DECRETO LEGISLATIVO 19 giugno 2026 , n. 117

Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi. (26G00131)

Vigente al : 2-11-2026

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87 della Costituzione;

Vista la legge 9 agosto 2023, n. 111, con la quale è stata conferita delega al Governo per la revisione del sistema tributario;

Visto, in particolare, l'articolo 21, comma 1, della predetta legge n. 111 del 2023, a norma del quale il Governo è delegato ad adottare, entro dodici mesi dalla data di entrata in vigore della medesima, uno o più decreti legislativi, secondo la procedura di cui all'articolo 1, per il riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema tributario, mediante la redazione di testi unici attenendosi ai principi e criteri direttivi indicati nel citato articolo 21, comma 1;

Vista la legge 8 agosto 2024, n. 122, recante «Proroga del termine per il riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema tributario mediante adozione di testi unici»;

Vista la legge 8 agosto 2025, n. 120, concernente «Modifiche alla legge 9 agosto 2023, n. 111, recante delega al Governo per la riforma fiscale»;

Ritenuto di riordinare in un unico corpus normativo le disposizioni legislative vigenti in materia di imposte sui redditi;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 18 febbraio

2026;

Acquisita l'intesa in sede di Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, espressa nella seduta del 30 aprile 2026;

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

Vista la deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 4 giugno 2026;

Sulla proposta del Ministro dell'economia e delle finanze;

Emana

il seguente decreto legislativo:

Art. 1

1. È approvato l'allegato testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi.

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

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

Dato a Roma, addì 19 giugno 2026

MATTARELLA

Meloni, Presidente del Consiglio dei ministri

Giorgetti, Ministro dell'economia e delle finanze

Visto, il Guardasigilli: Nordio

PARTE I

Regime ordinario

TITOLO I

Imposta sul reddito delle persone fisiche

Capo I

Disposizioni generali

TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI

ART. 1

Presupposto dell'imposta

(articolo 1 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Presupposto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è il possesso di redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'articolo 6.

ART. 2

Soggetti passivi

(articolo 2 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Soggetti passivi dell'imposta sono le persone fisiche, residenti e non residenti nel territorio dello Stato.
2. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche le frazioni di giorno, hanno la residenza ai sensi del codice civile o il domicilio nel territorio dello Stato ovvero sono ivi presenti. Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona. Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente.
3. Si considerano altresì residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori diversi da quelli individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale.

ART. 3

Base imponibile

(articolo 3 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 3 decreto del Presidente della Repubblica 4 febbraio 1988, n. 42; articolo 9, comma 2, legge 21 marzo 1990, n. 53)

1. L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato.
2. In deroga al comma 1, l'imposta si applica separatamente sui redditi elencati nell'articolo 19 salvo quanto stabilito nei commi 2 e 3 dello stesso articolo.
3. Sono in ogni caso esclusi dalla base imponibile:
a) i redditi esenti dall'imposta e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o a imposta sostitutiva;

b) gli assegni periodici destinati al mantenimento dei figli spettanti al coniuge in conseguenza di separazione legale ed effettiva o di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria. Se dal provvedimento dell'autorità giudiziaria non risulta una diversa ripartizione gli assegni corrisposti al coniuge anche per il mantenimento dei figli si considerano destinati al mantenimento di questi ultimi per metà del loro ammontare;

c) gli assegni familiari e l'assegno per il nucleo familiare, nonché, con gli stessi limiti e alle medesime condizioni, gli emolumenti per carichi di famiglia comunque denominati, erogati nei casi consentiti dalla legge;

d) la maggiorazione sociale dei trattamenti pensionistici prevista dall'articolo 1 della legge 29 dicembre 1988, n. 544;

e) le somme corrisposte a titolo di borsa di studio dal Governo italiano a cittadini stranieri in forza di accordi e intese internazionali;

f) i redditi derivanti dal lavoro dipendente prestato dai lavoratori marittimi residenti in Italia, imbarcati per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di dodici mesi su navi battenti bandiera estera diverse da quelle di cui all'articolo 6-ter, comma 1, del decreto-legge 30 dicembre 1997, n. 457, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30, annotate nell'elenco di cui al comma 2 del medesimo articolo 6-ter;

g) gli onorari di componenti gli uffici elettorali di cui alla legge 13 marzo 1980, n. 70.

ART. 4

Coniugi e figli minori

(articolo 4 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Ai fini della determinazione del reddito complessivo o della tassazione separata:

a) i redditi dei beni che formano oggetto della comunione legale di cui agli articoli 177 e seguenti del

codice civile sono imputati a ciascuno dei coniugi per metà del loro ammontare netto o per la diversa quota stabilita ai sensi dell'articolo 210 dello stesso codice. I proventi dell'attività separata di ciascun coniuge sono a lui imputati in ogni caso per l'intero ammontare;
b) i redditi dei beni che formano oggetto del fondo patrimoniale di cui agli articoli 167 e seguenti del codice civile sono imputati per metà del loro ammontare netto a ciascuno dei coniugi. Nelle ipotesi previste nell'articolo 171 del detto codice i redditi dei beni che rimangano destinati al fondo sono imputati per l'intero ammontare al coniuge superstite o al coniuge cui sia stata esclusivamente attribuita l'amministrazione del fondo;
c) i redditi dei beni dei figli minori soggetti all'usufrutto legale dei genitori sono imputati per metà del loro ammontare netto a ciascun genitore. Se vi è un solo genitore o se l'usufrutto legale spetta a un solo genitore, i redditi gli sono imputati per l'intero ammontare.

ART. 5

Redditi prodotti in forma associata

(articolo 5 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.
2. Le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura autenticata di data anteriore all'inizio del periodo d'imposta; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.
3. Ai fini delle imposte sui redditi:
a) le società di armamento sono equiparate alle società in nome collettivo o alle società in accomandita semplice secondo che siano state costituite all'unanimità o a maggioranza;

b) le società di fatto sono equiparate alle società in nome collettivo o alle società semplici secondo che abbiano o non abbiano per oggetto l'esercizio di attività commerciali;
c) le associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni sono equiparate alle società semplici, ma l'atto o la scrittura di cui al secondo comma può essere redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associazione;
d) si considerano residenti le società e le associazioni che per la maggior parte del periodo di imposta hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede di direzione effettiva o la gestione ordinaria in via principale. Per sede di direzione effettiva si intende la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'associazione nel suo complesso. Per gestione ordinaria si intende il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'associazione nel suo complesso.
4. I redditi delle imprese familiari di cui all'articolo 230-bis del codice civile, limitatamente al 49 per cento dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'imprenditore, sono imputati a ciascun familiare che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. La presente disposizione si applica a condizione:
a) che i familiari partecipanti all'impresa risultino nominativamente, con l'indicazione del rapporto di parentela o di affinità con l'imprenditore, da atto pubblico o da scrittura privata autenticata anteriore all'inizio del periodo d'imposta, recante la sottoscrizione dell'imprenditore e dei familiari partecipanti;
b) che la dichiarazione dei redditi dell'imprenditore rechi l'indicazione delle quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari e l'attestazione che le quote stesse sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa, in modo continuativo e prevalente, nel periodo d'imposta;
c) che ciascun familiare attesti, nella propria dichiarazione dei redditi, di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente.
5. Si intendono per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado.

ART. 6

Classificazione dei redditi

(articolo 6 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 14, commi 4 e 4-bis, legge 24 dicembre 1993, n. 537)

1. I singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie:

a) redditi fondiari;

b) redditi di capitale;

c) redditi di lavoro dipendente;

d) redditi di lavoro autonomo;

e) redditi di impresa;

f) redditi diversi.

2. I proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti. Gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento costituiscono redditi della stessa categoria di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati.

3. I redditi delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale, sono considerati redditi di impresa e sono determinati unitariamente secondo le norme relative a tali redditi.

4. Nelle categorie di reddito di cui al comma 1, devono intendersi ricompresi, se in esse classificabili, i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale.

I relativi redditi sono determinati secondo le disposizioni riguardanti ciascuna categoria. In caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per qualsiasi reato da cui possa derivare un provento o vantaggio illecito, anche indiretto, le competenti autorità inquirenti ne danno immediatamente notizia all'Agenzia delle entrate, affinchè proceda al conseguente accertamento.

5. Nella determinazione dei redditi di cui al comma 1 non sono ammessi in deduzione i costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424 del codice di procedura penale ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'articolo 157 del codice penale. Qualora intervenga una sentenza definitiva di assoluzione ai sensi dell'articolo 530 del codice di procedura penale ovvero una sentenza definitiva di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza di motivi diversi dalla causa di estinzione indicata nel primo periodo, ovvero una sentenza definitiva di non doversi procedere ai sensi dell'articolo 529 del codice di procedura penale, compete il rimborso delle maggiori imposte versate in relazione alla non ammissibilità in deduzione prevista dal primo periodo e dei relativi interessi.

ART. 7

Periodo di imposta

(articolo 7 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. L'imposta è dovuta per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma, salvo quanto stabilito nell'articolo 8, comma 3 e nell'articolo 11, comma 5, secondo periodo.
2. L'imputazione dei redditi al periodo di imposta è regolata dalle norme relative alla categoria nella quale rientrano.
3. In caso di morte dell'avente diritto i redditi che secondo le disposizioni relative alla categoria di appartenenza sono imputabili al periodo di imposta in cui sono percepiti, determinati a norma delle disposizioni stesse, sono tassati separatamente a norma degli articoli 21 e 23, salvo il disposto dell'articolo 19, comma 3, anche se non rientrano tra i redditi indicati nello stesso articolo 19, nei confronti degli eredi e dei legatari che li hanno percepiti.

ART. 8

Determinazione del reddito complessivo

(articolo 8 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito complessivo si determina sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo e sottraendo le perdite derivanti dall'esercizio di arti e professioni. Non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti i compensi non ammessi in deduzione ai sensi dell'articolo 71.
2. Le perdite delle società in nome collettivo e in accomandita semplice di cui all'articolo 5, nonché quelle delle società semplici e delle associazioni di cui allo stesso articolo derivanti dall'esercizio di arti e professioni, si sottraggono per ciascun socio o associato nella proporzione stabilita dall'articolo 5. Per le perdite della società in accomandita semplice che eccedono l'ammontare del capitale sociale la presente disposizione si applica nei soli confronti dei soci accomandatari.
3. Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, nei successivi, in misura non superiore all'80 per cento dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi. Si applicano le disposizioni dell'articolo 93, comma 2, e, limitatamente alle società in nome collettivo e in accomandita semplice, quelle di cui al medesimo articolo 93, comma 3.

ART. 9

Determinazione dei redditi e delle perdite

(articolo 9 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I redditi e le perdite che concorrono a formare il reddito complessivo sono determinati distintamente per ciascuna categoria, secondo le disposizioni dei successivi capi, in base al risultato complessivo netto di tutti i cespiti che rientrano nella stessa categoria.

2. Per la determinazione dei redditi e delle perdite i corrispettivi, i proventi, le spese e gli oneri in valuta estera sono valutati secondo il cambio del giorno in cui sono stati percepiti o sostenuti o del giorno antecedente più prossimo e, in mancanza, secondo il cambio del mese in cui sono stati percepiti o sostenuti; quelli in natura sono valutati in base al valore normale dei beni e dei servizi da cui sono costituiti. In caso di conferimenti o apporti in società o in altri enti si considera corrispettivo conseguito il valore normale dei beni e dei crediti conferiti. Se le azioni o i titoli ricevuti sono negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri e il conferimento o l'apporto è proporzionale, il corrispettivo non può essere inferiore al valore normale determinato a norma del comma 4, lettera a).

3. Per valore normale, salvo quanto stabilito nel comma 4 per i beni ivi considerati, si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore.

4. Il valore normale è determinato:

a) per le azioni, obbligazioni e altri titoli negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri, in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo mese;

b) per le altre azioni, per le quote di società non azionarie e per i titoli o quote di partecipazione al capitale di enti diversi dalle società, in proporzione al valore del patrimonio netto della società o ente, ovvero, per le società o enti di nuova costituzione, all'ammontare complessivo dei conferimenti;

c) per le obbligazioni e gli altri titoli diversi da quelli indicati alle lettere a) e b), comparativamente al valore normale dei titoli aventi analoghe caratteristiche negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri e, in mancanza, in base ad altri elementi determinabili in modo obiettivo.

5. Ai fini delle imposte sui redditi, laddove non è previsto diversamente, le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso valgono anche per gli atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento e per i conferimenti in società.

ART. 10

Oneri deducibili

(articolo 10 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 3 decreto del Presidente della Repubblica 4 febbraio 1988, n. 42; articolo 2, comma 5-bis, quinto periodo, decreto legislativo 30 aprile 1997, n. 184; articolo 36, comma 32, decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248; articolo 1, comma 169, terzo periodo, legge 30 dicembre 2024, n. 207)

1. Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo, i seguenti oneri sostenuti dal contribuente:

a) i canoni, livelli, censi e altri oneri gravanti sui redditi degli immobili che concorrono a formare il reddito complessivo, compresi i contributi ai consorzi obbligatori per legge o in dipendenza di provvedimenti della Pubblica Amministrazione;

b) le spese mediche e quelle di assistenza specifica necessarie nei casi di grave e permanente invalidità o menomazione, sostenute dai soggetti indicati nell'articolo 3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104. Ai fini della deduzione la spesa sanitaria relativa all'acquisto di medicinali deve essere certificata da fattura o da scontrino fiscale contenente la specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e l'indicazione del codice fiscale del destinatario. Si considerano rimaste a carico del contribuente anche le spese rimborsate per effetto di contributi o di premi di assicurazione da lui versati e per i quali non spetta la detrazione d'imposta o che non sono deducibili dal suo reddito complessivo né dai redditi che concorrono a formarlo; si considerano, altresì, rimaste a carico del contribuente le spese rimborsate per effetto di contributi o premi che, pur essendo versati da altri, concorrono a formare il suo reddito;

c) gli assegni periodici corrisposti al coniuge, a esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale ed effettiva, di scioglimento o annullamento del matrimonio o di cessazione dei suoi effetti civili, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria. Se dal provvedimento dell'autorità giudiziaria non risulta una diversa ripartizione, gli assegni corrisposti al coniuge anche per il mantenimento dei figli si considerano destinati al mantenimento di questi ultimi per metà del loro ammontare;

d) gli assegni periodici corrisposti in forza di testamento o di donazione modale e, nella misura in cui

risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria, gli assegni alimentari corrisposti a persone indicate nell'articolo 433 del codice civile;

e) le somme restituite al soggetto erogatore, se assoggettate a tassazione in anni precedenti. L'ammontare, in tutto o in parte, non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione può essere portato in deduzione dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi; in alternativa, il contribuente può chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente all'importo non dedotto secondo modalità definite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;

f) i contributi previdenziali e assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge, nonché quelli versati facoltativamente alla gestione della forma pensionistica obbligatoria di appartenenza, ivi compresi quelli per la ricongiunzione di periodi assicurativi. Sono altresì deducibili i contributi versati al fondo di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 16 settembre 1996, n. 565. I contributi di cui all'articolo 30, comma 2, della legge 8 marzo 1989, n. 101, sono deducibili alle condizioni e nei limiti ivi stabiliti;

g) il 50 per cento dell'importo totale dei contributi versati dal lavoratore quale maggiorazione della quota di aliquota contributiva prevista dall'articolo 1, comma 169, primo e secondo periodo, della legge 30 dicembre 2024, n. 207;

h) i contributi versati alle forme pensionistiche complementari di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, alle condizioni e nei limiti previsti dall'articolo 8 del medesimo decreto, nonché ai sottoconti italiani di prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) di cui al regolamento (UE) n. 2019/1238 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 giugno 2019, alle condizioni e nei limiti previsti dall'articolo 10 del decreto legislativo 3 agosto 2022, n. 114. Alle medesime condizioni ed entro gli stessi limiti di cui al primo periodo sono deducibili i contributi versati alle forme pensionistiche complementari istituite negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che consentono un adeguato scambio di informazioni e ai sottoconti esteri di prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) di cui al regolamento (UE) n. 2019/1238;

i) i contributi versati, fino a un massimo di euro 3.615,20, ai fondi integrativi del Servizio sanitario nazionale istituiti o adeguati ai sensi dell'articolo 9 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, iscritti all'Anagrafe dei fondi sanitari integrativi istituita con il decreto del Ministro della salute del 31 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 141 del 18 giugno 2008, che operino secondo il principio di mutualità e solidarietà tra gli iscritti. Ai fini del calcolo del predetto limite si tiene conto anche

dei contributi di assistenza sanitaria versati ai sensi dell'articolo 53, comma 2, lettera a). Per i contributi versati nell'interesse delle persone indicate nell'articolo 12, che si trovino nelle condizioni ivi previste, la deduzione spetta per l'ammontare non dedotto dalle persone stesse, fermo restando l'importo complessivamente stabilito;

l) le somme corrisposte ai dipendenti, chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali in ottemperanza alle disposizioni dell'articolo 119 del decreto del Presidente della Repubblica 30 marzo 1957, n. 361, e dell'articolo 1 della legge 30 aprile 1981, n. 178;

m) i contributi, le donazioni e le oblazioni erogati in favore delle organizzazioni non governative già idonee ai sensi dell'articolo 28 della legge 26 febbraio 1987, n. 49, per un importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato;

n) le indennità per perdita dell'avviamento corrisposte per disposizioni di legge al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti a usi diversi da quello di abitazione;

o) le erogazioni liberali in denaro, fino all'importo di euro 1.032,91, a favore dell'Istituto centrale per il sostentamento del clero della Chiesa cattolica italiana;

p) le erogazioni liberali in denaro a favore dell'Unione delle Chiese cristiane avventiste di cui all'articolo 29, comma 2, della legge 22 novembre 1988, n. 516, a favore delle Assemblee di Dio in Italia (ADI) di cui all'articolo 21, comma 1, della legge 22 novembre 1988, n. 517, e a favore della Tavola valdese di cui all'articolo 3, comma 2, della legge 5 ottobre 1993, n. 409, nonché a favore dell'Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia (UCEBI) di cui all'articolo 16, comma 2, della legge 12 aprile 1995, n. 116, della Chiesa Evangelica Luterana in Italia (CELI) di cui all'articolo 26, comma 2, della legge 29 novembre 1995, n. 520, della Sacra arcidiocesi ortodossa d'Italia ed Esarcato per l'Europa Meridionale di cui all'articolo 20, comma 2, della legge 30 luglio 2012, n. 126, della Chiesa di Gesù Cristo dei Santi degli ultimi giorni di cui all'articolo 24, comma 2, della legge 30 luglio 2012, n. 127, della Chiesa apostolica in Italia, di cui all'articolo 24, comma 2, della legge 30 luglio 2012, n. 128, dell'Unione Buddhista Italiana di cui all'articolo 19, comma 2, della legge 31 dicembre 2012, n. 245, dell'Unione Induista Italiana, Sanatana Dharma Samgha di cui all'articolo 20, comma 2, della legge 31 dicembre 2012, n. 246, dell'Istituto Buddista Italiano Soka Gakkai di cui all'articolo 17, comma 2, della legge 28 giugno 2016, n. 130, dell'Associazione Chiesa d'Inghilterra di cui all'articolo 14, comma 2, della legge 29 dicembre 2021, n. 240, nei limiti e alle condizioni ivi previsti;

q) i contributi annuali versati alle Comunità ebraiche italiane, e le erogazioni liberali in denaro, eseguite in favore della Unione delle Comunità ebraiche di cui all'articolo 30, comma 2, della legge 8 marzo 1989, n. 101, nei limiti e alle condizioni ivi previsti;

r) il 50 per cento delle spese sostenute dai genitori adottivi per l'espletamento della procedura di adozione disciplinata dalle disposizioni contenute nel Capo I del Titolo III della legge 4 maggio 1983, n. 184;

s) le erogazioni liberali in denaro per il pagamento degli oneri difensivi dei soggetti ammessi al patrocinio a spese dello Stato, anche quando siano eseguite da persone fisiche;

t) le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, del Fondo per il merito degli studenti universitari e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco regionali e nazionali;

u) il contributo versato dall'interessato per il riscatto dei corsi universitari di studio di cui all'articolo 2, comma 5-bis, del decreto legislativo 30 aprile 1997, n. 184.

2. Le spese di cui al comma 1, lettera b), sono deducibili anche se sono state sostenute per le persone indicate nell'articolo 433 del codice civile. Tale disposizione si applica altresì per gli oneri di cui al comma 1, lettera f), relativamente alle persone indicate nel medesimo articolo 433 del codice civile se fiscalmente a carico. Sono altresì deducibili, fino all'importo di euro 1.549,37, i medesimi oneri versati per gli addetti ai servizi domestici e all'assistenza personale o familiare.

3 Le somme di cui al comma 1, lettera e), se assoggettate a ritenuta, sono restituite al netto della ritenuta subita e non costituiscono oneri deducibili.

4. Gli oneri di cui al comma 1, lettere l), m) e n), sostenuti dalle società semplici di cui all'articolo 5 si deducono dal reddito complessivo dei singoli soci nella stessa proporzione prevista nel medesimo articolo 5 ai fini della imputazione del reddito.

5. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e quello delle relative pertinenze, si deduce un importo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze, rapportato al periodo dell'anno durante il quale sussiste tale destinazione e in proporzione alla quota di possesso di detta

unità immobiliare. Sono pertinenze le cose immobili di cui all'articolo 817 del codice civile, classificate o classificabili in categorie diverse da quelle a uso abitativo, destinate ed effettivamente utilizzate in modo durevole a servizio delle unità immobiliari adibite ad abitazione principale delle persone fisiche. Per abitazione principale si intende quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente. Non si tiene conto della variazione della dimora abituale se dipendente da ricovero permanente in istituti di ricovero o sanitari, a condizione che l'unità immobiliare non risulti locata.

6. Nei periodi di imposta in cui i termini di versamento di contributi deducibili dal reddito o che non concorrono a formarlo sono sospesi in conseguenza di calamità pubbliche, resta ferma la deducibilità degli stessi, se prevista da disposizioni di legge; detti contributi non sono ulteriormente dedotti o esclusi dal reddito nel periodo di imposta in cui sono versati. In via transitoria detti contributi sono dedotti o esclusi dal reddito nei periodi di imposta in cui sono versati solo se la deduzione o esclusione dal reddito non è stata già effettuata nei periodi di imposta, antecedenti a quello in corso alla data del 4 luglio 2006, in cui il versamento degli stessi è stato sospeso in conseguenza di calamità pubbliche.

ART. 11

Determinazione dell'imposta

(articolo 11 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. L'imposta lorda è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

a) fino a euro 28.000, 23 per cento;

b) oltre euro 28.000 e fino a euro 50.000, 33 per cento;

c) oltre euro 50.000, 43 per cento.

2. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono soltanto redditi di pensione non superiori a euro 7.500, goduti per l'intero anno, redditi di terreni per un importo non superiore a euro 185,92 e il

reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze, l'imposta non è dovuta.

3. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono soltanto redditi fondiari di cui all'articolo 27 di importo complessivo non superiore a euro 500, l'imposta non è dovuta.

4. L'imposta netta è determinata operando sull'imposta lorda, fino alla concorrenza del suo ammontare, le detrazioni previste negli articoli 12, 13, 14, 15, 16 e 17 nonché in altre disposizioni di legge.

5. Dall'imposta netta si detrae l'ammontare dei crediti d'imposta spettanti al contribuente a norma dell'articolo 185. Se l'ammontare dei crediti d'imposta è superiore a quello dell'imposta netta il contribuente ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dell'imposta relativa al periodo d'imposta successivo o di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi.

ART. 12

Detrazioni per carichi di famiglia

(articolo 12 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Dall'imposta lorda si detraggono per carichi di famiglia i seguenti importi:

a) per il coniuge non legalmente ed effettivamente separato:

1) euro 800, diminuiti del prodotto tra euro 110 e l'importo corrispondente al rapporto fra reddito complessivo e euro 15.000, se il reddito complessivo non supera euro 15.000;

2) euro 690, se il reddito complessivo è superiore a euro 15.000 ma non a euro 40.000;

3) euro 690, se il reddito complessivo è superiore a euro 40.000 ma non a euro 80.000. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di euro 80.000, diminuito del reddito complessivo, ed euro 40.000;

b) la detrazione spettante ai sensi della lettera a) è aumentata di un importo pari a:

1) euro 10, se il reddito complessivo è superiore a euro 29.000 ma non a euro 29.200;

2) euro 20, se il reddito complessivo è superiore a euro 29.200 ma non a euro 34.700;

3) euro 30, se il reddito complessivo è superiore a euro 34.700 ma non a euro 35.000;

4) euro 20, se il reddito complessivo è superiore a euro 35.000 ma non a euro 35.100;

5) euro 10, se il reddito complessivo è superiore a euro 35.100 ma non a euro 35.200;

c) euro 950 per ciascun figlio, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi, affiliati o affidati, e i figli conviventi del coniuge deceduto, di età pari o superiore a 21 anni ma inferiore a 30 anni, nonché per ciascun figlio di età pari o superiore a 30 anni con disabilità accertata ai sensi dell'articolo 3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di euro 95.000, diminuito del reddito complessivo, ed euro 95.000. In presenza di più figli che danno diritto alla detrazione, l'importo di euro 95.000 è aumentato per tutti di euro 15.000 per ogni figlio successivo al primo. La detrazione è ripartita nella misura del 50 per cento tra i genitori non legalmente ed effettivamente separati ovvero, previo accordo tra gli stessi, spetta al genitore che possiede un reddito complessivo di ammontare più elevato. In caso di separazione legale ed effettiva o di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, la detrazione spetta, in mancanza di accordo, al genitore affidatario. Nel caso di affidamento congiunto o condiviso la detrazione è ripartita, in mancanza di accordo, nella misura del 50 per cento tra i genitori.

Ove il genitore affidatario ovvero, in caso di affidamento congiunto, uno dei genitori affidatari non possa usufruire in tutto o in parte della detrazione, per limiti di reddito, la detrazione è assegnata per intero al secondo genitore. Quest'ultimo, salvo diverso accordo tra le parti, è tenuto a riversare all'altro genitore affidatario un importo pari all'intera detrazione ovvero, in caso di affidamento congiunto, pari al 50 per cento della detrazione stessa. In caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro, la detrazione compete a quest'ultimo per l'intero importo. Se l'altro genitore manca o non ha riconosciuto i figli nati fuori del matrimonio e il contribuente non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente ed effettivamente separato, ovvero se vi sono figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente ed effettivamente separato, per il primo figlio si applicano, se più convenienti, le detrazioni previste alla lettera a);

d) euro 750, da ripartire pro quota tra coloro che hanno diritto alla detrazione, per ciascun ascendente che conviva con il contribuente.

La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di euro 80.000, diminuito del

reddito complessivo, ed euro 80.000.

2. Le detrazioni di cui al comma 1 spettano a condizione che le persone alle quali si riferiscono possiedano un reddito complessivo, computando anche le retribuzioni corrisposte da enti e organismi internazionali, rappresentanze diplomatiche e consolari e missioni, nonché quelle corrisposte dalla Santa Sede, dagli enti gestiti direttamente da essa e dagli enti centrali della Chiesa cattolica, non superiore a euro 2.840,51, al lordo degli oneri deducibili. Per i figli di età non superiore a ventiquattro anni il limite di reddito complessivo di cui al primo periodo è elevato a euro 4.000.

3. Le detrazioni di cui al comma 1 non spettano ai contribuenti che non sono cittadini italiani o di uno Stato membro dell'Unione europea o di uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo in relazione ai familiari residenti all'estero

4. Le detrazioni per carichi di famiglia sono rapportate a mese e competono dal mese in cui si sono verificate a quello in cui sono cessate le condizioni richieste.

5. Se il rapporto di cui al comma 1, lettera a), numero 1), è uguale a uno, la detrazione compete nella misura di euro 690. Se i rapporti di cui al comma 1, lettera a), numeri 1) e 3), sono uguali a zero, la detrazione non compete. Se i rapporti di cui al comma 1, lettere c) e d), sono pari a zero, minori di zero o uguali a uno, le detrazioni non competono. Negli altri casi, il risultato dei predetti rapporti si assume nelle prime quattro cifre decimali.

6. Ai fini del comma 1 il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 5.

7. 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 **((...))**. 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'articolo 433 del codice civile, che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria))**. **((3))**

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148 ha disposto (con l'art. 1, comma 3) che le presenti modifiche si applicano a partire dal periodo d'imposta in corso alla data del 20 dicembre 2025.

ART. 13

Altre detrazioni

(articolo 13 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, comma 6, legge 30 dicembre 2024, n. 207)

1. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di cui agli articoli 51, con esclusione di quelli indicati nel comma 2, lettera a), e 52, comma 1, lettere a), b), c), d), e), m) e o), spetta una detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro nell'anno, pari a:

a) euro 1.955, se il reddito complessivo non supera euro 15.000.

L'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a euro 690. Per i rapporti di lavoro a tempo determinato, l'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a euro 1.380;

b) euro 1.910, aumentata del prodotto tra euro 1.190 e l'importo corrispondente al rapporto tra euro 28.000, diminuito del reddito complessivo, ed euro 13.000, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a euro 15.000 ma non a euro 28.000;

c) euro 1.910, se il reddito complessivo è superiore a euro 28.000 ma non a euro 50.000; la detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di euro 50.000, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di euro 22.000.

2. La detrazione spettante ai sensi del comma 1 è aumentata di un importo pari a euro 65, se il reddito complessivo è superiore a euro 25.000 ma non a euro 35.000.

3. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di pensione di cui all'articolo

51, comma 2, lettera a), spetta una detrazione dall'imposta lorda, non cumulabile con quella prevista al comma 1, rapportata al periodo di pensione nell'anno, pari a:

a) euro 1.955, se il reddito complessivo non supera euro 8.500.

L'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a euro 713;

b) euro 700, aumentata del prodotto fra euro 1.255 e l'importo corrispondente al rapporto fra euro 28.000, diminuito del reddito complessivo, ed euro 19.500, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a euro 8.500 ma non a euro 28.000;

c) euro 700, se il reddito complessivo è superiore a euro 28.000 ma non a euro 50.000. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di euro 50.000, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di euro 22.000.

4. La detrazione spettante ai sensi del comma 3 è aumentata di un importo pari a euro 50, se il reddito complessivo è superiore a euro 25.000 ma non a euro 29.000.

5. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di cui all'articolo 52, comma 1, lettere f), g), i), l) e n), a esclusione di quelli derivanti dagli assegni periodici indicati nell'articolo 10, comma 1, lettera c), fra gli oneri deducibili, e negli articoli 55, 75 e 76, comma 1, lettere s) e t), spetta una detrazione dall'imposta lorda, non cumulabile con quelle previste ai commi 1 e 3 del presente articolo, pari a:

a) euro 1.265, se il reddito complessivo non supera euro 5.500;

b) euro 500, aumentata del prodotto fra euro 765 e l'importo corrispondente al rapporto fra euro 28.000, diminuito del reddito complessivo, ed euro 22.500, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a euro 5.500 ma non a euro 28.000;

c) euro 500, se il reddito complessivo è superiore a euro 28.000 ma non a euro 50.000. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di euro 50.000, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di euro 22.000.

6. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi derivanti dagli assegni periodici indicati fra gli oneri deducibili nell'articolo 10, comma 1, lettera c), spetta una detrazione dall'imposta lorda, non cumulabile con quelle previste dai commi 1, 3 e 5, in misura pari a quelle di cui al comma 3, non rapportate ad alcun periodo nell'anno.

7. La detrazione spettante ai sensi del comma 5 è aumentata di un importo pari a euro 50, se il reddito

complessivo è superiore a euro 11.000 ma non a euro 17.000.

8. Se il risultato dei rapporti indicati nei commi 1, 3 e 5 è maggiore di zero, lo stesso si assume nelle prime quattro cifre decimali.

9. Ai fini del presente articolo il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 5.

10. Ai titolari di reddito di lavoro dipendente di cui all'articolo 51, con esclusione di quelli indicati nel medesimo articolo 51, comma 2, lettera a), che hanno un reddito complessivo superiore a euro 20.000 spetta un'ulteriore detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro, di importo pari:

a) a euro 1.000, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a euro 20.000 ma non a euro 32.000;

b) al prodotto tra euro 1.000 e l'importo corrispondente al rapporto tra euro 40.000, diminuito del reddito complessivo, ed euro 8.000, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a euro 32.000 ma non a euro 40.000.

ART. 14

Detrazione per oneri

(articolo 15 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 3, comma 7, terzo, quarto e quinto periodo, decreto-legge 31 maggio 1994, n. 330, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 luglio 1994, n. 473; articolo 1, comma 4, decreto-legge 31 dicembre 1996, n. 669, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30; articolo 2, comma 5-bis, quinto periodo, decreto legislativo 30 aprile 1997, n. 184; articolo 1, comma 335, legge 23 dicembre 2005, n. 266; articolo 2, comma 6, legge 22 dicembre 2008, n. 203; articolo 1, commi 679 e 680, legge 27 dicembre 2019, n. 160)

1. Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19 per cento dei seguenti oneri sostenuti dal contribuente, se non deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il

reddito complessivo:

a) gli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione, pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro dell'Unione europea ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di prestiti o mutui agrari di ogni specie, nei limiti dei redditi dei terreni dichiarati;

b) gli interessi passivi, e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro dell'Unione europea ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale entro un anno dall'acquisto stesso, per un importo non superiore a euro 4.000. L'acquisto della unità immobiliare deve essere effettuato nell'anno precedente o successivo alla data della stipulazione del contratto di mutuo. Non si tiene conto del suddetto periodo nel caso in cui l'originario contratto è estinto e ne viene stipulato uno nuovo di importo non superiore alla residua quota di capitale da rimborsare, maggiorata delle spese e degli oneri correlati. In caso di acquisto di unità immobiliare locata, la detrazione spetta a condizione che entro tre mesi dall'acquisto sia stato notificato al locatario l'atto di intimazione di licenza o di sfratto per finita locazione e che entro un anno dal rilascio l'unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale. Per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente.

La detrazione spetta non oltre il periodo di imposta nel corso del quale è variata la dimora abituale; non si tiene conto delle variazioni dipendenti da trasferimenti per motivi di lavoro. Non si tiene conto, altresì, delle variazioni dipendenti da ricoveri permanenti in istituti di ricovero o sanitari, a condizione che l'unità immobiliare non risulti locata. Nel caso l'immobile acquistato sia oggetto di lavori di ristrutturazione edilizia, comprovata dalla relativa concessione edilizia o atto equivalente, la detrazione spetta a decorrere dalla data in cui l'unità immobiliare è adibita a dimora abituale, e comunque entro due anni dall'acquisto. In caso di contitolarità del contratto di mutuo o di più contratti di mutuo il limite di euro 4.000 è riferito all'ammontare complessivo degli interessi, oneri accessori e quote di rivalutazione sostenuti. La detrazione spetta, nello stesso limite complessivo e alle stesse condizioni, anche con riferimento alle somme corrisposte dagli assegnatari di alloggi di cooperative e dagli acquirenti di unità immobiliari di nuova costruzione, alla cooperativa o all'impresa costruttrice a titolo di rimborso degli

interessi passivi, oneri accessori e quote di rivalutazione relativi ai mutui ipotecari contratti dalla stessa e ancora indivisi. Se il mutuo è intestato a entrambi i coniugi, ciascuno di essi può fruire della detrazione unicamente per la propria quota di interessi; in caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro la detrazione spetta a quest'ultimo per entrambe le quote. La disposizione si applica ai contratti di mutuo stipulati a partire dal 1° gennaio 1993. Per i contratti stipulati anteriormente a tale data la detrazione è commisurata a un ammontare di interessi passivi non superiore a euro 2.065,83, elevato a euro 3.615,20 per i mutui contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.
Per i contratti di mutuo stipulati nel corso dell'anno 1993 il termine di sei mesi entro il quale l'unità immobiliare deve essere adibita ad abitazione principale decorre dalla data dell'8 dicembre 1993;
c) dal 1° gennaio 2007 i compensi comunque denominati pagati a soggetti di intermediazione immobiliare in dipendenza dell'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale per un importo non superiore a euro 1.000 per ciascuna annualità;
d) le spese sanitarie, per la parte che eccede euro 129,11. Dette spese sono costituite esclusivamente dalle spese mediche e di assistenza specifica, diverse da quelle indicate nell'articolo 10, comma 1, lettera b), e dalle spese chirurgiche, per prestazioni specialistiche e per protesi dentarie e sanitarie in genere. Ai fini della detrazione la spesa sanitaria relativa all'acquisto di medicinali deve essere certificata da fattura o da scontrino fiscale contenente la specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e l'indicazione del codice fiscale del destinatario. Le spese riguardanti i mezzi necessari all'accompagnamento, alla deambulazione, alla locomozione e al sollevamento e per sussidi tecnici e informatici rivolti a facilitare l'autosufficienza e le possibilità di integrazione dei soggetti di cui all'articolo 3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104, si assumono integralmente. Tra i mezzi necessari per la locomozione dei soggetti indicati nel quarto periodo, con ridotte o impedite capacità motorie permanenti, si comprendono i motoveicoli e gli autoveicoli di cui, rispettivamente, agli articoli 53, comma 1, lettere b), c) e f), e 54, comma 1, lettere a), c), f) e m), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, anche se prodotti in serie e adattati in funzione delle suddette limitazioni permanenti delle capacità motorie. Tra i veicoli adattati alla guida sono compresi anche quelli dotati di solo cambio automatico, purché prescritto dalla commissione medica locale di cui all'articolo 119 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285. Tra i mezzi necessari per la locomozione dei non vedenti sono compresi i cani guida e gli autoveicoli rispondenti alle caratteristiche da stabilire con decreto del

Ministro dell'economia e delle finanze. Tra i mezzi necessari per la locomozione dei sordi sono compresi gli autoveicoli rispondenti alle caratteristiche da stabilire con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. La detrazione spetta una sola volta in un periodo di quattro anni, salvo i casi in cui dal Pubblico registro automobilistico risulti che il suddetto veicolo sia stato cancellato da detto registro, e con riferimento a un solo veicolo, nei limiti della spesa di euro 18.075,99 o, nei casi in cui risultasse che il suddetto veicolo sia stato rubato e non ritrovato, nei limiti della spesa massima di euro 18.075,99 da cui va detratto l'eventuale rimborso assicurativo. È consentito, alternativamente, di ripartire la predetta detrazione in quattro quote annuali costanti e di pari importo. La medesima ripartizione della detrazione in quattro quote annuali di pari importo è consentita, con riferimento alle altre spese di cui alla presente lettera, nel caso in cui queste ultime eccedano, complessivamente, il limite di euro 15.493,71 annui.
Si considerano rimaste a carico del contribuente anche le spese rimborsate per effetto di contributi o premi di assicurazione da lui versati e per i quali non spetta la detrazione di imposta o che non sono deducibili dal suo reddito complessivo né dai redditi che concorrono a formarlo. Si considerano, altresì, rimaste a carico del contribuente le spese rimborsate per effetto di contributi o premi che, pur essendo versati da altri, concorrono a formare il suo reddito, salvo che il datore di lavoro ne abbia riconosciuto la detrazione in sede di ritenuta;

e) le spese veterinarie, fino all'importo di euro 550, limitatamente alla parte che eccede euro 129,11. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sono individuate le tipologie di animali per le quali spetta la detraibilità delle predette spese;

f) le spese sostenute per i servizi di interpretariato dai soggetti riconosciuti sordi, ai sensi della legge 26 maggio 1970, n. 381;

g) le spese funebri sostenute in dipendenza della morte di persone, per importo non superiore a euro 1.550 per ciascuna di esse;

h) le spese per frequenza di corsi di istruzione universitaria presso università statali e non statali, in misura non superiore, per le università non statali, a quella stabilita annualmente per ciascuna facoltà universitaria con decreto del Ministero dell'università e della ricerca da emanare entro il 31 dicembre, tenendo conto degli importi medi delle tasse e contributi dovuti alle università statali;

i) il contributo per il riscatto dei corsi universitari di studio di cui all'articolo 2, comma 5-bis, del decreto legislativo 30 aprile 1997, n. 184, sostenuto dai soggetti di cui l'interessato risulti fiscalmente a carico;

l) le spese per la frequenza di scuole dell'infanzia del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado del sistema nazionale di istruzione di cui all'articolo 1 della legge 10 marzo 2000, n. 62, per un importo annuo non superiore a euro 1.000 per alunno o studente. Per le erogazioni liberali alle istituzioni scolastiche per l'ampliamento dell'offerta formativa rimane fermo il beneficio di cui alla lettera cc), che non è cumulabile con quello di cui alla presente lettera;

m) le spese sostenute in favore dei minori o di maggiorenni, con diagnosi di disturbo specifico dell'apprendimento (DSA) fino al completamento della scuola secondaria di secondo grado, per l'acquisto di strumenti compensativi e di sussidi tecnici e informatici, di cui alla legge 8 ottobre 2010, n. 170, necessari all'apprendimento, nonché per l'uso di strumenti compensativi che favoriscano la comunicazione verbale e che assicurino ritmi graduali di apprendimento delle lingue straniere, in presenza di un certificato medico che attesti il collegamento funzionale tra i sussidi e gli strumenti acquistati e il tipo di disturbo dell'apprendimento diagnosticato;

n) le spese, per un importo non superiore a euro 1.000, sostenute da contribuenti con reddito complessivo non superiore a euro 36.000 per l'iscrizione annuale e l'abbonamento di ragazzi di età compresa tra 5 e 18 anni a conservatori di musica, a istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM) legalmente riconosciute ai sensi della legge 21 dicembre 1999, n. 508, a scuole di musica iscritte nei registri regionali nonché a cori, bande e scuole di musica riconosciuti da una pubblica amministrazione, per lo studio e la pratica della musica;

o) i premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di morte o di invalidità permanente non inferiore al 5 per cento da qualsiasi causa derivante, ovvero di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana, se l'impresa di assicurazione non ha facoltà di recesso dal contratto, per un importo complessivamente non superiore a euro 630 per il periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2013, nonché a euro 530 a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 e, a decorrere dallo stesso periodo d'imposta, a euro 1.291,14, limitatamente ai premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana, al netto dei predetti premi aventi per oggetto il rischio di morte o di invalidità permanente. A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, l'importo di euro 530 è elevato a euro 750 relativamente ai premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di morte finalizzate alla tutela delle persone con necessità di sostegno intensivo come definita dall'articolo 3, comma 3, della legge 5

febbraio 1992, n. 104, accertata con le modalità di cui all'articolo 4 della medesima legge. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, sentito l'Istituto per la vigilanza sulle assicurazioni (IVASS), sono stabilite le caratteristiche alle quali devono rispondere i contratti che assicurano il rischio di non autosufficienza. Per i percettori di redditi di lavoro dipendente e assimilato, si tiene conto, ai fini del predetto limite, anche dei premi di assicurazione in relazione ai quali il datore di lavoro ha effettuato la detrazione in sede di ritenuta;

p) i premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate relativamente a unità immobiliari a uso abitativo;

q) le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e del decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, nella misura effettivamente rimasta a carico. La necessità delle spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero della cultura, previo accertamento della loro congruità effettuato d'intesa con il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate. La detrazione non spetta in caso di mutamento di destinazione dei beni senza la preventiva autorizzazione del Ministero della cultura, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati e di tentata esportazione non autorizzata di questi ultimi. Il Ministero della cultura dà immediata comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate delle violazioni che comportano la perdita del diritto alla detrazione; dalla data di ricevimento della comunicazione inizia a decorrere il termine per la rettifica della dichiarazione dei redditi;

r) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di comitati organizzatori appositamente istituiti con decreto del Ministro della cultura, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico o che organizzano e realizzano attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'articolo 10 del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione in Italia e all'estero di mostre e di esposizioni di rilevante interesse scientifico-culturale delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche

eventualmente a tal fine necessari, nonché per ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale anche ai fini didattico-promozionali, ivi compresi gli studi, le ricerche, la documentazione e la catalogazione, e le pubblicazioni relative ai beni culturali. Le iniziative culturali devono essere autorizzate, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio superiore per i beni culturali e paesaggistici, dal Ministero della cultura, che deve approvare la previsione di spesa e il conto consuntivo. Il Ministero della cultura stabilisce i tempi necessari affinchè le erogazioni liberali fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi indicati nella presente lettera e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati affluiscono all'entrata del bilancio dello Stato, o delle regioni e degli enti locali territoriali, nel caso di attività o manifestazioni in cui essi siano direttamente coinvolti, e sono destinate a un fondo da utilizzare per le attività culturali previste per l'anno successivo. Il Ministero della cultura comunica, entro il 31 marzo di ciascun anno, all'Agenzia delle entrate l'elenco nominativo dei soggetti erogatori, nonché l'ammontare delle erogazioni effettuate entro il 31 dicembre dell'anno precedente;

s) il costo specifico o, in mancanza, il valore normale dei beni ceduti gratuitamente, in base a un'apposita convenzione, ai soggetti e per le attività di cui alla lettera r);

t) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro e il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

u) le erogazioni liberali in denaro per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a euro 1.500, in favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche;

v) le spese, per un importo non superiore a euro 210, sostenute per l'iscrizione annuale e l'abbonamento, per i ragazzi di età compresa tra 5 e 18 anni, ad associazioni sportive, palestre, piscine e altre strutture e impianti sportivi destinati alla pratica sportiva dilettantistica rispondenti alle caratteristiche individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, o Ministro delegato, di

concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, e le attività sportive;

z) i canoni di locazione derivanti dai contratti di locazione stipulati o rinnovati ai sensi della legge 9 dicembre 1998, n. 431, i canoni relativi ai contratti di ospitalità, nonché agli atti di assegnazione in godimento o locazione, stipulati con enti per il diritto allo studio, università, collegi universitari legalmente riconosciuti, enti senza fine di lucro e cooperative, dagli studenti iscritti a un corso di laurea presso una università ubicata in un comune diverso da quello di residenza, distante da quest'ultimo almeno 100 chilometri e comunque in una provincia diversa, per unità immobiliari situate nello stesso comune in cui ha sede l'università o in comuni limitrofi, per un importo non superiore a euro 2.633. Alle medesime condizioni ed entro lo stesso limite, la detrazione spetta per i canoni derivanti da contratti di locazione e di ospitalità ovvero da atti di assegnazione in godimento stipulati, ai sensi della normativa vigente nello Stato in cui l'immobile è situato, dagli studenti iscritti a un corso di laurea presso un'università ubicata nel territorio di uno Stato membro dell'Unione europea o in uno degli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che sono inclusi nella lista di cui ai decreti emanati in attuazione dell'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33;

aa) le spese documentate sostenute dai genitori per il pagamento di rette relative alla frequenza di asili nido per un importo complessivamente non superiore a euro 632 annui per ogni figlio ospitato negli stessi;

bb) le spese, per un importo non superiore a euro 2.100, sostenute per gli addetti all'assistenza personale nei casi di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana, se il reddito complessivo non supera euro 40.000;

cc) le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado, statali e paritari senza scopo di lucro appartenenti al sistema nazionale di istruzione di cui alla legge 10 marzo 2000, n. 62, nonché a favore degli istituti tecnici superiori di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 25 gennaio 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 86 dell'11 aprile 2008, delle istituzioni dell'alta formazione artistica, musicale e coreutica e delle università, finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e universitaria e all'ampliamento dell'offerta formativa;

dd) le erogazioni liberali in denaro al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato, di cui all'articolo 45, comma 1, lettera e), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 dicembre 2003,

n. 398;

ee) le spese sostenute per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale per un importo non superiore a euro 250;

ff) l'ammontare complessivo non superiore a euro 2.582,28 degli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché delle quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro dell'Unione europea, ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, in dipendenza di mutui contratti, a partire dal 1° gennaio 1998 e garantiti da ipoteca, per la costruzione dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale. La detrazione è ammessa a condizione che la stipula del contratto di mutuo da parte del soggetto possessore a titolo di proprietà o altro diritto reale dell'unità immobiliare avvenga nei sei mesi antecedenti, ovvero nei diciotto mesi successivi all'inizio dei lavori di costruzione. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità e le condizioni alle quali è subordinata la detrazione di cui al presente comma;

gg) l'ammontare complessivo non superiore a euro 2.582,28 degli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché delle quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro dell'Unione europea, ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di mutui contratti nel 1997 per effettuare interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere a), b), c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, recante il testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia. Nel caso di contitolarità del contratto di mutuo, o di più contratti di mutuo, si applica quanto stabilito dal comma 1, lettera b). Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità e le condizioni alle quali è subordinata la detrazione di cui al presente comma.

2. la detrazione dall'imposta lorda nella misura del 19 per cento degli oneri indicati nel presente articolo, e in altre disposizioni normative spetta a condizione che l'onere sia sostenuto con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

3. La disposizione di cui al comma 2 non si applica alle detrazioni spettanti in relazione alle spese sostenute per l'acquisto di medicinali e di dispositivi medici, nonché alle detrazioni per prestazioni

sanitarie rese dalle strutture pubbliche o da strutture private accreditate al Servizio sanitario nazionale.

4. Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 24 per cento, per l'anno 2013, e al 26 per cento, a decorrere dall'anno 2014, per le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a euro 30.000 annui, a favore delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE). La detrazione è consentita a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e secondo ulteriori modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli, che possono essere stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400.

5. Dall'imposta lorda si detrae, nella misura forfetaria di euro 1.100, la spesa sostenuta dai non vedenti per il mantenimento dei cani guida.

6. Per gli oneri indicati al comma 1, lettere d), h), l), m), n), o), v), z) ed ee), la detrazione spetta anche se sono stati sostenuti nell'interesse delle persone indicate nell'articolo 12 che si trovino nelle condizioni ivi previste, fermo restando, per gli oneri di cui alle lettere o) ed ee), i limiti complessivi ivi stabiliti. Per gli oneri di cui al medesimo comma 1, lettera d), sostenuti nell'interesse delle persone indicate nell'articolo 12 che non si trovino nelle condizioni previste dal comma 2 del medesimo articolo, affette da patologie che danno diritto all'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria, la detrazione spetta per la parte che non trova capienza nell'imposta da esse dovuta, relativamente alle sole spese sanitarie riguardanti tali patologie, ed entro il limite annuo di euro 6.197,48. Per le spese di cui al citato comma 1, lettera bb), la detrazione spetta, alle condizioni ivi stabilite, anche se sono state sostenute per le persone indicate nell'articolo 12 ancorché non si trovino nelle condizioni previste dal comma 2 del medesimo articolo.

7. Per gli oneri di cui al comma 1, lettere a), q), r), s) e t), sostenuti dalle società semplici di cui all'articolo 5 la detrazione spetta ai singoli soci nella stessa proporzione prevista nel menzionato articolo 5 ai fini della imputazione del reddito.

8. La detrazione di cui al presente articolo spetta:

a) per l'intero importo qualora il reddito complessivo non ecceda euro 120.000;

b) per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di euro 240.000, diminuito del reddito complessivo, ed euro 120.000, qualora il reddito complessivo sia superiore a euro 120.000.
9. Ai fini del comma 8, il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 5.
10. La detrazione compete per l'intero importo, a prescindere dall'ammontare del reddito complessivo, per gli oneri di cui al comma 1, lettere a), b), i), aa), ff) e gg) nonché per le spese sanitarie di cui al comma 1, lettera d).

ART. 15

Detrazioni per le erogazioni liberali in denaro in favore di partiti politici
(articolo 11, commi 1, 2, 4-bis e 7, decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 13)

1. A decorrere dall'anno 2014, dall'imposta lorda si detrae il 26 per cento delle erogazioni liberali in denaro effettuate dalle persone fisiche in favore dei partiti politici iscritti nella prima sezione del registro di cui all'articolo 4 del decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito con modificazioni dalla legge 21 febbraio 2014, n. 13, per importi compresi tra euro 30 ed euro 30.000 annui.
2. A partire dall'anno di imposta 2007 le erogazioni in denaro effettuate a favore di partiti politici, esclusivamente tramite bonifico bancario o postale e tracciabili secondo la vigente normativa antiriciclaggio sono detraibili ai sensi del comma 1, anche quando i relativi versamenti sono effettuati, anche in forma di donazione, dai candidati e dagli eletti alle cariche pubbliche in conformità a previsioni regolamentari o statutarie deliberate dai partiti o movimenti politici beneficiari delle erogazioni medesime.
3. Le detrazioni di cui al comma 1 e all'articolo 109, comma 5, sono consentite a condizione che il versamento sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto

legislativo 24 marzo 2025, n. 33, o secondo ulteriori modalità idonee a garantire la tracciabilità dell'operazione e l'esatta identificazione del suo autore e a consentire all'amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli, che possono essere stabilite con regolamento da emanare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400.

ART. 16

Detrazioni per canoni di locazione

(articolo 16 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Ai soggetti titolari di contratti di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale, stipulati o rinnovati ai sensi della legge 9 dicembre 1998, n. 431, spetta una detrazione complessivamente pari a:

a) euro 300, se il reddito complessivo non supera euro 15.493,71;

b) euro 150, se il reddito complessivo supera euro 15.493,71 ma non euro 30.987,41.

2. Ai soggetti titolari di contratti di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale degli stessi, stipulati o rinnovati a norma degli articoli 2, comma 3, e 4, commi 2 e 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431, spetta una detrazione complessivamente pari a:

a) euro 495,80, se il reddito complessivo non supera euro 15.493,71;

b) euro 247,90, se il reddito complessivo supera euro 15.493,71 ma non euro 30.987,41.

3. Ai lavoratori dipendenti che hanno trasferito o trasferiscono la propria residenza nel comune di lavoro o in uno di quelli limitrofi nei tre anni antecedenti quello di richiesta della detrazione, e siano titolari di contratti di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale degli stessi e situate nel nuovo comune di residenza, a non meno di 100 chilometri di distanza dal precedente e comunque al di fuori della propria regione, spetta una detrazione, per i primi tre anni complessivamente pari a:

a) euro 991,60, se il reddito complessivo non supera euro 15.493,71;

b) euro 495,80, se il reddito complessivo supera euro 15.493,71 ma non euro 30.987,41.

4. Ai giovani di età compresa fra i 20 e i 31 anni non compiuti, con un reddito complessivo non superiore a euro 15.493,71, che stipulano un contratto di locazione ai sensi della legge 9 dicembre 1998, n. 431, per l'intera unità immobiliare o porzione di essa, da destinare a propria residenza, sempre che la stessa sia diversa dall'abitazione principale dei genitori o di coloro cui sono affidati dagli organi competenti ai sensi di legge, spetta, per i primi quattro anni di durata contrattuale, una detrazione dall'imposta lorda pari a euro 991,60, ovvero, se superiore, pari al 20 per cento dell'ammontare del canone di locazione e comunque entro il limite massimo di euro 2.000.

5. Le detrazioni di cui ai commi da 1 a 4, da ripartire tra gli aventi diritto, non sono tra loro cumulabili e il contribuente ha diritto, a sua scelta, di fruire della detrazione più favorevole.

6. Le detrazioni di cui ai commi da 1 a 4 sono rapportate al periodo dell'anno durante il quale l'unità immobiliare locata è adibita ad abitazione principale. Per abitazione principale si intende quella nella quale il soggetto titolare del contratto di locazione o i suoi familiari dimorano abitualmente.

7. I coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola di età inferiore ai trentacinque anni, spetta, nel rispetto della regola de minimis di cui al regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis" nel settore agricolo, una detrazione del 19 per cento delle spese sostenute per i canoni di affitto dei terreni agricoli diversi da quelli di proprietà dei genitori, entro il limite di euro 80 per ciascun ettaro preso in affitto e fino a un massimo di euro 1.200 annui. A tal fine, il contratto di affitto deve essere redatto in forma scritta.

8. Qualora la detrazione spettante ai sensi del presente articolo sia di ammontare superiore all'imposta lorda diminuita, nell'ordine, delle detrazioni di cui agli articoli 12 e 13, è riconosciuto un ammontare pari alla quota di detrazione che non ha trovato capienza nella predetta imposta. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità per l'attribuzione del predetto ammontare.

ART. 17

Detrazione delle spese per incentivi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici

(articolo 16-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 36 per cento delle spese documentate, fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a euro 48.000 per unità immobiliare, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi:

a) di cui all'articolo 3, lettere a), b), c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale di cui all'articolo 1117, del codice civile;

b) di cui all'articolo 3, lettere b), c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, effettuati sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, e sulle loro pertinenze;

c) necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, ancorché non rientranti nelle categorie di cui alle lettere a) e b) del presente comma, semprechè sia stato dichiarato lo stato di emergenza, anche anteriormente al 1° gennaio 2012;

d) relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune;

e) finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche, aventi a oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104;

f) relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi;

g) relativi alla realizzazione di opere finalizzate alla cablatura degli edifici, al contenimento dell'inquinamento acustico;

h) relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. Le predette opere possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette, acquisendo

idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia;

i) relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione. Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari;

l) di bonifica dall'amianto e di esecuzione di opere volte a evitare gli infortuni domestici.

2. Tra le spese sostenute di cui al comma 1 sono comprese quelle di progettazione e per prestazioni professionali connesse all'esecuzione delle opere edilizie e alla messa a norma degli edifici ai sensi della legislazione vigente in materia.

3. La detrazione di cui al comma 1 spetta anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 3, comma 1, lettere c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile. La detrazione spetta al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari, in ragione di un'aliquota del 36 per cento del valore degli interventi eseguiti, che si assume in misura pari al 25 per cento del prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro l'importo massimo di euro 48.000.

4. La detrazione di cui al comma 1 spetta, nella misura del 50 per cento, anche per interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.

5. Per le spese agevolate ai sensi del presente articolo sostenute dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2033, escluse quelle di cui al comma 4, l'aliquota di detrazione è ridotta al 30 per cento.

6. Nel caso in cui gli interventi di cui al comma 1 realizzati in ciascun anno consistano nella mera

prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni.

7. Se gli interventi di cui al comma 1 sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50 per cento.

8. La detrazione è cumulabile con le agevolazioni già previste sugli immobili oggetto di vincolo ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, ridotte nella misura del 50 per cento.

9. La detrazione è ripartita in dieci quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

10. In caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi di cui al comma 1 la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.

11. Si applicano le disposizioni di cui al decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro dei lavori pubblici 18 febbraio 1998, n. 41, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 60 del 13 marzo 1998, con il quale è stato adottato il "Regolamento recante norme di attuazione e procedure di controllo di cui all'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, in materia di detrazioni per le spese di ristrutturazione edilizia".

12. Con successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze possono essere stabilite ulteriori modalità di attuazione delle disposizioni di cui al presente articolo.

ART. 18

Riordino delle detrazioni

(articolo 16-ter decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Fermi restando gli specifici limiti previsti da ciascuna norma agevolativa, per i soggetti con reddito complessivo superiore a euro 75.000 gli oneri e le spese per i quali il presente testo unico o altre disposizioni normative prevedono una detrazione dall'imposta lorda, considerati complessivamente, sono ammessi in detrazione fino all'ammontare calcolato moltiplicando l'importo base determinato ai sensi del comma 2 in corrispondenza del reddito complessivo del contribuente per il coefficiente indicato nel comma 3 in corrispondenza del numero di figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi, affiliati o affidati, presenti nel nucleo familiare del contribuente, che si trovano nelle condizioni previste nell'articolo 12, comma 2.

2. L'importo base di cui al comma 1 è pari a:

a) euro14.000, se il reddito complessivo del contribuente è superiore a euro 75.000 e non superiore a euro 100.000;

b) 8.000 euro, se il reddito complessivo del contribuente è superiore a euro 100.000.

3. Il coefficiente da utilizzare ai sensi del comma 1 è pari a:

a) 0,50, se nel nucleo familiare non sono presenti figli che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2;

b) 0,70, se nel nucleo familiare è presente un figlio che si trova nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2;

c) 0,85, se nel nucleo familiare sono presenti due figli che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2;

d) 1, se nel nucleo familiare sono presenti più di due figli che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, o almeno un figlio con disabilità accertata ai sensi dell'articolo 3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104, che si trovi nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2.

4. Sono esclusi dal computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese, effettuato ai fini dell'applicazione del limite di cui al comma 1, i seguenti oneri e le seguenti spese:

a) le spese sanitarie detraibili ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d);

b) le somme investite nelle start-up innovative, detraibili ai sensi degli articoli 29 e 29-bis del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221;

c) le somme investite nelle piccole e medie imprese innovative, detraibili ai sensi dell'articolo 4, commi 9, seconda parte, e 9-ter, del decreto-legge 24 gennaio 2015, n. 3, convertito, con modificazioni, dalla

legge 24 marzo 2015, n. 33.

5. Ai fini del computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese di cui al comma 1, per le spese detraibili ai sensi dell'articolo 17 ovvero di altre disposizioni normative, la cui detrazione è ripartita in più annualità, rilevano le rate di spesa riferite a ciascun anno. Sono comunque esclusi dal predetto computo gli oneri detraibili ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettere a), b) e ff), sostenuti in dipendenza di prestiti o mutui contratti fino al 31 dicembre 2024, i premi di assicurazione detraibili ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettere o) e p), sostenuti in dipendenza di contratti stipulati fino al 31 dicembre 2024 nonché le rate delle spese detraibili ai sensi dell'articolo 17 ovvero di altre disposizioni normative, sostenute fino al 31 dicembre 2024.

6. Per i contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a euro 200.000 è diminuito di un importo pari a euro 440 l'ammontare della detrazione dall'imposta lorda, determinato tenendo conto di quanto previsto dai commi da 1 a 5 del presente articolo e dall'articolo 14, comma 8, spettante in relazione ai seguenti oneri:

a) gli oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19 per cento dal presente testo unico o da qualsiasi altra disposizione fiscale, fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'articolo 14, comma 1, lettera d);

b) le erogazioni liberali in favore dei partiti politici, di cui all'articolo 15;

c) i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi, di cui all'articolo 119, comma 4, quinto periodo, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

7. Ai fini del presente articolo il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze, di cui all'articolo 10, comma 5.

ART. 19

Tassazione separata

(articolo 17 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 24, comma 31,

decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214)

1. L'imposta si applica separatamente sui seguenti redditi:
a) trattamento di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile e indennità equipollenti, comunque denominate, commisurate alla durata dei rapporti di lavoro dipendente, compresi quelli contemplati all'articolo 52, comma 1, lettere a), e) e i), anche nelle ipotesi di cui all'articolo 2122 del codice civile; altre indennità e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione dei predetti rapporti, comprese l'indennità di preavviso, le somme risultanti dalla capitalizzazione di pensioni e quelle attribuite a fronte dell'obbligo di non concorrenza ai sensi dell'articolo 2125 del codice civile nonché le somme e i valori comunque percepiti al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di procedure esecutive, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro;
b) emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti, percepiti per effetto di leggi, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi sopravvenuti o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti, compresi i compensi e le indennità di cui all'articolo 52, comma 1 e all'articolo 51, comma 2;
c) indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di cui all'articolo 52, comma 1, lettera d), se il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto nonché, in ogni caso, le somme e i valori comunque percepiti al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di procedure esecutive, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa;
d) indennità di cui all'articolo 2, comma 1, della legge 28 giugno 2012, n. 92, e trattamento di integrazione salariale di cui all'articolo 1-bis del decreto-legge 10 giugno 1994, n. 357, convertito con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, corrisposti anticipatamente;
e) indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche e delle società di persone;
f) indennità percepite per la cessazione da funzioni notarili;
g) indennità percepite dai lavoratori subordinati sportivi al termine dell'attività sportiva ai sensi

dell'articolo 26, comma 4, del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, se non rientranti tra le indennità indicate alla lettera a);

h) plusvalenze, compreso il valore di avviamento, realizzate mediante cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di 5 anni e redditi conseguiti in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di imprese commerciali esercitate da più di 5 anni;

i) plusvalenze di cui all'articolo 76, comma 1, lettera b, realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;

l) corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, se percepiti, anche in più rate, nello stesso periodo di imposta;

m) indennità per perdita dell'avviamento spettanti al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti a usi diversi da quello di abitazione e indennità di avviamento delle farmacie spettanti al precedente titolare;

n) indennità spettanti a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni;

o) redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci delle società indicate nell'articolo 5 nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale o agli eredi in caso di morte del socio, e redditi imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, delle società stesse, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso o dell'esclusione, la deliberazione di riduzione del capitale, la morte del socio o l'inizio della liquidazione è superiore a 5 anni;

p) redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli di cui all'articolo 46, comma 1, lettere a), b), g) e h), quando non sono soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o a imposta sostitutiva, se il periodo di durata del contratto o del titolo è superiore a 5 anni;

q) somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo o per i quali si è fruito della detrazione in periodi di imposta precedenti. La presente disposizione non si applica alle spese rimborsate di cui all'articolo 14, comma 1, lettera d), quinto e sesto periodo.

2. I redditi indicati al comma 1, lettere da h) a p), sono esclusi dalla tassazione separata se conseguiti da

società in nome collettivo o in accomandita semplice; se conseguiti da persone fisiche nell'esercizio di imprese commerciali, sono tassati separatamente a condizione che ne sia fatta richiesta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale sarebbero imputabili come componenti del reddito di impresa.

3. Per i redditi indicati al comma 1, lettere da e) a g) e per quelli indicati alle lettere da h) a q) non conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali il contribuente ha facoltà di non avvalersi della tassazione separata facendolo constare espressamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui è avvenuta o ha avuto inizio la percezione. Per i redditi indicati al comma 1, lettere a), b), c) e d), gli uffici provvedono a iscrivere a ruolo le maggiori imposte dovute con le modalità stabilite negli articoli 21 e 23 ovvero facendo concorrere i redditi stessi alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti, se ciò risulta più favorevole per il contribuente.

4. Alla quota delle indennità di fine rapporto di cui al comma 1, lettere a) e c), erogate in denaro e in natura, di importo complessivamente eccedente euro 1.000.000 non si applica il regime di tassazione separata di cui all'articolo 21. Tale importo concorre alla formazione del reddito complessivo. Le disposizioni del presente comma si applicano in ogni caso a tutti i compensi e indennità a qualsiasi titolo erogati agli amministratori delle società di capitali. In deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, le disposizioni di cui al presente comma si applicano con riferimento alle indennità e ai compensi il cui diritto alla percezione è sorto a decorrere dal 1° gennaio 2011.

ART. 20

Imposizione sostitutiva dei redditi di capitale di fonte estera

(articolo 18 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I redditi di capitale corrisposti da soggetti non residenti a soggetti residenti nei cui confronti in Italia si applica la ritenuta a titolo di imposta o l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 63, comma 2, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, sono

soggetti a imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi con la stessa aliquota della ritenuta a titolo d'imposta. Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi del regime di imposizione sostitutiva e in tal caso compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. La disposizione di cui al secondo periodo non si applica alle distribuzioni di utili di cui all'articolo 55, comma 6, del testo unico delle disposizioni in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.
2. Si considerano corrisposti da soggetti non residenti anche gli interessi e altri proventi delle obbligazioni e degli altri titoli di cui all'articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, nonché di quelli con regime fiscale equiparato, emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992.

ART. 21

Indennità di fine rapporto e di fine servizio

(articolo 19 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, comma 9, legge 27 dicembre 2006, n. 296; articolo 2, comma 514, legge 24 dicembre 2007, n. 244; articolo 24, commi 1 e 2, decreto-legge 28 gennaio 2019, n. 4, convertito, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, legge 28 marzo 2019, n. 26)

1. Il trattamento di fine rapporto costituisce reddito per un importo che si determina riducendo il suo ammontare delle rivalutazioni già assoggettate a imposta sostitutiva. L'imposta è applicata con l'aliquota determinata con riferimento all'anno in cui è maturato il diritto alla percezione, corrispondente all'importo che risulta dividendo il suo ammontare, aumentato delle somme destinate alle forme pensionistiche di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, e al netto delle rivalutazioni già assoggettate a imposta sostitutiva, per il numero degli anni e frazione di anno preso a base di commisurazione, e moltiplicando il risultato per dodici. Gli uffici finanziari provvedono a riliquidare l'imposta in base all'aliquota media di tassazione dei cinque anni precedenti a quello in cui è maturato il diritto alla percezione, iscrivendo a ruolo le maggiori imposte dovute ovvero rimborsando quelle spettanti.

2. Se in uno o più degli anni indicati al comma 1 non vi è stato reddito imponibile, l'aliquota media si calcola con riferimento agli anni in cui vi è stato reddito imponibile; se non vi è stato reddito imponibile in alcuno di tali anni, si applica l'aliquota stabilita dall'articolo 11 per il primo scaglione di reddito.
3. Qualora il trattamento di fine rapporto sia relativo a rapporti di lavoro a tempo determinato, di durata effettiva non superiore a due anni, l'imposta determinata ai sensi del comma 1 è diminuita di un importo pari a euro 61,97 per ciascun anno; per i periodi inferiori a un anno, tale importo è rapportato a mese. Se il rapporto si svolge per un numero di ore inferiore a quello ordinario previsto dai contratti collettivi nazionali di lavoro, la somma è proporzionalmente ridotta.
4. Le altre indennità e somme indicate all'articolo 19, comma 1, lettera a), anche se commisurate alla durata del rapporto di lavoro e anche se corrisposte da soggetti diversi dal datore di lavoro, sono imponibili per il loro ammontare complessivo, al netto dei contributi obbligatori dovuti per legge, con l'aliquota determinata agli effetti del comma 1. Tali indennità e somme, se corrisposte a titolo definitivo e in relazione a un presupposto non connesso alla cessazione del rapporto di lavoro che ha generato il trattamento di fine rapporto, sono imponibili per il loro ammontare netto con l'aliquota determinata con i criteri di cui al comma 1.
5. Le indennità equipollenti, comunque denominate, commisurate alla durata dei rapporti di lavoro dipendente di cui all'articolo 19, comma 1, lettera a), sono imponibili per un importo che si determina riducendo il loro ammontare netto di una somma pari a euro 309,87 per ciascun anno preso a base di commisurazione, con esclusione dei periodi di anzianità convenzionale; per i periodi inferiori all'anno la riduzione è rapportata a mese. Se il rapporto si svolge per un numero di ore inferiore a quello ordinario previsto dai contratti collettivi nazionali di lavoro, la somma è proporzionalmente ridotta. L'imposta è applicata con l'aliquota determinata con riferimento all'anno in cui è maturato il diritto alla percezione, corrispondente all'importo che risulta dividendo il suo ammontare netto, aumentato delle somme destinate alle forme pensionistiche di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, per il numero degli anni e frazione di anno preso a base di commisurazione, e moltiplicando il risultato per dodici. L'ammontare netto delle indennità, alla cui formazione concorrono contributi previdenziali posti a carico dei lavoratori dipendenti e assimilati, è computato previa detrazione di una somma pari alla percentuale di tali indennità corrispondente al rapporto, alla data del collocamento a riposo o alla data in cui è maturato il diritto alla percezione, fra l'aliquota del contributo previdenziale posto a carico dei lavoratori

dipendenti e assimilati e l'aliquota complessiva del contributo stesso versato all'ente, cassa o fondo di previdenza.

6. Se per il lavoro prestato anteriormente alla data di entrata in vigore della legge 29 maggio 1982, n. 297, il trattamento di fine rapporto risulta calcolato in misura superiore a una mensilità della retribuzione annua per ogni anno preso a base di commisurazione, ai fini della determinazione dell'aliquota ai sensi del comma 1 non si tiene conto dell'eccedenza.

7. Salvo conguaglio all'atto della liquidazione definitiva, sulle anticipazioni e sugli acconti relativi al trattamento di fine rapporto e alle indennità equipollenti, nonché sulle anticipazioni relative alle altre indennità e somme, si applica l'aliquota determinata, rispettivamente, a norma dei commi 1, 4, e 5, considerando l'importo accantonato, aumentato delle anticipazioni e degli acconti complessivamente erogati e al netto delle rivalutazioni già assoggettate a imposta sostitutiva. Non si considerano anticipazioni le somme e i valori destinati alle forme pensionistiche di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252.

8. Il prelievo fiscale sui trattamenti di fine rapporto, sulle indennità equipollenti e sulle altre indennità e somme connesse alla cessazione del rapporto di lavoro, di cui all'articolo 19, comma 1, lettera a), il cui diritto alla percezione sorge a partire dal 1° aprile 2008 è ridotto in funzione di una spesa complessiva pari a 180 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2009. Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabiliti i criteri per attuare la riduzione del prelievo. La tassazione operata dai sostituti d'imposta anteriormente all'emanazione del decreto di cui al secondo periodo si considera effettuata a titolo di acconto. Resta ferma l'applicazione della clausola di salvaguardia di cui al comma 11.

9. Nell'ipotesi di cui all'articolo 2122 del codice civile e nell'ipotesi di cui all'articolo 7, comma 3 l'imposta, determinata a norma del presente articolo, è dovuta dagli aventi diritto proporzionalmente all'ammontare percepito da ciascuno; nella seconda ipotesi la quota dell'imposta sulle successioni proporzionale al credito indicato nella relativa dichiarazione è ammessa in deduzione dall'ammontare imponibile di cui ai commi da 1 a 7.

10. Con decreti del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabiliti i criteri e le modalità per lo scambio delle informazioni occorrenti ai fini dell'applicazione del comma 4 tra i soggetti tenuti alla corresponsione delle indennità e delle altre somme in dipendenza della cessazione del medesimo

rapporto di lavoro.

11. Ai fini della determinazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta sui trattamenti di fine rapporto, sulle indennità equipollenti e sulle altre indennità e somme connesse alla cessazione del rapporto di lavoro, di cui all'articolo 19, comma 1, lettera a), si applicano, se più favorevoli, le aliquote e gli scaglioni di reddito vigenti al 31 dicembre 2006.

12. L'aliquota dell'imposta sul reddito delle persone fisiche determinata ai sensi del comma 5, sull'indennità di fine servizio comunque denominata è ridotta in misura pari a:

a) 1,5 punti percentuali per le indennità corrisposte decorsi dodici mesi dalla cessazione del rapporto di lavoro o, se la cessazione sia anteriore al 1° gennaio 2019, a decorrere da tale data;

b) 3 punti percentuali per le indennità corrisposte decorsi ventiquattro mesi dalla cessazione del rapporto di lavoro o, se la cessazione sia anteriore al 1° gennaio 2019, a decorrere da tale data;

c) 4,5 punti percentuali per le indennità corrisposte decorsi trentasei mesi dalla cessazione del rapporto di lavoro o, se la cessazione sia anteriore al 1° gennaio 2019, a decorrere da tale data;

d) 6 punti percentuali per le indennità corrisposte decorsi quarantotto mesi dalla cessazione del rapporto di lavoro o, se la cessazione sia anteriore al 1° gennaio 2019, a decorrere da tale data;

e) 7,5 punti percentuali per le indennità corrisposte decorsi sessanta mesi o più dalla cessazione del rapporto di lavoro o, se la cessazione sia anteriore al 1° gennaio 2019, a decorrere da tale data.

13. La disposizione di cui al comma 12 non si applica sull' imponibile dell'indennità di fine servizio di importo superiore a euro 50.000.

ART. 22

Redditi dei soci delle società personali in caso di recesso, esclusione, riduzione del capitale e liquidazione

(articolo 20-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Ai fini della determinazione dei redditi di partecipazione compresi nelle somme attribuite o nei beni

assegnati ai soci o agli eredi, di cui all'articolo 19, comma 1, lettera o), si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'articolo 49, comma 7, indipendentemente dall'applicabilità della tassazione separata.

ART. 23

Determinazione dell'imposta per gli altri redditi tassati separatamente
(articolo 21 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Per gli altri redditi tassati separatamente, a esclusione di quelli di cui all'articolo 19, comma 1, lettera h) e di quelli imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di cui al medesimo articolo 19, comma 1, lettera o), l'imposta è determinata applicando all'ammontare percepito, l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui è sorto il diritto alla loro percezione ovvero, per i redditi e le somme indicati all'articolo 19, comma 1, rispettivamente, nelle lettere b), d) e q), all'anno in cui sono percepiti. Per i redditi di cui all'articolo 19, comma 1, lettera h) e per quelli imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di cui al medesimo articolo 19, comma 1, lettera o), l'imposta è determinata applicando all'ammontare conseguito o imputato, l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno nel corso del quale è stata ceduta l'azienda ovvero è iniziata la liquidazione. Se per le somme conseguite a titolo di rimborso di cui all'articolo 19, comma 1, lettera q), è stata riconosciuta la detrazione, l'imposta è determinata applicando un'aliquota non superiore al 27 per cento.
2. Nell'ipotesi di cui all'articolo 7, comma 3, si procede alla tassazione separata nei confronti degli eredi e dei legatari; l'imposta dovuta da ciascuno di essi è determinata applicando all'ammontare percepito, diminuito della quota dell'imposta sulle successioni proporzionale al credito indicato nella relativa dichiarazione, l'aliquota corrispondente alla metà del suo reddito complessivo netto nel biennio anteriore all'anno in cui si è aperta la successione.

3. Se in uno dei due anni anteriori non vi è stato reddito imponibile si applica l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto dell'altro anno; se non vi è stato reddito imponibile in alcuno dei due anni si applica l'aliquota stabilita all'articolo 11 per il primo scaglione di reddito.
4. Per gli emolumenti arretrati di cui all'articolo 19, comma 1, lettera b), l'imposta determinata ai sensi dei commi da 1 a 3 è ridotta di un importo pari a quello delle detrazioni previste nell'articolo 12 e nell'articolo 13, comma 1, se e nella misura in cui non siano state fruite per ciascuno degli anni cui gli arretrati si riferiscono. Gli aventi diritto agli arretrati devono dichiarare al soggetto che li corrisponde l'ammontare delle detrazioni fruite per ciascuno degli anni cui si riferiscono.
5. Per i redditi indicati all'articolo 19, comma 1, lettere c), e), f) e g), l'imposta si applica anche sulle eventuali anticipazioni salvo conguaglio.

ART. 24

Scomputo degli acconti

(articolo 22 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Dall'imposta determinata a norma dei precedenti articoli si scomputano nell'ordine: a) l'ammontare dei crediti per le imposte pagate all'estero secondo le modalità di cui all'articolo 185; b) i versamenti eseguiti dal contribuente in acconto dell'imposta; c) le ritenute alla fonte a titolo di acconto operate sui redditi che concorrono a formare il reddito complessivo e su quelli tassati separatamente. Le ritenute operate nell'anno successivo a quello di competenza dei redditi e anteriormente alla presentazione della dichiarazione dei redditi possono essere scomputate dall'imposta relativa al periodo d'imposta di competenza dei redditi o, alternativamente, dall'imposta relativa al periodo d'imposta nel quale sono state operate. Le ritenute operate dopo la presentazione della dichiarazione dei redditi si scomputano dall'imposta relativa al periodo d'imposta nel quale sono state operate. Le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate nell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti.

2. Se l'ammontare complessivo dei crediti di imposta, dei versamenti e delle ritenute, è superiore a quello dell'imposta netta sul reddito complessivo, il contribuente ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dell'imposta del periodo d'imposta successivo o di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi. Per i redditi tassati separatamente, se l'ammontare delle ritenute, dei versamenti e dei crediti è superiore a quello dell'imposta netta di cui agli articoli 21 e 23, il contribuente ha diritto al rimborso dell'eccedenza.

ART. 25

Applicazione dell'imposta ai non residenti

(articolo 23 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Ai fini dell'applicazione dell'imposta nei confronti dei non residenti si considerano prodotti nel territorio dello Stato:

a) i redditi fondiari;

b) i redditi di capitale corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti, con esclusione degli interessi e altri proventi derivanti da depositi e conti correnti bancari e postali;

c) i redditi di lavoro dipendente prestato nel territorio dello Stato, compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 52, comma 1, lettere a) e b);

d) i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato;

e) i redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni;

f) i redditi diversi derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato e da beni che si trovano nel territorio stesso, nonché le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti, con esclusione:

1) delle plusvalenze di cui all'articolo 76, comma 1, lettera e), derivanti da cessione a titolo oneroso di

partecipazioni in società residenti negoziate in mercati regolamentati, ovunque detenute;

2) delle plusvalenze di cui alla lettera f) del medesimo articolo derivanti da cessione a titolo oneroso ovvero da rimborso di titoli non rappresentativi di merci e di certificati di massa negoziati in mercati regolamentati, nonché da cessione o da prelievo di valute estere rivenienti da depositi e conti correnti;

3) dei redditi di cui alle lettere g) e h) del medesimo articolo derivanti da contratti conclusi, anche attraverso l'intervento d'intermediari, in mercati regolamentati;

g) i redditi di cui agli articoli 5, 124 e 125 imputabili a soci, associati o partecipanti non residenti.

2. I redditi diversi realizzati mediante la cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società ed enti non residenti, il cui valore, per più della metà, deriva, in qualsiasi momento nel corso dei trecentosessantacinque giorni che precedono la loro cessione, direttamente o indirettamente, da beni immobili situati in Italia si considerano prodotti nel territorio dello Stato. La disposizione del primo periodo non si applica con riferimento alla cessione di titoli negoziati in mercati regolamentati.

3. Indipendentemente dalle condizioni di cui al comma 1, lettere c), d), e) e f), si considerano prodotti nel territorio dello Stato, se corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti:

a) le pensioni, gli assegni a esse assimilati e le indennità di fine rapporto di cui all'articolo 19, comma 1, lettere a), c), e), f) e g);

b) i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 52, comma 1, lettere c), d), g), l), m), n) e o);

c) i compensi per l'utilizzazione di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di marchi d'impresa nonché di processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico;

d) i compensi conseguiti da imprese, società o enti non residenti per prestazioni artistiche o professionali effettuate per loro conto nel territorio dello Stato.

ART. 26

Determinazione dell'imposta dovuta dai non residenti

(articolo 24 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nei confronti dei non residenti l'imposta si applica sul reddito complessivo e sui redditi tassati separatamente a norma dei precedenti articoli, salvo il disposto dei commi 2 e 3.
2. Dal reddito complessivo sono deducibili soltanto gli oneri di cui all'articolo 10, comma 1, lettere a), m), n), o), e p).
3. Dall'imposta lorda si scomputano le detrazioni di cui all'articolo 13 nonché quelle di cui all'articolo 14, comma 1, lettere a), b), q), r), s) e t), e dell'articolo 17. Le detrazioni per carichi di famiglia non competono.
4. In deroga alle disposizioni contenute nel comma 1, nei confronti di soggetti residenti in stati o territori che assicurino un adeguato scambio di informazioni, l'imposta dovuta è determinata sulla base delle disposizioni contenute negli articoli da 1 a 25, a condizione che il reddito prodotto dal soggetto nel territorio dello Stato italiano sia pari almeno al 75 per cento del reddito dallo stesso complessivamente prodotto e che il soggetto non goda di agevolazioni fiscali analoghe nello Stato di residenza. Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze sono adottate le disposizioni di attuazione del presente comma.

Capo II

Redditi fondiari

ART. 27

Redditi fondiari

(articolo 25 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Sono redditi fondiari quelli inerenti ai terreni e ai fabbricati situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti, con attribuzione di rendita, nel catasto dei terreni o nel catasto edilizio urbano.

2. I redditi fondiari si distinguono in redditi dominicali dei terreni, redditi agrari e redditi dei fabbricati.

ART. 28

Imputazione dei redditi fondiari

(articolo 26 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, salvo quanto stabilito dall'articolo 32, per il periodo di imposta in cui si è verificato il possesso. I redditi derivanti da contratti di locazione di immobili a uso abitativo, se non percepiti, non concorrono a formare il reddito, purché la mancata percezione sia comprovata dall'intimazione di sfratto per morosità o dall'ingiunzione di pagamento. Ai canoni non riscossi dal locatore nei periodi d'imposta di riferimento e percepiti in periodi d'imposta successivi si applica l'articolo 23 in relazione ai redditi di cui all'articolo 19, comma 1, lettera q). Per le imposte versate sui canoni venuti a scadenza e non percepiti come da accertamento avvenuto nell'ambito del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità è riconosciuto un credito di imposta di pari ammontare.
2. Nei casi di contitolarità della proprietà o altro diritto reale sull'immobile o di coesistenza di più diritti reali su di esso il reddito fondiario concorre a formare il reddito complessivo di ciascun soggetto per la parte corrispondente al suo diritto.
3. Se il possesso dell'immobile è stato trasferito, in tutto o in parte, nel corso del periodo di imposta, il reddito fondiario concorre a formare il reddito complessivo di ciascun soggetto proporzionalmente alla durata del suo possesso.

ART. 29

Reddito dominicale dei terreni

(articolo 27 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito dominicale è costituito dalla parte dominicale del reddito medio ordinario ritraibile dal terreno attraverso l'esercizio delle attività agricole di cui all'articolo 34.
2. Non si considerano produttivi di reddito dominicale i terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani, quelli dati in affitto per usi non agricoli, nonché quelli produttivi di reddito di impresa di cui all'articolo 64, comma 2, lettera c).

ART. 30

Determinazione del reddito dominicale

(articolo 28 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 3-ter, comma 1, decreto-legge 17 giugno 2005, n. 106, convertito, con modificazioni, dalla legge 31 luglio 2005, n. 156)

1. Il reddito dominicale è determinato mediante l'applicazione di tariffe d'estimo stabilite, secondo le norme della legge catastale, per ciascuna qualità e classe di terreno.
2. Le tariffe d'estimo sono sottoposte a revisione quando se ne manifesti l'esigenza per sopravvenute variazioni nelle quantità e nei prezzi dei prodotti e dei mezzi di produzione o nell'organizzazione e strutturazione aziendale, e comunque ogni dieci anni.
3. La revisione è disposta con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previo parere della commissione censuaria centrale e può essere effettuata, d'ufficio o su richiesta dei comuni interessati, anche per singole zone censuarie e per singole qualità e classi di terreni. Prima di procedervi gli uffici dell'Agenzia delle entrate devono sentire i comuni interessati.
4. Le modificazioni derivanti dalla revisione hanno effetto dall'anno successivo a quello di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del nuovo prospetto delle tariffe d'estimo.
5. Il reddito dominicale delle superfici adibite alle colture prodotte in serra o alla funghicoltura, in

mancanza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, è determinato mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia.

6. Fino all'emanazione del decreto di cui all'articolo 34, comma 4, il reddito dominicale delle colture prodotte utilizzando immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati di cui all'articolo 34, comma 2, lettera c), è determinato mediante l'applicazione alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia in cui è censita la particella incrementata del 400 per cento.

7. Il reddito dominicale determinato ai sensi del decreto di cui all'articolo 34, comma 4, ovvero, in via transitoria, ai sensi del comma 6, non può essere inferiore alla rendita catastale attribuita all'immobile destinato alle attività dirette alla produzione di vegetali di cui all'articolo 34, comma 2, lettera c).

8. Per le superfici acquatiche, marine o vallive, utilizzate per l'allevamento ittico da parte di soggetti esercenti l'attività di acquacoltura, diversi dalle società commerciali, indipendentemente dalla natura privata o demaniale della superficie utilizzata, in mancanza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, i redditi dominicale e agrario sono determinati, a decorrere dall'esercizio in corso alla data del 1° gennaio 2006, ai soli fini fiscali, mediante l'applicazione della tariffa più alta del seminativo di classe prima in vigore nella provincia di appartenenza, o in quella prospiciente nel caso di allevamento marino.

ART. 31

Variazioni del reddito dominicale

(articolo 29 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Dà luogo a variazioni del reddito dominicale in aumento la sostituzione della qualità di coltura allibrata in catasto con altra di maggiore reddito.

2. Danno luogo a variazioni del reddito dominicale in diminuzione:

a) la sostituzione della qualità di coltura allibrata in catasto con altra di minore reddito;

b) la diminuzione della capacità produttiva del terreno per naturale esaurimento o per altra causa di forza maggiore, anche se non vi è stato cambiamento di coltura, ovvero per eventi fitopatologici o entomologici interessanti le piantagioni.

3. Non si tiene conto delle variazioni dipendenti da deterioramenti intenzionali o da circostanze transitorie.

4. Le variazioni indicate nei commi 1 e 2 danno luogo a revisione del classamento dei terreni cui si riferiscono. Se a tali terreni non si possono attribuire qualità o classi già esistenti nel comune o nella sezione censuaria, si applicano le tariffe più prossime per ammontare fra quelle attribuite a terreni della stessa qualità di coltura ubicati in altri comuni o sezioni censuarie, purché in condizioni agrologicamente equiparabili. Tuttavia, se detti terreni risultano di rilevante estensione o se la loro redditività diverge sensibilmente dalle tariffe applicate nel comune o nella sezione censuaria, si istituiscono per essi apposite qualità e classi, secondo le norme della legge catastale.

5. Quando si verificano variazioni a carattere permanente nello stato delle colture e in determinati comuni o sezioni censuarie, può essere in ogni tempo disposta con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, su richiesta della commissione censuaria locale o d'ufficio e in ogni caso previo parere della commissione censuaria centrale, l'istituzione di nuove qualità e classi in sostituzione di quelle esistenti.

ART. 32

Denuncia e decorrenza delle variazioni

(articolo 30 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 11-bis, comma 1, decreto-legge 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1988, n. 154; articolo 2, comma 33, periodi da 1 a 8, decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286; articolo 2 decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192)

1. Le variazioni del reddito dominicale contemplate dall'articolo 31, commi 1 e 2, devono essere denunciate dal contribuente all'Agenzia delle entrate. Nella denuncia devono essere indicate la ditta catastale e le particelle cui le variazioni si riferiscono; se queste riguardano porzioni di particelle deve essere unita la dimostrazione grafica del frazionamento.
2. Le variazioni in aumento devono essere denunciate entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello in cui si sono verificati i fatti indicati nell'articolo 31, comma 1, e hanno effetto da tale anno.
3. Le variazioni in diminuzione hanno effetto dall'anno in cui si sono verificati i fatti indicati nell'articolo 31, comma 2, e la denuncia è stata presentata entro il 31 gennaio dell'anno successivo; se la denuncia è stata presentata dopo, dall'anno in cui è stata presentata.
4. Le variazioni del reddito dominicale contemplate dall'articolo 31, comma 5, hanno effetto dall'anno successivo a quello di pubblicazione del decreto nella Gazzetta Ufficiale.
5. In caso di mancata corrispondenza tra le colture effettivamente praticate e quelle risultanti dal catasto a partire dal periodo di imposta da cui hanno effetto i fatti indicati nell'articolo 31, commi 1 e 2, fino al periodo anteriore a quello nel corso del quale le variazioni di coltura sono allibrate in catasto, il reddito dominicale e agrario dei terreni è determinato applicando la tariffa d'estimo media attribuibile alla qualità di coltura praticata nonché le deduzioni fuori tariffa. La tariffa media è costituita dal rapporto tra la somma delle tariffe imputate alle diverse classi in cui è suddivisa la qualità di coltura e il numero delle classi stesse. Per le qualità di coltura non censite nello stesso comune o sezione censuaria si applicano le tariffe medie e le deduzioni fuori tariffa attribuite a terreni con le stesse qualità di coltura ubicati nel comune o sezione censuaria viciniore nell'ambito della stessa provincia. Qualora la coltura praticata non trovi riscontro nel quadro di qualificazione della provincia si applica la tariffa media della coltura del comune o sezione censuaria in cui i redditi sono comparabili per ammontare.
6. Al fine di consentire la semplificazione degli adempimenti a carico del cittadino e al contempo conseguire una maggiore rispondenza del contenuto delle banche dati dell'Agenzia delle entrate all'attualità territoriale, a decorrere dal 1° gennaio 2007 le dichiarazioni relative all'uso del suolo sulle singole particelle catastali rese dai soggetti interessati nell'ambito degli adempimenti dichiarativi presentati agli organismi pagatori, riconosciuti ai fini dell'erogazione dei contributi agricoli, previsti dalla normativa comunitaria relativa alle Organizzazioni comuni di mercato (OCM) del settore agricolo, esonerano i soggetti tenuti all'adempimento previsto dai commi da 1 a 4. A tale fine la richiesta di

contributi agricoli, contenente la dichiarazione di cui al periodo precedente relativamente all'uso del suolo, deve contenere anche gli elementi per consentire l'aggiornamento del catasto, ivi compresi quelli relativi ai fabbricati inclusi nell'azienda agricola, e, conseguentemente, risulta sostitutiva per il cittadino della dichiarazione di variazione colturale da rendere al catasto terreni stesso. Le disposizioni di cui al periodo precedente si applicano anche alle comunicazioni finalizzate all'aggiornamento del fascicolo aziendale costituito a norma del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 1° dicembre 1999, n. 503. All'atto della accettazione delle suddette dichiarazioni l'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA) predispone una proposta di aggiornamento della banca dati catastale, attraverso le procedure informatizzate rilasciate dall'Agenzia delle entrate ai sensi del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701, e la trasmette alla medesima Agenzia per l'aggiornamento della banca dati.

L'Agenzia delle entrate, sulla base delle suddette proposte, provvede a inserire nei propri atti i nuovi redditi relativi agli immobili oggetto delle variazioni colturali. Tali redditi producono effetto fiscale, in deroga alle vigenti disposizioni, a decorrere dal 1° gennaio dell'anno in cui viene presentata la dichiarazione. In deroga alle vigenti disposizioni e in particolare all'articolo 74, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342, l'Agenzia delle entrate, con apposito comunicato da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, rende noto, per ciascun comune, il completamento delle operazioni e provvede a pubblicizzare, per i sessanta giorni successivi alla pubblicazione del comunicato, presso i comuni interessati, tramite gli uffici provinciali e sul proprio sito internet, i risultati delle relative operazioni catastali di aggiornamento. I ricorsi di cui all'articolo 46, comma 2, del Testo unico della giustizia tributaria di cui al decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175, avverso la variazione dei redditi possono essere proposti entro centoventi giorni dalla data di pubblicazione del comunicato di cui al periodo precedente.

7. In relazione ai terreni sottoposti a monitoraggio da parte dell'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA), diversi da quelli di cui al comma 6, i soggetti tenuti all'adempimento previsto dai commi da 1 a 4, relativo alle variazioni inerenti le qualità e classi di coltura, sono esonerati dal medesimo, al quale provvede la stessa AGEA con le modalità previste dal comma 6 e con le risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

8. Con decreto del Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, da emanarsi di

concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze sono definite le disposizioni attuative del comma 7.

ART. 33

Perdite per mancata coltivazione e per eventi naturali

(articolo 31 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. In caso di perdita, per eventi naturali, di almeno il 30 per cento del prodotto ordinario del fondo rustico preso a base per la formazione delle tariffe d'estimo, il reddito dominicale, per l'anno in cui si è verificata la perdita, si considera inesistente.
L'evento dannoso deve essere denunciato dal possessore danneggiato entro tre mesi dalla data in cui si è verificato ovvero, se la data non sia esattamente determinabile, almeno quindici giorni prima dell'inizio del raccolto. La denuncia deve essere presentata all'Agenzia delle entrate, che provvede all'accertamento della diminuzione del prodotto, sentito il competente ufficio delle Regioni e delle Province autonome.
2. Se l'evento dannoso interessa una pluralità di fondi rustici l'Agenzia delle entrate, su richiesta dei sindaci dei comuni interessati o di altri soggetti nell'interesse dei possessori danneggiati, sentiti i competenti uffici delle Regioni e delle Province autonome, provvedono alla delimitazione delle zone danneggiate e all'accertamento della diminuzione dei prodotti.
3. Ai fini del presente articolo il fondo rustico deve essere costituito da particelle catastali riportate in una stessa partita e contigue l'una all'altra in modo da formare un unico appezzamento. La contiguità non si considera interrotta da strade, ferrovie e corsi di acqua naturali o artificiali eventualmente interposti.

ART. 34

Reddito agrario

(articolo 32 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito agrario è costituito dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati nell'esercizio delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile.

2. Sono considerate attività agricole produttive di reddito agrario:

a) le attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura;

b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste;

c) le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati, rientranti nelle categorie catastali C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10, entro il limite di superficie adibita alla produzione non eccedente il doppio della superficie agraria di riferimento definita con il decreto di cui al comma 4;

d) le attività dirette alla produzione di beni, anche immateriali, realizzate mediante la coltivazione, l'allevamento e la silvicoltura che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici, nei limiti dei corrispettivi delle cessioni di beni, registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile;

e) le attività di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco **((o tramite l'utilizzo di immobili di cui alla lettera c)))** o dall'allevamento di animali, con riferimento ai beni individuati, ogni due anni e tenuto conto dei criteri di cui al comma 1, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze su proposta del Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste.

3. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, è stabilito per ciascuna specie animale il numero dei capi che

rientra nei limiti di cui alla lettera b) del comma 2, tenuto conto della potenzialità produttiva dei terreni e delle unità foraggere occorrenti a seconda della specie allevata.

4. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, sono individuate, per i terreni, nuove classi e qualità di coltura al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione, nonché sono disciplinate le modalità di dichiarazione in catasto dell'utilizzazione degli immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati per attività di produzione di vegetali e le modalità di determinazione della relativa superficie agraria di riferimento di cui al comma 2, lettera c).

5. Non si considerano produttivi di reddito agrario i terreni indicati nell'articolo 29, comma 2.

ART. 35

Imputazione del reddito agrario

(articolo 33 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Se il terreno è dato in affitto per uso agricolo, il reddito agrario concorre a formare il reddito complessivo dell'affittuario, anziché quello del possessore, a partire dalla data in cui ha effetto il contratto.

2. Nei casi di conduzione associata, salvo il disposto dell'articolo 5, il reddito agrario concorre a formare il reddito complessivo di ciascun associato per la quota di sua spettanza. Il possessore del terreno o l'affittuario deve allegare alla dichiarazione dei redditi un atto sottoscritto da tutti gli associati dal quale risultino la quota del reddito agrario spettante a ciascuno e la decorrenza del contratto. Mancando la sottoscrizione anche di un solo associato o l'indicazione della ripartizione del reddito si presume che questo sia ripartito in parti uguali.

3. Sono considerate produttive di reddito agrario anche le attività di coltivazione di prodotti vegetali per conto terzi svolte nei limiti di cui all'articolo 34, comma 2, lettera b).

ART. 36

Determinazione del reddito agrario

(articolo 34 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 3, comma 50, legge 23 dicembre 1996, n. 662; articolo 14, commi 3 e 4, legge 15 dicembre 1998, n. 441; articolo 1, comma 512, legge 24 dicembre 2012, n. 228)

1. Il reddito agrario è determinato mediante l'applicazione di tariffe d'estimo stabilite per ciascuna qualità e classe secondo le norme della legge catastale.
2. Le tariffe d'estimo sono sottoposte a revisione secondo le disposizioni dell'articolo 30. Alle revisioni si procede contemporaneamente a quelle previste nel detto articolo agli effetti del reddito dominicale.
3. Le revisioni del classamento disposte ai sensi degli articoli 31 e 32 valgono anche per i redditi agrari. Per i terreni condotti in affitto o in forma associata le denunce di cui all'articolo 32 possono essere presentate anche dall'affittuario o da uno degli associati.
4. Per la determinazione del reddito agrario delle superfici adibite alle colture prodotte in serra o alla funghicoltura si applica la disposizione dell'articolo 30, comma 5.
5. Fino all'emanazione del decreto di cui all'articolo 34, comma 4, il reddito agrario delle colture prodotte utilizzando immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati di cui all'articolo 34, comma 2, lettera c), è determinato mediante l'applicazione alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia in cui è censita la particella, incrementata del 400 per cento.
6. Fino alla data di entrata in vigore delle nuove tariffe d'estimo, ai soli fini delle imposte sui redditi, i redditi dominicali e agrari sono rivalutati, rispettivamente, dell'80 per cento e del 70 per cento. L'incremento si applica sull'importo posto a base della rivalutazione operata ai sensi dell'articolo 31, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724.
7. Ai soli fini delle imposte sui redditi, le rivalutazioni dei redditi dominicali e agrari previste dall'articolo 31, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, e dal comma 6, a decorrere dal 25 marzo 2012 non si applicano per i periodi di imposta durante i quali i terreni assoggettati alle medesime rivalutazioni sono concessi in affitto per usi agricoli per un periodo non inferiore a cinque anni, con diritto di precedenza alla scadenza, a giovani che non hanno compiuto i 40 anni, aventi la qualifica di coltivatore

diretto o di imprenditore agricolo professionale, anche in forma societaria purché, in quest'ultimo caso, la maggioranza delle quote o del capitale sociale sia detenuto da giovani in possesso delle suddette qualifiche di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale. Le qualifiche di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale, di cui al presente comma, si possono acquisire entro due anni dalla stipula del contratto di affitto.

8. Le disposizioni di cui al comma 7 si applicano anche per i terreni il cui contratto di affitto, in corso al 6 gennaio 1999, sia rinnovato alla scadenza, per un periodo non inferiore a cinque anni, agli stessi soggetti di cui al medesimo comma 7.

9. Ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi dominicale e agrario sono rivalutati del 30 per cento.

L'incremento si applica sull'importo risultante dalla rivalutazione operata ai sensi del comma 6.

ART. 37

Perdite per mancata coltivazione e per eventi naturali

(articolo 35 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nelle ipotesi previste dall'articolo 33 il reddito agrario si considera inesistente.

ART. 38

Reddito dei fabbricati

(articolo 36 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 12, comma 1, decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99)

1. Il reddito dei fabbricati è costituito dal reddito medio ordinario ritraibile da ciascuna unità immobiliare

urbana.

2. Per unità immobiliari urbane si intendono i fabbricati e le altre costruzioni stabili o le loro porzioni suscettibili di reddito autonomo. Le aree occupate dalle costruzioni e quelle che ne costituiscono pertinenze si considerano parti integranti delle unità immobiliari.

3. Non si considerano produttive di reddito, se non sono oggetto di locazione, le unità immobiliari destinate esclusivamente all'esercizio del culto, compresi i monasteri di clausura, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione e le loro pertinenze. Non si considerano, altresì, produttive di reddito le unità immobiliari per le quali sono state rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni per restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, limitatamente al periodo di validità del provvedimento durante il quale l'unità immobiliare non è comunque utilizzata.

4. Non si considerano produttivi di reddito dei fabbricati, se non sono oggetto di locazione, gli immobili utilizzati nello svolgimento delle attività dirette alla produzione di vegetali di cui all'articolo 34, comma 2, lettera c), ai quali si applicano le disposizioni dell'articolo 30, commi 6 e 7.

5. Il reddito imputabile a ciascun condomino derivante dagli immobili di cui all'articolo 1117, n. 2, del codice civile oggetto di proprietà comune, cui è attribuita o attribuibile un'autonoma rendita catastale, non concorre a formare il reddito del contribuente se d'importo non superiore a euro 25,82.

6. I redditi dei fabbricati situati nelle zone rurali e non utilizzabili ad abitazione al 7 maggio 2004, che vengono ristrutturati nel rispetto della vigente disciplina edilizia dall'imprenditore agricolo che ne sia proprietario e acquisiscono i requisiti di abitabilità previsti dalle vigenti norme, se concessi in locazione dall'imprenditore agricolo per almeno cinque anni, ai fini delle imposte sui redditi per il periodo relativo al primo contratto di locazione e, comunque, per non più di nove anni, sono considerati compresi nel reddito dominicale e agrario dei terreni su cui insistono.

ART. 39

Determinazione del reddito dei fabbricati

(articolo 37 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 3, comma 48,

legge 23 dicembre 1996, n. 662; articolo 8, **((commi 1, 3 e 4))**, legge 9 dicembre 1998, n. 431)

1. Il reddito medio ordinario delle unità immobiliari è determinato mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo, stabilite secondo le norme della legge catastale per ciascuna categoria e classe, ovvero, per i fabbricati a destinazione speciale o particolare, mediante stima diretta.
2. Le tariffe d'estimo e i redditi dei fabbricati a destinazione speciale o particolare sono sottoposti a revisione quando se ne manifesti l'esigenza per sopravvenute variazioni di carattere permanente nella capacità di reddito delle unità immobiliari e comunque ogni dieci anni. La revisione è disposta con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze previo parere della commissione censuaria centrale e può essere effettuata per singole zone censuarie. Prima di procedervi gli uffici dell'Agenzia delle entrate devono sentire i comuni interessati.
3. Le modificazioni derivanti dalla revisione hanno effetto dall'anno di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del nuovo prospetto delle tariffe, ovvero, nel caso di stima diretta, dall'anno in cui è stato notificato il nuovo reddito al possessore iscritto in catasto. Se la pubblicazione o notificazione avviene oltre il mese precedente quello stabilito per il versamento dell'acconto di imposta, le modificazioni hanno effetto dall'anno successivo.
4. Il reddito delle unità immobiliari non ancora iscritte in catasto è determinato comparativamente a quello delle unità similari già iscritte.
5. Qualora il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto forfetariamente del 5 per cento, sia superiore al reddito medio ordinario di cui al comma 1, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. Per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano, la riduzione è elevata al 25 per cento. Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, la riduzione è elevata al 35 per cento.
6. Fino alla data di entrata in vigore delle nuove tariffe d'estimo le vigenti rendite catastali urbane sono rivalutate del 5 per cento ai fini dell'applicazione dell'IMU e di ogni altra imposta.
7. Nei comuni di cui all'articolo 1 del decreto-legge 30 dicembre 1988, n. 551, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 1989, n. 61, il reddito imponibile derivante al proprietario dai contratti stipulati o rinnovati ai sensi dell'articolo 2, comma 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431, a

seguito di accordo definito in sede locale e nel rispetto dei criteri indicati dal decreto di cui all'articolo 4, comma 2, della medesima legge, ovvero nel rispetto delle condizioni fissate dal decreto di cui al medesimo articolo 4, comma 3, determinato ai sensi dell'articolo 36, è ulteriormente ridotto del 30 per cento. Per i suddetti contratti il corrispettivo annuo ai fini della determinazione della base imponibile per l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro è assunto nella misura minima del 70 per cento.
8. Le agevolazioni di cui al comma 7 non si applicano ai contratti di locazione volti a soddisfare esigenze abitative di natura transitoria, fatta eccezione per i contratti di cui all'articolo 5, comma 2, della legge 9 dicembre 1998, n. 431 e per i contratti di cui all'articolo 1, comma 3, della medesima legge.
9. Il Comitato interministeriale per la programmazione economica e lo sviluppo sostenibile (CIPESS), su proposta del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, di intesa con i Ministri dell'interno e della giustizia, provvede, ogni ventiquattro mesi, all'aggiornamento dell'elenco dei comuni di cui al comma 7, anche articolando e ampliando i criteri previsti dall'articolo 1 del decreto-legge 29 ottobre 1986, n. 708, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 dicembre 1986, n. 899. La proposta del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti è formulata avuto riguardo alle risultanze dell'attività dell'Osservatorio della condizione abitativa di cui all'articolo 12 della legge 9 dicembre 1998, n. 431.
Qualora le determinazioni del CIPESS comportino un aumento del numero dei beneficiari dell'agevolazione fiscale prevista dal comma 7, è corrispondentemente aumentata, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, la percentuale di determinazione della base imponibile prevista dal medesimo comma. Tale aumento non si applica ai contratti stipulati prima della data di entrata in vigore del predetto decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

ART. 40

Variazioni del reddito dei fabbricati

(articolo 38 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Se per un triennio il reddito lordo effettivo di una unità immobiliare differisce dalla rendita catastale

per almeno il 50 per cento di questa, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate, anche su segnalazione del comune o su domanda del contribuente, procede a verifica ai fini del diverso classamento dell'unità immobiliare, ovvero, per i fabbricati a destinazione speciale o particolare, della nuova determinazione della rendita. Il reddito lordo effettivo è costituito dai canoni di locazione risultanti dai relativi contratti; in mancanza di questi, è determinato comparativamente ai canoni di locazione di unità immobiliari aventi caratteristiche similari e ubicate nello stesso fabbricato o in fabbricati viciniori.
2. Se la verifica interessa un numero elevato di unità immobiliari di una zona censuaria, il Ministro dell'economia e delle finanze, previo parere della commissione censuaria centrale, dispone per l'intera zona la revisione del classamento e la stima diretta dei redditi dei fabbricati a destinazione speciale o particolare.

ART. 41

Decorrenza delle variazioni

(articolo 39 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le variazioni del reddito risultanti dalle revisioni effettuate a norma dell'articolo 40 hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo al triennio in cui si sono verificati i presupposti per la revisione.

ART. 42

Fabbricati di nuova costruzione

(articolo 40 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito dei fabbricati di nuova costruzione concorre a formare il reddito complessivo dalla data in cui il fabbricato è divenuto atto all'uso cui è destinato o è stato comunque utilizzato dal possessore.

ART. 43

Unità immobiliari non locate

(articolo 41 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Se le unità immobiliari a uso di abitazione, possedute in aggiunta a quelle adibite ad abitazione principale del possessore o dei suoi familiari o all'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali da parte degli stessi, sono utilizzate direttamente, anche come residenze secondarie, dal possessore o dai suoi familiari o sono comunque tenute a propria disposizione, il reddito è aumentato di un terzo.

ART. 44

Costruzioni rurali

(articolo 42 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 9, commi 3, 3-bis e 6, decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133)

1. Non si considerano produttive di reddito di fabbricati le costruzioni o porzioni di costruzioni rurali, e relative pertinenze, appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono e destinate:
a) alla abitazione delle persone addette alla coltivazione della terra, alla custodia dei fondi, del bestiame e degli edifici rurali e alla vigilanza dei lavoratori agricoli, nonché dei familiari conviventi a loro carico, sempre che le caratteristiche dell'immobile siano rispondenti alle esigenze delle attività esercitate;
b) al ricovero degli animali di cui all'articolo 34, comma 2, lettera b) e di quelli occorrenti per la coltivazione;
c) alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione;
d) alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli e alle attività di manipolazione e trasformazione di cui all'articolo 34, comma 2, lettera c).
2. Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili agli effetti fiscali, i fabbricati o porzioni di

fabbricati destinati a edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni:

a) il fabbricato deve essere utilizzato quale abitazione:

1) dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno per esigenze connesse all'attività agricola svolta;

2) dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che con altro titolo idoneo conduce il terreno a cui l'immobile è asservito;

3) dai familiari conviventi a carico dei soggetti di cui ai numeri 1) e 2) risultanti dalle certificazioni anagrafiche; da coadiuvanti iscritti come tali a fini previdenziali;

4) da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura;

5) da uno dei soci o amministratori delle società agricole di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, aventi la qualifica di imprenditore agricolo professionale;

b) i soggetti di cui ai numeri 1), 2) e 5) della lettera a) devono rivestire la qualifica di imprenditore agricolo ed essere iscritti nel registro delle imprese di cui all'articolo 8 della legge 29 dicembre 1993, n. 580;

c) il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere superficie non inferiore a 10.000 metri quadrati ed essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario. Qualora sul terreno siano praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura o altra coltura intensiva, ovvero il terreno è ubicato in comune considerato montano ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31 gennaio 1994, n. 97, il suddetto limite viene ridotto a 3.000 metri quadrati;

d) il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla metà del suo reddito complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura. Se il terreno è ubicato in comune considerato montano ai sensi della citata legge n. 97 del 1994, il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore a un quarto del suo reddito complessivo, determinato secondo la disposizione del primo periodo.

Il volume d'affari dei soggetti che non presentano la dichiarazione ai fini dell'IVA si presume pari al limite massimo previsto per l'esonero dall'articolo 133 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10;

e) i fabbricati a uso abitativo, che hanno le caratteristiche delle unità immobiliari urbane appartenenti

alle categorie A/1 e A/8, ovvero le caratteristiche di lusso previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, adottato in attuazione dell'articolo 13, legge 2 luglio 1949, n. 408, e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, non possono comunque essere riconosciuti rurali.

3. Non si considerano produttive di reddito di fabbricati le costruzioni non utilizzate, purché risultino soddisfatte le condizioni previste del comma 2, lettere a), c), d) ed e). Lo stato di non utilizzo deve essere comprovato da apposita autocertificazione con firma autenticata, attestante l'assenza di allacciamento alle reti dei servizi pubblici dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.

4. Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del codice civile e in particolare destinate:

a) alla protezione delle piante;

b) alla conservazione dei prodotti agricoli;

c) alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento;

d) all'allevamento e al ricovero degli animali;

e) all'agriturismo, in conformità a quanto previsto dalla legge 20 febbraio 2006, n. 96;

f) ad abitazione dei dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento;

g) alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna;

h) a uso di ufficio dell'azienda agricola;

i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228;

l) all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso.

ART. 45

Immobili non produttivi di reddito fondiario

(articolo 43 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Non si considerano produttivi di reddito fondiario gli immobili relativi a imprese commerciali e quelli che costituiscono beni strumentali per l'esercizio di arti e professioni.
2. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore. Gli immobili relativi a imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni si considerano strumentali anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato salvo quanto disposto nell'articolo 74, comma 1. Si considerano, altresì, strumentali gli immobili di cui all'articolo 104, comma 2, ultimo periodo per il medesimo periodo temporale ivi indicato.

Capo III

Redditi di capitale

ART. 46

Redditi di capitale

(articolo 44 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 6, comma 1, legge 30 aprile 1999, n. 130; articolo 12, comma 13-bis, decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461)

1. Sono redditi di capitale:
a) gli interessi e altri proventi derivanti da mutui, depositi e conti correnti;
b) gli interessi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, degli altri titoli diversi dalle azioni e titoli similari, nonché dei certificati di massa;
c) le rendite perpetue e le prestazioni annue perpetue di cui agli articoli 1861 e 1869 del codice civile;
d) i compensi per prestazioni di fideiussione o di altra garanzia;

e) i proventi derivanti da prestiti erogati per il tramite di piattaforme di prestiti per soggetti finanziatori non professionali (piattaforme di Peer to Peer Lending) gestite da società iscritte all'albo degli intermediari finanziari di cui all'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, o da istituti di pagamento rientranti nell'ambito di applicazione dell'articolo 114 del medesimo testo unico di cui al decreto legislativo n. 385 del 1993, autorizzati dalla Banca d'Italia;

f) gli utili derivanti dalla partecipazione al capitale o al patrimonio di società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società, salvo il disposto dell'articolo 55, comma 2, lettera c);

g) gli utili derivanti da associazioni in partecipazione e dai contratti indicati nel primo comma dell'articolo 2554 del codice civile, salvo il disposto dell'articolo 55, comma 2, lettera b);

h) i proventi derivanti dalla gestione, nell'interesse collettivo di pluralità di soggetti, di masse patrimoniali costituite con somme di denaro e beni affidati da terzi o provenienti dai relativi investimenti;

i) i proventi derivanti da riporti e pronti contro termine su titoli e valute;

l) i proventi derivanti dal mutuo di titoli garantito;

m) i redditi compresi nei capitali corrisposti in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione;

n) i redditi derivanti dai rendimenti delle prestazioni pensionistiche di cui all'articolo 52, comma 1, lettera m), erogate in forma periodica e delle rendite vitalizie aventi funzione previdenziale;

o) i redditi imputati al beneficiario di trust ai sensi dell'articolo 82, comma 2, anche se non residenti, nonché i redditi corrisposti a residenti italiani da trust e istituti aventi analogo contenuto, stabiliti in Stati e territori che con riferimento al trattamento dei redditi prodotti dal trust si considerano a fiscalità privilegiata ai sensi dell'articolo 162, anche qualora i percipienti residenti non possano essere considerati beneficiari individuati ai sensi dell'articolo 82;

p) gli interessi e gli altri proventi derivanti da altri rapporti aventi per oggetto l'impiego del capitale, esclusi i rapporti attraverso cui possono essere realizzati differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto.

2. Ai fini delle imposte sui redditi:

a) si considerano similari alle azioni, i titoli e gli strumenti finanziari emessi da società ed enti di cui

all'articolo 82, comma 1, lettere a), b) e d), la cui remunerazione è costituita totalmente dalla partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale i titoli e gli strumenti finanziari sono stati emessi. Le partecipazioni al capitale o al patrimonio, nonché i titoli e gli strumenti finanziari di cui al primo periodo emessi da società ed enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), si considerano similari alle azioni a condizione che la relativa remunerazione sia totalmente indeducibile nella determinazione del reddito nello Stato estero di residenza del soggetto emittente; a tale fine l'indeducibilità deve risultare da una dichiarazione dell'emittente stesso o da altri elementi certi e precisi;

b) si considerano similari alle obbligazioni:

1) i buoni fruttiferi emessi da società esercenti la vendita a rate di autoveicoli, autorizzate ai sensi dell'articolo 29 del regio decreto-legge 15 marzo 1927, n. 436, convertito nella legge 19 febbraio 1928, n. 510;

2) i titoli di massa che contengono l'obbligazione incondizionata di pagare alla scadenza una somma non inferiore a quella in essi indicata, con o senza la corresponsione di proventi periodici, e che non attribuiscono ai possessori alcun diritto di partecipazione diretta o indiretta alla gestione dell'impresa emittente o dell'affare in relazione al quale siano stati emessi, né di controllo sulla gestione stessa.

3. Ai fini delle imposte sui redditi, ai titoli indicati nell'articolo 5 della legge 30 aprile 1999, n. 130, si applica lo stesso trattamento stabilito per obbligazioni emesse dalle società per azioni con azioni negoziate in mercati regolamentati italiani e per titoli similari, ivi compreso il trattamento previsto dalla parte I, titolo II, capo II, sezione IV del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

4. I titoli emessi da enti e organismi internazionali costituiti in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia sono equiparati a tutti gli effetti fiscali ai titoli dello Stato italiano.

ART. 47

Determinazione del reddito di capitale

(articolo 45 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 2, commi 2 e 3, decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461)

1. Il reddito di capitale è costituito dall'ammontare degli interessi, utili o altri proventi percepiti nel periodo di imposta, senza alcuna deduzione. Nei redditi di cui all'articolo 46, comma 1, lettere a), b), g), e h), è compresa anche la differenza tra la somma percepita o il valore normale dei beni ricevuti alla scadenza e il prezzo di emissione o la somma impiegata, apportata o affidata in gestione, ovvero il valore normale dei beni impiegati, apportati o affidati in gestione. I proventi di cui all'articolo 46, comma 1, lettera h), sono determinati valutando le somme impiegate, apportate o affidate in gestione nonché le somme percepite o il valore normale dei beni ricevuti, rispettivamente, secondo il cambio del giorno in cui le somme o i valori sono impiegati o incassati. Qualora la differenza tra la somma percepita o il valore normale dei beni ricevuti alla scadenza e il prezzo di emissione dei titoli o certificati indicati nell'articolo 46, comma 1, lettera b), sia determinabile in tutto o in parte in funzione di eventi o di parametri non ancora certi o determinati alla data di emissione dei titoli o certificati, la parte di detto importo, proporzionalmente riferibile al periodo di tempo intercorrente fra la data di emissione e quella in cui l'evento o il parametro assumono rilevanza ai fini della determinazione della differenza, si considera interamente maturata in capo al possessore a tale ultima data. I proventi di cui all'articolo 46, comma 1, lettera i), sono costituiti dalla differenza positiva tra i corrispettivi globali di trasferimento dei titoli e delle valute. Da tale differenza si scomputano gli interessi e gli altri proventi dei titoli, non rappresentativi di partecipazioni, maturati nel periodo di durata del rapporto, con esclusione dei redditi esenti dalle imposte sui redditi. I corrispettivi a pronti e a termine espressi in valuta estera sono valutati, rispettivamente, secondo il cambio del giorno in cui sono pagati o incassati. Nei proventi di cui all'articolo 46, comma 1, lettera l), si comprende, oltre al compenso per il mutuo, anche il controvalore degli interessi e degli altri proventi dei titoli, non rappresentativi di partecipazioni, maturati nel periodo di durata del rapporto.

2. Per i capitali dati a mutuo gli interessi, salvo prova contraria, si presumono percepiti alle scadenze e nella misura pattuite per iscritto. Se le scadenze non sono stabilite per iscritto gli interessi si presumono percepiti nell'ammontare maturato nel periodo di imposta. Se la misura non è determinata per iscritto gli interessi si computano al saggio legale.

3. Per i contratti di conto corrente e per le operazioni bancarie regolate in conto corrente si considerano percepiti anche gli interessi compensati a norma di legge o di contratto.

4. I capitali corrisposti in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione costituiscono reddito per la parte corrispondente alla differenza tra l'ammontare percepito e quello dei premi pagati. Si considera corrisposto anche il capitale convertito in rendita a seguito di opzione. La predetta disposizione non si applica in ogni caso alle prestazioni erogate in forma di capitale ai sensi del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252.

5. I redditi di cui all'articolo 46, comma 1, lettera n), sono costituiti dalla differenza tra l'importo di ciascuna rata di rendita o di prestazione pensionistica erogata e quello della corrispondente rata calcolata senza tener conto dei rendimenti finanziari.

6. Qualora in relazione alle attribuzioni di trust esteri, nonché di istituti aventi analogo contenuto, a beneficiari residenti in Italia, non sia possibile distinguere tra redditi e patrimonio, l'intero ammontare percepito costituisce reddito.

7. Nel caso dei rapporti di cui all'articolo 46, comma 1, lettera l), qualora la garanzia sia costituita da pegno irregolare, agli effetti fiscali i proventi delle somme di denaro o dei beni dati in garanzia spettano al costituente il pegno a condizione che, durante il periodo di efficacia del contratto, il creditore pignoratizio non compia sulle somme o sui beni atti di disposizione. Non si considera a tali effetti atto di disposizione l'immissione delle somme in conti o depositi vincolati intestati al creditore pignoratizio, esplicitamente riferibili al soggetto costituente il pegno, né la costituzione in garanzia delle somme o dei beni da parte del creditore pignoratizio che avvenga nell'ambito di ulteriori operazioni di prestito di titoli, a condizione che i soggetti a favore dei quali la garanzia è costituita non compiano su dette somme e beni atti di disposizione.

8. Nel caso dei rapporti di cui all'articolo 46, comma 1, lettere i) e l), e delle operazioni che producono analoghi effetti economici, al soggetto cui si imputano i dividendi, gli interessi e gli altri proventi, si applica il regime previsto dall'articolo 98, comma 2, ovvero spettano l'attribuzione di ritenute o il credito per imposte pagate all'estero, soltanto se tale regime, ovvero l'attribuzione delle ritenute o il credito per imposte pagate all'estero, sarebbe spettato al beneficiario effettivo dei dividendi, degli interessi e degli altri proventi.

ART. 48

Versamenti dei soci

(articolo 46 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le somme versate alle società commerciali e agli enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera b), dai loro soci o partecipanti si considerano date a mutuo se dai bilanci o dai rendiconti di tali soggetti non risulta che il versamento è stato fatto ad altro titolo.
2. La disposizione del comma 1 vale anche per le somme versate alle associazioni e ai consorzi dai loro associati o partecipanti.

ART. 49

Utili da partecipazione

(articolo 47 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, commi 1007 e 1008, legge 27 dicembre 2017, n. 205)

1. Indipendentemente dalla delibera assembleare, si presumono prioritariamente distribuiti l'utile dell'esercizio e le riserve diverse da quelle del comma 5 per la quota di esse non accantonata in sospensione di imposta.
2. Nel caso di contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), se l'associante determina il reddito in base alle disposizioni di cui all'articolo 75, gli utili concorrono alla formazione del reddito imponibile complessivo dell'associato nella misura del 58,14 per cento, qualora l'apporto sia superiore al 25 per cento della somma delle rimanenze finali di cui agli articoli 101 e 102 e del costo complessivo dei beni ammortizzabili determinato con i criteri di cui all'articolo 119 al netto dei relativi ammortamenti. Per i contratti stipulati con associanti non residenti, la disposizione del primo periodo si applica nel rispetto delle condizioni indicate nell'articolo 46, comma 2, lettera a), ultimo periodo; ove tali condizioni non siano rispettate le remunerazioni concorrono alla formazione del reddito per il loro intero ammontare.

3. Nel caso di distribuzione di utili in natura, il valore imponibile è determinato in relazione al valore normale degli stessi alla data individuata dall'articolo 118, comma 2, lettera a).

4. Nonostante quanto previsto dai commi 1, 2 e 3, concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile gli utili provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1; a tali fini, si considerano provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali soggetti o di partecipazioni di controllo, ai sensi dell'articolo 186, comma 2, in società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili. Le disposizioni di cui al primo periodo non si applicano nel caso in cui gli stessi utili siano già stati imputati al socio ai sensi dell'articolo 186, comma 9 o sia dimostrato, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello di cui all'articolo 162, comma 3, il rispetto, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione di cui al comma 2, lettera b), del medesimo articolo. Ove la dimostrazione operi in applicazione del medesimo articolo 162, comma 2, lettera a), per gli utili di cui al primo e secondo periodo, è riconosciuto al soggetto controllante, ai sensi dell'articolo 186, comma 2, residente nel territorio dello Stato, ovvero alle sue controllate residenti percipienti gli utili, un credito d'imposta ai sensi dell'articolo 185 in ragione delle imposte assolte dall'impresa o ente partecipato sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione degli utili conseguiti e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali utili. Ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, l'ammontare del credito d'imposta di cui al terzo periodo è computato in aumento del reddito complessivo.

Se nella dichiarazione è stato omesso soltanto il computo del credito d'imposta in aumento del reddito complessivo, si può procedere di ufficio alla correzione anche in sede di liquidazione dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione dei redditi. Qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione indicata nell'articolo 162, comma 2, lettera b), ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, la percezione di utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, deve essere segnalata nella dichiarazione dei redditi da parte del socio residente **((...))**. Le disposizioni di cui al sesto periodo si applicano anche

alle remunerazioni di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), relative a contratti stipulati con associanti residenti nei predetti Paesi o territori.

5. Non costituiscono utili le somme e i beni ricevuti dai soci delle società soggette all'imposta sul reddito delle società a titolo di ripartizione di riserve o altri fondi costituiti con sopraprezzi di emissione delle azioni o quote, con interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote, con versamenti fatti dai soci a fondo perduto o in conto capitale e con saldi di rivalutazione monetaria esenti da imposta; tuttavia le somme o il valore normale dei beni ricevuti riducono il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute.

6. In caso di aumento del capitale sociale mediante passaggio di riserve o altri fondi a capitale le azioni gratuite di nuova emissione e l'aumento gratuito del valore nominale delle azioni o quote già emesse non costituiscono utili per i soci. Tuttavia se e nella misura in cui l'aumento è avvenuto mediante passaggio a capitale di riserve o fondi diversi da quelli indicati nel comma 5, la riduzione del capitale esuberante successivamente deliberata è considerata distribuzione di utili; la riduzione si imputa con precedenza alla parte dell'aumento complessivo di capitale derivante dai passaggi a capitale di riserve o fondi diversi da quelli indicati nel comma 5, a partire dal meno recente, ferme restando le norme delle leggi in materia di rivalutazione monetaria che dispongono diversamente.

7. Le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale delle società ed enti costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate.

8. Le disposizioni del presente articolo valgono, in quanto applicabili, anche per gli utili derivanti dalla partecipazione in enti, diversi dalle società, soggetti all'imposta di cui alla parte I, titolo II.

9. Ai fini del comma 4 e dell'articolo 98, comma 4, non si considerano provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato gli utili percepiti a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e maturati in periodi d'imposta precedenti nei quali le società partecipate erano residenti o localizzate in Stati o territori non inclusi nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 21 novembre 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 273 del 23 novembre 2001. Le disposizioni del primo periodo si applicano anche per gli utili maturati in periodi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 in Stati o territori non a regime privilegiato e, in

seguito, percepiti in periodi d'imposta in cui risultino integrate le condizioni per l'applicazione dell'articolo 162, comma 1. In caso di cessione delle partecipazioni la preesistente stratificazione delle riserve di utili si trasferisce al cessionario.

10. Ai fini del comma 9, gli utili distribuiti dal soggetto non residente si presumono prioritariamente formati con quelli da considerare non provenienti da Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

ART. 50

Redditi imponibili ad altro titolo

(articolo 48 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Non costituiscono redditi di capitale gli interessi, gli utili e gli altri proventi di cui agli articoli da 46 a 49 conseguiti dalle società e dagli enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), e dalle stabili organizzazioni dei soggetti di cui alla lettera d), del medesimo comma, nonché quelli conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali.

2. I proventi di cui al comma 1, quando non sono soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o a imposta sostitutiva, concorrono a formare il reddito complessivo come componenti del reddito d'impresa.

Capo IV

Redditi di lavoro dipendente

ART. 51

Redditi di lavoro dipendente

(articolo 49 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Sono redditi di lavoro dipendente quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio quando è considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro.

2. Costituiscono, altresì, redditi di lavoro dipendente:

a) le pensioni di ogni genere e gli assegni a esse equiparati;

b) le somme di cui all'articolo 429, ultimo comma, del codice di procedura civile.

ART. 52

Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente

(articolo 50 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, comma 373, legge 30 dicembre 2023, n. 213; articolo 1, comma 114, legge 28 dicembre 2015, n. 208)

1. Sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente:

a) i compensi percepiti, entro i limiti dei salari correnti maggiorati del 20 per cento, dai lavoratori soci delle cooperative di produzione e lavoro, delle cooperative di servizi, delle cooperative agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e delle cooperative della piccola pesca;

b) le indennità e i compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, a esclusione di quelli che per clausola contrattuale devono essere riversati al datore di lavoro e di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato;

c) le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante;

d) le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di

collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita, semprechè gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'articolo 51, comma 1, concernente redditi di lavoro dipendente, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 55, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente;

e) le remunerazioni dei sacerdoti, di cui agli articoli 24, 33, lettera a), e 34 della legge 20 maggio 1985, n. 222, nonché le congrue e i supplementi di congrua di cui all'articolo 33, primo comma, della legge 26 luglio 1974, n. 343;

f) i compensi per l'attività libero professionale intramuraria del personale dipendente del Servizio sanitario nazionale, del personale di cui all'articolo 102 del decreto del Presidente della Repubblica 11 luglio 1980, n. 382 e del personale di cui all'articolo 6, comma 5, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, nei limiti e alle condizioni di cui all'articolo 1, comma 7, della legge 23 dicembre 1996, n. 662;

g) le indennità, i gettoni di presenza e gli altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle regioni, dalle province e dai comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni, semprechè le prestazioni non siano rese da soggetti che esercitano un'arte o professione di cui all'articolo 55, comma 1, e non siano state effettuate nell'esercizio di impresa commerciale, nonché i compensi corrisposti ai membri delle corti di giustizia tributarie, agli esperti del tribunale di sorveglianza, a esclusione di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato, e ai magistrati onorari del ruolo a esaurimento confermati ai sensi dell'articolo 29 del decreto legislativo 13 luglio 2017, n. 116;

h) il compenso corrisposto ai magistrati onorari ai sensi di quanto previsto dai commi da 370 a 372, dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2023, n. 213, da definire con le modifiche previste ai sensi dell'articolo 1, comma 371, della medesima legge;

i) le indennità di cui all'articolo 1 della legge 31 ottobre 1965, n. 1261, e all'articolo 1 della legge 13 agosto 1979, n. 384, percepite dai membri del Parlamento nazionale e del Parlamento europeo e le indennità, comunque denominate, percepite per le cariche elettive e per le funzioni di cui agli articoli 105, 114 e 135 della Costituzione e al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 nonché i conseguenti assegni vitalizi percepiti in dipendenza dalla cessazione delle suddette cariche elettive e funzioni e

l'assegno del Presidente della Repubblica;

l) le rendite vitalizie e le rendite a tempo determinato, costituite a titolo oneroso, diverse da quelle aventi funzione previdenziale. Le rendite aventi funzione previdenziale sono quelle derivanti da contratti di assicurazione sulla vita stipulati con imprese autorizzate dall'Istituto per la vigilanza sulle assicurazioni (IVASS) a operare nel territorio dello Stato, o quivi operanti in regime di stabilimento o di prestazione di servizi, che non consentano il riscatto della rendita successivamente all'inizio dell'erogazione;

m) le prestazioni pensionistiche di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124 e al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, comunque erogate, nonché quelle derivanti dai prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) di cui al regolamento (UE) n. 2019/1238 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 giugno 2019;

n) gli altri assegni periodici, comunque denominati, alla cui produzione non concorrono attualmente né capitale né lavoro, compresi quelli indicati all'articolo 10, comma 1, lettere c) e d), tra gli oneri deducibili ed esclusi quelli indicati all'articolo 46, comma 1, lettera c);

o) i compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni **((normative;))**

p) i compensi corrisposti agli addetti al controllo e alla disciplina delle corse ippiche e delle manifestazioni del cavallo da sella autorizzate ai fini dell'esercizio di scommesse sportive, iscritti in apposito registro tenuto dall'autorità vigilante.

2. I redditi di cui al comma 1, lettera a), sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente a condizione che la cooperativa sia iscritta nell'albo delle società cooperative, che nel suo statuto siano inderogabilmente indicati i principi della mutualità stabiliti dalla legge e che tali principi siano effettivamente osservati.

3. Fermo restando il trattamento previdenziale per i soci delle cooperative artigiane che stabiliscono un rapporto di lavoro in forma autonoma ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 3 aprile 2001, n. 142, ai fini dell'imposta sul reddito si applica il presente articolo.

ART. 53

Determinazione del reddito di lavoro dipendente

(articolo 51 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, comma 249 legge 11 dicembre 2016, n. 232; articolo 1, comma 390, legge 30 dicembre 2024, n. 207)

1. Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. Si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono.

2. Non concorrono a formare il reddito:

a) i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge; i contributi di assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro o dal lavoratore a enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni dei contratti collettivi di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, o di regolamento aziendale, iscritti all'Anagrafe dei fondi sanitari integrativi istituita con il decreto del Ministro della salute del 31 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 18 giugno 2008, n. 141, che operino secondo il principio di mutualità e solidarietà tra gli iscritti per un importo non superiore complessivamente a euro 3.615,20. Ai fini del calcolo del predetto limite si tiene conto anche dei contributi di assistenza sanitaria versati ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera i);

b) le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi; le prestazioni sostitutive delle somministrazioni di vitto fino all'importo complessivo giornaliero di euro 4, aumentato a euro 10 nel caso in cui le stesse siano rese in forma elettronica; le indennità sostitutive delle somministrazioni di vitto corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o a unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione fino all'importo complessivo giornaliero di euro 5,29;

c) le prestazioni di servizi di trasporto collettivo alla generalità o a categorie di dipendenti; anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici;

d) le somme erogate o rimborsate alla generalità o a categorie di dipendenti dal datore di lavoro o le spese da quest'ultimo direttamente sostenute, volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto, di accordo o di regolamento aziendale, per l'acquisto degli abbonamenti per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale del dipendente e dei familiari indicati nell'articolo 12 che si trovano nelle condizioni previste nel medesimo articolo 12, comma 2;

e) i compensi reversibili di cui all'articolo 52, comma 1, lettere b) e g);

f) l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'articolo 12 per le finalità di cui al all'articolo 109, comma 1;

g) le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari indicati nell'articolo 12, dei servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa a essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari;

h) le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti indicati nell'articolo 12;

i) i contributi e i premi versati dal datore di lavoro a favore della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti e dei loro familiari indicati nell'articolo 12 che si trovano nelle condizioni previste nel medesimo articolo 12, comma 2, per prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana, le cui caratteristiche sono definite dall'articolo 2, comma 2, lettera d), numeri 1) e 2), del decreto del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali 27 ottobre 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 12 del 16 gennaio 2010, o aventi per oggetto il rischio di gravi patologie;

l) il valore delle azioni offerte alla generalità dei dipendenti per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a euro 2.065,83, a condizione che non siano riacquistate dalla società emittente o dal datore di lavoro o comunque cedute prima che siano trascorsi almeno tre anni dalla percezione; qualora le azioni siano cedute prima del predetto termine, l'importo che non ha

concorso a formare il reddito al momento dell'acquisto è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione;

m) le somme trattenute al dipendente per oneri di cui all'articolo 10 e alle condizioni ivi previste, nonché le erogazioni effettuate dal datore di lavoro in conformità a contratti collettivi o ad accordi e regolamenti aziendali a fronte delle spese sanitarie di cui allo stesso articolo 10, comma 1, lettera b). Gli importi delle predette somme ed erogazioni devono essere attestate dal datore di lavoro;

n) le mance percepite dagli impiegati tecnici delle case da gioco (croupiers) direttamente o per effetto del riparto a cura di appositi organismi costituiti all'interno dell'impresa nella misura del 25 per cento dell'ammontare percepito nel periodo d'imposta;

o) le quote di retribuzione derivanti dall'esercizio, da parte del lavoratore, della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti dei lavoratori dipendenti e le forme sostitutive o esclusive della medesima, per il periodo successivo alla prima scadenza utile per il pensionamento di anzianità, dopo aver maturato i requisiti minimi secondo la vigente normativa.

3. Le disposizioni di cui al comma 2, lettera l), si applicano esclusivamente alle azioni emesse dall'impresa con la quale il contribuente intrattiene il rapporto di lavoro, nonché a quelle emesse da società che direttamente o indirettamente, controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.

4. Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli dei beni ceduti e dei servizi prestati al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'articolo 12, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'articolo 9. In deroga al primo periodo, il valore dei beni e servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività del datore di lavoro e ceduti ai dipendenti è determinato in base al prezzo mediamente praticato nel medesimo stadio di commercializzazione in cui avviene la cessione di beni o la prestazione di servizi a favore del lavoratore o, in mancanza, in base al costo sostenuto dal datore di lavoro. Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a euro 258,23; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito; per i periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027, in deroga a quanto previsto dalla prima parte del terzo periodo, non concorrono a

formare il reddito, entro il limite complessivo di euro 1.000, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per la locazione dell'abitazione principale o per gli interessi sul mutuo relativo all'abitazione principale. Il limite di cui al primo periodo è elevato a euro 2.000 per i lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi, affiliati o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2. I datori di lavoro provvedono all'attuazione del presente comma previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti.

5. Ai fini dell'applicazione dei commi 2 e 4, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale.

6. Ai fini dell'applicazione del comma 4:

a) **((per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori, concessi in uso promiscuo, si assume il 50 per cento dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia elabora entro il 30 novembre di ciascun anno e comunica al Ministero dell'economia e delle finanze, il quale provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente in relazione alla concessione del veicolo, incluse quelle relative agli accessori e allestimenti.**

La predetta percentuale è ridotta al 10 per cento per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica e al 20 per cento per i veicoli elettrici ibridi plug-in. I valori determinati ai sensi del primo e del secondo periodo sono incrementati del 50 per cento dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione. In presenza di accessori o di allestimenti non valorizzati nelle tabelle di cui al primo periodo e non direttamente acquistati dal lavoratore, il valore, determinato a norma dei periodi primo, secondo e terzo, è incrementato del 5 per cento;)) ((3))

b) in caso di concessione di prestiti si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi

calcolato al tasso ufficiale di riferimento vigente alla data di scadenza di ciascuna rata o, per i prestiti a tasso fisso, alla data di concessione del prestito e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi.

Tale disposizione non si applica per i prestiti stipulati anteriormente al 1° gennaio 1997, per quelli di durata inferiore ai dodici mesi concessi, a seguito di accordi aziendali, dal datore di lavoro ai dipendenti in contratto di solidarietà o in cassa integrazione guadagni o a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172;

c) per i fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato, si assume la differenza tra la rendita catastale del fabbricato aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso. Per i fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso, si assume il 30 per cento della predetta differenza. Per i fabbricati che non devono essere iscritti nel catasto si assume la differenza tra il valore del canone di locazione determinato in regime vincolistico o, in mancanza, quello determinato in regime di libero mercato, e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato;

d) per i servizi di trasporto ferroviario di persone prestati gratuitamente, si assume, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti, l'importo corrispondente all'introito medio per passeggero/chilometro, desunto dal Conto nazionale dei trasporti e stabilito con decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, per una percorrenza media convenzionale, riferita complessivamente ai soggetti di cui al comma 4, di 2.600 chilometri.

Il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti è emanato entro il 31 dicembre di ogni anno e ha effetto dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data della sua emanazione.

7. Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente euro 46,48 al giorno, elevati a euro 77,47 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a

formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di euro 15,49, elevati a euro 25,82 per le trasferte all'estero. Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate, concorrono a formare il reddito. I rimborsi delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, per vitto alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, per le trasferte o le missioni di cui al presente comma, a esclusione di quelli spettanti dal 1° gennaio 2025 al personale delle Forze armate, delle Forze di polizia di cui all'articolo 16 della legge 1° aprile 1981, n. 121, e del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, non concorrono a formare il reddito se i pagamenti delle predette spese sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

8. Le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità, le indennità di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo, i premi agli ufficiali piloti dell'Esercito italiano, della Marina militare e dell'Aeronautica militare di cui all'articolo 1803 del codice dell'ordinamento militare, i premi agli ufficiali piloti del Corpo della Guardia di finanza di cui all'articolo 2161 del citato codice, nonché le indennità di cui all'articolo 133 del decreto del Presidente della Repubblica 15 dicembre 1959, n. 1229, concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, possono essere individuate categorie di lavoratori e condizioni di applicabilità della presente disposizione.

9. Le indennità di trasferimento, quelle di prima sistemazione e quelle equipollenti, non concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare per un importo complessivo annuo non superiore a euro 1.549,37 per i trasferimenti all'interno del territorio nazionale ed euro 4.648,11 per quelli fuori dal territorio nazionale o a destinazione in quest'ultimo. Se le indennità in questione, con riferimento allo stesso trasferimento, sono corrisposte per più anni, la presente disposizione si applica

solo per le indennità corrisposte per il primo anno. Le spese di viaggio, ivi comprese quelle dei familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'articolo 12, e di trasporto delle cose, nonché le spese e gli oneri sostenuti dal dipendente in qualità di conduttore, per recesso dal contratto di locazione in dipendenza dell'avvenuto trasferimento della sede di lavoro, se rimborsate dal datore di lavoro e analiticamente documentate, non concorrono a formare il reddito anche se in caso di contemporanea erogazione delle suddette indennità.

10. Gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento. Se per i servizi prestati all'estero dai dipendenti delle amministrazioni statali la legge prevede la corresponsione di una indennità base e di maggiorazioni a esse collegate concorre a formare il reddito la sola indennità base nella misura del 50 per cento nonché il 50 per cento delle maggiorazioni percepite fino alla concorrenza di ottantasette quarantesimi dell'indennità base o, limitatamente alle indennità di cui all'articolo 1808, comma 1, lettera b), del codice dell'ordinamento militare, di cui al decreto legislativo 15 marzo 2010, n. 66, due volte l'indennità base.

Qualora l'indennità per servizi prestati all'estero comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale, la riduzione compete solo sulla parte eccedente gli emolumenti predetti. L'applicazione di questa disposizione esclude l'applicabilità di quella di cui al comma 7.

11. In deroga alle disposizioni dei commi da 1 a 10, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali di cui all'articolo 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317 , convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398. Le disposizioni del primo periodo non si applicano ai redditi di lavoro dipendente percepiti dai lavoratori marittimi imbarcati sulle navi.

12. Gli ammontari degli importi che ai sensi del presente articolo non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente possono essere rivalutati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, previa deliberazione del Consiglio dei ministri, quando la variazione percentuale del valore medio dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativo al periodo di dodici mesi terminante al 31 agosto supera il 2 per cento rispetto al valore medio del medesimo indice rilevato con riferimento allo

stesso periodo dell'anno 1998. A tal fine, entro il 30 settembre, si provvede alla ricognizione della predetta percentuale di variazione.
Nella legge finanziaria relativa all'anno per il quale ha effetto il suddetto decreto si farà fronte all'onere derivante dall'applicazione del medesimo decreto.
13. Le pensioni a favore dei superstiti di assicurato e pensionato, nell'ambito del regime dell'assicurazione generale obbligatoria e delle forme esclusive o sostitutive di tale regime, nonché della Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, limitatamente a quelle percepite dagli orfani, concorrono alla formazione del reddito complessivo di cui all'articolo 8, per l'importo eccedente euro 1.000.

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148 ha disposto (con l'art. 2, comma 5) che "Le disposizioni dei commi 1 e 2 si applicano 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 30 dicembre 2024, n. 207, come modificato dal comma 3".

ART. 54

Determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (articolo 52 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Ai fini della determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente si applicano le disposizioni dell'articolo 53 salvo quanto di seguito specificato:
a) ai fini della determinazione del reddito di cui all'articolo 52, comma 1, lettera f), i compensi percepiti dal personale dipendente del Servizio sanitario nazionale per l'attività libero-professionale intramuraria, esercitata presso studi professionali privati a seguito di autorizzazione del direttore generale

dell'azienda sanitaria, costituiscono reddito nella misura del 75 per cento;

b) ai fini della determinazione delle indennità di cui all'articolo 52, comma 1, lettera i), non concorrono, altresì, a formare il reddito le somme erogate ai titolari di cariche elettive pubbliche, nonché a coloro che esercitano le funzioni di cui agli articoli 105, 114 e 135 della Costituzione, a titolo di rimborso di spese, purché l'erogazione di tali somme e i relativi criteri siano disposti dagli organi competenti a determinare i trattamenti dei soggetti stessi.

Gli assegni vitalizi di cui al predetto articolo 52, comma 1, lettera i), sono assoggettati a tassazione per la quota parte che non deriva da fonti riferibili a trattenute effettuate al percettore già assoggettate a ritenute fiscali. Detta quota parte è determinata, per ciascun periodo d'imposta, in misura corrispondente al rapporto complessivo delle trattenute effettuate, assoggettate a ritenute fiscali, e la spesa complessiva per assegni vitalizi. Il rapporto va effettuato separatamente dai distinti soggetti erogatori degli assegni stessi, prendendo a base ciascuno i propri elementi;

c) per le rendite e gli assegni indicati all'articolo 52, comma 1, lettere l) e n), non si applicano le disposizioni del predetto articolo 53. Le predette rendite e assegni si presumono percepiti, salvo prova contraria, nella misura e alle scadenze risultanti dai relativi titoli;

d) per le prestazioni pensionistiche di cui all'articolo 52, comma 1, lettera m), comunque erogate, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 11 e quelle di cui all'articolo 23, comma 6, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, e, per le prestazioni derivanti dai prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP), quelle previste dalle disposizioni nazionali di attuazione del regolamento (UE) n. 2019/1238 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 giugno 2019;

e) i compensi di cui all'articolo 52, comma 1, lettera o), percepiti dai soggetti che hanno raggiunto l'età prevista dalla vigente legislazione per la pensione di vecchiaia e che possiedono un reddito complessivo di importo non superiore a euro 9.296,22 al netto della deduzione prevista dall'articolo 10, comma 5 per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e per le relative pertinenze, costituiscono reddito per la parte che eccede complessivamente nel periodo d'imposta euro 3.098,74.

f) i compensi di cui all'articolo 52, comma 1, lettera p), costituiscono reddito per la parte che eccede complessivamente nel periodo d'imposta euro 15.000.

Capo V

Redditi di lavoro autonomo

ART. 55

Redditi di lavoro autonomo

(articolo 53 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni. Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle considerate nel capo VI, compreso l'esercizio in forma associata di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c).

2. Sono inoltre redditi di lavoro autonomo:

a) i redditi derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, se non sono conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali;

b) le partecipazioni agli utili all'articolo 46, comma 1, lettera g) quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;

c) le partecipazioni agli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata;

d) le indennità per la cessazione di rapporti di agenzia;

e) i redditi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali ai sensi della legge 12 giugno 1973, n. 349;

f) le indennità corrisposte ai giudici onorari di pace e ai vice procuratori onorari.

ART. 56

Determinazione del reddito di lavoro autonomo

(articolo 54 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta in relazione all'attività artistica o professionale e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività, salvo quanto diversamente stabilito nel presente articolo e negli altri articoli del capo V del presente titolo. Le somme e i valori in genere percepiti nel periodo di imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta si imputano al periodo di imposta in cui sussiste l'obbligo per quest'ultimo di effettuazione della ritenuta.

2. Non concorrono a formare il reddito le somme percepite a titolo di:

a) contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde;

b) rimborso delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente;

c) riaddebito ad altri soggetti delle spese sostenute per l'uso comune degli immobili utilizzati, anche promiscuamente, per l'esercizio dell'attività e per i servizi a essi connessi.

3. In deroga a quanto previsto al comma 2, lettera b), le somme percepite a titolo di rimborso delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, concorrono alla formazione del reddito se i pagamenti non sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

4. Le spese relative all'esecuzione di un incarico conferito e sostenute direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista.

5. Gli interessi e gli altri proventi finanziari di cui al capo III, percepiti nell'esercizio di arti e professioni, costituiscono redditi di capitale.

6. Le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni e società che esercitano un'attività artistica o professionale, ivi comprese quelle in società tra professionisti e in altre società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema

ordinistico di cui all'articolo 178, costituiscono redditi diversi.

6-bis. **((I differenziali positivi derivanti dalla cessione o dalla compensazione di crediti d'imposta diversi da quelli emergenti dalla liquidazione delle imposte, compresi quelli relativi agli incentivi per gli interventi di cui all'articolo 121, comma 2, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, costituiscono reddito. In caso di compensazione i differenziali di cui al primo periodo sono determinati con riferimento alla parte del costo o valore di acquisto proporzionalmente corrispondente alle somme compensate nel periodo d'imposta.)) ((3))**

6-ter. **((I differenziali positivi di cui al comma 6-bis sono soggetti a imposta sostitutiva, con la stessa aliquota prevista per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 304, commi da 1 a 5, da corrispondere mediante versamento diretto nei termini e nei modi previsti per il versamento delle imposte sui redditi dovute a saldo in base alla dichiarazione. Le disposizioni di cui al primo periodo non si applicano ai crediti di imposta che costituiscono il corrispettivo di una prestazione artistica o professionale, il quale concorre alla formazione del reddito per la parte corrispondente alle somme compensate in ciascun periodo d'imposta. Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni, i rimborsi e il contenzioso in materia di imposta sostitutiva si applicano le disposizioni previste in materia di imposte sui redditi.)) ((3))**

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148 ha disposto (con l'art. 3, comma 3) che "Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano ai crediti di imposta acquistati a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto. Gli esercenti arti e professioni che determinano il reddito ai sensi degli articoli 54 e seguenti del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, possono applicare le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 ai crediti d'imposta acquistati già a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024".

ART. 57

Plusvalenze e altri proventi

(articolo 54-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le plusvalenze dei beni mobili strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 62, comma 2, concorrono a formare il reddito se:

a) sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;

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

c) i beni vengono destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione.

2. La plusvalenza è costituita, nelle ipotesi di cui al comma 1, lettere a) e b), dalla differenza tra il corrispettivo o l'indennizzo percepito e il costo non ammortizzato del bene e, nell'ipotesi di cui al comma 1, lettera c), dalla differenza tra il valore normale e il costo non ammortizzato del bene. In ogni caso, la plusvalenza rileva nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

3. In caso di cessione del contratto di locazione finanziaria avente a oggetto beni immobili e mobili strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 62, comma 2, concorre a formare il reddito il valore normale del bene al netto del prezzo stabilito per il riscatto e dei canoni relativi alla residua durata del contratto, attualizzati alla data della cessione medesima, nonché, in caso di beni immobili, della quota capitale dei canoni, già maturati, indeducibile in quanto riferibile al terreno.

ART. 58

Rimborsi e riaddebiti

(articolo 54-ter decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le spese di cui all'articolo 56, comma 2, lettere b) e c), non sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo del soggetto che le sostiene, salvo quanto previsto nel presente articolo.
2. Le spese di cui all'articolo 56, comma 2, lettera b), non rimborsate da parte del committente sono deducibili a partire dalla data in cui:
a) il committente ha fatto ricorso o è stato assoggettato a uno degli istituti di regolazione disciplinati dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, o a procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni;
b) la procedura esecutiva individuale nei confronti del committente sia rimasta infruttuosa;
c) il diritto alla riscossione del corrispondente credito si è prescritto.
3. Ai fini del comma 2, lettera a), il committente si considera che abbia fatto ricorso o sia stato assoggettato a uno degli istituti disciplinati dal citato codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo n. 14 del 2019:
a) in caso di liquidazione giudiziale o di liquidazione controllata del sovraindebitato, dalla data della sentenza di apertura della liquidazione giudiziale o controllata;
b) in caso di liquidazione coatta amministrativa, dalla data del provvedimento che la dispone;
c) in caso di procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi, dalla data di ammissione alla procedura;
d) in caso di procedura di concordato preventivo, dalla data del decreto di apertura della procedura;
e) in caso di accordo di ristrutturazione dei debiti e di piano di ristrutturazione soggetto a omologazione, dalla data di omologazione dell'accordo ovvero del piano;
f) in caso di accordi in esecuzione di piani attestati di risanamento, dalla data certa degli atti e dei contratti di cui all'articolo 56, comma 5, del predetto codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo n. 14 del 2019;
g) in caso di contratto o accordo di cui all'articolo 23, comma 1, lettere a), b) e c), del citato decreto legislativo n. 14 del 2019, dalla data certa di tali atti;
h) in caso di concordato semplificato di cui all'articolo 25-sexies del medesimo decreto legislativo n. 14 del 2019, dalla data del decreto previsto dal citato articolo 25-sexies, comma 4;

i) in caso di concordato minore, dalla data di apertura della procedura;

l) in caso di ristrutturazione dei debiti del consumatore di cui all'articolo 67 e seguenti del citato codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo n. 14 del 2019, dalla data della pubblicazione della relativa proposta ai sensi dell'articolo 70 del medesimo decreto.

4. Le disposizioni di cui al comma 3 valgono per gli istituti di diritto estero equivalenti previsti in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni.

5. Le spese di cui all'articolo 56, comma 2, lettera b), di importo, comprensivo del compenso a esse relative, non superiore a euro 2.500 che non sono rimborsate dal committente entro un anno dalla loro fatturazione sono in ogni caso deducibili a partire dal periodo di imposta nel corso del quale scade il detto periodo annuale.

6. Nei casi disciplinati dai commi 2 e 5 le spese, sostenute nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, sono deducibili a condizione che i pagamenti siano stati eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

ART. 59

Minusvalenze

(articolo 54-quater decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le minusvalenze dei beni mobili strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 62, comma 2, determinate con gli stessi criteri stabiliti per le plusvalenze, sono deducibili se realizzate ai sensi dell'articolo 57, comma 1, lettere a) e b).

ART. 60

Spese relative ai beni mobili e immobili

(articolo 54-quinquies decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Per i beni strumentali, esclusi i beni immobili e gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 62, comma 2, sono ammesse in deduzione quote annuali di ammortamento non superiori a quelle risultanti dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti, per categorie di beni omogenei, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, ridotti alla metà per il primo periodo d'imposta. È tuttavia consentita la deduzione integrale, nel periodo d'imposta in cui sono state sostenute, delle spese di acquisizione di beni strumentali il cui costo unitario non sia superiore a euro 516,40. In caso di eliminazione dall'attività di beni non ancora completamente ammortizzati, esclusi i beni immobili e gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 62, comma 2, il costo residuo è ammesso in deduzione.

La deduzione dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 62, comma 2, è ammessa:

a) in caso di beni immobili, per un periodo non inferiore a dodici anni;

b) in caso di beni di cui all'articolo 168, comma 1, lettera b), per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del primo periodo;

c) in tutti gli altri casi, per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del primo periodo.

2. I canoni di locazione finanziaria dei beni strumentali sono deducibili nel periodo d'imposta in cui maturano. Ai fini del calcolo dei canoni di locazione finanziaria deducibili dei beni immobili strumentali, si applica l'articolo 111, comma 2. Le spese relative all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria di immobili sono deducibili in quote costanti nel periodo d'imposta in cui sono sostenute e nei cinque successivi.

3. Le spese relative all'acquisto di beni mobili, diversi da quelli indicati nell'articolo 168, comma 1, lettera b), adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente, sono ammortizzabili, o deducibili se il costo unitario non è superiore a euro 516,40, nella misura del 50 per cento; nella stessa misura sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e di

noleggio e le spese relativi all'impiego di tali beni. Per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile un importo pari al 50 per cento della rendita ovvero, in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50 per cento del relativo canone, a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione. Per la determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria deducibili si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui al comma 1. Nella stessa misura del 50 per cento sono deducibili le spese per i servizi relativi agli immobili utilizzati promiscuamente nonché quelle relative alla manutenzione ordinaria dei medesimi. Le spese relative all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria di tali immobili sono deducibili per un importo pari al 50 per cento del relativo ammontare in quote costanti nel periodo d'imposta in cui sono sostenute e nei cinque successivi.

4. Le quote d'ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica a uso pubblico di cui all'articolo 2, comma 1, lettera fff), del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2003, n. 259, sono deducibili nella misura dell'80 per cento.

ART. 61

Spese relative a beni ed elementi immateriali

(articolo 54-sexies decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico sono deducibili in misura non superiore al 50 per cento del costo.

2. Le quote di ammortamento del costo degli altri diritti di natura pluriennale sono deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto o dalla legge.

3. Le quote di ammortamento del costo di acquisizione della clientela e di elementi immateriali relativi

alla denominazione o ad altri elementi distintivi dell'attività artistica o professionale sono deducibili in misura non superiore a un quinto del costo.

ART. 62

Altre spese

(articolo 54-septies decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75 per cento e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta.
2. Le spese di rappresentanza sono deducibili nei limiti dell'1 per cento dei compensi percepiti nel periodo d'imposta a condizione che i pagamenti siano eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33. Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione, nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati a essere ceduti a titolo gratuito.
3. Sono integralmente deducibili, entro il limite annuo di euro 10.000, le spese per l'iscrizione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale nonché le spese di iscrizione a convegni e congressi, comprese quelle di viaggio e soggiorno. Sono integralmente deducibili, entro il limite annuo di euro 5.000, le spese sostenute per i servizi personalizzati di certificazione delle competenze, orientamento, ricerca e sostegno all'auto-imprenditorialità, mirate a sbocchi occupazionali effettivamente esistenti e appropriati in relazione alle condizioni del mercato del lavoro, erogati dagli organismi accreditati ai sensi della disciplina vigente.
4. Sono integralmente deducibili gli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle

prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà.

5. Tra le spese per prestazioni di lavoro deducibili si comprendono, salvo il disposto di cui al comma 6, anche le quote delle indennità di cui all'articolo 19, comma 1, lettere a) e c), maturate nel periodo di imposta. Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti degli esercenti arti e professioni sono deducibili nelle misure previste dall'articolo 104, comma 3.

6. Non sono ammesse deduzioni per i compensi al coniuge, ai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro, nonché agli ascendenti dell'artista o professionista ovvero dei soci o associati per il lavoro prestato o l'opera svolta nei confronti dell'artista o professionista ovvero della società o associazione. I compensi non ammessi in deduzione non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti.

7. La deducibilità delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, comprese quelle sostenute direttamente quale committente di incarichi conferiti ad altri lavoratori autonomi, nonché delle medesime spese rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi, qualora spettante ai sensi delle disposizioni del presente capo, è ammessa a condizione che i pagamenti siano eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

ART. 63

Determinazione dei redditi assimilati a quello di lavoro autonomo (articolo 54-octies decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I redditi indicati all'articolo 55, comma 2, lettera a), sono costituiti dall'ammontare dei proventi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, ridotto

del 25 per cento a titolo di deduzione forfettaria delle spese, ovvero del 40 per cento se i relativi compensi sono percepiti da soggetti di età inferiore a 35 anni; le partecipazioni agli utili e le indennità di cui al citato articolo 55, comma 2, lettere b), c) e d), costituiscono reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo di imposta. I redditi indicati al predetto articolo 55, comma 2, lettera e), sono costituiti dall'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta, ridotto del 15 per cento a titolo di deduzione forfettaria delle spese. I redditi indicati al medesimo articolo 55, comma 2, lettera f), sono costituiti dall'ammontare delle indennità in denaro o in natura percepite nel periodo di imposta.

Capo VI

Redditi di impresa

ART. 64

Redditi d'impresa

(articolo 55 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Sono redditi d'impresa quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali. Per esercizio di imprese commerciali si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell'articolo 2195 del codice civile, e delle attività indicate all'articolo 34, comma 2, **((lettere b), c), d) ed e)))**, che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma d'impresa.

2. Sono inoltre considerati redditi d'impresa:

a) i redditi derivanti dall'esercizio di attività organizzate in forma d' impresa dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del codice civile;

b) i redditi derivanti dall'attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne;

c) i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui all'articolo 34, pur se nei limiti ivi stabiliti, ove spettino alle società in nome collettivo e in accomandita semplice nonché

alle stabili organizzazioni di persone fisiche non residenti esercenti attività di impresa.
3. Le disposizioni in materia di imposte sui redditi che fanno riferimento alle attività commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate nel presente articolo.

ART. 65

Determinazione del reddito d'impresa

(articolo 56 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito d'impresa è determinato secondo le disposizioni della parte I, titolo II, capo II, sezione I, salvo quanto stabilito nel presente capo. Le disposizioni della predetta sezione I e della parte II, titolo III, capo II, relative alle società e agli enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), valgono anche per le società in nome collettivo e in accomandita semplice.
2. Se dall'applicazione del comma 1 risulta una perdita, questa, al netto dei proventi esenti dall' imposta per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti ai sensi degli articoli 72 e 118, comma 10, è computata in diminuzione del reddito a norma dell'articolo 8. Per le perdite derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice si applicano le disposizioni dell'articolo 8, comma 2.
3. Oltre ai proventi di cui all'articolo 100, comma 1, lettere a) e b), non concorrono alla formazione del reddito:
a) le indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche e delle società di persone;
b) le plusvalenze, le indennità e gli altri redditi indicati all'articolo 19, comma 1, lettere da h) a p), quando ne è richiesta la tassazione separata a norma del comma 2 dello stesso articolo.
4. Ai fini dell'applicazione del comma 2 non rileva la quota esente dei proventi di cui all'articolo 96, determinata secondo quanto previsto nel presente capo.
5. Nei confronti dei soggetti che esercitano attività di allevamento di animali oltre il limite di cui all'articolo 34, comma 2, lettera b), il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito

d'impresa nell'ammontare determinato attribuendo a ciascun capo un reddito pari al valore medio del reddito agrario riferibile a ciascun capo allevato entro il limite medesimo, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi.
Le relative spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione. Il valore medio e il coefficiente di cui al primo periodo sono stabiliti ogni due anni con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste. Le disposizioni del presente comma non si applicano nei confronti dei redditi di cui all'articolo 64, comma 2, lettera c). Il coefficiente moltiplicatore non si applica agli allevatori che si avvalgono esclusivamente dell'opera di propri familiari quando, per la natura del rapporto, non si configuri l'impresa familiare. Il contribuente ha facoltà, in sede di dichiarazione dei redditi, di non avvalersi delle disposizioni del presente comma. Ai fini del rapporto di cui all'articolo 105, i proventi dell'allevamento di animali di cui al presente comma, si computano nell'ammontare ivi stabilito. Se il periodo d'imposta è superiore o inferiore a dodici mesi, i redditi di cui al presente comma sono ragguagliati alla durata di esso.

ART. 66

Altre attività agricole

(articolo 56-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Per le attività dirette alla produzione di vegetali esercitate oltre i limiti di cui all'articolo 34, comma 2, lettere b) e c), il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito di impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie sulla quale la produzione insiste ovvero relativo alla superficie di riferimento come definita dal decreto di cui all'articolo 34, comma 4, in proporzione alla superficie eccedente.
2. Per le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione di prodotti diversi da quelli indicati nell'articolo 34, comma 2, lettera e), ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, il reddito è

determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 15 per cento.

3. Per le attività dirette alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 25 per cento.

4. Per le attività dirette alla commercializzazione di piante vive e prodotti della floricoltura acquistate da imprenditori agricoli florovivaistici di cui all'articolo 2135 del codice civile, nei limiti del 10 per cento del volume di affari, da altri imprenditori agricoli florovivaistici, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto il coefficiente di redditività del 5 per cento.

5. Il reddito derivante dalla produzione e cessioni di beni di cui all'articolo 34, comma 2, lettera d), oltre il limite ivi indicato, è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto il coefficiente di redditività del 25 per cento.

6. **((Le disposizioni del presente articolo si applicano agli imprenditori individuali, alle società semplici e ai soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 287, comma 1.))**

7. Il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni di cui al presente articolo. In tal caso l'opzione o la revoca per la determinazione del reddito nel modo normale si esercitano con le modalità stabilite dal regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442.

ART. 67

Imprenditori agricoli

(articolo 1, comma 1094, legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. Si considerano imprenditori agricoli le società di persone e le società a responsabilità limitata, costituite da imprenditori agricoli, che esercitano esclusivamente le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci. In tale ipotesi, le società possono optare per la determinazione del reddito applicando all'ammontare dei ricavi il coefficiente di redditività del 25 per cento.

ART. 68

Ricavi

(articolo 57 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Si comprende tra i ricavi di cui all'articolo 94 anche il valore normale dei beni ivi indicati destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore.

ART. 69

Plusvalenze

(articolo 58 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, comma 64, secondo periodo, legge 28 dicembre 2015, n. 208)

1. Per le plusvalenze derivanti da cessione delle aziende, le disposizioni dell'articolo 95, comma 4, non si applicano quando è richiesta la tassazione separata a norma dell'articolo 19, comma 2.
Il trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze dell'azienda stessa; l'azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del

dante causa. I criteri di cui al secondo periodo si applicano anche qualora, a seguito dello scioglimento, entro cinque anni dall'apertura della successione, della società esistente tra gli eredi, la predetta azienda resti acquisita da uno solo di essi.

2. Le plusvalenze di cui all'articolo 96 non concorrono alla formazione del reddito imponibile in quanto esenti limitatamente al 41,86 per cento del loro ammontare.

3. Le plusvalenze dei beni relativi all'impresa concorrono a formare il reddito anche se i beni vengono destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore o a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

4. La rideterminazione della percentuale di cui al comma 2 non si applica ai soggetti di cui all'articolo 5.

ART. 70

Dividendi

(articolo 59 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Gli utili relativi alla partecipazione al capitale o al patrimonio delle società e degli enti di cui all'articolo 82, nonché quelli relativi ai titoli e agli strumenti finanziari di cui all'articolo 46, comma 2, lettera a), e le remunerazioni relative ai contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 58,14 per cento del loro ammontare, nell'esercizio in cui sono percepiti. Si applica l'articolo 49, per quanto non diversamente previsto dal periodo precedente.

ART. 71

Spese per prestazioni di lavoro

(articolo 60 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Non sono ammesse in deduzione a titolo di compenso del lavoro prestato o dell'opera svolta dall'imprenditore, dal coniuge, dai figli, affidati o affiliati minori di età o permanentemente inabili al lavoro e dagli ascendenti, nonché dai familiari partecipanti all'impresa di cui all'articolo 5, comma 4.

ART. 72

Interessi passivi

(articolo 61 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Gli interessi passivi inerenti all'esercizio d'impresa sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.
2. La parte di interessi passivi non deducibile ai sensi del comma 1 del presente articolo non dà diritto alla detrazione dall'imposta prevista all'articolo 14, comma 1, lettere a) e b).

ART. 73

Norme generali sulle componenti del reddito d'impresa

(articolo 64 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le minusvalenze realizzate relative a partecipazioni con i requisiti di cui all'articolo 96, comma 1, lettere b), c) e d), possedute ininterrottamente dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione, considerando cedute per prime le azioni o quote acquisite in data più recente, e i costi specificamente inerenti al realizzo di tali partecipazioni, sono indeducibili in misura corrispondente alla percentuale di cui all'articolo 69, comma 2.

2. Le spese relative all'acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa e all'uso personale o familiare dell'imprenditore sono ammortizzabili, o deducibili nell'ipotesi di cui all'articolo 111, comma 10, nella misura del 50 per cento; nella stessa misura sono deducibili i canoni di locazione, anche finanziaria e di noleggio e le spese relativi all'impiego di tali beni. Per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile una somma pari al 50 per cento della rendita catastale o del canone di locazione, anche finanziaria, a condizione che il contribuente non disponga di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'impresa.

ART. 74

Beni relativi all'impresa

(articolo 65 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Per le imprese individuali, ai fini delle imposte sui redditi, si considerano relativi all' impresa, oltre ai beni indicati all'articolo 94, comma 1, lettere a) e b), a quelli strumentali per l'esercizio dell'impresa stessa e ai crediti acquisiti nell'esercizio dell'impresa stessa, i beni appartenenti all'imprenditore che siano indicati tra le attività relative all' impresa nell' inventario tenuto a norma dell'articolo 2217 del codice civile. Gli immobili di cui all'articolo 45, comma 2, si considerano relativi all' impresa solo se indicati nell' inventario; per i soggetti indicati nell'articolo 75, tale indicazione può essere effettuata nel registro dei beni ammortizzabili ovvero secondo le modalità di cui all'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, e dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 695.

2. Per le società in nome collettivo e in accomandita semplice si considerano relativi all'impresa tutti i beni a esse appartenenti, salvo quanto stabilito nel comma 3 per le società di fatto.

3. Per le società di fatto si considerano relativi all'impresa i beni indicati all'articolo 94, comma 1, lettere a) e b), i crediti acquisiti nell'esercizio dell'impresa e i beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, compresi quelli iscritti in pubblici registri a nome dei soci utilizzati esclusivamente come strumentali per

l'esercizio dell'impresa.

4. Per i beni strumentali dell'impresa individuale provenienti dal patrimonio personale dell'imprenditore è riconosciuto, ai fini fiscali, il costo determinato in base alle disposizioni di cui **((agli articoli da 30 a 43 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, da iscrivere tra le attività relative all' impresa nell'inventario di cui all'articolo 2217 del codice civile, ovvero, per le imprese di cui all'articolo 75, nel registro dei cespiti ammortizzabili. Le relative quote di ammortamento sono calcolate a decorrere dall'esercizio in corso alla data dell'iscrizione.

ART. 75

Imprese minori

(articolo 66 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, commi 18 e 19, legge 11 dicembre 2016, n. 232; articolo 1, comma 652, legge 28 dicembre 2015, n. 208)

1. Il reddito d'impresa dei soggetti che, secondo le disposizioni **((del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, applicano il regime di contabilità semplificata, è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui all'articolo 94 e degli altri proventi di cui all'articolo 98 percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa.

La differenza è aumentata dei ricavi di cui all'articolo 68, dei proventi di cui all'articolo 99, comma 1, delle plusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 95 e delle sopravvenienze attive di cui all'articolo 97 e diminuita delle minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'articolo 110.

2. Le quote di ammortamento sono ammesse in deduzione, secondo le disposizioni degli articoli 73, comma 2, 111 e 112, a condizione che sia tenuto il registro dei beni ammortizzabili. L' indicazione di tali quote può essere effettuata anche secondo le modalità dell'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, e dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 695. Le perdite di beni strumentali e le perdite su crediti sono

deducibili a norma dell'articolo 110. Non è ammessa alcuna deduzione a titolo di accantonamento; tuttavia, gli accantonamenti di cui all'articolo 114 sono deducibili a condizione che risultino iscritti nei registri di cui all'articolo 18 del decreto indicato al comma 1.

3. Si applicano, oltre a quelle richiamate nei commi 1 e 2, le disposizioni di cui agli articoli 65, comma 5, 74, 99, comma 2, 100, 104, 108, commi 1 e 5, 109, 117, 118, commi 10, 13 e 15, lettera b), e 119, commi 1, 4, 6, 7 e 9. Si applica inoltre, con riferimento ai ricavi e alle plusvalenze che concorrono a formare il reddito di impresa pur non risultando dalle registrazioni e annotazioni nei registri di cui all'articolo 18 del decreto indicato nel comma 1, la disposizione dell'ultimo periodo dell'articolo 118, comma 9.

4. Il reddito del periodo d'imposta in cui si applicano le disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 3, è ridotto dell'importo delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza.

5. Al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione, nel caso di passaggio da un periodo d'imposta soggetto alla determinazione del reddito delle imprese minori ai sensi dei commi 1, 2 e 3, a un periodo d' imposta soggetto a regime ordinario, e viceversa, i ricavi, i compensi e le spese che hanno già concorso alla formazione del reddito, in base alle regole del regime di determinazione del reddito d'impresa adottato, non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi.

6. Per gli intermediari e i rappresentanti di commercio e per gli esercenti le attività indicate al primo comma dell'articolo 1 del decreto del Ministro delle finanze 13 ottobre 1979, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 288 del 22 ottobre 1979, il reddito d'impresa determinato a norma dei precedenti commi è ridotto, a titolo di deduzione forfetaria delle spese non documentate, di un importo pari alle seguenti percentuali dell'ammontare dei ricavi: 3 per cento dei ricavi fino a euro 6.197,48; 1 per cento dei ricavi oltre euro 6.197,48 e fino a euro 77.468,53; 0,50 per cento dei ricavi oltre euro 77.468,53 e fino a euro 92.962,24.

7. Per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per conto di terzi il reddito determinato a norma dei precedenti commi è ridotto, a titolo di deduzione forfetaria delle spese non documentate, in un'unica misura per i trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore oltre il territorio del comune in cui ha sede l'impresa e, nella misura del 35 per cento dell'importo così definito, per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore all'interno del comune in cui ha sede l'impresa, nei limiti

delle dotazioni di bilancio previste per lo scopo. Per le medesime imprese compete, altresì, una deduzione forfetaria annua di euro 154,94 per ciascun motoveicolo e autoveicolo avente massa complessiva a pieno carico non superiore a 3.500 chilogrammi. La deduzione spetta una sola volta per ogni giorno di effettuazione del trasporto, indipendentemente dal numero dei viaggi. Il contribuente deve predisporre e conservare un prospetto recante l'indicazione dei viaggi effettuati e della loro durata e località di destinazione nonché degli estremi dei relativi documenti di trasporto delle merci o delle fatture o delle lettere di vettura; i documenti di trasporto, le fatture e le lettere di vettura devono essere conservate fino alla scadenza del termine per l'accertamento.

Capo VII

Redditi diversi

ART. 76

Redditi diversi

(articolo 67 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:
a) le plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni e degli edifici;
b) al di fuori delle ipotesi di cui alla lettera c), le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. In caso

di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione, il predetto periodo di cinque anni decorre dalla data di acquisto da parte del donante;

c) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, che si siano conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione, esclusi gli immobili acquisiti per successione e quelli che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo;

d) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate. Costituisce cessione di partecipazioni qualificate la cessione di azioni, diverse dalle azioni di risparmio, e di ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio delle società e associazioni di cui all'articolo 5, e dei soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a), b) e d), nonché la cessione di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni, qualora le partecipazioni, i diritti o titoli ceduti rappresentino, complessivamente, una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2 o al 20 per cento ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 5 o al 25 per cento, secondo che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni. Per i diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite partecipazioni si tiene conto delle percentuali potenzialmente ricollegabili alle predette partecipazioni. La percentuale di diritti di voto e di partecipazione è determinata tenendo conto di tutte le cessioni effettuate nel corso di dodici mesi, ancorché nei confronti di soggetti diversi. Tale disposizione si applica dalla data in cui le partecipazioni, i titoli e i diritti posseduti rappresentano una percentuale di diritti di voto o di partecipazione superiore alle percentuali suindicate. Sono assimilate alle plusvalenze di cui alla presente lettera quelle realizzate mediante:

1) cessione di strumenti finanziari di cui all'articolo 46, comma 2, lettera a), quando non rappresentano una partecipazione al patrimonio;

2) cessione dei contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), qualora il valore dell'apporto sia superiore al 5 per cento o al 25 per cento del valore del patrimonio netto contabile risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della data di stipula del contratto secondo che si tratti di società i cui titoli

sono negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni. Per le plusvalenze realizzate mediante la cessione dei contratti stipulati con associanti non residenti che non soddisfano le condizioni di cui all'articolo 46, comma 2, lettera a), ultimo periodo, l'assimilazione opera a prescindere dal valore dell'apporto;

3) cessione dei contratti di cui al numero 2), qualora il valore dell'apporto sia superiore al 25 per cento dell'ammontare dei beni dell'associante determinati in base alle disposizioni previste dall'articolo 49, comma 2;

e) le plusvalenze, diverse da quelle imponibili ai sensi della lettera d), realizzate mediante cessione a titolo oneroso di azioni e di ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio di società e associazioni di cui all'articolo 5 e dei soggetti di cui all'articolo 82, nonché di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni. Sono assimilate alle plusvalenze di cui alla presente lettera quelle realizzate mediante:

1) cessione dei contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), qualora il valore dell'apporto sia non superiore al 5 per cento o al 25 per cento del valore del patrimonio netto contabile risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della data di stipula del contratto secondo che si tratti di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni;

2) cessione dei contratti di cui alla lettera d) qualora il valore dell'apporto sia non superiore al 25 per cento dell'ammontare dei beni dell'associante determinati in base alle disposizioni previste dall'articolo 49, comma 2;

f) le plusvalenze, diverse da quelle di cui alle lettere d) ed e), realizzate mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di titoli non rappresentativi di merci, di certificati di massa, di valute estere, oggetto di cessione a termine o rivenienti da depositi o conti correnti, di metalli preziosi, semprechè siano allo stato grezzo o monetato, e di quote di partecipazione a organismi d'investimento collettivo. Agli effetti dell'applicazione della presente lettera si considera cessione a titolo oneroso anche il prelievo delle valute estere dal deposito o conto corrente;

g) i redditi, diversi da quelli precedentemente indicati, comunque realizzati mediante rapporti da cui deriva il diritto o l'obbligo di cedere o acquistare a termine strumenti finanziari, valute, metalli preziosi o merci ovvero di ricevere o effettuare a termine uno o più pagamenti collegati a tassi di interesse, a quotazioni o valori di strumenti finanziari, di valute estere, di metalli preziosi o di merci e a ogni altro

parametro di natura finanziaria. Agli effetti dell'applicazione della presente lettera sono considerati strumenti finanziari anche i predetti rapporti;

h) le plusvalenze e altri proventi, diversi da quelli precedentemente indicati, realizzati mediante cessione a titolo oneroso ovvero chiusura di rapporti produttivi di redditi di capitale e mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di crediti pecuniari o di strumenti finanziari, nonché quelli realizzati mediante rapporti attraverso cui possono essere conseguiti differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto;

i) le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di cripto-attività, comunque denominate. Ai fini della presente lettera, per "cripto-attività" si intende una rappresentazione digitale di valore o di diritti che possono essere trasferiti e memorizzati elettronicamente, utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analoga. Non costituisce una fattispecie fiscalmente rilevante la permuta tra cripto-attività aventi eguali caratteristiche e funzioni;

l) le vincite delle lotterie, dei concorsi a premio, dei giochi e delle scommesse organizzati per il pubblico e i premi derivanti da prove di abilità o dalla sorte nonché quelli attribuiti in riconoscimento di particolari meriti artistici, scientifici o sociali;

m) i redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli;

n) i redditi di beni immobili situati all'estero;

o) i redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, salvo il disposto dell'articolo 55, comma 2, lettera a);

p) i redditi derivanti dalla concessione in usufrutto, dalla costituzione degli altri diritti reali di godimento e dalla sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili, dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende; l'affitto e la concessione in usufrutto dell'unica azienda da parte dell'imprenditore non si considerano fatti nell'esercizio dell'impresa, ma in caso di successiva vendita totale o parziale le plusvalenze realizzate concorrono a formare il reddito complessivo come redditi diversi;

q) le plusvalenze realizzate in caso di successiva cessione, anche parziale, delle aziende acquisite ai

sensi dell'articolo 69;

r) la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore;

s) i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente;

t) i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;

u) le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati ai direttori artistici e ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche;

v) le plusvalenze realizzate a seguito di trasformazione eterogenea di cui all'articolo 171, comma 2, ove ricorrono i presupposti di tassazione di cui alle lettere precedenti.

2. Agli effetti dell'applicazione del comma 1, lettere d), e) e f), si considerano cedute per prime le partecipazioni, i titoli, gli strumenti finanziari, i contratti, i certificati e diritti, nonché le valute e i metalli preziosi acquisiti in data più recente; in caso di chiusura o di cessione dei rapporti di cui al comma 1, lettera g), si considerano chiusi o ceduti per primi i rapporti sottoscritti o acquisiti in data più recente.

3. Le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di valute estere rivenienti da depositi e conti correnti concorrono a formare il reddito a condizione che nel periodo d'imposta la giacenza dei depositi e conti correnti complessivamente intrattenuti dal contribuente, calcolata secondo il cambio vigente all'inizio del periodo di riferimento sia superiore a euro 51.645,69 per almeno sette giorni lavorativi continui.

4. Fra le plusvalenze e i redditi di cui al comma 1, lettere f), g) e h), si comprendono anche quelli realizzati mediante rimborso o chiusura delle attività finanziarie o dei rapporti ivi indicati, sottoscritti all'emissione o comunque non acquistati da terzi per effetto di cessione a titolo oneroso. Fra le plusvalenze di cui al comma 1, lettera f), si comprendono anche quelle di rimborso delle quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio realizzate mediante conversione di quote o azioni da un comparto ad altro comparto del medesimo organismo di investimento collettivo.

ART. 77

Plusvalenze

(articolo 68 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 2, commi 36-quaterdecies e 36 quinquiesdecies, decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148; articolo 1, comma 633, legge 30 dicembre 2020, n. 178; articolo 1, commi 98 e 99, legge 29 dicembre 2022, n. 197)

1. Le plusvalenze di cui all'articolo 76, comma 1, lettere a), b) e c), sono costituite dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo. Per gli immobili di cui all'articolo 76, comma 1, lettere b) e c), acquisiti per donazione si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante, aumentato dell'imposta sulle donazioni nonché di ogni altro costo successivo inerente. Per gli immobili di cui all'articolo 76, comma 1, lettera c), ai fini della determinazione dei costi inerenti al bene, nel caso in cui gli interventi agevolati ai sensi dell'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, si siano conclusi da non più di cinque anni all'atto della cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110 per cento e siano state esercitate le opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del citato decreto-legge n. 34 del 2020. Nel caso in cui gli interventi agevolati si siano conclusi da più di cinque anni all'atto della cessione, nella determinazione dei costi inerenti al bene si tiene conto del 50 per cento di tali spese, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110 per cento e siano state esercitate le opzioni di cui al terzo periodo. Per i medesimi immobili di cui all'articolo 76, comma 1, lettera c), acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre cinque anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione, determinato ai sensi dei periodi precedenti, è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.

2. Per i terreni di cui all'articolo 76, comma 1, lettera a), acquistati oltre cinque anni prima dell'inizio della lottizzazione o delle opere si assume come prezzo di acquisto il valore normale nel quinto anno anteriore. Il costo dei terreni stessi acquisiti gratuitamente e quello dei fabbricati costruiti su terreni acquisiti gratuitamente sono determinati tenendo conto del valore normale del terreno alla data di

inizio della lottizzazione o delle opere ovvero a quella di inizio della costruzione. Il costo dei terreni suscettibili d'utilizzazione edificatoria di cui all'articolo 76, comma 1, lettera b), è costituito dal prezzo di acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati nonché dell'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili. Per i terreni acquistati per effetto di successione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nella relativa dichiarazione, o in seguito definito e liquidato, aumentato dell'imposta di successione nonché di ogni altro costo successivo inerente. Per i terreni acquistati per effetto di donazione si assume come prezzo di acquisto quello sostenuto dal donante aumentato dell'imposta sulle donazioni nonché di ogni altro costo successivo inerente.

3. Le plusvalenze di cui all'articolo 76, comma 1, lettera d), diverse da quelle derivanti dalla partecipazione in società semplici e da quelle di cui al comma 4 del presente articolo, per il 5 per cento del loro ammontare, sono sommate algebricamente alla corrispondente quota delle relative minusvalenze; se le minusvalenze sono superiori alle plusvalenze l'eccedenza è riportata in deduzione, fino a concorrenza del 5 per cento dell'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate.

Le disposizioni di cui al primo periodo si applicano alle cessioni di partecipazioni qualificate aventi i requisiti di cui all'articolo 96, comma 1, lettere a), b), c) e d), effettuate da società ed enti commerciali di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato, residenti in uno Stato appartenente all'Unione europea o allo Spazio economico europeo che consente un adeguato scambio di informazioni e siano ivi soggetti a un'imposta sul reddito delle società.

4. Le plusvalenze realizzate mediante la cessione dei contratti stipulati con associanti non residenti che non soddisfano le condizioni di cui all'articolo 46, comma 2, lettera a), ultimo periodo, nonché le plusvalenze di cui all'articolo 76, comma 1, lettere d) ed e), realizzate mediante la cessione di partecipazioni al capitale o al patrimonio, titoli e strumenti finanziari di cui all'articolo 46, comma 2, lettera a), e contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), emessi o stipulati da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, salvo la dimostrazione, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello secondo le modalità dello stesso articolo 162, comma 3, del rispetto della condizione indicata nel medesimo

articolo, comma 2, lettera b), concorrono a formare il reddito per il loro intero ammontare. La disposizione del primo periodo non si applica alle partecipazioni, ai titoli e agli strumenti finanziari emessi da società i cui titoli sono negoziati nei mercati regolamentati. Le plusvalenze di cui ai periodi precedenti sono sommate algebricamente alle relative minusvalenze; se le minusvalenze sono superiori alle plusvalenze l'eccedenza è riportata in deduzione integralmente dall'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate. Qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza della condizione indicata nell'articolo 162, comma 2, lettera b), ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, la percezione di plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, deve essere segnalata nella dichiarazione dei redditi da parte del socio residente **((...))**. Ai fini del presente comma, la condizione indicata nell'articolo 162, comma 2, lettera b), deve sussistere, ininterrottamente, sin dal primo periodo di possesso; tuttavia, per i rapporti detenuti da più di cinque periodi di imposta e oggetto di realizzo con controparti non appartenenti allo stesso gruppo del dante causa, è sufficiente che tale condizione sussista, ininterrottamente, per i cinque periodi d'imposta anteriori al realizzo stesso. Ai fini del quinto periodo si considerano appartenenti allo stesso gruppo i soggetti residenti o non residenti nel territorio dello Stato tra i quali sussiste un rapporto di controllo ai sensi dell'articolo 186, comma 2, ovvero che, ai sensi del medesimo comma 2, sono sottoposti al comune controllo da parte di altro soggetto residente o non residente nel territorio dello Stato.

5. Per le plusvalenze realizzate su partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, per i quali sussiste la condizione di cui al medesimo articolo, comma 2, lettera a), al cedente controllante, ai sensi dell'articolo 186, comma 2, residente nel territorio dello Stato, ovvero alle cedenti residenti sue controllate, spetta un credito d'imposta ai sensi dell'articolo 185 in ragione delle imposte assolte dall'impresa o ente partecipato sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione delle partecipazioni cedute e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali plusvalenze. La detrazione del credito d'imposta di cui al primo periodo spetta per l'ammontare dello stesso non

utilizzato dal cedente ai sensi dell'articolo 49, comma 4; tale ammontare, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, è computato in aumento del reddito complessivo. Se nella dichiarazione è stato omesso soltanto il computo del credito d'imposta in aumento del reddito complessivo, si può procedere d'ufficio alla correzione anche in sede di liquidazione dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione dei redditi.

6. Le plusvalenze di cui all'articolo 76, comma 1, lettere d) ed e), diverse da quelle di cui ai commi 3 e 4 del presente articolo e all'articolo 76, comma 1, lettera f), sono sommate algebricamente alle relative minusvalenze, nonché ai redditi e alle perdite di cui all'articolo 76, comma 1, lettera g), e alle plusvalenze e altri proventi di cui all'articolo 76, comma 1, lettera h); se l'ammontare complessivo delle minusvalenze e delle perdite è superiore all'ammontare complessivo delle plusvalenze e degli altri redditi, l'eccedenza può essere portata in deduzione, fino a concorrenza, dalle plusvalenze e dagli altri redditi dei periodi d'imposta successivi ma non oltre il quarto, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale le minusvalenze e le perdite sono state realizzate.

7. Le plusvalenze indicate nell'articolo 76, comma 1, lettere d), e) e f), sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito ovvero la somma o il valore normale dei beni rimborsati e il costo o il valore di acquisto assoggettato a tassazione, aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione, compresa l'imposta di successione e donazione, con esclusione degli interessi passivi. Nel caso di acquisto per successione, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione, nonché, per i titoli esenti da tale imposta, il valore normale alla data di apertura della successione. Nel caso di acquisto per donazione si assume come costo il costo del donante. Per le azioni, quote o altre partecipazioni acquisite sulla base di aumento gratuito del capitale il costo unitario è determinato ripartendo il costo originario sul numero complessivo delle azioni, quote o partecipazioni di compendio. Per le partecipazioni nelle società indicate dall'articolo 5, il costo è aumentato o diminuito dei redditi e delle perdite imputate al socio e dal costo si scomputano, fino a concorrenza dei redditi già imputati, gli utili distribuiti al socio. Per le valute estere cedute a termine si assume come costo il valore della valuta al cambio a pronti vigente alla data di stipula del contratto di cessione. Il costo o valore di acquisto è documentato a cura del contribuente. Per le valute estere prelevate da depositi e conti correnti, in mancanza della documentazione del costo, si assume come costo il valore della valuta al minore dei cambi mensili accertati ai sensi dell'articolo 119, comma 10, nel

periodo d'imposta in cui la plusvalenza è realizzata.

Le minusvalenze sono determinate con gli stessi criteri stabiliti per le plusvalenze.

8. Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze:

a) dal corrispettivo percepito o dalla somma rimborsata, nonché dal costo o valore di acquisto si scomputano i redditi di capitale maturati ma non riscossi, diversi da quelli derivanti dalla partecipazione in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società e dagli utili relativi ai titoli e agli strumenti finanziari di cui all'articolo 46, comma 2, lettera a), e ai contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b);

b) per le valute estere prelevate da depositi e conti correnti si assume come corrispettivo il valore normale della valuta alla data di effettuazione del prelievo;

c) per le cessioni di metalli preziosi, in mancanza della documentazione del costo di acquisto, le plusvalenze sono determinate in misura pari al corrispettivo della cessione;

d) per le cessioni a titolo oneroso poste in essere in dipendenza dei rapporti indicati nell'articolo 76, comma 1, lettera g), il corrispettivo è costituito dal prezzo di cessione, eventualmente aumentato o diminuito dei premi pagati o riscossi su opzioni;

e) nei casi di dilazione o rateazione del pagamento del corrispettivo la plusvalenza è determinata con riferimento alla parte del costo o valore di acquisto proporzionalmente corrispondente alle somme percepite nel periodo d'imposta.

9. I redditi di cui all'articolo 76, comma 1, lettera g), sono costituiti dalla somma algebrica dei differenziali positivi o negativi, nonché degli altri proventi od oneri, percepiti o sostenuti, in relazione a ciascuno dei rapporti ivi indicati. Per la determinazione delle plusvalenze, minusvalenze e degli altri redditi derivanti da tali rapporti si applicano i commi 7 e 8. I premi pagati e riscossi su opzioni, salvo che l'opzione non sia stata chiusa anticipatamente o ceduta, concorrono a formare il reddito nel periodo d'imposta in cui l'opzione è esercitata ovvero scade il termine stabilito per il suo esercizio. Qualora a seguito dell'esercizio dell'opzione siano cedute le attività di cui all'articolo 76, comma 1, lettere d), e) o f), i premi pagati o riscossi concorrono alla determinazione delle plusvalenze o minusvalenze, ai sensi del comma 8, lettera d). Le plusvalenze e minusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di merci non concorrono a formare il reddito, anche se la cessione è posta in essere in dipendenza dei rapporti indicati nell'articolo 76, comma 1, lettera g).

10. Le plusvalenze e gli altri proventi di cui all'articolo 76, comma 1, lettera h), sono costituiti dalla differenza positiva tra i corrispettivi percepiti ovvero le somme o il valore normale dei beni rimborsati e i corrispettivi pagati ovvero le somme corrisposte, aumentate di ogni onere inerente alla loro produzione, con esclusione degli interessi passivi. Dal corrispettivo percepito e dalla somma rimborsata si scomputano i redditi di capitale derivanti dal rapporto ceduto maturati ma non riscossi nonché i redditi di capitale maturati a favore del creditore originario ma non riscossi. Si applicano le disposizioni del comma 8, lettera e).

11. Le plusvalenze di cui all'articolo 76, comma 1, lettera i), sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito ovvero il valore normale delle cripto-attività permutate e il costo o il valore di acquisto. Le plusvalenze di cui al primo periodo sono sommate algebricamente alle relative minusvalenze; se le minusvalenze sono superiori alle plusvalenze, l'eccedenza è riportata in deduzione integralmente dall'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate. Nel caso di acquisto per successione, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione. Nel caso di acquisto per donazione si assume come costo il costo del donante.

Il costo o valore di acquisto è documentato con elementi certi e precisi a cura del contribuente; in mancanza il costo è pari a zero.

I proventi derivanti dalla detenzione di cripto-attività percepiti nel periodo di imposta sono assoggettati a tassazione senza alcuna deduzione.

12. I costi relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari dell'imprenditore per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento non sono in ogni caso ammessi in deduzione dal reddito imponibile.

13. La differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo concorre alla formazione del reddito imponibile del socio o familiare utilizzatore ai sensi dell'articolo 76, comma 1, lettera r).

14. Non concorrono a formare il reddito le plusvalenze e le minusvalenze di cui all'articolo 76, comma 1, lettera d), realizzate, a decorrere dal 1° gennaio 2021, da organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) di diritto estero conformi alla direttiva 2009/65/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 luglio 2009, e da OICR, non conformi alla citata direttiva 2009/65/CE, il cui gestore sia

soggetto a forme di vigilanza nel Paese estero nel quale è istituito ai sensi della direttiva 2011/61/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'8 giugno 2011, istituiti negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che consentono un adeguato scambio di informazioni.

15. Al fine dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 25, comma 2 e all'articolo 304, comma 5, non si considerano i beni immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività di impresa nonché quelli utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa.

16. Le disposizioni di cui all'articolo 25, comma 2 e all'articolo 304, comma 5, non si applicano alle plusvalenze realizzate dagli organismi di investimento collettivo del risparmio individuati dal comma 14.

ART. 78

Premi vincite e indennità

(articolo 69 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, comma 540, legge 11 dicembre 2016, n. 232)

1. Fatte salve le disposizioni di cui al comma 2, i premi e le vincite di cui all'articolo 76, comma 1, lettera l), costituiscono reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo di imposta, senza alcuna deduzione.

2. Le vincite corrisposte da case da gioco autorizzate nello Stato o negli altri Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo non concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo di imposta.

3. A decorrere dal 1° gennaio 2021 le persone fisiche maggiorenni residenti nel territorio dello Stato che effettuano, esclusivamente attraverso strumenti che consentano il pagamento elettronico, acquisti di beni o servizi, fuori dall'esercizio di attività di impresa, arte o professione, presso esercenti che trasmettono telematicamente i corrispettivi, ai sensi dell'articolo 82, comma 1, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio

2026, n. 10, possono partecipare all'estrazione a sorte di premi attribuiti nel quadro di una lotteria nazionale. Per partecipare all'estrazione è necessario che le persone fisiche maggiorenni residenti nel territorio dello Stato procedano all'acquisto con metodi di pagamento elettronico di cui sono titolari, che traggano fondi detenuti su propri rapporti di credito o debito bancari o su rapporti intestati a componenti del proprio nucleo familiare certificato dal proprio stato di famiglia e costituito antecedentemente alla data di estrazione del premio ovvero che operino in forza di una rappresentanza rilasciata antecedentemente alla partecipazione, e che associno all'acquisto medesimo il proprio codice lotteria, individuato dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, d'intesa con l'Agenzia delle entrate, adottato ai sensi dell'articolo 1, comma 544, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, e che l'esercente trasmetta all'Agenzia delle entrate i dati della singola cessione o prestazione, secondo le modalità di cui all'articolo 82, commi 5 e 6, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10. A decorrere dal 1° marzo 2021, nel caso in cui l'esercente al momento dell'acquisto rifiuti di acquisire il codice lotteria, la persona fisica può segnalare tale circostanza nella sezione dedicata del portale Lotteria del sito internet dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli. Tali segnalazioni sono utilizzate dall'Agenzia delle entrate e dal Corpo della guardia di finanza nell'ambito delle attività di analisi del rischio di evasione. I premi attribuiti non concorrono a formare il reddito del percipiente per l'intero ammontare corrisposto nel periodo d'imposta e non sono assoggettati ad alcun prelievo erariale.

4. Le indennità, i rimborsi forfettari, i premi e i compensi di cui all'articolo 76, comma 1, lettera u), non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a euro 10.000. Non concorrono, altresì, a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale.

ART. 79

Redditi di natura fondiaria

(articolo 70 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I censi, le decime, i quartesi e gli altri redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, ancorché consistenti in prodotti del fondo o commisurati a essi, e i redditi dei beni immobili situati nel territorio dello Stato che non sono e non devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita, concorrono a formare il reddito complessivo nell'ammontare e per il periodo di imposta in cui sono percepiti.
2. I redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero concorrono alla formazione del reddito complessivo nell'ammontare netto risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero per il corrispondente periodo di imposta o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo di imposizione estero che scade nel corso di quello italiano. I redditi dei fabbricati non soggetti a imposte sui redditi nello Stato estero concorrono a formare il reddito complessivo per l'ammontare percepito nel periodo di imposta, ridotto del 15 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese.

ART. 80

Altri redditi

(articolo 71 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I redditi di cui all'articolo 76, comma 1, lettera o), costituiscono reddito per l'ammontare percepito nel periodo di imposta, ridotto del 25 per cento se i diritti dalla cui utilizzazione derivano sono stati acquistati a titolo oneroso.
2. I redditi di cui all'articolo 76, comma 1, lettere p), s) e t), sono costituiti dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo di imposta e le spese specificamente inerenti alla loro produzione. Le plusvalenze indicate al predetto articolo 76, comma 1, lettere p) e q), sono determinate a norma dell'articolo 95.
3. In deroga alla disposizione di cui al comma 2, per le operazioni di cui all'articolo 76, comma 1, lettera

s), poste in essere dai soggetti che svolgono le attività di cui all'articolo 34, eccedenti i limiti di cui al comma 2, lettera c, del predetto articolo, si applicano le percentuali di redditività di cui all'articolo 66, commi 2 e 3.

TITOLO II

Imposta sul reddito delle società

Capo I

Disposizioni generali

ART. 81

Presupposto dell'imposta

(articolo 72 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Presupposto dell'imposta sul reddito delle società è il possesso dei redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'articolo 6.

ART. 82

Soggetti passivi

(articolo 73 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

a) le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003 residenti nel

territorio dello Stato;

b) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

c) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato;

d) le società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

2. Tra gli enti diversi dalle società, di cui al comma 1, lettere b) e c), si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo. Tra le società e gli enti di cui al comma 1, lettera d), sono comprese anche le società e le associazioni indicate nell'articolo 5. Nei casi in cui i beneficiari del trust siano individuati, i redditi conseguiti dal trust sono imputati in ogni caso ai beneficiari in proporzione alla quota di partecipazione individuata nell'atto di costituzione del trust o in altri documenti successivi ovvero, in mancanza, in parti uguali.

3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede di direzione effettiva o la gestione ordinaria in via principale. Per sede di direzione effettiva si intende la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso. Per gestione ordinaria si intende il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso. Gli organismi di investimento collettivo del risparmio si considerano residenti se istituiti in Italia. Si considerano altresì residenti nel territorio dello Stato, salvo prova contraria, i trust e gli istituti aventi analogo contenuto istituiti in Stati o territori diversi da quelli di cui ai decreti emanati in attuazione dell'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, in cui almeno uno dei disponenti e almeno uno dei beneficiari del trust sono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato. Si considerano, inoltre, residenti nel territorio dello Stato, salvo prova contraria, i trust istituiti in uno Stato diverso da quelli di cui ai decreti emanati in attuazione dell'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo

unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente nel territorio dello Stato effettui in favore del trust un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi.

4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

5. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti.

6. Salvo prova contraria, si considerano altresì residenti nel territorio dello Stato le società ed enti che detengono partecipazioni di controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, del codice civile, nei soggetti di cui al comma 1, lettere a) e b), se, in alternativa:

a) sono controllati, anche indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, del codice civile, da soggetti residenti nel territorio dello Stato;

b) sono amministrati da un consiglio di amministrazione, o altro organo equivalente di gestione, composto in prevalenza di consiglieri residenti nel territorio dello Stato.

7. Ai fini della verifica della sussistenza del controllo di cui al comma 6, rileva la situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato.

Ai medesimi fini, per le persone fisiche si tiene conto anche dei voti spettanti ai familiari di cui all'articolo 5, comma 5.

8. Salvo prova contraria, si considerano residenti nel territorio dello Stato le società o enti il cui patrimonio sia investito in misura prevalente in quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari, e siano controllati direttamente o indirettamente, per il tramite di società fiduciarie o per interposta persona, da soggetti residenti in Italia. Il controllo è individuato ai sensi dell'articolo 2359, commi primo e secondo, del codice civile, anche per partecipazioni possedute da soggetti diversi dalle società.

9. I redditi degli organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia, diversi dagli organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari, e di quelli con sede in Lussemburgo, già autorizzati al collocamento nel territorio dello Stato, di cui all'articolo 54, comma 12, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, sono esenti dalle imposte sui redditi purché il fondo o il soggetto incaricato della gestione sia sottoposto a forme di vigilanza prudenziale. Le ritenute operate sui redditi di capitale sono a titolo definitivo. Non si applicano le ritenute previste dall'articolo 48, commi 2 e 3, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, sugli interessi e altri proventi dei conti correnti e depositi bancari, e le ritenute previste dall'articolo 48, commi 4 e 6, e dall'articolo 58 nonché dall'articolo 59 del predetto testo unico.

ART. 83

Stato ed enti pubblici

(articolo 74 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 2, comma 115, legge 23 dicembre 2009, n. 191; articolo 1, comma 721, legge 27 dicembre 2019, n. 160; articolo 5, comma 8, decreto legislativo 4 maggio 2001, n. 207)

1. Gli organi e le amministrazioni dello Stato, compresi quelli a ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, i comuni, le unioni di comuni, i consorzi tra enti locali, le associazioni e gli enti gestori di demanio collettivo, le comunità montane, le province e le regioni non sono soggetti all'imposta.

2. Non costituiscono esercizio dell'attività commerciale:

a) l'esercizio di funzioni statali da parte di enti pubblici;

b) l'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie da parte di enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine, comprese le aziende sanitarie locali nonché l'esercizio di attività previdenziali e assistenziali da parte di enti privati di previdenza obbligatoria.

3. Alle comunità costituite nella provincia autonoma di Trento ai sensi della legge provinciale 16 giugno 2006, n. 3, si applica la disposizione di cui al comma 1.
4. Ai soli fini dell'applicazione del comma 2, lettera a), si considera esercizio di funzioni statali da parte di enti pubblici anche l'attività di formazione universitaria posta in essere dalle università non statali legalmente riconosciute che hanno ottenuto l'autorizzazione a rilasciare titoli di studio universitario aventi valore legale, non costituite sotto forma di società commerciali.
5. Alle istituzioni riordinate in aziende di servizi di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 4 maggio 2001, n. 207, si applicano le disposizioni fiscali di cui al comma 2, e le disposizioni, anche amministrative, di attuazione.

ART. 84

Base imponibile

(articolo 75 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. L'imposta si applica sul reddito complessivo netto, determinato secondo le disposizioni del presente titolo, capo II, sezione I, per le società e gli enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), del capo IV del presente titolo, per gli enti non commerciali di cui alla lettera c) e dei capi I e V del presente titolo, per le società e gli enti non residenti di cui alla lettera d).
2. Le società residenti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera a), e quelle non residenti di cui alla lettera d) possono determinare il reddito secondo le disposizioni della parte II, titolo III, capo II.

ART. 85

Periodo d'imposta

(articolo 76 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. L'imposta è dovuta per periodi di imposta, a ciascuno dei quali corrisponde una obbligazione tributaria autonoma salvo quanto stabilito negli articoli 89 e 93.
2. Il periodo di imposta è costituito dall'esercizio o periodo di gestione della società o dell'ente, determinato dalla legge o dall'atto costitutivo. Se la durata dell'esercizio o periodo di gestione non è determinata dalla legge o dall'atto costitutivo, o è determinata in due o più anni, il periodo di imposta è costituito dall'anno solare.

ART. 86

Aliquota dell'imposta

(articolo 77 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, commi 65 e 66, legge 28 dicembre 2015, n. 208)

1. L'imposta è commisurata al reddito complessivo netto con l'aliquota del 24 per cento.
2. Per gli intermediari finanziari, escluse le società di gestione dei fondi comuni d'investimento e le società di intermediazione mobiliare di cui al testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, e per la Banca d'Italia, l'aliquota di cui al comma 1, è applicata con una addizionale di 3,5 punti percentuali.
3. I soggetti che hanno esercitato l'opzione per la tassazione di gruppo di cui all'articolo 126 e i soggetti che hanno esercitato, in qualità di partecipati, l'opzione per la trasparenza fiscale di cui all'articolo 124 assoggettano autonomamente il proprio reddito imponibile all'addizionale prevista dal comma 2 e provvedono al relativo versamento; i soggetti che hanno esercitato, in qualità di partecipanti, l'opzione per la trasparenza fiscale di cui al citato articolo 124 assoggettano il proprio reddito imponibile all'addizionale prevista dal comma 2 del presente articolo senza tener conto del reddito imputato dalla società partecipata.

ART. 87

Detrazione d'imposta per oneri

(articolo 78 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Dall'imposta lorda si detrae fino a concorrenza del suo ammontare un importo pari al 19 per cento dell'onere di cui all'articolo 14, comma 1, lettera u).
2. Dall'imposta lorda si detrae, fino a concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 19 per cento dell'onere di cui all'articolo 14, comma 1, lettera dd).

ART. 88

Scomputo degli acconti

(articolo 79 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I versamenti eseguiti dal contribuente in acconto dell'imposta e le ritenute alla fonte a titolo di acconto si scomputano dall'imposta a norma dell'articolo 24, salvo il disposto del comma 2.
2. Le ritenute di cui all'articolo 48, commi 1 e 2, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e all'articolo 1 del decreto-legge 2 ottobre 1981, n. 546, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 1981, n. 692, applicabili a titolo di acconto, si scomputano nel periodo di imposta nel quale i redditi cui afferiscono concorrono a formare il reddito complessivo ancorché non siano stati percepiti e assoggettati alla ritenuta. L'importo da scomputare è calcolato in proporzione all'ammontare degli interessi e altri proventi che concorrono a formare il reddito.

ART. 89

Riporto o rimborso delle eccedenze

(articolo 80 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Se l'ammontare complessivo dei crediti per le imposte pagate all'estero, delle ritenute d'acconto e dei versamenti in acconto di cui ai precedenti articoli è superiore a quello dell'imposta dovuta il contribuente ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dell'imposta relativa al periodo di imposta successivo, di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi ovvero di utilizzare la stessa in compensazione ai sensi dell'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

Capo II

Società ed enti commerciali residenti

Sezione I

Determinazione della base imponibile

ART. 90

Reddito complessivo

(articolo 81 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa ed è determinato secondo le disposizioni di questa sezione fatto salvo quanto stabilito all'articolo 66, comma 6.

ART. 91

Cessioni obbligatorie di partecipazioni sociali

(articolo 82 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Alle plusvalenze imponibili relative alle azioni o quote alienate a norma degli articoli 2357, quarto comma, 2357-bis, secondo comma, e 2359-ter, del codice civile e a norma dell'articolo 121 del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, si applicano le disposizioni dell'articolo 95, comma 4.

ART. 92

Determinazione del reddito complessivo

(articolo 83 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione. In caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi. 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, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall'articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria o abbreviata, i quali redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.
2. Ai fini del comma 1, ai soggetti che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non hanno optato per la

redazione del bilancio in forma ordinaria o abbreviata, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione degli articoli 164, comma 1 e 165, comma 1.

3. Per i soggetti che sottopongono obbligatoriamente il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti, la correzione di errori contabili, diversi da quelli iscritti in bilancio come rilevanti, assume rilievo, in deroga a quanto disposto nei commi 1 e 2, se effettuata entro la data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo e, comunque, entro la data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali i suddetti soggetti hanno avuto formale conoscenza.

ART. 93

Riporto delle perdite

(articolo 84 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. La perdita di un periodo d'imposta, determinata con le stesse norme valevoli per la determinazione del reddito, può essere computata in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi in misura non superiore all'80 per cento del reddito imponibile di ciascuno di essi e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare. Per i soggetti che fruiscono di un regime di esenzione dell'utile la perdita è riportabile per l'ammontare che eccede l'utile che non ha concorso alla formazione del reddito negli esercizi precedenti. La perdita è diminuita dei proventi esenti dall'imposta diversi da quelli di cui all'articolo 96, per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti ai sensi dell'articolo 118, comma 10. Detta differenza potrà tuttavia essere computata in diminuzione del reddito complessivo in misura tale che l'imposta corrispondente al reddito imponibile risulti compensata da eventuali crediti di imposta, ritenute alla fonte a titolo di acconto, versamenti in acconto, e dalle eccedenze di cui all'articolo 89.

2. Le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione possono, con le

modalità previste al comma 1, essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi entro il limite del reddito imponibile di ciascuno di essi e per l'intero importo che trova capienza nel reddito imponibile di ciascuno di essi a condizione che si riferiscano a una nuova attività produttiva.

3. Le disposizioni del comma 1 non si applicano se le partecipazioni complessivamente rappresentanti la maggioranza dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria del soggetto che riporta le perdite vengono trasferite o comunque acquisite da terzi, anche a titolo temporaneo, e, inoltre, viene modificata l'attività principale in fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate. La modifica dell'attività si intende realizzata in caso di cambiamento di settore o di comparto merceologico o, comunque, di acquisizione di azienda o ramo di essa e assume rilevanza se interviene nel periodo d'imposta in corso al momento del trasferimento o acquisizione ovvero nei due successivi o anteriori. La limitazione di cui al presente comma si applica alle perdite che risultano al termine del periodo di imposta precedente al trasferimento o all'acquisizione delle partecipazioni oppure a quelle che risultano al termine del periodo di imposta in corso alla data del trasferimento, qualora quest'ultimo intervenga dopo la prima metà del medesimo periodo d'imposta.

4. Le disposizioni di cui al comma 3 non si applicano qualora dal conto economico del soggetto che riporta le perdite, quale risulta dal bilancio relativo all'esercizio chiuso alla data di riferimento delle perdite di cui al comma 3, risulta un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, di cui all'articolo 2425 del codice civile, superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le componenti di conto economico corrispondenti.

5. Nel caso di cui al comma 4 le perdite sono riportabili per un importo, complessivamente considerato, non eccedente il valore economico del patrimonio netto della società che riporta le perdite, alla data di riferimento delle perdite di cui al comma 3, quale risultante da una relazione giurata di stima redatta da un soggetto designato dalla società, scelto tra quelli di cui all'articolo 2409-bis, primo comma, del codice civile e al quale si applicano le disposizioni di cui all'articolo 64 del codice di procedura civile, ridotto di un importo pari al doppio della somma dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data di riferimento delle perdite di cui al comma 3; tra i predetti

versamenti non si comprendono i contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici. In assenza della relazione giurata di stima, il riporto delle perdite è consentito nei limiti del valore del patrimonio netto contabile quale risulta dal bilancio chiuso alla data di riferimento delle perdite di cui al comma 3, senza tener conto dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori; tra i predetti versamenti non si comprendono i contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici.

6. Le disposizioni dei **((commi da 3 a 5))**, si applicano anche al riporto delle eccedenze di interessi passivi previsto dall'articolo 105, comma 5, e dell'eccedenza, ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, relativa all'aiuto alla crescita economica previsto dall'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

ART. 94

Ricavi

(articolo 85 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Sono considerati ricavi:

a) i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;

b) i corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione;

c) i corrispettivi delle cessioni di azioni o quote di partecipazioni, anche non rappresentate da titoli, al capitale di società ed enti di cui all'articolo 82, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diverse da quelle cui si applica l'esenzione di cui all'articolo 96, anche se non rientrano fra i beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa. Se le partecipazioni sono nelle società o enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), si applica l'articolo 46, comma 2;

d) i corrispettivi delle cessioni di strumenti finanziari similari alle azioni ai sensi dell'articolo 46 emessi da società ed enti di cui all'articolo 82, che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diversi da quelli cui si applica l'esenzione di cui all'articolo 96, anche se non rientrano fra i beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;

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;

f) le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni di cui alle lettere a), b), c), d), e);

g) i contributi in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto;

h) i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge.

2. Si comprende inoltre tra i ricavi il valore normale dei beni di cui al comma 1 assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

3. I beni di cui al comma 1, lettere c), d) ed e) costituiscono immobilizzazioni finanziarie se sono iscritti come tali nel bilancio.

4. In deroga al comma 3, 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, si considerano immobilizzazioni finanziarie gli strumenti finanziari diversi da quelli detenuti per la negoziazione.

ART. 95

Plusvalenze patrimoniali

(articolo 86 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Le plusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati nell'articolo 94, comma 1

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.

2. Nelle ipotesi di cui al comma 1, lettere a) e b), la plusvalenza è costituita dalla differenza fra il corrispettivo o l'indennizzo conseguito, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato. Concorrono alla formazione del reddito anche le plusvalenze delle aziende, compreso il valore di avviamento, realizzate unitariamente mediante cessione a titolo oneroso. Se il corrispettivo della cessione è costituito esclusivamente da beni ammortizzabili, anche se costituenti un complesso o ramo aziendale, e questi vengono complessivamente iscritti in bilancio allo stesso valore al quale vi erano iscritti i beni ceduti, si considera plusvalenza soltanto il conguaglio in denaro eventualmente pattuito.

3. Nell'ipotesi di cui al comma 1, lettera c), la plusvalenza è costituita dalla differenza tra il valore normale e il costo non ammortizzato dei beni.

4. Le plusvalenze realizzate, diverse da quelle di cui all'articolo 96, determinate a norma del comma 2 del presente articolo, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate. Le plusvalenze realizzate per le cessioni di azienda o rami d'azienda concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate o, se l'azienda o il ramo d'azienda è stato posseduto per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto. Le plusvalenze realizzate mediante cessione dei diritti all'utilizzo esclusivo della prestazione dell'atleta per le società sportive professionistiche concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate o, se i diritti sono stati posseduti per un periodo non inferiore a due anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto, nei limiti della parte proporzionalmente corrispondente al corrispettivo eventualmente conseguito in denaro; la residua parte della plusvalenza concorre a formare il reddito nell'esercizio in cui è stata realizzata. Le scelte di cui al presente comma devono risultare dalla dichiarazione dei redditi; se questa non è presentata, la plusvalenza concorre a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è

stata realizzata.

5. Per le plusvalenze realizzate su partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, per i quali sussiste la condizione di cui al comma 2, lettera a), del medesimo articolo, al cedente controllante, ai sensi del dell'articolo 186, comma 2, residente nel territorio dello Stato, ovvero alle cedenti residenti sue controllate, spetta un credito d'imposta ai sensi dell'articolo 185 in ragione delle imposte assolte dall'impresa o ente partecipato sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione delle partecipazioni cedute e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali plusvalenze. La detrazione del credito d'imposta di cui al primo periodo spetta per l'ammontare dello stesso non utilizzato dal cedente ai sensi dell'articolo 98, comma 4; tale ammontare, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, è computato in aumento del reddito complessivo. Se nella dichiarazione è stato omesso soltanto il computo del credito d'imposta in aumento del reddito complessivo, si può procedere di ufficio alla correzione anche in sede di liquidazione dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione dei redditi.

6. La cessione dei beni ai creditori in sede di concordato preventivo non costituisce realizzo delle plusvalenze e minusvalenze dei beni, comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento.

7. Nelle ipotesi dell'articolo 49, commi 5 e 7, costituiscono plusvalenze le somme o il valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione del capitale e delle riserve di capitale per la parte che eccede il valore fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni.

8. 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 differenza, qualora negativa, tra il corrispettivo e il valore dei beni e dei rapporti giuridici che costituiscono l'azienda o il ramo d'azienda, nelle operazioni di cui all'articolo 1, comma 237, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, limitatamente alla quota rilevata nel conto economico, concorre in quote costanti alla formazione del reddito nell'esercizio stesso e nei quattro successivi.

ART. 96

Plusvalenze esenti

(articolo 87 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Non concorrono alla formazione del reddito imponibile in quanto esenti nella misura del 95 per cento le plusvalenze realizzate e determinate ai sensi dell'articolo 95, commi 1, 2 e 3 relativamente ad azioni o quote di partecipazioni in società ed enti indicati nell'articolo 5, escluse le società semplici e gli enti alle stesse equiparate, e nell'articolo 82, comprese quelle non rappresentate da titoli, con i seguenti requisiti:

a) ininterrotto possesso dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione considerando cedute per prime le azioni o quote acquisite in data più recente;

b) classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso;

c) residenza fiscale o localizzazione dell'impresa o ente partecipato in Stati o territori diversi da quelli a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, o, alternativamente, la dimostrazione, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello di cui allo stesso articolo 162, comma 3, della sussistenza della condizione di cui al comma 2, lettera b, del medesimo articolo. Qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza di tale ultima condizione ma non abbia presentato la predetta istanza di interpello ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, la percezione di plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, deve essere segnalata nella dichiarazione dei redditi da parte del socio residente **((...))**. Ai fini della presente lettera, la condizione indicata nell'articolo 162, comma 2, lettera b), deve sussistere, ininterrottamente, sin dal primo periodo di possesso; tuttavia, per i rapporti detenuti da più di cinque periodi di imposta e oggetto di realizzo con controparti non appartenenti allo stesso gruppo del dante causa, è sufficiente che tale condizione sussista, ininterrottamente, per i cinque periodi d'imposta anteriori al realizzo stesso. Ai fini del terzo periodo si considerano appartenenti allo stesso gruppo i soggetti residenti o meno nel territorio dello Stato, tra i quali sussiste un rapporto di controllo ai sensi dell'articolo 186, comma 2 ovvero che, ai sensi del medesimo comma 2, sono

sottoposti al comune controllo da parte di altro soggetto residente o meno nel territorio dello Stato;
d) esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale secondo la definizione di cui all'articolo 64. Senza possibilità di prova contraria si presume che questo requisito non sussista relativamente alle partecipazioni in società il cui valore del patrimonio è prevalentemente costituito da beni immobili diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività dell'impresa, dagli impianti e dai fabbricati utilizzati direttamente nell'esercizio d'impresa. Si considerano direttamente utilizzati nell'esercizio d'impresa gli immobili concessi in locazione finanziaria e i terreni su cui la società partecipata svolge l'attività agricola.

2. Le cessioni delle azioni o quote appartenenti alla categoria delle immobilizzazioni finanziarie e di quelle appartenenti alla categoria dell'attivo circolante vanno considerate separatamente con riferimento a ciascuna categoria.

3. Il requisito di cui al comma 1, lettera c), deve sussistere, ininterrottamente, sin dal primo periodo di possesso; tuttavia, per i rapporti detenuti da più di cinque periodi di imposta e oggetto di realizzo con controparti non appartenenti allo stesso gruppo del dante causa, è sufficiente che tale condizione sussista, ininterrottamente, per i cinque periodi d'imposta anteriori al realizzo stesso. Ai fini del primo periodo si considerano appartenenti allo stesso gruppo i soggetti residenti o meno nel territorio dello Stato tra i quali sussiste un rapporto di controllo ai sensi dell'articolo 186, comma 2 ovvero che, ai sensi del medesimo comma 2, sono sottoposti al comune controllo da parte di altro soggetto residente o non residente nel territorio dello Stato. Il requisito di cui al comma 1, lettera d), deve sussistere ininterrottamente, al momento del realizzo, almeno dall'inizio del terzo periodo d'imposta anteriore al realizzo stesso.

4. L'esenzione di cui al comma 1 si applica, alle stesse condizioni ivi previste, alle plusvalenze realizzate e determinate ai sensi dell'articolo 95, commi 1, 2 e 3, relativamente alle partecipazioni al capitale o al patrimonio, ai titoli e agli strumenti finanziari similari alle azioni ai sensi dell'articolo 46, comma 2, lettera a), e ai contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b).

Concorrono in ogni caso alla formazione del reddito per il loro intero ammontare gli utili relativi ai contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), che non soddisfano la condizione di cui all'articolo 46, comma 2, lettera a), ultimo periodo.

5. Fermi rimanendo quelli di cui alle lettere a), b) e c), il requisito di cui al comma 1, lettera d), non rileva

per le partecipazioni in società i cui titoli sono negoziati nei mercati regolamentati. Alle plusvalenze realizzate mediante offerte pubbliche di vendita si applica l'esenzione di cui ai commi 1 e 4 indipendentemente dal verificarsi del requisito di cui alla predetta lettera d).

6. Per le partecipazioni in società la cui attività consiste in via esclusiva o prevalente nell'assunzione di partecipazioni, i requisiti di cui al comma 1 alle lettere c) e d), si riferiscono alle società indirettamente partecipate e si verificano quando tali requisiti sussistono nei confronti delle partecipate che rappresentano la maggior parte del valore del patrimonio sociale della partecipante.

7. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche alle plusvalenze di cui all'articolo 95, comma 7.

ART. 97

Sopravvenienze attive

(articolo 88 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Si considerano sopravvenienze attive i ricavi o altri proventi conseguiti a fronte di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi e i ricavi o altri proventi conseguiti per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, nonché la sopravvenuta insussistenza di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi.

2. Se le indennità di cui all'articolo 95, comma 1, lettera b), vengono conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, l'eccedenza concorre a formare il reddito a norma del comma 4 del suddetto articolo.

3. Sono inoltre considerati sopravvenienze attive:

a) le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, di danni diversi da quelli considerati all'articolo 94, comma 1, lettera f) e all'articolo 95, comma 1, lettera b);

b) i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui

alle all'articolo 94, comma 1, lettere g) e h) e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato.

Tali proventi concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati. Sono fatte salve le agevolazioni connesse alla realizzazione di investimenti produttivi concesse nei territori montani di cui alla legge 31 gennaio 1994, n. 97, nonché quelle concesse ai sensi del testo unico delle leggi sugli interventi nel Mezzogiorno, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 6 marzo 1978, n. 218, per la decorrenza prevista al momento della concessione delle stesse. Non si considerano contributi o liberalità i finanziamenti erogati dallo Stato, dalle Regioni e dalle Province autonome per la costruzione, ristrutturazione e manutenzione straordinaria e ordinaria di immobili di edilizia residenziale pubblica concessi agli Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, e agli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione dell'Unione europea in materia di "in house providing" e che siano costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013, nonché quelli erogati alle cooperative edilizie a proprietà indivisa e di abitazione per la costruzione, ristrutturazione e manutenzione ordinaria e straordinaria di immobili destinati all'assegnazione in godimento o locazione.

4. Non costituiscono sopravvenienze attive, in quanto esclusi, i contributi percepiti a titolo di liberalità dai soggetti sottoposti alle procedure concorsuali di liquidazione giudiziale, concordato preventivo, accordi di ristrutturazione dei debiti e liquidazione coatta amministrativa previste dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, e alle procedure previste dal decreto legislativo 8 luglio 1999, n. 270, dal decreto-legge 23 dicembre 2003, n. 347, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 2004, n. 39, ovvero alle procedure di crisi di cui all'articolo 20 del decreto legislativo 16 novembre 2015, n. 180 nonché alla procedura di amministrazione straordinaria di cui agli articoli 70 e seguenti del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, a esclusione di quelli provenienti da società controllate dall'impresa o controllate dalla stessa società che controlla l'impresa. Le disposizioni del primo periodo si applicano anche ai contributi percepiti nei ventiquattro mesi successivi alla chiusura delle predette procedure.

5. Non si considerano sopravvenienze attive i versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale alle società e agli enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), dai propri soci, né gli apporti effettuati dai possessori di strumenti similari alle azioni.

6. La rinuncia dei soci ai crediti si considera sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale. A tal fine, il socio, con dichiarazione sostitutiva di atto notorio, comunica alla partecipata tale valore; in assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero. Nei casi di operazioni di conversione del credito in partecipazioni si applicano le disposizioni dei periodi precedenti e il valore fiscale delle medesime partecipazioni viene assunto in un importo pari al valore fiscale del credito oggetto di conversione, al netto delle perdite sui crediti eventualmente deducibili per il creditore per effetto della conversione stessa.
7. Non si considerano, altresì, sopravvenienze attive le riduzioni dei debiti dell'impresa in sede di concordato nella liquidazione giudiziale o preventivo liquidatorio o di procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni, o per effetto della partecipazione delle perdite da parte dell'associato in partecipazione. In caso di concordato preventivo in continuità aziendale, di accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 57 del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, ovvero di accordi in esecuzione di piani attestati di risanamento ai sensi dell'articolo 56 del medesimo codice di cui al decreto legislativo n. 14 del 2019, pubblicati nel registro delle imprese, o di procedure estere a queste equivalenti, la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva per la parte che eccede le perdite, pregresse e di periodo, di cui all'articolo 93, senza considerare il limite dell'80 per cento, l'eccedenza relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 e gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati di cui all'articolo 105, comma 5. Ai fini del presente comma rilevano anche le perdite trasferite al consolidato nazionale di cui all'articolo 126 e non ancora utilizzate. Le disposizioni del presente comma si applicano anche per le operazioni di cui al comma 6.
8. In caso di cessione del contratto di locazione finanziaria il valore normale del bene costituisce sopravvenienza attiva.

ART. 98

Dividendi ed interessi

(articolo 89 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 7, comma 2, secondo periodo, decreto-legge 8 gennaio 1996, n.6, convertito senza modificazioni dalla legge 6 marzo 1996, n. 110; articolo 5, comma 1, decreto-legge 28 giugno 1995, n. 250, convertito con modificazioni dalla legge 8 agosto 1995, n. 349)

1. Per gli utili derivanti dalla partecipazione in società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato si applicano le disposizioni dell'articolo 5.

2. Gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, anche nei casi di cui all'articolo 49, comma 7, dalle società ed enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a), b) e c), non concorrono a formare il reddito dell'esercizio in cui sono percepiti in quanto esclusi dalla formazione del reddito della società o dell'ente ricevente per il 95 per cento del loro ammontare. La stessa esclusione si applica alla remunerazione corrisposta relativamente ai contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b).

3. In deroga al comma 2, 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, gli utili distribuiti relativi ad azioni, quote e strumenti finanziari similari alle azioni detenuti per la negoziazione concorrono per il loro intero ammontare alla formazione del reddito nell'esercizio in cui sono percepiti.

4. Verificandosi la condizione dell'articolo 46, comma 2, lettera a), ultimo periodo, l'esclusione del comma 2 si applica agli utili provenienti da soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), e alle remunerazioni derivanti da contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), stipulati con tali soggetti, se diversi da quelli residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, o, se ivi residenti o localizzati, sia dimostrato, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello di cui al medesimo articolo 162, comma 3, il rispetto, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione indicata nel medesimo articolo, comma 2, lettera b). Gli utili provenienti dai soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), del presente articolo, residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, e le remunerazioni derivanti dai contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), stipulati con tali soggetti, non concorrono a formare il reddito dell'esercizio in cui sono percepiti in quanto esclusi dalla formazione del reddito dell'impresa o dell'ente ricevente per

il 50 per cento del loro ammontare, a condizione che sia dimostrata, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello di cui all'articolo 162, comma 3, la sussistenza della condizione di cui al comma 2, lettera a), del medesimo articolo; in tal caso, è riconosciuto al soggetto controllante, ai sensi del dell'articolo 186, comma 2, residente nel territorio dello Stato, ovvero alle sue controllate residenti percipienti gli utili, un credito d'imposta ai sensi dell'articolo 185 in ragione delle imposte assolte dall'impresa o ente partecipato sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione alla quota imponibile degli utili conseguiti e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali utili. Ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, l'ammontare del credito d'imposta di cui al secondo periodo è computato in aumento del reddito complessivo. Se nella dichiarazione è stato omesso soltanto il computo del credito d'imposta in aumento del reddito complessivo, si può procedere di ufficio alla correzione anche in sede di liquidazione dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione dei redditi. Ai fini del presente comma, si considerano provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali soggetti o di partecipazioni di controllo, ai sensi dell'articolo 186, comma 2, in società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili. Qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione indicata nell'articolo 162, comma 2, lettera b), ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, la percezione di utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 162, comma 1, deve essere segnalata nella dichiarazione dei redditi da parte del socio residente **((...))**.

Concorrono in ogni caso alla formazione del reddito per il loro intero ammontare gli utili relativi ai contratti di cui all'articolo 118, comma 15, lettera b), che non soddisfano le condizioni di cui all'articolo 46, comma 2, lettera a), ultimo periodo.

5. L'esclusione di cui al comma 2 si applica anche:

a) alle remunerazioni sui titoli, sugli strumenti finanziari e sui contratti indicati dall'articolo 118, comma 15, lettere a) e b), limitatamente al 95 per cento della quota di esse non deducibile ai sensi dello stesso articolo 118;

b) alle remunerazioni delle partecipazioni al capitale o al patrimonio e a quelle dei titoli e degli strumenti finanziari di cui all'articolo 46, provenienti dai soggetti che hanno i requisiti individuati nel comma 6, limitatamente al 95 per cento della quota di esse non deducibile nella determinazione del reddito del soggetto erogante.

6. La disposizione di cui al comma 5, lettera b), si applica limitatamente alle remunerazioni provenienti da una società che riveste una delle forme previste dall'allegato I, parte A, della direttiva 2011/96/UE del Consiglio, del 30 novembre 2011, nella quale è detenuta una partecipazione diretta nel capitale non inferiore al 10 per cento, ininterrottamente per almeno un anno, e che:

a) risiede ai fini fiscali in uno Stato membro dell'Unione europea, senza essere considerata, ai sensi di una convenzione in materia di doppia imposizione sui redditi con uno Stato terzo, residente al di fuori dell'Unione europea;

b) è soggetta, nello Stato di residenza, senza possibilità di fruire di regimi di opzione o di esonero che non siano territorialmente o temporalmente limitati, a una delle imposte elencate nell'allegato I, parte B, della citata direttiva o a qualsiasi altra imposta che sostituisca una delle imposte indicate.

7. Si applicano le disposizioni di cui agli articoli 48 e 49, ove compatibili.

8. Se la misura non è determinata per iscritto gli interessi si computano al saggio legale.

9. Gli interessi derivanti da titoli acquisiti in base a contratti "pronti contro termine" che prevedono l'obbligo di rivendita a termine dei titoli, concorrono a formare il reddito del cessionario per l'ammontare maturato nel periodo di durata del contratto. La differenza positiva o negativa tra il corrispettivo a pronti e quello a termine, al netto degli interessi maturati sulle attività oggetto dell'operazione nel periodo di durata del contratto, concorre a formare il reddito per la quota maturata nell'esercizio.

10. Ai contratti di finanziamento in valori mobiliari di cui all'articolo 7, comma 2, del decreto-legge 8 gennaio 1996, n. 6, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 marzo 1996, n. 110, si applicano le disposizioni contenute al **((comma 9))**, primo periodo e nell'articolo 103, comma 2.

11. Per i contratti di conto corrente e per le operazioni bancarie regolate in conto corrente, compresi i conti correnti reciproci per servizi resi intrattenuti tra aziende e istituti di credito, si considerano maturati anche gli interessi compensati a norma di legge o di contratto.

12. Tra gli interessi di cui al presente articolo, deve intendersi compresa anche la differenza tra il valore di rimborso e il prezzo di emissione delle obbligazioni e titoli similari. Per ogni giorno di possesso dei

titoli matura una quota parte di scarto determinata dividendo l'ammontare della differenza per il numero dei giorni di durata del titolo. Qualora l'importo della differenza sia in tutto o in parte determinabile in funzione di eventi o di parametri non ancora certi o determinati alla data di emissione dei titoli, la parte di detto importo proporzionalmente riferibile al periodo di tempo intercorrente fra la data di emissione e quella in cui l'evento o il parametro assumono rilevanza ai fini della determinazione della differenza si considera interamente maturata in capo al possessore del titolo a tale ultima data.

ART. 99

Proventi immobiliari

(articolo 90 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 2, comma 5, legge 23 dicembre 2000, n. 388)

1. I redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I della parte I per gli immobili situati nel territorio dello Stato e a norma dell'articolo 79 per quelli situati all'estero.

Tale disposizione non si applica per i redditi, dominicali e agrari, dei terreni derivanti dall'esercizio delle attività agricole di cui all'articolo 34, pur se nei limiti ivi stabiliti. Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, il reddito medio ordinario di cui all'articolo 39, comma 1, è ridotto del 50 per cento e non si applica comunque l'articolo 43. In caso di immobili locati, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto, fino a un massimo del 15 per cento del canone medesimo, dell'importo delle spese documentate sostenute ed effettivamente rimaste a carico per la realizzazione degli interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a) del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. Per gli immobili locati riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42,

qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto del 35 **((...))** per cento risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione.

2. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai beni immobili indicati nel comma 1 non sono ammessi in deduzione.

3. Ai fini della determinazione del reddito delle cooperative edilizie a proprietà indivisa si deduce un importo pari alla rendita catastale di ciascuna unità immobiliare adibita ad abitazione principale dei soci assegnatari e delle relative pertinenze.

ART. 100

Proventi e oneri non computabili nella determinazione del reddito (articolo 91 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Non concorrono alla formazione del reddito:

a) i proventi dei cespiti che fruiscono di esenzione dall'imposta;

b) i proventi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o a imposta sostitutiva;

c) in caso di riduzione del capitale sociale mediante annullamento di azioni proprie, acquistate in attuazione della relativa deliberazione o precedentemente, la differenza positiva o negativa tra il costo delle azioni annullate e la corrispondente quota del patrimonio netto;

d) i sopraprezzi di emissione delle azioni o quote e gli interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote.

ART. 101

Variazioni delle rimanenze

(articolo 92 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 92-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Le variazioni delle rimanenze finali dei beni indicati all'articolo 94, comma 1, lettere a) e b), rispetto alle esistenze iniziali, concorrono a formare il reddito dell'esercizio. A tal fine le rimanenze finali, la cui valutazione non sia effettuata a costi specifici o a norma dell'articolo 102, sono assunte per un valore non inferiore a quello che risulta raggruppando i beni in categorie omogenee per natura e per valore e attribuendo a ciascun gruppo un valore non inferiore a quello determinato a norma delle disposizioni che seguono.
2. Nel primo esercizio in cui si verificano, le rimanenze sono valutate attribuendo a ogni unità il valore risultante dalla divisione del costo complessivo dei beni prodotti e acquistati nell'esercizio stesso per la loro quantità.
3. Negli esercizi successivi, se la quantità delle rimanenze è aumentata rispetto all'esercizio precedente, le maggiori quantità, valutate a norma del comma 2, costituiscono voci distinte per esercizi di formazione. Se la quantità è diminuita, la diminuzione si imputa agli incrementi formati nei precedenti esercizi, a partire dal più recente.
4. Per le imprese che valutano in bilancio le rimanenze finali con il metodo della media ponderata o del «primo entrato, primo uscito» o con varianti di quello di cui al comma 3, le rimanenze finali sono assunte per il valore che risulta dall'applicazione del metodo adottato.
5. Se in un esercizio il valore unitario medio dei beni, determinato a norma dei commi 2, 3 e 4, è superiore al valore normale medio di essi nell'ultimo mese dell'esercizio, il valore minimo di cui al comma 1, è determinato moltiplicando l'intera quantità dei beni, indipendentemente dall'esercizio di formazione, per il valore normale. Per le valute estere si assume come valore normale il valore secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio. Il minor valore attribuito alle rimanenze in conformità alle disposizioni del presente comma vale anche per gli esercizi successivi sempre che le rimanenze non risultino iscritte nello stato patrimoniale per un valore superiore.
6. I prodotti in corso di lavorazione e le opere, le forniture e i servizi, per i quali non trova applicazione l'articolo 102, in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, sono valutati in base alle spese sostenute nell'esercizio stesso. Tuttavia, le imprese che contabilizzano in bilancio tali opere, forniture e servizi con

il metodo della percentuale di completamento, in conformità ai corretti principi contabili, applicano il predetto metodo anche ai fini della determinazione del reddito.

7. Le rimanenze finali di un esercizio nell'ammontare indicato dal contribuente costituiscono le esistenze iniziali dell'esercizio successivo.

8. Per gli esercenti attività di commercio al minuto che valutano le rimanenze delle merci con il metodo del prezzo al dettaglio si tiene conto del valore così determinato anche in deroga alla disposizione del comma 1, a condizione che nella dichiarazione dei redditi o in apposito allegato siano illustrati i criteri e le modalità di applicazione del detto metodo, con riferimento all'oggetto e alla struttura organizzativa dell'impresa.

9. La valutazione delle rimanenze finali dei beni indicati all'articolo 94, comma 1, lettere a) e b) è effettuata secondo il metodo della media ponderata o del «primo entrato primo uscito», anche se non adottati in bilancio, dalle imprese il cui volume di ricavi supera le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore, esercenti le attività di:

a) ricerca e coltivazione di idrocarburi liquidi e gassosi;

b) raffinazione petrolio, produzione o commercializzazione di benzine, petroli, gasoli per usi vari, oli lubrificanti e residuati, di gas di petrolio liquefatto e di gas naturale.

10. La disposizione di cui al comma 9 si applica anche ai 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, e anche a quelli che abbiano esercitato, relativamente alla valutazione dei beni fungibili, l'opzione di cui all'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

11. Per quanto non diversamente disposto dal presente articolo si applicano le disposizioni dei commi 1, 5 e 7.

ART. 102

Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale

(articolo 93 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Le variazioni delle rimanenze finali delle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale, rispetto alle esistenze iniziali, concorrono a formare il reddito dell'esercizio. A tal fine le rimanenze finali, che costituiscono esistenze iniziali dell'esercizio successivo, sono assunte per il valore complessivo determinato a norma delle disposizioni che seguono per la parte eseguita fin dall'inizio dell'esecuzione del contratto, salvo il disposto del comma 3.
2. La valutazione è fatta sulla base dei corrispettivi pattuiti.
Delle maggiorazioni di prezzo richieste in applicazione di disposizioni di legge o di clausole contrattuali si tiene conto, finchè non siano state definitivamente stabilite, in misura non inferiore al 50 per cento. Per la parte di opere, forniture e servizi coperta da stati di avanzamento la valutazione è fatta in base ai corrispettivi liquidati.
3. I corrispettivi liquidati a titolo definitivo dal committente si comprendono tra i ricavi e la valutazione tra le rimanenze, in caso di liquidazione parziale, è limitata alla parte non ancora liquidata. Ogni successiva variazione dei corrispettivi è imputata al reddito dell'esercizio in cui è stata definitivamente stabilita.
4. In deroga alle disposizioni dei commi 1, 2 e 3, le imprese che contabilizzano in bilancio le opere, forniture e servizi valutando le rimanenze al costo e imputando i corrispettivi all'esercizio nel quale sono consegnate le opere o ultimati i servizi e le forniture, in conformità ai corretti principi contabili, applicano tale metodo anche ai fini della determinazione del reddito.

ART. 103

Valutazione dei titoli

(articolo 94 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. I titoli indicati nell'articolo 94, comma 1, lettere c), d) ed e), esistenti al termine di un esercizio, sono valutati applicando le disposizioni dell'articolo 101, commi 1, 2, 3, 4, 5 e 7 salvo quanto stabilito nei

seguenti commi.

2. Le cessioni di titoli, derivanti da contratti di riporto o di «pronti contro termine» che prevedono per il cessionario l'obbligo di rivendita a termine dei titoli, non determinano variazioni delle rimanenze dei titoli.

3. Ai fini del raggruppamento in categorie omogenee non si tiene conto del valore e si considerano della stessa natura i titoli emessi dallo stesso soggetto e aventi uguali caratteristiche.

4. **((Le disposizioni dell'articolo 101, comma 5, si applicano solo per la valutazione dei titoli di cui all'articolo 94, 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.)) ((3))**

5. **((In deroga all'articolo 119, 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 94, comma 1, lettere c) e d), operata in base alla corretta applicazione di tali principi assume rilievo anche ai fini fiscali.)) ((3))**

6. In caso di aumento del capitale della società emittente mediante passaggio di riserve a capitale il numero delle azioni ricevute gratuitamente si aggiunge al numero di quelle già possedute in proporzione alle quantità delle singole voci della corrispondente categoria e il valore unitario si determina, per ciascuna voce, dividendo il costo complessivo delle azioni già possedute per il numero complessivo delle azioni.

7. L'ammontare dei versamenti fatti a fondo perduto o in conto capitale alla società dai propri soci o della rinuncia ai crediti nei confronti della società dagli stessi soci nei limiti del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia, si aggiunge al costo dei titoli e delle quote di cui all'articolo 94, comma 1, lettera c), in proporzione alla quantità delle singole voci della corrispondente categoria; la stessa disposizione vale relativamente agli apporti effettuati dei detentori di strumenti finanziari assimilati alle azioni.

8. Le disposizioni dei commi da 1 a 7 si applicano anche per la valutazione delle quote di partecipazione in società ed enti non rappresentate da titoli, indicati nell'articolo 94, comma 1, lettera c).

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, ha disposto (con l'art. 5, comma 3) che "Le disposizioni di cui alle lettere a), c) e f) dei commi 1 e 2 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025; tuttavia, per i beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e per i beni di cui all'articolo 94, comma 1, lettera e), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi, di cui al decreto legislativo 19 giugno 2026, n. 117, detenuti dai soggetti diversi da quelli 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, 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 in applicazione delle disposizioni vigenti anteriormente alle modifiche apportate dal presente articolo".

ART. 104

Spese per prestazioni di lavoro

(articolo 95 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 62, legge 21 novembre 2000, n. 342; articolo 4, decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216; articolo 1, commi 399 e 400, legge 30 dicembre 2024, n. 207)

1. Le spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili nella determinazione del reddito comprendono anche quelle sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori, salvo il disposto dell'articolo 109, comma 1.

2. Non sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e le spese relative al funzionamento di strutture recettive, salvo quelle relative a servizi di mensa destinati alla generalità dei dipendenti o a servizi di alloggio destinati a dipendenti in trasferta temporanea. I canoni di locazione anche finanziaria e le spese di manutenzione dei fabbricati concessi in uso ai dipendenti sono deducibili per un importo

non superiore a quello che costituisce reddito per i dipendenti stessi a norma dell'articolo 53, comma 6, lettera c). Qualora i fabbricati di cui al secondo periodo siano concessi in uso a dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui prestano l'attività, per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento e nei due periodi successivi, i predetti canoni e spese sono integralmente deducibili.

3. Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a euro 180,76; il predetto limite è elevato a euro 258,23 per le trasferte all'estero. Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti sia stato autorizzato a utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel.

4. Le spese di vitto e alloggio e quelle per viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, sostenute nel territorio dello Stato per le trasferte dei dipendenti, sono deducibili nei limiti di cui ai commi 1, 2 e 3 se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

5. Le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, in luogo della deduzione, anche analitica, delle spese sostenute in relazione alle trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori del territorio comunale, possono dedurre un importo pari a euro 59,65 al giorno, elevate a euro 95,80 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto.

6. La disposizione di cui al comma 5 si applica ai fini della determinazione del reddito di cui all'articolo 52, comma 1, lettera a), se la società cooperativa autorizzata all'autotrasporto non fruisce della deduzione dell'importo ivi previsto, né della deduzione analitica delle spese sostenute, in relazione alle trasferte effettuate dai soci fuori del territorio comunale.

7. I compensi spettanti agli amministratori delle società ed enti di cui all'articolo 82, comma 1, sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti; quelli erogati sotto forma di partecipazione agli utili,

anche spettanti ai promotori e soci fondatori, sono deducibili anche se non imputati al conto economico.

8. Fermo restando quanto disposto dall'articolo 118, comma 15, lettera b), le partecipazioni agli utili spettanti ai lavoratori dipendenti, e agli associati in partecipazione sono computate in diminuzione del reddito dell'esercizio di competenza, indipendentemente dalla imputazione al conto economico.

9. **((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.)) ((3))**

10. Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, in attesa della completa attuazione dell'articolo 6, comma 1, lettera a), della legge 9 agosto 2023, n. 111 e della revisione delle agevolazioni a favore degli operatori economici, per i titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni, il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, di un importo pari al 20 per cento del costo riferibile all'incremento occupazionale determinato ai sensi del comma 12 e nel rispetto delle ulteriori disposizioni di cui ai commi 11, 13, 14, 15 e 16. L'agevolazione di cui al primo periodo spetta ai soggetti che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 per almeno trecentosessantacinque giorni. L'agevolazione non spetta alle società e agli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa.

11. Gli incrementi occupazionali rilevano a condizione che il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 è superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato del periodo d'imposta precedente. L'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

12. Il costo riferibile all'incremento occupazionale è pari al minor importo tra il costo effettivo relativo ai

nuovi assunti e l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico ai sensi dell'articolo 2425, primo comma, lettera B), numero 9), del codice civile rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023. Per i soggetti che, in sede di redazione del bilancio di esercizio, non adottano lo schema di conto economico di cui all'articolo 2425 del codice civile si assumono le corrispondenti voci di costo del personale. I costi riferibili al personale dipendente sono imputati temporalmente in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente.

13. Nessun costo è riferibile all'incremento occupazionale nel caso in cui, alla fine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, il numero dei lavoratori dipendenti, inclusi quelli a tempo determinato, risulti inferiore o pari al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023.

14. Per lo stesso periodo d'imposta di cui al comma 10, al fine di incentivare l'assunzione di particolari categorie di soggetti, il costo di cui al comma 12 riferibile a ciascun nuovo assunto, anche ai fini della determinazione dell'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico ai sensi dell'articolo 2425, primo comma, lettera B), numero 9), del codice civile, è moltiplicato per coefficienti di maggiorazione laddove il nuovo assunto rientra in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela di cui all'Allegato G.

15. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, da emanarsi entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disciplina, sono stabilite le disposizioni attuative del presente articolo, con particolare riguardo alla determinazione dei coefficienti di maggiorazione relativi alle categorie di lavoratori svantaggiati in modo da garantire che la complessiva maggiorazione non ecceda il 10 per cento del costo del lavoro sostenuto per dette categorie.

16. Nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, non si tiene conto delle disposizioni del presente articolo. Nella determinazione dell'acconto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni dei commi da 10 a 15.

17. Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 e per i due successivi, le

disposizioni dei commi da 10 a 16, si applicano, nei limiti e alle condizioni ivi previste, anche agli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei predetti periodi d'imposta rispetto al periodo d'imposta precedente.

18. Nella determinazione degli acconti delle imposte sui redditi dovuti:

a) per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 e per i due successivi si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando i commi da 10 a 16;

b) per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 e per i due successivi non si tiene conto delle disposizioni di cui al comma 17.

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, ha disposto (con l'art. 5, comma 4) che "Le disposizioni di cui al comma 1, lettera b), e al comma 2, lettera b), si applicano alle operazioni deliberate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025".

ART. 105

Interessi passivi

(articolo 96 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, commi 133, 134, 135 e 136, legge 30 dicembre 2025, n.199)

1. Gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati, compresi quelli inclusi nel costo dei beni ai sensi dell'articolo 119, comma 1, lettera b), sono deducibili in ciascun periodo d'imposta fino a concorrenza dell'ammontare complessivo:

a) degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati di competenza del periodo d'imposta;

b) degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati riportati da periodi d'imposta precedenti ai sensi del comma 6.

2. L'eccedenza degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati rispetto all'ammontare complessivo degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati di cui al comma 1 lettere a) e b), è deducibile nel limite dell'ammontare risultante dalla somma tra il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica del periodo d'imposta e il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica riportato da periodi d'imposta precedenti ai sensi del comma 7. A tal fine si utilizza prioritariamente il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica del periodo d'imposta e, successivamente, il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica riportato da periodi d'imposta precedenti, a partire da quello relativo al periodo d'imposta meno recente.

3. La disciplina del presente articolo si applica agli interessi passivi e agli interessi attivi, nonché agli oneri finanziari e ai proventi finanziari a essi assimilati, che sono qualificati come tali dai principi contabili adottati dall'impresa, e per i quali tale qualificazione è confermata dalle disposizioni emanate in attuazione degli articoli 164, comma 1, 165, comma 1, 166, comma 3, e 167, comma 1, e che derivano da un'operazione o da un rapporto contrattuale aventi causa finanziaria o da un rapporto contrattuale contenente una componente di finanziamento significativa. Ai fini del presente articolo gli interessi attivi, come individuati ai sensi del primo periodo, assumono rilevanza nella misura in cui sono imponibili; assumono rilevanza come interessi attivi o interessi passivi anche i proventi e gli oneri che, pur derivando da strumenti finanziari che, in base alla corretta applicazione dei principi contabili adottati, sono qualificati come strumenti rappresentativi di capitale, sono imponibili o deducibili in capo, rispettivamente, al percettore o all'erogante. Nei confronti dei soggetti operanti con la pubblica amministrazione, ai fini del presente articolo, si considerano interessi attivi rilevanti anche gli interessi legali di mora calcolati ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231.

4. Per risultato operativo lordo della gestione caratteristica si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui all'articolo 2425 del codice civile, lettere A) e B), con esclusione delle voci di cui al numero 10), lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, assunti nella misura risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto

economico corrispondenti.

5. Gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati, che per effetto delle disposizioni dei commi 1 e 2 risultano indeducibili in un determinato periodo d'imposta, sono dedotti dal reddito dei successivi periodi d'imposta, per un ammontare pari all'eventuale differenza positiva tra:

a) la somma degli interessi attivi e dei proventi finanziari assimilati di competenza del periodo d'imposta e del 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica;

b) gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati di competenza del periodo d'imposta.

6. Qualora in un periodo d'imposta l'importo degli interessi attivi e dei proventi finanziari assimilati di competenza sia superiore alla somma tra gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati di competenza e gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati riportati da periodi d'imposta precedenti ai sensi del comma 5, l'eccedenza può essere riportata nei periodi d'imposta successivi.

7. Qualora in un periodo d'imposta il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica sia superiore alla somma tra l'eccedenza di cui al comma 2 e l'importo degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati riportati da periodi d'imposta precedenti ai sensi del comma 5, la quota eccedente può essere portata a incremento del risultato operativo lordo dei successivi cinque periodi d'imposta.

8. Le disposizioni dei commi da 1 a 7 non si applicano in relazione agli interessi passivi e agli oneri finanziari assimilati che presentano tutte le seguenti caratteristiche:

a) sono relativi a prestiti, utilizzati per finanziare un progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine, che non sono garantiti né da beni appartenenti al gestore del progetto infrastrutturale pubblico diversi da quelli afferenti al progetto infrastrutturale stesso né da soggetti diversi dal gestore del progetto infrastrutturale pubblico;

b) il soggetto gestore del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine è residente, ai fini fiscali, in uno Stato dell'Unione europea;

c) i beni utilizzati per la realizzazione del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine e quelli la cui realizzazione, miglioramento, mantenimento costituiscono oggetto del progetto si trovano in uno Stato dell'Unione europea.

9. Se il progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine è caratterizzato da un regime di segregazione patrimoniale rispetto alle altre attività e passività del gestore o il prestito utilizzato per finanziare tale

progetto è rimborsato esclusivamente con i flussi finanziari attivi generati dal progetto stesso, gli interessi passivi e oneri finanziari assimilati di cui al comma 8 sono quelli che maturano sui prestiti oggetto di segregazione patrimoniale o su quelli destinati esclusivamente al finanziamento del progetto e rimborsati solo con i flussi generati da esso. Negli altri casi, gli interessi passivi e oneri finanziari assimilati di cui al comma 8 sono determinati moltiplicando l'ammontare complessivo degli interessi passivi e oneri finanziari assimilati per il rapporto tra l'ammontare di ricavi o l'ammontare di incremento delle rimanenze di lavori in corso su ordinazione derivante dalla realizzazione del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine e l'ammontare complessivo di ricavi o di incremento delle rimanenze.

10. Qualora si applichi il comma 8, il risultato operativo lordo della gestione caratteristica è determinato senza tenere conto del valore e dei costi della produzione afferenti al progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine.

11. Ai fini dei commi da 8 a 10:

a) per progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine si intende il progetto rientrante tra quelli cui si applicano le disposizioni della Parte V del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50;

b) nel caso di costituzione di una società di progetto strumentale alla segregazione patrimoniale rispetto ad attività e passività non afferenti al progetto infrastrutturale medesimo sono integralmente deducibili gli interessi passivi e oneri finanziari relativi ai prestiti stipulati dalla società di progetto anche qualora assistiti da garanzie diverse da quelle di cui al comma 8, lettera a), utilizzati per finanziare progetti infrastrutturali pubblici di cui alle Parti III, IV e V, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50.

12. Le disposizioni dei commi da 1 a 7 non si applicano agli intermediari finanziari, alle imprese di assicurazione nonché alle società capogruppo di gruppi assicurativi.

13. Gli interessi passivi sostenuti dalle imprese di assicurazione e dalle società capogruppo di gruppi assicurativi, nonché dalle società di gestione dei fondi comuni d'investimento e dalle società di intermediazione mobiliare di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, sono deducibili nei limiti del 96 per cento del loro ammontare. Nell'ambito del consolidato nazionale di cui agli articoli da 126 a 136, l'ammontare complessivo degli interessi passivi maturati in capo a soggetti partecipanti al consolidato a favore di altri soggetti partecipanti è integralmente deducibile sino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi passivi maturati in capo ai soggetti di cui al primo periodo

partecipanti a favore di soggetti estranei al consolidato. La società o ente controllante opera la deduzione integrale degli interessi passivi di cui al secondo periodo nella dichiarazione dei redditi del consolidato di cui all'articolo 131, apportando la relativa variazione in diminuzione della somma algebrica dei redditi complessivi netti dei soggetti partecipanti.

14. In caso di partecipazione al consolidato nazionale di cui agli articoli da 126 a 136, l'eventuale eccedenza di interessi passivi e oneri assimilati indeducibili generatasi in capo a un soggetto, a esclusione di quella generatasi in periodi d'imposta anteriori all'ingresso nel consolidato nazionale, può essere portata in abbattimento del reddito complessivo di gruppo se e nei limiti in cui altri soggetti partecipanti al consolidato presentino, per lo stesso periodo d'imposta:

a) una quota eccedente di cui al comma 7, anche riportata da periodi d'imposta precedenti, purché non anteriori all'ingresso nel consolidato nazionale;

b) una eccedenza di interessi attivi e proventi finanziari assimilati di cui al comma 1, lettere a) e b), purché nel secondo caso si tratti di eccedenza di interessi attivi e proventi finanziari assimilati riportata da periodi d'imposta non anteriori all'ingresso nel consolidato nazionale.

15. Resta ferma l'applicazione prioritaria delle regole di indeducibilità assoluta previste dall'articolo 99, comma 2, dall'articolo 119, comma 8, e **((dall'articolo 267, comma 1))**.

16. Gli interessi passivi di cui al presente articolo, sostenuti dagli intermediari finanziari, a eccezione di quelli indicati nel comma 13, primo periodo, sono deducibili nei limiti:

a) del 96 per cento del loro ammontare per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025;

b) del 97 per cento del loro ammontare per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al **((31 dicembre 2026;))**

c) del 98 per cento del loro ammontare per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2027;

d) del 99 per cento del loro ammontare per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2028.

17. Si applicano le disposizioni del comma 13, secondo periodo, del presente articolo.

18. Per gli intermediari finanziari di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, gli interessi passivi concorrono alla formazione del valore della produzione netta nella misura di cui al

comma 16.

19. Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso:

a) al 31 dicembre 2027, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando il comma 16, lettera a), e non si tiene conto delle disposizioni di cui alla lettera b);

b) al 31 dicembre 2028, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata, non applicando il comma 16 lettera b), e non si tiene conto delle disposizioni di cui alla lettera c);

c) al 31 dicembre 2029, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando il comma 16, lettera c), e non si tiene conto delle disposizioni di cui alla lettera d);

d) al 31 dicembre 2030, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando il comma 16, lettera d).

ART. 106

Deducibilità degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione

(articolo 1, comma 36, legge 24 dicembre 2007, n. 244)

1. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di studio sulla fiscalità diretta e indiretta delle imprese immobiliari, con il compito di proporre, entro il 30 giugno 2008, l'adozione di modifiche normative, con effetto anche a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, volte alla semplificazione e alla razionalizzazione del sistema vigente, tenendo conto delle differenziazioni esistenti tra attività di gestione e attività di costruzione e della possibilità di prevedere, compatibilmente con le esigenze di gettito, disposizioni agevolative in funzione della politica di sviluppo dell'edilizia abitativa, ferma restando, fino all'applicazione delle suddette

modifiche normative, la non rilevanza ai fini dell'articolo 105, degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare. Si considerano società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare, le società il cui valore dell'attivo patrimoniale è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui ricavi sono rappresentati per almeno i due terzi da canoni di locazione o affitto di aziende il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati.

ART. 107

Indeducibilità degli interessi sulle liquidazioni e versamenti IVA per i contribuenti minori

(articolo 66, comma 11, decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n.427)

1. Gli interessi di cui all'articolo 7, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542, non sono deducibili ai fini delle imposte sui redditi.

ART. 108

Oneri fiscali e contributivi

(articolo 99 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 6 comma 1, decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185 convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n.2; articolo 2, comma 1, decreto-legge 6 dicembre 2011 n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214)

1. Le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento.

2. A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, è ammesso in deduzione ai sensi del comma 1 un importo pari al 10 per cento dell'imposta regionale sulle attività produttive determinata ai sensi degli articoli 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati.
3. A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012 è ammesso in deduzione ai sensi del comma 1 un importo pari all'imposta regionale sulle attività produttive determinata ai sensi degli articoli 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 e 4-octies, del medesimo decreto legislativo n. 446 del 1997.
4. Gli accantonamenti per imposte non ancora definitivamente accertate sono deducibili nei limiti dell'ammontare corrispondente alle dichiarazioni presentate, agli accertamenti o provvedimenti degli uffici e alle decisioni delle corti di giustizia tributarie.
5. I contributi ad associazioni sindacali e di categoria sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti, se e nella misura in cui sono dovuti, in base a formale deliberazione dell'associazione.

ART. 109

Oneri di utilità sociale

(articolo 100 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 27, commi 1 e 2, legge 13 maggio 1999 n. 133; articolo 11, comma 6, decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 13; articolo 54 legge 21 novembre 2000, n. 342)

1. Le spese relative a opere o servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza

sociale e sanitaria o culto, sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

2. Sono inoltre deducibili:

a) le erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità comprese fra quelle indicate nel comma 1 o finalità di ricerca scientifica, nonché i contributi, le donazioni e le oblazioni di cui all'articolo 10, comma 1, lettera m), per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;

b) le erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche aventi sede nel Mezzogiorno che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica, per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;

c) le erogazioni liberali a favore dei concessionari privati per la radiodiffusione sonora a carattere comunitario per un ammontare complessivo non superiore all'1 per cento del reddito imponibile del soggetto che effettua l'erogazione stessa;

d) le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e del decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409 nella misura effettivamente rimasta a carico. La necessità delle spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza archeologia, belle arti e paesaggio del Ministero della cultura, previo accertamento della loro congruità effettuato d'intesa con il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate. La deduzione non spetta in caso di mutamento di destinazione dei beni senza la preventiva autorizzazione della Soprintendenza archeologia, belle arti e paesaggio del Ministero della cultura, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati e di tentata esportazione non autorizzata di questi ultimi. La soprintendenza archeologia, belle arti e paesaggio del Ministero della cultura dà immediata comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate delle violazioni che comportano la indeducibilità e dalla data di ricevimento della comunicazione inizia a decorrere il termine per la rettifica della dichiarazione dei redditi;

e) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di

associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'articolo 2 del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione di mostre e di esposizioni, che siano di rilevante interesse scientifico o culturale, delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari. Le mostre, le esposizioni, gli studi e le ricerche devono essere autorizzati, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio superiore per i beni culturali e paesaggistici, dal Ministero della cultura, che dovrà approvare la previsione di spesa e il conto consuntivo. Il Ministero della cultura stabilisce i tempi necessari affinchè le erogazioni fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi preindicati, e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati, ovvero utilizzate non in conformità alla destinazione, affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

f) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro e il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

g) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a euro 30.000 o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri ai sensi dell'articolo 14, comma 4, nei Paesi non appartenenti all'OCSE;

h) le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore degli enti del Terzo settore di natura non commerciale, nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi;

i) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute, per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo. Il Ministro della cultura individua con proprio decreto periodicamente, sulla base di criteri che saranno definiti sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, i soggetti e le categorie di soggetti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali; determina, a valere sulla somma allo scopo indicata, le quote assegnate a ciascun ente o soggetto beneficiario; definisce gli obblighi di informazione da parte dei soggetti erogatori e dei soggetti beneficiari; vigila sull'impiego delle erogazioni e comunica, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento all'Agenzia delle entrate, l'elenco dei soggetti erogatori e l'ammontare delle erogazioni liberali da essi effettuate.

Nel caso che, in un dato anno, le somme complessivamente erogate abbiano superato la somma allo scopo indicata o determinata, i singoli soggetti beneficiari che abbiano ricevuto somme di importo maggiore della quota assegnata dal Ministero della cultura versano all'entrata dello Stato un importo pari al 37 per cento della differenza;

l) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato e dei comuni, per contributi volontari versati in seguito a eventi sismici o calamitosi che hanno colpito l'ente in favore del quale si effettua il versamento. Il Ministro dell'economia e delle finanze, con proprio decreto, in seguito a eventi sismici o calamitosi, sulla base di criteri da definire sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, individua gli enti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali; determina, a valere sulla somma allo scopo indicata, le quote assegnate a ciascun ente o soggetto beneficiario; definisce gli obblighi di informazione da parte dei soggetti erogatori e dei soggetti beneficiari; vigila sull'impiego delle erogazioni e comunica, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, all'Agenzia delle entrate l'elenco dei soggetti erogatori e l'ammontare delle erogazioni liberali da essi effettuate;

m) le erogazioni liberali in denaro a favore di organismi di gestione di parchi e riserve naturali, terrestri e marittimi, statali e regionali, e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale come individuata dalla vigente disciplina, statale e regionale, nonché gestita dalle associazioni e fondazioni private indicate nell'articolo 159, comma 6, lettera a), effettuate per sostenere attività di

conservazione, valorizzazione, studio, ricerca e sviluppo dirette al conseguimento delle finalità di interesse generale cui corrispondono tali ambiti protetti. Il Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica individua con proprio decreto, periodicamente, i soggetti e le categorie di soggetti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali; determina, a valere sulla somma allo scopo indicata, le quote assegnate a ciascun ente o soggetto beneficiario. Nel caso che in un dato anno le somme complessivamente erogate abbiano superato la somma allo scopo indicata o determinata i singoli soggetti beneficiari che abbiano ricevuto somme di importo maggiore della quota assegnata dal Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica, versano all'entrata dello Stato un importo pari al 37 per cento della differenza;

n) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute, per la realizzazione di programmi di ricerca scientifica nel settore della sanità autorizzate dal Ministro della salute con apposito decreto che individua annualmente, sulla base di criteri che saranno definiti sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, i soggetti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali. Il predetto decreto determina altresì, fino a concorrenza delle somme allo scopo indicate, l'ammontare delle erogazioni deducibili per ciascun soggetto erogatore, nonché definisce gli obblighi di informazione da parte dei soggetti erogatori e dei soggetti beneficiari. Il Ministero della salute vigila sull'impiego delle erogazioni e comunica, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, all'Agenzia delle entrate, l'elenco dei soggetti erogatori e l'ammontare delle erogazioni liberali deducibili da essi effettuate;

o) le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado, statali e paritari senza scopo di lucro appartenenti al sistema nazionale di istruzione di cui alla legge 10 marzo 2000, n. 62, nonché a favore degli istituti tecnici superiori di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 25 gennaio 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 86 dell'11 aprile 2008, finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta formativa, nel limite del 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato e comunque nella misura massima di euro 70.000 annui; la deduzione spetta a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33;

p) le somme corrisposte, anche su base volontaria al fondo istituito, con mandato senza rappresentanza, presso uno dei consorzi cui le imprese aderiscono in ottemperanza a obblighi di legge, in conformità alle disposizioni di legge o contrattuali, indipendentemente dal trattamento contabile a esse applicato, a condizione che siano utilizzate in conformità agli scopi di tali consorzi;
q) le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri Stati, per il tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti. Non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi degli articoli 94, comma 2, e 95, comma 1, lettera c), i beni ceduti gratuitamente ai sensi della presente lettera.
3. Alle erogazioni liberali in denaro di enti o di istituzioni pubbliche, di fondazioni o di associazioni legalmente riconosciute, effettuate per il pagamento delle spese di difesa dei soggetti ammessi al patrocinio a spese dello Stato, non si applica il limite di cui al comma 1, anche quando il soggetto erogatore non abbia le finalità statutarie istituzionali di cui al medesimo comma 1.
4. Le erogazioni liberali diverse da quelle considerate nei commi da 1 a 3 e nell'articolo 104, comma 1, non sono ammesse in deduzione.
5. A decorrere dall'anno 2014, ai fini dell'imposta sul reddito delle società, si detrae, fino a concorrenza dell'ammontare dell'imposta lorda, un importo pari al 26 per cento dell'onere per le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore dei partiti politici iscritti nella prima sezione del registro di cui all'articolo 4 del decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito con modificazioni dalla legge 21 febbraio 2014, n. 13, per importi compresi tra euro 30 e euro 30.000 annui limitatamente alle società e agli enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), diversi dagli enti nei quali vi sia una partecipazione pubblica o i cui titoli siano negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri, nonché dalle società ed enti che controllano, direttamente o indirettamente, tali soggetti, ovvero ne sono controllati o sono controllati dalla stessa società o ente che controlla i soggetti medesimi, nonché dalle società concessionarie dello Stato o di enti pubblici, per la durata del rapporto di concessione.
6. I prodotti editoriali e le dotazioni informatiche non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione, ceduti gratuitamente agli enti locali, agli istituti di prevenzione e pena, alle istituzioni scolastiche, agli orfanotrofi ed enti religiosi, sono considerati distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto e non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi

dell'articolo 94, comma 2, in materia di ricavi, e dell'articolo 95, comma 1, lettera c), in materia di plusvalenze patrimoniali, del presente testo unico.
7. Con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono stabilite le disposizioni di attuazione del presente articolo.

ART. 110

Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite

(articolo 101 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 1, comma 4, primo e secondo periodo, decreto-legge 24 settembre 2002, n. 209, convertito con modificazioni dalla legge 22 novembre 2002, n.265; articolo 1, comma 62, legge 24 dicembre 2007, n. 244; articolo 5-quinquies, comma 3, decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n.248)

1. Le minusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati negli articoli 94, comma 1, e 96, determinate con gli stessi criteri stabiliti per la determinazione delle plusvalenze, sono deducibili se sono realizzate ai sensi dell'articolo 95, commi 1, lettere a) e b), e 2.
2. Relativamente alle minusvalenze di ammontare complessivo superiore a euro cinque milioni, derivanti da cessioni di partecipazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie realizzate, anche a seguito di più atti di disposizione, a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 25 settembre 2002, il contribuente comunica all'Agenzia delle entrate i dati e le notizie necessari al fine di consentire l'accertamento della conformità dell'operazione di cessione con le disposizioni dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti i dati e le notizie oggetto di comunicazione, nonché le procedure e i termini della stessa.
3. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, non si applicano le disposizioni di cui al comma 2.

4. Relativamente alle minusvalenze e alle differenze negative di cui all'articolo 118, ai commi 4, 5 e 6, di ammontare superiore a euro 50.000, derivanti da operazioni su azioni o altri titoli negoziati, anche a seguito di più operazioni, in mercati regolamentati italiani o esteri e realizzate a decorrere dal periodo d'imposta cui si applicano le disposizioni del decreto legislativo 12 dicembre 2003, n. 344, il contribuente comunica all'Agenzia delle entrate i dati e le notizie necessari al fine di consentire l'accertamento della conformità delle relative operazioni alle disposizioni dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti i dati e le notizie oggetto delle comunicazioni, nonché le procedure e i termini delle stesse.

5. **((Per la valutazione dei beni indicati nell'articolo 94, comma 1, lettere c), d) ed e), che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, si applicano le disposizioni dell'articolo 103; tuttavia, per i beni indicati nell'articolo 94, comma 1, lettera e), che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, le minusvalenze sono deducibili se sono realizzate ai sensi dell'articolo 95, commi 1, lettere a) e b), e 2.)) ((3))**

6. In deroga al comma 5, 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 94, comma 1, lettere c) e d), che si considerano immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 94, comma 4, rileva secondo le disposizioni dell'articolo 119, comma 2.

7. Per le immobilizzazioni finanziarie costituite da partecipazioni in imprese controllate o collegate, iscritte in bilancio a norma dell'articolo 2426, numero 4), del codice civile o di leggi speciali, non è deducibile, anche a titolo di ammortamento, la parte del costo di acquisto eccedente il valore corrispondente alla frazione di patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa partecipata.

8. Si considerano sopravvenienze passive il mancato conseguimento di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, il sostenimento di spese, perdite od oneri a fronte di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi e la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi diverse da quelle di cui all'articolo 96.

9. Le perdite di beni di cui al comma 1, commisurate al costo non ammortizzato di essi, e le perdite su crediti, diverse da quelle deducibili ai sensi dell'articolo 115, comma 3, sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi e in ogni caso, per le perdite su crediti, se il debitore è assoggettato a procedure

concorsuali o ha concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 57 del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, o accordi in esecuzione di piani attestati di risanamento ai sensi dell'articolo 56 del citato decreto legislativo n. 14 del 2019, o è assoggettato a procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni. Ai fini del presente comma, il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa della liquidazione giudiziale o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o della sentenza di omologazione dell'accordo di ristrutturazione o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi o, per le procedure estere equivalenti, dalla data di ammissione ovvero, per i predetti accordi in esecuzione di piani attestati di risanamento, dalla data di iscrizione nel registro delle imprese. Gli elementi certi e precisi sussistono in ogni caso quando il credito sia di modesta entità e sia decorso un periodo di sei mesi dalla scadenza di pagamento del credito stesso. Il credito si considera di modesta entità quando ammonta a un importo non superiore a euro 5.000 per le imprese di più rilevante dimensione di cui all'articolo 337, comma 2, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento, e non superiore a euro 2.500 per le altre imprese. Gli elementi certi e precisi sussistono inoltre quando il diritto alla riscossione del credito è prescritto. Gli elementi certi e precisi sussistono inoltre in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili.

10. Per i crediti di modesta entità e per quelli vantati nei confronti di debitori che siano assoggettati a procedure concorsuali o a procedure estere equivalenti ovvero abbiano concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti o accordi in esecuzione di piani attestati di risanamento, la deduzione della perdita su crediti è ammessa, ai sensi del comma 9, nel periodo di imputazione in bilancio, anche quando detta imputazione avvenga in un periodo di imposta successivo a quello in cui, ai sensi del predetto comma, sussistono gli elementi certi e precisi ovvero il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale, semprechè l'imputazione non avvenga in un periodo di imposta successivo a quello in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla cancellazione del credito dal bilancio.

11. Le perdite attribuite per trasparenza dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice

sono utilizzabili solo in abbattimento degli utili attribuiti per trasparenza dalla stessa società che ha generato le perdite.

12. I versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale alle società indicate al comma 11 dai propri soci e la rinuncia degli stessi soci ai crediti non sono ammessi in deduzione e il relativo ammontare, nei limiti del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia, si aggiunge al costo della partecipazione.

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, ha disposto (con l'art. 5, comma 3) che "Le disposizioni di cui alle lettere a), c) e f) dei commi 1 e 2 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025; tuttavia, per i beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e per i beni di cui all'articolo 94, comma 1, lettera e), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi, di cui al decreto legislativo 19 giugno 2026, n. 117, detenuti dai soggetti diversi da quelli 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, 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 in applicazione delle disposizioni vigenti anteriormente alle modifiche apportate dal presente articolo".

ART. 111

Ammortamento dei beni materiali

(articolo 102 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 102-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 36, commi 7 e 7-bis, primo

periodo, decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 del 2006, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n.248; articolo 1, commi da 65 a 69, legge 29 dicembre 2022, n. 197; articolo 2, comma 218, legge 24 dicembre 2007, n. 244)

1. Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.
2. Ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili il costo complessivo dei fabbricati strumentali è assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza. Il costo da attribuire alle predette aree, ove non autonomamente acquistate in precedenza, è quantificato in misura pari al maggior valore tra quello esposto in bilancio nell'anno di acquisto e quello corrispondente al 20 per cento e, per i fabbricati industriali, al 30 per cento del costo complessivo stesso. Per fabbricati industriali si intendono quelli destinati alla produzione o trasformazione di beni. Le disposizioni di cui al presente comma si applicano, con riguardo alla quota capitale dei canoni, anche ai fabbricati strumentali in locazione finanziaria.
3. Le quote di ammortamento del costo dei fabbricati strumentali per l'esercizio delle imprese, operanti nei settori indicati al comma 4, sono deducibili in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo degli stessi fabbricati del coefficiente del 6 per cento. La disposizione del primo periodo si applica limitatamente ai fabbricati strumentali utilizzati per l'attività svolta nei settori indicati al comma 4.
4. Ai fini del comma 3, le imprese devono svolgere una delle attività riferite ai seguenti codici ATECO: 47.11.02 (già 47.11.10 Ipermercati); 47.11.02 (già 47.11.20 Supermercati); 47.11.02 (già 47.11.30 Discount di alimentari); 47.11.02 (già 47.11.40 Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari); 47.11.01 (già 47.11.50 Commercio al dettaglio di prodotti surgelati); 47.12.10 (già 47.19.10 Grandi magazzini); 47.12.10 (già 47.19.20 Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici); 47.19.20 (già 47.19.90 Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari); 47.21 (Commercio al dettaglio di frutta e verdura in esercizi specializzati); 47.22 (Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne in esercizi specializzati); 47.23 (Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi in esercizi specializzati); 47.24 (Commercio al dettaglio di

pane, torte, dolciumi e confetteria in esercizi specializzati); 47.22 (già 47.25 Commercio al dettaglio di bevande in esercizi specializzati); 47.26 (Commercio al dettaglio di prodotti del tabacco in esercizi specializzati); 47.22 (già 47.29 Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati).

5. Le imprese di cui ai commi 3 e 4 il cui valore del patrimonio è prevalentemente costituito da beni immobili diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività dell'impresa, dagli impianti e dai fabbricati utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa, aderenti al regime di tassazione di gruppo disciplinato dagli articoli 126 e seguenti, possono avvalersi della disposizione del comma 3 in relazione ai fabbricati concessi in locazione a imprese operanti nei settori di cui al comma 4 e aderenti al medesimo regime di tassazione di gruppo.

6. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono adottate le disposizioni di attuazione dei commi da 3 a 5.

7. Le disposizioni dei commi da 3 a 6 si applicano per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 e per i successivi quattro periodi di imposta.

8. La deduzione è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, ridotti alla metà per il primo esercizio. I coefficienti sono stabiliti per categorie di beni omogenei in base al normale periodo di deperimento e consumo nei vari settori produttivi.

9. In caso di eliminazione di beni non ancora completamente ammortizzati dal complesso produttivo, il costo residuo è ammesso in deduzione.

10. Per i beni il cui costo unitario non è superiore a euro 516,46 è consentita la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute.

11. Le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, che dal bilancio non risultino imputate a incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili; per le imprese di nuova costituzione il limite percentuale si calcola, per il primo esercizio, sul costo complessivo quale risulta alla fine dell'esercizio. L'eccedenza è deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi. Per specifici settori produttivi possono essere stabiliti, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, diversi criteri e modalità

di deduzione. Resta ferma la deducibilità nell'esercizio di competenza dei compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni, del cui costo non si tiene conto nella determinazione del limite percentuale sopra indicato.

12. Per i beni concessi in locazione finanziaria l'impresa concedente che imputa a conto economico i relativi canoni deduce quote di ammortamento determinate in ciascun esercizio nella misura risultante dal relativo piano di ammortamento finanziario. Per l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni di locazione finanziaria, a prescindere dalla durata contrattuale prevista, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 8, in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa; in caso di beni immobili, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore a dodici anni. Per i beni di cui all'articolo 168, comma 1, lettera b), la deducibilità dei canoni di locazione finanziaria è ammessa per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 8. La quota di interessi impliciti desunta dal contratto è soggetta alle regole dell'articolo 105.

13. Per le aziende date in affitto o in usufrutto le quote di ammortamento sono deducibili nella determinazione del reddito dell'affittuario o dell'usufruttuario. Le quote di ammortamento sono commisurate al costo originario dei beni quale risulta dalla contabilità del concedente e sono deducibili fino a concorrenza del costo non ancora ammortizzato ovvero, se il concedente non ha tenuto regolarmente il registro dei beni ammortizzabili o altro libro o registro secondo le modalità di cui all'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, e dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 9 dicembre 1996, n. 695, considerando già dedotte, per il 50 per cento del loro ammontare, le quote relative al periodo di ammortamento già decorso.

Le disposizioni di cui al presente comma non si applicano nei casi di deroga convenzionale alle norme dell'articolo 2561 del codice civile, concernenti l'obbligo di conservazione dell'efficienza dei beni ammortizzabili.

14. Le quote d'ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica a uso pubblico di cui all'articolo 1, comma 1, lettera gg), del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui

al decreto legislativo 1° agosto 2003, n. 259, sono deducibili nella misura dell'80 per cento.
La percentuale di cui al primo periodo è elevata al 100 per cento per gli oneri relativi a impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte di imprese di autotrasporto limitatamente a un solo impianto per ciascun veicolo.
15. Le disposizioni di cui ai commi 1, 8 e 12 non si applicano ai beni mobili registrati con costo ammortizzabile ai fini fiscali in un periodo non inferiore a dieci anni, la cui utilizzazione richieda un equipaggio di almeno sei persone, qualora siano concessi in locazione finanziaria con obbligo di acquisto, da un Gruppo europeo di interesse economico (GEIE) o da una società per azioni o a responsabilità limitata per le quali sia stata esercitata l'opzione prevista dall'articolo 124, comma 4 a un'impresa che li destini all'esercizio della propria attività abituale.
16. Le quote di ammortamento dei beni materiali strumentali per l'esercizio delle seguenti attività regolate, sono deducibili nella misura determinata dalle disposizioni di cui al presente comma e ai commi da 17 a 22, ferma restando, per quanto non diversamente stabilito, la disciplina di cui ai commi da 1 a 14:
a) distribuzione e trasporto di gas naturale di cui all'articolo 2, comma 1, lettere n) e ii), del decreto legislativo 23 maggio 2000, n. 164, di attuazione della direttiva 98/30/CE relativa a norme comuni per il mercato interno del gas;
b) distribuzione di energia elettrica e gestione della rete di trasmissione nazionale dell'energia elettrica di cui all'articolo 2, commi 14 e 20, del decreto legislativo 16 marzo 1999, n. 79, di attuazione della direttiva 96/92/CE recante norme comuni per il mercato interno dell'energia elettrica.
17. Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio delle attività regolate di cui al comma 16 sono deducibili in misura non superiore a quella che si ottiene dividendo il costo dei beni per la durata delle rispettive vite utili così come determinate ai fini tariffari dall'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente, e riducendo il risultato del 20 per cento:
a) nelle tabelle 1 e 2, rubricate "durata convenzionale tariffaria delle infrastrutture" ed allegate alle delibere 29 luglio 2005, n. 166, e 29 settembre 2004, n. 170, prorogata con delibera 30 settembre 2005, n. 206, rispettivamente per l'attività di trasporto e distribuzione di gas naturale. Per i fabbricati iscritti in bilancio entro l'esercizio in corso al 31 dicembre 2004 si assume una vita utile pari a 50 anni;
b) nell'appendice 1 della relazione tecnica alla delibera 30 gennaio 2004, n. 5, per l'attività di

trasmissione e distribuzione di energia elettrica, rubricata "capitale investito riconosciuto e vita utile dei cespiti".

18. Per i beni di cui al comma 16, la vita utile cui fare riferimento ai fini di cui al comma 17 decorre dall'esercizio di entrata in funzione, anche se avvenuta presso precedenti soggetti utilizzatori, e non si modifica per effetto di eventuali successivi trasferimenti.

Le quote di ammortamento del costo dei beni di cui al comma 16 sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene e, per i beni ceduti o devoluti all'ente concessionario, fino al periodo d'imposta in cui avviene il trasferimento e in proporzione alla durata del possesso.

19. Le eventuali modifiche delle vite utili di cui al comma 17, deliberate ai fini tariffari dall'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente, successivamente al 1° gennaio 2006, rilevano anche ai fini della determinazione delle quote di ammortamento deducibili.

20. In caso di beni utilizzati in locazione finanziaria, indipendentemente dai criteri di contabilizzazione, la deduzione delle quote di ammortamento compete all'impresa utilizzatrice; alla formazione del reddito imponibile di quella concedente concorrono esclusivamente i proventi finanziari impliciti nei canoni di locazione finanziaria determinati in ciascun esercizio nella misura risultante dal piano di ammortamento finanziario.

21. Le disposizioni di cui ai commi da 16 a 22 si applicano esclusivamente ai beni classificabili nelle categorie omogenee individuate dall'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente. Per i beni non classificabili in tali categorie continuano ad applicarsi i commi da 1 a 14.

22. Per i costi incrementativi capitalizzati successivamente all'entrata in funzione dei beni di cui al comma 16 le quote di ammortamento sono determinate in base alla vita utile residua dei beni.

ART. 112

Ammortamento dei beni immateriali

(articolo 103 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, comma 1079, legge 30 dicembre 2018, n. 145; articolo 1, comma 714, legge 27 dicembre 2019, n. 160; articolo

1, comma 16, legge 30 dicembre 2024, n. 207)

1. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico sono deducibili in misura non superiore al 50 per cento del costo; quelle relative al costo dei marchi d'impresa sono deducibili in misura non superiore a un diciottesimo del costo.

2. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di concessione e degli altri diritti iscritti nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto o dalla legge.

3. Le quote di ammortamento del valore di avviamento iscritto nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura non superiore a un diciottesimo del valore stesso.

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 deduzione del costo dei marchi d'impresa, dell'avviamento e delle attività immateriali a vita utile indefinita è ammessa in misura non superiore a un diciottesimo del loro valore, a partire dal periodo d'imposta in cui sono imputati a conto economico i relativi costi e fino a concorrenza di questi ultimi.)) ((3))**

4-bis. **((In deroga al comma 4, la deduzione del valore fiscale delle attività immateriali, di cui al medesimo comma, è ammessa in misura non superiore a un diciottesimo della differenza tra tale valore e quello rilevato in bilancio, a prescindere dall'imputazione a conto economico, nel caso in cui le predette attività sono:))**

a) **((rilevate a seguito di operazioni di cessione d'azienda o rami d'azienda, contabilizzate con regole diverse dal metodo dell'acquisto;))**

b) **((assunte in applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 192)) ((3))**

5. Le quote di ammortamento relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali che hanno dato luogo all'iscrizione di attività per imposte anticipate cui si applica l'articolo 278, commi 1, 3, 4 e 5, non ancora dedotte fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017, sono deducibili per il 5 per cento del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, per il

3 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, per il 10 per cento del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, per il 12 per cento del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027, per il 5 per cento del loro ammontare complessivo nei periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2028 e al 31 dicembre 2029.
Restano ferme le quote di ammortamento previste precedentemente alla data del 1° gennaio 2019, se di minore ammontare rispetto a quelle rideterminate in base alla disposizione del primo periodo; in tal caso, la differenza è deducibile nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2029.
6. La deduzione della quota del 5 per cento dell'ammontare dei componenti negativi prevista dal comma 5, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025 e ai quattro successivi.
7. La deduzione della quota del 13 per cento dell'ammontare dei componenti negativi prevista dal comma 5, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025 e per quello successivo, è differita, in quote costanti, rispettivamente, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 e ai tre successivi nonché al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e ai due successivi.
8. Si applica la disposizione dell'articolo 111, comma 13.

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, ha disposto (con l'art. 5, comma 5) che "Le disposizioni di cui al comma 1, lettera d), e al comma 2, lettera d), 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".

ART. 113

Ammortamento finanziario dei beni gratuitamente devolvibili

(articolo 104 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Per i beni gratuitamente devolvibili alla scadenza di una concessione è consentita, in luogo dell'ammortamento di cui agli articoli 111, commi 1, 8, 9, 10, 11, 12, 13 e 14, e 112, commi 1, 2, 3 e 4 la deduzione di quote costanti di ammortamento finanziario.
2. La quota di ammortamento finanziario deducibile è determinata dividendo il costo dei beni, diminuito degli eventuali contributi del concedente, per il numero degli anni di durata della concessione, considerando tali anche le frazioni. In caso di modifica della durata della concessione, la quota deducibile è proporzionalmente ridotta o aumentata a partire dall'esercizio in cui la modifica è stata convenuta.
3. In caso di incremento o di decremento del costo dei beni, per effetto di sostituzione a costi superiori o inferiori, di ampliamenti, ammodernamenti o trasformazioni, di perdite e di ogni altra causa, la quota di ammortamento finanziario deducibile è rispettivamente aumentata o diminuita, a partire dall'esercizio in cui si è verificato l'incremento o il decremento, in misura pari al relativo ammontare diviso per il numero dei residui anni di durata della concessione.
4. Per le concessioni relative alla costruzione e all'esercizio di opere pubbliche sono ammesse in deduzione quote di ammortamento finanziario differenziate da calcolare sull'investimento complessivo realizzato. Le quote di ammortamento sono determinate nei singoli casi in rapporto proporzionale alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione, includendo nel costo ammortizzabile gli interessi passivi anche in deroga alle disposizioni dell'articolo 119, comma 1.

ART. 114

Accantonamenti di quiescenza e previdenza

(articolo 105 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 10, comma 1,

decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252)

1. Gli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente istituiti ai sensi dell'articolo 2117 del codice civile, se costituiti in conti individuali dei singoli dipendenti, sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto di lavoro dei dipendenti stessi.
2. I maggiori accantonamenti necessari per adeguare i fondi a sopravvenute modificazioni normative e retributive sono deducibili nell'esercizio dal quale hanno effetto le modificazioni o per quote costanti nell'esercizio stesso e nei due successivi.
3. L'ammontare del TFR annualmente destinato a forme pensionistiche complementari è deducibile nella misura prevista dal comma 4.
4. Dal reddito d'impresa è deducibile un importo pari al 4 per cento dell'ammontare del TFR annualmente destinato a forme pensionistiche complementari e al Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile; per le imprese con meno di 50 addetti tale importo è elevato al 6 per cento.
5. Le disposizioni dei commi 1 e 2 valgono anche per gli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all'articolo 19, comma 1, lettere c), e) e g).

ART. 115

Svalutazione dei crediti e accantonamenti per rischi su crediti

(articolo 106 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 16, comma 9, decreto legislativo 26 maggio 1997, n. 173; articolo 1, commi 56, 57 e 58 legge 30 dicembre 2025, n. 199)

1. Le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle cessioni di beni e dalle prestazioni di servizi indicate nell'articolo 94, comma 1, sono

deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi. Nel computo del limite si tiene conto anche di accantonamenti per rischi su crediti. La deduzione non è più ammessa quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti ha raggiunto il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

2. Le perdite sui crediti di cui al comma 1, determinate con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, sono deducibili a norma dell'articolo 110, limitatamente alla parte che eccede l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti nei precedenti esercizi. Se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti eccede il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

3. Per gli intermediari finanziari, le svalutazioni e le perdite su crediti verso la clientela iscritti in bilancio a tale titolo e le perdite realizzate mediante cessione a titolo oneroso sono deducibili integralmente nell'esercizio in cui sono rilevate in bilancio. Ai fini del presente comma le svalutazioni e le perdite diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso si assumono al netto delle rivalutazioni dei crediti risultanti in bilancio.

4. I crediti devono essere iscritti secondo il valore presumibile di realizzazione. Nel calcolo del valore presumibile di realizzazione dei crediti nei confronti di assicurati può tenersi conto della negativa evoluzione degli incassi, desunta dalle esperienze acquisite dall'impresa negli esercizi precedenti, riguardanti categorie omogenee dei crediti medesimi. Le relative svalutazioni possono essere determinate anche in modo forfettario; il loro importo è indicato nella nota integrativa. Alle svalutazioni dei crediti nei confronti di assicurati, determinate in conformità al presente comma, si applicano le disposizioni di cui al comma 3.

5. Per gli intermediari finanziari nell'ammontare dei crediti rilevanti ai fini dei commi 1, 2 e 3 si comprendono anche quelli impliciti nei contratti di locazione finanziaria.

6. In deroga a quanto disposto, rispettivamente, dal comma 3 del presente articolo e dall'articolo 6, comma 1, lettera c-bis), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 e per i tre successivi, per i crediti del primo e secondo stadio di rischio di credito, le svalutazioni derivanti esclusivamente dall'adozione del modello di

rilevazione del fondo a copertura delle perdite per perdite attese su crediti sono deducibili, in quote costanti, nell'esercizio in cui le stesse sono iscritte in bilancio e nei quattro successivi.
7. L'articolo 278, commi 1, 3, 4 e 5, non è applicabile alle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio, a seguito dell'applicazione delle disposizioni di cui al comma 6 del presente articolo. Le imposte anticipate di cui al primo periodo non rilevano altresì ai fini della differenza di cui all'articolo 11, comma 2, del decreto-legge 3 maggio 2016, n. 59, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 giugno 2016, n. 119.
8. Nella determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui ai commi 6 e 7.

ART. 116

Altri accantonamenti

(articolo 107 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Gli accantonamenti a fronte delle spese per lavori ciclici di manutenzione e revisione delle navi e degli aeromobili sono deducibili nei limiti del 5 per cento del costo di ciascuna nave o aeromobile quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili. La differenza tra l'ammontare complessivamente dedotto e la spesa complessivamente sostenuta concorre a formare il reddito, o è deducibile se negativa, nell'esercizio in cui ha termine il ciclo.
2. Per le imprese concessionarie della costruzione e dell'esercizio di opere pubbliche e le imprese subconcessionarie di queste sono deducibili gli accantonamenti a fronte delle spese di ripristino o di sostituzione dei beni gratuitamente devolvibili allo scadere della concessione e delle altre spese di cui all'articolo 111, comma 11. La deduzione è ammessa, per ciascun bene, nel limite massimo del 5 per cento del costo e non è più ammessa quando il fondo ha raggiunto l'ammontare complessivo delle spese relative al bene medesimo sostenute negli ultimi due esercizi. Per le imprese concessionarie di

costruzione e gestione di autostrade e trafori la percentuale di cui al secondo periodo è pari all'1 per cento. Se le spese sostenute in un esercizio sono superiori all'ammontare del fondo l'eccedenza è deducibile in quote costanti nell'esercizio stesso e nei cinque successivi. L'ammontare degli accantonamenti non utilizzati concorre a formare il reddito dell'esercizio in cui avviene la devoluzione.
3. Gli accantonamenti a fronte degli oneri derivanti da operazioni a premio e da concorsi a premio sono deducibili in misura non superiore, rispettivamente, al 30 per cento e al 70 per cento dell'ammontare degli impegni assunti nell'esercizio, a condizione che siano distinti per esercizio di formazione. L'utilizzo a copertura degli oneri relativi ai singoli esercizi deve essere effettuato a carico dei corrispondenti accantonamenti sulla base del valore unitario di formazione degli stessi e le eventuali differenze rispetto a tale valore costituiscono sopravvenienze attive o passive.
L'ammontare dei fondi non utilizzato al termine del terzo esercizio successivo a quello di formazione concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.
4. Non sono ammesse deduzioni per accantonamenti diversi da quelli espressamente considerati dalle disposizioni del presente capo.

ART. 117

Spese relative a più esercizi

(articolo 108 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le spese relative a più esercizi sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.
2. Le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse. Le spese del periodo precedente sono commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari:
a) all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni;

b) allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni;
c) allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50. Le spese di cui al presente comma sono deducibili se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 25 marzo 2025, n.33.
2-bis. **((Ai fini del presente articolo si considerano, in ogni caso, spese di rappresentanza gli investimenti di cui all'articolo 15, commi 2 e 3, del decreto legislativo 25 marzo 2024, n. 41, sostenuti dai concessionari di cui all'articolo 2, comma 1, lettera b), del medesimo decreto legislativo 25 marzo 2024, n. 41.)) ((1))**
2-ter. **((Le spese di cui all'articolo 9 del decreto-legge 12 luglio 2018, n. 87, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2018, n. 96, sostenute per le sponsorizzazioni o analoghe tipologie contrattuali da parte di soggetti riconducibili, direttamente o indirettamente, agli operatori di gioco legale che forniscono comunicazioni di carattere informativo relative al gioco medesimo o che forniscono servizi informativi di comparazione di quote o di offerte non sono deducibili ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive))**. **((1))**
3. Le quote di ammortamento dei beni acquisiti in esito agli studi e alle ricerche sono calcolate sul costo degli stessi diminuito dell'importo già dedotto. PERIODO SOPPRESSO DAL D.LGS. 7 AGOSTO 2026, N. 148. (2)
4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1 e 2 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi.
5. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al comma 2, il contribuente può interpellare l'amministrazione, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), della legge 27 luglio 2000, n. 212, in ordine alla qualificazione di determinate spese, sostenute dal contribuente, tra quelle di pubblicità e di propaganda ovvero tra quelle di rappresentanza.

AGGIORNAMENTO (2)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, ha disposto (con l'art. 5, comma 6) che "Le disposizioni di cui al comma 1, lettera e), e al comma 2, lettera e), 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 alle modifiche del presente articolo, 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 alle modifiche del presente articolo, 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 alle modifiche del presente articolo".

AGGIORNAMENTO (1)

Il D.L. 27 luglio 2026, n. 133, convertito con modificazioni dalla L. 25 settembre 2026, n. 166, ha disposto (con l'art. 2-ter, comma 4) che "Le disposizioni di cui ai commi da 1 a 3 si applicano alle spese sostenute a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025".

ART. 118

Norme generali sui componenti del reddito d'impresa

(articolo 109 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 36, comma 13, legge 27 dicembre 1997, n. 449; articolo 2, comma 9, legge 27 dicembre 2002, n. 289; articolo 6 **((, commi da 1 a 5, 6 primo e terzo periodo, 7, 8, 10 e 10-bis))**, decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 convertito con modificazioni dalla legge 17 dicembre 2021, n.215)

1. I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme della presente

Sezione non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia, i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

2. Ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza:

a) i corrispettivi delle cessioni si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili e per le aziende, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale. Non si tiene conto delle clausole di riserva della proprietà. La locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti è assimilata alla vendita con riserva di proprietà;

b) i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni sono ultimate, ovvero, per quelle dipendenti da contratti di locazione, mutuo, assicurazione e altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, alla data di maturazione dei corrispettivi;

c) per le società e gli enti che hanno emesso obbligazioni o titoli similari la differenza tra le somme dovute alla scadenza e quelle ricevute in dipendenza dell'emissione è deducibile in ciascun periodo di imposta per una quota determinata in conformità al piano di ammortamento del prestito.

3. I ricavi, gli altri proventi di ogni genere e le rimanenze concorrono a formare il reddito anche se non risultano imputati al conto economico.

4. Le minusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 110 sulle azioni, quote e strumenti finanziari similari alle azioni che non possiedono i requisiti di cui all'articolo 96 non rilevano fino a concorrenza dell'importo non imponibile dei dividendi, ovvero dei loro acconti, percepiti nei trentasei mesi precedenti il realizzo.

Tale disposizione si applica anche alle differenze negative tra i ricavi dei beni di cui all'articolo 94, comma 1, lettere c) e d), e i relativi costi.

5. Le disposizioni del comma 4 si applicano con riferimento alle azioni, quote e strumenti finanziari similari alle azioni acquisite nei trentasei mesi precedenti il realizzo, sempre che soddisfino i requisiti per l'esenzione di cui all'articolo 96, comma 1, lettere c) e d).

6. Resta ferma l'applicazione dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, anche con riferimento ai differenziali negativi di natura finanziaria derivanti da operazioni iniziate nel periodo d'imposta o in quello precedente sulle azioni, quote e strumenti finanziari similari alle azioni di cui al comma 4.

7. I commi 4, 5 e 6 non si applicano ai 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.

8. Al fine di disapplicare le disposizioni di cui ai commi 4 e 5 il contribuente interpella l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera d), della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo Statuto dei diritti del contribuente.

9. Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza. Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei principi contabili adottati dall'impresa.

Sono tuttavia deducibili:

a) quelli imputati al conto economico di un esercizio precedente, se la deduzione è stata rinviata in conformità alle precedenti norme della presente sezione che dispongono o consentono il rinvio;

b) quelli che pur non essendo imputabili al conto economico, sono deducibili per disposizione di legge.

Le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi.

10. Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi. Se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili in quanto esenti nella determinazione del reddito sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Le plusvalenze di cui all'articolo 96, non rilevano ai fini

dell'applicazione del secondo periodo. Fermo restando quanto previsto dal primo, secondo e terzo periodo, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui all'articolo 104, comma 3, sono deducibili nella misura del 75 per cento.

11. Le spese di vitto e alloggio e quelle per viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, sostenute nel territorio dello Stato, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, sono deducibili a condizione che i pagamenti siano stati eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 14 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

12. Le spese di vitto e alloggio e quelle per viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, sostenute nel territorio dello Stato per le prestazioni di servizi commissionate ai lavoratori autonomi, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, sono deducibili alle condizioni di cui al comma 11.

13. In deroga al comma 1 gli interessi di mora concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui sono percepiti o corrisposti.

14. In deroga al comma 10 non è deducibile il costo sostenuto per l'acquisto del diritto d'usufrutto o altro diritto analogo relativamente a una partecipazione societaria da cui derivino utili esclusi ai sensi dell'articolo 98.

15. Non è deducibile ogni tipo di remunerazione dovuta:

a) su titoli, strumenti finanziari comunque denominati, di cui all'articolo 46, per la quota di essa che direttamente o indirettamente comporti la partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale gli strumenti finanziari sono stati emessi;

b) relativamente ai contratti di associazione in partecipazione e a quelli di cui all'articolo 2554 del codice civile allorché sia previsto un apporto diverso da quello di opere e servizi.

16. Le spese di pubblicità di medicinali comunque effettuata dalle aziende farmaceutiche, ai sensi del decreto legislativo 24 aprile 2006, n. 219, attraverso convegni e congressi, sono deducibili nella misura del 20 per cento ai fini della determinazione del reddito di impresa. La deducibilità della spesa è subordinata all'ottenimento da parte dell'azienda della prescritta autorizzazione ministeriale alla

partecipazione al convegno o al congresso in forma espressa, ovvero nelle forme del silenzio-assenso nei casi previsti dalla legge.

17. Sono indeducibili ai sensi del presente articolo i costi sostenuti per l'acquisto di beni o servizi destinati, anche indirettamente, a medici, veterinari o farmacisti, allo scopo di agevolare, in qualsiasi modo, la diffusione di specialità medicinali o di ogni altro prodotto a uso farmaceutico.

18. I soggetti titolari di reddito d'impresa possono optare per l'applicazione delle disposizioni di cui al presente comma e ai commi da 19 a 27. L'opzione ha durata per cinque periodi d'imposta ed è irrevocabile e rinnovabile.

19. I soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), del presente testo unico, possono esercitare l'opzione di cui al comma 18 a condizione di essere residenti in Paesi con i quali sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.

20. Ai fini delle imposte sui redditi, i costi di ricerca e sviluppo sostenuti dai soggetti indicati al comma 18 in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa, sono maggiorati del 110 per cento. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le modalità di esercizio dell'opzione di cui al comma 18.

21. Le disposizioni dei commi 18, 19 e 20 si applicano a condizione che i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 18 svolgano le attività di ricerca e sviluppo, anche mediante contratti di ricerca stipulati con società diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati, finalizzate alla creazione e allo sviluppo dei beni di cui al comma 20.

22. L'esercizio dell'opzione di cui al comma 18 rileva anche ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

23. I soggetti di cui ai commi 18 e 19 che intendano beneficiare della maggiore deducibilità dei costi ai fini fiscali **((di cui))** ai commi da 18 a 27 possono indicare le informazioni necessarie alla determinazione della predetta maggiorazione mediante idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto da un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. **((PERIODO SOPPRESSO DAL D.LGS. 5 AGOSTO 2026, N. 141))**. Il contribuente che detiene la documentazione prevista dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate ne dà comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella

dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficia dell'agevolazione. **((PERIODO SOPPRESSO DAL D.LGS. 5 AGOSTO 2026, N. 141))**.

24. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono adottate le disposizioni attuative dei commi da 18 a 27.

25. Le disposizioni di cui di cui ai commi da 18 a 27 si applicano alle opzioni esercitate con riguardo al periodo d'imposta in corso alla data del 22 ottobre 2021 e ai successivi periodi d'imposta.

26. Con riferimento al periodo d'imposta in corso alla data del 22 ottobre 2021 e ai successivi periodi d'imposta, non sono più esercitabili le opzioni previste dall'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, e dall'articolo 4 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58. I soggetti di cui ai commi 18 e 19 che abbiano esercitato o che esercitino opzioni ai sensi dell'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, afferenti ai periodi d'imposta antecedenti a quello in corso alla data del 22 ottobre 2021 possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di aderire al regime agevolativo di cui ai commi da 18 a 27, previa comunicazione da inviare secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Sono esclusi dalla previsione di cui al secondo periodo coloro che abbiano presentato istanza di accesso alla procedura di cui **((all'articolo 115 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, ovvero presentato istanza di rinnovo, e abbiano sottoscritto un accordo preventivo con l'Agenzia delle entrate a conclusione di dette procedure, nonché i soggetti che abbiano aderito al regime di cui all'articolo 4 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

27. Qualora in uno o più periodi d'imposta le spese di cui ai commi 20 e 21 siano sostenute in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali rientranti tra quelle di cui al comma 20, il contribuente può usufruire della maggiorazione del 110 per cento di dette spese a decorrere dal periodo d'imposta in cui l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale. La maggiorazione del 110 per cento non può essere applicata alle spese sostenute prima dell'ottavo periodo d'imposta antecedente a quello nel quale l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale.

ART. 119

Norme generali sulle valutazioni

(articolo 110 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 1, comma 177, legge 27 dicembre 2013, n. 147)

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

a) il costo è assunto al lordo delle quote di ammortamento già dedotte;

b) si comprendono nel costo anche gli oneri accessori di diretta imputazione, esclusi gli interessi passivi e le spese generali.

Tuttavia, per i beni materiali e immateriali strumentali per l'esercizio dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi iscritti in bilancio ad aumento del costo stesso per effetto di disposizioni di legge. Nel costo di fabbricazione si possono aggiungere con gli stessi criteri anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto; per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione;

c) il costo dei beni rivalutati, diversi da quelli di cui all'articolo 94, comma 1, lettere a), b) ed e), non si intende comprensivo delle plusvalenze iscritte, a esclusione di quelle che per disposizione di legge non concorrono a formare il reddito**((...))**; **((3))**

d) il costo delle azioni, delle quote e degli strumenti finanziari similari 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;

e) per i titoli a reddito fisso, che costituiscono immobilizzazioni finanziarie e sono iscritti come tali in bilancio, la differenza positiva o negativa tra il costo d'acquisto e il valore di rimborso concorre a formare il reddito per la quota maturata nell'esercizio.

2. In deroga alle disposizioni del comma 1, lettere c), d) ed e) 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:

a) la lettera d) del comma 1 si applica solo per le azioni, le quote e gli strumenti finanziari similari alle

azioni che si considerano immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 94, comma 4;
b) per le azioni, le quote e gli strumenti finanziari similari alle azioni, posseduti per un periodo inferiore a quello indicato nell'articolo 96, comma 1, lettera a), aventi gli altri requisiti previsti dal medesimo articolo 96, comma 1, il costo è ridotto dei relativi utili percepiti durante il periodo di possesso per la quota esclusa dalla formazione del reddito.
3. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al citato regolamento (CE) n. 1606/2002, i componenti positivi e negativi che derivano dalla valutazione, operata in base alla corretta applicazione di tali principi, delle passività assumono rilievo anche ai fini fiscali.
4. Per la determinazione del valore normale dei beni e dei servizi e, con riferimento alla data in cui si considerano conseguiti o sostenuti, per la valutazione dei corrispettivi, proventi, spese e oneri in natura o in valuta estera, si applicano, quando non è diversamente disposto, le disposizioni dell'articolo 9; tuttavia i corrispettivi, i proventi, le spese e gli oneri in valuta estera, percepiti o effettivamente sostenuti in data precedente, si valutano con riferimento a tale data. La conversione in euro dei saldi di conto delle stabili organizzazioni all'estero si effettua secondo il cambio utilizzato nel bilancio in base ai corretti principi contabili e le differenze rispetto ai saldi di conto dell'esercizio precedente non concorrono alla formazione del reddito. Per le imprese che intrattengono in modo sistematico rapporti in valuta estera è consentita la tenuta della contabilità plurimonetaria con l'applicazione del cambio utilizzato nel bilancio in base ai corretti principi contabili ai saldi dei relativi conti.
5. In deroga alle norme degli articoli precedenti del presente capo e ai commi da 1 a 3, non concorrono alla formazione del reddito i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle cripto-attività alla data di chiusura del periodo di imposta a prescindere dall'imputazione al conto economico.
6. I proventi determinati a norma dell'articolo 99 e i componenti negativi di cui all'articolo 111, commi 1 e 11, agli articoli 113 e 115 e all'articolo 116, commi 1 e 2 sono ragguagliati alla durata dell'esercizio se questa è inferiore o superiore a dodici mesi.
7. In caso di mutamento totale o parziale dei criteri di valutazione adottati nei precedenti esercizi il contribuente deve darne comunicazione all'Agenzia delle entrate nella dichiarazione dei redditi o in apposito allegato.
8. I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla

stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito. La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui all'articolo 116 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere determinate, sulla base delle migliori pratiche internazionali, le linee guida per l'applicazione del presente comma.

9. La rettifica da parte dell'ufficio delle valutazioni fatte dal contribuente in un esercizio ha effetto anche per gli esercizi successivi. L'ufficio tiene conto direttamente delle rettifiche operate e deve procedere a rettificare le valutazioni relative anche agli esercizi successivi.

10. Agli effetti delle norme del presente titolo che vi fanno riferimento il cambio delle valute estere in ciascun mese è accertato, su conforme parere della Banca d'Italia, con provvedimento dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale entro il mese successivo. Sono tuttavia applicabili i tassi di cambio alternativi forniti da operatori internazionali indipendenti utilizzati dall'impresa nella contabilizzazione delle operazioni in valuta, purché la relativa quotazione sia resa disponibile attraverso fonti di informazione pubbliche e verificabili.

11. Le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali sono ammessi in deduzione nei limiti del loro valore normale, determinato ai sensi dell'articolo 9. Si considerano Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali le giurisdizioni individuate nell'allegato I alla lista UE delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali, adottata con conclusioni del Consiglio dell'Unione europea.

12. Le disposizioni del comma 11 non si applicano quando le imprese residenti in Italia forniscono la prova che le operazioni poste in essere rispondono a un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione. Le spese e gli altri componenti negativi deducibili ai sensi del primo periodo del presente comma e ai sensi del comma 11 sono separatamente indicati nella dichiarazione dei redditi. L'Amministrazione, prima di procedere all'emissione dell'avviso di accertamento d'imposta o di maggiore imposta, deve notificare all'interessato un apposito avviso con il quale è concessa al medesimo la possibilità di fornire, nel termine di novanta giorni, le prove di cui al primo periodo. Ove

l'Amministrazione non ritenga idonee le prove addotte, deve darne specifica motivazione nell'avviso di accertamento. A tale fine, il contribuente può interpellare l'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera e), della legge 27 luglio 2000, n. 212.

13. Le disposizioni dei commi 11 e 12 non si applicano per le operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile l'articolo 186, concernente disposizioni in materia di imprese estere controllate.

14. Le disposizioni dei commi 11 e 12 si applicano anche alle prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati in Paesi o territori individuati ai sensi dello stesso comma 11.

15. Ferma restando l'applicazione delle disposizioni in materia di stabile organizzazione d'impresa, di cui all'articolo 183, ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo alle operazioni di cui al comma 8, le società che operano nel settore della raccolta di pubblicità online e dei servizi ad essa ausiliari sono tenute a utilizzare indicatori di profitto diversi da quelli applicabili ai costi sostenuti per lo svolgimento della propria attività, fatto salvo il ricorso alla procedura finalizzata alla stipula di accordi preventivi di cui all'articolo 115 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento.

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, ha disposto (con l'art. 5, comma 3) che "Le disposizioni di cui alle lettere a), c) e f) dei commi 1 e 2 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025; tuttavia, per i beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e per i beni di cui all'articolo 94, comma 1, lettera e), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi, di cui al decreto legislativo 19 giugno 2026, n. 117, detenuti dai soggetti diversi da quelli 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, 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 in applicazione delle disposizioni vigenti anteriormente alle modifiche apportate dal presente articolo".

ART. 120

Imprese di assicurazioni

(articolo 111 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917; articolo 82, comma 7, decreto-legge 25 giugno 2008 n. 112 convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n.133)

1. Nella determinazione del reddito delle società e degli enti che esercitano attività assicurative concorre a formare il reddito dell'esercizio la variazione delle riserve tecniche obbligatorie fino alla misura massima stabilita a norma di legge, salvo quanto stabilito nei commi successivi.

2. La variazione delle riserve tecniche obbligatorie relative al ramo vita concorre a formare il reddito dell'esercizio per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e i proventi, anche se esenti o esclusi, ivi compresa la quota non imponibile dei dividendi di cui all'articolo 98, comma 2, e delle plusvalenze di cui all'articolo 96.

In ogni caso, tale rapporto rileva in misura non inferiore al 95 per cento e non superiore al 98,5 per cento.

3. Gli utili di cui all'articolo 98, commi 2 e 4, i maggiori e i minori valori iscritti relativi alle azioni, alle quote di partecipazione e agli strumenti finanziari di cui all'articolo 94, comma 1, lettere c) e d), nonché le plusvalenze e le minusvalenze che fruiscono del regime previsto dall'articolo 96 concorrono a formare il reddito qualora siano relativi a investimenti a beneficio di assicurati dei rami vita i quali ne sopportano il rischio. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 185 i predetti utili si assumono nell'importo che in base all'articolo 98 concorre a formare il reddito.

4. La variazione della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni, per la parte riferibile alla componente di lungo periodo, è deducibile in quote costanti nell'esercizio in cui è iscritta in bilancio e nei quattro successivi. È considerato componente di lungo periodo il 75 per cento della medesima riserva sinistri.

5. Le residue quote dell'ammontare complessivo delle variazioni della riserva sinistri di cui al comma 4, che eccede il 60 per cento dell'importo iscritto in bilancio, formate negli esercizi precedenti a quello in corso alla data del 25 giugno 2008, e non ancora dedotte, sono deducibili per quote costanti fino al raggiungimento del diciottesimo esercizio successivo a quello di loro formazione.

6. Per le imprese di assicurazione che gestiscono sia il ramo danni che il ramo vita, la valutazione dei

titoli e degli strumenti finanziari è attuata separatamente per ciascuno di essi.

7. Le provvigioni relative all'acquisizione dei contratti di assicurazione di durata poliennale stipulati nel periodo di imposta sono deducibili in quote costanti nel periodo stesso e nei due successivi; tuttavia, per i contratti di assicurazione sulla vita possono essere dedotte per l'intero ammontare nel predetto periodo.

Le provvigioni stesse, se iscritte tra gli elementi dell'attivo a copertura delle riserve tecniche, sono deducibili nei limiti dei corrispondenti caricamenti dei premi e per un periodo massimo pari alla durata di ciascun contratto e comunque non superiore a dieci anni.

ART. 121

Strumenti finanziari derivati

(articolo 112 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Alla formazione del reddito concorrono i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione degli strumenti finanziari derivati alla data di chiusura dell'esercizio.

2. I componenti negativi di cui al comma 1 non possono essere superiori alla differenza tra il valore del contratto o della prestazione alla data della stipula o a quella di chiusura dell'esercizio precedente e il corrispondente valore alla data di chiusura dell'esercizio. Per la determinazione di quest'ultimo valore, si assume:

a) per i contratti uniformi a termine negoziati in mercati regolamentari italiani o esteri, l'ultima quotazione rilevata entro la chiusura dell'esercizio;

b) per i contratti di compravendita di titoli il valore determinato ai sensi dell'articolo 103, comma 4, lettere a) e b);

c) per i contratti di compravendita di valute, il tasso di cambio a pronti, corrente alla data di chiusura dell'esercizio, se si tratta di operazioni a pronti non ancora regolate, il tasso di cambio a termine corrente alla suddetta data per scadenze corrispondenti a quelle delle operazioni oggetto di

valutazione, se si tratta di operazioni a termine;

d) in tutti gli altri casi, il valore determinato secondo i criteri di cui all'articolo 9, comma 4, lettera c) .

3. In deroga al comma 2, 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, e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, i componenti negativi imputati al conto economico in base alla corretta applicazione di tali principi assumono rilievo anche ai fini fiscali.

4. Se gli strumenti finanziari derivati di cui al comma 2 sono iscritti in bilancio con finalità di copertura di attività o passività, ovvero sono coperte da attività o passività, i relativi componenti positivi e negativi derivanti da valutazione o da realizzo concorrono a formare il reddito secondo le medesime disposizioni che disciplinano i componenti positivi e negativi, derivanti da valutazione o da realizzo, delle attività o passività rispettivamente coperte o di copertura.

5. Se gli strumenti finanziari derivati di cui al comma 2 sono iscritti in bilancio con finalità di copertura dei rischi relativi ad attività e passività produttive di interessi, i relativi componenti positivi e negativi concorrono a formare il reddito, secondo lo stesso criterio di imputazione degli interessi, se le operazioni hanno finalità di copertura di rischi connessi a specifiche attività e passività, ovvero secondo la durata del contratto, se le operazioni hanno finalità di copertura di rischi connessi a insiemi di attività e passività.

6. Ai fini del presente articolo lo strumento finanziario derivato si considera con finalità di copertura in base alla corretta applicazione dei principi contabili adottati dall'impresa.

ART. 122

Partecipazioni acquisite per il recupero di crediti bancari

(articolo 113 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Gli intermediari finanziari possono optare per la non applicazione del regime di cui all'articolo 96 alle

partecipazioni acquisite nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero di crediti o derivanti dalla conversione in azioni di nuova emissione dei crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziaria, nel rispetto delle disposizioni di vigilanza per le banche emanate da parte di Banca d'Italia ai sensi dell'articolo 23 della legge 28 dicembre 2005 n. 262.

2. L'opzione di cui al comma 1 può essere esercitata quando sussistono:

a) nel caso di acquisizione di partecipazioni per il recupero dei crediti, i motivi di convenienza rispetto ad altre forme alternative di recupero dei crediti, le modalità e i tempi previsti per il recupero e, ove si tratti di partecipazioni dirette nella società debitrice, che l'operatività di quest'ultima sarà limitata agli atti connessi con il realizzo e la valorizzazione del patrimonio;

b) nel caso di conversione di crediti, gli elementi che inducono a ritenere temporanea la situazione di difficoltà finanziaria del debitore, ragionevoli le prospettive di riequilibrio economico e finanziario nel medio periodo ed economicamente conveniente la conversione rispetto ad altre forme alternative di recupero dei crediti; inoltre il piano di risanamento deve essere predisposto da più intermediari finanziari rappresentanti una quota elevata dell'esposizione debitoria dell'impresa in difficoltà.

3. L'opzione di cui al comma 1 comporta, nei confronti della società di cui si acquisisce la partecipazione, la rinuncia ad avvalersi delle opzioni di cui alle sezioni III e IV del presente capo e della facoltà prevista dall'articolo 124 fino all'esercizio in cui mantenga il possesso delle partecipazioni di cui sopra.

4. Ove sussistano le condizioni di cui ai commi 1, 2 e 3, l'opzione di cui al comma 1 comporta, ai fini dell'applicazione degli articoli 110, comma 9, e 115, da parte degli originari creditori, l'equiparazione ai crediti estinti o convertiti delle partecipazioni acquisite e delle quote di partecipazioni successivamente sottoscritte per effetto dell'esercizio del relativo diritto d'opzione, a condizione che il valore dei crediti convertiti sia trasferito alle azioni ricevute.

5. Gli intermediari finanziari possono interpellare l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera e), della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo Statuto dei diritti del contribuente. La relativa istanza deve indicare le condizioni di cui ai commi 2 e 3.

6. L'intermediario finanziario che non intende applicare il regime di cui all'articolo 96 ma non ha presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 5, ovvero, avendola presentata, non ha ricevuto risposta positiva deve segnalare nella dichiarazione dei redditi gli elementi conoscitivi essenziali indicati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

ART. 123

Banca d'Italia

(articolo 114 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Nella determinazione del reddito della Banca d'Italia assumono rilevanza i bilanci compilati in conformità ai criteri di rilevazione e di redazione adottati dalla Banca Centrale Europea ai sensi dello Statuto del SEBC e alle raccomandazioni dalla stessa formulate in materia, e non si tiene conto degli utili e dei proventi da versare allo Stato in ottemperanza a disposizioni legislative, regolamentari, statutarie, a deliberazioni del Comitato interministeriale per il credito e il risparmio o a convenzioni con il Ministero dell'economia e delle finanze.
2. Salvo quanto previsto al comma 1, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 119, comma 4, terzo periodo, 115, commi 3 e 5, e 121.

Sezione II

Opzioni per la trasparenza

ART. 124

Opzione per la trasparenza fiscale

(articolo 115 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Esercitando l'opzione di cui al comma 4, il reddito imponibile dei soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera a), al cui capitale sociale partecipano esclusivamente soggetti di cui allo stesso articolo 82, comma 1, lettera a), ciascuno con una percentuale del diritto di voto esercitabile nell'assemblea generale, richiamata dall'articolo 2346 del codice civile, e di partecipazione agli utili non inferiore al 10 per cento e non superiore al 50 per cento, è imputato a ciascun socio, indipendentemente dall'effettiva percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. Ai soli fini dell'ammissione al regime di cui al presente articolo, nella percentuale di partecipazione agli utili di cui al primo periodo non

si considerano le azioni prive del predetto diritto di voto e la quota di utili delle azioni di cui all'articolo 2350, secondo comma, primo periodo, del codice civile, si assume pari alla quota di partecipazione al capitale delle azioni medesime. I requisiti di cui al primo periodo devono sussistere a partire dal primo giorno del periodo d'imposta della partecipata in cui si esercita l'opzione e permanere ininterrottamente sino al termine del periodo di opzione. L'esercizio dell'opzione non è consentito nel caso in cui:

a) i soci partecipanti fruiscano della riduzione dell'aliquota dell'imposta sul reddito delle società;

b) la società partecipata eserciti l'opzione di cui agli articoli 126 e 137.

2. Nel caso in cui i soci con i requisiti di cui al comma 1 non siano residenti nel territorio dello Stato l'esercizio dell'opzione è consentito a condizione che non vi sia obbligo di ritenuta alla fonte sugli utili distribuiti.

3. L'imputazione del reddito avviene nei periodi d'imposta delle società partecipanti in corso alla data di chiusura dell'esercizio della società partecipata. Le ritenute operate a titolo d'acconto sui redditi di tale società, i relativi crediti d'imposta e gli acconti versati si scomputano dalle imposte dovute dai singoli soci secondo la percentuale di partecipazione agli utili di ciascuno. Le perdite fiscali della società partecipata relative a periodi in cui è efficace l'opzione sono imputate ai soci in proporzione alle rispettive quote di partecipazione ed entro il limite della propria quota del patrimonio netto contabile della società partecipata. Le perdite fiscali dei soci relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione per trasparenza non possono essere utilizzate per compensare i redditi imputati dalle società partecipate.

4. L'opzione è irrevocabile per tre esercizi sociali della società partecipata e deve essere esercitata da tutte le società e comunicata all'Amministrazione finanziaria, con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione. Al termine del triennio l'opzione si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio a meno che non sia revocata, secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione. La disposizione di cui al secondo periodo si applica al termine di ciascun triennio.

5. L'esercizio dell'opzione di cui al comma 4 non modifica il regime fiscale in capo ai soci di quanto distribuito dalla società partecipata utilizzando riserve costituite con utili di precedenti esercizi o riserve di cui all'articolo 49, comma 5. Ai fini dell'applicazione del presente comma, durante i periodi di validità dell'opzione, salva una diversa esplicita volontà assembleare, si considerano prioritariamente distribuiti

gli utili imputati ai soci ai sensi del comma 1. In caso di coperture di perdite, si considerano prioritariamente utilizzati gli utili imputati ai soci ai sensi del comma 1.

6. Nel caso vengano meno le condizioni per l'esercizio dell'opzione, l'efficacia della stessa cessa dall'inizio dell'esercizio sociale in corso della società partecipata. Gli effetti dell'opzione non vengono meno nel caso di mutamento della compagine sociale della società partecipata mediante l'ingresso di nuovi soci con i requisiti di cui al comma 1 o 2.

7. Nel primo esercizio di efficacia dell'opzione gli obblighi di acconto permangono anche in capo alla partecipata. Per la determinazione degli obblighi di acconto della partecipata stessa e dei suoi soci nel caso venga meno l'efficacia dell'opzione, si applica quanto previsto dall'articolo 132, comma 2. Nel caso di revoca dell'opzione, gli obblighi di acconto si determinano senza considerare gli effetti dell'opzione sia per la società partecipata, sia per i soci.

8. La società partecipata è solidalmente responsabile con ciascun socio per l'imposta, le sanzioni e gli interessi conseguenti all'obbligo di imputazione del reddito.

9. Le disposizioni applicative della presente norma sono stabilite dallo stesso decreto ministeriale di cui all'articolo 136.

10. Ai soggetti di cui al comma 1 si applicano le disposizioni di cui **((all'articolo 256, comma 2, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**.

11. Per le partecipazioni in società indicate nel comma 1 il relativo costo è aumentato o diminuito, rispettivamente, dei redditi e delle perdite imputati ai soci ed è altresì diminuito, fino a concorrenza dei redditi imputati, degli utili distribuiti ai soci.

ART. 125

Opzione per la trasparenza fiscale delle società a ristretta base proprietaria

(articolo 116 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. L'opzione di cui all'articolo 124 può essere esercitata con le stesse modalità e alle stesse condizioni,

a esclusione di quelle indicate nel medesimo articolo 124, comma 1, dalle società a responsabilità limitata il cui volume di ricavi non supera le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore e con una compagine sociale composta esclusivamente da persone fisiche in numero non superiore a 10 o a 20 nel caso di società cooperativa.

2. Si applicano le disposizioni del terzo e del quarto periodo dell'articolo 124, comma 3 e quelle dell'articolo 8, comma 3. Le plusvalenze di cui all'articolo 96 e gli utili di cui all'articolo 98, commi 2 e 4, concorrono a formare il reddito imponibile nella misura indicata, rispettivamente, nell'articolo 69, comma 2, e nell'articolo 70.

Sezione III

Consolidato nazionale

ART. 126

Soggetti ammessi alla tassazione di gruppo di imprese controllate residenti
(articolo 117 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. La società o l'ente controllante e ciascuna società controllata rientranti fra i soggetti di cui all'articolo 82 comma 1, lettere a) e b), fra i quali sussiste il rapporto di controllo di cui all'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, con i requisiti di cui all'articolo 129 possono congiuntamente esercitare l'opzione per la tassazione di gruppo.

2. I soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), possono esercitare l'opzione di cui al comma 1 in qualità di controllanti e a condizione:

a) di essere residenti in Paesi con i quali è in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione;

b) di esercitare nel territorio dello Stato un'attività d'impresa, come definita dall'articolo 64, mediante una stabile organizzazione, come definita dall'articolo 183, che assume la qualifica di consolidante.

3. I soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), privi del requisito di cui alla lettera b) del comma 2, residenti in Stati appartenenti all'Unione europea ovvero in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio

economico europeo con il quale l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, che rivestono una forma giuridica analoga a quelle previste dall'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), possono designare una società residente nel territorio dello Stato o non residente di cui al comma 4, controllata ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile con i requisiti di cui all'articolo 129, a esercitare l'opzione per la tassazione di gruppo congiuntamente con ciascuna società residente o non residente di cui al comma 4, su cui parimenti essi esercitano il controllo ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, numero 1), del codice civile con i requisiti di cui all'articolo 129. La controllata designata non può esercitare l'opzione con le società da cui è partecipata. Agli effetti del presente comma:

a) la controllata designata, in qualità di consolidante, acquisisce tutti i diritti, obblighi e oneri previsti dagli articoli da 126 a 135 per le società o enti controllanti;

b) i requisiti del controllo di cui al comma 1 devono essere verificati in capo al soggetto controllante non residente;

c) l'efficacia dell'opzione è subordinata alla condizione che il soggetto controllante non residente designi la controllata residente assumendo, in via sussidiaria, le responsabilità previste dall'articolo 135 per le società o enti controllanti;

d) in ipotesi di interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del triennio o di revoca dell'opzione, le perdite fiscali risultanti dalla dichiarazione di cui all'articolo 131 sono attribuite esclusivamente alle controllate che le hanno prodotte, al netto di quelle utilizzate, e nei cui confronti viene meno il requisito del controllo secondo i criteri stabiliti dai soggetti interessati;

e) se il requisito del controllo nei confronti della controllata designata cessa per qualsiasi motivo prima del compimento del triennio, il soggetto controllante non residente può designare, tra le controllate appartenenti al medesimo consolidato, un'altra controllata residente avente le caratteristiche di cui al presente comma senza che si interrompa la tassazione di gruppo. La nuova controllata designata assume le responsabilità previste dall'articolo 135 per le società o enti controllanti relativamente ai precedenti periodi d'imposta di validità della tassazione di gruppo, in solido con la società designata nei cui confronti cessa il requisito del controllo.

4. I soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), controllati ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, possono esercitare l'opzione di cui al comma 1 in qualità di

controllata mediante una stabile organizzazione come definita dall'articolo 129, comma 2.
5. Permanendo il requisito del controllo di cui al comma 1, l'opzione ha durata per tre esercizi sociali ed è irrevocabile. Al termine del triennio l'opzione si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio a meno che non sia revocata, secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione. La disposizione di cui al secondo periodo si applica al termine di ciascun triennio.
In caso di rinnovo tacito dell'opzione la società o ente controllante può modificare il criterio utilizzato, ai sensi dell'articolo 132, comma 4, per l'eventuale attribuzione delle perdite residue, in caso di interruzione anticipata della tassazione di gruppo o di revoca dell'opzione, alle società che le hanno prodotte, nella dichiarazione dei redditi presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende rinnovare l'opzione. Nel caso venga meno il requisito del controllo di cui al comma 1 si determinano le conseguenze di cui all'articolo 132.

ART. 127

Effetti dell'esercizio dell'opzione

(articolo 118 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. L'esercizio dell'opzione per la tassazione di gruppo di cui all'articolo 126 comporta la determinazione di un reddito complessivo globale corrispondente alla somma algebrica dei redditi complessivi netti da considerare, quanto alle società controllate, per l'intero importo indipendentemente dalla quota di partecipazione riferibile al soggetto controllante. Al soggetto controllante compete il riporto a nuovo della eventuale perdita risultante dalla somma algebrica degli imponibili, la liquidazione dell'unica imposta dovuta o dell'unica eccedenza rimborsabile o riportabile a nuovo.
2. Ai fini della determinazione del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero di cui all'articolo 185:
a) per reddito complessivo deve intendersi il reddito complessivo globale;
b) la quota di imposta italiana fino a concorrenza della quale è accreditabile l'imposta estera è calcolata separatamente per ciascuno dei soggetti partecipanti al consolidato, e per ciascuno Stato;

c) nelle ipotesi di interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del triennio o di revoca dell'opzione il diritto al riporto in avanti e all'indietro dell'eccedenza di cui all'articolo 185, comma 6, compete ai soggetti che hanno prodotto i redditi all'estero.

3. Le perdite fiscali relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione di gruppo di cui alla presente sezione possono essere utilizzate solo dalle società cui si riferiscono. Le eccedenze d'imposta riportate a nuovo relative agli stessi esercizi possono essere utilizzate dalla società o ente controllante o alternativamente dalle società cui competono. Resta ferma l'applicabilità delle disposizioni di cui all'articolo 86, commi da 1 a 5, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

4. Gli obblighi di versamento a saldo e in acconto competono esclusivamente alla controllante. L'acconto dovuto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, al netto delle detrazioni e dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, come indicata nella dichiarazione dei redditi, presentata ai sensi dell'articolo 131. Per il primo esercizio la determinazione dell'acconto dovuto dalla controllante è effettuata sulla base dell'imposta, al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, corrispondente alla somma algebrica dei redditi relativi al periodo precedente come indicati nelle dichiarazioni dei redditi presentate per il periodo stesso dalle società singolarmente considerate. Si applicano, in ogni caso, le disposizioni di cui all'articolo 74, commi 3, lettere a), b) e c), e 4, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

5. Non concorrono alla formazione del reddito imponibile in quanto escluse le somme percepite o versate tra le società di cui al comma 1 in contropartita dei vantaggi fiscali ricevuti o attribuiti.

ART. 128

Condizioni per l'efficacia dell'opzione

(articolo 119 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. L'opzione può essere esercitata da ciascuna entità legale solo in qualità di controllante o solo in qualità di controllata e la sua efficacia è subordinata al verificarsi delle seguenti condizioni:
a) identità dell'esercizio sociale di ciascuna società controllata con quello della società o ente controllante;
b) esercizio congiunto dell'opzione da parte di ciascuna controllata e dell'ente o società controllante;
c) elezione di domicilio da parte di ciascuna controllata presso la società o ente controllante ai fini della notifica degli atti e provvedimenti relativi ai periodi d'imposta per i quali è esercitata l'opzione prevista dall'articolo 126. L'elezione di domicilio è irrevocabile fino al termine del periodo di decadenza dell'azione di accertamento o di irrogazione delle sanzioni relative all'ultimo esercizio il cui reddito è stato incluso nella dichiarazione di cui all'articolo 131;
d) l'avvenuto esercizio congiunto dell'opzione deve essere comunicato all'Agenzia delle entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.
2. Non viene meno l'efficacia dell'opzione nel caso in cui per effetto di operazioni di fusione, di scissione e di liquidazione volontaria si determinano all'interno dello stesso esercizio più periodi d'imposta. Il decreto di cui all'articolo 136 stabilisce le modalità e gli adempimenti formali da porre in essere per pervenire alla determinazione del reddito complessivo globale.

ART. 129

Definizione del requisito di controllo

(articolo 120 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Agli effetti della presente sezione si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata:
a) al cui capitale sociale la società o l'ente controllante partecipa direttamente o indirettamente per una percentuale superiore al 50 per cento, da determinarsi relativamente all'ente o società controllante tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena societaria di controllo, senza

considerare le azioni prive del diritto di voto esercitabile nell'assemblea generale richiamata dall'articolo 2346 del codice civile;

b) al cui utile di bilancio la società o l'ente controllante partecipa direttamente o indirettamente per una percentuale superiore al 50 per cento da determinarsi relativamente all'ente o società controllante, tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena societaria di controllo e senza considerare la quota di utile di competenza delle azioni prive del diritto di voto esercitabile nell'assemblea generale richiamata dall'articolo 2346 del codice civile.

2. Si considerano altresì controllate le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, come definite dall'articolo 183, dei soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), residenti in Stati appartenenti all'Unione europea ovvero in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con il quale l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, che rivestono una forma giuridica analoga a quelle di cui al comma 1, con i requisiti di cui al medesimo comma.

3. Il requisito del controllo di cui all'articolo 126, comma 1, deve sussistere sin dall'inizio di ogni esercizio relativamente al quale la società o ente controllante e la società controllata si avvalgono dell'esercizio dell'opzione.

ART. 130

Obblighi delle società controllate

(articolo 121 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Per effetto dell'esercizio congiunto dell'opzione di cui all'articolo 126, ciascuna società controllata, secondo quanto previsto dal decreto di cui all'articolo 136, deve:

a) compilare il modello della dichiarazione dei redditi al fine di comunicare alla società o ente controllante la determinazione del proprio reddito complessivo, delle ritenute subite, delle detrazioni e dei crediti d'imposta spettanti, compresi quelli compensabili ai sensi dell'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e degli acconti

autonomamente versati. Al modello deve essere allegato il prospetto di cui all'articolo 109, comma 4, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla legge 24 dicembre 2007, n. 244, con le indicazioni richieste relative ai componenti negativi di reddito dedotti;
b) fornire alla società controllante i dati relativi ai beni ceduti e acquistati secondo il regime di neutralità fiscale di cui all'articolo 123 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla legge 24 dicembre 2007, n. 244, specificando la differenza residua tra valore di libro e valore fiscale riconosciuto;

c) fornire ogni necessaria collaborazione alla società controllante per consentire a quest'ultima l'adempimento degli obblighi che le competono nei confronti dell'Amministrazione finanziaria anche successivamente al periodo di validità dell'opzione.

ART. 131

Obblighi della società o ente controllante

(articolo 122 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. La società o ente controllante presenta la dichiarazione dei redditi del consolidato, calcolando il reddito complessivo globale risultante dalla somma algebrica dei redditi complessivi netti dichiarati da ciascuna delle società partecipanti al regime del consolidato e procedendo alla liquidazione dell'imposta di gruppo secondo le disposizioni attuative contenute nel decreto ministeriale di cui all'articolo 136 e in quello di approvazione del modello annuale di dichiarazione dei redditi.

ART. 132

Interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del triennio
(articolo 124 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Se il requisito del controllo, così come definito dall'articolo 126, cessa per qualsiasi motivo prima del compimento del triennio, il reddito della società o dell'ente controllante, per il periodo d'imposta in cui viene meno tale requisito, viene aumentato o diminuito per un importo corrispondente:
a) agli interessi passivi dedotti o non dedotti nei precedenti esercizi del triennio per effetto di quanto previsto dall'articolo 97, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla **((legge 24 dicembre 2007, n. 244;))**
b) alla residua differenza tra il valore di libro e quello fiscale riconosciuto dei beni acquisiti dalla stessa società o ente controllante o da altra società controllata secondo il regime di neutralità fiscale di cui all'articolo 123 del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla legge 24 dicembre 2007, n. 244. Il primo periodo si applica nel caso in cui il requisito del controllo venga meno anche nei confronti della sola società cedente o della sola società cessionaria.
2. Nel caso di cui al comma 1 entro trenta giorni dal venir meno del requisito del controllo:
a) la società o l'ente controllante deve integrare quanto versato a titolo d'acconto se il versamento complessivamente effettuato è inferiore a quello dovuto relativamente alle società per le quali continua la validità dell'opzione;
b) ciascuna società controllata deve effettuare l'integrazione di cui alla lettera a) riferita ai redditi propri, così come risultanti dalla comunicazione di cui all'articolo 130.
3. Ai fini del comma 2, entro lo stesso termine ivi previsto, con le modalità stabilite dal decreto di cui all'articolo 136, la società o l'ente controllante può attribuire, in tutto o in parte, i versamenti già effettuati, per quanto eccedente il proprio obbligo, alle controllate nei cui confronti è venuto meno il requisito del controllo.
4. Le perdite fiscali risultanti dalla dichiarazione di cui all'articolo 131, i crediti chiesti a rimborso e, salvo quanto previsto dal comma 3, le eccedenze riportate a nuovo permangono nell'esclusiva disponibilità della società o ente controllante. In alternativa a quanto previsto dal primo periodo, le perdite fiscali

risultanti dalla dichiarazione di cui all'articolo 131 sono attribuite alle società che le hanno prodotte al netto di quelle utilizzate e nei cui confronti viene meno il requisito del controllo secondo i criteri stabiliti dai soggetti interessati. Il criterio utilizzato per l'eventuale attribuzione delle perdite residue, in caso di interruzione anticipata della tassazione di gruppo, alle società che le hanno prodotte è comunicato all'Agenzia delle entrate all'atto della comunicazione dell'esercizio dell'opzione o in caso di rinnovo tacito della stessa ai sensi dell'articolo 126, comma 5.

5. Entro lo stesso termine previsto dal comma 2, la società o l'ente controllante è tenuto a comunicare all'Agenzia delle entrate l'importo delle perdite residue attribuito a ciascun soggetto.

6. Le disposizioni dei commi da 1 a 5 si applicano anche nel caso di fusione di una società controllata in altra non inclusa nel consolidato. Nel caso di fusione della società o ente controllante con società o enti non appartenenti al consolidato, il consolidato può continuare ove la società o ente controllante sia in grado di dimostrare, anche dopo l'effettuazione di tali operazioni, la permanenza di tutti i requisiti previsti dalle disposizioni di cui agli articoli 126 e seguenti ai fini dell'accesso al regime. Ai fini della continuazione del consolidato, la società o ente controllante può interpellare l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera e), della legge 27 luglio 2000, n. 212 recante lo Statuto dei diritti del contribuente. Con il decreto di cui all'articolo 136 sono disciplinati gli eventuali ulteriori casi di interruzione anticipata del consolidato.

7. La società o ente controllante che intende continuare ad avvalersi della tassazione di gruppo ma non ha presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 6 ovvero, avendola presentata, non ha ricevuto risposta positiva deve segnalare detta circostanza nella dichiarazione dei redditi.

8. L'articolo 127, comma 5, si applica anche relativamente alle somme percepite o versate tra le società del comma 1 per compensare gli oneri connessi con l'interruzione della tassazione di gruppo relativi all'imposta sulle società.

ART. 133

Revoca dell'opzione

(articolo 125 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le disposizioni dell'articolo 132, comma 1, lettera b), si applicano sia nel caso di revoca dell'opzione di cui all'articolo 126, sia nel caso in cui la revoca riguardi almeno una delle società di cui alla predetta lettera b).
2. Nel caso di revoca dell'opzione, gli obblighi di acconto si calcolano relativamente a ciascuna società singolarmente considerata con riferimento ai redditi propri così come risultanti dalle comunicazioni di cui all'articolo 130. Si applica la disposizione dell'articolo 132, comma 4. La società o l'ente controllante è tenuto a comunicare all'Agenzia delle entrate l'importo delle perdite residue attribuite a ciascun soggetto, secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione della revoca.
3. L'articolo 127, comma 5, si applica anche relativamente alle somme percepite o versate tra le società di cui al comma 1 per compensare gli oneri connessi con la revoca della tassazione di gruppo relativi all'imposta sulle società.

ART. 134
Limiti all'efficacia e all'esercizio dell'opzione
(articolo 126 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Non possono esercitare l'opzione di cui all'articolo 126 le società che fruiscono di riduzione dell'aliquota dell'imposta sui redditi delle società.
2. Nel caso di liquidazione giudiziale e di liquidazione coatta amministrativa, l'esercizio dell'opzione non è consentito e, se già avvenuto, cessa dall'inizio dell'esercizio in cui interviene la dichiarazione della liquidazione giudiziale o il provvedimento che ordina la liquidazione.

ART. 135

Responsabilità

(articolo 127 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. La società o l'ente controllante è responsabile:

a) per la maggiore imposta accertata e per gli interessi relativi, riferita al reddito complessivo globale risultante dalla dichiarazione di cui all'articolo 131;

b) per le somme che risultano dovute, con riferimento alla medesima dichiarazione, a seguito dell'attività di controllo prevista **((dall'articolo 245 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, riferita alle dichiarazioni dei redditi propria di ciascun soggetto che partecipa al consolidato e dell'attività di liquidazione di cui **((all'articolo 243 del medesimo testo unico))**;

c) per l'adempimento degli obblighi connessi alla determinazione del reddito complessivo globale di cui all'articolo 131;

d) solidalmente per il pagamento di una somma pari alla sanzione di cui alla lettera b) del comma 2 irrogata al soggetto che ha commesso la violazione.

2. Ciascuna società controllata che partecipa al consolidato è responsabile:

a) solidalmente con l'ente o società controllante per la maggiore imposta accertata e per gli interessi relativi, riferita al reddito complessivo globale risultante dalla dichiarazione di cui all'articolo 131, in conseguenza della rettifica operata sul proprio reddito imponibile, e per le somme che risultano dovute, con riferimento alla medesima dichiarazione, a seguito dell'attività di controllo prevista **((dall'articolo 245 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, e dell'attività di liquidazione di cui **((all'articolo 243 del medesimo testo unico))**, in conseguenza della rettifica operata sulla propria dichiarazione dei redditi;

b) per la sanzione correlata alla maggiore imposta accertata riferita al reddito complessivo globale risultante dalla dichiarazione di cui all'articolo 131, in conseguenza della rettifica operata sul proprio reddito imponibile, e alle somme che risultano dovute con riferimento alla medesima dichiarazione, a seguito dell'attività di controllo prevista **((dall'articolo 245 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, e dell'attività di liquidazione di cui

((all'articolo 243 del medesimo testo unico)), in conseguenza della rettifica operata sulla propria dichiarazione dei redditi;

c) per le sanzioni diverse da quelle di cui alla lettera b).

3. L'eventuale rivalsa della società o ente controllante nei confronti delle società controllate perde efficacia qualora il soggetto controllante ometta di trasmettere alla società controllata copia degli atti e dei provvedimenti entro il ventesimo giorno successivo alla notifica ricevuta anche in qualità di domiciliatario secondo quanto previsto dall'articolo 128.

ART. 136

Disposizioni applicative

(articolo 129 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze sono adottate le disposizioni applicative della presente sezione.

Sezione IV

Consolidato mondiale

ART. 137

Soggetti ammessi alla determinazione della unica base imponibile per il gruppo di imprese non residenti

(articolo 130 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le società e gli enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), possono esercitare l'opzione per includere proporzionalmente nella propria base imponibile, indipendentemente dalla distribuzione, i

redditi conseguiti da tutte le proprie società controllate ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile non residenti e rientranti nella definizione di cui all'articolo 140.

2. L'esercizio dell'opzione di cui al comma 1 è consentito alle società e agli enti:

a) i cui titoli sono negoziati nei mercati regolamentati;

b) controllati ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile esclusivamente dallo Stato o da altri enti pubblici, da persone fisiche residenti che non si qualifichino a loro volta, tenendo conto delle partecipazioni possedute da loro parti correlate, quali soggetti controllanti ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numeri 1) e 2), del codice civile di altra società o ente commerciale residente o non residente.

3. Per la verifica della condizione di cui al comma 2, lettera b), le partecipazioni possedute dai familiari di cui all'articolo 5, comma 5, si cumulano fra loro.

4. La società controllante che si qualifica per l'esercizio dell'opzione di cui al comma 1 non può quale controllata esercitare anche l'opzione di cui alla sezione III del presente capo.

ART. 138

Effetti dell'esercizio dell'opzione

(articolo 131 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. L'esercizio dell'opzione consente di imputare al soggetto controllante indipendentemente dalla distribuzione i redditi e le perdite prodotti dalle controllate non residenti di cui all'articolo 140 per la quota parte corrispondente alla quota di partecipazione agli utili dello stesso soggetto controllante e delle società controllate residenti di cui al comma 2, tenendo conto della demoltiplicazione determinata dalla catena societaria di controllo.

2. Nel caso in cui la partecipazione in una controllata non residente sia detenuta in tutto o in parte per il tramite di una o più controllate residenti, per la validità dell'opzione di cui all'articolo 137 è necessario che la società controllante e ciascuna di tali controllate residenti esercitino l'opzione di cui alla sezione

III. In tal caso la quota di reddito della controllata non residente da includere nella base imponibile del gruppo corrisponde alla somma delle quote di partecipazione di ciascuna società residente di cui al presente comma.

3. L'imputazione di cui al comma 1 avviene nel periodo d'imposta del soggetto controllante e delle società controllate di cui al comma 2 in corso alla data di chiusura dell'esercizio della società non residente. Nel caso in cui quest'ultima non abbia l'obbligo della redazione annuale del bilancio d'esercizio, l'imputazione avviene l'ultimo giorno del periodo cui si riferisce il bilancio volontario di cui all'articolo 139, comma 2.

4. Ai fini del comma 3 si considera la quota di partecipazione agli utili alla data di chiusura dell'esercizio della società non residente o se maggiore quella alla data di approvazione o revisione del relativo bilancio.

5. Gli obblighi di versamento a saldo e in acconto competono alla controllante. L'acconto dovuto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, al netto delle detrazioni e dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, come indicata nella dichiarazione dei redditi presentata ai sensi dell'articolo 137. Per il primo esercizio la determinazione dell'acconto dovuto dalla controllante è effettuata sulla base dell'imposta, al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, corrispondente alla somma algebrica degli imponibili relativi al periodo precedente, come indicati nelle dichiarazioni dei redditi presentate per il periodo stesso dalle società residenti singolarmente considerate. Si applicano, in ogni caso, le disposizioni di cui all'articolo 74, commi 3, lettere a), b) e c), e 4, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

ART. 139

Condizioni per l'efficacia dell'opzione

(articolo 132 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Permanendo il requisito del controllo, come definito nell'articolo 140, l'opzione di cui all'articolo 138 ha durata per cinque esercizi del soggetto controllante ed è irrevocabile. Al termine del quinquennio l'opzione si intende tacitamente rinnovata per il successivo triennio a meno che non sia revocata, secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione. La disposizione di cui al secondo periodo si applica al termine di ciascun triennio.

2. L'efficacia dell'opzione è altresì subordinata al verificarsi delle seguenti condizioni:

a) il suo esercizio deve avvenire relativamente a tutte le controllate non residenti, così, come definite dall'articolo 140;

b) identità dell'esercizio sociale di ciascuna società controllata con quello della società o ente controllante, salvo nel caso in cui questa coincidenza non sia consentita dalle legislazioni locali;

c) revisione dei bilanci del soggetto controllante residente e delle controllate residenti di cui all'articolo 138, comma 2, e di quelle non residenti di cui all'articolo 140, da parte dei soggetti iscritti al registro dei revisori legali istituito in applicazione del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, o, per quanto riguarda le controllate non residenti, anche da altri soggetti a condizione che il revisore del soggetto controllante utilizzi gli esiti della revisione contabile dagli stessi soggetti effettuata ai fini del giudizio sul bilancio annuale o consolidato. Nel caso in cui la controllata non abbia l'obbligo della redazione annuale del bilancio, redazione a cura dell'organo sociale cui compete l'amministrazione della società di un bilancio volontario riferito a un periodo di tempo corrispondente al periodo d'imposta della controllante, comunque soggetto alla revisione di cui al primo periodo;

d) attestazione rilasciata da ciascuna società controllata non residente secondo le modalità previste dal decreto di cui all'articolo 148 dalla quale risulti:

1) il consenso alla revisione del proprio bilancio di cui alla lettera c);

2) l'impegno a fornire al soggetto controllante la collaborazione necessaria per la determinazione dell'imponibile e per adempiere entro un periodo non superiore a 60 giorni dalla loro notifica alle richieste dell'Amministrazione finanziaria.

3. Al ricorrere delle condizioni previste dagli articoli 137 e seguenti, la società controllante accede al regime previsto dalla presente sezione; la medesima società controllante può interpellare l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera e), della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo Statuto dei diritti del contribuente, al fine di verificare la sussistenza dei requisiti per il valido

esercizio dell'opzione. In particolare, dall'istanza di interpello dovrà risultare:

a) la qualificazione soggettiva del soggetto controllante all'esercizio dell'opzione ai sensi dell'articolo 137, comma 2;

b) la puntuale descrizione della struttura societaria estera del gruppo con l'indicazione di tutte le società controllate;

c) la denominazione, la sede sociale, l'attività svolta, l'ultimo bilancio disponibile di tutte le controllate non residenti nonché la quota di partecipazione agli utili riferita alla controllante e alle controllate di cui all'articolo 138, comma 2, l'eventuale diversa durata dell'esercizio sociale e le ragioni che richiedono tale diversità;

d) la denominazione dei soggetti cui è stato attribuito l'incarico per la revisione dei bilanci e le conferme dell'avvenuta accettazione di tali incarichi;

e) l'elenco delle imposte relativamente alle quali verrà presumibilmente richiesto il credito di cui all'articolo 185.

4. La risposta positiva dell'Agenzia delle entrate può essere subordinata all'assunzione da parte del soggetto controllante dell'obbligo ad altri adempimenti finalizzati a una maggiore tutela degli interessi erariali. Con lo stesso interpello di cui al comma 3 il soggetto controllante può a sua volta richiedere, oltre a quelle già previste, ulteriori semplificazioni per la determinazione del reddito imponibile fra le quali anche l'esclusione delle società controllate di dimensioni non rilevanti residenti negli Stati o territori appartenenti all'Unione europea o aderenti allo Spazio economico europeo ovvero negli Stati o territori diversi da quelli di cui all'articolo 186, comma 4, lettera a).

5. Le variazioni dei dati di cui al comma 3 possono essere comunicate all'Agenzia delle entrate con le modalità previste dallo stesso comma 3 entro il mese successivo alla fine del periodo d'imposta durante il quale si possono essere verificate. La società o ente controllante che intende accedere al regime previsto dalla presente sezione ma non ha presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 ovvero, avendola presentata, non ha ricevuto risposta positiva deve segnalare detta circostanza nella dichiarazione dei redditi.

ART. 140

Definizione del requisito di controllo

(articolo 133 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Agli effetti della presente sezione, si considerano controllate le società e gli enti di ogni tipo con o senza personalità giuridica non residenti nel territorio dello Stato le cui azioni, quote, diritti di voto e di partecipazione agli utili sono posseduti direttamente o indirettamente dalla società o ente controllante per una percentuale superiore al 50 per cento da determinarsi relativamente alla società controllante e alle società controllate residenti di cui all'articolo 138, comma 2, tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena societaria di controllo.
2. Le partecipazioni di cui al comma 1 devono sussistere alla fine dell'esercizio del soggetto controllante. Tuttavia, i redditi e le perdite prodotti dalle società cui tali partecipazioni si riferiscono sono esclusi dalla formazione della base imponibile di gruppo nel caso in cui il requisito del controllo di cui al comma 1 si sia verificato entro i sei mesi precedenti la fine dell'esercizio della società controllante.

ART. 141

Obblighi della società o ente controllante e rettifiche di consolidamento

(articolo 134 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. L'ente o la società controllante provvede a calcolare il reddito imponibile di ciascuna controllata estera. A tale scopo il reddito risultante dai bilanci revisionati viene rideterminato secondo le norme di cui alla sezione I del presente capo e della parte I, **((titolo III))** e titolo IV, capi I, II e III, in quanto compatibili con quelle di cui alla presente sezione e con le rettifiche di seguito previste:
a) indipendentemente dai criteri adottati per la redazione dei singoli bilanci revisionati, adozione di un trattamento uniforme dei componenti positivi e negativi di reddito dagli stessi risultanti secondo i criteri di cui alla predetta sezione I, consentendo nell'esercizio di competenza la deducibilità dei componenti

negativi non solo se imputati al conto economico di un esercizio precedente, ma anche successivo;
b) i valori risultanti dal bilancio relativo all'esercizio o periodo di gestione anteriore al primo cui si applicano le disposizioni della presente sezione sono riconosciuti ai fini dell'imposta sulle società a condizione che siano conformi a quelli derivanti dall'applicazione dei criteri contabili adottati nei precedenti esercizi e che siano adempiuti gli obblighi formali eventualmente previsti dal decreto di cui all'articolo 148 salvo quanto di seguito previsto:
1) i fondi per rischi e oneri risultanti dal predetto bilancio istituiti con finalità analoghe a quelli previsti nella sezione I di questo capo si considerano riconosciuti ai fini dell'imposta sul reddito fino a concorrenza dell'importo massimo per gli stessi previsto;
2) qualora le norme della sezione I di questo capo non prevedano un importo massimo, gli stessi si considerano fiscalmente riconosciuti per intero o nel minor ammontare corrispondente agli accantonamenti che sarebbero stati deducibili secondo le norme della predetta sezione I a condizione che tale minore ammontare sia rideterminato dal soggetto controllante;
3) i fondi per rischi e oneri risultanti dal predetto bilancio istituiti con finalità diverse da quelli previsti dalla stessa sezione I non si considerano fiscalmente riconosciuti;
4) il valore delle rimanenze finali dei beni indicati all'articolo 94, comma 1, lettere a) e b), si considera fiscalmente riconosciuto in misura non superiore al valore normale di cui all'articolo 101, comma 5;
c) esclusione dal reddito imponibile degli utili e delle perdite di cambio relativi a finanziamenti attivi e passivi di durata superiore a diciotto mesi stipulati fra le società non residenti o fra queste e quelle residenti incluse nella determinazione dell'unica base imponibile di cui alla presente sezione se denominati nella valuta utilizzata dal debitore o in quella utilizzata dal creditore per la redazione del proprio bilancio di cui all'articolo 139, comma 2;
d) i redditi rideterminati secondo i criteri di cui alle lettere a), b) e c) concorrono alla formazione dell'imponibile convertiti secondo il cambio del giorno di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione della società non residente;
e) inapplicabilità delle norme di cui agli articoli 104, commi 2, 3 e 7, 108, comma 1, secondo periodo, 109, 111, commi 11 e 14, 117, comma 2, secondo periodo e 168;
f) relativamente al reddito imponibile delle controllate estere l'articolo 109, comma 4, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986,

n. 917, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla legge 24 dicembre 2007, n. 244 si applica nei limiti in cui analoghe deduzioni dal reddito imponibile sono riconosciute dalle legislazioni locali. In tal caso, è ammessa la deducibilità dei componenti negativi ivi previsti fino a concorrenza del minor importo tra la misura prevista dalla legislazione nazionale e quanto effettivamente dedotto dalla controllata estera secondo le modalità e alle condizioni di cui al decreto previsto dall'articolo 148; in mancanza della predetta previsione nella legislazione locale e fermo restando quanto previsto dalla lettera a), non sono deducibili dal reddito complessivo del gruppo i componenti negativi di reddito di cui al predetto articolo non imputati al conto economico della controllata estera cui si riferiscono.
2. Non rilevano le perdite delle controllate non residenti relative agli esercizi precedenti l'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 137.

ART. 142

Determinazione dell'imposta dovuta

(articolo 136 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. La società controllante, effettuando la somma algebrica del proprio imponibile e di quelli delle controllate estere determinati secondo i criteri di cui agli articoli precedenti, determina il reddito imponibile complessivo relativamente al quale calcola l'imposta corrispondente.
2. Dall'imposta determinata secondo il comma 1, oltre alle detrazioni, alle ritenute e ai crediti d'imposta relativi al soggetto controllante, sono ammesse in detrazione le imposte sul reddito pagate all'estero a titolo definitivo secondo i criteri di cui all'articolo 185 e ai commi da 3 a 6.
3. Al fine di determinare la quota di imposta italiana relativa al reddito estero oggetto di imputazione alla formazione del reddito imponibile complessivo di cui al comma 1, concorrono prioritariamente i redditi prodotti dalle controllate estere, e la quota di imposta italiana fino a concorrenza della quale è accreditabile l'imposta estera è calcolata con riferimento a ciascuna controllata estera.
L'eventuale eccedenza dell'imposta estera è utilizzabile nei periodi d'imposta precedenti o successivi

secondo le disposizioni di cui all'articolo 185.

4. Fino a concorrenza della quota d'imposta italiana relativa al reddito prodotto da ciascuna controllata estera successivamente all'esercizio dell'opzione, il credito per imposte pagate all'estero viene riliquidato negli esercizi in cui avviene il pagamento a titolo definitivo di ulteriori imposte estere sullo stesso reddito anche se distribuito.

5. Ai fini dell'applicazione del comma 4, si considerano prioritariamente distribuiti i redditi prodotti negli esercizi più recenti.

6. Nel caso in cui nello stesso Paese estero siano presenti più società controllate e la legislazione locale preveda una forma di tassazione di gruppo analoga a quella di cui alla sezione III del presente capo se, ricorrendone in concreto le condizioni, le società controllate non si avvalgono di tale forma di tassazione di gruppo nel Paese estero, ai fini dell'applicazione dell'articolo 185 si assume come imposta estera quella che sarebbe stata dovuta se tali società si fossero avvalse del consolidato. Le società ammesse alla tassazione di gruppo in tale Paese costituiscono, ai fini del presente articolo, una o più società a seconda che la compensazione dei singoli imponibili nel Paese estero sia consentita in modo totale o parziale.

ART. 143

Interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del periodo di validità dell'opzione (articolo 137 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nel caso in cui, prima del compimento del periodo di cui all'articolo 139, comma 1, venga meno la qualificazione soggettiva della società o ente controllante di cui all'articolo 137, comma 2, gli effetti dell'opzione esercitata cessano con effetto dal periodo d'imposta del soggetto controllante successivo a quello in corso al momento del venir meno della qualificazione soggettiva predetta. Il primo periodo non si applica nel caso in cui il nuovo soggetto controllante abbia a sua volta esercitato l'opzione di cui alla presente sezione.

2. Nel caso di cui al comma 1, primo periodo, le perdite del soggetto controllante di cui all'articolo 93 non utilizzate alla fine del periodo d'imposta in cui viene meno la qualificazione soggettiva si riducono della misura corrispondente al rapporto tra le perdite prodotte nel periodo di validità dell'opzione da tutte le società non residenti il cui reddito ha concorso alla formazione dell'unico imponibile e quelle prodotte nello stesso periodo da tutte le società.

ART. 144

Interruzione della tassazione di gruppo limitatamente ad una o più controllate non residenti (articolo 138 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Salvo quanto previsto nel comma 2, nel caso in cui il requisito del controllo venga meno relativamente a una o più società controllate non residenti prima del compimento del periodo di cui all'articolo 139, comma 1, il reddito complessivo viene aumentato in misura corrispondente agli interessi passivi dedotti per effetto della disposizione di cui all'articolo 97, comma 2 del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla legge 24 dicembre 2007, n. 244, nei due esercizi precedenti rientranti nel periodo di cui allo stesso articolo 139, comma 1.
2. Nel caso in cui il requisito del controllo venga meno relativamente a oltre due terzi delle società controllate non residenti oltre a quello di cui al comma 1 si verifica l'effetto di cui all'articolo 143, comma 2, da calcolare proporzionalmente alle perdite fiscali delle società non residenti di cui al presente comma.

ART. 145

Revoca dell'opzione

(articolo 139 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nel caso di revoca dell'opzione si verifica l'effetto di cui all'articolo 143, comma 2.

ART. 146

Recupero delle perdite compensate

(articolo 139-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nell'ipotesi di interruzione o di revoca del consolidato mondiale, i dividendi o le plusvalenze derivanti dal possesso o dal realizzo delle partecipazioni nelle società consolidate, percepiti o realizzate dall'ente o società consolidante dal periodo d'imposta successivo all'ultimo periodo di consolidamento, per la parte esclusa o esente in base alle ordinarie regole, concorrono a formare il reddito, fino a concorrenza della differenza tra le perdite della società estera che si considerano dedotte e i redditi della stessa società inclusi nel consolidato. La stessa regola si applica durante il periodo di consolidamento in caso di riduzione della percentuale di possesso senza il venir meno del rapporto di controllo.
2. Con il decreto di cui all'articolo 148 sono stabilite le disposizioni attuative del comma 1 del presente articolo, anche per il coordinamento con gli articoli 143 e 144.

ART. 147

Coordinamento con l'articolo 186

(articolo 140 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le disposizioni di cui all'articolo 186 non si applicano relativamente alle controllate estere il cui imponibile viene incluso in quello della società controllante per effetto dell'opzione di cui all'articolo

137.

ART. 148

Disposizioni applicative

(articolo 142 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 9, comma 7, decreto legislativo 18 novembre 2005, n. 247)

1. Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze sono adottate le disposizioni applicative della presente sezione.
2. Con il medesimo decreto di cui al comma 1, possono essere stabiliti i criteri per consentire la rivalutazione degli ammortamenti deducibili ai fini del calcolo del reddito delle società controllate residenti in Paesi ad alta inflazione. A questo scopo, saranno considerati tali quelli in cui la variazione dell'indice dei prezzi al consumo è superiore di almeno 10 punti percentuali allo stesso indice rilevato dall'ISTAT.
3. Fino all'emanazione dei criteri di cui al comma 2 non si applica quanto previsto dall'articolo 141, comma 1, lettera c).
4. Fino all'adozione del decreto di cui al comma 1, valgono, in quanto compatibili, le disposizioni previste dal decreto 1° marzo 2018 del Ministro dell'economia e delle finanze, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 57 del 9 marzo 2018.

Capo III

Società ed enti commerciali non residenti

ART. 149

Reddito complessivo delle società e degli enti commerciali non residenti

(articolo 151 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali non residenti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), è formato soltanto dai redditi prodotti nel territorio dello Stato, a esclusione di quelli esenti da imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o a imposta sostitutiva.
2. Si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi indicati nell'articolo 25.
3. Tali redditi, a eccezione dei redditi d'impresa di cui all'articolo 25, comma 1, lettera e), ai quali si applicano le disposizioni di cui all'articolo 150, concorrono a formare il reddito complessivo e sono determinati secondo le disposizioni del Titolo I, relative alle categorie nelle quali rientrano. Dal reddito complessivo si deducono gli oneri indicati all'articolo 10, comma 1, lettere a) e m). In caso di rimborso degli oneri dedotti ai sensi del presente articolo, le somme corrispondenti concorrono a formare il reddito complessivo del periodo di imposta nel quale l'ente ha conseguito il rimborso. Si applicano le disposizioni dell'articolo 110, comma 11.
4. Dall'imposta lorda si detrae fino alla concorrenza del suo ammontare un importo pari al 19 per cento degli oneri indicati all'articolo 14, comma 1 lettere a), q), r), s) e t). In caso di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione l'imposta dovuta, per il periodo nel quale la società o l'ente ha conseguito il rimborso è aumentata di un importo pari al 19 per cento dell'onere rimborsato.
5. Per le società commerciali di tipo diverso da quelli regolati nel codice civile si applicano le disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 3.

ART. 150

Reddito di società ed enti commerciali non residenti derivante da attività svolte nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione

(articolo 152 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 7, comma 3, decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147)

1. Per le società e gli enti commerciali con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, il reddito della stabile organizzazione è determinato in base agli utili e alle perdite a essa riferibili, e secondo le disposizioni della sezione I, del capo II, del titolo II, della parte I sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche, salva quella della emissione di strumenti finanziari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati di qualsiasi Stato membro dell'Unione europea ovvero diffusi tra il pubblico di cui all'articolo 116 testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58. **((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.)) ((2))**

2. Ai fini del comma 1, la stabile organizzazione si considera entità separata e indipendente, svolgente le medesime o analoghe attività, in condizioni identiche o similari, tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati. Il fondo di dotazione alla stessa riferibile è determinato in piena conformità ai criteri definiti in sede OCSE, tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati.

3. I componenti di reddito attribuibili alle stabili organizzazioni relativamente alle transazioni e alle operazioni tra la stabile organizzazione e l'entità cui la medesima appartiene sono determinati ai sensi dell'articolo 119, comma 8.

4. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche alle società commerciali di tipo diverso da quelli regolati nel codice civile.

5. Ai fini della disposizione di cui al comma 2, secondo periodo, i metodi di calcolo del fondo di dotazione sono individuati con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate, il primo dei quali da emanarsi entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147.

Relativamente ai periodi di imposta iniziati prima dell'emanazione del provvedimento riguardante lo specifico settore di appartenenza, l'eventuale rettifica in aumento del reddito imponibile o del valore della produzione netta conseguente alla valutazione della congruità del fondo di dotazione ai sensi del

presente articolo non dà luogo all'applicazione di sanzioni.

AGGIORNAMENTO (2)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148 ha disposto (con l'art. 19, comma 2) che la presente modifica decorre con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 e ai seguenti.

Capo IV

Enti non commerciali residenti

ART. 151

Reddito complessivo

(articolo 143 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito complessivo degli enti non commerciali dell'articolo 82, comma 1, lettera c), è formato dai redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, a esclusione di quelli esenti dall' imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o a imposta sostitutiva. Per i medesimi enti non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.
2. Il reddito complessivo è determinato secondo le disposizioni dell'articolo 8.
3. Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali di cui all'articolo 82, comma 1, lettera c):
a) i fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni,

ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;

b) i contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche ai predetti enti per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.

ART. 152

Determinazione dei redditi

(articolo 144 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I redditi e le perdite che concorrono a formare il reddito complessivo degli enti non commerciali sono determinati distintamente per ciascuna categoria in base al risultato complessivo di tutti i cespiti che vi rientrano. Si applicano, se nel presente capo non è diversamente stabilito, le disposizioni del titolo I relative ai redditi delle varie categorie. Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, il reddito medio ordinario di cui all'articolo 39, comma 1, è ridotto del 50 per cento e non si applica comunque l'articolo 43. Per i redditi derivanti da immobili locati non relativi all'impresa si applicano comunque le disposizioni dell'articolo 99, comma 1, quarto e quinto periodo.

2. Per l'attività commerciale esercitata gli enti non commerciali hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata.

3. Per l'individuazione dei beni relativi all' impresa si applicano le disposizioni di cui all'articolo 74, commi 1 e 4.

4. Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività, sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi; per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile la rendita catastale o il canone di locazione anche finanziaria per la parte del loro ammontare

che corrisponde al predetto rapporto.

5. Per gli enti religiosi di cui all'articolo 26 della legge 20 maggio 1985, n. 222, che esercitano attività commerciali, le spese relative all'opera prestata in via continuativa dai loro membri sono determinate con i criteri ivi previsti.

6. Gli enti soggetti alle disposizioni in materia di contabilità pubblica sono esonerati dall'obbligo di tenere la contabilità separata qualora siano osservate le modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria tenuta a norma di legge dagli stessi enti.

ART. 153

Utili percepiti dagli enti non commerciali

(articolo 1, commi da 44 a 47, legge 30 dicembre 2020, n. 178; articolo 1, comma 64, primo periodo, legge 28 dicembre 2015, n. 208)

1. Gli utili percepiti dagli enti non commerciali di cui all'articolo 82, comma 1, lettera c), concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura fissata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

2. Gli utili percepiti dagli enti non commerciali di cui all'articolo 82, comma 1, lettera c), o da una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di enti non commerciali, di cui al medesimo articolo 82, comma 1, lettera d), che esercitano, senza scopo di lucro, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale nei settori indicati al comma 3, non concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura del 50 per cento a decorrere dall'esercizio in corso al 1° gennaio 2021. Sono esclusi gli utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui all'articolo 162, comma 1.

3. I settori nell'ambito dei quali devono essere svolte le attività di interesse generale di cui al comma 2 sono i seguenti:

a) famiglia e valori connessi; crescita e formazione giovanile; educazione, istruzione e formazione,

compreso l'acquisto di prodotti editoriali per la scuola; volontariato, filantropia e beneficenza; religione e sviluppo spirituale; assistenza agli anziani; diritti civili;

b) prevenzione della criminalità e sicurezza pubblica; sicurezza alimentare e agricoltura di qualità; sviluppo locale ed edilizia popolare locale; protezione dei consumatori; protezione civile; salute pubblica, medicina preventiva e riabilitativa; attività sportiva; prevenzione e recupero delle tossicodipendenze; patologia e disturbi psichici e mentali;

c) ricerca scientifica e tecnologica; protezione e qualità dell'ambiente;

d) arte, attività e beni culturali.

4. I soggetti di cui al comma 2 destinano l'imposta sul reddito delle società non dovuta in applicazione della disposizione di cui al medesimo comma 2 al finanziamento delle attività di interesse generale ivi indicate, accantonando l'importo non ancora erogato in una riserva indivisibile e non distribuibile per tutta la durata dell'ente.

5. Le fondazioni di cui al decreto legislativo 17 maggio 1999, n. 153, destinano l'imposta sul reddito non dovuta in applicazione della disposizione di cui al comma 2 al finanziamento delle attività di interesse generale ivi indicate, accantonandola, fino all'erogazione, in un apposito fondo destinato all'attività istituzionale.

ART. 154

Regime forfetario degli enti non commerciali

(articolo 145 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Fatto salvo quanto previsto, per le associazioni sportive dilettantistiche, dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398 , **((...))** gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata ai sensi **((dell'articolo 23 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, possono optare per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa, applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività corrispondente alla

classe di appartenenza secondo la tabella seguente e aggiungendo l'ammontare dei componenti positivi del reddito di cui agli articoli 69, 70, 95, 97, 98 e 99:

a) attività di prestazioni di servizi:

1) fino a euro 15.493,71, coefficiente 15 per cento;

2) da euro 15.493,71 a euro 309.874,14, coefficiente 25 per cento;

b) altre attività:

1) fino a euro 25.822,84, coefficiente 10 per cento;

2) da euro 25.822,84 a euro 516.456,90, coefficiente 15 per cento.

2. Per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi e altre attività il coefficiente si determina con riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi.

3. Il regime forfetario previsto nel presente articolo si estende di anno in anno qualora i limiti indicati al comma 1 non vengano superati.

4. L'opzione è esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi e ha effetto dall' inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e comunque per un triennio. La revoca dell'opzione è effettuata nella dichiarazione annuale dei redditi e ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale la dichiarazione stessa è presentata.

5. Gli enti che intraprendono l'esercizio d'impresa commerciale esercitano l'opzione nella dichiarazione da presentare ai sensi dell'articolo 68 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10.

ART. 155

Oneri deducibili

(articolo 146 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione del reddito d'impresa che concorre a formarlo, gli oneri indicati all'articolo 10, comma 1, lettere a), l) e m). In caso di rimborso degli oneri dedotti ai sensi del presente articolo, le somme corrispondenti concorrono a formare il reddito complessivo del periodo di imposta nel quale l'ente ha conseguito il rimborso.

ART. 156

Detrazione d'imposta per oneri

(articolo 147 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Dall'imposta lorda si detrae, fino alla concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 19 per cento degli oneri indicati all'articolo 14, comma 1, lettere a), q), r), s), t) e cc), nonché al comma 4. La detrazione spetta a condizione che i predetti oneri non siano deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo. In caso di rimborso degli oneri per i quali si è fruito della detrazione l'imposta dovuta per il periodo nel quale l'ente ha conseguito il rimborso è aumentata di un importo pari al 19 per cento dell'onere rimborsato.

ART. 157

Enti di tipo associativo

(articolo 148 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo.

2. Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo dell'articolo 151, comma 1, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni abbiano carattere di abitualità o di occasionalità.

3. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, sportive dilettantistiche, nonché per le strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse, non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.

4. La disposizione del comma 3 non si applica per le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, per le somministrazioni di pasti, per le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore, per le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito e per le prestazioni di servizi portuali e aeroportuali né per le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività:

a) gestione di spacci aziendali e di mense;

b) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;

c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;

d) pubblicità commerciale;

e) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

5. Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, non si considerano commerciali, anche se effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari e l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, semprechè le

predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.

6. L'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici di cui al comma 5 non è considerata commerciale anche se effettuata da associazioni politiche, sindacali e di categoria, nonché da associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, semprechè sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.

7. Per le organizzazioni sindacali e di categoria non si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali le cessioni delle pubblicazioni, anche in deroga al limite di cui al comma 3, riguardanti i contratti collettivi di lavoro, nonché l'assistenza prestata prevalentemente agli iscritti, associati o partecipanti in materia di applicazione degli stessi contratti e di legislazione sul lavoro, effettuate verso pagamento di corrispettivi che in entrambi i casi non eccedano i costi di diretta imputazione.

8. Le disposizioni di cui ai commi 3, 5, 6 e 7 si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

a) divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;

b) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2538, secondo comma, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di

loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2538, sesto comma, del codice civile e semprechè le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;

f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

9. Le disposizioni di cui al comma 8, lettere c) ed e), non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.

ART. 158

Perdita della qualifica di ente non commerciale

(articolo 149 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta.

2. Ai fini della qualificazione commerciale dell'ente si tiene conto anche dei seguenti parametri:

a) prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;

b) prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali;

c) prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative;

d) prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività commerciale rispetto alle restanti spese.

3. Il mutamento di qualifica opera a partire dal periodo d'imposta in cui vengono meno le condizioni che

legittimano le agevolazioni e comporta l'obbligo di comprendere tutti i beni facenti parte del patrimonio dell'ente nell' inventario di cui **((all'articolo 21 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**. L'iscrizione nell'inventario deve essere effettuata entro sessanta giorni dall'inizio del periodo di imposta in cui ha effetto il mutamento di qualifica secondo i criteri di cui **((agli articoli da 30 a 43 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**.

4. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 non si applicano agli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili e alle associazioni sportive dilettantistiche.

Capo V

Enti non commerciali non residenti

ART. 159

Reddito complessivo delle società e degli enti non commerciali non residenti

(articolo 153 decreto Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito complessivo delle società e degli enti non commerciali non residenti di cui all'articolo 82 comma 1, lettera d), è formato soltanto dai redditi prodotti nel territorio dello Stato, a esclusione di quelli esenti da imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o a imposta sostitutiva.

2. Si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi indicati nell'articolo 25.

3. Il reddito complessivo degli enti non commerciali è determinato secondo le disposizioni del Titolo I, a eccezione dei redditi d'impresa di cui all'articolo 25, comma 1, lettera e), ai quali si applicano le disposizioni dell'articolo 150. Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione del reddito d'impresa che concorre a formarlo, gli oneri indicati all'articolo 10, comma 1, lettere a) e m). Si applica la disposizione dell'articolo 155, comma 1, secondo periodo.

4. Dall'imposta lorda si detrae, fino alla concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 19 per cento

degli oneri indicati all'articolo 14, comma 1, lettere a), q), r), s) e t). La detrazione spetta a condizione che i predetti oneri non siano deducibili nella determinazione del reddito d'impresa che concorre a formare il reddito complessivo. Si applica la disposizione dell'articolo 156, comma 1, terzo periodo.

5. Agli enti non commerciali che esercitano attività commerciali mediante stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, si applicano gli articoli 152, comma 5, e 150.

6. Sono altresì deducibili:

a) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di altri enti pubblici e di associazioni e di fondazioni private legalmente riconosciute, le quali, senza scopo di lucro, svolgono o promuovono attività dirette alla tutela del patrimonio ambientale, effettuate per l'acquisto, la tutela e la valorizzazione delle cose indicate all'articolo 136, comma 1, lettere a) e b), del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e segnalate nelle proposte formulate dalle competenti commissioni regionali di cui all'articolo 137, comma 1, del medesimo decreto legislativo o assoggettati al vincolo della inedificabilità in base ai piani di cui all'articolo 135 dello stesso decreto legislativo e al decreto-legge 27 giugno 1985, n. 312, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1985, n. 431, ivi comprese le erogazioni destinate all'organizzazione di mostre e di esposizioni, nonché allo svolgimento di studi e ricerche aventi a oggetto le cose anzidette; il mutamento di destinazione degli immobili indicati alla lettera c) del presente comma, senza la preventiva autorizzazione dell'autorità statale competente, come pure il mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili vincolati, determina la indeducibilità delle spese dal reddito.

L'autorità statale competente dà immediata comunicazione ai competenti uffici tributari delle violazioni che comportano la decadenza dalle agevolazioni; dalla data di ricevimento della comunicazione iniziano a decorrere i termini per il pagamento dell'imposta e dei relativi accessori;

b) le erogazioni liberali in denaro a favore di organismi di gestione di parchi e riserve naturali, terrestri e marittimi, statali e regionali, e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale come individuata dalla vigente disciplina, statale e regionale, nonché gestita dalle associazioni e fondazioni private indicate alla lettera a), effettuate per sostenere attività di conservazione, valorizzazione, studio, ricerca e sviluppo dirette al conseguimento delle finalità di interesse generale cui corrispondono tali ambiti protetti;

c) le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione e alla protezione degli immobili vincolati

ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e al decreto-legge 27 giugno 1985, n. 312, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1985, n. 431.

7. L'autorità statale competente e la regione, secondo le rispettive attribuzioni e competenze, vigilano sull'impiego delle erogazioni di cui al comma 6, lettere a), b) e c) effettuate a favore di soggetti privati, affinchè siano perseguiti gli scopi per i quali le erogazioni stesse sono state accettate dai beneficiari e siano rispettati i termini per l'utilizzazione concordati con gli autori delle erogazioni. Detti termini possono essere prorogati una sola volta dall'autorità di vigilanza, per motivi non imputabili ai beneficiari.

TITOLO III

Disposizioni comuni

Capo I

Disposizioni generali

ART. 160

Divieto della doppia imposizione

(articolo 163 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. La stessa imposta non può essere applicata più volte in dipendenza dello stesso presupposto, neppure nei confronti di soggetti diversi.

ART. 161

Intermediari finanziari e società di partecipazione

(articolo 162-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, si definiscono:

a) intermediari finanziari:

1) i soggetti indicati nell'articolo 2, comma 1, lettera c), del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e i soggetti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato aventi le medesime caratteristiche;

2) i confidi iscritti nell'elenco di cui all'articolo 112-bis del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385;

3) gli operatori del microcredito iscritti nell'elenco di cui all'articolo 111 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385;

4) i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari, diversi da quelli di cui al numero 1);

b) società di partecipazione finanziaria: i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari;

c) società di partecipazione non finanziaria e assimilati:

1) i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari;

2) i soggetti che svolgono**((in via esclusiva o prevalente))** attività non nei confronti del pubblico di cui al comma 2 dell'articolo 3 del regolamento emanato in materia di intermediari finanziari in attuazione degli articoli 106, comma 3, 112, comma 3 e 114 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, nonché dell'articolo 7-ter, comma 1-bis, della legge 30 aprile 1999, n. 130. **((3))**

2. Ai fini del comma 1, l'esercizio in via prevalente di attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari sussiste, quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti intermediari finanziari e altri elementi patrimoniali intercorrenti con gli stessi, unitariamente considerati, inclusi gli impegni a erogare fondi e le garanzie rilasciate, sia superiore al 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale, inclusi gli impegni a erogare fondi e le garanzie rilasciate.

3. Ai fini del comma 1, l'esercizio in via prevalente di attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari sussiste, quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo

all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti soggetti e altri elementi patrimoniali intercorrenti con i medesimi, unitariamente considerati, sia superiore al 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale.

3-bis. **((Ai fini del comma 1, lettera c), numero 2, l'esercizio in via prevalente delle attività ivi indicate sussiste, quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo dei ricavi e altri proventi derivanti da tali attività sia superiore al 50 per cento dei ricavi e altri proventi complessivi.)) ((3))**

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, ha disposto (con l'art. 5, comma 7) che "Le disposizioni di cui al comma 1, lettera g), e al comma 2, lettera g), si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025".

ART. 162

Disposizioni in materia di regimi fiscali privilegiati

(articolo 47-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. I regimi fiscali di Stati o territori, diversi da quelli appartenenti all'Unione europea ovvero da quelli aderenti allo Spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, si considerano privilegiati:

a) nel caso in cui l'impresa o l'ente non residente o non localizzato in Italia sia sottoposto a controllo ai sensi dell'articolo 186, comma 2, da parte di un partecipante residente o localizzato in Italia, laddove si verifichi la condizione di cui al comma 4, lettera a), del medesimo articolo 186;

b) in mancanza del requisito del controllo di cui alla lettera a), laddove il livello nominale di tassazione risulti inferiore al 50 per cento di quello applicabile in Italia. A tali fini, tuttavia, si tiene conto anche di

regimi speciali che non siano applicabili strutturalmente alla generalità dei soggetti svolgenti analoga attività dell'impresa o dell'ente partecipato, che risultino fruibili soltanto in funzione delle specifiche caratteristiche soggettive o temporali del beneficiario e che, pur non incidendo direttamente sull'aliquota, prevedano esenzioni o altre riduzioni della base imponibile idonee a ridurre il prelievo nominale al di sotto del predetto limite e semprechè, nel caso in cui il regime speciale riguardi solo particolari aspetti dell'attività economica complessivamente svolta dal soggetto estero, l'attività ricompresa nell'ambito di applicazione del regime speciale risulti prevalente, in termini di ricavi ordinari, rispetto alle altre attività svolte dal citato soggetto.

2. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del presente testo unico che fanno riferimento ai regimi fiscali privilegiati di cui al comma 1, il soggetto residente o localizzato nel territorio dello Stato che detenga, direttamente o indirettamente, partecipazioni di un'impresa o altro ente, residente o localizzato in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui al comma 1, può dimostrare che:

a) il soggetto non residente svolga un'attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali;

b) dalle partecipazioni non consegua l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al comma 1.

3. Ai fini del comma 2, il contribuente può interpellare l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera e), della legge 27 luglio 2000, n. 212.

ART. 163

Strumenti finanziari emessi da soggetti vigilati

(articolo 2, comma 22, decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito con modificazioni dalla legge 14 settembre 2011, n. 148; articolo 9, decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58)

1. Ai proventi degli strumenti finanziari rilevanti in materia di adeguatezza patrimoniale ai sensi della normativa comunitaria e delle discipline prudenziali nazionali, emessi da intermediari vigilati dalla Banca d'Italia o da soggetti vigilati dall'IVASS e diversi da azioni e titoli similari, si applica il regime fiscale di cui alla parte I, titolo II, capo II, sezione IV del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33. Le remunerazioni dei predetti strumenti finanziari sono in ogni caso deducibili ai fini della determinazione del reddito del soggetto emittente; resta ferma l'applicazione degli articoli 105 e 118, comma 15. La presente disposizione si applica con riferimento agli strumenti finanziari emessi a decorrere dal 20 luglio 2011.

2. I maggiori o minori valori che derivano dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali che governano gli strumenti finanziari, diversi da azioni e titoli similari, con le caratteristiche indicate al comma 3 non concorrono alla formazione del reddito imponibile degli emittenti ai fini dell'imposta sul reddito delle società e del valore della produzione netta.

3. Ai fini del comma 2, gli strumenti finanziari devono presentare le seguenti caratteristiche:

a) gli strumenti sono stati emessi e il corrispettivo è stato integralmente versato;

b) gli strumenti non sono stati sottoscritti o acquistati né dalla società emittente né da società da essa controllate o nelle quali essa detenga almeno il 20 per cento dei diritti di voto o del capitale;

c) l'acquisto degli strumenti non è stato finanziato, né direttamente né indirettamente, dalla società emittente;

d) nell'ordine di distribuzione delle somme ricavate dalla liquidazione dell'attivo gli strumenti hanno lo stesso rango, o un rango superiore, rispetto alle azioni e sono subordinati alla soddisfazione dei diritti di tutti gli altri creditori;

e) gli strumenti non sono oggetto di alcuna disposizione, contrattuale o di altra natura, che ne migliori il grado di subordinazione rispetto agli altri creditori in caso di risoluzione, assoggettamento a procedura concorsuale o liquidazione;

f) gli strumenti sono perpetui e le disposizioni che li governano non prevedono alcun incentivo al rimborso per l'emittente;

g) gli strumenti non possono essere rimborsati o riacquistati dall'emittente prima di cinque anni dalla data di emissione;

h) se le disposizioni che governano gli strumenti includono una o più opzioni di rimborso anticipato o di

riacquisto, l'opzione può essere esercitata unicamente dall'emittente;

i) le disposizioni che governano gli strumenti non contengono indicazioni, né esplicite né implicite, che gli strumenti saranno rimborsati, anche anticipatamente, o riacquistati, o che l'emittente intende rimborsarli, anche anticipatamente, o riacquistarli, ad eccezione dei seguenti casi:

1) liquidazione della società;

2) operazioni discrezionali di riacquisto degli strumenti;

l) le disposizioni che governano gli strumenti prevedono che la società emittente abbia la piena discrezionalità, in qualsiasi momento, di annullare le distribuzioni relative agli strumenti. Le distribuzioni annullate non sono cumulabili e l'annullamento delle distribuzioni non costituisce un caso di insolvenza da parte della società emittente;

m) le disposizioni che governano gli strumenti prescrivono, alternativamente, che al verificarsi di un determinato evento connesso al livello di patrimonializzazione della società:

1) il valore nominale degli strumenti sia svalutato in via permanente o temporanea;

2) gli strumenti siano convertiti in azioni;

3) si attivi un meccanismo che produca effetti equivalenti a quelli di cui ai numeri 1) e 2).

4. Le disposizioni del comma 2 si applicano a condizione che gli emittenti indichino di aver emesso gli strumenti finanziari di cui al comma 3 nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è avvenuta l'emissione e forniscano separata evidenza, nella relativa dichiarazione dei redditi, dei maggiori o minori valori che ai sensi del comma 2 non concorrono alla formazione del reddito imponibile degli emittenti ai fini dell'imposta sul reddito delle società e del valore della produzione netta al fine di consentire l'accertamento della conformità dell'operazione con le disposizioni dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212.

5. Il comma 22-bis dell'articolo 2 del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148 resta abrogato; per gli strumenti finanziari di cui al comma 22 del citato articolo 2, emessi nei periodi di imposta precedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, gli obblighi di indicazione di cui al comma 4 si considerano assolti nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso alla data del 1° maggio 2019.

ART. 164

Disposizioni relative alla derivazione rafforzata per i soggetti che applicano i principi contabili internazionali

(articolo 1, commi 60 e 61, legge 24 dicembre 2007, n. 244)

1. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono stabilite le disposizioni di attuazione e di coordinamento delle norme contenute nell'articolo 1, commi 58 e 59 della legge 24 dicembre 2007, n. 244. In particolare, il decreto deve prevedere:

a) i criteri per evitare che la valenza ai fini fiscali delle qualificazioni, imputazioni temporali e classificazioni adottate in base alla corretta applicazione dei principi contabili internazionali di cui al citato regolamento (CE) n. 1606/2002 determini doppia deduzione o nessuna deduzione di componenti negativi ovvero doppia tassazione o nessuna tassazione di componenti positivi;

b) i criteri per la rilevazione e il trattamento ai fini fiscali delle transazioni che vedano coinvolti soggetti che redigono il bilancio di esercizio in base ai richiamati principi contabili internazionali e soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili nazionali;

c) i criteri di coordinamento dei principi contabili internazionali in materia di aggregazioni aziendali con la disciplina fiscale in materia di operazioni straordinarie, anche ai fini del trattamento dei costi di aggregazione;

d) i criteri per il coordinamento dei principi contabili internazionali con le norme sul consolidato nazionale e mondiale;

e) i criteri di coordinamento dei principi contabili internazionali in materia di cancellazione delle attività e passività dal bilancio con la disciplina fiscale relativa alle perdite e alle svalutazioni;

f) i criteri di coordinamento con le disposizioni contenute nel decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e negli articoli 165 e 167 del presente testo unico, con particolare riguardo alle disposizioni relative alla prima applicazione dei principi contabili internazionali;

g) i criteri di coordinamento per il trattamento ai fini fiscali dei costi imputabili, in base ai principi contabili internazionali, a diretta riduzione del patrimonio netto;

h) i criteri di coordinamento per il trattamento delle spese di ricerca e sviluppo;

i) i criteri per consentire la continuità dei valori da assumere ai sensi delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 58 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, con quelli assunti nei precedenti periodi di imposta.
2. Le disposizioni recate dall'articolo 1, commi 58 e 59, primo periodo, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e dal comma 1 del presente articolo si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. Per i periodi d'imposta precedenti, sono fatti salvi gli effetti sulla determinazione dell'imposta prodotti dai comportamenti adottati sulla base della corretta applicazione dei principi contabili internazionali, purché coerenti con quelli che sarebbero derivati dall'applicazione delle disposizioni introdotte dal predetto comma 58.

ART. 165

Emanazione di disposizioni di coordinamento per la determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP (principi contabili internazionali)
(articolo 4, comma 7-quater, decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38)

1. Il Ministro dell'economia e delle finanze provvede, ove necessario, a emanare eventuali disposizioni di coordinamento per la determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP, in conformità al regolamento (CE) n. 1606/2002 in materia di principi contabili internazionali.

ART. 166

Disposizioni relative alla derivazione rafforzata per i soggetti che applicano i principi contabili nazionali e coordinamento della disciplina in materia di IRES e IRAP con le modifiche alla disciplina del bilancio introdotte dal decreto legislativo n. 139 del 2015
(articolo 13-bis, commi 4, 9 e 11, decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19)

1. Il riferimento contenuto nelle norme vigenti di natura fiscale ai componenti positivi o negativi di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile va inteso come riferito ai medesimi componenti assunti al netto dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda.
2. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, le disposizioni contenute nell'articolo 108, comma 3, ultimo periodo, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo vigente prima del 1° marzo 2017, continuano ad applicarsi in relazione alle spese sostenute fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2015.
3. Con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze sono adottate le disposizioni di revisione delle disposizioni emanate in attuazione dell'articolo 164, comma 1, nel rispetto dei criteri ivi indicati, nonché dell'articolo 165, comma 1.

ART. 167

Disposizioni di coordinamento per la determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP (principi contabili nazionali)
(articolo 4, comma 7-quinquies, decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38)

1. Il Ministro dell'economia e delle finanze provvede, ove necessario, entro centocinquanta giorni dalla data di approvazione o aggiornamento dei principi contabili di cui all'articolo 9-bis, comma 1, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, a emanare eventuali disposizioni di coordinamento per la determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP.

ART. 168

Limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni
(articolo 164 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore indicati nel presente articolo, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili solo se rientranti in una delle fattispecie previste nelle successive lettere a), b) e c):
a) per l'intero ammontare relativamente:
1) agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto, alle autovetture e autocaravan, di cui alle lettere a) e m) del comma 1 dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, ai ciclomotori e motocicli destinati a essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa;
2) ai veicoli adibiti a uso pubblico;
b) nella misura del 20 per cento relativamente alle autovetture e autocaravan, di cui alle citate lettere dell'articolo 54 del citato decreto legislativo n. 285 del 1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lettera a), numero 1). Tale percentuale è elevata all'80 per cento per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio. Nel caso di esercizio di arti e professioni in forma individuale, la deducibilità è ammessa, nella misura del 20 per cento, limitatamente a un solo veicolo; se l'attività è svolta da società semplici e da associazioni di cui all'articolo 5, la deducibilità è consentita soltanto per un veicolo per ogni socio o associato. Non si tiene conto: della parte del costo di acquisizione che eccede euro 18.075,99 per le autovetture e gli autocaravan, euro 4.131,66 per i motocicli, euro 2.065,83 per i ciclomotori; dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede i limiti indicati, se i beni medesimi sono utilizzati in locazione finanziaria; dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio che eccede euro 3.615,20 per le autovetture e gli autocaravan, euro 774,69 per i motocicli, euro 413,17 per i ciclomotori. Nel caso di esercizio delle predette attività svolte da società semplici e associazioni di cui al citato articolo 5, i suddetti limiti sono riferiti a ciascun socio o associato. I limiti predetti, che con riferimento al valore dei contratti di locazione anche finanziaria o di noleggio vanno ragguagliati ad

anno, possono essere variati, tenendo anche conto delle variazioni dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati verificatesi nell'anno precedente, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle imprese e del made in Italy. I predetti limiti di euro 18.075,99 e di euro 3.615,20 sono elevati rispettivamente a euro 25.822,84 e a euro 5.164,57 per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio;

c) nella misura del 70 per cento per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

2. Le spese per carburante per autotrazione sono deducibili nella misura di cui al comma 1 se effettuate esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto **((dall'articolo 7, comma 6, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**.

3. Ai fini della determinazione del reddito d'impresa, le plusvalenze e le minusvalenze patrimoniali rilevano nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

4. Ai fini della applicazione dell'articolo 111, comma 12, il costo dei beni di cui al comma 1, lettera b), si assume nei limiti rilevanti ai fini della deduzione delle relative quote di ammortamento.

ART. 169

Rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazioni

(articolo 5, legge 28 dicembre 2001, n. 448)

1. Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze di cui all'articolo 76, comma 1, lettere d) ed e), per i titoli, le quote o i diritti negoziati o non negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, posseduti alla data del 1° gennaio di ciascun anno, può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale a tale data, a condizione che lo stesso sia assoggettato, entro il 30 novembre del medesimo anno, a un'imposta sostitutiva delle imposte sui

redditi secondo quanto disposto dal presente articolo. Per i titoli, le quote o i diritti non negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione il valore normale è pari alla frazione del patrimonio netto della società, associazione o ente, determinato sulla base di una perizia giurata di stima, cui si applica l'articolo 64 del codice di procedura civile, redatta da soggetti iscritti all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili o nel registro dei revisori legali. Per i titoli, le quote o i diritti negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, il valore normale alla data del 1° gennaio è determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4, lettera a), con riferimento al mese di dicembre dell'anno precedente.

2. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è pari al 21 per cento **((e, per i 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 all'articolo 162, comma 1, del citato testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi, al 36 per cento))** ed è versata, con le modalità previste dagli articoli 3, commi da 1 a 3 e da 5 a 9, 7, commi da 1 a 8, 8, 9, commi da 1 a 4, 12, 13, 14 e 18 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, entro il 30 novembre di ciascun anno.

3. L'imposta sostitutiva può essere rateizzata fino al massimo di tre rate annuali di pari importo a partire dalla predetta data del 30 novembre. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente a ciascuna rata. **((L'imposta sostitutiva di cui al comma 2, in relazione a 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 all'articolo 162, comma 1, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi, di cui al decreto legislativo 19 giugno 2026, n. 117, non può essere rateizzata.))**

4. Il valore periziato è riferito all'intero patrimonio sociale; la perizia, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia e al codice fiscale della società periziata, nonché alle ricevute di versamento dell'imposta sostitutiva, sono conservati dal contribuente ed esibiti o trasmessi a richiesta dell'Amministrazione finanziaria. In ogni caso la redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro il termine del 30 novembre di ciascun anno.

5. Se la relazione giurata di stima è predisposta per conto della stessa società o ente nel quale la

partecipazione è posseduta, la relativa spesa è deducibile dal reddito d'impresa in quote costanti nell'esercizio in cui è stata sostenuta e nei quattro successivi. Se la relazione giurata di stima è predisposta per conto di tutti o di alcuni dei possessori dei titoli, quote o diritti alla data del 1° gennaio di ogni anno, la relativa spesa è portata in aumento del valore di acquisto della partecipazione in proporzione al costo effettivamente sostenuto da ciascuno dei possessori.

6. L'assunzione del valore di cui ai commi da 1 a 5 quale valore di acquisto non consente il realizzo di minusvalenze utilizzabili ai sensi dell'articolo 77, comma 6.

7. Per i titoli, le quote o i diritti non negoziati nei mercati regolamentati, per i quali il contribuente si è avvalso della facoltà di cui al comma 1, gli intermediari abilitati all'applicazione dell'imposta sostitutiva a norma degli articoli 306 e 307, tengono conto del nuovo valore, in luogo di quello del costo o del valore di acquisto, soltanto se prima della realizzazione delle plusvalenze e delle minusvalenze ricevono copia della perizia, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia stessa e al codice fiscale della società periziata.

8. Le disposizioni del presente articolo non si applicano ai fini della determinazione, ai sensi dell'articolo 77, comma 3, delle plusvalenze e minusvalenze realizzate da società ed enti commerciali di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Capo II

Operazioni straordinarie

ART. 170

Trasformazione della società

(articolo 170 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. La trasformazione della società non costituisce realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze dei beni, comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento.

2. In caso di trasformazione di una società soggetta all'imposta di cui alla parte I, titolo II, in società non

soggetta a tale imposta, o viceversa, il reddito del periodo compreso tra l'inizio del periodo di imposta e la data in cui ha effetto la trasformazione è determinato secondo le disposizioni applicabili prima della trasformazione in base alle risultanze di apposito conto economico.

3. Nel caso di trasformazione di una società non soggetta all'imposta di cui alla parte I, titolo II, in società soggetta a tale imposta le riserve costituite prima della trasformazione con utili imputati ai soci a norma dell'articolo 5, se dopo la trasformazione siano state iscritte in bilancio con indicazione della loro origine, non concorrono a formare il reddito dei soci in caso di distribuzione e l'imputazione di esse a capitale non comporta l'applicazione dell'articolo 49, comma 6.

4. Nel caso di trasformazione di una società soggetta all'imposta di cui alla parte I, titolo II, in società non soggetta a tale imposta le riserve costituite prima della trasformazione, escluse quelle di cui all'articolo 49, comma 5, sono imputate ai soci, a norma dell'articolo 5:

a) nel periodo di imposta in cui vengono distribuite o utilizzate per scopi diversi dalla copertura di perdite d'esercizio, se dopo la trasformazione siano iscritte in bilancio con indicazione della loro origine;

b) nel periodo di imposta successivo alla trasformazione, se non siano iscritte in bilancio o vi siano iscritte senza la detta indicazione.

5. Le riserve di cui al comma 4 sono assoggettate a imposta secondo il regime applicabile alla distribuzione delle riserve delle società di cui all'articolo 82.

ART. 171

Trasformazione eterogenea

(articolo 171 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. In caso di trasformazione, effettuata ai sensi dell'articolo 2500-septies del codice civile, di una società soggetta all'imposta di cui alla parte I, titolo II, in ente non commerciale, i beni della società si considerano realizzati in base al valore normale, salvo che non siano confluiti nell'azienda o complesso aziendale dell'ente stesso. Le riserve costituite prima della trasformazione, escluse quelle di cui

all'articolo 49, comma 5, sono assoggettate a tassazione nei confronti dei soci o associati:
a) nel periodo di imposta in cui vengono distribuite o utilizzate per scopi diversi dalla copertura di perdite d'esercizio, se dopo la trasformazione sono iscritte in bilancio con indicazione della loro origine;
b) nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione, se non iscritte in bilancio ovvero iscritte senza la detta indicazione. In caso di trasformazione in comunione di azienda si applicano le disposizioni dell'articolo 76, comma 1, lettera p). Si applicano le disposizioni dell'articolo 170, comma 5.
2. La trasformazione, effettuata ai sensi dell'articolo 2500-octies del codice civile, di un ente non commerciale in società soggetta all'imposta di cui alla parte I, titolo II, si considera conferimento limitatamente ai beni diversi da quelli già compresi nell'azienda o complesso aziendale dell'ente stesso.

ART. 172

Fusione di società

(articolo 172 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. La fusione tra più società non costituisce realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze dei beni delle società fuse o incorporate, comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento.
2. Nella determinazione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante non si tiene conto dell'avanzo o disavanzo iscritto in bilancio per effetto del rapporto di cambio delle azioni o quote o dell'annullamento delle azioni o quote di alcuna delle società fuse possedute da altre. I maggiori valori iscritti in bilancio per effetto dell'eventuale imputazione del disavanzo derivante dall'annullamento o dal concambio di una partecipazione, con riferimento a elementi patrimoniali della società incorporata o fusa, non sono imponibili nei confronti dell'incorporante o della società risultante dalla fusione. Tuttavia, i beni ricevuti sono valutati fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi i dati esposti in bilancio e i valori fiscalmente riconosciuti.

3. Il cambio delle partecipazioni originarie non costituisce né realizzo né distribuzione di plusvalenze o di minusvalenze né conseguimento di ricavi per i soci della società incorporata o fusa, fatta salva l'applicazione, in caso di conguaglio, dell'articolo 49, comma 7 e, ricorrendone le condizioni, degli articoli 69 e 96.

4. Dalla data in cui ha effetto la fusione la società risultante dalla fusione o incorporante subentra negli obblighi e nei diritti delle società fuse o incorporate relativi alle imposte sui redditi, salvo quanto stabilito nei commi 5 e 7.

5. Le riserve in sospensione di imposta, iscritte nell'ultimo bilancio delle società fuse o incorporate concorrono a formare il reddito della società risultante dalla fusione o incorporante se e nella misura in cui non siano state ricostituite nel suo bilancio prioritariamente utilizzando l'eventuale avanzo da fusione. Questa disposizione non si applica per le riserve tassabili solo in caso di distribuzione le quali, se e nel limite in cui vi sia avanzo di fusione o aumento di capitale per un ammontare superiore al capitale complessivo delle società partecipanti alla fusione al netto delle quote del capitale di ciascuna di esse già possedute dalla stessa o da altre, concorrono a formare il reddito della società risultante dalla fusione o incorporante in caso di distribuzione dell'avanzo o di distribuzione del capitale ai soci; quelle che anteriormente alla fusione sono state imputate al capitale delle società fuse o incorporate si intendono trasferite nel capitale della società risultante dalla fusione o incorporante e concorrono a formarne il reddito in caso di riduzione del capitale per esuberanza.

6. All'aumento di capitale, all'avanzo da annullamento o da concambio che eccedono la ricostituzione e l'attribuzione delle riserve di cui al comma 5 si applica il regime fiscale del capitale e delle riserve della società incorporata o fusa, diverse da quelle già attribuite o ricostituite ai sensi del comma 5 che hanno proporzionalmente concorso alla sua formazione. Si considerano non concorrenti alla formazione dell'avanzo da annullamento il capitale e le riserve di capitale fino a concorrenza del valore della partecipazione annullata.

7. Le perdite delle società che partecipano alla fusione, compresa la società incorporante, possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante per la parte del loro ammontare che non eccede il valore economico del patrimonio netto della società che riporta le perdite; tale valore, determinato alla data di efficacia della fusione ai sensi dell'articolo 2504-bis del codice civile, deve risultare da una relazione giurata di stima redatta da un soggetto designato

dalla società, scelto tra quelli di cui all'articolo 2409-bis, primo comma, del codice civile e al quale si applicano le disposizioni di cui all'articolo 64 del codice di procedura civile. Ai fini del primo periodo, il valore economico del patrimonio netto è ridotto di un importo pari al doppio della somma dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data di efficacia della fusione, ai sensi dell'articolo 2504-bis del codice civile; tra i predetti versamenti non si comprendono i contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici. In assenza della relazione giurata di stima, il riporto delle perdite è consentito nei limiti del valore del rispettivo patrimonio netto contabile quale risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, dalla situazione patrimoniale di cui all'articolo 2501-quater del codice civile, senza tener conto dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data cui si riferisce la situazione stessa; tra i predetti versamenti non si comprendono i contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici. La possibilità di riporto in diminuzione di cui ai periodi precedenti è subordinata alle condizioni che dal conto economico della società che riporta le perdite relativo:

a) all'esercizio precedente a quello nel corso del quale la fusione ha efficacia ai sensi dell'articolo 2504-bis del codice civile risulti un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, di cui all'articolo 2425 del codice civile, superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le componenti di conto economico corrispondenti;

b) all'intervallo di tempo che intercorre tra l'inizio dell'esercizio nel corso del quale la fusione ha efficacia ai sensi dell'articolo 2504-bis del codice civile e la data antecedente a quella di efficacia della fusione, redatto in osservanza dei principi contabili applicati ai fini della redazione del bilancio di esercizio, risulti un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, di cui all'articolo 2425 del codice civile, ragguagliato ad anno, superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le componenti di conto economico corrispondenti.

8. In caso di retrodatazione degli effetti fiscali della fusione ai sensi del comma 11, le limitazioni del comma 7 si applicano anche alla perdita, determinata secondo le regole ordinarie, che si sarebbe

generata in modo autonomo in capo alla società incorporata in relazione al periodo che intercorre tra l'inizio del periodo d'imposta e la data antecedente a quella di efficacia della fusione ai sensi dell'articolo 2504-bis del codice civile.

9. Le disposizioni dei commi 7 e 8 si applicano anche agli interessi passivi indeducibili oggetto di riporto in avanti di cui all'articolo 105, comma 5, nonché all'eccedenza, ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

10. 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.

11. L'atto di fusione può stabilire che ai fini delle imposte sui redditi gli effetti della fusione decorrano da una data non anteriore a quella in cui si è chiuso l'ultimo esercizio di ciascuna delle società fuse o incorporate o a quella, se più prossima, in cui si è chiuso l'ultimo esercizio della società incorporante.

12. Nelle operazioni di fusione, gli obblighi di versamento, inclusi quelli relativi agli acconti d'imposta e alle ritenute operate su redditi altrui, dei soggetti che si estinguono per effetto delle operazioni medesime, sono adempiuti dagli stessi soggetti fino alla data di efficacia della fusione ai sensi dell'articolo 2504-bis, secondo comma, del codice civile; successivamente a tale data, i predetti obblighi si intendono a tutti gli effetti trasferiti alla società incorporante o comunque risultante dalla fusione.

13. Il regime dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 4, può essere applicato, con le modalità, le condizioni e i termini ivi stabiliti, anche dalla società incorporante o risultante dalla fusione per ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio a seguito di tali operazioni.

ART. 173

Scissione di società

(articolo 173 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 4, comma 1,

decreto-legge 11 marzo 1997, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 maggio 1997, n. 122)

1. La scissione totale o parziale di una società in altre preesistenti o di nuova costituzione non dà luogo a realizzo né a distribuzione di plusvalenze e minusvalenze dei beni della società scissa, comprese quelle relative alle rimanenze e al valore di avviamento.
2. Nella determinazione del reddito delle società partecipanti alla scissione non si tiene conto dell'avanzo o del disavanzo conseguenti al rapporto di cambio delle azioni o quote ovvero all'annullamento di azioni o quote a norma dell'articolo 2506-ter del codice civile. In quest'ultima ipotesi i maggiori valori iscritti per effetto dell'eventuale imputazione del disavanzo riferibile all'annullamento o al concambio di una partecipazione, con riferimento a elementi patrimoniali della società scissa, non sono imponibili nei confronti della beneficiaria. Tuttavia, i beni ricevuti sono valutati fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi, i dati esposti in bilancio e i valori fiscalmente riconosciuti.
3. Il cambio delle partecipazioni originarie non costituisce né realizzo né distribuzione di plusvalenze o di minusvalenze né conseguimento di ricavi per i soci della società scissa, fatta salva l'applicazione, in caso di conguaglio, dell'articolo 49, comma 7, e, ricorrendone le condizioni, degli articoli 69 e 96.
4. Dalla data in cui la scissione ha effetto, a norma del comma 11, le posizioni soggettive della società scissa, ivi compresa quella indicata nell'articolo 95, comma 4, quali risultanti al termine dell'ultimo periodo d'imposta della società scissa chiuso prima della data di efficacia della scissione ai sensi dell'articolo 2506-quater del codice civile, escluse le eccedenze d'imposta utilizzabili in compensazione, anche ai sensi dell'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e i crediti di imposta chiesti a rimborso, di natura diversa da quella agevolativa, e i relativi obblighi strumentali della società scissa sono attribuiti alle beneficiarie e, in caso di scissione parziale, alla stessa società scissa, in proporzione delle rispettive quote del patrimonio netto contabile trasferite o rimaste, salvo che trattasi di posizioni soggettive connesse specificamente o per insiemi agli elementi del patrimonio scisso, nel qual caso seguono tali elementi presso i rispettivi titolari.
5. Gli obblighi di versamento degli acconti relativi sia alle imposte proprie sia alle ritenute sui redditi altrui, restano in capo alla società scissa, in caso di scissione parziale, ovvero si trasferiscono alle

società beneficiarie in caso di scissione totale, in relazione alle quote di patrimonio netto imputabile proporzionalmente a ciascuna di esse.

6. Il valore fiscalmente riconosciuto dei fondi di accantonamento della società scissa si considera già dedotto dalle beneficiarie, oltre che, in caso di scissione parziale, dalla suddetta società, per importi proporzionali alle quote in cui risultano attribuiti gli elementi del patrimonio ai quali, specificamente o per insiemi, hanno riguardo le norme tributarie che disciplinano il valore stesso.

7. Se gli effetti della scissione sono fatti retroagire a norma del comma 11, per i beni di cui agli articoli 101 e 103 le disposizioni del comma 4 trovano applicazione sommando proporzionalmente le voci individuate per periodo di formazione in capo alla società scissa all'inizio del periodo d'imposta alle corrispondenti voci, ove esistano, all'inizio del periodo medesimo presso le società beneficiarie.

8. In caso di scissione parziale e in caso di scissione non retroattiva in società preesistente i costi fiscalmente riconosciuti si assumono nella misura risultante alla data in cui ha effetto la scissione. In particolare:

a) i beni di cui al comma 7 ricevuti da ciascuna beneficiaria si presumono, in proporzione alle quantità rispettivamente ricevute, provenienti proporzionalmente dalle voci delle esistenze iniziali, distinte per esercizio di formazione, della società scissa e dalla eventuale eccedenza formatasi nel periodo d'imposta fino alla data in cui ha effetto la scissione;

b) le quote di ammortamento dei beni materiali e immateriali nonché le spese di cui all'articolo 111, comma 11, relative ai beni trasferiti vanno ragguagliate alla durata del possesso dei beni medesimi da parte della società scissa e delle società beneficiarie; detto criterio è altresì applicabile alle spese relative a più esercizi e agli accantonamenti.

9. Le riserve in sospensione d'imposta iscritte nell'ultimo bilancio della società scissa debbono essere ricostituite dalle beneficiarie secondo le quote proporzionali indicate al comma 4. In caso di scissione parziale, le riserve della società scissa si riducono in corrispondenza. Se la sospensione d'imposta dipende da eventi che riguardano specifici elementi patrimoniali della società scissa, le riserve debbono essere ricostituite dalle beneficiarie che acquisiscono tali elementi. Nei riguardi della beneficiaria ai fini della ricostituzione delle riserve in sospensione d'imposta e delle altre riserve si applicano, per le rispettive quote, le disposizioni dettate per le fusioni dall'articolo 172, commi 5 e 6, per la società incorporante o risultante dalla fusione.

10. Alle perdite fiscali, agli interessi indeducibili oggetto di riporto in avanti di cui all'articolo 105, comma 5, nonché all'eccedenza relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, delle società che partecipano alla scissione si applicano le disposizioni dell'articolo 172, commi 7, 8 e 9, riferendosi alla società scissa le disposizioni riguardanti le società fuse o incorporate e alle beneficiarie quelle riguardanti la società risultante dalla fusione o incorporante e avendo riguardo all'ammontare del patrimonio netto quale risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, dal progetto di scissione di cui all'articolo 2506-bis del codice civile, ovvero dalla situazione patrimoniale di cui all'articolo 2506-ter del codice civile.

11. Ai fini delle imposte sui redditi, la decorrenza degli effetti della scissione è regolata secondo le disposizioni del primo comma dell'articolo 2506-quater del codice civile, ma la retrodatazione degli effetti, ai sensi dell'articolo 2501-ter, numeri 5) e 6), del codice civile, opera limitatamente ai casi di scissione totale e a condizione che vi sia coincidenza tra la chiusura dell'ultimo periodo di imposta della società scissa e delle beneficiarie e per la fase posteriore a tale periodo.

12. Gli obblighi tributari della società scissa riferibili a periodi di imposta anteriori alla data dalla quale l'operazione ha effetto sono adempiuti in caso di scissione parziale dalla stessa società scissa o trasferiti, in caso di scissione totale, alla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione.

13. I controlli, gli accertamenti e ogni altro procedimento relativo ai suddetti obblighi sono svolti nei confronti della società scissa o, nel caso di scissione totale, di quella appositamente designata, ferma restando la competenza **((dell'ufficio))** dell'Agenzia delle entrate della società scissa. Se la designazione è omessa, si considera designata la beneficiaria nominata per prima nell'atto di scissione. Le altre società beneficiarie sono responsabili in solido per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi e ogni altro debito e anche nei loro confronti possono essere adottati i provvedimenti cautelari previsti dalla legge. Le società coobbligate hanno facoltà di partecipare ai suddetti procedimenti e di prendere cognizione dei relativi atti, senza oneri di avvisi o di altri adempimenti per l'Amministrazione.

14. Ai fini dei suddetti procedimenti la società scissa o quella designata debbono indicare, a richiesta degli organi dell'Amministrazione finanziaria, i soggetti e i luoghi presso i quali sono conservate, qualora non le conservi presso la propria sede legale, le scritture contabili e la documentazione amministrativa

e contabile relative alla gestione della società scissa, con riferimento a ciascuna delle parti del suo patrimonio trasferite o rimaste. In caso di conservazione presso terzi estranei alla operazione deve essere inoltre esibita l'attestazione di cui **((all'articolo 161, comma 11, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**. Se la società scissa o quella designata non adempiono a tali obblighi o i soggetti da essa indicati si oppongono all'accesso o non esibiscono in tutto o in parte quanto ad essi richiesto, si applicano le disposizioni del comma 5 del suddetto articolo.

15. Nei confronti della società soggetta all'imposta sulle società beneficiaria della scissione di una società non soggetta a tale imposta e nei confronti della società del secondo tipo beneficiaria della scissione di una società del primo tipo si applicano anche, in quanto compatibili, l'articolo 170, commi 3, 4 e 5, considerando a tal fine la società scissa come trasformata per la quota di patrimonio netto trasferita alla beneficiaria.

16. Il regime dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 4, può essere applicato, con le modalità, le condizioni e i termini ivi stabiliti, anche dalla società beneficiaria dell'operazione di scissione per ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio a seguito di tali operazioni.

17. Alla scissione di cui all'articolo 2506.1 del codice civile, qualora lo scorporo sia in favore di una società beneficiaria di nuova costituzione, si applicano le disposizioni del presente articolo, con esclusione dei commi 3, 7, 9 e 10, come di seguito integrate:

a) la società scissa assume, quale valore delle partecipazioni ricevute, un importo pari alla differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto delle attività e quello delle passività oggetto di scorporo, anche se non configurano un'azienda, rilevato alla data di efficacia della scissione ai sensi dell'articolo 2506-quater del codice civile;

b) le attività e passività oggetto di scorporo, compreso l'avviamento se lo scorporo ha a oggetto un'azienda, assumono in capo alle società beneficiarie il valore fiscalmente riconosciuto che esse avevano in capo alla società scissa alla data di efficacia della scissione ai sensi dell'articolo 2506-quater del codice civile;

c) le attività e passività oggetto di scorporo si considerano possedute dalle società beneficiarie anche per il periodo di possesso della società scissa; ai fini del computo del periodo di possesso delle partecipazioni ricevute dalla società scissa si tiene conto anche del periodo di possesso dell'azienda

oggetto di scorporo;

d) se lo scorporo ha a oggetto:

1) un'azienda, le partecipazioni ricevute dalla società scissa si considerano iscritte come immobilizzazioni finanziarie nel bilancio in cui risultavano iscritte le attività e passività dell'azienda;

2) partecipazioni aventi i requisiti per l'esenzione di cui all'articolo 96, senza considerare quello di cui all'articolo 96, comma 1, lettera a), le partecipazioni ricevute in cambio dalla scissa si considerano iscritte tra le immobilizzazioni finanziarie e conservano il periodo di possesso delle partecipazioni oggetto di scorporo;

3) beni, attività o passività che non costituiscono aziende o partecipazioni prive dei requisiti di cui all'articolo 96, comma 1, lettere c) e d), le partecipazioni ricevute dalla società scissa sono ammesse al regime di esenzione di cui all'articolo 96 se e quando maturano i relativi requisiti;

e) ai fini dell'applicazione del comma 4, il valore netto contabile delle attività e passività oggetto di scorporo deve essere rapportato al patrimonio netto contabile della società scissa quale risultante alla data di efficacia della scissione ai sensi dell'articolo 2506-quater del codice civile;

f) a seguito della scissione:

1) le riserve iscritte nel bilancio dell'ultimo esercizio della società scissa chiuso prima della data di efficacia della scissione ai sensi dell'articolo 2506-quater del codice civile mantengono il loro regime fiscale;

2) al patrimonio netto delle società beneficiarie, rilevato al momento della loro costituzione, si applica il regime fiscale del capitale e delle riserve di cui all'articolo 49, comma 5.

18. In caso di scissione mediante scorporo di una società in una società beneficiaria preesistente si applicano le disposizioni del presente articolo, con esclusione dei commi 3, 7 e 9. Tuttavia, se lo scorporo ha a oggetto beni, attività o passività che non costituiscono aziende o partecipazioni prive dei requisiti di cui all'articolo 96, comma 1, lettere c) e d), le partecipazioni ricevute dalla società scissa sono ammesse al regime di esenzione se e quando maturano i relativi requisiti sempre che il possesso delle stesse partecipazioni sussista almeno dall'inizio del terzo periodo d'imposta anteriore al successivo realizzo.

19. Nel caso in cui la società scissa sia residente in uno Stato appartenente all'Unione europea ovvero aderente allo Spazio economico europeo con il quale l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un

effettivo scambio di informazioni e lo scorporo abbia a oggetto la propria stabile organizzazione nel territorio dello Stato, o un ramo aziendale di essa, assegnata a una società residente, qualora le partecipazioni assegnate alla scissa:

a) siano mantenute nel patrimonio della stabile organizzazione della medesima società scissa, si applicano le disposizioni di cui ai commi 17 o 18, a seconda che la società residente sia, rispettivamente, di nuova costituzione oppure preesistente, riferendosi alla stabile organizzazione le disposizioni riguardanti la società scissa e al fondo di dotazione della stabile organizzazione quelle riguardanti il patrimonio netto della società scissa;

b) non siano mantenute nel patrimonio della stabile organizzazione della medesima società scissa, si applicano le disposizioni di cui ai commi da 1 a 16, a eccezione dei commi 3 e 7, e quelle di cui ai commi 17, lettere b), c) e d), numero 1), o 18, secondo periodo, a seconda che la società residente sia, rispettivamente, di nuova costituzione oppure preesistente, riferendosi alla stabile organizzazione le disposizioni riguardanti la società scissa e al fondo di dotazione della stabile organizzazione quelle riguardanti il patrimonio netto della società scissa; la società scissa non residente assume, quale valore delle partecipazioni ricevute, un importo pari alla differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto delle attività e quello delle passività oggetto di scorporo rilevato alla data di efficacia della scissione ai sensi dell'articolo 2506-quater del codice civile; all'incremento del patrimonio netto della società beneficiaria derivante dalla scissione che non è utilizzato per ricostituire, ai sensi di quanto disposto dal comma 9, le riserve in sospensione d'imposta presenti nel rendiconto patrimoniale della stabile organizzazione, si applica il regime fiscale del capitale e delle riserve di cui all'articolo 49, comma 5.

20. Ai fini dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, non rileva la scissione avente a oggetto un'azienda e la successiva cessione della partecipazione ricevuta.

21. Nelle operazioni di scissione, gli obblighi di versamento, inclusi quelli relativi agli acconti d'imposta e alle ritenute operate su redditi altrui, dei soggetti che si estinguono per effetto delle operazioni medesime, sono adempiuti dagli stessi soggetti fino alla data di efficacia della scissione ai sensi dell'articolo 2506-quater, primo comma, primo periodo, del codice civile; successivamente a tale data, i predetti obblighi si intendono a tutti gli effetti trasferiti alla società beneficiaria o comunque risultante dalla scissione.

ART. 174

Applicazione analogica

(articolo 174 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le disposizioni degli articoli 172 e 173 valgono, in quanto applicabili, anche nei casi di fusione e scissione di enti diversi dalle società.

ART. 175

Conferimenti di partecipazioni di controllo o di collegamento

(articolo 175 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 95, fatti salvi i casi di esenzione di cui all'articolo 96, per i conferimenti di partecipazioni di controllo o di collegamento ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, contenente disposizioni in materia di società controllate e collegate, effettuati tra soggetti residenti in Italia nell'esercizio di imprese commerciali, si considera valore di realizzo quello attribuito alle partecipazioni, ricevute in cambio dell'oggetto conferito, nelle scritture contabili del soggetto conferente ovvero, se superiore, quello attribuito alle partecipazioni conferite nelle scritture contabili del soggetto conferitario.

2. **((Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche nel caso in cui il valore di realizzo, determinato ai sensi del medesimo comma, risulta inferiore al costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite; tuttavia, se detto valore risulta inferiore anche al valore normale, determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4, in luogo di quanto disposto dallo stesso comma 1, il valore di realizzo è dato dal minor importo tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite e il loro valore normale.)) ((2))**

3. Le disposizioni del comma 1 non si applicano e il valore di realizzo è determinato ai sensi dell'articolo 9 nel caso di conferimento di partecipazioni di controllo o di collegamento prive dei requisiti per

l'esenzione di cui all'articolo 96 se le partecipazioni ricevute non sono anch'esse prive dei requisiti predetti, senza considerare quello di cui all'articolo 96, comma 1, lettera a).

AGGIORNAMENTO (2)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148 ha disposto (con l'art. 9, comma 3) che "Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 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 decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192 laddove le relative dichiarazioni siano state redatte conformemente a esse".

ART. 176

Regimi fiscali del soggetto conferente e del soggetto conferitario (articolo 176 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I conferimenti di aziende effettuati tra soggetti residenti nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese commerciali, non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze. Tuttavia, il soggetto conferente deve assumere, quale valore delle partecipazioni ricevute, l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita e il soggetto conferitario subentra nella posizione di quello conferente in ordine agli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda stessa, compreso il valore dell'avviamento, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi i dati esposti in bilancio e i valori fiscalmente riconosciuti.
2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche se il conferente o il conferitario è un soggetto non residente, qualora il conferimento abbia a oggetto aziende situate nel territorio dello Stato.
3. In caso di conferimento dell'unica azienda dell'imprenditore individuale, la successiva cessione delle partecipazioni ricevute a seguito del conferimento è disciplinata dagli articoli 76, comma 1, lettera d), e

77, assumendo come costo delle stesse l'ultimo valore fiscale dell'azienda conferita.

4. In luogo dell'applicazione delle disposizioni dei commi 1, 2 e 3, la società conferitaria può optare, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione, per l'applicazione, in tutto o in parte, sui maggiori valori attribuiti in bilancio ai singoli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali relativi all'azienda ricevuta, di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive con aliquota, rispettivamente, del 18 e del 3 per cento, cui sommare eventuali addizionali o maggiorazioni, nonché la differenza tra ciascuna delle aliquote di cui all'articolo 16, comma 1-bis, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 e quella di cui al medesimo articolo 16, comma 1. In caso di realizzo dei beni anteriormente al terzo periodo d'imposta successivo a quello dell'opzione, il costo fiscale è ridotto dei maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva e dell'eventuale maggior ammortamento dedotto e l'imposta sostitutiva versata è corrispondentemente scomputata dalle relative imposte. I maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva si considerano riconosciuti a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione. L'importo dell'imposta sostitutiva deve essere versato in un'unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative all'esercizio nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione.

5. Non rileva ai fini dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, il conferimento dell'azienda secondo i regimi di continuità dei valori fiscali riconosciuti o di imposizione sostitutiva di cui al presente articolo e la successiva cessione della partecipazione ricevuta per usufruire dell'esenzione di cui all'articolo 96 o di quella di cui all'articolo 69.

6. Le aziende acquisite in dipendenza di conferimenti effettuati con il regime di cui al presente articolo si considerano possedute dal soggetto conferitario anche per il periodo di possesso del soggetto conferente. Le partecipazioni ricevute dai soggetti che hanno effettuato i conferimenti di cui al primo periodo o le operazioni di cui all'articolo 188, in regime di neutralità fiscale, si considerano iscritte come immobilizzazioni finanziarie nei bilanci in cui risultavano iscritti i beni dell'azienda conferita o in cui risultavano iscritte, come immobilizzazioni, le partecipazioni date in cambio.

7. Nelle ipotesi di cui ai commi 1, 2 e 3, l'eccedenza in sospensione di imposta, ai sensi dell'articolo 109, comma 4, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla legge 24

dicembre 2007, n. 244, relativa all'azienda conferita non concorre alla formazione del reddito del soggetto conferente e si trasferisce al soggetto conferitario a condizione che questi istituisca il vincolo di sospensione d'imposta previsto dalla norma predetta.
8. Alla società conferitaria si applicano le disposizioni di cui all'articolo 173, comma 10, riferendosi alla stessa le disposizioni riguardanti la società beneficiaria della scissione e avendo riguardo all'ammontare del patrimonio netto quale risulta dall'ultimo bilancio chiuso anteriormente alla data di efficacia del conferimento.

ART. 177

Scambi di partecipazioni

(articolo 177 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. La permuta, mediante la quale uno dei soggetti indicati nell'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), acquista o integra una partecipazione di controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, contenente disposizioni in materia di società controllate e collegate ovvero incrementa la percentuale di controllo, in altro soggetto indicato nelle medesime lettere a) e b), attribuendo ai soci di quest'ultimo proprie azioni, non dà luogo a componenti positivi o negativi del reddito imponibile a condizione che il costo delle azioni o quote date in permuta sia attribuito alle azioni o quote ricevute in cambio. L'eventuale conguaglio in denaro concorre a formare il reddito del percipiente ferma rimanendo, ricorrendone le condizioni, l'esenzione totale di cui all'articolo 96 e quella parziale di cui all'articolo 69.
2. In caso di conferimenti di azioni o quote in società, mediante i quali la società conferitaria acquisisce, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, il controllo di una società di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) o d), ovvero incrementa la percentuale di controllo, si considera valore di realizzo, ai fini della determinazione del reddito del conferente, quello corrispondente alla quota delle voci di patrimonio netto formato dalla società conferitaria per effetto del conferimento. **((Le**

disposizioni di cui al primo periodo si applicano anche nel caso in cui il valore di realizzo, determinato ai sensi del medesimo periodo, risulta inferiore al costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite; tuttavia, se detto valore risulta inferiore anche al valore normale, determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4, il valore di realizzo è dato dal minor importo tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite e il loro valore normale.)) In tal caso, fatti salvi i casi di esenzione di cui all'articolo 96, qualora il valore normale, determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4: **((2))**

a) è inferiore al predetto valore di realizzo, la minusvalenza è deducibile per un ammontare pari alla differenza tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite e il valore di realizzo;

b) è superiore al predetto valore di realizzo, la minusvalenza è deducibile per un ammontare pari alla differenza tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite e il valore normale.

3. Quando la società conferitaria non acquisisce il controllo di una società, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, né incrementa la percentuale di controllo, le disposizioni di cui al comma 2 trovano comunque applicazione se sussistono entrambe le seguenti condizioni:

a) le partecipazioni conferite rappresentano una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2 o al 20 per cento oppure una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 5 o al 25 per cento, a seconda che si tratti di partecipazioni rappresentate da titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni;

b) le partecipazioni sono conferite in una società, esistente o di nuova costituzione, partecipata unicamente dal conferente o, nel caso il conferente sia una persona fisica, dal conferente e dai suoi familiari di cui all'articolo 5, comma 5.

4. Se sono conferite partecipazioni detenute in una società, le cui azioni non sono negoziate in mercati regolamentati, che, al momento del conferimento, rientra tra i soggetti indicati all'articolo 161, comma 1, lettere b) o c), numero 1), ai fini dell'applicazione della disposizione di cui al comma 3, le percentuali ivi indicate devono sussistere per le partecipazioni da essa detenute direttamente, o indirettamente tramite società controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile anch'esse rientranti tra i soggetti indicati all'articolo 161, comma 1, lettere b) o c), numero 1), il cui valore contabile complessivo è superiore alla metà del valore contabile totale delle partecipazioni da essa detenute direttamente o indirettamente tramite le suddette società controllate. Ai fini della determinazione delle percentuali

rappresentate dalle partecipazioni e della quantificazione del loro valore contabile si tiene conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa.

5. Nel caso di effettuazione di conferimenti ai sensi del comma 3, in capo alla conferitaria il termine di cui all'articolo 96, comma 1, lettera a), è esteso fino al sessantesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione delle partecipazioni conferite.

6. Si applicano le disposizioni dell'articolo 175, comma 3.

AGGIORNAMENTO (2)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148 ha disposto (con l'art. 9, comma 3) che "Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 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 decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192 laddove le relative dichiarazioni siano state redatte conformemente a esse".

ART. 178

Operazioni straordinarie e attività professionali

(articolo 177-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I conferimenti di un complesso unitario di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale, in una società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze; il soggetto conferente assume, quale valore delle partecipazioni ricevute, la somma algebrica dei valori fiscalmente riconosciuti di attività e passività conferite e il soggetto conferitario subentra nella posizione di quello conferente in ordine a quanto ricevuto, facendo risultare

da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi i dati esposti nelle scritture contabili e i valori fiscalmente riconosciuti.

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche:

a) ai conferimenti in società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico diverse da quelle di cui al comma 1;

b) agli apporti in associazioni o società semplici di cui all'articolo 5, costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;

c) alle trasformazioni, fusioni e scissioni di società tra professionisti di cui al comma 1 e alla lettera a), nonché alle medesime operazioni delle associazioni o società semplici di cui alla lettera b) e tra le società di cui al comma 1 e alla lettera a) e le associazioni o società semplici di cui alla lettera b);

d) al trasferimento per causa di morte o per atto gratuito di un complesso unitario di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale svolta in forma individuale.

3. I criteri di cui al comma 1 si applicano anche qualora, a seguito della cessazione, entro cinque anni dall'apertura della successione, dell'esercizio in forma associata di arti e professioni da parte degli eredi, la predetta attività resti svolta da uno solo di essi.

4. Al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione, nel caso di passaggio, per effetto delle disposizioni di cui ai commi da 1 a 3, da un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 56 a un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito d'impresa ai sensi degli articoli 65 e 92, i componenti positivi e negativi che hanno già concorso alla formazione del reddito, in base alle regole del regime di determinazione del reddito di lavoro autonomo, non assumono rilevanza nella determinazione del reddito d'impresa dei periodi di imposta successivi; corrispondenti criteri si applicano per l'ipotesi inversa di passaggio da un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito d'impresa a un periodo d'imposta soggetto alla determinazione del reddito di lavoro autonomo. Si applica, in quanto compatibile, l'articolo 170, commi 3 e 4, anche in caso di fusioni e scissioni.

5. Ai fini dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, non rilevano le operazioni straordinarie di cui al presente articolo e la successiva cessione delle partecipazioni ricevute.

ART. 179

Disciplina del riporto delle perdite fiscali infragruppo

(articolo 177-ter decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I limiti e le condizioni al riporto delle perdite fiscali di cui agli articoli 93, comma 3, 172, commi 7 e 8, 173, comma 10, e 176, comma 8, non si applicano qualora le operazioni indicate nei medesimi articoli si verifichino all'interno dello stesso gruppo, intendendo per tale quello costituito da soggetti tra i quali sussiste il rapporto di controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), e secondo comma, del codice civile e in cui una società controlla l'altra o le altre società partecipanti alle predette operazioni o tutte le società partecipanti alle predette operazioni sono controllate dallo stesso soggetto. La disapplicazione di cui al primo periodo opera esclusivamente per le perdite conseguite in periodi di imposta nei quali le società partecipanti alle operazioni di cui alle disposizioni del primo periodo erano già appartenenti allo stesso gruppo nonché per le perdite conseguite antecedentemente per le quali abbiano trovato applicazione, all'atto dell'ingresso nel gruppo della società a cui si riferiscono, o successivamente, i limiti al riporto delle perdite e le condizioni di utilizzo previsti dai citati articoli.

2. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le disposizioni di attuazione del presente articolo, al fine di definire:

a) i criteri per la determinazione del periodo di appartenenza al gruppo di ciascuna società, nonché le regole con cui tale periodo è attribuito al soggetto avente causa nell'ambito di operazioni straordinarie, al fine di evitare effetti distorsivi;

b) il coordinamento tra le disposizioni che limitano il riporto delle perdite fiscali di cui agli articoli 93, comma 3, 172, commi 7 e 8, 173, comma 10, e 176, comma 8, e le disposizioni del presente articolo, precisando, in ogni caso, che:

1) le perdite sottoposte, con esito positivo, alle disposizioni che limitano il riporto delle perdite si considerano conseguite all'atto di ingresso nel gruppo ovvero al momento in cui sono effettuate le operazioni di fusione o scissione;

2) si considerano prioritariamente utilizzate le perdite conseguite nel periodo d'imposta meno recente;

3) le perdite eccedenti il valore del patrimonio netto della società si considerano formate

prioritariamente dalle perdite diverse da quelle di cui al presente articolo.
3. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche agli interessi passivi indeducibili oggetto di riporto in avanti di cui all'articolo 105, comma 5, nonché all'eccedenza, ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

Capo III

Liquidazione volontaria e procedure concorsuali

ART. 180

Liquidazione ordinaria
(articolo 182 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. In caso di liquidazione dell'impresa o della società il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio e l'inizio della liquidazione è determinato in base ad apposito conto economico, ovvero a norma dell'articolo 75 se ne ricorrono i presupposti; il conto economico deve essere redatto, per le società, in conformità alle risultanze del conto della gestione prescritto all'articolo 2277 del codice civile. Per le imprese individuali la data di inizio della liquidazione, ai fini delle imposte sui redditi, è quella indicata nella dichiarazione di cui all'articolo 68 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10.
2. Per le imprese individuali e per le società in nome collettivo e in accomandita semplice il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione è determinato in base al bilancio finale, che deve essere redatto anche nei casi di cui all'articolo 75. Se la liquidazione:
a) si protrae oltre l'esercizio in cui ha avuto inizio, il reddito relativo alla residua frazione di tale esercizio e a ciascun successivo esercizio intermedio, al netto delle perdite degli esercizi precedenti compresi nella liquidazione, concorre a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei familiari partecipanti

all'impresa o dei soci;

b) si protrae per non più di tre esercizi, compreso quello in cui ha avuto inizio:

1) l'impresa o la società può rideterminare il reddito dell'ultimo di tali esercizi e progressivamente quello degli esercizi precedenti, computando a riduzione di ciascuno di essi le perdite residue fino a concorrenza del relativo importo;

2) l'imprenditore, i collaboratori familiari e i soci possono chiedere la tassazione separata del reddito a norma degli articoli 19 e 23;

c) si chiude in perdita si applicano le disposizioni dell'articolo 8.

3. Per le società soggette all'imposta di cui alla parte I, titolo II, il reddito relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione è determinato in base al bilancio finale. Se la liquidazione si protrae oltre l'esercizio in cui ha avuto inizio, il reddito relativo alla residua frazione di tale esercizio e a ciascun successivo esercizio intermedio è determinato in base al rispettivo bilancio, al netto delle perdite dei precedenti esercizi, anche se anteriori all'inizio della liquidazione, liquidando la relativa imposta. Se la liquidazione si protrae per non più di cinque esercizi, compreso quello in cui ha avuto inizio, la società può rideterminare il reddito dell'ultimo di tali esercizi e progressivamente quello degli esercizi precedenti, computando a riduzione di ciascuno di essi le perdite residue fino a concorrenza del relativo importo.

ART. 181

Liquidazione giudiziale e liquidazione coatta

(articolo 183 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nei casi di liquidazione giudiziale e di liquidazione coatta amministrativa il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio e la dichiarazione di liquidazione giudiziale o il provvedimento che ordina la liquidazione è determinato in base al bilancio redatto dal curatore o dal commissario liquidatore. Per le imprese individuali e per le società in nome collettivo e in accomandita

semplice il detto reddito concorre a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei familiari partecipanti all'impresa o dei soci relativo al periodo di imposta in corso alla data della dichiarazione di liquidazione giudiziale o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta.

2. Il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura del procedimento concorsuale, quale che sia la durata di questo e anche se vi è stato esercizio provvisorio, è costituito dalla differenza tra il residuo attivo e il patrimonio netto dell'impresa o della società all'inizio del procedimento, determinato in base ai valori fiscalmente riconosciuti. Il patrimonio netto dell'impresa o della società all'inizio del procedimento concorsuale è determinato mediante il confronto secondo i valori riconosciuti ai fini delle imposte sui redditi, tra le attività e le passività risultanti dal bilancio di cui al comma 1, redatto e allegato alla dichiarazione iniziale del curatore o dal commissario liquidatore. Il patrimonio netto è considerato nullo se l'ammontare delle passività è pari o superiore a quello delle attività.

3. Per le imprese individuali e per le società in nome collettivo e in accomandita semplice la differenza di cui al comma 2 è diminuita dei corrispettivi delle cessioni di beni personali dell'imprenditore o dei soci compresi nella liquidazione giudiziale o nella liquidazione coatta ed è aumentata dei debiti personali dell'imprenditore o dei soci pagati dal curatore o dal commissario liquidatore. Ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche il reddito che ne risulta è imputato all'imprenditore, ai familiari partecipanti all'impresa o ai soci nel periodo di imposta in cui si è chiuso il procedimento; se questo si chiude in perdita si applicano le disposizioni dell'articolo 8. Per i redditi relativi ai beni e diritti non compresi nella liquidazione giudiziale o nella liquidazione coatta a norma dell'articolo 146 del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019 n. 14, restano fermi, in ciascun periodo di imposta, gli obblighi tributari dell'imprenditore o dei soci.

ART. 182

Applicazione analogica

(articolo 184 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le disposizioni degli articoli 180 e 181 valgono, in quanto applicabili, anche nei casi di liquidazione e liquidazione giudiziale di enti diversi dalle società.

TITOLO IV

Disposizioni relative ai rapporti internazionali

Capo I

Disposizioni generali

ART. 183

Stabile organizzazione

(articolo 162 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 187, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, l'espressione «stabile organizzazione» designa una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita in tutto o in parte la sua attività sul territorio dello Stato.

2. L'espressione «stabile organizzazione» comprende in particolare:

a) una sede di direzione;

b) una succursale;

c) un ufficio;

d) un'officina;

e) un laboratorio;

f) una miniera, un giacimento petrolifero o di gas naturale, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali, anche in zone situate al di fuori delle acque territoriali in cui, in conformità al diritto internazionale consuetudinario e alla legislazione nazionale relativa all'esplorazione e allo sfruttamento

di risorse naturali, lo Stato può esercitare diritti relativi al fondo del mare, al suo sottosuolo e alle risorse naturali;

g) una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costruita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso.

3. Un cantiere di costruzione o di montaggio o di installazione, ovvero l'esercizio di attività di supervisione a esso connesse, è considerato «stabile organizzazione» soltanto se tale cantiere, progetto o attività abbia una durata superiore a tre mesi.

4. Fermi restando i commi da 1 a 3, la dizione «stabile organizzazione» non comprende:

a) l'uso di una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa;

b) la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna;

c) la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini della trasformazione da parte di un'altra impresa;

d) la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini di acquistare beni o merci o di raccogliere informazioni per l'impresa;

e) la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dello svolgimento, per l'impresa, di ogni altra attività;

f) la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dell'esercizio combinato delle attività menzionate nelle lettere da a) a e).

5. Le disposizioni del comma 4 si applicano a condizione che le attività di cui alle lettere da a) a e) o, nei casi di cui alla lettera f), l'attività complessiva della sede fissa d'affari siano di carattere preparatorio o ausiliario.

6. Il comma 4 non si applica a una sede fissa d'affari che sia utilizzata o gestita da un'impresa se la stessa impresa o un'impresa strettamente correlata svolge la sua attività nello stesso luogo o in un altro luogo nel territorio dello Stato e lo stesso luogo o l'altro luogo costituisce una stabile organizzazione per l'impresa o per l'impresa strettamente correlata in base alle previsioni del presente articolo, ovvero l'attività complessiva risultante dalla combinazione delle attività svolte dalle due imprese nello stesso luogo, o dalla stessa impresa o da imprese strettamente correlate nei due luoghi,

non sia di carattere preparatorio o ausiliario, purché le attività svolte dalle due imprese nello stesso luogo, o dalla stessa impresa, o dalle imprese strettamente correlate nei due luoghi, costituiscano funzioni complementari che siano parte di un complesso unitario di operazioni d'impresa.

7. Ferme le disposizioni dei commi 1 e 2 e salvo quanto previsto dai commi 8, 10 e 11, se un soggetto agisce nel territorio dello Stato per conto di un'impresa non residente e abitualmente conclude contratti o opera ai fini della conclusione di contratti senza modifiche sostanziali da parte dell'impresa e detti contratti sono in nome dell'impresa, oppure relativi al trasferimento della proprietà, o per la concessione del diritto di utilizzo, di beni di tale impresa o che l'impresa ha il diritto di utilizzare, oppure relativi alla fornitura di servizi da parte di tale impresa, si considera che tale impresa abbia una stabile organizzazione nel territorio dello Stato in relazione a ogni attività svolta dal suddetto soggetto per conto dell'impresa, a meno che le attività di tale soggetto siano limitate allo svolgimento delle attività di cui al comma 4 le quali, se esercitate per mezzo di una sede fissa di affari, non permetterebbero di considerare questa sede fissa una stabile organizzazione ai sensi delle disposizioni del medesimo comma 4.

8. Il comma 7 non si applica quando il soggetto, che opera nel territorio dello Stato per conto di un'impresa non residente, svolge la propria attività in qualità di agente indipendente e agisce per l'impresa nell'ambito della propria ordinaria attività. Tuttavia, quando un soggetto opera esclusivamente o quasi esclusivamente per conto di una o più imprese alle quali è strettamente correlato, tale soggetto non è considerato un agente indipendente, ai sensi del presente comma, in relazione a ciascuna di tali imprese.

9. Ai soli fini del presente articolo, un soggetto è strettamente correlato a un'impresa se, tenuto conto di tutti i fatti e di tutte le circostanze rilevanti, l'uno ha il controllo dell'altra ovvero entrambi sono controllati da uno stesso soggetto. In ogni caso, un soggetto è considerato strettamente correlato a un'impresa se l'uno possiede direttamente o indirettamente più del 50 per cento della partecipazione dell'altra o, nel caso di una società, più del 50 per cento del totale dei diritti di voto e del capitale sociale, o se entrambi sono partecipati da un altro soggetto, direttamente o indirettamente, per più del 50 per cento della partecipazione, o, nel caso di una società, per più del 50 per cento del totale dei diritti di voto e del capitale sociale.

10. Ai fini del comma 8, al ricorrere delle condizioni di cui al comma 11, si considera indipendente dal

veicolo di investimento non residente il soggetto, residente o non residente anche operante tramite propria stabile organizzazione nel territorio dello Stato, che, in nome o per conto del veicolo di investimento non residente o di sue controllate, dirette o indirette, e anche se con poteri discrezionali, abitualmente concluda contratti di acquisto, di vendita o di negoziazione, o comunque contribuisca, anche tramite operazioni preliminari o accessorie, all'acquisto, alla vendita o alla negoziazione di strumenti finanziari, anche derivati e comprese le partecipazioni al capitale o al patrimonio, e di crediti.

11. Le disposizioni del comma 10 si applicano a condizione che:

a) il veicolo di investimento non residente e le relative controllate siano residenti o localizzati in uno Stato o territorio compreso nell'elenco di cui all'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33;

b) il veicolo di investimento non residente rispetti i requisiti di indipendenza stabiliti dal decreto previsto dal comma 12;

c) il soggetto residente o non residente, che svolge l'attività nel territorio dello Stato in nome o per conto del veicolo di investimento non residente di cui alla lettera a), non ricopra cariche negli organi di amministrazione e di controllo del veicolo di investimento e di sue controllate, dirette o indirette, e non detenga una partecipazione ai risultati economici del veicolo d'investimento non residente superiore al 25 per cento. A tal fine si considerano anche le partecipazioni agli utili spettanti a soggetti appartenenti al medesimo gruppo di tale soggetto. Il decreto previsto dal comma 12 stabilisce le modalità di computo della partecipazione agli utili;

d) il soggetto residente, o la stabile organizzazione nel territorio dello Stato del soggetto non residente, che presta servizi nell'ambito di accordi con entità appartenenti al medesimo gruppo riceva, per l'attività svolta nel territorio dello Stato, una remunerazione supportata dalla documentazione idonea di cui all'articolo 27, comma 8, del testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le linee guida per l'applicazione a tale remunerazione dell'articolo 119, comma 8.

12. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le disposizioni di attuazione della disciplina dei commi 10 e 11.

13. Nonostante quanto previsto dal comma 8, non costituisce stabile organizzazione dell'impresa il solo fatto che la stessa eserciti nel territorio dello Stato la propria attività per mezzo di un raccomandatario

marittimo di cui alla legge 4 aprile 1977, n. 135, o di un mediatore marittimo di cui alla legge 12 marzo 1968, n. 478, che abbia i poteri per la gestione commerciale o operativa delle navi dell'impresa, anche in via continuativa.

14. Il fatto che un'impresa non residente con o senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato controlli un'impresa residente, ne sia controllata, o che entrambe le imprese siano controllate da un terzo soggetto esercente o no attività d'impresa non costituisce di per sé motivo sufficiente per considerare una qualsiasi di dette imprese una stabile organizzazione dell'altra.

15. Al ricorrere delle condizioni di cui al comma 11, la sede fissa d'affari a disposizione di un'impresa residente che vi svolge la propria attività, utilizzando il proprio personale, non si considera, ai fini del comma 1, a disposizione del veicolo di investimento di cui al comma 11, lettera a) non residente per il solo fatto che l'attività dell'impresa residente reca un beneficio al predetto veicolo.

ART. 184

Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti
(articolo 168-ter decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Un'impresa residente nel territorio dello Stato può optare per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero.

2. L'opzione è irrevocabile ed è esercitata al momento di costituzione della stabile organizzazione, con effetto dal medesimo periodo d'imposta.

3. Quando la stabile organizzazione soddisfa le condizioni di cui all'articolo 186, comma 4 l'opzione di cui al comma 1 si esercita, relativamente a tali stabili organizzazioni, a condizione che ricorra l'esimente di cui al citato articolo 186, comma 8.

4. Le imprese che esercitano l'opzione di cui al comma 1 applicano alle proprie stabili organizzazioni, in assenza dell'esimente richiamata nel comma 3, le disposizioni dell'articolo 186.

5. Nel caso di esercizio dell'opzione di cui al comma 1 con riferimento alle stabili organizzazioni per le

quali risulti integrato il requisito dell'articolo 162, comma 1 e non si siano rese applicabili le disposizioni di cui all'articolo 186, si applicano, sussistendone le condizioni, le disposizioni degli articoli 49, comma 4, e **((98, comma 4))**.

6. Per le stabili organizzazioni già esistenti alla data del 7 ottobre 2015, l'opzione di cui al comma 1 viene esercitata entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 7 ottobre 2015, con effetto dal periodo d'imposta in corso a quello di esercizio della stessa. L'esercizio dell'opzione non determina in sé alcun realizzo di plusvalenze e minusvalenze.

7. Ai fini del comma 6, l'impresa indica separatamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di esercizio dell'opzione, gli utili e le perdite attribuibili a ciascuna stabile organizzazione nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello di effetto dell'opzione. Se ne deriva una perdita fiscale netta, gli utili successivamente realizzati dalla stabile organizzazione sono imponibili fino a concorrenza della stessa. Dall'imposta dovuta si scomputano le eventuali eccedenze positive di imposta estera riportabili ai sensi dell'articolo 185, comma 6.

8. Le disposizioni del comma 7 relative al recupero delle perdite fiscali pregresse della stabile organizzazione si applicano anche quando venga trasferita a qualsiasi titolo la stabile organizzazione o parte della stessa ad altra impresa del gruppo che fruisca dell'opzione di cui al comma 1.

9. L'impresa cedente indica nell'atto di trasferimento della stabile organizzazione o di parte della stessa l'ammontare dell'eventuale perdita netta realizzata dalla medesima stabile organizzazione nei cinque periodi d'imposta precedenti al trasferimento.

10. In caso di esercizio dell'opzione, il reddito della stabile organizzazione va separatamente indicato nella dichiarazione dei redditi dell'impresa e ai fini della sua determinazione valgono i criteri di cui all'articolo 150, anche con riferimento alle transazioni intercorse tra l'impresa e la medesima stabile organizzazione, nonché tra quest'ultima e le altre imprese del medesimo gruppo. Si applicano le disposizioni dell'articolo 27, comma 8, del testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173.

11. Nel rispetto dei principi di trasparenza, correttezza e collaborazione cui deve essere improntato il rapporto con il contribuente, l'Agenzia delle entrate provvede a pubblicare a titolo esemplificativo sul proprio sito le fattispecie ritenute elusive delle disposizioni di cui ai commi da 1 a 10, da aggiornarsi periodicamente.

ART. 185

Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

(articolo 165 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero, le imposte ivi pagate a titolo definitivo su tali redditi sono ammesse in detrazione dall'imposta netta dovuta fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero e il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione.
2. I redditi si considerano prodotti all'estero sulla base di criteri reciproci a quelli previsti dall'articolo 25 per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato.
3. Se concorrono redditi prodotti in più Stati esteri, la detrazione si applica separatamente per ciascuno Stato.
4. La detrazione di cui al comma 1 deve essere calcolata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta di cui allo stesso comma 1, a condizione che il pagamento a titolo definitivo avvenga prima della sua presentazione. Nel caso in cui il pagamento a titolo definitivo avvenga successivamente si applica quanto previsto dal comma 7.
5. La detrazione di cui al comma 1 può essere calcolata dall'imposta del periodo di competenza anche se il pagamento a titolo definitivo avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo. L'esercizio della facoltà di cui al primo periodo è condizionato all'indicazione, nelle dichiarazioni dei redditi, delle imposte estere detratte per le quali ancora non è avvenuto il pagamento a titolo definitivo.
6. L'imposta estera pagata a titolo definitivo su redditi prodotti nello stesso Stato estero eccedente la quota di imposta italiana relativa ai medesimi redditi esteri, costituisce un credito d'imposta fino a concorrenza della eccedenza della quota d'imposta italiana rispetto a quella estera pagata a titolo definitivo in relazione allo stesso reddito estero, verificatasi negli esercizi precedenti fino all'ottavo. Nel caso in cui negli esercizi precedenti non si sia verificata tale eccedenza, l'eccedenza dell'imposta estera può essere riportata a nuovo fino all'ottavo esercizio successivo ed essere utilizzata quale credito d'imposta nel caso in cui si produca l'eccedenza della quota di imposta italiana rispetto a quella estera

relativa allo stesso reddito di cui al primo periodo del presente comma. Le disposizioni di cui al presente comma relative al riporto in avanti e all'indietro dell'eccedenza si applicano anche ai redditi d'impresa prodotti all'estero dalle singole società partecipanti al consolidato nazionale e mondiale, anche se residenti nello stesso Paese, salvo quanto previsto dall'articolo 142, comma 6.

7. Se l'imposta dovuta in Italia per il periodo d'imposta nel quale il reddito estero ha concorso a formare l'imponibile è stata già liquidata, si procede a nuova liquidazione tenendo conto anche dell'eventuale maggior reddito estero, e la detrazione si opera dall'imposta dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione nella quale è stata richiesta. Se è già decorso il termine per l'accertamento, la detrazione è limitata alla quota dell'imposta estera proporzionale all'ammontare del reddito prodotto all'estero acquisito a tassazione in Italia.

8. La detrazione non spetta in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata.

9. Per le imposte pagate all'estero dalle società, associazioni e imprese di cui all'articolo 5 e dalle società che hanno esercitato l'opzione di cui agli articoli 124 e 125 la detrazione spetta ai singoli soci nella proporzione ivi stabilita.

10. Nel caso in cui il reddito prodotto all'estero concorra parzialmente alla formazione del reddito complessivo, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente.

ART. 186

Disposizioni in materia di imprese estere controllate

(articolo 167 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917)

1. Le disposizioni del presente articolo si applicano alle persone fisiche e ai soggetti di cui agli articoli 5 e 82, comma 1, lettere a), b) e c), nonché, relativamente alle loro stabili organizzazioni italiane, ai soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), che controllano soggetti non residenti, come definiti ai commi 2 e 3.

2. Ai fini del presente articolo si considerano soggetti controllati non residenti le imprese, le società e gli enti non residenti nel territorio dello Stato, per i quali si verifica almeno una delle seguenti condizioni:

a) sono controllati direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciaria o interposta persona, ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, da parte di un soggetto di cui al comma 1;

b) oltre il 50 per cento della partecipazione ai loro utili è detenuto, direttamente o indirettamente, mediante una o più società controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o tramite società fiduciaria o interposta persona, da un soggetto di cui al comma 1.

3. Ai fini del presente articolo, si considerano altresì soggetti controllati non residenti:

a) le stabili organizzazioni all'estero dei soggetti di cui al comma 2;

b) le stabili organizzazioni all'estero di soggetti residenti che abbiano optato per il regime di cui all'articolo 184.

4. La disciplina del presente articolo si applica se i soggetti controllati non residenti integrano congiuntamente le seguenti condizioni:

a) sono assoggettati a tassazione effettiva inferiore al 15 per cento. La tassazione effettiva dei soggetti controllati non residenti è pari al rapporto tra la somma delle imposte correnti dovute e delle imposte anticipate e differite iscritte nel proprio bilancio d'esercizio e l'utile ante imposte dell'esercizio risultante dal predetto bilancio. A tal fine, il bilancio d'esercizio dei soggetti controllati non residenti deve essere oggetto di revisione e certificazione da parte di operatori professionali a ciò autorizzati nello Stato estero di localizzazione dei soggetti controllati non residenti, i cui esiti sono utilizzati dal revisore del soggetto controllante ai fini del giudizio sul bilancio annuale o consolidato.

Se la condizione di cui al terzo periodo non è verificata o la tassazione effettiva è inferiore al 15 per cento, i soggetti controllanti devono verificare che i soggetti controllati non residenti sono assoggettati a una tassazione effettiva inferiore alla metà di quella a cui sarebbero stati soggetti qualora residenti in Italia, determinata secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate;

b) oltre un terzo dei proventi da essi realizzati rientra in una o più delle seguenti categorie:

1) interessi o qualsiasi altro reddito generato da attivi finanziari;

2) canoni o qualsiasi altro reddito generato da proprietà intellettuale;

3) dividendi e redditi derivanti dalla cessione di partecipazioni;

4) redditi da leasing finanziario;

5) redditi da attività assicurativa, bancaria e altre attività finanziarie;

6) proventi derivanti da operazioni di compravendita di beni con valore economico aggiunto scarso o nullo, effettuate con soggetti che, direttamente o indirettamente, controllano il soggetto controllato non residente, ne sono controllati o sono controllati dallo stesso soggetto che controlla il soggetto non residente;

7) proventi derivanti da prestazioni di servizi, con valore economico aggiunto scarso o nullo, effettuate a favore di soggetti che, direttamente o indirettamente, controllano il soggetto controllato non residente, ne sono controllati o sono controllati dallo stesso soggetto che controlla il soggetto non residente; ai fini dell'individuazione dei servizi con valore economico aggiunto scarso o nullo si tiene conto delle indicazioni contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 119, comma 8.

5. Ai fini del calcolo di cui al comma 4, lettera a), rileva anche l'imposta minima nazionale equivalente, definita nell'allegato B del presente testo unico, dovuta dal soggetto controllato non residente.

Ai fini del primo periodo, l'imposta minima nazionale equivalente dovuta nel Paese di localizzazione del soggetto controllato non residente, individuato ai sensi dell'articolo 312, rileva in base al criterio di allocazione adottato dalla legislazione del Paese di localizzazione della controllata estera o, in assenza di tale criterio, in base al rapporto tra il reddito rilevante relativo al soggetto controllato non residente e la somma di tutti i redditi rilevanti relativi alle imprese ed entità del gruppo soggette all'imposta minima nazionale equivalente calcolata in maniera unitaria con il soggetto controllato non residente.

6. La tassazione effettiva di cui al comma 4, lettera a), si considera non inferiore al 15 per cento per i soggetti controllanti di cui al comma 1 che, con riferimento ai soggetti di cui ai commi 2 e 3, corrispondono, nel rispetto degli articoli 7 e 8 della direttiva (UE) 2016/1164 del Consiglio, del 12 luglio 2016, un importo pari al 15 per cento dell'utile contabile netto dell'esercizio. L'importo di cui al primo periodo non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive. L'utile contabile netto è calcolato senza tenere in considerazione le imposte che hanno concorso a determinare detto valore, la svalutazione di attivi e gli accantonamenti a fondi rischi e oneri.

Permanendo il requisito del controllo, l'opzione per la modalità semplificata di calcolo di cui al presente comma ha durata per tre esercizi del soggetto controllante ed è irrevocabile. Al termine del triennio

l'opzione si intende tacitamente rinnovata per il successivo triennio a meno che non sia revocata, secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione. La disposizione di cui al quinto periodo si applica al termine di ciascun triennio.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le modalità di comunicazione dell'esercizio e della revoca dell'opzione. Nel caso di esercizio dell'opzione, essa è effettuata per tutti i soggetti controllati non residenti come definiti ai commi 2 e 3 e per i quali sussistono le condizioni di cui al comma 4, lettera b).

7. Le disposizioni di cui al comma 6 si applicano a condizione che i bilanci di esercizio sono oggetto di revisione e certificazione da parte di operatori professionali a ciò autorizzati nello Stato estero di localizzazione dei soggetti controllati non residenti, i cui esiti sono utilizzati dal revisore del soggetto controllante ai fini del giudizio sul bilancio annuale o consolidato.

8. Le disposizioni del presente articolo non si applicano se il soggetto di cui al comma 1 dimostra che il soggetto controllato non residente svolge un'attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali. Ai fini del presente comma, il contribuente può interpellare l'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera e), della legge 27 luglio 2000, n. 212. Per i contribuenti che aderiscono al regime dell'adempimento collaborativo di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, l'istanza di interpello di cui al secondo periodo può essere presentata indipendentemente dalla verifica delle condizioni di cui al comma 4, lettere a) e b).

9. Ricorrendo le condizioni di applicabilità della disciplina del presente articolo, il reddito realizzato dal soggetto controllato non residente è imputato ai soggetti di cui al comma 1, nel periodo d'imposta di questi ultimi in corso alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto controllato non residente, in proporzione alla quota di partecipazione agli utili del soggetto controllato non residente da essi detenuta, direttamente o indirettamente. In caso di partecipazione indiretta per il tramite di soggetti residenti o di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, i redditi sono imputati a questi ultimi soggetti in proporzione alle rispettive quote di partecipazione.

10. Ai fini del comma 9, i redditi del soggetto controllato non residente sono determinati a seconda delle sue caratteristiche, in base alle disposizioni valevoli ai fini dell'imposta sul reddito delle società per i soggetti di cui all'articolo 82 fatta eccezione per le disposizioni di cui agli articoli 95, comma 4, e 301 del presente testo unico, **((e all'articolo 49 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di**

adempimenti e accertamento)).

11. I redditi imputati e determinati ai sensi dei commi 9 e 10 sono assoggettati a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito del soggetto cui sono imputati e, comunque, non inferiore all'aliquota ordinaria dell'imposta sul reddito delle società.

12. Dall'imposta determinata ai sensi del comma 11 sono ammesse in detrazione, con le modalità e nei limiti di cui all'articolo 185, le imposte sui redditi pagate all'estero a titolo definitivo dal soggetto non residente e l'imposta pagata a titolo di imposta minima nazionale equivalente, definita nell'allegato B del presente testo unico, dovuta dal soggetto controllato non residente nella misura individuata al comma 5.

13. Gli utili distribuiti, in qualsiasi forma, dai soggetti controllati non residenti non concorrono alla formazione del reddito dei soggetti di cui al comma 1 fino a concorrenza dei redditi assoggettati a tassazione ai sensi del comma 11, anche nei periodi d'imposta precedenti. La previsione del primo periodo non si applica con riguardo a un organismo di investimento collettivo del risparmio non residente. In questo caso, tuttavia, le imposte pagate in Italia dai soggetti di cui al comma 1 si aggiungono al costo fiscalmente riconosciuto delle quote del predetto organismo. Le imposte pagate all'estero sugli utili che non concorrono alla formazione del reddito ai sensi del primo periodo sono ammesse in detrazione, con le modalità e nei limiti di cui all'articolo 185, fino a concorrenza dell'imposta determinata ai sensi del comma 11, diminuita degli importi ammessi in detrazione ai sensi del comma 12.

14. L'Agenzia delle entrate, prima di procedere all'emissione dell'avviso di accertamento d'imposta o di maggiore imposta, deve notificare all'interessato un apposito avviso con il quale viene concessa al medesimo la possibilità di fornire, nel termine di novanta giorni, le prove per la disapplicazione delle disposizioni del presente articolo in base al comma 8. Qualora l'Agenzia delle entrate non ritenga idonee le prove addotte dovrà darne specifica motivazione nell'avviso di accertamento. Fatti salvi i casi in cui la disciplina del presente articolo sia stata applicata oppure non lo sia stata per effetto dell'ottenimento di una risposta favorevole all'interpello di cui al comma 8, il soggetto di cui al comma 1 deve segnalare nella dichiarazione dei redditi la detenzione di partecipazioni in soggetti controllati non residenti di cui ai commi 2 e 3, al ricorrere delle condizioni di cui al comma 4, lettere a) e b).

15. L'esimente prevista nel comma 8 non deve essere dimostrata in sede di controllo qualora il

contribuente abbia ottenuto risposta positiva al relativo interpello, fermo restando il potere dell'Agenzia delle entrate di controllare la veridicità e completezza delle informazioni e degli elementi di prova forniti in tale sede.

16. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere adottate ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, disposizioni attuative del presente articolo.

ART. 187

Accordi internazionali

(articolo 169 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 10 decreto legislativo 18 dicembre 2025, n. 192)

1. Le disposizioni del presente testo unico si applicano, se più favorevoli al contribuente, anche in deroga agli accordi internazionali contro la doppia imposizione.

2. Se una giurisdizione estera sospende unilateralmente l'applicazione di una o più disposizioni di una convenzione contro le doppie imposizioni sul reddito e, ove applicabile, sul patrimonio, vigente con l'Italia, l'applicazione delle medesime disposizioni nell'ordinamento italiano è sospesa, a titolo di contromisura, con pari decorrenza. La sospensione è comunicata alla controparte per le vie diplomatiche ed è pubblicato avviso nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana.

3. Nel periodo di sospensione di cui al comma 2, e comunque non oltre il periodo di imposta 2028, la doppia imposizione è eliminata alle condizioni e nei limiti previsti dall'articolo 185. Si applicano le ritenute alla fonte previste dall'ordinamento tributario italiano sui redditi corrisposti a soggetti residenti nella giurisdizione con la quale la convenzione contro le doppie imposizioni è sospesa sino al termine della sospensione della convenzione a opera della controparte. Non si fa luogo all'applicazione di sanzioni e interessi.

4. I commi 2 e 3 non si applicano nei casi di estinzione dei trattati contro le doppie imposizioni.

Capo II

Operazioni straordinarie fra soggetti residenti in Stati membri diversi dell'Unione europea

ART. 188

Fusioni, scissioni conferimenti di attivo, scambi di azioni concernenti società di Stati membri diversi (articolo 178 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le disposizioni del presente capo si applicano:

a) alle fusioni tra società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, cooperative e di mutua assicurazione, enti pubblici e privati aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, residenti nel territorio dello Stato, e soggetti residenti in altri Stati membri dell'Unione europea, purché non si considerino, per convenzione in materia di doppia imposizione con Stati terzi, residenti fuori dell'Unione europea, che appartengano alle categorie indicate nella tabella 1, allegato A del presente testo unico, da considerare automaticamente aggiornata in conformità con eventuali modifiche dell'allegato alla direttiva 2009/133/CE del Consiglio del 19 ottobre 2009, e siano sottoposti a una delle imposte indicate nella tabella 2, allegato A del presente testo unico o ad altra che in futuro la sostituisca, senza possibilità di opzione, sempre che nel concambio l'eventuale conguaglio in danaro ai partecipanti dei soggetti fusi o incorporati non superi il 10 per cento del valore nominale della partecipazione ricevuta;

b) alle scissioni attuate mediante trasferimento dell'intero patrimonio di uno dei soggetti indicati nella lettera a) a due o più soggetti indicati nella stessa lettera, preesistenti o di nuova costituzione, alcuno dei quali sia residente in uno Stato dell'Unione europea diverso da quello del primo, e limitatamente alla parte corrispondente dell'operazione, con assegnazione ai partecipanti delle azioni o quote di ciascuno dei soggetti beneficiari in misura proporzionale alle rispettive partecipazioni nel soggetto scisso, sempre che quest'ultimo o almeno uno dei beneficiari siano residenti nel territorio dello Stato, che la quota di patrimonio trasferita a ciascun beneficiario sia costituita da aziende o complessi aziendali

relativi a singoli rami dell'impresa del conferente e che nel concambio l'eventuale conguaglio in danaro ai partecipanti della società scissa non superi il 10 per cento del valore nominale della partecipazione ricevuta;

c) alle scissioni parziali mediante le quali uno dei soggetti indicati nella lettera a) trasferisce, senza essere sciolto, mantenendo almeno un'azienda o un complesso aziendale, una o più aziende o uno più complessi aziendali a uno o più soggetti indicati nella stessa lettera, preesistenti o di nuova costituzione, alcuno dei quali sia residente in uno Stato dell'Unione europea diverso da quello del primo, e limitatamente alla parte corrispondente dell'operazione, con assegnazione ai propri partecipanti, secondo un criterio proporzionale, delle azioni o quote del soggetto o dei soggetti beneficiari, sempre che il soggetto scisso o uno dei beneficiari sia residente nel territorio dello Stato e che l'eventuale conguaglio in danaro ai partecipanti del soggetto scisso non superi il 10 per cento del valore nominale della partecipazione ricevuta in concambio;

d) ai conferimenti di aziende o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa da uno ad altro dei soggetti indicati nella lettera a), residenti in Stati diversi dell'Unione europea, sempre che uno dei due sia residente nel territorio dello Stato;

e) alle operazioni indicate nelle lettere da a) a d) tra soggetti di cui alla lettera a) non residenti nel territorio dello Stato, con riguardo alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato oggetto delle operazioni stesse;

f) alle permute e ai conferimenti di azioni o quote, mediante i quali uno dei soggetti indicati nella lettera a) acquisti o integri una partecipazione di controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, ovvero incrementi la percentuale di controllo, in uno dei soggetti indicati nella stessa lettera, residente in uno Stato dell'Unione europea anche se diverso da quello del primo, attribuendo ai partecipanti proprie azioni o quote in cambio di quelle ricevute in permuta o conferimento e un eventuale conguaglio in danaro non superiore al 10 per cento del valore nominale delle suddette azioni o quote, sempre che alcuno dei partecipanti che effettuano lo scambio sia residente nel territorio dello Stato ovvero la partecipazione scambiata sia relativa a una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di un soggetto indicato nella lettera a).

ART. 189

Regime di neutralità fiscale

(articolo 179 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Alle operazioni indicate all'articolo 188, lettere a), b) e c) si applicano le disposizioni di cui agli articoli 172 e 173.
2. Ai conferimenti di cui all'articolo 188, comma 1, lettera d), si applica l'articolo 176. Le disposizioni del comma 1 si applicano anche nei confronti del beneficiario non residente con riferimento alla stabile organizzazione nello Stato italiano, limitatamente agli elementi patrimoniali del conferente residente o, nell'ipotesi di cui all'articolo 188, comma 1, lettera e), non residente, in essa effettivamente confluiti.
3. Nelle operazioni indicate al comma 1, le plusvalenze della stabile organizzazione del conferente residente sono imponibili a titolo di realizzo al valore normale, con deduzione dalla relativa imposta, fino al suo totale assorbimento, dell'ammontare della imposta che lo Stato, dove è situata la stabile organizzazione, avrebbe effettivamente prelevato in assenza delle norme della direttiva 2009/133/CE del Consiglio del 19 ottobre 2009. Il beneficiario non residente subentra al conferente residente per tutti i diritti e gli obblighi tributari. Regole analoghe a quelle previste dal primo e secondo periodo si applicano nel caso in cui una società residente in Italia trasferisca la propria residenza fiscale in un altro Stato membro, assumendo, quale valore su cui calcolare la tassazione virtuale della stabile organizzazione all'estero, il valore normale che l'altro Stato membro avrebbe determinato in caso di realizzo al valore normale di detta stabile organizzazione.
4. Le operazioni di fusione, scissione e scambio di partecipazioni mediante permuta o conferimento, indicate nell'articolo 188, non comportano realizzo di plusvalenze né di minusvalenze sulle azioni o quote date in cambio, il cui valore fiscale viene assunto dalle azioni o quote ricevute, ripartendosi tra tutte in proporzione dei valori alle stesse attribuiti ai fini della determinazione del rapporto di cambio. Gli eventuali conguagli concorrono a formare il reddito dei soci della società incorporata o fusa o dei soci della società scissa, fatta salva l'applicazione dell'articolo 49, comma 7, e, ricorrendone le condizioni, degli articoli 69 e 96, e dei percipienti nelle operazioni di scambio di partecipazioni mediante permuta o conferimento, ferma rimanendo, ricorrendone le condizioni, l'esenzione totale di cui all'articolo 96 e quella parziale di cui all'articolo 69.

5. Se è stata conferita da un soggetto una stabile organizzazione situata in un altro Stato membro, le relative plusvalenze sono imponibili nei confronti del conferente residente a titolo di realizzo al valore normale, con deduzione dalla relativa imposta, fino al suo totale assorbimento, dell'ammontare dell'imposta che lo Stato dove è situata la stabile organizzazione avrebbe prelevato in assenza delle norme della direttiva 2009/133/CE del Consiglio del 19 ottobre 2009. In tal caso la partecipazione ricevuta è valutata fiscalmente in base all'ultimo valore riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi degli elementi patrimoniali conferiti, aumentato, agli effetti della disposizione di cui al comma 4, di un importo pari all'imponibile corrispondente all'imposta dovuta a saldo.

ART. 190

Riserve in sospensione d'imposta

(articolo 180 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nelle fusioni, nelle scissioni e nei conferimenti di cui all'articolo 188 i fondi in sospensione di imposta iscritti nell'ultimo bilancio del conferente residente concorrono a formare il reddito della stabile organizzazione nel territorio dello Stato del soggetto non residente beneficiario nella misura in cui non siano stati ricostituiti nelle scritture contabili della stabile organizzazione.

ART. 191

Perdite fiscali

(articolo 181 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nelle operazioni di cui all'articolo 188, comma 1 lettere a) e b), le perdite fiscali, l'eccedenza di interessi indeducibili oggetto di riporto in avanti di cui all'articolo 105, comma 5, nonché l'eccedenza

relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, sono ammesse in deduzione da parte del soggetto non residente alle condizioni e nei limiti di cui all'articolo 172, comma 7, proporzionalmente alla differenza tra gli elementi dell'attivo e del passivo effettivamente connessi alla stabile organizzazione sita nel territorio dello Stato risultante dall'operazione e nei limiti di detta differenza.

1-bis. **((Se una società residente in uno Stato appartenente all'Unione europea oppure in uno Stato aderente allo Spazio Economico Europeo 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, determinate applicando le disposizioni contenute nel Titolo II, Capo II, Sezione I, 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.))

1-ter. **((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.))**

1-quater. **((La disposizione di cui al 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 per cento, calcolata tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa.))**

Capo III

Valori fiscali in ingresso e in uscita

ART. 192

Valori fiscali in ingresso

(articolo 166-bis **((, commi 1, 2, 3, 4, 5 e 6, primo periodo,))** decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le disposizioni del presente articolo si applicano alle seguenti ipotesi:

a) un soggetto che esercita un'impresa commerciale trasferisce nel territorio dello Stato la propria residenza fiscale;

b) un soggetto fiscalmente residente all'estero trasferisce attivi a una propria stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato;

c) un soggetto fiscalmente residente all'estero trasferisce nel territorio dello Stato un complesso aziendale;

d) un soggetto fiscalmente residente nel territorio dello Stato che possiede una stabile organizzazione situata all'estero con riferimento alla quale si applica l'esenzione degli utili e delle perdite di cui all'articolo 184 trasferisce alla sede centrale attivi facenti parte del patrimonio di tale stabile organizzazione;

e) un soggetto fiscalmente residente all'estero che esercita un'impresa commerciale è oggetto di incorporazione da parte di un soggetto fiscalmente residente nel territorio dello Stato, effettua una scissione a favore di uno o più beneficiari residenti nel territorio dello Stato oppure effettua il conferimento di una stabile organizzazione situata al di fuori del territorio dello Stato a favore di un soggetto fiscalmente residente nel territorio dello Stato.

2. Ai fini del comma 1, lettere b) e d), il trasferimento di attivi a una stabile organizzazione o da una stabile organizzazione si intende effettuato quando, in applicazione dei criteri definiti dall'OCSE, considerando la stabile organizzazione un'entità separata e indipendente, che svolge le medesime o analoghe attività, in condizioni identiche o similari, e tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi

assunti e dei beni utilizzati, tali attivi si considerano rispettivamente entrati nel patrimonio o usciti dal patrimonio di tale stabile organizzazione.

3. Nelle ipotesi di cui al comma 1, le attività e le passività facenti parte del patrimonio del soggetto che ha trasferito la propria residenza fiscale nel territorio dello Stato, quelle facenti parte del patrimonio del soggetto incorporato, di quello del soggetto scisso o della stabile organizzazione oggetto di conferimento, gli attivi trasferiti alla stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato del soggetto non residente e quelli trasferiti dalla stabile organizzazione situata all'estero alla sede centrale situata in Italia, assumono quale valore fiscale il loro valore di mercato se:

a) il soggetto di cui al comma 1, lettera a), prima del trasferimento di residenza aveva la propria residenza fiscale in uno Stato appartenente all'Unione europea oppure in uno Stato incluso nella lista, prevista dall'articolo 71, comma 4, lettera c) del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, degli Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni;

b) il soggetto di cui al comma 1, lettera b), ha la propria residenza fiscale in uno Stato di cui alla lettera a);

c) il soggetto di cui al comma 1, lettera c), ha la propria residenza fiscale in uno Stato di cui alla lettera a);

d) lo Stato sul cui territorio si trova la stabile organizzazione di cui al comma 1 lettera d) è uno di quelli previsti dalla lettera a);

e) il soggetto di cui al comma 1, lettera e), ha la propria residenza fiscale in uno Stato di cui alla lettera a).

4. Il valore di mercato di cui al comma 3 è determinato con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili tenendo conto, qualora si tratti di valore riferibile a un complesso aziendale o a un ramo di azienda, del valore dell'avviamento, calcolato tenendo conto delle funzioni e dei rischi trasferiti. Ai fini della determinazione del valore di mercato si tiene conto delle indicazioni contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 119, comma 8.

5. Nelle ipotesi di cui al comma 1, se non sono rispettate le condizioni di cui al comma 3, le attività e le passività facenti parte del patrimonio del soggetto che ha trasferito la propria residenza fiscale nel

territorio dello Stato, quelle facenti parte del patrimonio del soggetto incorporato, di quello del soggetto scisso o della stabile organizzazione oggetto di conferimento, gli attivi trasferiti alla stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato del soggetto non residente e quelli trasferiti dalla stabile organizzazione situata all'estero alla sede centrale situata in Italia, assumono quale valore fiscale il loro valore di mercato, quale determinato in esito all'accordo preventivo di cui **((all'articolo 115 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**. In assenza di tale accordo, il valore fiscale delle attività e delle passività è assunto, per le prime, in misura pari al minore tra il costo di acquisto, il valore di bilancio e il valore di mercato determinato ai sensi del comma 4, mentre per le seconde, in misura pari al maggiore tra questi.

6. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le modalità di segnalazione dei valori delle attività e delle passività di cui ai commi 3 e 5. **((PERIODO SOPPRESSO DAL D.LGS. 5 AGOSTO 2026, N. 141))**.

ART. 193

Imposizione in uscita

(articolo 166 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Le disposizioni del presente articolo si applicano ai soggetti che esercitano imprese commerciali qualora si verifichi una delle seguenti ipotesi:

a) sono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato e trasferiscono all'estero la propria residenza fiscale;

b) sono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato e trasferiscono attivi a una loro stabile organizzazione situata all'estero con riferimento alla quale si applica l'esenzione degli utili e delle perdite di cui all'articolo 184;

c) sono fiscalmente residenti all'estero, possiedono una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato e trasferiscono l'intera stabile organizzazione alla sede centrale o ad altra stabile

organizzazione situata all'estero;

d) sono fiscalmente residenti all'estero, possiedono una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato e trasferiscono attivi facenti parte del patrimonio di tale stabile organizzazione alla sede centrale o ad altra stabile organizzazione situata all'estero;

e) sono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato e sono stati oggetto di incorporazione da parte di una società fiscalmente non residente oppure hanno effettuato una scissione a favore di una o più beneficiarie non residenti oppure hanno effettuato il conferimento di una stabile organizzazione o di un ramo di essa situati all'estero a favore di un soggetto fiscalmente residente all'estero.

2. Ai fini del comma 1, lettere b) e d), il trasferimento di attivi a una stabile organizzazione o da una stabile organizzazione si intende effettuato quando, in applicazione dei criteri definiti dall'OCSE, considerando la stabile organizzazione un'entità separata e indipendente, che svolge le medesime o analoghe attività, in condizioni identiche o similari, e tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati, tali attività si considerano rispettivamente entrate nel patrimonio o uscite dal patrimonio di tale stabile organizzazione.

3. Nelle ipotesi di cui al comma 1 sono imponibili i seguenti redditi:

a) nel caso di cui al comma 1, lettera a), la plusvalenza, unitariamente determinata, pari alla differenza tra il valore di mercato complessivo e il corrispondente costo fiscalmente riconosciuto delle attività e passività del soggetto che trasferisce la residenza fiscale che non sono confluite nel patrimonio di una stabile organizzazione di tale soggetto situata nel territorio dello Stato;

b) nel caso di cui al comma 1, lettera b), la differenza tra il valore di mercato e il corrispondente costo fiscalmente riconosciuto degli attivi trasferiti alla stabile organizzazione situata all'estero;

c) nel caso di cui al comma 1, lettera c), la plusvalenza, unitariamente determinata, pari alla differenza tra il valore di mercato e il corrispondente costo fiscalmente riconosciuto delle attività e passività facenti parte del patrimonio della stabile organizzazione trasferita alla sede centrale o alla stabile organizzazione situata all'estero;

d) nel caso di cui al comma 1, lettera d), la differenza tra il valore di mercato e il corrispondente costo fiscalmente riconosciuto degli attivi trasferiti alla sede centrale o alla stabile organizzazione situata all'estero;

e) nel caso di cui al comma 1, lettera e), la plusvalenza, unitariamente determinata, pari alla differenza

tra il valore di mercato complessivo e il corrispondente costo fiscalmente riconosciuto delle attività e passività che prima del perfezionamento dell'operazione facevano parte del patrimonio di un soggetto fiscalmente residente nel territorio dello Stato e che, successivamente a tale perfezionamento, non confluiscono nel patrimonio di una stabile organizzazione di un soggetto non residente situata nel territorio dello Stato.

4. Il valore di mercato di cui al comma 3 è determinato con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili tenendo conto, qualora si tratti di valore riferibile a un complesso aziendale o a un ramo di azienda, del valore dell'avviamento, calcolato tenendo conto delle funzioni e dei rischi trasferiti. Ai fini della determinazione del valore di mercato si tiene conto delle indicazioni contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 119, comma 8.

5. Nei casi di cui al comma 1, lettere a) ed e), sono altresì assoggettate alle imposte sui redditi le riserve in sospensione d'imposta, incluse quelle tassabili solo in caso di distribuzione, che risultano iscritte in bilancio al termine dell'ultimo periodo d'imposta di residenza o prima del perfezionamento dell'operazione se, e nella misura in cui, non sono ricostituite nel patrimonio contabile di una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato. Nel caso di cui al comma 1, lettera c), sono altresì assoggettate alle imposte sui redditi le riserve in sospensione d'imposta, incluse quelle tassabili solo in caso di distribuzione, che risultano iscritte nel rendiconto economico e patrimoniale di cui all'articolo 150, comma 1, nel momento in cui si considera effettuato il trasferimento dell'intera stabile organizzazione.

6. Nel caso di cui al comma 1, lettera a), qualora, successivamente al trasferimento di residenza, non rimanga nel territorio dello Stato una stabile organizzazione, le perdite realizzate fino al termine dell'ultimo periodo d'imposta di residenza sono in primo luogo compensate, senza applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1, con il reddito di tale periodo d'imposta e, per la parte eventualmente eccedente, sono computate in diminuzione della plusvalenza di cui al comma 3, lettera a), senza applicazione del limite di cui al all'articolo 93, comma 1 . Nel caso di cui al comma 1, lettera a), qualora, successivamente al trasferimento di residenza, rimanga nel territorio dello Stato una stabile organizzazione, le perdite realizzate fino al termine dell'ultimo periodo d'imposta di residenza sono in primo luogo compensate, con applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1, con il reddito di tale

periodo d'imposta e, per la parte eventualmente eccedente, al netto della quota, determinata ai sensi dell'articolo 191 senza applicazione delle condizioni e del limite di cui all'articolo 172, riferibile alla stabile organizzazione, sono computate in diminuzione della plusvalenza di cui al comma 3, lettera a), senza applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1.

Nel caso di cui al comma 1, lettera c), le perdite realizzate fino al termine dell'ultimo periodo d'imposta di esistenza in Italia della stabile organizzazione sono in primo luogo compensate, senza applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1, con il reddito di tale periodo d'imposta e, per la parte eventualmente eccedente, sono computate in diminuzione della plusvalenza di cui al comma 3, lettera c), senza applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1. Qualora sia trasferito un ramo della stabile organizzazione le perdite realizzate fino al termine del periodo d'imposta precedente quello in cui si verifica il trasferimento sono in primo luogo compensate, con applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1, con il reddito realizzato dalla stabile organizzazione nel periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento e, per la parte eventualmente eccedente, al netto della quota, determinata ai sensi dell'articolo 191 senza applicazione delle condizioni e del limite di cui all'articolo 172, riferibile alla stabile organizzazione, sono computate in diminuzione della plusvalenza di cui al comma 3, lettera c), senza applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1. Nel caso di cui al comma 1, lettera e), qualora sia realizzata una delle operazioni di cui all'articolo 188, comma 1, lettere a), b) e c), e, successivamente al perfezionamento dell'operazione, non rimanga nel territorio dello Stato una stabile organizzazione, le perdite realizzate fino al termine dell'ultimo periodo d'imposta prima del perfezionamento dell'operazione sono in primo luogo compensate, senza applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1, con il reddito di tale periodo d'imposta e, per la parte eventualmente eccedente, sono computate in diminuzione della plusvalenza di cui, al comma 3, lettera e), senza applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1. Nel caso di cui al comma 1, lettera e), qualora sia realizzata una delle operazioni di cui all'articolo 188, comma 1, lettere a), b) e c), e, successivamente al perfezionamento dell'operazione, rimanga nel territorio dello Stato una stabile organizzazione, le perdite realizzate fino al termine dell'ultimo periodo d'imposta prima del perfezionamento dell'operazione sono in primo luogo compensate, con applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1, con il reddito di tale periodo d'imposta e, per la parte eventualmente eccedente, al netto della quota, determinata ai sensi dell'articolo 191, riferibile alla stabile organizzazione, sono computate in

diminuzione della plusvalenza di cui al comma 3, lettera e), senza applicazione del limite di cui all'articolo 93, comma 1.

7. I redditi di cui al comma 3 sono determinati in via definitiva:

a) nel caso di cui alla lettera a), alla fine dell'ultimo periodo d'imposta di residenza fiscale in Italia;

b) nel caso di cui alla lettera b), nel momento in cui si considera effettuato il trasferimento alla stabile organizzazione situata all'estero;

c) nel caso di cui alla lettera c), nel momento in cui si considera effettuato il trasferimento dell'intera stabile organizzazione;

d) nel caso di cui alla lettera d), nel momento in cui si considera effettuato il trasferimento alla sede centrale o alla stabile organizzazione situata all'estero;

e) nel caso di cui alla lettera e), nel momento in cui ha effetto l'operazione.

8. Ai fini del comma 7, non si tiene conto delle minusvalenze o delle plusvalenze realizzate successivamente al momento in cui sono determinati in via definitiva i redditi ivi indicati.

9. L'imposta determinata sui redditi di cui al comma 3, diminuiti delle perdite di cui al comma 6, previa opzione e subordinatamente alla prestazione di eventuali garanzie, può essere versata in cinque rate annuali di pari importo se:

a) nel caso di cui comma 1, lettera a), la residenza fiscale è trasferita in uno Stato appartenente all'Unione europea oppure in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo incluso nella lista, prevista dall'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, degli Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni e con il quale l'Italia ha stipulato un accordo sulla reciproca assistenza in materia di riscossione dei crediti tributari comparabile a quella assicurata dalla direttiva 2010/24/UE del Consiglio del 16 marzo 2010;

b) nel caso di cui al comma 1, lettera b), gli attivi sono trasferiti a una stabile organizzazione situata in uno Stato di cui alla lettera a);

c) nel caso di cui al comma 1, lettera c), la stabile organizzazione è trasferita in uno Stato di cui alla lettera a);

d) nel caso di cui al comma 1, lettera d), gli attivi sono trasferiti alla sede centrale o a una stabile organizzazione situate in uno Stato di cui alla lettera a);

e) nel caso di cui al comma 1, lettera e), se la società incorporante, la società beneficiaria o la società conferitaria della stabile organizzazione sia fiscalmente residente in uno Stato di cui alla lettera a).

10. L'opzione di cui al comma 9 riguarda necessariamente l'intera imposta sui redditi di cui al comma 3, unitariamente determinata.

11. Nel caso si opti per la rateizzazione ai sensi del comma 9, sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura stabilita ai sensi dell'articolo 10 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

12. Costituiscono ipotesi di decadenza dalla rateizzazione, e pertanto, comportano il versamento dell'imposta residua entro il termine previsto per il successivo versamento:

a) nel caso di cui al comma 9, lettera a), il successivo trasferimento della residenza fiscale in uno Stato diverso da quelli previsti da tale lettera;

b) nel caso di cui al comma 9, lettera b), il successivo trasferimento degli attivi a una stabile organizzazione situata in uno Stato diverso da quelli previsti dalla lettera a) del citato comma 9;

c) nel caso di cui al comma 9, lettera c), il successivo trasferimento della stabile organizzazione in uno Stato diverso da quelli previsti dalla lettera a) del citato comma 9;

d) nel caso di cui al comma 9, lettera d), il successivo trasferimento della sede centrale in uno Stato diverso da quelli previsti dalla lettera a) del citato comma 9 o il successivo trasferimento degli attivi a una stabile organizzazione situata in uno Stato diverso da quelli previsti dalla medesima lettera a);

e) nel caso di cui al comma 9, lettera e), il successivo trasferimento della residenza fiscale della società incorporante, della società beneficiaria o della società conferitaria della stabile organizzazione in uno Stato diverso da quelli previsti dalla lettera a) di tale comma;

f) la fusione, la scissione o il conferimento di azienda che comportano il trasferimento a un soggetto residente in uno Stato diverso da quelli previsti dal comma 9, lettera a), delle attività e passività il cui valore di mercato ha concorso a formare la plusvalenza di cui al comma 3;

g) la cessione a terzi degli attivi il cui valore di mercato ha concorso a formare la plusvalenza di cui al comma 3, incluse le operazioni assimilate alla cessione ai sensi dell'articolo 9, il realizzo di tali attivi ai sensi dell'articolo 95, comma 1, lettera b), o il loro assoggettamento a una delle operazioni di cui al comma 1, lettera c);

h) la dichiarazione di liquidazione giudiziale o l'estinzione del soggetto che ha optato per la

rateizzazione;

i) il mancato versamento di una rata che non sia regolarizzato entro 5 mesi dalla data di scadenza;

l) la cessione delle quote da parte dei soci delle società di cui all'articolo 5.

13. Per le imprese individuali e le società di persone si applica l'articolo 19, comma 1, lettere h) e o).

14. Il trasferimento all'estero della residenza fiscale di una società di capitali non comporta di per sé alcuna imposizione dei soci di tale società.

15. Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere emanate disposizioni di attuazione del presente articolo, finalizzate a individuare le modalità di esercizio dell'opzione di cui al comma 9, le circostanze in cui l'efficacia di tale opzione può essere subordinata alla prestazione di garanzie e l'entità e la forma tecnica di tali garanzie, nonché le modalità di monitoraggio dell'eventuale verificarsi delle ipotesi di decadenza dalla rateazione di cui al comma 12.

ART. 194

Interpello in merito alla sussistenza di una stabile organizzazione all'estero

(articolo 14, comma 4, decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147)

1. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 184 e 185, l'impresa residente nel territorio dello Stato può interpellare l'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), della legge 27 luglio 2000, n. 212, in merito alla sussistenza di una stabile organizzazione all'estero, da valutarsi anche in base ai criteri previsti da accordi internazionali contro le doppie imposizioni, ove in vigore.

Capo IV

Disallineamenti da ibridi

ART. 195

Definizioni

(articolo 6 decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142)

1. Ai fini degli articoli del presente Capo si intende per:

a) «disallineamento», un effetto di doppia deduzione o di deduzione senza inclusione;

b) «doppia deduzione», una deduzione dello stesso componente negativo di reddito nella giurisdizione in cui è sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto, ossia la giurisdizione del pagatore e in un'altra giurisdizione, ossia la giurisdizione dell'investitore. Nel caso di un componente negativo di reddito sostenuto da un'entità ibrida o da una stabile organizzazione, la giurisdizione del pagatore è la giurisdizione in cui l'entità ibrida o la stabile organizzazione è stabilita o localizzata;

c) «deduzione senza inclusione», la deduzione di un componente negativo di reddito in qualsiasi giurisdizione in cui lo stesso sia sostenuto ovvero si ritiene sia sostenuto, ossia la giurisdizione del pagatore, senza la corrispondente inclusione, a fini fiscali, del correlato componente positivo di reddito nella diversa giurisdizione del beneficiario. La giurisdizione del beneficiario è qualsiasi giurisdizione in cui il componente positivo di reddito è conseguito ovvero si ritiene conseguito a norma delle leggi di qualsiasi altra giurisdizione;

d) «deduzione», l'importo considerato deducibile ai fini delle imposte sui redditi a norma delle leggi della giurisdizione del pagatore o dell'investitore. Il termine «deducibile» va interpretato di conseguenza;

e) «inclusione», l'importo che rileva ai fini del calcolo del reddito imponibile a norma delle leggi della giurisdizione del beneficiario.

Un componente positivo di reddito conseguito in base alle previsioni contrattuali che regolano uno strumento finanziario non è considerato incluso nella misura in cui esso beneficia di sgravi fiscali che sono esclusiva conseguenza della sua qualificazione in base alle leggi della giurisdizione del beneficiario. Il termine «incluso» va interpretato di conseguenza;

f) «sgravio fiscale», l'esenzione totale o parziale dall'imposizione, l'esclusione dal concorso alla formazione della base imponibile, la riduzione dell'aliquota d'imposta applicabile ovvero un qualsiasi credito o rimborso di imposta, diverso da un credito per ritenute alla fonte;

g) «reddito a doppia inclusione», qualsiasi elemento di reddito incluso a norma delle leggi di entrambe le

giurisdizioni in cui si è verificato il disallineamento;

h) «soggetto» un individuo o un'entità;

i) «entità ibrida», qualsiasi entità o accordo che in base alla legislazione di uno Stato è considerato un soggetto passivo ai fini delle imposte sui redditi e i cui componenti positivi e negativi di reddito sono considerati componenti positivi e negativi di reddito di un altro o di altri soggetti passivi a norma delle leggi di un'altra giurisdizione;

l) «strumento finanziario», qualsiasi strumento che dà origine a componenti positivi di reddito propri di un rapporto giuridico di finanziamento ovvero di un investimento di capitale e assoggettati a imposizione secondo le corrispondenti regole riguardanti i rapporti di debito, di capitale o dei derivati, in base alle leggi della giurisdizione del beneficiario o del pagatore;

m) «operatore finanziario», un soggetto che esercita regolarmente l'attività di acquisto o di vendita di strumenti finanziari per proprio conto a scopo di lucro;

n) «trasferimento ibrido», qualsiasi accordo di trasferimento di uno strumento finanziario in cui il rendimento sottostante è considerato, ai fini fiscali, come conseguito simultaneamente da più di una delle parti dell'accordo ovvero il cui rendimento sottostante è rilevante per la determinazione della sua remunerazione;

o) «trasferimento ibrido sul mercato», qualsiasi trasferimento ibrido posto in essere da un operatore finanziario nell'ambito della propria attività ordinaria e non nel quadro di un accordo strutturato;

p) «stabile organizzazione disconosciuta», l'esercizio di attività che, in base alla giurisdizione di residenza del contribuente, costituisce stabile organizzazione e che, a norma delle leggi dell'altra giurisdizione, non costituisce una stabile organizzazione;

q) «accordo strutturato», un accordo che determina un disallineamento da ibridi in cui l'impatto economico del disallineamento è stato valutato nella negoziazione dei termini dell'accordo ovvero un accordo finalizzato a produrre un disallineamento da ibridi, salvo che il contribuente o un'impresa associata possa ragionevolmente non essere consapevole di tale disallineamento e non abbia condiviso il valore del beneficio fiscale risultante dal disallineamento da ibridi;

r) «disallineamento da ibridi», una situazione che coinvolge un soggetto passivo in cui:

1) un componente negativo di reddito, in base alle previsioni contrattuali che regolano uno strumento finanziario ovvero un trasferimento ibrido, genera una deduzione senza inclusione e congiuntamente:

1.1. il corrispondente componente positivo di reddito non è incluso dalla giurisdizione del beneficiario in un periodo d'imposta che inizia entro dodici mesi dalla fine del periodo d'imposta del pagatore con riferimento al quale il componente negativo di reddito è stato dedotto;
1.2. il disallineamento è imputabile a differenze nella qualificazione dello strumento finanziario o del componente reddituale in base alla giurisdizione del pagatore e a quella diversa del beneficiario;
2) in ogni caso, un componente negativo di reddito sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto in base alle previsioni contrattuali che regolano uno strumento finanziario ovvero un trasferimento ibrido non genera un disallineamento da ibridi se lo sgravio fiscale concesso nella giurisdizione del beneficiario è dovuto esclusivamente allo status fiscale di quest'ultimo o al fatto che lo strumento è soggetto ai termini di un regime fiscale speciale;
3) un componente negativo di reddito sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto a favore di un'entità ibrida genera un effetto di deduzione senza inclusione e il disallineamento è il risultato di differenze nell'allocazione del corrispondente componente positivo di reddito a favore dell'entità ibrida in base alle leggi della giurisdizione in cui è stabilita o registrata l'entità ibrida e alle leggi della giurisdizione di qualsiasi soggetto con una partecipazione in tale entità ibrida. In ogni caso, un componente negativo di reddito sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto non determina un disallineamento da ibridi laddove la deduzione senza inclusione si sarebbe verificata in ogni caso a causa dello status di esenzione dall'imposta del beneficiario a norma delle leggi della sua giurisdizione di residenza ovvero di localizzazione;
4) un componente negativo di reddito sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto a favore di un'entità avente una o più stabili organizzazioni genera un effetto di deduzione senza inclusione e tale disallineamento è il risultato di differenze nell'allocazione del corrispondente componente positivo di reddito in base alle leggi della giurisdizione di residenza della casa madre e alle leggi della giurisdizione di localizzazione della sua stabile organizzazione ovvero alle leggi delle giurisdizioni di localizzazione di due o più stabili organizzazioni della stessa entità. In ogni caso, un componente negativo di reddito sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto non determina un disallineamento da ibridi laddove la deduzione senza inclusione si sarebbe verificata in ogni caso a causa dello status di esenzione dall'imposta del beneficiario a norma delle leggi della sua giurisdizione di residenza ovvero di localizzazione;

5) un componente negativo di reddito sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto genera un effetto di deduzione senza inclusione a seguito dell'attribuzione del corrispondente componente positivo di reddito a favore di una stabile organizzazione disconosciuta. In ogni caso, un componente negativo di reddito sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto non determina un disallineamento da ibridi laddove la deduzione senza inclusione si sarebbe verificata in ogni caso a causa dello status di esenzione dall'imposta del beneficiario a norma delle leggi della sua giurisdizione di residenza ovvero di localizzazione;

6) un componente negativo di reddito sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto da parte di un'entità ibrida genera una deduzione senza inclusione e tale disallineamento origina dal fatto che il corrispondente componente positivo di reddito non è riconosciuto come tale in base alle leggi della giurisdizione del beneficiario. Un componente negativo di reddito sostenuto ovvero che si ritiene sia sostenuto non determina un disallineamento da ibridi qualora la deduzione senza inclusione si sarebbe verificata in ogni caso a causa dello status di esenzione dall'imposta del beneficiario a norma delle leggi della sua giurisdizione di residenza ovvero di localizzazione;

7) un componente negativo di reddito relativo a una operazione che si ritiene sia intervenuta tra la sede centrale e la stabile organizzazione ovvero tra due o più stabili organizzazioni genera una deduzione senza inclusione e tale disallineamento origina dal fatto che il corrispondente componente positivo di reddito non è riconosciuto come tale in base alle leggi della giurisdizione del beneficiario. Il componente negativo di reddito relativo all'onere figurativo non determina un disallineamento da ibridi qualora la deduzione senza inclusione si sarebbe verificata in ogni caso a causa dello status di esenzione dall'imposta del beneficiario a norma delle leggi della sua giurisdizione di residenza ovvero di localizzazione;

8) si verifica un fenomeno di doppia deduzione di componenti negativi di reddito;

s) «TUIR», il presente testo unico;

t) «soggetto passivo», le società ed enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) e b), nonché i soggetti di cui alla lettera c) del medesimo comma 1 che sono titolari di reddito di impresa, le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di società ed enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera d), le società di cui all'articolo 5, con esclusione delle società semplici e dei soggetti a esse assimilati, nonché le persone fisiche che esercitano un'attività di impresa;

u) «impresa associata»:

1) un'entità nella quale il soggetto passivo detiene direttamente o indirettamente una partecipazione in termini di diritto di voto o proprietà del capitale pari o superiore al 50 per cento ovvero ha il diritto di ricevere una percentuale degli utili di tale entità pari o superiore al 50 per cento;

2) un individuo o un'entità che detiene direttamente o indirettamente nel patrimonio di un soggetto passivo una partecipazione in termini di diritto di voto o proprietà del capitale pari o superiore al 50 per cento ovvero ha il diritto di ricevere una percentuale degli utili del contribuente pari o superiore al 50 per cento;

3) un'entità che faccia parte del medesimo gruppo consolidato a fini di contabilità finanziaria del soggetto passivo;

4) un'impresa nella quale il soggetto passivo eserciti un'influenza dominante sulla gestione ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile;

5) un'impresa che eserciti un'influenza dominante sulla gestione del soggetto passivo ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile;

v) «gruppo consolidato a fini di contabilità finanziaria», un gruppo composto da tutte le entità pienamente incluse nel bilancio consolidato redatto in conformità dei principi internazionali d'informativa finanziaria (IFRS) o del sistema nazionale di informativa finanziaria di uno Stato membro;

z) «componente negativo di reddito», un onere al quale è associato un flusso finanziario che trova manifestazione nello stesso periodo di imposta in cui detto onere risulta sostenuto oppure in un periodo di imposta anteriore o posteriore ovvero un onere che si considera sostenuto sulla base delle regole di attribuzione degli utili e delle perdite della stabile organizzazione nei rapporti con la casa madre e con le altre stabili organizzazioni secondo le norme del suo Stato di localizzazione nonché di quello della casa madre e delle altre stabili organizzazioni;

2. Ai fini del comma 1, lettera r):

a) un componente negativo di reddito che rappresenta il rendimento del sottostante strumento finanziario trasferito non determina un disallineamento da ibridi di cui al numero 1) della stessa lettera r), qualora:

1) nell'ipotesi in cui il componente negativo di reddito sia sostenuto da un soggetto passivo nell'ambito di un trasferimento ibrido sul mercato, gli importi ricevuti in relazione allo strumento finanziario

trasferito siano integralmente imponibili;

2) nell'ipotesi in cui il componente negativo di reddito sia sostenuto da un operatore finanziario non residente a favore del beneficiario residente nell'ambito di un trasferimento ibrido sul mercato, la giurisdizione dell'operatore finanziario non residente imponga a tale soggetto di includere integralmente nel suo reddito imponibile gli importi ricevuti in relazione allo strumento finanziario trasferito;

b) il disallineamento da ibridi si verifica ai sensi dei numeri 6), 7) e 8) della stessa lettera r) solo nel periodo di imposta e nella misura in cui la giurisdizione del pagatore consente la deduzione a fronte di un importo che non rappresenta reddito a doppia inclusione;

c) un disallineamento è ritenuto un disallineamento da ibridi se si verifica tra imprese associate, tra un soggetto passivo e un'impresa associata, tra la sede centrale e una stabile organizzazione, tra due o più stabili organizzazioni della stessa entità ovvero nell'ambito di un accordo strutturato;

d) le differenze di reddito imponibile ascrivibili alla valorizzazione del medesimo componente di reddito effettuata secondo le regole delle singole giurisdizioni coinvolte, anche per effetto dell'applicazione dei prezzi di trasferimento, non rientrano nella definizione di disallineamento da ibridi;

e) i benefici di cui all'articolo 1 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, non determinano l'emersione di un disallineamento da ibridi.

3. Ai fini di cui al comma 1, lettera u), se un individuo o un'entità detiene direttamente o indirettamente nel patrimonio di un soggetto passivo e in una o più entità una partecipazione pari o superiore al 50 per cento, tutte le entità interessate e il soggetto passivo, sono considerate imprese associate.

4. Qualora il disallineamento si verifichi ai sensi del comma 1, lettera r), numero 1), nella definizione di «impresa associata» il requisito del 50 per cento è sostituito da un requisito del 25 per cento.

5. Un soggetto che agisce di concerto con un altro soggetto in relazione ai diritti di voto o alla proprietà del capitale di un'entità è considerato detentore di una partecipazione in tutti i diritti di voto o nell'intera proprietà del capitale dell'entità detenuti dall'altro soggetto.

6. Ai fini del comma 1, lettera r), numero 8), qualora un soggetto passivo sostiene un costo la cui deduzione è negata ai sensi dell'articolo 197, comma 1, e in uno o più periodi d'imposta successivi consegue un reddito imponibile per il tramite di una stabile organizzazione all'estero ovvero di una società controllata non residente per la quale è stata esercitata l'opzione di cui all'articolo 137 e

seguenti, tale reddito è escluso da imposizione fino a concorrenza dell'ammontare dei costi la cui deduzione è stata negata per effetto dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 197, comma 1. In tal caso, l'imposta estera relativa al componente di reddito escluso da imposizione non rileva ai fini dell'articolo 185.

ART. 196

Giurisdizione

(articolo 7 decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142)

1. Lo Stato italiano è lo Stato del pagatore qualora il componente negativo di reddito sia deducibile ai fini della determinazione del reddito imponibile di un soggetto passivo.
2. Lo Stato italiano è lo Stato dell'investitore qualora il componente negativo di reddito sostenuto, ovvero che si ritiene sia sostenuto, da una stabile organizzazione di un soggetto passivo o da un soggetto non residente sia imputato a un soggetto passivo e sia deducibile ai fini della determinazione del suo reddito imponibile.
3. Lo Stato italiano è lo Stato del beneficiario laddove il componente positivo di reddito sia attribuito a un soggetto passivo in base alla giurisdizione del pagatore.

ART. 197

Disallineamenti da ibridi

(articolo 8 decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142)

1. Nella misura in cui un disallineamento da ibridi determina una doppia deduzione, la deduzione del componente negativo di reddito è negata in capo al soggetto passivo qualora lo Stato italiano sia lo

Stato dell'investitore ovvero qualora sia lo Stato del pagatore e la deduzione del componente negativo di reddito non è negata nello Stato dell'investitore. L'indeducibilità nello Stato dell'investitore deve risultare da una dichiarazione rilasciata dal contribuente ivi residente o localizzato ovvero da altri elementi certi e precisi.

2. Nella misura in cui un disallineamento da ibridi determina una deduzione senza inclusione:

a) qualora lo Stato italiano sia lo Stato del pagatore, la deduzione del componente negativo di reddito è negata in capo al soggetto passivo, salvo che il disallineamento non sia neutralizzato in un altro Stato. L'inclusione nello Stato della casa madre ovvero nello Stato di localizzazione della stabile organizzazione deve risultare da una dichiarazione rilasciata dal contribuente ivi residente o localizzato ovvero da altri elementi certi e precisi;

b) qualora lo Stato italiano sia lo Stato del beneficiario e la deduzione del componente negativo di reddito non è negata nello Stato del pagatore, l'importo del corrispondente componente positivo di reddito che altrimenti genererebbe un disallineamento è imponibile in capo al soggetto passivo, salvo che il disallineamento non sia neutralizzato in un altro Stato. L'indeducibilità nello Stato del pagatore ovvero l'inclusione nello Stato di localizzazione della stabile organizzazione del soggetto passivo deve risultare da una dichiarazione rilasciata dal contribuente ivi residente o localizzato ovvero da altri elementi certi e precisi;

c) qualora la deduzione di un componente negativo di reddito sia stata negata in capo a un soggetto passivo in applicazione della lettera a), la successiva inclusione, nello Stato estero di residenza ovvero di localizzazione del beneficiario, del corrispondente componente positivo nel suo reddito imponibile, in un periodo d'imposta che inizia oltre dodici mesi dalla fine del periodo d'imposta del soggetto passivo con riferimento al quale la deduzione è stata negata, fa sorgere in capo a quest'ultimo il diritto alla corrispondente deduzione del componente negativo di reddito in precedenza non dedotto.

3. Non è consentita la deduzione di un componente negativo di reddito da parte di un soggetto passivo nella misura in cui esso finanzi, direttamente o indirettamente, oneri deducibili che generano un disallineamento da ibridi mediante una transazione o serie di transazioni tra imprese associate o che sono parti di un accordo strutturato. In deroga a quanto riportato nel primo periodo, il componente negativo di reddito sostenuto o che si ritiene sia sostenuto da un soggetto passivo è deducibile se e nella misura in cui uno degli Stati di residenza o di localizzazione dei soggetti coinvolti nella transazione

o nella serie di transazioni abbia effettuato un adeguamento equivalente con l'effetto di neutralizzare il disallineamento da ibridi in questione.
4. Nella misura in cui un disallineamento da ibridi coinvolge un reddito di una stabile organizzazione disconosciuta di un soggetto passivo residente, tale reddito è imponibile in capo a quest'ultimo.
Il primo periodo non trova applicazione laddove le disposizioni di una convenzione per evitare le doppie imposizioni in essere tra lo Stato italiano e un Paese terzo prevedano l'obbligo di esentare il reddito.
5. Nel caso dei rapporti di cui all'articolo 46, comma 1, lettere i) e l), nonché delle operazioni che producono analoghi effetti economici, aventi a oggetto obbligazioni e titoli similari o titoli atipici, il credito per le imposte estere spetta in misura corrispondente alla differenza positiva tra il provento cui detto credito si ricollega e l'onere finanziario relativo alle suddette operazioni.

ART. 198

Disallineamenti da ibridi inversi

(articolo 9 decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142)

1. Se una o più imprese associate non residenti, che detengono complessivamente un interesse diretto o indiretto pari o superiore al 50 per cento dei diritti di voto, della partecipazione al capitale o dei diritti di partecipazione agli utili in un'entità ibrida costituita o stabilita nello Stato, sono situate in una giurisdizione o in giurisdizioni che considerano l'entità ibrida soggetto imponibile, il reddito prodotto dall'entità ibrida è soggetto a imposizione nella misura in cui quest'ultimo non è altrimenti soggetto a imposta a norma delle leggi di un altro Stato.
2. Il comma 1 non si applica agli organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia di cui all'articolo 82, comma 9.

ART. 199

Disallineamenti da residenza fiscale

(articolo 10 decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142)

1. Un componente negativo di reddito, sostenuto da un soggetto passivo che è anche residente ai fini fiscali in un altro Stato membro dell'Unione europea in base alla legge interna di tale Stato ed è ivi considerato residente ai fini della convenzione per evitare le doppie imposizioni in essere tra lo Stato italiano e tale Stato, non è deducibile qualora tale componente negativo di reddito sia considerato deducibile nello Stato estero e la deduzione non è ivi compensata da un reddito a doppia inclusione. La disposizione di cui al primo periodo si applica a condizione che il disallineamento non sia neutralizzato dall'altro Stato.
2. Un componente negativo di reddito, sostenuto da un soggetto passivo che è anche residente ai fini fiscali in un Paese non appartenente all'Unione europea, non è deducibile qualora tale componente negativo di reddito sia considerato deducibile nel Paese terzo e la deduzione non è ivi compensata da un reddito a doppia inclusione. La disposizione di cui al primo periodo si applica a condizione che il disallineamento non sia neutralizzato dal Paese terzo.
3. Qualora la deduzione di un componente negativo di reddito sia stata negata in capo a un soggetto passivo in applicazione dei commi 1 e 2 e lo stesso consegue un componente positivo di reddito a doppia inclusione in un periodo d'imposta successivo, quest'ultimo è escluso da imposizione sino a concorrenza dell'ammontare del componente negativo di reddito la cui deduzione è stata negata in applicazione dei commi 1 e 2.

ART. 200

Disposizioni in materia di controlli

(articolo 11 decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142)

1. Senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice, l'accertamento di eventuali violazioni delle disposizioni del presente Capo deve essere effettuato con apposito atto, preceduto, a pena di nullità, dalla notifica al contribuente di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di sessanta giorni, in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile una violazione.

2. La richiesta motivata di chiarimenti è notificata dall'amministrazione finanziaria ai sensi **((dell'articolo 266 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, e, entro il termine di decadenza previsto per la notificazione dell'atto impositivo. Tra la data di ricevimento dei chiarimenti ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono non meno di sessanta giorni. In difetto, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato, in deroga a quello ordinario, fino a concorrenza dei sessanta giorni.

PARTE II

Regime speciale

TITOLO I

Disposizioni speciali ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche

Capo I

Disciplina speciale settore agricolo

ART. 201

Esenzione dei proventi degli apicoltori ricadenti nei comuni montani.

(articolo 1, comma 511, legge 27 dicembre 2017, n. 205)

1. Al fine di promuovere l'apicoltura quale strumento di tutela della biodiversità e dell'ecosistema e di

integrazione di reddito nelle aree montane, i proventi dell'apicoltura condotta da apicoltori con meno di 20 alveari e ricadenti nei comuni classificati montani non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

ART. 202

Imposizione sostitutiva per i raccoglitori occasionali di prodotti selvatici non legnosi
(articolo 1, commi 692, 693, 694, 695, legge 30 dicembre 2018, n. 145)

1. I redditi derivati dallo svolgimento, in via occasionale, delle attività di raccolta di prodotti selvatici non legnosi di cui alla classe ATECO 02.30, a cui si aggiunge la raccolta di piante officinali spontanee come regolata dall'articolo 3 del testo unico di cui al decreto legislativo 21 maggio 2018, n. 75, da parte delle persone fisiche, sono assoggettati a un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali.
2. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è fissata in euro 100 ed è versata entro il 16 febbraio dell'anno di riferimento da coloro che sono in possesso del titolo di raccolta per uno, o più prodotti, rilasciato dalla regione o altri enti subordinati. Sono esclusi dal versamento dell'imposta coloro i quali effettuano la raccolta esclusivamente per autoconsumo.
3. Ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui al comma 1, l'attività di raccolta di prodotti selvatici non legnosi si intende svolta in via occasionale se i corrispettivi percepiti dalla vendita del prodotto non superano il limite annuo di euro 7.000, che non faranno cumulo con altri redditi della persona fisica.
4. La ritenuta di cui all'articolo 42 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, non si applica nei confronti dei soggetti che hanno versato l'imposta sostitutiva di cui al comma 1 con riferimento all'anno in cui la cessione del prodotto è stata effettuata.

Capo II

Imposizione sostitutiva sulle locazioni di immobili abitativi

ART. 203

Imposizione sostitutiva sulle locazioni di immobili abitativi

(articolo 3, commi 1, 2, 3, 4, decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23)

1. In alternativa facoltativa rispetto al regime ordinario vigente per la tassazione del reddito fondiario ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, il proprietario o il titolare di diritto reale di godimento di unità immobiliari abitative locate a uso abitativo può optare per il seguente regime.
2. Il canone di locazione relativo ai contratti aventi a oggetto immobili a uso abitativo e le relative pertinenze locate congiuntamente all'abitazione, può essere assoggettato, in base alla decisione del locatore, a un'imposta, operata nella forma della cedolare secca, sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali, nonché delle imposte di registro e di bollo sul contratto di locazione; la cedolare secca sostituisce anche le imposte di registro e di bollo sulla risoluzione e sulle proroghe del contratto di locazione. Sul canone di locazione annuo stabilito dalle parti la cedolare secca si applica in ragione di un'aliquota del 21 per cento. La cedolare secca può essere applicata anche ai contratti di locazione per i quali non sussiste l'obbligo di registrazione. Per i contratti stipulati secondo le disposizioni di cui all'articolo 2, comma 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431, nonché dell'articolo 39, commi 7, 8 e 9, relativi ad abitazioni ubicate nei comuni di cui all'articolo 1, comma 1, lettere a) e b), del decreto-legge 30 dicembre 1988, n. 551, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 1989, n. 61, e negli altri comuni ad alta tensione abitativa individuati dal Comitato interministeriale per la programmazione economica, l'aliquota della cedolare secca calcolata sul canone pattuito dalle parti è ridotta al 10 per cento. Sui contratti di locazione aventi a oggetto immobili a uso abitativo, qualora assoggettati alla cedolare secca di cui al presente comma, alla fideiussione prestata per il conduttore non si applicano le imposte di registro e di bollo.
3. Nei casi di omessa richiesta di registrazione del contratto di locazione si applica l'articolo 41 del testo

unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173. La mancata presentazione della comunicazione relativa alla proroga del contratto non comporta la revoca dell'opzione esercitata in sede di registrazione del contratto di locazione qualora il contribuente abbia mantenuto un comportamento coerente con la volontà di optare per il regime della cedolare secca, effettuando i relativi versamenti e dichiarando i redditi da cedolare secca nel relativo quadro della dichiarazione dei redditi.

4. La cedolare secca è versata entro il termine stabilito per il versamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. Non si fa luogo al rimborso delle imposte di bollo e di registro eventualmente già pagate. Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi e il contenzioso a essa relativi si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le modalità di esercizio dell'opzione di cui al comma 1, nonché di versamento in acconto della cedolare secca dovuta, nella misura dell'85 per cento per l'anno 2011, del 95 per cento dal 2012 al 2020 e del 100 per cento dal 2021, e del versamento a saldo della medesima cedolare, nonché ogni altra disposizione utile, anche dichiarativa, ai fini dell'attuazione del presente articolo.

ART. 204

Esclusioni

(articolo 3, comma 6, decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23)

1. Le disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 4 dell'articolo 203 non si applicano alle locazioni di unità immobiliari a uso abitativo effettuate nell'esercizio di una attività d'impresa, o di arti e professioni. Il reddito derivante dai contratti di cui al presente articolo non può essere, comunque, inferiore al reddito determinato ai sensi dell'articolo 39, comma 1.

ART. 205

Applicazione dell'aliquota della cedolare secca per contratti a canone concordato
(articolo 3, comma 6-bis, decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, articolo 9, commi 2-bis e 2-bis.1, decreto-legge 28 marzo 2014, n. 47, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 2014 n. 80)

1 L'opzione di cui all'articolo 203, comma 1, può essere esercitata anche per le unità immobiliari abitative locate nei confronti di cooperative edilizie per la locazione o enti senza scopo di lucro di cui al libro I, titolo II del codice civile, purché sublocate a studenti universitari e date a disposizione dei comuni con rinuncia all'aggiornamento del canone di locazione o assegnazione.

2. L'aliquota prevista dall'articolo 203, comma 2, quarto periodo, si applica anche ai contratti di locazione stipulati nei comuni per i quali sia stato deliberato, nei cinque anni precedenti la data del 28 maggio 2014, lo stato di emergenza a seguito del verificarsi degli eventi calamitosi previsti dall'articolo 2, comma 1, lettera c), della legge 24 febbraio 1992, n. 225.

3. L'aliquota prevista dall'articolo 203, comma 2, quarto periodo, si applica anche ai contratti di locazione stipulati nei comuni di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto-legge 17 ottobre 2016, n. 189, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229, in cui sia stata individuata da un'ordinanza sindacale una 'zona rossà.

ART. 206

Disposizioni varie
(articolo 3, commi 7, 10-bis e 11, decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23)

1. Quando le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche del reddito assoggettato alla cedolare secca. Il predetto reddito rileva anche ai fini dell'indicatore della situazione economica equivalente (I.S.E.E.) di cui all'articolo 5 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni,

dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

2. Per assicurare il contrasto dell'evasione fiscale nel settore delle locazioni abitative sono attribuite ai comuni, in relazione ai contratti di locazione, funzioni di monitoraggio anche previo utilizzo di quanto previsto dall'articolo 1130, primo comma, numero 6), del codice civile in materia di registro di anagrafe condominiale e conseguenti annotazioni delle locazioni esistenti in ambito di edifici condominiali.

3. Nel caso in cui il locatore opti per l'applicazione della cedolare secca è sospesa, per un periodo corrispondente alla durata dell'opzione, la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone, anche se prevista nel contratto a qualsiasi titolo, inclusa la variazione accertata dall'ISTAT dell'indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati verificatasi nell'anno precedente. L'opzione non ha effetto se di essa il locatore non ha dato preventiva comunicazione al conduttore con lettera raccomandata, con la quale rinuncia a esercitare la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone a qualsiasi titolo. Le disposizioni di cui al presente comma sono inderogabili.

Capo III

Regime fiscale delle locazioni brevi

ART. 207

Regime fiscale delle locazioni brevi

(articolo 4, commi 1, 2, 3 decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96; articolo 1, comma 595, legge 30 dicembre 2020, n. 178)

1. Ai fini del presente articolo, si intendono per locazioni brevi i contratti di locazione di immobili a uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

2. Ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve si applicano le disposizioni degli articoli 203, 204, 205, comma 1, e 206, con l'aliquota del 26 per cento in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca. L'aliquota di cui al primo periodo è ridotta al 21 per cento per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a una unità immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi.
3. Le disposizioni del comma 2 si applicano anche ai corrispettivi lordi derivanti dai contratti di sublocazione e dai contratti a titolo oneroso conclusi dal comodatario aventi a oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi, stipulati alle condizioni di cui al comma 1.
4. Il regime fiscale delle locazioni brevi di cui al presente articolo, con effetto dal periodo d'imposta relativo all'anno 2026, è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di due appartamenti per ciascun periodo d'imposta. Negli altri casi, ai fini della tutela dei consumatori e della concorrenza, l'attività di locazione di cui al presente comma, da chiunque esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'articolo 2082 del codice civile. Le disposizioni del presente comma si applicano anche per i contratti stipulati tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero tramite soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di appartamenti da condurre in locazione.

ART. 208

Adempimenti per i soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare
(articolo 4, commi 4, primo periodo, 5, 5-bis, 5-ter, primo e secondo periodo, 6 e 7, decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96)

1. I soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, nonché quelli che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, trasmettono i dati relativi ai contratti di cui all'articolo 207, commi 1 e 3, conclusi per il loro tramite entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello a cui si riferiscono i predetti dati.

2. I soggetti residenti nel territorio dello Stato che esercitano attività di intermediazione immobiliare, nonché quelli che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti di cui all'articolo 207, commi 1 e 3, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, operano, in qualità di sostituti d'imposta, una ritenuta a titolo di acconto del 21 per cento sull'ammontare dei canoni e corrispettivi all'atto del pagamento al beneficiario e provvedono al relativo versamento con le modalità di cui all'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e alla relativa certificazione ai sensi dell'articolo 4 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

3. I soggetti di cui al comma 2 non residenti in possesso di una stabile organizzazione in Italia, ai sensi dell'articolo 183, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti di cui all'articolo 207, commi 1 e 3, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, adempiono agli obblighi derivanti dal presente articolo tramite la stabile organizzazione. I soggetti residenti al di fuori dell'Unione europea, in possesso di una stabile organizzazione in uno Stato membro dell'Unione europea, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti di cui all'articolo 207, commi 1 e 3, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, adempiono agli obblighi derivanti dal presente articolo tramite la stabile organizzazione; qualora gli stessi soggetti siano riconosciuti privi di stabile organizzazione in uno Stato membro dell'Unione europea, ai fini dell'adempimento degli obblighi derivanti dal presente articolo, in qualità di responsabili d'imposta, nominano un rappresentante fiscale individuato tra i soggetti indicati nell'articolo 33 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33. In assenza di nomina del rappresentante fiscale, i soggetti residenti nel territorio dello Stato che appartengono allo stesso gruppo dei soggetti di cui al secondo periodo sono solidalmente responsabili con questi ultimi per l'effettuazione e il versamento della ritenuta sull'ammontare dei canoni e corrispettivi relativi ai contratti di cui all'articolo 207, commi 1 e 3. I soggetti residenti in uno Stato membro dell'Unione europea, riconosciuti privi di stabile organizzazione in Italia, possono adempiere direttamente agli obblighi derivanti dal presente articolo ovvero nominare, quale responsabile d'imposta, un rappresentante fiscale individuato tra i soggetti indicati nell'articolo 33 del testo unico in materia di

versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

4. Il soggetto che incassa il canone o il corrispettivo, ovvero che interviene nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, è responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e del contributo di soggiorno di cui all'articolo 14, comma 16, lettera e), del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, con diritto di rivalsa sui soggetti passivi, della presentazione della dichiarazione, nonché degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale. La dichiarazione deve essere presentata cumulativamente ed esclusivamente in via telematica entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto impositivo, secondo le modalità approvate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza Stato-città e autonomie locali.

5. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le disposizioni di attuazione dei commi 1, 2 e 3 del presente articolo, incluse quelle relative alla trasmissione e conservazione dei dati da parte dell'intermediario.

6. A decorrere dall'anno 2017 gli enti che hanno facoltà di applicare l'imposta di soggiorno ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e il contributo di soggiorno di cui all'articolo 14, comma 16, lettera e) , del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, possono, in deroga all'articolo 1, comma 26, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, e all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, istituire o rimodulare l'imposta di soggiorno e il contributo di soggiorno medesimi.

Capo IV

Piani di risparmio a lungo termine

ART. 209

Esenzione per i redditi di natura finanziaria derivanti dagli investimenti detenuti nei piani di risparmio a lungo termine

(articolo 1, commi da 100 a 114, legge 11 dicembre 2016, n. 232)

1. Non sono soggetti a imposizione i redditi di capitale di cui all'articolo 46, diversi da quelli relativi a partecipazioni qualificate e i redditi diversi di cui all'articolo 76, comma 1, lettere e), f), g) e h), conseguiti, al di fuori dell'esercizio di impresa commerciale, da persone fisiche residenti nel territorio dello Stato, derivanti dagli investimenti nei piani di risparmio a lungo termine, con l'esclusione di quelli che concorrono alla formazione del reddito complessivo imponibile. Ai fini del presente comma e dei commi da 2 a 14 del presente articolo si considerano qualificati le partecipazioni e i diritti o titoli di cui all'articolo 76, comma 1, lettera d), tenendo conto anche delle percentuali di partecipazione o di diritti di voto possedute dai familiari della persona fisica di cui all'articolo 5, comma 5, e delle società o enti da loro direttamente o indirettamente controllati ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numeri 1) e 2), del codice civile.

2. Il piano di risparmio a lungo termine si costituisce con la destinazione di somme o valori per un importo non superiore, in ciascun anno solare, a euro 40.000 ed entro un limite complessivo non superiore a euro 200.000, agli investimenti qualificati indicati al comma 3 del presente articolo, attraverso l'apertura di un rapporto di custodia o amministrazione o di gestione di portafogli o altro stabile rapporto con esercizio dell'opzione per l'applicazione del regime del risparmio amministrato di cui all'articolo 306, o di un contratto di assicurazione sulla vita o di capitalizzazione, avvalendosi di intermediari abilitati o imprese di assicurazione residenti, ovvero non residenti operanti nel territorio dello Stato tramite stabile organizzazione o in regime di libera prestazione di servizi con nomina di un rappresentante fiscale in Italia scelto tra i predetti soggetti. Il rappresentante fiscale adempie negli stessi termini e con le stesse modalità previsti per i suindicati soggetti residenti. Il conferimento di valori nel piano di risparmio si considera cessione a titolo oneroso e l'intermediario applica l'imposta secondo le disposizioni del citato articolo 306. Per i piani di risparmio a lungo termine di cui all'articolo 211, comma 3, gli investitori possono destinare somme o valori per un importo non superiore a euro 300.000 all'anno e a euro 1.500.000 complessivi. Ai soggetti di cui all'articolo 286, commi 1 e 5, non si applicano i limiti di cui al presente comma.

3. In ciascun anno solare di durata del piano, per almeno i due terzi dell'anno stesso, le somme o i valori destinati nel piano di risparmio a lungo termine devono essere investiti per almeno il 70 per cento del valore complessivo in strumenti finanziari, anche non negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi

multilaterali di negoziazione, emessi o stipulati con imprese, residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 82, o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con stabili organizzazioni nel territorio medesimo; la predetta quota del 70 per cento deve essere investita per almeno il 30 per cento del valore complessivo in strumenti finanziari di imprese diverse da quelle inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati.

4. Le somme o i valori destinati nel piano non possono essere investiti per una quota superiore al 10 per cento del totale in strumenti finanziari di uno stesso emittente o stipulati con la stessa controparte o con altra società appartenente al medesimo gruppo dell'emittente o della controparte o in depositi e conti correnti.

5. Sono considerati investimenti qualificati anche le quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio residenti nel territorio dello Stato, ai sensi dell'articolo 82, o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo, che investono per almeno il 70 per cento dell'attivo in strumenti finanziari indicati al comma 3 del presente articolo nel rispetto delle condizioni di cui al comma 4.

6. Le somme o valori destinati nel piano non possono essere investiti in strumenti finanziari emessi o stipulati con soggetti residenti in Stati o territori diversi da quelli che consentono un adeguato scambio di informazioni.

7. Gli strumenti finanziari in cui è investito il piano devono essere detenuti per almeno cinque anni. In caso di cessione degli strumenti finanziari oggetto di investimento prima dei cinque anni, i redditi realizzati attraverso la cessione e quelli percepiti durante il periodo minimo di investimento del piano sono soggetti a imposizione secondo le regole ordinarie, unitamente agli interessi, senza applicazione di sanzioni, e il relativo versamento deve essere effettuato dai soggetti di cui al comma 2 entro il giorno 16 del secondo mese successivo alla cessione. I soggetti di cui al comma 2 recuperano le imposte dovute attraverso adeguati disinvestimenti o chiedendone la provvista al titolare. In caso di rimborso degli strumenti finanziari oggetto di investimento prima del quinquennio, il controvalore conseguito deve essere reinvestito in strumenti finanziari indicati ai commi 3 e 5 entro novanta giorni dal rimborso.

8. Il venire meno delle condizioni di cui ai commi 3, 4 e 5 comporta la decadenza dal beneficio fiscale

relativamente ai redditi degli strumenti finanziari detenuti nel piano stesso, diversi da quelli investiti nel medesimo piano nel rispetto delle suddette condizioni per il periodo di tempo indicato al comma 7, e l'obbligo di corrispondere le imposte non pagate, unitamente agli interessi, senza applicazione di sanzioni, secondo quanto previsto al comma 7.

9. Le ritenute alla fonte e le imposte sostitutive eventualmente applicate e non dovute fanno sorgere in capo al titolare del piano il diritto a ricevere una somma corrispondente. I soggetti di cui al comma 2 presso i quali è costituito il piano provvedono al pagamento della predetta somma, computandola in diminuzione dal versamento delle ritenute e delle imposte dovute dai medesimi soggetti. Ai fini del predetto computo non si applicano i limiti di cui **((all'articolo 63 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, e di cui all'articolo 3, comma 10, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

10. Le minusvalenze, le perdite e i differenziali negativi realizzati mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso degli strumenti finanziari nei quali è investito il piano sono deducibili dalle plusvalenze, differenziali positivi o proventi realizzati nelle successive operazioni poste in essere nell'ambito del medesimo piano e sottoposti a tassazione ai sensi dei commi 7 e 8 nello stesso periodo d'imposta e nei successivi ma non oltre il quarto. Alla chiusura del piano le minusvalenze, perdite o differenziali negativi possono essere portati in deduzione non oltre il quarto periodo d'imposta successivo a quello del realizzo dalle plusvalenze, proventi e differenziali positivi realizzati nell'ambito di altro rapporto con esercizio dell'opzione ai sensi dell'articolo 306, intestato allo stesso titolare del piano, ovvero portati in deduzione ai sensi dell'articolo 77, comma 6.

11. In caso di strumenti finanziari appartenenti alla medesima categoria omogenea, si considerano ceduti per primi i titoli acquistati per primi e si considera come costo quello medio ponderato dell'anno di acquisto.

12. Il trasferimento del piano di risparmio a lungo termine dall'intermediario o dall'impresa di assicurazione presso il quale è stato costituito ad altro soggetto di cui al comma 2 non rileva ai fini del computo dei cinque anni di detenzione degli strumenti finanziari.

13. Ciascuna persona fisica di cui al comma 1 non può essere titolare di più piani di risparmio costituiti ai sensi del comma 2, salvi i casi di piani costituiti presso lo stesso intermediario o la medesima impresa di assicurazione, fermi restando i limiti di investimento annuale e complessivo di cui al medesimo comma

2.

Ciascuna persona fisica di cui al comma 1 può essere titolare di più piani di risparmio costituiti ai sensi dell'articolo 211, comma 3, fermi restando i limiti di investimento annuale e complessivo di cui al comma 2. Ciascun piano di risparmio a lungo termine non può avere più di un titolare. L'intermediario o l'impresa di assicurazione presso il quale sono costituiti i piani, all'atto dell'incarico, acquisisce dal titolare un'autocertificazione con la quale lo stesso dichiara di non essere titolare di un altro piano di risparmio a lungo termine costituito ai sensi del comma 2 presso un altro intermediario o un'altra impresa di assicurazione

14. L'intermediario o l'impresa di assicurazioni presso il quale è costituito il piano di risparmio a lungo termine tiene separata evidenza delle somme destinate nel piano in anni differenti, nonché degli investimenti qualificati effettuati.

15. Il trasferimento a causa di morte degli strumenti finanziari detenuti nel piano non è soggetto all'imposta sulle successioni e donazioni del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123.

ART. 210

Disposizioni per i piani di risparmio a lungo termine costituiti tra il 1° gennaio 2019 e il 31 dicembre 2019

(articolo 1, commi da 211 a 215, legge 30 dicembre 2018, n. 145)

1. Per i piani di risparmio a lungo termine di cui all'articolo 209, costituiti a decorrere dal 1° gennaio 2019, si applicano le disposizioni dei commi seguenti.

2. In ciascun anno solare di durata del piano, per almeno i due terzi dell'anno stesso, le somme o i valori destinati nel piano di risparmio a lungo termine devono essere investiti per almeno il 70 per cento del valore complessivo in strumenti finanziari, anche non negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione, emessi o stipulati con imprese residenti nel territorio dello Stato ai sensi

dell'articolo 82 o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con stabili organizzazioni nel territorio medesimo; la predetta quota del 70 per cento deve essere investita per almeno il 5 per cento del valore complessivo in strumenti finanziari ammessi alle negoziazioni sui sistemi multilaterali di negoziazione, per almeno il 30 per cento del valore complessivo in strumenti finanziari di imprese diverse da quelle inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati e per almeno il 5 per cento in quote o azioni di Fondi per il Venture Capital residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 82, o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo. Gli strumenti finanziari ammessi alle negoziazioni sui sistemi multilaterali di cui al primo periodo devono essere emessi da piccole e medie imprese, come definite dalla raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003.

3. Sono Fondi per il Venture Capital di cui al comma 2 e di cui all'articolo 286, comma 2, lettera d), gli organismi di investimento collettivo del risparmio che destinano almeno il 70 per cento dei capitali raccolti in investimenti in favore di piccole e medie imprese, come definite dalla raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003, non quotate, residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 82, o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con stabili organizzazioni nel territorio medesimo. Ciascuna PMI rispetta i requisiti, alternativi tra loro, previsti dall'articolo 21, paragrafo 3, lettere a), b) e c) del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.

4. Le disposizioni di cui ai commi da 1 a 3 sono attuate nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e in particolare degli articoli 21 e 23 del medesimo regolamento, che disciplinano rispettivamente gli aiuti alle piccole e medie imprese per il finanziamento del rischio e si applicano agli investimenti effettuati fino al 31 dicembre 2020 e gli aiuti alle piattaforme alternative di negoziazione specializzate nelle piccole e medie imprese. Agli adempimenti europei, nonché a quelli relativi al Registro nazionale degli aiuti di Stato, provvede il Ministro delle imprese e del made in Italy.

5. Con decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy, di concerto con il Ministro dell'economia e

delle finanze, sono stabiliti le modalità e i criteri per l'attuazione delle disposizioni di cui ai commi da 1 a 4.

ART. 211

Disposizioni per i piani di risparmio a lungo termine costituiti a decorrere dal 1° gennaio 2020 (articolo 13-bis, commi 1, 2, 2-bis, 2-ter, 4, 5, decreto-legge **((26 ottobre 2019))**, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157)

1. Per i piani di risparmio a lungo termine di cui all'articolo 209, costituiti a decorrere dal 1° gennaio 2020, si applicano le disposizioni di cui ai commi da 2 a 5 del presente articolo.
2. In ciascun anno solare di durata del piano di risparmio a lungo termine, per almeno due terzi dell'anno stesso, le somme o i valori destinati al piano devono essere investiti almeno per il 70 per cento del valore complessivo, direttamente o indirettamente, in strumenti finanziari, anche non negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, emessi o stipulati con imprese residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 82, o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con stabile organizzazione nel territorio dello Stato; la predetta quota del 70 per cento deve essere investita almeno per il 25 per cento del valore complessivo in strumenti finanziari di imprese diverse da quelle inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati e almeno per un ulteriore 5 per cento del valore complessivo in strumenti finanziari di imprese diverse da quelle inserite negli indici FTSE MIB e FTSE Mid Cap della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati.
3. Per i piani di risparmio a lungo termine che, per almeno i due terzi dell'anno solare di durata del piano, investano almeno il 70 per cento del valore complessivo, direttamente o indirettamente, in strumenti finanziari, anche non negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, emessi o stipulati con imprese residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 82, o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con stabile

organizzazione nel territorio dello Stato, diverse da quelle inserite negli indici FTSE MIB e FTSE Mid Cap della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati, in prestiti erogati alle predette imprese nonché in crediti delle medesime imprese, il vincolo di cui all'articolo 209, comma 4, è elevato al 20 per cento.

4. Nel caso di investimenti qualificati di cui all'articolo 209, comma 5, i vincoli di investimento di cui ai commi 2 e 3:

a) devono essere raggiunti entro la data specificata nel regolamento o nei documenti costitutivi dell'organismo di investimento collettivo del risparmio;

b) cessano di essere applicati quando l'organismo di investimento inizia a vendere le attività, in modo da rimborsare le quote o le azioni degli investitori;

c) sono temporaneamente sospesi quando l'organismo di investimento raccoglie capitale aggiuntivo o riduce il suo capitale esistente, purché tale sospensione non sia superiore a 12 mesi.

5. Per quanto non espressamente previsto dalle disposizioni di cui ai commi 1 e 2, si applicano gli articoli 209 e 210, in quanto compatibili.

6. Agli investimenti in piani di risparmio a lungo termine costituiti tra il 1° gennaio 2019 e il 31 dicembre 2019 si applicano gli articoli 209 e 210.

Capo V

Proventi da partecipazioni a società, enti o OICR di dipendenti e amministratori

ART. 212

Proventi da partecipazioni a società, enti o OICR di dipendenti e amministratori

(articolo 60 decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96)

1. I proventi derivanti dalla partecipazione, diretta o indiretta, a società, enti o organismi di investimento collettivo del risparmio percepiti da dipendenti e amministratori di tali società, enti od organismi di

investimento collettivo del risparmio ovvero di soggetti a essi legati da un rapporto diretto o indiretto di controllo o gestione, se relativi ad azioni, quote o altri strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati, si considerano in ogni caso redditi di capitale o redditi diversi se:

a) l'impegno di investimento complessivo di tutti i dipendenti e gli amministratori di cui al presente comma, comporta un esborso effettivo pari ad almeno l'1 per cento dell'investimento complessivo effettuato dall'organismo di investimento collettivo del risparmio o del patrimonio netto nel caso di società o enti;

b) i proventi delle azioni, quote o strumenti finanziari aventi i suindicati diritti patrimoniali rafforzati maturano solo dopo che tutti i soci o partecipanti all' organismo di investimento collettivo del risparmio abbiano percepito un ammontare pari al capitale investito e a un rendimento minimo previsto nello statuto o nel regolamento ovvero, nel caso di cambio di controllo, alla condizione che gli altri soci o partecipanti dell'investimento abbiano realizzato con la cessione un prezzo di vendita almeno pari al capitale investito e al predetto rendimento minimo;

c) le azioni, le quote o gli strumenti finanziari aventi i suindicati diritti patrimoniali rafforzati sono detenuti dai dipendenti e amministratori di cui al presente comma o, in caso di decesso, dai loro eredi, per un periodo non inferiore a 5 anni o, se precedente al decorso di tale periodo quinquennale, fino alla data di cambio di controllo o di sostituzione del soggetto incaricato della gestione.

2. Ai fini della determinazione dell'esborso effettivo di cui al comma 1, lettera a), si tiene conto anche dell'ammontare assoggettato a tassazione come reddito in natura di lavoro dipendente o assimilato o di lavoro autonomo in sede di attribuzione o sottoscrizione delle azioni, quote o strumenti finanziari e, nel caso di soggetti non residenti, dell'ammontare che sarebbe stato assoggettato a tassazione nel caso in cui questi ultimi fossero stati residenti in Italia.

3. Ai fini della determinazione dell'importo di cui al comma 1, lettera a), si considera anche l'ammontare sottoscritto in azioni, quote o altri strumenti finanziari senza diritti patrimoniali rafforzati.

4. Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano ai proventi derivanti dalla partecipazione a organismi di investimento collettivo del risparmio, società o enti residenti o istituiti nel territorio dello Stato e a quelli residenti e istituiti in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni.

5. Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano ai proventi delle azioni, quote o strumenti

finanziari percepiti a decorrere dal 24 aprile 2017.

Capo VI

Trattamento fiscale delle rendite vitalizie aventi funzione previdenziale in corso di costituzione

ART. 213

Trattamento fiscale delle rendite vitalizie aventi funzione previdenziale in corso di costituzione

(articolo 13, comma 2-bis, decreto legislativo 18 febbraio 2000, n. 47)

1. Per le rendite vitalizie aventi funzione previdenziale in corso di costituzione, le imprese di assicurazione applicano l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura prevista dall'articolo 307, sul risultato netto maturato in ciascun periodo d'imposta. Si applicano le disposizioni dell'articolo 257, commi 5 e 8. Se le predette rendite derivano da contratti stipulati con imprese di assicurazione operanti nel territorio dello Stato in regime di libertà di prestazioni di servizi, l'imposta sostitutiva è applicata dal contribuente nel periodo d'imposta in cui matura il diritto alla prestazione secondo le disposizioni previste per la tassazione dei redditi di cui all'articolo 46, comma 1, lettera m), ed è versata con le modalità e nei termini previsti per il versamento a saldo delle imposte risultanti dalle dichiarazioni dei redditi.

Capo VII

Riduzione d'imposta per il personale delle forze di polizia e delle forze armate

ART. 214

Riduzione d'imposta per il personale delle forze di polizia e delle forze armate

(articolo 45, comma 2, decreto legislativo 29 maggio 2017, n. 95)

1. Nel limite complessivo di spesa di 53,1 milioni di euro per l'anno 2018, 47,2 milioni di euro per gli anni dal 2019 al 2021, 35,4 milioni di euro per l'anno 2022, 34,4 per l'anno 2023, 29,5 per l'anno 2024, 23,6 per l'anno 2025 e 19 milioni di euro a decorrere dal 2026, al personale delle Forze di polizia e delle Forze armate, in ragione della specificità dei compiti e delle condizioni di stato e di impiego, titolare di reddito complessivo di lavoro dipendente non superiore, in ciascun anno precedente, a euro 28.000, è riconosciuta sul trattamento economico accessorio, comprensivo, ai sensi del presente comma, delle indennità di natura fissa e continuativa, una riduzione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali. La misura della riduzione e le modalità applicative della stessa sono individuate annualmente con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta dei Ministri interessati, di concerto con i Ministri per la semplificazione e la pubblica amministrazione e dell'economia e delle finanze, in ragione del numero dei destinatari. Il limite del reddito complessivo da lavoro dipendente di euro 28.000 è innalzato, con il medesimo decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, in ragione dell'eventuale incremento del trattamento economico per effetto di disposizioni normative a carattere generale. A decorrere dall'anno 2019, i limiti complessivi di spesa di cui al primo periodo sono incrementati delle seguenti misure:

a) euro 48.050 per l'anno 2019;

b) euro 7.008.680 per l'anno 2020;

c) euro 10.215.998 per l'anno 2021;

d) euro 5.476.172 per l'anno 2022;

e) euro 17.250.000 a decorrere dall'anno 2023.

Capo VIII

Esenzioni per i redditi derivanti da taluni rapporti di collaborazione

ART. 215

Esenzioni per i redditi derivanti da taluni rapporti di collaborazione

(articolo 1, comma 3, decreto-legge 9 maggio 2003, n. 105, convertito, con modificazioni, legge 11

luglio 2003, n. 170; articolo 11, comma 3, decreto legislativo 29 marzo 2012, n. 68)

1. Agli assegni di cui all'articolo 1, comma 1, lettere a) e b) del decreto-legge 9 maggio 2003, n. 105, si applicano le disposizioni dell'articolo 10-bis del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, nonché quelle dell'articolo 222, comma 1, e in materia previdenziale quelle dell'articolo 2, commi 26 e seguenti, della legge 8 agosto 1995, n. 335.
2. La prestazione richiesta allo studente per le collaborazioni di cui all'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 29 marzo 2012, n. 68, comporta un corrispettivo, esente da imposte, entro il limite di euro 3.500 annui. La collaborazione non configura in alcun modo un rapporto di lavoro subordinato e non dà luogo ad alcuna valutazione ai fini dei pubblici concorsi. Il corrispettivo orario, che può variare in relazione al tipo di attività svolta, è determinato dalle università e dalle istituzioni per l'alta formazione artistica, musicale e coreutica, che provvedono alla copertura assicurativa contro gli infortuni.

Capo IX

Disposizioni speciali sulla tassazione del trattamento di fine rapporto

ART. 216

Disposizioni speciali sulla tassazione del trattamento di fine rapporto
(articolo 24-bis, comma 4, decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 148)

1. Il lavoratore che, nel periodo in cui usufruisce del servizio di cui all'articolo 24-bis, comma 2, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 148, accetta l'offerta di un contratto di lavoro con altro datore, la cui impresa non presenta assetti proprietari sostanzialmente coincidenti con quelli dell'impresa del datore in essere, beneficia dell'esenzione dal reddito imponibile ai fini IRPEF delle somme percepite in dipendenza della cessazione del rapporto di lavoro, entro il limite massimo di nove mensilità della retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto. Le eventuali ulteriori somme pattuite nella stessa sede sono soggette al regime fiscale applicabile ai sensi della

disciplina vigente.

Capo X

Lavoratori frontalieri

ART. 217

Franchigia per i lavoratori frontalieri

(articolo 1, comma 175, legge 27 dicembre 2013, n. 147; articolo 4 legge 13 giugno 2023, n. 83)

1. A decorrere dal 1° gennaio 2024, il reddito da lavoro dipendente prestato all'estero in zona di frontiera o in altri paesi limitrofi al territorio nazionale, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, da soggetti residenti nel territorio dello Stato italiano, concorre a formare il reddito complessivo per l'importo eccedente euro 10.000.

ART. 218

Deducibilità dei contributi obbligatori per i prepensionamenti di categoria dei lavoratori frontalieri

(articolo 5 legge 13 giugno 2023, n. 83)

1. A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 17 luglio 2023, i contributi previdenziali per il prepensionamento di categoria che, in base a disposizioni contrattuali, sono a carico dei lavoratori frontalieri nei confronti degli enti di previdenza dello Stato in cui gli stessi prestano l'attività lavorativa sono deducibili dal reddito complessivo nell'importo risultante da idonea documentazione.

ART. 219

Non imponibilità degli assegni familiari erogati dagli enti di previdenza dello Stato in cui il frontaliere presta lavoro

(articolo 6 legge 13 giugno 2023, n. 83)

1. A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 17 luglio 2023, sono esclusi dalla base imponibile dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) gli assegni di sostegno al nucleo familiare erogati dagli enti di previdenza dello Stato in cui il frontaliere presta l'attività lavorativa.

ART. 220

Redditi prodotti in Italia dai frontalieri svizzeri

(articolo 8 legge 13 giugno 2023, n. 83)

1. A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 17 luglio 2023, l'imposta netta e le addizionali comunale e regionale all'imposta sui redditi delle persone fisiche (IRPEF) dovute sui redditi derivanti da lavoro dipendente prestato in Italia dal lavoratore frontaliere come definito all'articolo 2, lettera b) dell'Accordo di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a) della legge 13 giugno 2023, n. 83, e tenuto presente il punto 2 del Protocollo aggiuntivo allo stesso, residente in Svizzera, sono ridotte del 20 per cento. Le riduzioni, da indicare nella certificazione unica di cui all'articolo 4, comma 6-ter, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, spettano comunque negli importi determinati dal sostituto d'imposta anche nell'ipotesi di presentazione della dichiarazione dei redditi.

ART. 221

Tassazione dei redditi di talune categorie di lavoratori frontalieri (articolo 6 decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 ottobre 2024, n. 143)

1.I lavoratori dipendenti residenti nei comuni di cui all'Allegato H possono optare per l'applicazione, sui redditi da lavoro dipendente percepiti in Svizzera, di una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali, pari al 25 per cento delle imposte applicate in Svizzera sugli stessi redditi, se sussistono le seguenti condizioni:
a) il lavoratore si qualifica come frontaliere ai sensi dell'articolo 2 dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri, fatto a Roma il 23 dicembre 2020, ratificato e reso esecutivo ai sensi della legge 13 giugno 2023, n. 83;
b) il lavoratore, alla data del 17 luglio 2023, svolgeva, ovvero tra il 31 dicembre 2018 e la predetta data aveva svolto, un'attività di lavoro dipendente in Svizzera nei cantoni dei Grigioni, del Ticino e del Vallese per un datore di lavoro residente in Svizzera o avente una stabile organizzazione o una base fissa in Svizzera;
c) i redditi sono assoggettati a tassazione in Svizzera secondo i criteri indicati nell'articolo 3 del citato Accordo tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera.
2. A seguito dell'esercizio dell'opzione di cui al comma 1, in deroga a quanto previsto dall'articolo 11, comma 5, le imposte pagate in Svizzera sui redditi assoggettati all'imposta sostitutiva non sono ammesse in detrazione.
3. L'opzione di cui al comma 1 è esercitata dal contribuente nella dichiarazione dei redditi. Il versamento dell'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è effettuato entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi.
4. L'ammontare delle imposte applicate in Svizzera di cui al comma 1 è convertito in euro sulla base del cambio medio annuale del periodo d'imposta in cui i redditi sono percepiti. Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso, si applicano, in quanto compatibili, le ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette.
5. L'opzione per l'imposta sostitutiva di cui al comma 1 può essere esercitata anche dai lavoratori dipendenti residenti nei comuni delle province di Brescia e di Sondrio inclusi nell'elenco di cui all'Allegato

I, per i quali ricorrono le condizioni di cui al comma 1, lettere a) e c) e che alla data del 17 luglio 2023 svolgevano, ovvero tra il 31 dicembre 2018 e la predetta data avevano svolto, un'attività di lavoro dipendente in Svizzera nei cantoni del Ticino e del Vallese per un datore di lavoro residente in Svizzera o avente una stabile organizzazione o una base fissa in Svizzera.

6. In caso di esercizio dell'opzione di cui ai commi 1 e 5, ai lavoratori si applicano in ogni caso le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 237 a 239, della legge 30 dicembre 2023, n. 213.

7. In deroga a quanto previsto dall'articolo 10, comma 1, lettera f), i lavoratori che esercitano l'opzione di cui ai commi 1 e 5 detraggono dall'imposta sostitutiva un importo pari al 20 per cento dei contributi di cui al citato articolo 1, commi da 237 a 239 della legge n. 213 del 2023.

8. Le disposizioni del presente articolo si applicano a decorrere dal periodo d'imposta 2024.

Capo XI

Esenzioni per le borse di studio

ART. 222

Esenzioni per le borse di studio

(articolo 4, comma 1, legge 13 agosto 1984, n. 476; articolo 6, comma 6-bis, legge 30 novembre 1989, n. 398; articolo 4, comma 3, legge 3 luglio 1998, n. 210; articolo 6, comma 13, legge 23 dicembre 1999, n. 488; articolo 1, comma 50, legge 28 dicembre 2015, n. 208; articolo 1, comma 285, legge 11 dicembre 2016, n. 232; articolo 4, comma 9-bis, primo periodo, legge 15 luglio 2022, n. 99)

1. Sono esenti dall'imposta sul reddito delle persone fisiche le borse di studio di cui alla legge 30 novembre 1989, n. 398 e gli assegni di studio corrisposti dallo Stato ai sensi del decreto legislativo 29 marzo 2012, n. 68, dalle regioni a statuto ordinario, in dipendenza del trasferimento alle stesse della materia concernente l'assistenza scolastica nell'ambito universitario, nonché dalle regioni a statuto speciale e dalle province autonome di Trento e Bolzano allo stesso titolo.

2. Le somme corrisposte a titolo di borsa di studio, di cui al comma 1, per la frequenza dei corsi di

perfezionamento e delle scuole di specializzazione, per i corsi di dottorato di ricerca, per lo svolgimento di attività di ricerca dopo il dottorato e per i corsi di perfezionamento all'estero, erogate dalla provincia autonoma di Bolzano, sono esenti dall'imposta sul reddito delle persone fisiche nei confronti dei percipienti.

3. Alle borse di studio di cui all'articolo 4, comma 5, della legge 3 luglio 1998, n. 210, si applicano le disposizioni di cui al comma 1 e all'articolo 6, comma 7, della legge 30 novembre 1989, n. 398. Con decreti del Ministro sono determinati annualmente i criteri per la ripartizione tra gli atenei delle risorse disponibili per il conferimento di borse di studio per la frequenza dei corsi di perfezionamento, anche all'estero, e delle scuole di specializzazione, per i corsi di dottorato di ricerca e per attività di ricerca post-laurea e post-dottorato.

4. Sono esenti dall'imposta sul reddito delle persone fisiche le somme erogate a titolo di borse di studio bandite, a decorrere dal 1° gennaio 2000, nell'ambito del programma Socrates, istituito con decisione 819/95/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 14 marzo 1995, come modificata dalla decisione 576/98/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 febbraio 1998, nonché le somme aggiuntive corrisposte dalle università, a condizione che l'importo complessivo annuo non sia superiore a euro 7.746,85.

5. Per l'intera durata del programma «Erasmus +», alle borse di studio per la mobilità internazionale erogate a favore degli studenti delle università e delle istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM), ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 1, e dell'articolo 7, paragrafo 1, lettera a), del regolamento (UE) n. 1288/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2013, si applicano le esenzioni previste all'articolo 215, comma 1.

6. Alle borse di studio di cui all'articolo 1, commi da 273 a 289, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, si applicano le disposizioni del comma 1.

7. A decorrere dall'anno d'imposta 2025, sono esenti dall'imposta sul reddito delle persone fisiche le somme corrisposte a titolo di borse di studio erogate dallo Stato, dalle regioni, dalle fondazioni ITS Academy e da altri soggetti pubblici agli studenti iscritti ai percorsi formativi di cui all'articolo 5, comma 1, della legge 15 luglio 2022, n. 99, ivi comprese le borse di studio di cui all'articolo 5, comma 4, lettera a) della medesima legge.

Capo XII

Esenzioni per la partecipazione dei lavoratori alle società cooperative

ART. 223

Esenzioni per la partecipazione dei lavoratori alle società cooperative

(articolo 1, comma 12, legge 27 dicembre 2019, n. 160; articolo 1, comma 271, legge 30 dicembre 2020, n. 178)

1. La liquidazione anticipata, in un'unica soluzione, della NASpI, di cui all'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 4 marzo 2015, n. 22, destinata alla sottoscrizione di capitale sociale di una cooperativa nella quale il rapporto mutualistico ha a oggetto la prestazione di attività lavorativa da parte del socio, si considera non imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, sono stabiliti i criteri e le modalità di attuazione del presente comma, anche al fine di definire le opportune comunicazioni atte a consentire l'esenzione della NASpI anticipata in un'unica soluzione nonché ad attestare all'Istituto erogatore l'effettiva destinazione al capitale sociale della cooperativa interessata dell'intero importo anticipato.
2. Gli importi del trattamento di fine rapporto richiesti dai lavoratori e destinati alla sottoscrizione di capitale sociale delle cooperative costituite ai sensi dell'articolo 23, comma 3-quater, del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, introdotto dall'articolo 1, comma 270, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, non concorrono alla formazione del reddito imponibile dei lavoratori medesimi.

Capo XIII

Stock options ed emolumenti variabili

ART. 224

Stock options ed emolumenti variabili

(articolo 33 decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122; articolo 1-bis, comma 1, decreto- legge 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2025, n. 108)

1. In dipendenza delle decisioni assunte in sede di G20 e in considerazione degli effetti economici potenzialmente distorsivi propri delle forme di remunerazione operate sotto forma di bonus e stock options che eccedono il triplo della parte fissa della retribuzione, attribuiti ai dipendenti che rivestono la qualifica di dirigenti nel settore finanziario nonché ai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nello stesso settore è applicata una aliquota addizionale del 10 per cento.
2. L'addizionale è trattenuta dal sostituto d'imposta al momento di erogazione dei suddetti emolumenti e, per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso, è disciplinata dalle ordinarie disposizioni in materia di imposte sul reddito.
3. Per i compensi di cui al comma 1, le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano sull'ammontare che eccede l'importo corrispondente alla parte fissa della retribuzione.
4. Le disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 3 non si applicano a condizione che il soggetto che eroga le remunerazioni versi una somma, corrispondente a un ammontare pari ad almeno il doppio dell'addizionale dovuta, in favore di enti del Terzo settore previsti dal codice del Terzo settore, di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, diversi dai soggetti che direttamente o indirettamente controllano i suddetti erogatori delle remunerazioni, ne sono controllati o sono controllati dallo stesso soggetto. Le disposizioni di cui al primo periodo si applicano a condizione che il versamento ivi previsto si riferisca all'ammontare complessivo dell'addizionale dovuta per il periodo. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti le modalità e i termini di attuazione delle disposizioni di cui al presente comma.
5. Le disposizioni dei commi da 1 a 4 si applicano ai soggetti indicati nell'articolo 161, comma 1, lettere a) e b).

Capo XIV

Regime per la determinazione del reddito dei lavoratori impatriati

ART. 225

Regime per la determinazione del reddito dei lavoratori impatriati (articolo 5, decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. I redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2, entro il limite annuo di euro 600.000 concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare al ricorrere delle seguenti condizioni:
a) i lavoratori si impegnano a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di tempo corrispondente a quello di cui al comma 3, secondo periodo;
b) i lavoratori non sono stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento. Se il lavoratore presta l'attività lavorativa nel territorio dello Stato in favore dello stesso soggetto presso il quale è stato impiegato all'estero prima del trasferimento oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo, il requisito minimo di permanenza all'estero è di:
1) sei periodi d'imposta, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;
2) sette periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;
c) l'attività lavorativa è prestata per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato;
d) i lavoratori sono in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108 e dal decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206, oppure hanno svolto un'attività di ricerca anche applicata nell'ambito delle tecnologie di intelligenza artificiale.
2. Ai fini del comma 1, lettera b), si considerano appartenenti allo stesso gruppo i soggetti, tra i quali

sussiste un rapporto di controllo diretto o indiretto ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile ovvero che, ai sensi della stessa norma, sono sottoposti al comune controllo diretto o indiretto da parte di un altro soggetto.

3. Le disposizioni del presente articolo si applicano a partire dal periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza fiscale in Italia e nei quattro periodi d'imposta successivi. Se la residenza fiscale in Italia non è mantenuta per almeno quattro anni, il lavoratore decade dai benefici e si provvede al recupero di quelli già fruiti, con applicazione dei relativi interessi.

4. La percentuale di cui al comma 1 è ridotta al 40 per cento nei seguenti casi:

a) il lavoratore si trasferisce in Italia con un figlio minore;

b) in caso di nascita di un figlio ovvero di adozione di un minore di età durante il periodo di fruizione del regime di cui al presente articolo. In tale caso il beneficio di cui al presente comma è fruito a partire dal periodo d'imposta in corso al momento della nascita o dell'adozione e per il tempo residuo di fruibilità dell'agevolazione di cui al comma 3, primo periodo.

5. La maggiore agevolazione di cui al comma 4 si applica a condizione che, durante il periodo di fruizione del regime da parte del lavoratore, il figlio minore di età, ovvero il minore adottato, sia residente nel territorio dello Stato.

6. Ai fini della verifica della sussistenza della condizione prevista dal comma 1, lettera b), in relazione ai periodi di imposta precedenti a quello in corso al 29 dicembre 2023, i cittadini italiani si considerano residenti all'estero se sono stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) ovvero hanno avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi.

7. Le disposizioni del presente articolo si applicano nel rispetto delle condizioni e dei limiti del regolamento (UE) 2023/2831 della Commissione, del 13 dicembre 2023, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis, del regolamento (UE) 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis nel settore agricolo, e del regolamento (UE) 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis nel settore della pesca e dell'acquacoltura.

8. Le disposizioni del presente articolo si applicano a favore dei soggetti che trasferiscono la residenza

fiscale in Italia a decorrere dal periodo d'imposta 2024, fatto salvo quanto previsto dai commi 9, secondo periodo, e 10.

9. Dalla data del 29 dicembre 2023 restano abrogati l'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, e l'articolo 5, commi 2-bis, 2-ter e 2-quater, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

Tuttavia, le disposizioni di cui al primo periodo continuano a trovare applicazione nei confronti dei soggetti che hanno trasferito la loro residenza anagrafica in Italia entro il 31 dicembre 2023 ovvero, per i rapporti di lavoro sportivo, che hanno stipulato il relativo contratto entro la stessa data.

10. Limitatamente ai soggetti che trasferiscono la propria residenza anagrafica nell'anno 2024 le disposizioni del presente articolo si applicano per ulteriori tre periodi di imposta nel caso in cui il contribuente è divenuto proprietario, entro la data del 31 dicembre 2023 e, comunque, nei dodici mesi precedenti al trasferimento, di un'unità immobiliare di tipo residenziale adibita ad abitazione principale in Italia. In tal caso i redditi di cui al comma 1, negli ulteriori tre periodi di imposta, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare.

Capo XV

Disposizioni per il rientro in Italia di docenti e ricercatori residenti all'estero

ART. 226

Disposizioni per il rientro in Italia di docenti e ricercatori residenti all'estero

(articolo 44, commi 1, 2, 3, 3-ter, 3-quater, decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122; articolo 5, commi 5, 5-ter, 5-quater, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58; articolo 8-bis, comma 2, decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172)

1. Ai fini delle imposte sui redditi è escluso dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o

autonomo il novanta per cento degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori che, in possesso di titolo di studio universitario o equiparato e non occasionalmente residenti all'estero, abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

2. Gli emolumenti di cui al comma 1 non concorrono alla formazione del valore della produzione netta dell'imposta regionale sulle attività produttive.

3. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano a decorrere dal primo gennaio 2011, nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei cinque periodi d'imposta successivi sempre che permanga la residenza fiscale in Italia.

4. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano nel periodo d'imposta in cui il ricercatore o docente trasferisce la residenza ai sensi dell'articolo 2 nel territorio dello Stato e nei sette periodi d'imposta successivi, sempre che permanga la residenza fiscale in Italia, nel caso di docenti o ricercatori con un figlio minorenne o a carico, anche in affido preadottivo e nel caso di docenti e ricercatori che diventino proprietari di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia della residenza ai sensi dell'articolo 2 o nei dodici mesi precedenti al trasferimento; l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal docente e ricercatore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà. Per i docenti e ricercatori che abbiano almeno due figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo, le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano nel periodo d'imposta in cui il ricercatore o docente diviene residente, ai sensi dell'articolo 2, nel territorio dello Stato e nei dieci periodi d'imposta successivi, sempre che permanga la residenza fiscale nel territorio dello Stato. Per i docenti o ricercatori che abbiano almeno tre figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo, le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano nel periodo d'imposta in cui il ricercatore o docente diviene residente, ai sensi dell'articolo 2, nel territorio dello Stato e nei dodici periodi d'imposta successivi, sempre che permanga la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

5. I docenti o ricercatori italiani non iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) rientrati in Italia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 possono accedere ai benefici fiscali di cui al presente articolo purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato

ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi per il periodo di cui all'articolo 16, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147. Con riferimento ai periodi d'imposta per i quali siano stati notificati atti impositivi ancora impugnabili ovvero oggetto di controversie pendenti in ogni stato e grado del giudizio nonché per i periodi d'imposta per i quali non sono decorsi i termini di cui **((all'articolo 293 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, ai docenti e ricercatori italiani non iscritti all'AIRE rientrati in Italia entro il 31 dicembre 2019 spettano i benefici fiscali di cui al presente articolo nel testo vigente al 31 dicembre 2018, purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi per il periodo di cui all'articolo 16, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147. Non si fa luogo, in ogni caso, al rimborso delle imposte versate in adempimento spontaneo.

6. Le disposizioni di cui ai commi 3, 4 e 5 si applicano ai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia ai sensi dell'articolo 2 a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 1° maggio 2019.

7. I docenti o ricercatori, che siano stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero o che siano cittadini di Stati membri dell'Unione europea, che hanno già trasferito in Italia la residenza prima dell'anno 2020 e che alla data del 31 dicembre 2019 risultano beneficiari del regime previsto dal presente articolo possono optare per l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 4, previo versamento di:

a) un importo pari al 10 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia oggetto dell'agevolazione di cui al presente articolo, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno un figlio minorenne, anche in affido preadottivo, o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione di cui al presente comma, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni. L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal soggetto oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà;

b) un importo pari al 5 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia

oggetto dell'agevolazione di cui al presente articolo relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno tre figli minorenni, anche in affido preadottivo, e diventa o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione di cui al presente comma, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni. L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà.

8. Le modalità di esercizio dell'opzione sono definite con provvedimento dell'Agenzia delle entrate.

9. Le disposizioni di cui ai commi da 1 a 5 e all'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 si applicano nel rispetto delle condizioni e dei limiti del regolamento (UE) 2023/2831 della Commissione, del 13 dicembre 2023, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis, del regolamento (UE) 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis nel settore agricolo, e del regolamento (UE) 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis nel settore della pesca e dell'acquacoltura.

Capo XVI

Imposizione sostitutiva sulle liberalità destinate ai lavoratori

ART. 227

Imposizione sostitutiva sulle liberalità destinate ai lavoratori (articolo 1, commi da 58 a 62, legge 29 dicembre 2022, n. 197)

1. Nelle strutture ricettive e negli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande di cui all'articolo 5

della legge 25 agosto 1991, n. 287, le somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità, anche attraverso mezzi di pagamento elettronici, riversate ai lavoratori di cui al comma 5, costituiscono redditi di lavoro dipendente e, salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, sono soggette a un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali con l'aliquota del 5 per cento, entro il limite del 30 per cento del reddito percepito nell'anno per le relative prestazioni di lavoro. Tali somme sono escluse dalla retribuzione imponibile ai fini del calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale e dei premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali e non sono computate ai fini del calcolo del trattamento di fine rapporto.

2. Qualora le vigenti disposizioni, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione, in favore del lavoratore, di deduzioni, detrazioni o benefici a qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, facciano riferimento al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche della quota di reddito assoggettata all'imposta sostitutiva di cui al comma 1.

3. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è applicata dal sostituto d'imposta.

4. Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette.

5. Le disposizioni dei commi da 1 a 4 si applicano con esclusivo riferimento al settore privato e per i titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore a euro 75.000.

Capo XVII

Disposizioni speciali per i premi di produttività

ART. 228

Disposizioni speciali per i premi di produttività

(articolo 1, commi da 182 a 189, legge 28 dicembre 2015, n. 208; articolo 1, comma 9, legge 30 dicembre 2025, n. 199)

1. Salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, sono soggetti a una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 10 per cento, entro il limite di importo complessivo di euro 3.000 lordi, i premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, misurabili e verificabili sulla base di criteri definiti con il decreto di cui al comma 8, nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

2. Ai fini della determinazione dei premi di produttività, è computato il periodo obbligatorio di congedo di maternità.

3. Le somme e i valori di cui al comma 2 e all'articolo 53, comma 4, ultimo periodo, non concorrono, nel rispetto dei limiti ivi indicati, a formare il reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'imposta sostitutiva disciplinata dai commi da 1 a 9, anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme di cui al comma 1. Le somme e i valori di cui al medesimo articolo 53, comma 6, concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente secondo le regole ivi previste e non sono soggetti all'imposta sostitutiva disciplinata dai commi da 1 a 9, anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme di cui al comma 1.

4. Ai fini dell'applicazione del comma 3, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'imposta sostitutiva disciplinata dai commi dai commi da 1 a 9:

a) i contributi alle forme pensionistiche complementari di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, e quelli ai sottoconti italiani di prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) di cui al regolamento (UE) n. 2019/1238 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 giugno 2019, versati, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme di cui al comma 1, anche se eccedenti i limiti indicati all'articolo 8, commi 4 e 6, del medesimo decreto legislativo n. 252 del 2005, o quelli indicati dall'articolo 10 del decreto legislativo 3 agosto 2022, n. 114, di attuazione del Regolamento (UE) n. 2019/1238. Tali contributi non concorrono a formare la parte imponibile delle prestazioni pensionistiche complementari ai fini dell'applicazione delle previsioni di cui all'articolo 258, comma 4, nonché ai fini dell'applicazione delle disposizioni nazionali di attuazione del regolamento (UE) n. 2019/1238;

b) i contributi di assistenza sanitaria di cui all'articolo 53, comma 2, lettera a), versati per scelta del

lavoratore in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme di cui al comma 1 del presente articolo, anche se eccedenti i limiti indicati nel medesimo articolo 53, comma 2, lettera a);
c) il valore delle azioni di cui all'articolo 53, comma 2, lettera l), ricevute, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme di cui al comma 1 del presente articolo, anche se eccedente il limite indicato nel medesimo articolo 53, comma 2, lettera l), e indipendentemente dalle condizioni dallo stesso stabilite. Ai fini di quanto stabilito dall'articolo 77, comma 7, il costo o il valore di acquisto è pari al valore delle azioni ricevute, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme di cui al medesimo comma 1.
5. Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso, si applicano, in quanto compatibili, le ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette.
6. Le disposizioni di cui ai commi da 1 a 5 trovano applicazione per il settore privato e con riferimento ai titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nell'anno precedente quello di percezione delle somme di cui al comma 1, a euro 80.000. Se il sostituto d'imposta tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva non è lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'anno precedente, il beneficiario attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno.
7. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui ai commi da 1 a 9, le somme e i valori di cui ai commi 1 e 3 devono essere erogati in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81.
8. Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabiliti i criteri di misurazione degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione di cui al comma 1 nonché le modalità attuative delle previsioni contenute nei commi da 1 a 9, compresi gli strumenti e le modalità di partecipazione all'organizzazione del lavoro, di cui al comma 9. Il decreto prevede altresì le modalità del monitoraggio dei contratti aziendali o territoriali di cui al comma 7.
9. Per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro, con le modalità specificate nel decreto di cui al comma 8, è ridotta di venti punti percentuali l'aliquota contributiva a carico del datore di lavoro per il regime relativo all'invalidità, la vecchiaia e i superstiti su una quota delle erogazioni previste dal comma 1 non superiore a euro 800. Sulla medesima quota, non

è dovuta alcuna contribuzione a carico del lavoratore. Con riferimento alla quota di erogazioni di cui al presente comma è corrispondentemente ridotta l'aliquota contributiva di computo ai fini pensionistici.
10. Ai premi di produttività e alle somme erogate a titolo di partecipazione agli utili di cui **((al comma 1))** , erogati negli anni 2026 e 2027, l'imposta sostitutiva ivi prevista è applicabile, entro il limite di importo complessivo di euro 5.000, con l'aliquota ridotta all'1 per cento.

Capo XVIII

Imposizione sostitutiva sulle prestazioni del personale sanitario

ART. 229

Imposizione sostitutiva sulle prestazioni del personale sanitario (articolo 1, comma 354, legge 30 dicembre 2024, n. 207; articolo 1, commi 944 e 945, legge 30 dicembre 2025, n. 199)

1. I compensi per lavoro straordinario di cui all'articolo 47 del contratto collettivo nazionale di lavoro del comparto sanità relativo al triennio 2019-2021, citato all'articolo 1, comma 353, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, erogati agli infermieri dipendenti dalle aziende e dagli enti del Servizio sanitario nazionale, sono assoggettati a un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali con aliquota pari al 5 per cento. L'imposta sostitutiva di cui al primo periodo è applicata dal sostituto d'imposta ai compensi erogati a decorrere dall'anno 2025, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 53, comma 1, secondo periodo. Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di imposte sui redditi.
2. L'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali comunali e regionali con aliquota pari al 5 per cento, di cui al comma 1, si applica anche ai compensi per lavoro straordinario per il personale dipendente delle strutture sanitarie, nonché ai compensi per lavoro straordinario per il personale dipendente delle RSA e delle altre strutture residenziali e socio-assistenziali, erogati agli infermieri dipendenti delle strutture sanitarie e sociosanitarie privare

accreditate.

3. La disposizione di cui al comma 2 è applicata dal sostituto d'imposta ai compensi erogati dall'anno 2026, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 53, comma 1, secondo periodo.

Capo XIX

Imposizione sostitutiva sulle pensioni erogate a taluni lavoratori frontalieri

ART. 230

Imposizione sostitutiva sulle pensioni erogate a taluni lavoratori frontalieri

(articolo 1, comma 79, legge 29 dicembre 2022, n. 197)

1. A decorrere dal 1° gennaio 2023, le somme ovunque corrisposte da parte dell'assicurazione di invalidità, vecchiaia e superstiti della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità del Principato di Monaco, comprese le prestazioni di prepensionamento erogate da enti o istituti del Principato di Monaco, maturate sulla base anche di contributi previdenziali tassati alla fonte nel Principato di Monaco e in qualunque forma e titolo erogate, percepite da soggetti residenti nel territorio dello Stato senza l'intervento nel pagamento da parte di intermediari finanziari italiani, sono soggette a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi con l'aliquota del 5 per cento.

Capo XX

Imposizione sostitutiva sui compensi dei docenti

ART. 231

Imposizione sostitutiva sui compensi dei docenti

(articolo 1, commi 13, 15, 16, legge 30 dicembre 2018, n. 145)

1. A decorrere dal 1° gennaio 2019, ai compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni, svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, si applica un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali con l'aliquota del 15 per cento, salva opzione per l'applicazione dell'imposta sul reddito nei modi ordinari.
2. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è versata entro il termine stabilito per il versamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi e il contenzioso a essa relativi si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi.
3. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le modalità per l'esercizio dell'opzione nonché del versamento dell'acconto e del saldo dell'imposta sostitutiva di cui al comma 1.

Capo XXI

Regime forfetario

ART. 232

Requisiti per l'accesso al regime forfetario
(articolo 1, commi da 54 a 56, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. I contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni applicano il regime forfetario di cui al presente capo se, al contempo, nell'anno precedente:
a) hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 85.000;
b) hanno sostenuto spese per un ammontare complessivamente non superiore a euro 20.000 lordi per lavoro accessorio di cui all'articolo 70 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, per lavoratori dipendenti e per collaboratori di cui all'articolo 52, comma 1, lettere c) e d), anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto ai sensi degli articoli 61 e seguenti del citato decreto legislativo n.

276 del 2003, comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 55, comma 2, lettera b), e le spese per prestazioni di lavoro di cui all'articolo 71.

2. Ai fini della verifica della sussistenza del requisito per l'accesso al regime forfetario di cui al comma 1, lettera a):

a) non rilevano gli ulteriori componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali ai sensi **((dell'articolo 49, comma 13, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**;

b) nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

3. Le persone fisiche che intraprendono l'esercizio di imprese, arti o professioni possono avvalersi del regime forfetario comunicando, nella dichiarazione di inizio di attività di cui all'articolo 68 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, di presumere la sussistenza dei requisiti di cui al comma 1.

ART. 233

Soggetti esclusi dal regime forfetario

(articolo 1, comma 57, legge 23 dicembre 2014, n. 190; articolo 17, legge 13 dicembre 2024, n. 203)

1. Non possono avvalersi del regime forfetario:

a) le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfetari di determinazione del reddito;

b) i soggetti non residenti, a eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75 per cento del reddito complessivamente prodotto. Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, i soggetti stabiliti in un altro Stato membro dell'Unione europea applicano il regime di franchigia secondo

quanto stabilito dal capo II del titolo XVII del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10;
c) i soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili di cui all'articolo 37, comma 1, lettera h), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, o di mezzi di trasporto nuovi di cui all'articolo 154, comma 1, del medesimo testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10;
d) gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'articolo 5, ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
e) le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro, a esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
f) i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 51 e 52, eccedenti l'importo di euro 30.000; la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato.
2. La causa ostativa di cui al comma 1, lettera e), non si applica nei confronti delle persone fisiche iscritte in albi o registri professionali che esercitano attività libero-professionali, comprese quelle esercitate nelle forme di cui all'articolo 409, numero 3), del codice di procedura civile, in favore di datori di lavoro che occupano più di duecentocinquanta dipendenti, a seguito di contestuale assunzione mediante stipulazione di contratto di lavoro subordinato a tempo parziale e indeterminato, con un orario compreso tra il 40 per cento e il 50 per cento del tempo pieno previsto dal contratto collettivo nazionale di lavoro applicato. Il numero dei dipendenti di cui al primo periodo è calcolato alla data del 1° gennaio dell'anno in cui sono stipulati contestualmente il contratto di lavoro subordinato e il contratto di lavoro autonomo o d'opera professionale. I lavoratori autonomi sono tenuti a eleggere un domicilio

professionale distinto da quello del soggetto con cui hanno stipulato il contratto di lavoro subordinato a tempo parziale.

3. Fatti salvi gli ulteriori requisiti previsti dal comma 2 del presente articolo, in mancanza di iscrizione in albi o registri professionali la causa ostativa di cui al comma 1, lettera e), non si applica altresì nei confronti delle persone fisiche che esercitano attività di lavoro autonomo, nei casi e nel rispetto delle modalità e condizioni previsti da specifiche intese realizzate ai sensi dell'articolo 8 del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

4. Le disposizioni del comma 2 del presente articolo si applicano esclusivamente a condizione che il contratto di lavoro autonomo stipulato contestualmente al contratto di lavoro subordinato sia certificato dagli organi di cui all'articolo 76 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e che non si configuri, rispetto al contratto di lavoro subordinato, alcuna forma di sovrapposizione riguardo all'oggetto e alle modalità della prestazione nonché all'orario e alle giornate di lavoro.

ART. 234

Previsioni di rinvio in materia di imposta sul valore aggiunto

(articolo 1, commi da 58 a 63, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, i contribuenti di cui all'articolo 232, comma 1:

a) non esercitano la rivalsa dell'imposta di cui all'articolo 55 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, per le operazioni nazionali;

b) applicano alle cessioni di beni intraunionali l'articolo 39, comma 3, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10;

c) applicano agli acquisti di beni intraunionali l'articolo 8, comma 6, lettera c), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10;

d) applicano alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti o rese ai medesimi gli articoli da 17 a 23 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10;

e) applicano alle importazioni, alle esportazioni e alle operazioni a esse assimilate le disposizioni di cui al testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, ferma restando l'impossibilità di avvalersi della facoltà di acquistare senza applicazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 45, comma 1, lettera d), e comma 2, del medesimo testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10. Per le operazioni di cui al presente comma i contribuenti di cui all'articolo 232, comma 1, non hanno diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti ai sensi degli articoli da 56 a 60 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10;

f) versano l'imposta relativa agli acquisti di beni o servizi per i quali si rende applicabile l'inversione contabile di cui all'articolo 64 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, compresi quelli intracomunitari, entro il 16 del secondo mese successivo a ciascuno dei trimestri solari.

2. Salvo quanto disposto dal comma 3, i contribuenti che applicano il regime forfetario sono esonerati dal versamento dell'imposta sul valore aggiunto e da tutti gli altri obblighi previsti dal testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, a eccezione degli obblighi di numerazione e di conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, di certificazione dei corrispettivi e di conservazione dei relativi documenti. L'emissione della fattura, ove prevista, può avvenire in modalità semplificata ai sensi dell'articolo 73 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, anche se di ammontare complessivo superiore al limite indicato nel medesimo articolo 73, comma 1. Resta fermo l'esonero dall'obbligo di certificazione di cui all'articolo 2 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696.

3. I contribuenti che applicano il regime forfetario, per le operazioni per le quali risultano debitori dell'imposta, emettono la fattura o la integrano con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e versano l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

4. Il passaggio dalle regole ordinarie di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto al regime forfetario comporta la rettifica della detrazione di cui all'articolo 59 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, da operarsi nella dichiarazione dell'ultimo anno di applicazione delle regole ordinarie. In caso di passaggio, anche per opzione, dal regime forfetario alle regole ordinarie è operata un'analoga rettifica della detrazione nella dichiarazione del primo anno di applicazione delle regole ordinarie.
5. Nell'ultima liquidazione relativa all'anno in cui è applicata l'imposta sul valore aggiunto è computata anche l'imposta relativa alle operazioni, per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità, di cui agli articoli 24, comma 5, e 132 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10. Nella stessa liquidazione può essere esercitato, ai sensi degli articoli da 56 a 60 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, il diritto alla detrazione dell'imposta relativa alle operazioni di acquisto effettuate in vigenza dell'opzione di cui all'articolo 132 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, e i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.
6. L'eccedenza detraibile emergente dalla dichiarazione presentata dai contribuenti che applicano il regime forfetario, relativa all'ultimo anno in cui l'imposta sul valore aggiunto è applicata nei modi ordinari, può essere chiesta a rimborso ovvero può essere utilizzata in compensazione ai sensi dell'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

ART. 235

Determinazione del reddito imponibile e dell'imposta

(articolo 1, commi da 64 a 68, legge 23 dicembre 2014, n. 190; articolo 1 decreto legislativo 12 giugno 2025, n. 81)

1. I soggetti di cui al all'articolo 232, comma 1, determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività nella misura indicata nell'allegato D del presente testo unico, diversificata a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata. Sul reddito imponibile si applica un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, pari al 15 per cento. Nel caso di imprese familiari di cui all'articolo 5, comma 4, l'imposta sostitutiva, calcolata sul reddito al lordo delle quote assegnate al coniuge e ai collaboratori familiari, è dovuta dall' imprenditore. I contributi previdenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge, compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico, ai sensi dell'articolo 12, ovvero, se non fiscalmente a carico, qualora il titolare non abbia esercitato il diritto di rivalsa sui collaboratori stessi, si deducono dal reddito determinato ai sensi del presente comma; l'eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'articolo 10. Si applicano le disposizioni in materia di versamento dell'imposta sui redditi delle persone fisiche.
2. Al fine di favorire l'avvio di nuove attività, per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi, l'aliquota di cui al comma 1 è stabilita nella misura del 5 per cento, a condizione che:
a) il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività di cui all'articolo 232, comma 1, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
c) qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore al limite di cui all'articolo 232, comma 1.
3. I componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad anni precedenti a quello da cui ha effetto il regime forfetario, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del presente testo unico, che dispongono o consentono il rinvio, partecipano per le quote residue alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del predetto regime.
Analoghe disposizioni si applicano ai fini della determinazione del valore della produzione netta.

4. I ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime forfetario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta. A tale fine, i contribuenti rilasciano un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto a imposta sostitutiva.
5. Le perdite fiscali generatesi nei periodi d'imposta anteriori a quello da cui decorre il regime forfetario possono essere computate in diminuzione del reddito determinato ai sensi del comma 1 secondo le regole ordinarie stabilite dal presente testo unico.
6. Fino alla approvazione dei nuovi coefficienti di redditività elaborati sulla base della classificazione delle attività economiche ATECO 2025, i soggetti di cui **((all'articolo 232, comma 1))**, continuano a determinare il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività previsto nell'allegato D del presente testo unico, individuato sulla base del codice corrispondente all'attività esercitata secondo la classificazione ATECO 2007.

ART. 236

Semplificazione degli adempimenti contabili, dichiarativi e di sostituto d'imposta
(articolo 1, comma 69, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. Fermo restando l'obbligo di conservare, ai sensi **((dell'articolo 29, commi da 1 a 4, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, i documenti ricevuti ed emessi, i contribuenti che applicano il regime forfetario sono esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili. La dichiarazione dei redditi è presentata nei termini e con le modalità definiti nel regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322. I contribuenti di cui all'articolo 276, comma 1, non sono tenuti a operare le ritenute alla fonte di cui alla parte I, titolo II, capo II del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, a eccezione delle ritenute di cui agli articoli 33 e 34 del medesimo testo unico in materia di versamenti e di riscossione; tuttavia, nella dichiarazione dei redditi, i medesimi contribuenti indicano il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli

stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi. **((1))**

AGGIORNAMENTO (1)

Il D.Lgs. 5 agosto 2026, n. 141, ha disposto (con l'art.2, comma 1, lettera pp)) che al secondo periodo del comma 1 del presente articolo le parole: «all'articolo 276, comma 1» sono sostituite dalle seguenti: «all'articolo 232, comma 1»

ART. 237

Opzione per il regime ordinario ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sui redditi

(articolo 1, comma 70, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. I contribuenti che applicano il regime forfetario possono optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sul reddito nei modi ordinari. L'opzione, valida per almeno un triennio, è comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata. Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime ordinario, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

ART. 238

Cessazione dal regime forfetario

(articolo 1, commi 71 e 72, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. Il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo a quello in cui viene meno taluna delle condizioni di cui all'articolo 232, comma 1, ovvero si verifica taluna delle fattispecie

indicate dall'articolo 233, comma 1. Il regime forfetario cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti sono superiori a euro 100.000. In tale ultimo caso è dovuta l'imposta sul valore aggiunto a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite.

2. Nel caso di passaggio da un periodo d'imposta soggetto al regime forfetario a un periodo d'imposta soggetto a regime ordinario, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione, i ricavi e i compensi che, in base alle regole del regime forfetario, hanno già concorso a formare il reddito non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi ancorché di competenza di tali periodi; viceversa i ricavi e i compensi che, ancorché di competenza del periodo in cui il reddito è stato determinato in base alle regole del regime forfetario, non hanno concorso a formare il reddito imponibile del periodo assumono rilevanza nei periodi di imposta successivi nel corso dei quali si verificano i presupposti previsti dal regime forfetario.

Corrispondenti criteri si applicano per l'ipotesi inversa di passaggio dal regime ordinario a quello forfetario. Nel caso di passaggio da un periodo di imposta soggetto al regime forfetario a un periodo di imposta soggetto a un diverso regime, le spese sostenute nel periodo di applicazione del regime forfetario non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi. Nel caso di cessione, successivamente all'uscita dal regime forfetario, di beni strumentali acquisiti in esercizi precedenti a quello da cui decorre il regime forfetario, ai fini del calcolo dell'eventuale plusvalenza o minusvalenza determinata, rispettivamente, ai sensi degli articoli 95 e 110, si assume come costo non ammortizzato quello risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime. Se la cessione concerne beni strumentali acquisiti nel corso del regime forfetario, si assume come costo non ammortizzabile il prezzo di acquisto.

ART. 239

Obblighi informativi

(articolo 1, comma 73, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. Con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate recante approvazione dei modelli da utilizzare per la dichiarazione dei redditi sono individuati, per i contribuenti che applicano il regime forfetario, specifici obblighi informativi relativamente all'attività svolta. Gli obblighi informativi di cui al primo periodo sono individuati escludendo i dati e le informazioni già presenti, alla data di approvazione dei modelli di dichiarazione dei redditi, nelle banche di dati a disposizione dell'Agenzia delle entrate o che è previsto siano alla stessa dichiarati o comunicati, dal contribuente o da altri soggetti, entro la data di presentazione dei medesimi modelli di dichiarazione dei redditi.

ART. 240

Norme di coordinamento

(articolo 1, commi 74, primo e terzo periodo, e 75, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni vigenti in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di imposta regionale sulle attività produttive **((...))**. PERIODO SOPPRESSO DAL D.LGS. 5 AGOSTO 2026, N. 141. Il regime forfetario cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui, a seguito di accertamento divenuto definitivo, viene meno taluna delle condizioni di cui all'articolo 232, comma 1, ovvero si verifica taluna delle fattispecie indicate all'articolo 233, comma 1. **((3))**

2. Quando le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche del reddito assoggettato al regime forfetario.

AGGIORNAMENTO (3)

Il D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, ha disposto (con l'art. 21, comma 2) che la presente modifica decorre con effetto a partire dal periodo d'imposta 2026.

ART. 241

Previsioni di rinvio in materia previdenziale

(articolo 1, commi da 76 a 84, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. I soggetti di cui all'articolo 232, comma 1, esercenti attività d'impresa possono applicare, ai fini contributivi, il regime agevolato di cui al presente articolo.

2. Il reddito forfettario determinato ai sensi delle disposizioni del presente capo costituisce base imponibile ai sensi dell'articolo 1 della legge 2 agosto 1990, n. 233. Su tale reddito si applica la contribuzione dovuta ai fini previdenziali, ridotta del 35 per cento.

Si applica, per l'accredito della contribuzione, la disposizione di cui all'articolo 2, comma 29, della legge 8 agosto 1995, n. 335.

3. Nel caso in cui siano presenti coadiuvanti o coadiutori, il soggetto di cui al comma 1 può indicare la quota di reddito di spettanza dei singoli collaboratori, fino a un massimo, complessivamente, del 49 per cento. Per tali soggetti, il reddito imponibile sul quale calcolare la contribuzione dovuta si determina ai sensi dell'articolo 3-bis del decreto-legge 19 settembre 1992, n. 384, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 novembre 1992, n. 438.

4. I versamenti a saldo e in acconto dei contributi dovuti agli enti previdenziali da parte dei soggetti di cui al comma 1 sono effettuati entro gli stessi termini previsti per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

5. Ai soggetti di cui al comma 1 e ai loro familiari collaboratori, già pensionati presso le gestioni dell'INPS e con più di 65 anni di età, non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 59, comma 15, della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

6. Ai familiari collaboratori dei soggetti di cui all'articolo 232, comma 1, non si applica la riduzione contributiva di tre punti percentuali, prevista dall'articolo 1, comma 2, della legge 2 agosto 1990, n. 233.

7. Il regime contributivo agevolato cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo a quello in cui viene meno taluna delle condizioni di cui all'articolo 232, comma 1, ovvero si verifica taluna delle fattispecie di cui all'articolo 233, comma 1. La cessazione determina, ai fini previdenziali, l'applicazione del regime ordinario di determinazione e di versamento del contributo dovuto. Il passaggio al regime previdenziale ordinario, in ogni caso, determina l'impossibilità di fruire nuovamente del regime contributivo agevolato, anche laddove sussistano le condizioni di cui all'articolo 232, comma 1. Non possono accedere al regime contributivo agevolato neanche i soggetti che ne facciano richiesta, ma per i quali si verifichi il mancato rispetto delle condizioni di cui all'articolo 232, comma 1, nell'anno della richiesta stessa.

8. Al fine di fruire del regime contributivo agevolato, i soggetti di cui all'articolo 232, comma 1, che intraprendono l'esercizio di un'attività d'impresa presentano, mediante comunicazione telematica, apposita dichiarazione messa a disposizione dall'INPS; i soggetti già esercenti attività d'impresa presentano, entro il termine di decadenza del 28 febbraio di ciascun anno, la medesima dichiarazione. Ove la dichiarazione sia presentata oltre il termine stabilito, nelle modalità indicate, l'accesso al regime agevolato può avvenire a decorrere dall'anno successivo, presentando nuovamente la dichiarazione stessa entro il termine stabilito, ferma restando la permanenza delle condizioni di cui all'articolo 232, comma 1.

9. L'Agenzia delle entrate e l'INPS stabiliscono le modalità operative e i termini per la trasmissione dei dati necessari all'attuazione del regime contributivo agevolato.

ART. 242

Norme che restano abrogate

(articolo 1, commi 85 e 88, legge 23 dicembre 2014, n. 190; articolo 10, comma 12-undecies, primo

periodo, decreto-legge 31 dicembre 2014, n. 192, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2015, n. 11)

1. Restano abrogati:

a) l'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388;

b) l'articolo 27 del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111;

c) l'articolo 1, commi da 96 a 115 e 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

2. I soggetti che nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014 si avvalgono del regime fiscale di vantaggio di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, possono continuare ad avvalersene per il periodo che residua al completamento del quinquennio agevolato e comunque fino al compimento del trentacinquesimo anno di età.

3. In deroga a quanto previsto dal comma 1, lettere b) e c), e fermo restando quanto stabilito dal comma 2, sono prorogate le disposizioni previste dagli articoli 27, commi 1, 2 e 7, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e 1, commi da 96 a 115 e 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, per i soggetti che, avendone i requisiti, decidono di avvalersene, consentendone la relativa scelta nel corso dell'anno 2015.

ART. 243

Disciplina di attuazione e applicativa

(articolo 1, comma 89, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. Con decreti di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze possono essere dettate le disposizioni necessarie per l'attuazione delle disposizioni del presente capo. Con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le relative modalità applicative.

Capo XXII

Imposizione sostitutiva sulle plusvalenze da cessioni di immobili

ART. 244

Imposizione sostitutiva sulle plusvalenze da cessioni di immobili (articolo 1, commi 496 e 498, legge 23 dicembre 2005, n. 266; articolo 1, commi 65 e 66, legge 30 dicembre 2023, n. 213)

1. In caso di cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, all'atto della cessione e su richiesta della parte venditrice resa al notaio, in deroga alla disciplina di cui all'articolo 76, comma 1, lettera b), sulle plusvalenze realizzate si applica un'imposta, sostituiva dell'imposta sul reddito, del 26 per cento. A seguito della richiesta, il notaio provvede anche all'applicazione e al versamento dell'imposta sostitutiva della plusvalenza di cui al primo periodo, ricevendo la provvista dal cedente. Il notaio comunica altresì all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle cessioni di cui al primo periodo, secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore della predetta Agenzia.
2. I contribuenti che si avvalgono delle disposizioni di cui al comma 1 e **((all'articolo 299, comma 10, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**, sono esclusi dai controlli di cui all'articolo 1, comma 495, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e nei loro confronti non trovano applicazione le disposizioni di cui agli **((articoli 253, comma 3, e 299, comma 1, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**. Se viene occultato, anche in parte, il corrispettivo pattuito, le imposte sono dovute sull'intero importo di quest'ultimo **((...))**.
3. Alle plusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 76, comma 1, lettera c), si può applicare l'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito di cui al comma 1, con le modalità ivi previste.
4. Le disposizioni di cui all'articolo 76, comma 1, lettera c), si applicano alle cessioni poste in essere a decorrere dal 1° gennaio 2024.

Capo XXIII

Imposizione sostitutiva sulla rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola

ART. 245

Imposizione sostitutiva sulla rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola

(articolo 7 legge 28 dicembre 2001, n. 448)

1. Entro il 30 novembre di ciascun anno i contribuenti possono optare, ai fini dell'applicazione dell'articolo 76, comma 1, lettere a) e b), per l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui al presente articolo relativamente ai terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio dello stesso anno. A seguito dell'opzione, nella determinazione delle relative plusvalenze è assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore del terreno al 1° gennaio dell'anno di esercizio dell'opzione, determinato sulla base di una perizia giurata di stima, cui si applica l'articolo 64 del codice di procedura civile, redatta da soggetti iscritti agli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili.
2. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è pari al 18 per cento del valore determinato a norma del comma 1 ed è versata, con le modalità previste dagli articoli 3, commi da 1 a 3 e da 5 a 9, 7, commi da 1 a 8, 8, 9, commi da 1 a 4, 12, 13, 14 e 18 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, entro il 30 novembre dell'anno di esercizio dell'opzione.
3. L'imposta sostitutiva può essere rateizzata fino al massimo di tre rate annuali di pari importo a partire dalla predetta data del 30 novembre. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente a ciascuna rata.
4. La perizia, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia e al codice fiscale del titolare del bene periziato, nonché alle ricevute di versamento dell'imposta sostitutiva, è conservata dal

contribuente ed esibita o trasmessa a richiesta dell'Amministrazione finanziaria. In ogni caso la redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro il termine del 30 novembre di cui al comma 2.

5. Il costo per la relazione giurata di stima è portato in aumento del valore di acquisto del terreno edificabile e con destinazione agricola nella misura in cui è stato effettivamente sostenuto ed è rimasto a carico del contribuente.

6. La rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola di cui ai commi da 1 a 5 costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale.

Capo XXIV

Opzioni per le imposte sostitutive sui redditi delle persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale nel territorio dello Stato

ART. 246

Imposizione sostitutiva sui redditi prodotti all'estero dai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia (articolo 24-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, comma 154, legge 11 dicembre 2016, n. 232)

1. Le persone fisiche che trasferiscono la propria residenza in Italia ai sensi dell'articolo 2, comma 2, possono optare per l'assoggettamento all'imposta sostitutiva, di cui al comma 2 del presente articolo, dei redditi prodotti all'estero individuati secondo i criteri di cui all'articolo 185, comma 2, a condizione che non siano state fiscalmente residenti in Italia, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, per un tempo almeno pari a nove periodi d'imposta nel corso dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione. L'imposta sostitutiva non si applica ai redditi di cui all'articolo 76, comma 1, lettera d), realizzati nei primi cinque periodi d'imposta di validità dell'opzione.

2. Per effetto dell'esercizio dell'opzione di cui al comma 1, relativamente ai redditi prodotti all'estero di cui al comma 1 è dovuta un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi delle persone fisiche calcolata in

via forfetaria, a prescindere dall'importo dei redditi percepiti, nella misura di euro 300.000 per ciascun periodo d'imposta in cui è valida la predetta opzione. Tale importo è ridotto a euro 50.000 per ciascun periodo d'imposta per ciascuno dei familiari di cui al comma 6. L'imposta è versata in un'unica soluzione entro la data prevista per il versamento del saldo delle imposte sui redditi. Per l'accertamento, la riscossione, il contenzioso e le sanzioni si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste per l'imposta sul reddito delle persone fisiche. L'imposta non è deducibile da nessun'altra imposta o contributo.

3. L'opzione di cui al comma 1 deve essere esercitata dopo aver ottenuto risposta favorevole a specifica istanza di interpello presentata all'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera f), della legge 27 luglio 2000, n. 212, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia ai sensi del comma 1 ed è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta. Le persone fisiche di cui al comma 1 indicano nell'opzione la giurisdizione o le giurisdizioni in cui hanno avuto l'ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'opzione.

L'Agenzia delle entrate trasmette tali informazioni, attraverso gli idonei strumenti di cooperazione amministrativa, alle autorità fiscali delle giurisdizioni indicate come luogo di ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'opzione.

4. L'opzione di cui al comma 1 è revocabile e comunque cessa di produrre effetti decorsi quindici anni dal primo periodo d'imposta di validità dell'opzione. Gli effetti dell'opzione cessano in ogni caso in ipotesi di omesso o parziale versamento, in tutto o in parte, dell'imposta sostitutiva di cui al comma 2 nella misura e nei termini previsti dalle vigenti disposizioni di legge. Sono fatti salvi gli effetti prodotti nei periodi d'imposta precedenti. La revoca o la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione.

5. Le persone fisiche di cui al comma 1, per sé o per uno o più dei familiari di cui al comma 6, possono manifestare la facoltà di non avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva con riferimento ai redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri, dandone specifica indicazione in sede di esercizio dell'opzione ovvero con successiva modifica della stessa. Soltanto in tal caso, per i redditi prodotti nei suddetti Stati o territori esteri si applica il regime ordinario e compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. Ai fini dell'individuazione dello Stato o territorio estero in cui sono prodotti i redditi si

applicano i medesimi criteri di cui all'articolo 25.

6. Su richiesta del soggetto che esercita l'opzione di cui al comma 1, l'opzione ivi prevista può essere estesa nel corso di tutto il periodo dell'opzione a uno o più dei familiari di cui all'articolo 433 del codice civile, purché soddisfino le condizioni di cui al comma 1. In tal caso, il soggetto che esercita l'opzione indica la giurisdizione o le giurisdizioni in cui i familiari a cui si estende il regime avevano l'ultima residenza prima dell'esercizio di validità dell'opzione. L'estensione dell'opzione può essere revocata in relazione a uno o più familiari di cui al secondo periodo. La revoca dall'opzione o la decadenza dal regime del soggetto che esercita l'opzione si estendono anche ai familiari. La decadenza dal regime di uno o più dei familiari per omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva loro riferita non comporta decadenza dal regime per le persone fisiche di cui al comma 1.

7. Gli effetti dell'opzione di cui al presente articolo non sono cumulabili con quelli previsti dagli articoli 225 e 226, commi da 1 a 5.

ART. 247

Imposizione sostitutiva sui redditi da pensione di fonte estera dei soggetti che trasferiscono la residenza in Italia

(articolo 24-ter decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Fatte salve le disposizioni dell'articolo 246, le persone fisiche, titolari dei redditi da pensione di cui all'articolo 51, comma 2, lettera a), erogati da soggetti esteri, che trasferiscono in Italia la propria residenza ai sensi dell'articolo 2, comma 2, in uno dei comuni appartenenti al territorio delle regioni Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia, o in uno dei comuni di cui agli allegati 1, 2 e 2-bis al decreto-legge 17 ottobre 2016, n. 189, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229, o in uno dei comuni interessati dagli eventi sismici del 6 aprile 2009, avente comunque una popolazione non superiore a **((30.000 abitanti))**, possono optare per l'assoggettamento dei redditi di qualunque categoria, prodotti all'estero, individuati secondo i criteri di cui all'articolo 185,

comma 2, a un'imposta sostitutiva, calcolata in via forfettaria, con aliquota del 7 per cento per ciascuno dei periodi di imposta di validità dell'opzione.

2. L'opzione di cui al comma 1 è esercitata dalle persone fisiche che non siano state fiscalmente residenti in Italia ai sensi dell'articolo 2, comma 2, nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello in cui l'opzione diviene efficace ai sensi del comma 5.

Possono esercitare l'opzione di cui al comma 1 le persone fisiche che trasferiscono la residenza da Paesi con i quali sono in vigore accordi di cooperazione amministrativa.

3. Le persone fisiche di cui al comma 1 indicano la giurisdizione o le giurisdizioni in cui hanno avuto l'ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'opzione. L'Agenzia delle entrate trasmette tali informazioni, attraverso gli idonei strumenti di cooperazione amministrativa, alle autorità fiscali delle giurisdizioni indicate come luogo di ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'opzione.

4. L'opzione di cui al comma 1 è valida per i primi nove periodi d'imposta successivi a quello in cui diviene efficace ai sensi del comma 5.

5. L'opzione di cui al comma 1 è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia ai sensi del comma 1 ed è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta.

6. L'imposta è versata in unica soluzione entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sui redditi. Per l'accertamento, la riscossione, il contenzioso e le sanzioni si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste per l'imposta sui redditi. L'imposta non è deducibile da nessun'altra imposta o contributo.

7. L'opzione è revocabile dal contribuente. Nel caso di revoca da parte del contribuente sono fatti salvi gli effetti prodotti nei periodi d'imposta precedenti. Gli effetti dell'opzione non si producono laddove sia accertata l'insussistenza dei requisiti previsti dal presente articolo, ovvero cessano al venir meno dei medesimi requisiti. Gli effetti dell'opzione cessano, altresì, in caso di omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva di cui al comma 1 nella misura e nel termine previsti, salvo che il versamento dell'imposta sostitutiva venga effettuato entro la data di scadenza del pagamento del saldo relativo al periodo d'imposta successivo a quello a cui l'omissione si riferisce. Resta fermo il pagamento delle sanzioni di cui all'articolo 38, comma 1, del testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali

di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, e degli interessi. La revoca o la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione.

8. Le persone fisiche di cui al comma 1 possono manifestare la facoltà di non avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva con riferimento ai redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri, dandone specifica indicazione in sede di esercizio dell'opzione ovvero con successiva modifica della stessa. Soltanto in tal caso, per i redditi prodotti nei suddetti Stati o territori esteri si applica il regime ordinario e compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. Ai fini dell'individuazione dello Stato o territorio estero in cui sono prodotti i redditi si applicano i medesimi criteri di cui all'articolo 25.

9. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le modalità del regime di cui al presente articolo.

TITOLO II

Disposizioni speciali ai fini dell'imposta sul reddito delle società

Capo I

Regime per le società di investimento immobiliare quotate e non quotate

ART. 248

Ambito applicativo

(articolo 1, commi 119, 119-bis, 119-ter, 121, 125, 141-bis, legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. A partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 30 giugno 2007, le società per azioni residenti, ai fini fiscali, nel territorio dello Stato svolgenti in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, i cui titoli di partecipazione siano negoziati in mercati regolamentati degli Stati membri dell'Unione europea e degli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che sono inclusi nella lista di cui ai decreti emanati in attuazione dell'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, nelle

quali nessun socio possieda direttamente o indirettamente più del 60 per cento dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria e più del 70 per cento dei diritti di partecipazione agli utili e almeno il 25 per cento delle azioni sia detenuto da soci che non possiedano al momento dell'opzione direttamente o indirettamente più del 2 per cento dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria e più del 2 per cento dei diritti di partecipazione agli utili, possono avvalersi del regime speciale opzionale civile e fiscale disciplinato dalle disposizioni dei commi 3 e 4, dagli articoli 249, 250, 251, 252, 253, 254, 255 e dalle relative norme di attuazione stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 255.

Il requisito partecipativo del 25 per cento non si applica in ogni caso per le società il cui capitale sia già quotato. Ove il requisito partecipativo del 60 per cento venisse superato a seguito di operazioni societarie straordinarie o sul mercato dei capitali il regime speciale di cui al primo periodo è sospeso sino a quando il suddetto requisito partecipativo non venga ristabilito nei limiti imposti dalla presente norma.

2. I requisiti partecipativi di cui al comma 1 devono essere verificati entro il primo periodo d'imposta per cui si esercita l'opzione ai sensi dell'articolo 249; in tal caso il regime speciale esplica i propri effetti dall'inizio di detto periodo. Tuttavia, per le società che al termine del primo periodo d'imposta abbiano realizzato il solo requisito del 25 per cento è consentito di verificare l'ulteriore requisito partecipativo del 60 per cento nei due esercizi successivi. In tal caso, il regime speciale previsto dal comma 1 si applica a partire dall'inizio del periodo d'imposta in cui detto requisito partecipativo viene verificato e fino ad allora la società applica in via ordinaria l'imposta sul reddito delle società e l'imposta regionale sulle attività produttive. L'imposta d'ingresso di cui all'articolo 250, comma 1, l'imposta sostitutiva sulle plusvalenze da conferimento di cui all'articolo 254, comma 1, e le imposte ipotecarie e catastali di cui all'articolo 254, comma 3, sono applicate, rispettivamente dalla società che ha presentato l'opzione e dal soggetto conferente, in via provvisoria fino al realizzarsi dell'accesso al regime speciale. Se l'accesso al regime speciale non si realizza, le suddette imposte sono rideterminate e dovute in via ordinaria entro la fine del quarto periodo d'imposta successivo alla presentazione dell'opzione. Le imposte corrisposte in via provvisoria costituiscono credito d'imposta utilizzabile ai sensi della parte I titolo I, capo II del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

3. L'attività di locazione immobiliare si considera svolta in via prevalente se gli immobili posseduti a titolo di proprietà o di altro diritto reale a essa destinati rappresentano almeno l'80 per cento dell'attivo patrimoniale e se, in ciascun esercizio, i ricavi da essa provenienti rappresentano almeno l'80 per cento dei componenti positivi del conto economico. Agli effetti della verifica di detti parametri, assumono rilevanza anche le partecipazioni costituenti immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 94, comma 4, detenute in altre SIIQ nonché quelle detenute nelle società che esercitino l'opzione di cui al comma 4 e i relativi dividendi formati, a loro volta, con utili derivanti dall'attività di locazione immobiliare svolta da tali società. Agli stessi effetti assumono rilevanza le quote di partecipazione nei fondi immobiliari indicati nell'articolo 251, comma 4, e i relativi proventi. In caso di alienazione degli immobili e dei diritti reali su immobili destinati alla locazione, anche nel caso di loro classificazione tra le attività correnti, ai fini della verifica del parametro reddituale concorrono a formare i componenti positivi derivanti dallo svolgimento di attività di locazione immobiliare soltanto le eventuali plusvalenze realizzate. La società che abbia optato per il regime speciale deve tenere contabilità separate per rilevare i fatti di gestione dell'attività di locazione immobiliare e delle altre attività, dando indicazione, tra le informazioni integrative al bilancio, dei criteri adottati per la ripartizione dei costi e degli altri componenti comuni.

4. Il regime speciale può essere esteso, in presenza di opzione congiunta, alle società per azioni, alle società in accomandita per azioni e alle società a responsabilità limitata, a condizione che il relativo capitale sociale non sia inferiore a quello di cui all'articolo 2327 del codice civile, non quotate, residenti nel territorio dello Stato, svolgenti anch'esse attività di locazione immobiliare in via prevalente, secondo la definizione stabilita al comma 3, nelle quali, alternativamente: 1) una SIIQ o SIINQ possieda più del 50 per cento dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria e del 50 per cento dei diritti di partecipazione agli utili, ovvero 2) almeno una SIIQ o SIINQ e una o più altre SIIQ o SIINQ o FIA immobiliare di cui all'articolo 12 del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 5 marzo 2015, n. 30, il cui patrimonio è investito almeno per l'80 per cento in immobili destinati alla locazione, ovvero in partecipazioni in SIIQ o SIINQ o altri FIA immobiliari che investono negli stessi beni o diritti nelle stesse proporzioni, congiuntamente ne possiedano il 100 per cento della partecipazione al capitale sociale, nonché dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria e dei diritti di partecipazione agli utili, a condizione che la SIIQ o SIINQ o le SIIQ o SIINQ partecipanti possiedano almeno il 50 per cento dei diritti di voto

nell'assemblea ordinaria e di partecipazioni agli utili. L'adesione al regime speciale di gruppo comporta, per la società controllata, oltre al rispetto delle disposizioni recate dai commi 1 e 2, dagli articoli 249, 250, 251, 252, 253, 254 e 255 l'obbligo di redigere il bilancio di esercizio in conformità ai principi contabili internazionali.

5. Le disposizioni dei commi 1 e 2, degli articoli 249, 250, 251, 252, 253, 254 e 255 si applicano altresì alle società residenti negli Stati membri dell'Unione europea e degli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che sono inclusi nella lista di cui ai decreti emanati in attuazione dell'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, con riferimento alle stabili organizzazioni svolgenti in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, anche svolta mediante partecipazioni in società che abbiano espresso l'opzione congiunta per il regime speciale di cui al comma 4. Dal periodo d'imposta da cui ha effetto l'opzione per il regime speciale, il reddito d'impresa derivante dall'attività di locazione immobiliare svolta dalle stabili organizzazioni è assoggettato a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive con aliquota del 20 per cento da versare entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi.

6. Le SIIQ non costituiscono Organismi di investimento collettivo del risparmio di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58.

ART. 249

Modalità di esercizio dell'opzione

(articolo 1, comma 120, legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. L'opzione per il regime speciale è esercitata nella dichiarazione dei redditi presentata nel periodo d'imposta anteriore a quello dal quale il contribuente intende avvalersene. Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2009 l'opzione per il regime speciale è esercitata entro il 30 aprile 2010 e ha effetto dall'inizio del medesimo periodo d'imposta, anche nel caso in cui i

requisiti di cui all'articolo 248, comma 1, siano posseduti nel predetto termine. L'opzione è irrevocabile e comporta per la società l'assunzione della qualifica di «Società di investimento immobiliare quotata» (SIIQ) che deve essere indicata nella denominazione sociale, anche nella forma abbreviata, nonché in tutti i documenti della società stessa.

ART. 250

Imposta sostitutiva di ingresso nel regime speciale

(articolo 1, comma 126, 128, 129, 130, legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. L'ingresso nel regime speciale comporta il realizzo a valore normale degli immobili nonché dei diritti reali su immobili destinati alla locazione posseduti dalla società alla data di chiusura dell'ultimo esercizio in regime ordinario. L'importo complessivo delle plusvalenze così realizzate, al netto delle eventuali minusvalenze, è assoggettato a imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive con l'aliquota del 20 per cento.
2. Possono essere assoggettati a imposta sostitutiva anche gli immobili destinati alla vendita, ferma restando, in tal caso, l'applicazione dell'articolo 251, comma 1.
3. L'imposta sostitutiva deve essere versata in un massimo di cinque rate annuali di pari importo: la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito delle società relativa al periodo d'imposta anteriore a quello dal quale viene acquisita la qualifica di SIIQ; le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito delle società relativa ai periodi d'imposta successivi. Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi della parte I, titolo I, capo II del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33. In caso di rateizzazione, sull'importo delle rate successive alla prima si applicano gli interessi, nella misura del tasso di sconto aumentato di un punto percentuale, da versare contestualmente al versamento di ciascuna delle predette rate.
4. A scelta della società, in luogo dell'applicazione dell'imposta sostitutiva, l'importo complessivo delle

plusvalenze, al netto delle eventuali minusvalenze, calcolate in base al valore normale, può essere incluso nel reddito d'impresa del periodo anteriore a quello di decorrenza del regime speciale ovvero, per quote costanti, nel reddito di detto periodo e in quello dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, qualificandosi, in tal caso, interamente come reddito derivante da attività diverse da quella esente.

ART. 251

Effetti dell'esercizio dell'opzione

(articolo 1, commi 123, 123-bis, 127, 131, 132, 133, legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. Il valore normale costituisce il nuovo valore fiscalmente riconosciuto degli immobili e dei diritti reali su immobili di cui all'articolo 250, comma 1, rilevando anche agli effetti della verifica del parametro patrimoniale di cui all'articolo 248, comma 3, a decorrere dal quarto periodo d'imposta successivo a quello anteriore all'ingresso nel regime speciale. In caso di alienazione degli immobili o dei diritti reali anteriormente a tale termine, la differenza fra il valore normale assoggettato all'imposta di cui agli articoli 250, comma 1, e 254, comma 1, e il costo fiscale riconosciuto prima dell'ingresso nel regime speciale, al netto delle quote di ammortamento calcolate su tale costo, è assoggettato a imposizione ordinaria e l'imposta sostitutiva proporzionalmente imputabile agli immobili e ai diritti reali alienati costituisce credito d'imposta.

2. L'opzione per il regime speciale comporta l'obbligo, in ciascun esercizio, di distribuire ai soci almeno il 70 per cento dell'utile netto derivante dall'attività di locazione immobiliare e dal possesso delle partecipazioni o di quote di partecipazione in fondi immobiliari di cui al comma 4 indicate all'articolo 248, comma 3; se l'utile complessivo di esercizio disponibile per la distribuzione è di importo inferiore a quello derivante dall'attività di locazione immobiliare e dal possesso di dette partecipazioni, la percentuale suddetta si applica su tale minore importo.

3. Ai fini del comma 2, i proventi rivenienti dalle plusvalenze nette realizzate su immobili destinati alla locazione nonché derivanti dalla cessione di partecipazioni in SIIQ e SIINQ o di quote in fondi immobiliari

di cui al comma 4, incluse nella gestione esente ai sensi del comma 4, sono soggetti all'obbligo di distribuzione per il 50 per cento nei due esercizi successivi a quello di realizzo.

4. Dal periodo d'imposta da cui ha effetto l'opzione per il regime speciale, il reddito d'impresa derivante dall'attività di locazione immobiliare è esente dall'imposta sul reddito delle società e la parte di utile civilistico a esso corrispondente è assoggettata a imposizione in capo ai partecipanti secondo le regole stabilite nell'articolo 252. Si comprendono nel reddito esente i dividendi percepiti, provenienti dalle società indicate nell'articolo 248, comma 3, formati con utili derivanti dall'attività di locazione immobiliare svolta da tali società, ovvero le plusvalenze o minusvalenze relative a immobili destinati alla locazione e a partecipazioni in SIIQ o SIINQ e i proventi e le plusvalenze o minusvalenze relativi a quote di partecipazione a fondi comuni di investimento immobiliare istituiti in Italia e disciplinati dal testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, che investono almeno l'80 per cento del valore delle attività in immobili, diritti reali immobiliari, anche derivanti da rapporti concessori o da contratti di locazione finanziaria su immobili a carattere traslativo, e in partecipazioni in società immobiliari o in altri fondi immobiliari, destinati alla locazione immobiliare, ivi inclusi i fondi destinati all'investimento in beni immobili a prevalente utilizzo sociale, ovvero in partecipazioni in SIIQ o SIINQ. Sui proventi di cui al secondo periodo distribuiti dai predetti fondi immobiliari alle SIIQ non si applica la ritenuta prevista dall'articolo 7, comma 2, del decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410. Analoga esenzione si applica anche agli effetti dell'imposta regionale sulle attività produttive, tenendo conto, a tal fine, della parte del valore della produzione attribuibile all'attività di locazione immobiliare. Con il decreto di attuazione previsto dall'articolo 248, comma 1, possono essere stabiliti criteri anche forfetari per la determinazione del valore della produzione esente.

5. Le quote dei componenti positivi e negativi di reddito sorti in periodi precedenti a quello da cui decorrono gli effetti dell'opzione e delle quali sia stata rinviata la tassazione o la deduzione in conformità alle norme del presente testo unico si imputano, per la parte a esso riferibile, al reddito derivante dall'attività di locazione immobiliare e, per la residua parte, al reddito derivante dalle altre attività eventualmente esercitate. Con il decreto attuativo di cui all'articolo 248, comma 1, possono essere previsti criteri anche forfetari per la ripartizione delle suddette quote.

6. Le perdite fiscali generatesi nei periodi d'imposta anteriori a quello da cui decorre il regime speciale

possono essere utilizzate, secondo le ordinarie regole, in abbattimento della base imponibile dell'imposta sostitutiva d'ingresso di cui al presente comma e ai commi 1, 4 e 5, nonché all'articolo 250 e a compensazione dei redditi imponibili derivanti dalle eventuali attività diverse da quella esente.

ART. 252

Ritenuta sugli utili distribuiti

(articolo 1, comma 134, 134-bis, 135, 136, della legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. I soggetti residenti presso i quali i titoli di partecipazione detenuti nelle SIIQ sono stati depositati, direttamente o indirettamente, aderenti al sistema di deposito accentrato e gestito dalla Monte Titoli Spa ai sensi del regolamento CONSOB emanato in base all'articolo 79-undecies del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, nonché i soggetti non residenti che aderiscono a sistemi esteri di deposito accentrato aderenti al sistema Monte Titoli operano, con obbligo di rivalsa, una ritenuta del 20 per cento sugli utili in qualunque forma corrisposti a soggetti diversi da altre SIIQ, derivanti dall'attività di locazione immobiliare nonché dal possesso delle partecipazioni indicate nell'articolo 248, comma 3. La misura della ritenuta è ridotta al 15 per cento in relazione alla parte dell'utile di esercizio riferibile a contratti di locazione di immobili a uso abitativo stipulati ai sensi dell'articolo 2, comma 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431, ivi inclusi i contratti di locazione relativi agli alloggi sociali realizzati o recuperati in attuazione dell'articolo 11 del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, e dell'articolo 11 dell'Allegato al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 16 luglio 2009, pubblicato nella gazzetta ufficiale del 19 agosto 2009, n. 191; la presente disposizione costituisce deroga all'unificazione dell'aliquota di cui all'articolo 3, comma 1, del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89. La ritenuta è applicata a titolo d'acconto, con conseguente concorso dell'intero importo dei dividendi percepiti alla formazione del reddito imponibile, nei confronti di: a) imprenditori individuali, se le partecipazioni sono relative all'impresa commerciale; b) società in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate,

società ed enti indicati nell'articolo 82, comma 1, lettere a) e b) e stabili organizzazioni nel territorio dello Stato delle società e degli enti di cui al predetto articolo 82, comma 1, lettera d). La ritenuta è applicata a titolo d'imposta in tutti gli altri casi. La ritenuta non è operata sugli utili corrisposti alle forme di previdenza complementare di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, ai sottoconti italiani di prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) di cui al regolamento (UE) n. 2019/1238 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 giugno 2019 e agli organismi d'investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia e disciplinati dal testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, nonché su quelli che concorrono a formare il risultato maturato delle gestioni individuali di portafoglio di cui all'articolo 307. Le società che abbiano esercitato l'opzione congiunta per il regime speciale di cui all'articolo 248, comma 4, operano la ritenuta secondo le regole indicate nei precedenti periodi solo nei confronti dei soci diversi dalla SIIQ controllante e da altre SIIQ. Per le distribuzioni eseguite nei confronti di soggetti non residenti si applicano, sussistendone i presupposti, le convenzioni per evitare la doppia imposizione sul reddito e a tal fine si applica l'articolo 7, comma 3-bis, del decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410.
2. Ai fini dell'applicazione della ritenuta disciplinata dal comma 1, sugli utili distribuiti dalle SIIQ si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 57 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, a eccezione del comma 6.
3. Le partecipazioni detenute nelle società che abbiano optato per il regime speciale non beneficiano comunque dei regimi di esenzione previsti dagli articoli 69 e 96.
4. Per le riserve di utili formatesi nei periodi d'imposta anteriori a quello da cui decorre l'applicazione del regime speciale, continuano a trovare applicazione, anche agli effetti delle ritenute, le ordinarie regole.

ART. 253

Cessazione dal regime

(articolo 1, comma 122, 124, legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. Fermo restando quanto disposto dall'articolo 251, comma 1, la mancata osservanza per tre esercizi consecutivi di una delle condizioni di prevalenza indicate nell'articolo 248, comma 3, determina la definitiva cessazione dal regime speciale e l'applicazione delle ordinarie regole già a partire dal secondo dei due esercizi considerati.
2. Fermo restando quanto disposto dall'articolo 251, comma 1, la mancata osservanza dell'obbligo di cui all'articolo 251, comma 2, comporta la definitiva cessazione dal regime speciale a decorrere dallo stesso esercizio di formazione degli utili non distribuiti.

ART. 254

Trattamento fiscale di apporti, cessioni e conferimenti

(articolo 1, commi da 137 a 140-quater, legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. Le plusvalenze realizzate all'atto del conferimento di immobili e di diritti reali su immobili in società che abbiano optato o che, entro la chiusura del periodo d'imposta del conferente nel corso del quale è effettuato il conferimento, optino per il regime speciale, ivi incluse quelle di cui all'articolo 248, comma 4, sono assoggettabili, a scelta del contribuente, alle ordinarie regole di tassazione ovvero a un'imposta sostituiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive con aliquota del 20 per cento; tuttavia, l'applicazione dell'imposta sostitutiva è subordinata al mantenimento, da parte della società conferitaria, della proprietà o di altro diritto reale sugli immobili per almeno tre anni. L'imposta sostitutiva deve essere versata in un massimo di cinque rate annuali di pari importo, la prima delle quali entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta nel quale avviene il conferimento; si applicano per il resto le disposizioni dell'articolo 250, comma 3.
2. Agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, i conferimenti alle società che abbiano optato per il regime speciale, ivi incluse quelle di cui all'articolo 248, comma 4, costituiti da una pluralità di immobili prevalentemente locati si considerano compresi tra le operazioni di cui all'articolo 5, comma 3, lettera b), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto

legislativo 19 gennaio 2026, n. 10. Gli stessi conferimenti, da chiunque effettuati, sono soggetti, agli effetti delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, a imposta in misura fissa.

3. Ai fini delle imposte ipotecaria e catastale per le cessioni e i conferimenti alle predette società, diversi da quelli del comma 2, trova applicazione la riduzione alla metà di cui all'articolo 180, comma 1, del testo unico in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123.

4. Le disposizioni del comma 1 si applicano agli apporti ai fondi comuni di investimento immobiliare istituiti ai sensi dell'articolo 37 del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58. Le disposizioni dei commi 1 e 2 si applicano anche ai conferimenti di immobili e di diritti reali su immobili in società per azioni residenti nel territorio dello Stato svolgenti in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, i cui titoli di partecipazione siano ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati italiani entro la data di chiusura del periodo d'imposta del conferente nel corso del quale è effettuato il conferimento e sempre che, entro la stessa data, le medesime società optino per il regime speciale.

5. Il concambio eseguito dai fondi immobiliari istituiti e disciplinati dal decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, in sede di liquidazione totale o parziale mediante assegnazione ai quotisti di azioni di società che abbiano optato per il regime di cui all'articolo 248, comma 1, ricevute a seguito di conferimento di immobili nelle stesse società non costituisce realizzo ai fini delle imposte sui redditi in capo al quotista e alle azioni della SIIQ ricevute dagli stessi quotisti è attribuito il medesimo valore fiscale delle quote del fondo. Per la SIIQ conferitaria, il valore di conferimento iscritto in bilancio costituisce valore fiscalmente riconosciuto agli effetti dell'articolo 251. Qualora il conferimento di cui ai periodi precedenti sia effettuato nei confronti di una SIIQ già esistente non si applicano al fondo conferente gli obblighi di offerta pubblica ai sensi dell'articolo 106 del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, a condizione che il fondo stesso provveda all'assegnazione delle azioni ai quotisti entro il termine di 30 giorni dall'acquisto.

6. Ai conferimenti effettuati dai fondi immobiliari istituiti e disciplinati dal decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58 in società, che abbiano optato per il regime speciale di cui all'articolo 248, comma 1, e aventi a oggetto una pluralità di immobili prevalentemente locati, si applica l'articolo 5, comma 3, lettera b), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10. I predetti conferimenti si considerano compresi, agli effetti

delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, fra gli atti previsti nell'articolo 4, comma 1, lettera a), numero 3), della tariffa, parte I, allegato 1 al testo unico in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123, nell'articolo 79, comma 2 e nell'articolo 5 della tariffa, allegato 2, del medesimo testo unico.

Le cessioni di azioni o quote effettuate nella fase di liquidazione di cui al comma 5, si considerano, ai fini dell'articolo 57, comma 2, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, operazioni che non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo.

7. Il medesimo trattamento fiscale di cui al comma 6 si applica alle assegnazioni che abbiano a oggetto una pluralità di immobili prevalentemente locati eseguite per la liquidazione delle quote da fondi immobiliari istituiti e disciplinati dal decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, a società che abbiano optato per il regime di cui all'articolo 248, comma 1.

ART. 255

Attuazione della disciplina

(articolo 1, comma 141, legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono stabilite le disposizioni di attuazione della disciplina recata degli articoli 248, commi 1 e 2, 249, 250, 251, 252, 253 e 254. In particolare, il decreto definisce:

a) le regole e le modalità per l'esercizio della vigilanza prudenziale sulle SIIQ da parte delle competenti autorità;

b) i criteri e le modalità di determinazione del valore normale di cui all'articolo 250, comma 1;

c) le condizioni, le modalità e i criteri di utilizzo delle perdite riportabili a nuovo ai sensi dell'articolo 93, formatesi nei periodi d'imposta di vigenza del regime speciale;

d) i criteri di determinazione del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni in SIIQ e nelle

società controllate di cui all'articolo 248, comma 4;

e) il regime di consolidamento fiscale della SIIQ con le società da essa controllate di cui all'articolo 248, comma 4;

f) i criteri di individuazione dei valori fiscali dell'attivo e del passivo in caso di fuoriuscita, per qualsiasi motivo, dal regime fiscale speciale;

g) le conseguenze derivanti da operazioni di ristrutturazione aziendale che interessano le SIIQ e le società da queste controllate;

h) le modalità e i criteri di utilizzo dei crediti di imposta preesistenti all'opzione;

i) gli effetti della decadenza dal regime speciale non espressamente disciplinati dagli articoli 248, commi 1 e 2, 249, 250, 251, 252, 253 e 254 o dai principi generali valevoli ai fini delle imposte dirette;

l) gli obblighi contabili e gli adempimenti formali necessari ai fini dell'applicazione della ritenuta in misura ridotta al 15 per cento di cui al secondo periodo dell'articolo 252, comma 1.

ART. 256

Soggettività del Gruppo Europeo di Interesse Economico (GEIE)

(articolo 11 decreto legislativo 23 luglio 1991 n. 240)

1. Il GEIE non è soggetto all'imposta sul reddito delle persone fisiche e all'imposta sul reddito delle società.

2. Il GEIE residente nel territorio dello Stato e quello non residente avente nello Stato una stabile organizzazione debbono presentare la dichiarazione dei redditi agli effetti dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta sul reddito delle società dovute dai membri del Gruppo, secondo le disposizioni contenute **((negli articoli da 52 a 57 e 61 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento e tenere le scritture prescritte negli articoli da 19 a 29 del medesimo testo unico))**.

3. Il GEIE è obbligato altresì a effettuare le ritenute previste, in quanto compatibili, nella parte I, titolo II,

capo II, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e a presentare la dichiarazione di cui all'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

4. I redditi e le perdite del GEIE, determinati secondo le disposizioni del presente testo unico, sono imputati a ciascun membro, agli effetti delle imposte ivi indicate, indipendentemente dall'effettiva percezione, nella proporzione prevista nel rispettivo contratto di gruppo o, in mancanza, in parti uguali. Ai fini dell'applicazione delle imposte nei confronti dei soggetti non residenti nel territorio dello Stato si considerano prodotti nel territorio stesso i redditi e le perdite imputati ai membri non residenti.

5. Le ritenute subite dal GEIE sono comunque a titolo di acconto e si scomputano dall'imposta personale dovuta da ciascun membro.

6. La quota di reddito o di perdita derivante ai soggetti residenti dalla partecipazione in un GEIE non residente nel territorio dello Stato concorre alla formazione del reddito complessivo ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche o del reddito delle società. Si applicano le disposizioni dell'articolo 185.

Capo II

Disposizioni in materia di forme pensionistiche complementari

ART. 257

Regime tributario delle forme pensionistiche complementari

(articolo 17, commi da 1 a 9, decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252; articolo 1, comma 622, legge 23 dicembre 2014, n. 190)

1. I fondi pensione sono soggetti a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 20 per cento, che si applica sul risultato netto maturato in ciascun periodo d'imposta.

2. Per i fondi pensione in regime di contribuzione definita, per i fondi pensione il cui patrimonio, alla data del 28 aprile 1993, sia direttamente investito in immobili relativamente alla restante parte del patrimonio e per le forme pensionistiche complementari di cui all'articolo 20, comma 1, del decreto

legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, in regime di contribuzione definita o di prestazione definita, gestite in via prevalente secondo il sistema tecnico-finanziario della capitalizzazione, il risultato si determina sottraendo dal valore del patrimonio netto al termine di ciascun anno solare, al lordo dell'imposta sostitutiva, aumentato delle erogazioni effettuate per il pagamento dei riscatti, delle prestazioni previdenziali e delle somme trasferite ad altre forme pensionistiche, e diminuito dei contributi versati, delle somme ricevute da altre forme pensionistiche, nonché dei redditi soggetti a ritenuta, dei redditi esenti o comunque non soggetti a imposta e il valore del patrimonio stesso all'inizio dell'anno. Il valore del patrimonio netto del fondo all'inizio e alla fine di ciascun anno è desunto da un apposito prospetto di composizione del patrimonio. Nel caso di fondi avviati o cessati in corso d'anno, in luogo del patrimonio all'inizio dell'anno sì assume il patrimonio alla data di avvio del fondo, ovvero in luogo del patrimonio alla fine dell'anno si assume il patrimonio alla data di cessazione del fondo. Il risultato negativo maturato nel periodo d'imposta, risultante dalla relativa dichiarazione, è computato in diminuzione del risultato della gestione dei periodi d'imposta successivi, per l'intero importo che trova in essi capienza o utilizzato in tutto o in parte, dal fondo in diminuzione del risultato di gestione di altre linee di investimento da esso gestite, a partire dal medesimo periodo d'imposta in cui è maturato il risultato negativo, riconoscendo il relativo importo a favore della linea di investimento che ha maturato il risultato negativo. Nel caso in cui all'atto dello scioglimento del fondo pensione il risultato della gestione sia negativo, il fondo stesso rilascia agli iscritti che trasferiscono la loro posizione individuale ad altra forma di previdenza, complementare o individuale, un'apposita certificazione dalla quale risulti l'importo che la forma di previdenza destinataria della posizione individuale può portare in diminuzione del risultato netto maturato nei periodi d'imposta successivi e che consente di computare la quota di partecipazione alla forma pensionistica complementare tenendo conto anche del credito d'imposta corrispondente all'11 per cento di tale importo.

3. Le ritenute operate sui redditi di capitale percepiti dai fondi di cui al comma 2 sono a titolo d'imposta. Non si applicano le ritenute previste dall'articolo 48, comma 2, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, sugli interessi e altri proventi dei conti correnti bancari e postali, le ritenute previste dagli articoli 48, comma 4, 58 e 59, commi 1, 2 e 8, del predetto testo unico.

4. I redditi di capitale che non concorrono a formare il risultato della gestione e sui quali non è stata

applicata la ritenuta a titolo d'imposta o l'imposta sostitutiva sono soggetti a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi con la stessa aliquota della ritenuta o dell'imposta sostitutiva.

5. Per i fondi pensione in regime di prestazioni definite, per le forme pensionistiche individuali di cui all'articolo 13, comma 1, lettera b), del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, e per le forme pensionistiche complementari di cui all'articolo 20, comma 1, del medesimo decreto, gestite mediante convenzioni con imprese di assicurazione, il risultato netto si determina sottraendo dal valore attuale della rendita in via di costituzione, calcolato al termine di ciascun anno solare, ovvero determinato alla data di accesso alla prestazione, diminuito dei contributi versati nell'anno, il valore attuale della rendita stessa all'inizio dell'anno. Il risultato negativo è computato in riduzione del risultato dei periodi d'imposta successivi, per l'intero importo che trova in essi capienza.

6. I fondi pensione il cui patrimonio, alla data del 28 aprile 1993, sia direttamente investito in beni immobili, sono soggetti a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura dello 0,50 per cento del patrimonio riferibile agli immobili, determinato, in base ad apposita contabilità separata, secondo i criteri di valutazione previsti dal decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, per i fondi comuni di investimento immobiliare chiusi, calcolato come media annua dei valori risultanti dai prospetti periodici previsti dal citato decreto. Sul patrimonio riferibile al valore degli immobili per i quali il fondo pensione abbia optato per la libera determinazione dei canoni di locazione ai sensi della legge 9 dicembre 1998, n. 431, l'imposta sostitutiva di cui al primo periodo è aumentata all'1,50 per cento.

7. Le forme pensionistiche complementari di cui all'articolo 20, comma 1, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, in regime di prestazioni definite gestite in via prevalente secondo il sistema tecnico-finanziario della ripartizione, se costituite in conti individuali dei singoli dipendenti, sono soggette a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, nella misura del 20 per cento, applicata sulla differenza, determinata alla data di accesso alla prestazione, tra il valore attuale della rendita e i contributi versati.

8. L'imposta sostitutiva di cui ai commi 1, 4, 6 e 7 è versata dai fondi pensione, dai soggetti istitutori di fondi pensione aperti, dalle imprese di assicurazione e dalle società e dagli enti nell'ambito del cui patrimonio il fondo è costituito entro il 16 febbraio di ciascun anno. Si applicano gli articoli 3, commi da 1 a 3 e da 5 a 9, 7, commi da 1 a 8, 8, 9, commi da 1 a 4, 12, 13, 14 e 18 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

9. La dichiarazione relativa all'imposta sostitutiva è presentata dai fondi pensione con le modalità e negli ordinari termini previsti per la dichiarazione dei redditi. Nel caso di fondi costituiti nell'ambito del patrimonio di società ed enti la dichiarazione è presentata contestualmente alla dichiarazione dei redditi propri della società o dell'ente. Nel caso di fondi pensione aperti e di forme pensionistiche individuali di cui all'articolo 13, comma 1, lettera b), del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, la dichiarazione è presentata rispettivamente dai soggetti istitutori di fondi pensione aperti e dalle imprese di assicurazione.
10. I redditi cui si applica l'articolo 3, comma 2, lettere a) e b), del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89, concorrono alla formazione della base imponibile dell'imposta prevista dal comma 1 in base al rapporto tra l'aliquota prevista dalle disposizioni vigenti e l'aliquota stabilita dal medesimo comma.

ART. 258

Trattamento fiscale delle prestazioni
(articolo 11, commi 4-ter, 4-quater, 4-quinquies, 6, 6-bis, 6-ter, 7 e 8, decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252)

1. La parte imponibile della rendita anticipata di cui all'articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, determinata secondo le disposizioni vigenti nei periodi di maturazione della prestazione pensionistica complementare, è assoggettata alla ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota del 15 per cento ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo anno di partecipazione a forme pensionistiche complementari con un limite massimo di riduzione di 6 punti percentuali. A tal fine, se la data di iscrizione alla forma di previdenza complementare è anteriore al 1° gennaio 2007, gli anni di iscrizione prima del 2007 sono computati fino a un massimo di quindici. Il percettore della rendita anticipata ha facoltà di non avvalersi della tassazione sostitutiva di cui al presente comma facendolo constare espressamente nella dichiarazione

dei redditi; in tal caso la rendita anticipata è assoggettata a tassazione ordinaria.

2. Le somme erogate a titolo di Rendita integrativa temporanea anticipata (RITA) sono imputate, ai fini della determinazione del relativo imponibile, prioritariamente agli importi della prestazione medesima maturati fino al 31 dicembre 2000 e, per la parte eccedente, prima a quelli maturati dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2006 e successivamente a quelli maturati dal 1° gennaio 2007.

3. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 e all'articolo 11, commi 4 e 4-bis, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252 si applicano anche ai dipendenti pubblici che aderiscono alle forme pensionistiche complementari loro destinate.

4. Le prestazioni pensionistiche complementari erogate in forma di capitale sono imponibili per il loro ammontare complessivo al netto della parte corrispondente ai redditi già assoggettati a imposta. Le prestazioni pensionistiche complementari erogate in forma di rendita vitalizia sono imponibili per il loro ammontare complessivo al netto della parte corrispondente ai redditi già assoggettati a imposta e a quelli di cui all'articolo 46, comma 1, lettera n). Sulla parte imponibile delle prestazioni pensionistiche comunque erogate è operata una ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota del 15 per cento ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo anno di partecipazione a forme pensionistiche complementari con un limite massimo di riduzione di 6 punti percentuali. Nel caso di prestazioni erogate in forma di capitale la ritenuta di cui al terzo periodo è applicata dalla forma pensionistica a cui risulta iscritto il lavoratore; nel caso di prestazioni erogate in forma di rendita vitalizia tale ritenuta è applicata dai soggetti eroganti. La forma pensionistica complementare comunica ai soggetti che erogano le rendite vitalizie i dati in suo possesso necessari per il calcolo della parte delle prestazioni corrispondente ai redditi già assoggettati a imposta se determinabili.

5. Alle prestazioni in forma di rendita a durata definita o di prelievi di cui all'articolo 11, comma 3-bis, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, nonché a quelle del comma 3-quinquies, secondo periodo, del medesimo articolo, si applica il regime fiscale previsto dal comma 4 con riferimento alle prestazioni erogate in forma di capitale, anche per quanto attiene al soggetto tenuto ad applicare la ritenuta a titolo d'imposta.

6. Le prestazioni erogate in forma frazionata ai sensi dell'articolo 11, comma 3-bis, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, sono imponibili per il loro ammontare complessivo al netto della parte corrispondente ai redditi già assoggettati a imposta. Sulla parte imponibile delle prestazioni

pensionistiche di cui al primo periodo è operata una ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota del 20 per cento ridotta di una quota pari a 0,25 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo anno di partecipazione a forme pensionistiche complementari con un limite massimo di riduzione di 5 punti percentuali. La ritenuta di cui al secondo periodo è applicata dalla forma pensionistica a cui risulta iscritto il lavoratore.

7. Gli aderenti alle forme pensionistiche complementari possono richiedere un'anticipazione della posizione individuale maturata:

a) in qualsiasi momento, per un importo non superiore al 75 per cento, per spese sanitarie a seguito di gravissime situazioni relative a sé, al coniuge e ai figli per terapie e interventi straordinari riconosciuti dalle competenti strutture pubbliche.

Sull'importo erogato, al netto dei redditi già assoggettati a imposta, è applicata una ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota del 15 per cento ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo anno di partecipazione a forme pensionistiche complementari con un limite massimo di riduzione di 6 punti percentuali;

b) decorsi otto anni di iscrizione, per un importo non superiore al 75 per cento, per l'acquisto della prima casa di abitazione per sé o per i figli, documentato con atto notarile, o per la realizzazione degli interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere a), b), c), e d), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, relativamente alla prima casa di abitazione, documentati come previsto dalla normativa stabilita ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

Sull'importo erogato, al netto dei redditi già assoggettati a imposta, si applica una ritenuta a titolo di imposta del 23 per cento;

c) decorsi otto anni di iscrizione, per un importo non superiore al 30 per cento, per ulteriori esigenze degli aderenti. Sull'importo erogato, al netto dei redditi già assoggettati a imposta, si applica una ritenuta a titolo di imposta del 23 per cento;

d) le ritenute di cui alle lettere a), b) e c) sono applicate dalla forma pensionistica che eroga le anticipazioni.

8. Le somme percepite a titolo di anticipazione non possono mai eccedere, complessivamente, il 75 per cento del totale dei versamenti, comprese le quote del TFR, maggiorati delle plusvalenze tempo per

tempo realizzate, effettuati alle forme pensionistiche complementari a decorrere dal primo momento di iscrizione alle predette forme. Le anticipazioni possono essere reintegrate, a scelta dell'aderente, in qualsiasi momento anche mediante contribuzioni annuali eccedenti il limite di euro 5.300. Sulle somme eccedenti il predetto limite, corrispondenti alle anticipazioni reintegrate, è riconosciuto al contribuente un credito d'imposta pari all'imposta pagata al momento della fruizione dell'anticipazione, proporzionalmente riferibile all'importo reintegrato.

ART. 259

Trattamento fiscale della cessazione dei requisiti di partecipazione e portabilità nella forma pensionistica complementare

(articolo 14, commi 4, 5 e 7, decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252; articolo 1, comma 156, legge 27 dicembre 2017, n. 205)

1. Sulle somme percepite a titolo di riscatto della posizione individuale relative alle fattispecie previste dall'articolo 14, commi 2 e 3, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, è operata una ritenuta a titolo di imposta con l'aliquota del 15 per cento ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo anno di partecipazione a forme pensionistiche complementari con un limite massimo di riduzione di 6 punti percentuali, sul medesimo imponibile di cui all'articolo 258, comma 4.

2. In caso di cessazione dei requisiti di partecipazione per cause diverse da quelle di cui all'articolo 14, commi 2 e 3, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, è previsto il riscatto della posizione sia nelle forme collettive sia in quelle individuali e su tali somme si applica una ritenuta a titolo di imposta con l'aliquota del 23 per cento sul medesimo imponibile di cui all'articolo 258, comma 4.

3. Le operazioni di trasferimento delle posizioni pensionistiche di cui all'articolo 14, comma 6 del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, sono esenti da ogni onere fiscale, a condizione che avvengano a favore di forme pensionistiche disciplinate dal citato decreto.

Sono altresì esenti da ogni onere fiscale i trasferimenti delle risorse o delle riserve matematiche da un fondo pensione o da una forma pensionistica individuale ad altro fondo pensione o ad altra forma pensionistica individuale.

4. A decorrere dal 1° gennaio 2018, ai dipendenti delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, si applicano le disposizioni concernenti la deducibilità dei premi e contributi versati e il regime di tassazione delle prestazioni di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252. Per i dipendenti delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, che, alla data del 1° gennaio 2018, risultano iscritti a forme pensionistiche complementari, le disposizioni concernenti la deducibilità dei contributi versati e il regime di tassazione delle prestazioni di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, sono applicabili a decorrere dal 1° gennaio 2018. Per i medesimi soggetti, relativamente ai montanti delle prestazioni accumulate fino a tale data, continuano ad applicarsi le disposizioni previgenti.

ART. 260

Trattamento fiscale nella fase di decumulo prima dell'erogazione delle prestazioni pensionistiche PEPP (prodotti pensionistici individuali paneuropei)

(articolo 13, commi 2, 3, 6, 9 e 12, decreto legislativo 3 agosto 2022, n.114)

1. I risparmiatori in PEPP possono, in conformità alle disposizioni previste dall'articolo 57, paragrafo 2, del regolamento (UE) n. 2019/1238 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 giugno 2019, richiedere un'anticipazione della posizione individuale maturata nel sottoconto italiano:

a) in qualsiasi momento, per un importo non superiore al 75 per cento, della posizione maturata nel sottoconto italiano, per spese sanitarie a seguito di gravissime situazioni relative a sé, al coniuge e ai figli per terapie e interventi straordinari riconosciuti dalle competenti strutture pubbliche. Sull'importo erogato, al netto dei redditi già assoggettati a imposta, è applicata una ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota del 15 per cento ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il

quindicesimo anno dall'apertura del sottoconto italiano, con un limite massimo di riduzione di 6 punti percentuali;

b) decorsi otto anni di iscrizione al sottoconto italiano, per un importo non superiore al 75 per cento della posizione maturata nel sottoconto italiano, per l'acquisto della prima casa di abitazione per sé o per i figli, documentato con atto notarile, o per la realizzazione degli interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere a), b), c) e d), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, relativamente alla prima casa di abitazione, documentati come previsto dalla normativa stabilita ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 27 dicembre 1997, n. 449. Sull'importo erogato, al netto dei redditi già assoggettati a imposta, si applica una ritenuta a titolo di imposta del 23 per cento;

c) decorsi otto anni di iscrizione al sottoconto italiano, per un importo non superiore al 30 per cento della posizione maturata nel sottoconto italiano, per ulteriori esigenze dei risparmiatori in PEPP. Sull'importo erogato, al netto dei redditi già assoggettati a imposta, si applica una ritenuta a titolo di imposta del 23 per cento.

2. Le somme percepite a titolo di anticipazione non possono mai eccedere, complessivamente, il 75 per cento del totale dei versamenti, maggiorati delle plusvalenze tempo per tempo realizzate nel sottoconto italiano. Le anticipazioni possono essere reintegrate, a scelta del risparmiatore in PEPP, in qualsiasi momento anche mediante contribuzioni annuali eccedenti il limite di euro 5.164,57.

Sulle somme eccedenti il predetto limite, corrispondenti alle anticipazioni reintegrate, è riconosciuto al contribuente un credito d'imposta pari all'imposta pagata al momento della fruizione dell'anticipazione, proporzionalmente riferibile all'importo reintegrato.

3. La parte imponibile della rendita anticipata di cui all'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 3 agosto 2022, n. 114, è assoggettata alla ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota del 15 per cento ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo anno di maturazione della posizione pensionistica individuale nel sottoconto italiano con un limite massimo di riduzione di 6 punti percentuali. Il percettore della rendita anticipata ha facoltà di non avvalersi della tassazione sostitutiva di cui al presente comma facendolo constare espressamente nella dichiarazione dei redditi in tal caso la rendita anticipata è assoggettata a tassazione ordinaria.

4. Sulle somme percepite a titolo di riscatto della posizione individuale relative alle fattispecie previste

dall'articolo 13, comma 7, lettere a) e b), e comma 8, del decreto legislativo 3 agosto 2022, n. 114, è operata una ritenuta a titolo di imposta con l'aliquota del 15 per cento ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo di maturazione della posizione pensionistica individuale nel sottoconto italiano con un limite massimo di riduzione di 6 punti percentuali.
5. Al fine dell'applicazione delle ritenute previste nel presente articolo si applicano le disposizioni di cui all'articolo 262, comma 4 e 5.

ART. 261

Regime tributario dei rendimenti delle prestazioni pensionistiche PEPP (prodotti pensionistici individuali paneuropei)

(articolo 14 decreto legislativo 3 agosto 2022, n.114)

1. I sottoconti italiani sono soggetti all'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi di cui all'articolo 257, comma 1, che i fornitori di PEPP applicano sul risultato netto maturato in ciascun periodo d'imposta. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui al medesimo articolo 257, commi 2, 3, 4 e 5.
2. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è versata dai fornitori di PEPP entro il 16 febbraio di ciascun anno. Si applicano gli articoli 3, commi da 1 a 3 e da 5 a 9, 7, commi da 1 a 8, 8, 9, commi da 1 a 4, 12, 13, 14 e 18 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.
3. La dichiarazione relativa all'imposta sostitutiva è presentata dai fornitori di PEPP con le modalità e negli ordinari termini previsti per la dichiarazione dei redditi.
4. I fornitori di PEPP che operano in regime di libera prestazione di servizi applicano l'imposta sostitutiva direttamente ovvero mediante un rappresentante fiscale scelto tra i soggetti indicati nell'articolo 33 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, che risponde in solido per gli obblighi di determinazione e versamento dell'imposta e

provvede alla dichiarazione annuale delle somme.

ART. 262

Trattamento fiscale nella fase di decumulo al momento dell'erogazione delle prestazioni pensionistiche PEPP (prodotti pensionistici individuali paneuropei)

(articolo 15, commi da 3 a 7, decreto legislativo 3 agosto 2022, n.114)

1. Le prestazioni pensionistiche PEPP previste dall'articolo 15 del decreto legislativo 3 agosto 2022, n. 114, erogate in forma di capitale o di prelievo, fino a un massimo del 50 per cento del montante finale accumulato, e in rendita sono soggette a una ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota del 15 per cento ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo anno di maturazione della posizione individuale nel sottoconto italiano con un limite massimo di riduzione di 6 punti percentuali. Nel computo dell'importo complessivo erogabile in capitale o in forma di prelievi sono detratte le somme erogate a titolo di anticipazione per le quali non si sia provveduto al reintegro. Lo stesso regime si applica alle prestazioni pensionistiche PEPP erogate in forma di capitale o di prelievi qualora la rendita derivante dalla conversione di almeno il 70 per cento del montante finale sia inferiore al 50 per cento dell'assegno sociale di cui all'articolo 3, commi 6 e 7, della legge 8 agosto 1995, n. 335.
2. Le prestazioni pensionistiche PEPP previste dall'articolo 15 del decreto legislativo 3 agosto 2022, n. 114, erogate in capitale e quelle erogate in forma di prelievi superiori al 50 per cento del montante finale accumulato sono soggette per il loro intero ammontare a una ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota del 23 per cento.
3. Ai fini dell'applicazione dei commi 1 e 2, le prestazioni pensionistiche PEPP erogate in forma di capitale o di prelievi sono imponibili per il loro ammontare complessivo al netto della parte corrispondente ai redditi già assoggettati a imposta. Le prestazioni pensionistiche PEPP erogate in forma di rendita sono imponibili per il loro ammontare complessivo al netto della parte corrispondente ai redditi già assoggettati a imposta e a quelli di cui all'articolo 46, comma 1, lettera n), se determinabili.

4. Le ritenute di cui al presente articolo sono applicate:

a) dal fornitore del PEPP a cui risulta iscritto il risparmiatore in PEPP, nel caso di prestazioni erogate in forma di capitale o di prelievi;

b) dai soggetti eroganti, nel caso di prestazioni erogate in forma di rendita.

5. Il fornitore di PEPP comunica ai soggetti che erogano le rendite i dati in suo possesso necessari per il calcolo della parte delle prestazioni corrispondente ai redditi già assoggettati a imposta se determinabili. Qualora il soggetto tenuto all'applicazione delle ritenute sulle prestazioni pensionistiche sia residente all'estero e non disponga di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, la ritenuta è applicata direttamente dal soggetto operante nel territorio dello Stato in regime di libera prestazione di servizi ovvero da un suo rappresentante fiscale scelto tra i soggetti indicati nell'articolo 33 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, che risponde in solido per gli obblighi di determinazione e versamento dell'imposta e provvede alla dichiarazione annuale delle somme.

Capo III

Regime delle cooperative

ART. 263

Riserve delle società cooperative e loro consorzi

(articolo 12 legge 16 dicembre 1977, n. 904; articolo 3 legge 18 febbraio 1999, n. 28; articolo 6, comma 1, decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 giugno 2002, n. 112; articolo 21 comma 10, legge 27 dicembre 1997, n. 449)

1. Fermo restando quanto disposto negli articoli 266, comma 1, 267, comma 3, 271, commi 1 e 2, 272, commi da 1 a 3 e 274, non concorrono a formare il reddito imponibile delle società cooperative e dei loro consorzi le somme destinate alle riserve indivisibili, a condizione che sia esclusa la possibilità di distribuirle tra i soci sotto qualsiasi forma, sia durante la vita dell'ente che all'atto del suo scioglimento.

2. La disposizione di cui al comma 1, riguardante l'esclusione delle somme destinate a riserve indivisibili

dal reddito imponibile delle società cooperative e dei loro consorzi, deve intendersi nel senso che l'utilizzazione delle riserve a copertura di perdite è consentita e non comporta la decadenza dai benefici fiscali, sempre che non si dia luogo a distribuzione di utili ai soci cooperatori fino a quando le riserve non siano state ricostituite.

3. Il comma 1 non si applica alla quota del 10 per cento degli utili netti annuali destinati alla riserva minima obbligatoria.

4. Ai fini dell'applicazione del comma 1, non concorrono altresì a formare il reddito imponibile delle società cooperative e loro consorzi le imposte sui redditi riferibili alle variazioni effettuate ai sensi degli articoli 65 e 92, diverse da quelle riconosciute dalle leggi speciali per la cooperazione. La disposizione di cui al primo periodo è applicabile solo se determina un utile o un maggior utile da destinare alle riserve indivisibili. La disposizione del presente comma si applica dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 1997.

ART. 264

Rivalutazione delle quote o delle azioni

(articolo 7, commi da 1 a 3, legge 31 gennaio 1992, n. 59; articolo 17-bis, comma 1, decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116)

1. Le società cooperative e i loro consorzi possono destinare una quota degli utili di esercizio ad aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato. In tal caso possono essere superati i limiti massimi di cui all'articolo 2525 del codice civile, purché nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, calcolate dall'istituto nazionale di statistica (ISTAT) per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili stessi sono stati prodotti.

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche alle azioni e alle quote dei soci sovventori.

3. La quota di utili destinata ad aumento del capitale sociale, nei limiti di cui al comma 1, non

concorrono a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte dirette; il rimborso del capitale è soggetto a imposta, ai sensi dell'articolo 55 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e degli articoli 70 e 98, a carico dei soli soci nel periodo di imposta in cui il rimborso viene effettuato fino a concorrenza dell'ammontare imputato ad aumento delle quote o delle azioni.

4. Per le società cooperative di consumo e loro consorzi, la quota di utili di cui al comma 3 non concorre a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte dirette entro i limiti e alle condizioni prescritte dal regolamento (UE) n. 2023/2831 della Commissione, del 13 dicembre 2023.

ART. 265

Fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione

(articolo 11, commi 9 e 10, legge 31 gennaio 1992, n. 59)

1. I versamenti ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione di cui all'articolo 11 della legge 31 gennaio 1992, n. 59, effettuati dai soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera a), del presente testo unico, sono esenti da imposta e sono deducibili, nel limite del 3 per cento, dalla base imponibile del soggetto che effettua l'erogazione.

2. Le società cooperative e i loro consorzi che non ottemperano alle disposizioni dell'articolo 11 della legge 31 gennaio 1992, n. 59, decadono dai benefici fiscali e di altra natura concessi ai sensi della normativa vigente.

ART. 266

Somme attribuite ai soci

(articolo 12 decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601; articolo 6, comma 2,

decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 giugno 2002, n. 112)

1. Per le società cooperative e loro consorzi sono ammesse in deduzione dal reddito le somme ripartite tra i soci sotto forma di restituzione di una parte del prezzo dei beni e servizi acquistati o di maggior compenso per i conferimenti effettuati. Le predette somme possono essere imputate a incremento delle quote sociali.
2. Le somme di cui all'articolo 3, comma 2, lettera b), della legge 3 aprile 2001, n. 142, e al comma 1 del presente articolo, destinate ad aumento del capitale sociale, non concorrono a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e il valore della produzione netta dei soci. Le stesse somme, se imponibili al momento della loro attribuzione, sono soggette a imposta secondo la disciplina dell'articolo 264, comma 3. Le disposizioni del presente comma si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2001. Per le somme attribuite ad aumento del capitale sociale nei confronti di soci persone fisiche, la cooperativa ha facoltà di applicare, previa deliberazione dell'assemblea, la ritenuta del 12,50 per cento a titolo d'imposta all'atto della loro attribuzione a capitale sociale. Tra i soci persone fisiche non sono compresi gli imprenditori di cui all'articolo 74, comma 1, né i detentori di partecipazione qualificata ai sensi dell'articolo 76, comma 1, lettera d). La facoltà di cui al quarto periodo è esercitata con il versamento della ritenuta di cui al medesimo periodo, da effettuare entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del trimestre solare in cui è stata adottata la deliberazione dell'assemblea.

ART. 267

Finanziamenti dei soci

(articolo 1, comma 465, legge 30 dicembre 2004, n. 311; articolo 6, comma 3, decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 giugno 2002, n. 112; articolo 13, comma 1, decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601; articolo 6-bis decreto-legge 31 ottobre 1980, n. 693, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 1980, n. 891; articolo 6,

comma 11, legge 23 dicembre 2000, n. 388)

1. Gli interessi sulle somme che i soci persone fisiche versano alle società cooperative e loro consorzi alle condizioni previste dal comma 3, sono indeducibili per la parte che supera l'ammontare calcolato con riferimento alla misura minima degli interessi spettanti ai detentori dei buoni postali fruttiferi, aumentata dello 0,90 per cento.
2. Sugli interessi corrisposti dalle società cooperative e loro consorzi, che non soddisfano i requisiti della definizione di piccole e micro imprese di cui alla raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003, ai propri soci persone fisiche residenti nel territorio dello Stato, relativamente ai prestiti erogati alle condizioni stabilite dal comma 3, si applica una ritenuta a titolo di imposta nella misura del 26 per cento.
3. I commi 1, 2 e 5 sono applicabili a condizione:
a) che i versamenti e le trattenute siano effettuate esclusivamente per il conseguimento dell'oggetto sociale e non superino, per ciascun socio, la somma di euro 20.658,28. Tale limite è elevato a euro 41.316,55 per le cooperative di conservazione, lavorazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e per le cooperative di produzione e lavoro;
b) che gli interessi corrisposti sulle predette somme non superino la misura massima degli interessi spettanti ai detentori dei buoni postali fruttiferi.
4. La misura massima degli interessi indicata al comma 3, lettera b), è aumentata di 2,5 punti.
5. Alle persone fisiche in possesso della qualifica di imprenditore agricolo, partecipanti a imprese familiari o socie delle società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice si applicano le condizioni previste dal comma 3, sempre che le suddette società o imprese familiari rivestano la qualifica di soci nella stessa cooperativa agricola.

ART. 268

Disposizioni relative all'applicazione degli articoli 263, comma 3, 266, comma 2, e 267, comma 2

(articolo 6, comma 6, decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 giugno 2002, n. 112)

1. Le disposizioni degli articoli 263, comma 3, 266, comma 2 e 267, comma 2, si applicano alle cooperative e loro consorzi soggetti alla disciplina di cui alla legge 31 gennaio 1992, n. 59. In ogni caso, le disposizioni degli articoli 263, comma 3, 266, comma 2 e 267, comma 2, non si applicano alle società cooperative di garanzia collettiva fidi di primo e secondo grado e loro consorzi, previste dagli articoli 29 e 30 della legge 5 ottobre 1991, n. 317, iscritte nell'apposita sezione dell'elenco previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385.

ART. 269

Cooperative a mutualità prevalente

(articolo 1, comma 460, legge 30 dicembre 2004, n. 311)

1. Fermo restando quanto disposto degli articoli 263, comma 3, 266, comma 2 e 267, comma 2, l'articolo 263, comma 1, non si applica alle società cooperative e loro consorzi a mutualità prevalente di cui al libro V, titolo VI, capo I, sezione I, del codice civile, e alle relative disposizioni di attuazione e transitorie, e che sono iscritti all'Albo delle cooperative sezione cooperative a mutualità prevalente di cui all'articolo 223-sexiesdecies delle disposizioni di attuazione del codice civile:

a) per la quota del 20 per cento degli utili netti annuali delle cooperative agricole e loro consorzi di cui al decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, delle cooperative della piccola pesca e loro consorzi;

b) per la quota del 40 per cento degli utili netti annuali delle altre cooperative e loro consorzi;

c) per la quota del 50 per cento degli utili netti annuali dei consorzi agrari di cui all'articolo 9 della legge 23 luglio 2009, n. 99;

d) per la quota del 65 per cento degli utili netti annuali delle società cooperative di consumo e loro

consorzi.

ART. 270

Cooperative diverse da quelle a mutualità prevalente

(articolo 1, comma 464, legge 30 dicembre 2004, n. 311)

1. A decorrere dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2004, in deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, per le società cooperative e loro consorzi diverse da quelle a mutualità prevalente l'applicabilità dell'articolo 263, comma 1, è limitata alla quota del 30 per cento degli utili netti annuali, a condizione che tale quota sia destinata a una riserva indivisibile prevista dallo statuto. Per le società cooperative di consumo e loro consorzi diverse da quelle a mutualità prevalente la quota di cui al primo periodo è stabilita nella misura del 23 per cento. Resta ferma la limitazione di cui all'articolo 263, comma 3.

ART. 271

Cooperative agricole e della piccola pesca

(articolo 10, comma 1 e 3, decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601; articolo 1, comma 461, legge 30 dicembre 2004, n. 311)

1. Sono esenti dall'imposta sul reddito delle società i redditi conseguiti da società cooperative agricole e loro consorzi mediante l'allevamento di animali con mangimi ottenuti per almeno un quarto dai terreni dei soci nonché mediante la manipolazione, conservazione, valorizzazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricolo e zootecnici e di animali conferiti prevalentemente dai soci.
2. I redditi conseguiti dalle cooperative della piccola pesca e dai loro consorzi sono esenti dall'imposta

sul reddito delle società.

Sono considerate cooperative della piccola pesca quelle che esercitano professionalmente la pesca marittima con l'impiego esclusivo di navi assegnate alle categorie 3 e 4 di cui all'art. 8 del decreto del Presidente della Repubblica 2 ottobre 1968, n. 1639 o la pesca in acque interne.

3. I commi 1 e 2 non si applicano limitatamente all'articolo 269, comma 1, lettera a).

ART. 272

Cooperative di produzione e lavoro

(articolo 11 decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973, n. 601; articolo 1, comma 462, legge 30 dicembre 2004, n. 311)

1. I redditi conseguiti dalle società cooperative di produzione e lavoro e loro consorzi sono esenti dalla imposta sul reddito delle società se l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte ai soci che prestano la loro opera con carattere di continuità, comprese le somme di cui al comma 3, non è inferiore al cinquanta per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi tranne quelli relativi alle materie prime e sussidiarie. Se l'ammontare delle retribuzioni è inferiore al cinquanta per cento ma non al venticinque per cento dell'ammontare complessivo degli altri costi l'imposta sul reddito delle società è ridotta alla metà.

2. Per le società cooperative di produzione le disposizioni del comma 1 si applicano a condizione che per i soci ricorrano tutti i requisiti previsti, per i soci delle cooperative di lavoro, dall'articolo 23 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577.

3. Nella determinazione del reddito delle società cooperative di produzione e lavoro e loro consorzi sono ammesse in deduzione le somme erogate ai soci lavoratori a titolo di integrazione delle retribuzioni fino al limite dei salari correnti aumentati del 20 per cento.

4. I commi 1, 2 e 3 si applicano limitatamente al reddito imponibile derivante dall'indeducibilità dell'imposta regionale sulle attività produttive.

ART. 273

Cooperative sociali

(articolo 1, comma 463, legge 30 dicembre 2004, n. 311)

1. Le previsioni di cui agli articoli 269, **((271, comma 3))**, e 272, comma 4, non si applicano alle cooperative sociali e loro consorzi di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381. Resta, in ogni caso, l'esenzione da imposte e la deducibilità delle somme previste dall'articolo 265, commi 1 e 2.

ART. 274

Condizioni di applicabilità delle agevolazioni

(articolo 14 decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601)

1. Le agevolazioni previste dagli articoli 266, comma 1, 267, comma 3, 271, comma 1 e 272, commi da 1 a 3, si applicano alle società cooperative, e loro consorzi, che siano disciplinate dai principi della mutualità previsti dalle leggi dello Stato e siano iscritti nell'albo delle società cooperative.
2. I requisiti della mutualità si ritengono sussistenti quando negli statuti sono espressamente e inderogabilmente previste le condizioni indicate nell'articolo 2514 del codice civile, e tali condizioni sono state in fatto osservate nel periodo di imposta e nei cinque precedenti, ovvero nel minor periodo di tempo trascorso dall'approvazione degli statuti stessi.
3. I presupposti di applicabilità delle agevolazioni sono accertati dall'amministrazione finanziaria sentiti gli organi di vigilanza competenti ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 2 agosto 2002, n. 220.

ART. 275

Disciplina dell'attività di garanzia collettiva dei fidi

(articolo 13, commi 24, 45, 46, 49 e 50, decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326)

1. Ai fini delle imposte sui redditi i contributi versati ai sensi dell'articolo 13, commi 22 e 23, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, nonché gli eventuali contributi, anche di terzi, liberamente destinati ai fondi di garanzia interconsortile o al fondo di garanzia di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), della legge 23 dicembre 1996, n. 662, non concorrono alla formazione del reddito delle società che gestiscono tali fondi; detti contributi e le somme versate ai sensi del citato comma 23 sono ammessi in deduzione dal reddito dei confidi di cui all'articolo 13, comma 1, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, o degli altri soggetti eroganti nell'esercizio di competenza.
2. Ai fini delle imposte sui redditi i confidi, comunque costituiti, si considerano enti commerciali.
3. Gli avanzi di gestione accantonati nelle riserve e nei fondi costituenti il patrimonio netto dei confidi concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui la riserva o il fondo sia utilizzato per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio o dall'aumento del fondo consortile o del capitale sociale.
Il reddito d'impresa è determinato senza apportare al risultato netto del conto economico le eventuali variazioni in aumento conseguenti all'applicazione dei criteri indicati nella parte I, titolo I, capo VI, e titolo II, capo II.
4. Le quote di partecipazione al fondo consortile o al capitale sociale dei confidi, comunque costituiti, e i contributi a questi versati costituiscono per le imprese consorziate o socie oneri contributivi ai sensi dell'articolo 108, comma 5. Tale disposizione si applica anche alle imprese e agli enti di cui all'articolo 13, comma 10, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, per un ammontare complessivo deducibile non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato; è salva ogni eventuale ulteriore deduzione prevista dalla legge.
5. Ai fini delle imposte sui redditi, le trasformazioni e le fusioni effettuate tra i confidi ai sensi dell'articolo 13, commi 38, 39, 40, 41, 42 e 43, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, non danno luogo in nessun caso a recupero di tassazione dei fondi in sospensione di imposta dei confidi che hanno effettuato la

trasformazione o partecipato alla fusione.

Capo IV

Riallineamento

ART. 276

Disciplina delle divergenze tra i valori contabili e fiscali emerse in sede di cambiamento dei principi contabili

(articolo 10 decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192)

1. Le disposizioni del presente articolo si applicano alle seguenti fattispecie:

a) prima applicazione dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS);

b) variazioni dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS) già adottati;

c) passaggio dai principi contabili internazionali (IAS/IFRS) alla normativa nazionale;

d) variazione dei principi contabili nazionali;

e) cambiamento degli obblighi informativi di bilancio conseguenti a modifiche delle dimensioni dell'impresa;

f) applicazione per le micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile della disciplina di cui all'articolo 92, comma 1, terzo periodo;

g) operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano principi contabili differenti e tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti, nonché tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili.

2. I componenti reddituali e patrimoniali rilevati nel bilancio dell'esercizio relativo alle fattispecie di cui al comma 1 assumono rilevanza fiscale secondo i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili di riferimento, in conformità alle disposizioni dell'articolo 92. Tuttavia, continuano a essere assoggettati alla disciplina fiscale previgente gli effetti reddituali e patrimoniali sul bilancio di tale esercizio e di quelli successivi delle operazioni pregresse che risultino

diversamente qualificate, classificate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio dell'esercizio precedente a quello relativo alle fattispecie di cui al comma 1, qualora il trattamento fiscale derivante dalla nuova qualificazione, classificazione e imputazione temporale risulti non coerente con le regole di deduzione o tassazione applicate precedentemente.

3. I maggiori o minori valori derivanti dalla valutazione di attività e passività patrimoniali effettuata a seguito delle fattispecie di cui al comma 1 non assumono rilevanza fiscale al momento della loro rilevazione contabile.

4. Agli effetti del presente articolo trovano comunque applicazione le disposizioni previste dall'articolo 4 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 8 giugno 2011, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 13 giugno 2011, n. 135, adottato ai sensi dell'articolo 2, comma 28, del decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10.

5. I contribuenti possono riallineare, ai fini dell'imposta sul reddito delle società, dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali, secondo le disposizioni dei successivi articoli, le divergenze tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali che emergono in dipendenza delle previsioni dei commi da 1 a 4.

6. Per divergenze tra valori contabili e valori fiscali degli elementi patrimoniali si intendono le divergenze dipendenti dalle operazioni pregresse che sono diversamente qualificate, classificate o imputate temporalmente rispetto alle qualificazioni, classificazioni e imputazioni temporali previste dal precedente regime contabile e fiscale, nonché quelle determinate dai maggiori o minori valori delle attività o passività patrimoniali, rispetto al loro valore fiscalmente riconosciuto.

7. Le disposizioni del presente articolo non si applicano alle divergenze strutturali. Si intendono per divergenze strutturali quelle che si determinano a causa del mancato riconoscimento, ai fini fiscali, a titolo definitivo dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione adottati in bilancio.

8. Le disposizioni di cui ai commi da 1 a 7 si applicano, in quanto compatibili, anche ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive.

9. Le divergenze tra i valori contabili e fiscali sono assunte distintamente ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

ART. 277

Regimi di riallineamento

(articolo 11 decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192)

1. Il riallineamento può essere attuato sulla totalità delle divergenze positive e negative, escluse quelle di cui all'articolo 276, comma 7, esistenti all'inizio del periodo d'imposta e verificatesi nel medesimo periodo d'imposta, ovvero esistenti alla data di efficacia delle operazioni di cui al citato articolo 276, comma 1, lettera g). La somma algebrica delle differenze stesse, se positiva, è assoggettata a tassazione con l'aliquota ordinaria, cui sommare eventuali addizionali o maggiorazioni, dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, separatamente dall'imponibile complessivo. Il riallineamento ha effetto a partire dal periodo d'imposta in cui sono emerse le divergenze 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 in cui sono emerse le divergenze. Se il saldo è negativo, la relativa deduzione concorre, per quote costanti, alla formazione dell'imponibile del periodo d'imposta per il quale è esercitata l'opzione per il riallineamento e dei successivi fino a un numero di periodi d'imposta pari alla maggiore durata residua delle fattispecie oggetto di riallineamento e, comunque, in misura non inferiore a dieci periodi d'imposta complessivi.
2. In luogo dell'applicazione delle disposizioni di cui al comma 1, il riallineamento può essere attuato anche con riguardo alle singole fattispecie, intese come componenti reddituali e patrimoniali delle operazioni aventi la medesima natura ai fini delle qualificazioni di bilancio ovvero come maggiori o minori valori dei singoli elementi di attività o passività patrimoniali, verificatesi nel medesimo periodo d'imposta. Il riallineamento non può essere attuato con riferimento alle divergenze di cui all'articolo 276, comma 7, nonché ai maggiori o minori valori delle attività o passività patrimoniali che derivano esclusivamente dal cambio di valutazione di elementi dell'attivo o del passivo, per i quali, al termine del periodo d'imposta, i valori contabili e fiscali coincidono per effetto delle disposizioni del presente testo unico, a essi applicabili. Ciascun saldo positivo oggetto di riallineamento è assoggettato a imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, con

aliquota, rispettivamente, del 18 per cento e del 3 per cento sul relativo importo, cui sommare eventuali addizionali o maggiorazioni, nonché la differenza tra ciascuna delle aliquote di cui all'articolo 16, comma 1-bis del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 e quella di cui al comma 1 del medesimo articolo 16. Il saldo negativo non è deducibile. Il riallineamento ha effetto a partire dal periodo d'imposta in cui sono emerse le divergenze 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 in cui sono emerse le divergenze.

3. Nel caso in cui il contribuente non si avvalga del riallineamento del comma 1, i maggiori valori iscritti sugli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali risultanti dalle operazioni di cui all'articolo 276, comma 1, lettera g), possono essere riconosciuti esclusivamente ai sensi dell'articolo 176, comma 4.

4. Si applicano le norme in materia di liquidazione, accertamento, riscossione, contenzioso e sanzioni previste ai fini delle imposte sui redditi.

Capo V

Trasformazione in crediti d'imposta delle attività per imposte anticipate

ART. 278

Trasformazione in crediti d'imposta delle attività per imposte anticipate relative a svalutazioni e perdite su crediti e al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali (articolo 2, commi da 55 a 58, decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225 convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10)

1. In funzione anche dell'accordo di Basilea III, le attività per imposte anticipate iscritte in bilancio, relative a svalutazioni e perdite su crediti non ancora dedotte dal reddito imponibile ai sensi dell'articolo 115, comma 3, ovvero alle rettifiche di valore nette per deterioramento dei crediti non ancora dedotte

dalla base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive ai sensi degli articoli 6, comma 1, lettera c-bis), e 7, comma 1, lettera b-bis), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, nonché quelle relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali, i cui componenti negativi sono deducibili in più periodi d'imposta ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, sono trasformate in crediti d'imposta qualora nel bilancio individuale della società venga rilevata una perdita d'esercizio.

2. La trasformazione di cui al comma 1 decorre dalla data di approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci, o dei diversi organi competenti per legge, e opera per un importo pari al prodotto, da effettuarsi sulla base dei dati del medesimo bilancio approvato, tra:

a) la perdita d'esercizio, e

b) il rapporto fra le attività per imposte anticipate indicate al comma 1 e la somma del capitale sociale e delle riserve. Con decorrenza dal periodo d'imposta in corso alla data di approvazione del bilancio, non sono deducibili i componenti negativi corrispondenti alle attività per imposte anticipate trasformate in credito d'imposta ai sensi del presente comma.

3. La quota delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio relativa alle perdite di cui all'articolo 93, e derivante dalla deduzione dei componenti negativi di reddito di cui al comma 1, è trasformata per intero in crediti d'imposta. La trasformazione decorre dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui viene rilevata la perdita di cui al presente comma. La perdita del periodo d'imposta rilevata nella dichiarazione dei redditi di cui al secondo periodo è computata in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi per un ammontare pari alla perdita del periodo d'imposta rilevata nella dichiarazione dei redditi di cui al periodo precedente ridotta dei componenti negativi di reddito che hanno dato luogo alla quota di attività per imposte anticipate trasformata in crediti d'imposta ai sensi del presente comma.

4. Qualora dalla dichiarazione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive emerga un valore della produzione netta negativo, la quota delle attività per imposte anticipate di cui al comma 1 che si riferisce ai componenti negativi di cui al medesimo comma che hanno concorso alla formazione del valore della produzione netta negativo, è trasformata per intero in crediti d'imposta. La trasformazione decorre dalla data di presentazione della dichiarazione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive in cui viene rilevato il valore della produzione netta negativo di cui al presente comma.

5. La disciplina di cui ai commi 1, 2, 3 e 4 si applica anche ai bilanci di liquidazione volontaria ovvero relativi a società sottoposte a procedure concorsuali o di gestione delle crisi, ivi inclusi quelli riferiti all'amministrazione straordinaria e alla liquidazione coatta amministrativa di banche e altri intermediari finanziari vigilati dalla Banca d'Italia. Qualora il bilancio finale per cessazione di attività, dovuta a liquidazione volontaria, liquidazione giudiziale o liquidazione coatta amministrativa, evidenzi un patrimonio netto positivo, è trasformato in crediti d'imposta l'intero ammontare di attività per imposte anticipate di cui ai commi 1 e 2. Alle operazioni di liquidazione volontaria di cui al presente comma si applicano le disposizioni previste dall'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212.
6. Il credito d'imposta di cui ai commi 1, 2, 3, 4 e 5 non è produttivo di interessi. Esso può essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione ai sensi dell'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, ovvero può essere ceduto al valore nominale secondo quanto previsto dall'articolo 86 del medesimo testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33. Il credito va indicato nella dichiarazione dei redditi e non concorre alla formazione del reddito di impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive. L'eventuale credito che residua dopo aver effettuato le compensazioni di cui al secondo periodo del presente comma è rimborsabile.
7. Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Banca d'Italia, possono essere stabilite modalità di attuazione dei commi 1, 2, 3, 4, 5 e 6.

ART. 279

Blocco della trasformazione in crediti di imposta delle attività per imposte anticipate
(articolo 17 decreto-legge 27 giugno 2015, n. 83)

1. Le disposizioni dell'articolo 278, commi 1, 3, 4 e 5, non sono applicabili alle attività per imposte anticipate, relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali, iscritte per la prima volta a partire dai bilanci relativi all'esercizio in corso alla data del 27 giugno 2015.

ART. 280

Attività per imposte anticipate

(articolo 11, commi da 1 a 12, decreto-legge 3 maggio 2016, n. 59, convertito con modificazioni dalla legge 30 giugno 2016, n. 119)

1. Le imprese interessate dalle disposizioni di cui all'articolo 278, commi da 1 a 6, possono optare, con riferimento all'ammontare di attività per imposte anticipate pari alla differenza di cui al comma 2, per il mantenimento dell'applicazione delle predette disposizioni al ricorrere delle condizioni ivi previste. L'opzione è esercitata con efficacia a valere dal 1° gennaio 2016 con il primo versamento di cui al comma 7, è irrevocabile e comporta l'applicazione della disciplina di cui al presente articolo a decorrere dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2016 fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2030, con l'obbligo del pagamento di un canone annuo. Il canone è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP nell'esercizio in cui avviene il pagamento.
2. Il canone è determinato per ciascun esercizio di applicazione della disciplina applicando l'aliquota dell'1,5 per cento alla differenza tra l'ammontare delle attività per imposte anticipate e le imposte versate come risultante alla data di chiusura dell'esercizio precedente.
3. L'ammontare delle attività per imposte anticipate di cui al comma 2 è determinato ogni anno sommando algebricamente:
a) la differenza, positiva o negativa, tra le attività per imposte anticipate cui si applicano le disposizioni del citato articolo 278, commi da 1 a 6, iscritte in bilancio alla fine dell'esercizio e quelle iscritte alla fine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2007;
b) le attività per imposte anticipate trasformate in credito d'imposta ai sensi delle disposizioni di cui ai predetti commi da 1 a 6.
4. Ai fini della determinazione delle imposte versate di cui al comma 2 si tiene conto dell'IRES, comprese le relative addizionali, versata con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008 e ai successivi, e dell'IRAP versata con riferimento ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2013 e ai successivi. Si tiene altresì conto dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 15, commi 10, 10-bis e 10-ter del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, e dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 4, versate in corso al 31

dicembre 2008 e successivi, fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014.

5. Se le imposte versate di cui al comma 4 superano le attività per imposte anticipate di cui al comma 3, il canone non è dovuto.

6. In caso di partecipazione delle imprese di cui al comma 1 al consolidato nazionale di cui agli articoli 126 e seguenti, ai fini della determinazione della differenza di cui al comma 2, per imposte versate si intendono l'IRES versata in proprio o in qualità di consolidanti, le addizionali all'IRES, l'IRAP e le imposte sostitutive di cui al comma 4 versate dai soggetti partecipanti al consolidato che rientrano tra le imprese di cui al comma 1; l'ammontare delle attività per imposte anticipate di cui al comma 3 è dato dalla somma dell'ammontare delle attività per imposte anticipate di cui al comma 3 delle singole imprese di cui al comma 1 partecipanti al consolidato.

7. Il versamento del canone è effettuato per ciascun esercizio entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta precedente; per il primo periodo di applicazione della disciplina di cui al presente articolo, il versamento è invece effettuato, in ogni caso, entro il 31 luglio 2016 senza l'applicazione dell'articolo 17, comma 2, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435. In caso di partecipazione delle imprese di cui al comma 1 al consolidato nazionale di cui alla parte I, titolo II, capo II, sezione III, il versamento è effettuato dalla consolidante.

8. Qualora a partire dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2008 le imprese di cui al comma 1 abbiano incrementato le attività per imposte anticipate cui si applica l'articolo 278, commi da 1 a 6, in qualità di società incorporante o risultante da una o più fusioni o in qualità di beneficiaria di una o più scissioni, ai fini della determinazione dell'ammontare delle attività per imposte anticipate di cui al comma 3, si tiene conto anche delle attività per imposte anticipate iscritte alla fine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 nei bilanci delle società incorporate, fuse o scisse e delle attività per imposte anticipate trasformate in credito d'imposta dalle società incorporate, fuse o scisse; ai fini della determinazione delle imposte versate di cui al comma 4 si tiene conto anche delle imposte versate dalle società incorporate, fuse o scisse.

9. A partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015, le imprese interessate dalle disposizioni di cui all'articolo 278, commi da 1 a 6, che non abbiano esercitato l'opzione entro i termini di cui al comma 7 e che incorporino o risultino da una o più fusioni di altre imprese, oppure siano

beneficiarie di una o più scissioni possono esercitare l'opzione di cui al medesimo comma 1 entro un mese dalla chiusura dell'esercizio in corso alla data in cui ha effetto la fusione o la scissione.
10. Se non è effettuata l'opzione di cui al comma 1, l'articolo 278, commi da 1 a 6 si applica all'ammontare delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio diminuite della differenza, se positiva, di cui al comma 2. In caso di partecipazione al consolidato fiscale, la predetta differenza viene attribuita alle società partecipanti in proporzione alle attività per imposte anticipate di cui ai citati commi da 1 a 6 detenute da ciascuna di esse.
11. Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione del canone di cui al comma 1, nonché per il relativo contenzioso, si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi.
12. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le disposizioni attuative del presente articolo.

ART. 281

Temporanea irrilevanza dei limiti di cui al comma 1 dell'articolo 93, ai fini del diritto alla trasformazione delle attività per imposte anticipate per le banche di credito cooperativo (articolo 26-ter, comma 1, decreto-legge 23 dicembre 2016, n. 237, convertito con modificazioni dalla legge 17 febbraio 2017, n. 15)

1. Per i periodi d'imposta per i quali trova applicazione l'articolo 362, comma 2, ai fini del riporto delle perdite, per i soggetti di cui all'articolo 33 del testo unico di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, non si applicano i limiti di cui all'articolo 93, comma 1, secondo periodo, alla quota di perdita derivante dalla deduzione dei componenti negativi di reddito di cui all'articolo 278, comma 1; a tali fini la perdita si presume prioritariamente derivante dalla deduzione di detti componenti negativi.

Capo VI

Disposizioni relative al risanamento e risoluzione degli enti creditizi e delle imprese di investimento

ART. 282

Trasformazione in credito d'imposta delle attività per imposte anticipate in caso di ente sottoposto a risoluzione

(articolo 1, commi 850, 851 e 853, legge 28 dicembre 2015, n. 208)

1. Nel caso in cui siano adottate azioni di risoluzione, come definite dall'articolo 1, comma 1, lettera f), del decreto legislativo 16 novembre 2015, n. 180, la trasformazione in credito d'imposta delle attività per imposte anticipate relative ai componenti negativi di cui all'articolo 278, comma 1, iscritte nella situazione contabile di riferimento dell'ente sottoposto a risoluzione decorre dalla data di avvio della risoluzione e opera sulla base dei dati della medesima situazione contabile. Con decorrenza dal periodo d'imposta in corso alla data di avvio della risoluzione non sono deducibili i componenti negativi corrispondenti alle attività per imposte anticipate trasformate in credito d'imposta ai sensi del presente comma.

2. Il comma 1 si applica a decorrere dal 16 novembre 2015.

3. I versamenti effettuati dal Fondo di risoluzione nazionale all'ente-ponte non si considerano sopravvenienze attive.

ART. 283

Regime fiscale della cessione di diritti, attività e passività di un ente sottoposto a risoluzione a un ente-ponte (articolo 15 decreto-legge 14 febbraio 2016, n. 18 convertito con modificazioni dalla legge 8 aprile 2016, n.49)

1. La cessione di diritti, attività e passività di un ente sottoposto a risoluzione a un ente-ponte, di cui all'articolo 43, comma 1, lettera b), del decreto legislativo 16 novembre 2015, n. 180, non costituisce realizzo di plusvalenze o minusvalenze ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive. I beni ricevuti dall'ente-ponte sono valutati fiscalmente in base agli ultimi valori fiscali riconosciuti in capo all'ente cedente.

2. Dalla data in cui ha effetto la cessione l'ente-ponte subentra nella posizione dell'ente sottoposto a risoluzione in ordine ai diritti, attività o passività oggetto di cessione, incluse la deduzione o la tassazione dei componenti di reddito dell'ente sottoposto a risoluzione già imputati a conto economico e non ancora dedotti o tassati dallo stesso alla data della cessione, e nelle deduzioni derivanti da opzioni di riallineamento dell'avviamento e di altre attività immateriali esercitate dall'ente sottoposto a risoluzione. Le perdite di cui all'articolo 93 dell'ente sottoposto a risoluzione sono portate in diminuzione del reddito dell'ente-ponte.

ART. 284

Disposizioni fiscali applicabili all'ente sottoposto a risoluzione (articolo 1, commi 170 e 171, legge 28 dicembre 2015, n. 208)

1. I maggiori o minori valori che derivano dalla riduzione o conversione di strumenti di capitale nei casi di cui al titolo IV, capo II, del decreto legislativo 16 novembre 2015, n. 180, e all'articolo 52, comma 1, lettera a), numeri ii) e iii), del medesimo decreto legislativo n. 180 del 2015, non concorrono alla formazione del reddito complessivo ai fini delle imposte sul reddito e alla determinazione del valore della produzione netta del soggetto che ha emesso gli strumenti.
2. Fermo restando quanto stabilito dal comma 1, i maggiori o minori valori che derivano dall'attuazione di una misura di risoluzione di cui all'articolo 39, comma 1, lettera d), del decreto legislativo 16 novembre 2015, n. 180, i conferimenti del fondo di risoluzione, di cui all'articolo 49, comma 5, del decreto legislativo n. 180 del 2015, e le somme corrisposte dal sistema di garanzia dei depositanti, di cui all'articolo 86 del decreto legislativo n. 180 del 2015, non concorrono alla formazione del reddito complessivo ai fini delle imposte sul reddito, per la parte che eccede le perdite fiscali pregresse e di periodo, di cui all'articolo 93, e alla determinazione del valore della produzione netta dell'ente sottoposto a risoluzione.
Ai fini del presente comma non si considera il limite dell'80 per cento di cui al citato articolo 93 e

rilevano anche le perdite trasferite al consolidato nazionale di cui all'articolo 126 e non ancora utilizzate.

Capo VII

Perdite attese su crediti verso la clientela iscritte in sede di prima applicazione dell'IFRS 9

ART. 285

Deducibilità delle perdite attese su crediti verso la clientela iscritte in sede di prima adozione dell'IFRS 9 (articolo 1, commi da 1067 a 1069, legge 30 dicembre 2018, n. 145; articolo 1, comma 713, legge 27 dicembre 2019, n. 160; articolo 1, comma 17, legge 30 dicembre 2024, n. 207)

1. Per i soggetti che applicano le disposizioni **((di cui all'articolo 115))**, comma 3, i componenti reddituali derivanti esclusivamente dall'adozione del modello di rilevazione del fondo a copertura delle perdite per perdite attese su crediti di cui al paragrafo 5.5 dell'International financial reporting standard (IFRS) 9, iscritti in bilancio in sede di prima adozione del medesimo IFRS 9, nei confronti della clientela, sono deducibili dalla base imponibile dell'imposta sul reddito delle società per il 10 per cento del loro ammontare nel periodo d'imposta di prima adozione dell'IFRS 9 e per il restante 90 per cento in quote costanti nei nove periodi d'imposta successivi.
2. Per i soggetti di cui agli articoli 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, i componenti di cui al comma 1 relativi ai crediti verso la clientela sono deducibili dalla base imponibile ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive per il 10 per cento del loro ammontare nel periodo d'imposta di prima adozione dell'IFRS 9 e per il restante 90 per cento in quote costanti nei nove periodi d'imposta successivi.
3. In deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano in sede di prima adozione dell'IFRS 9 anche se effettuata in periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 1° gennaio 2019.
4. La deduzione della quota del 10 per cento dell'ammontare dei componenti negativi prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, rispettivamente

dai commi 1 e 2, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, è differita al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2028.

5. La deduzione della quota del 10 per cento dell'ammontare dei componenti negativi prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, rispettivamente dai commi 1 e 2, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025 e per quello successivo, è differita, in quote costanti, rispettivamente, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 e ai tre successivi nonché al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e ai due successivi.

Capo VIII

Esenzione dei redditi derivanti da investimenti qualificati per le casse di previdenza e per le forme di previdenza complementare

ART. 286

Esenzione dei redditi derivanti da investimenti qualificati per le casse di previdenza e per le forme di previdenza complementare

(articolo 1, commi 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 94-bis, 95, 95-bis, 95-ter e 95-quater, legge 11 dicembre 2016, n. 232)

1. Gli enti di previdenza obbligatoria di cui al decreto legislativo 30 giugno 1994, n. 509, e al decreto legislativo 10 febbraio 1996, n. 103, possono destinare somme, fino al 10 per cento dell'attivo patrimoniale risultante dal rendiconto dell'esercizio precedente, agli investimenti qualificati indicati al comma 2 del presente articolo nonché ai piani di risparmio a lungo termine di cui all'articolo 209, comma 1. Agli enti di cui al presente comma non si applica l'articolo 209, comma 13, primo periodo.

2. Le somme indicate al comma 1 devono essere investite in:

a) azioni o quote di imprese residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 82, o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con stabile organizzazione nel territorio medesimo;

b) in quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 82, o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo, che investono prevalentemente negli strumenti finanziari di cui alla lettera a).

c) quote di prestiti, di fondi di credito cartolarizzati erogati od originati per il tramite di piattaforme di prestiti per soggetti finanziatori non professionali, gestite da società iscritte nell'albo degli intermediari finanziari tenuto dalla Banca d'Italia di cui all'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, da istituti di pagamento rientranti nel campo di applicazione dell'articolo 114 del medesimo testo unico di cui al decreto legislativo n. 385 del 1993 o da soggetti vigilati operanti nel territorio italiano in quanto autorizzati in altri Stati dell'Unione europea.

d) quote o azioni di Fondi per il Venture Capital residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 82, o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo.

L'importo totale delle risorse è investito dai soggetti indicati nei commi 1 e 5 per il tramite dei Fondi per il Venture Capital (FVC), in ciascuna piccola e media impresa (PMI), entro la durata del FVC. Ciascuna PMI rispetta i requisiti, alternativi tra loro, previsti dall'articolo 21, paragrafo 3, lettere a), b) e c) del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.

3. I redditi, diversi da quelli relativi a partecipazioni qualificate di cui all'articolo 76, comma 1, lettera d), generati dagli investimenti qualificati indicati al comma 2 del presente articolo, sono esenti ai fini dell'imposta sul reddito purché gli investimenti qualificati in quote o azioni di Fondi per il Venture Capital di cui al comma 2, lettera d), a far data dal 1° gennaio 2025, siano almeno pari al 3 per cento del paniere degli investimenti qualificati risultanti dal rendiconto dell'esercizio precedente, per l'anno 2026 siano almeno pari al 5 per cento del paniere degli investimenti qualificati risultanti dal rendiconto dell'esercizio precedente e, a partire dall'anno 2027, almeno pari al 10 per cento del paniere degli investimenti qualificati risultanti dal rendiconto dell'esercizio precedente.

4. Gli strumenti finanziari oggetto di investimento qualificato ai sensi del comma 1 devono essere detenuti per almeno cinque anni. In caso di cessione degli strumenti finanziari oggetto di investimento agevolato prima dei cinque anni, i redditi realizzati attraverso la cessione e quelli percepiti durante il periodo minimo di investimento sono soggetti a imposta sostitutiva in misura corrispondente a quella

prevista dalle norme ordinarie, unitamente agli interessi, senza applicazione di sanzioni, e il relativo versamento deve essere effettuato dai soggetti di cui al comma 1 entro il giorno 16 del secondo mese successivo alla cessione. In caso di rimborso o di scadenza dei titoli oggetto di investimento prima dei cinque anni, le somme conseguite devono essere reinvestite negli strumenti finanziari di cui al comma 2 entro novanta giorni.

5. Le forme di previdenza complementare di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, possono destinare somme, fino al 10 per cento dell'attivo patrimoniale risultante dal rendiconto dell'esercizio precedente, agli investimenti qualificati indicati nel comma 2, nonché ai piani di risparmio a lungo termine di cui all'articolo 209, comma 1. Agli enti gestori delle forme di previdenza di cui al presente comma non si applica l'articolo 209, comma 13, primo periodo.

6. Gli strumenti finanziari oggetto di investimento qualificato ai sensi del comma 5 devono essere detenuti per almeno cinque anni.

7. **((I redditi derivanti dagli investimenti di cui al comma 5))** del presente articolo sono esenti ai fini dell'imposta sul reddito e pertanto non concorrono alla formazione della base imponibile dell'imposta prevista dall'articolo 257, purché gli investimenti qualificati in quote o azioni di Fondi per il Venture Capital di cui al comma 2, lettera d), a far data dal 1° gennaio 2025, siano almeno pari al 3 per cento del paniere degli investimenti qualificati risultanti dal rendiconto dell'esercizio precedente, per l'anno 2026 siano almeno pari al 5 per cento del paniere degli investimenti qualificati risultanti dal rendiconto dell'esercizio precedente e, a partire dall'anno 2027, almeno pari al 10 per cento del paniere degli investimenti qualificati risultanti dal rendiconto dell'esercizio precedente. Ai fini della formazione delle prestazioni pensionistiche erogate dalle forme di previdenza complementare **((i redditi derivanti dagli investimenti di cui al comma 5))** del presente articolo incrementano la parte corrispondente ai redditi già assoggettati ad a imposta. In caso di cessione degli strumenti finanziari oggetto di investimento prima dei cinque anni, i redditi realizzati attraverso la cessione e quelli che non hanno concorso alla formazione della predetta base imponibile ai sensi del primo periodo durante il periodo minimo di investimento, sono soggetti a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi con aliquota pari a quella di cui all'articolo 257, commi da 1 a 9, senza applicazione di sanzioni, e il relativo versamento, unitamente agli interessi, deve essere effettuato dai soggetti di cui al comma 8 del medesimo articolo 257 entro il giorno 16 del secondo mese successivo alla cessione. In caso di rimborso o di scadenza degli strumenti

finanziari oggetto di investimento prima del quinquennio, il controvalore conseguito deve essere reinvestito negli strumenti finanziari di cui al comma 2, entro novanta giorni dal rimborso.

8. Le disposizioni di cui ai commi da 5 a 7 e da 10 a 12 si applicano ai sottoconti italiani di prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) di cui al regolamento (UE) n. 2019/1238 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 giugno 2019.

9. La ritenuta di cui all'articolo 55 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 57 del medesimo testo unico non si applicano agli utili corrisposti ai soggetti indicati all'articolo 55, comma 4, secondo periodo, del citato testo unico derivanti dagli investimenti qualificati di cui al comma 2 fino al 10 per cento dell'attivo patrimoniale risultante dal rendiconto dell'esercizio precedente nel rispetto della condizione di cui al comma 6. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al primo periodo, il soggetto non residente beneficiario effettivo degli utili deve produrre una dichiarazione dalla quale risultino i dati identificativi del soggetto medesimo e la sussistenza di tutte le condizioni alle quali è subordinata l'agevolazione di cui al presente articolo e all'articolo 209, nonché l'impegno a detenere gli strumenti finanziari oggetto dell'investimento qualificato per il periodo di tempo richiesto dalla legge. Il predetto soggetto non residente deve fornire, altresì, copia dei prospetti contabili che consentano di verificare l'osservanza delle predette condizioni. I soggetti indicati agli articoli 55 e 57 del citato testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, che corrispondono utili ai soggetti non residenti di cui al medesimo articolo 55, comma 4, secondo periodo, sono obbligati a comunicare annualmente all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle operazioni compiute nell'anno precedente.

10. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui ai commi da 1 a 9, il soggetto percettore deve produrre una dichiarazione dalla quale risulti la sussistenza delle condizioni previste dai commi 1 e 5, nonché l'impegno a detenere gli strumenti finanziari oggetto dell'investimento qualificato per almeno 5 anni. Il percettore deve altresì dichiarare che i redditi generati dagli investimenti qualificati non sono relativi a partecipazioni qualificate.

11. I soggetti indicati nei commi 1, 5 e 9 devono tenere separata evidenza delle somme destinate agli investimenti qualificati di cui al comma 2.

12. Le minusvalenze e le perdite realizzate mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso degli

strumenti finanziari oggetto degli investimenti qualificati di cui al comma 2, sono deducibili dalle plusvalenze o proventi realizzati nelle successive operazioni nello stesso periodo di imposta e nei successivi ma non oltre il quarto, ovvero possono essere portate in deduzione ai sensi dell'articolo 77, comma 6. Per le forme di previdenza complementare di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, le minusvalenze e le perdite maturate o realizzate relativamente agli strumenti finanziari oggetto degli investimenti qualificati di cui al comma 2, concorrono a formare la base imponibile dell'imposta prevista dall'articolo 257.

TITOLO III

Disposizioni speciali comuni ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta sul reddito delle società

Capo I

Disposizioni speciali per il settore agricolo

ART. 287

Opzione per l'imposizione dei redditi a favore delle società agricole

(articolo 1, commi 1093 e 1095, legge 27 dicembre 2006, n. 296)

1. Le società di persone, le società a responsabilità limitata e le società cooperative, che rivestono la qualifica di società agricola ai sensi dell'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, possono optare per l'imposizione dei redditi ai sensi dell'articolo 34.

2. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, sono dettate le modalità applicative del comma 1.

ART. 288

Produzione e cessione di energia elettrica e calorica, di carburanti e prodotti chimici di origine agroforestale provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate dagli imprenditori agricoli (articolo 1, commi 423 e 423-bis, legge 23 dicembre 2005, n. 266; articolo 5, comma 2-quater, decreto-legge 15 maggio 2024, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2024, n. 101)

1. Ferme restando le disposizioni tributarie in materia di accisa, la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali, sino a 2.400.000 kWh anno, e fotovoltaiche, sino a 260.000 kWh anno, nonché di carburanti e prodotti chimici di origine agroforestale provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate dagli imprenditori agricoli, costituiscono attività connesse ai sensi dell'articolo 2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario.

Per la produzione di energia, oltre i limiti suddetti, il reddito delle persone fisiche, delle società semplici e degli altri soggetti di cui all'articolo 287, comma 1, è determinato, ai fini IRPEF ed e IRES, applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo, il coefficiente di redditività del 25 per cento, fatta salva l'opzione per la determinazione del reddito nei modi ordinari, previa comunicazione all'ufficio secondo le modalità previste dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442.

2. Le attività di produzione e cessione di energia elettrica e calorica svolte tramite impianti fotovoltaici con moduli a terra per la parte eccedente il limite di agrarietà previsto dal comma 1, primo periodo, determinano il reddito d'impresa nei modi ordinari.

3. Le disposizioni del comma 2 si applicano agli impianti i cui lavori di installazione si sono completati dopo il 31 dicembre 2025.

La registrazione come «impianto realizzato» nel sistema nazionale di Gestione anagrafica unica degli impianti di produzione di energia elettrica (GAUDI) dà prova dell'avvenuta installazione, relativamente ai termini di cui al primo periodo.

ART. 289

Regime fiscale agevolato per il primo insediamento delle imprese giovanili nell'agricoltura
(articolo 4, commi 1 e 2, legge 15 marzo 2024, n. 36)

1. I soggetti di cui all'articolo 2 della legge 15 marzo 2024, n. 36, che intraprendono un'attività d'impresa hanno la facoltà di optare per un regime fiscale agevolato consistente nel pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, delle relative addizionali e dell'imposta regionale sulle attività produttive, determinata applicando l'aliquota del 12,5 per cento alla base imponibile costituita dal reddito d'impresa prodotto nel periodo d'imposta. Il predetto regime si applica limitatamente alle attività agricole diverse da quelle per le quali il reddito è determinato forfetariamente ovvero ai sensi dell'articolo 34. L'opzione ha effetto per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro periodi d'imposta successivi.
2. Il beneficio di cui al comma 1 è riconosciuto, nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato, a condizione che i soggetti di cui al medesimo comma 1 non abbiano esercitato nei tre anni precedenti altra attività d'impresa agricola, che siano regolarmente adempiuti gli obblighi previdenziali, assicurativi e amministrativi previsti dalla legislazione vigente in materia e che l'agevolazione non abbia ad a oggetto fattispecie riferibili a casi di trasferimento di aziende preesistenti ai soggetti in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2, comma 1, lettera a), della legge 15 marzo 2024, n. 36, o a enti di nuova costituzione rispetto a precedenti imprese costituite nelle forme di cui all'articolo 2, comma 1, lettere b) e c), della medesima legge. Agli adempimenti europei, nonché a quelli relativi al Registro nazionale degli aiuti di Stato, provvede il Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste.

Capo II

Determinazione della base imponibile per alcune imprese marittime

ART. 290

Ambito soggettivo e oggettivo

(articolo 155 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articoli 6, comma 3, e 7, decreto legislativo 29 ottobre 2016, n. 221)

1. Il reddito imponibile dei soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera a), derivante dall'utilizzo delle navi indicate nell'articolo 48, comma 1, lettera a), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, iscritte nel registro internazionale di cui al decreto legge 30 dicembre 1997, n. 457 convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30, e dagli stessi armate, nonché delle navi noleggiate il cui tonnellaggio non sia superiore al 50 per cento di quello complessivamente utilizzato, è determinato ai sensi del presente capo qualora il contribuente comunichi un'opzione in tal senso all'Agenzia delle entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione. L'opzione è irrevocabile per dieci esercizi sociali. Al termine del decennio, l'opzione si intende tacitamente rinnovata per un altro decennio, a meno che non sia revocata secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione. La disposizione di cui al terzo periodo si applica al termine di ciascun decennio.
L'opzione di cui al primo periodo deve essere esercitata relativamente a tutte le navi aventi i requisiti indicati nel medesimo primo periodo, gestite dallo stesso gruppo di imprese alla cui composizione concorrono la società controllante e le controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile.
2. L'opzione non può essere esercitata e se esercitata viene meno con effetto dal periodo d'imposta in corso per le imprese che si trovano in stato di liquidazione o di scioglimento e per le imprese in difficoltà come definite dall'articolo 2, punto 18, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.
3. L'opzione consente la determinazione dell'imponibile secondo i criteri di cui all'articolo 291 delle navi di cui al comma 1 con un tonnellaggio superiore alle 100 tonnellate di stazza netta destinate all'attività di:
a) trasporto merci;
b) trasporto passeggeri;
c) soccorso, realizzazione e posa in opera di impianti e altre attività di assistenza marittima da svolgersi in alto mare;

d) rimorchio in mare qualora si tratti di una prestazione di trasporto, a condizione che più del 50 per cento dell'attività annuale della nave costituisca trasporto marittimo e limitatamente a tale attività.
4. Sono altresì incluse nell'imponibile le attività direttamente connesse, strumentali e complementari a quelle indicate nel comma 3, lettere a), b), c) e d) svolte dal medesimo soggetto e identificate dal decreto di cui all'articolo 297, a condizione che le entrate totali derivanti dalle predette attività non superino il 50 per cento delle entrate totali di ciascuna nave ammissibile. I trasporti terrestri immediatamente antecedenti o successivi a quello marittimo sono inclusi, nel rispetto dei limiti di cui al primo periodo, nell'imponibile a condizione che siano venduti insieme alla prestazione di trasporto marittimo. Il trasporto terrestre di container è, in ogni caso, escluso dall'imponibile.
5. In conformità a quanto previsto dagli orientamenti dell'Unione europea in materia di aiuti di Stato ai trasporti marittimi, il livello massimo di aiuto conseguente all'esercizio dell'opzione, tenuto conto anche di altre misure di aiuto per le attività di trasporto marittimo, non eccede l'azzeramento delle imposte, delle tasse e dei contributi di sicurezza sociale dei marittimi e dell'imposta sul reddito delle società per le attività di trasporto marittimo.
6. Per l'esercizio delle opzioni che sono comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentarsi nel corso del primo periodo di valenza del regime opzionale, resta fermo quanto stabilito dall'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44.
7. L'opzione di cui al comma 1 non è efficace per le navi traghetto ro-ro e ro-ro pax, iscritte nel registro internazionale adibite a traffici commerciali tra porti appartenenti al territorio nazionale, continentale e insulare, anche per viaggi a seguito o in precedenza di un viaggio proveniente da o diretto verso un altro Stato, sulle navi, che non imbarcano esclusivamente personale italiano o comunitario.
8. Resta fermo il calcolo del reddito imponibile dell'armatore in riferimento alle navi che non incorrono nel divieto di cui al comma 7.

ART. 291

Determinazione del reddito imponibile

(articolo 156 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito imponibile, determinato in via forfetaria e unitaria sulla base del reddito giornaliero di ciascuna nave con i requisiti predetti, è calcolato sulla base degli importi in cifra fissa previsti per i seguenti scaglioni di tonnellaggio netto:

a) da 0 a 1.000 tonnellate di stazza netta: euro 0,0090 per tonnellata;

b) da 1.001 a 10.000 tonnellate di stazza netta: euro 0,0070 per tonnellata;

c) da 10.001 a 25.000 tonnellate di stazza netta: euro 0,0040 per tonnellata;

d) da 25.001 tonnellate di stazza netta: euro 0,0020 per tonnellata.

2. Agli effetti del comma 1, sono computati anche i giorni di mancata utilizzazione a causa di operazioni di manutenzione, riparazione ordinaria o straordinaria, ammodernamento e trasformazione della nave e i giorni nei quali la nave è in disarmo temporaneo o è locata a scafo nudo.

3. Dall'imponibile determinato secondo quanto previsto dai commi 1 e 2 non è ammessa alcuna deduzione.

ART. 292

Limiti all'esercizio dell'opzione e alla sua efficacia

(articolo 157 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 24, commi da 6 a 9, legge 7 luglio 2016, n. 122)

1. L'opzione di cui all'articolo 290 non può essere esercitata e se esercitata viene meno con effetto dal periodo d'imposta in corso nel caso in cui oltre la metà delle navi complessivamente utilizzate viene locato dal contribuente a scafo nudo per un periodo di tempo superiore, per ciascuna unità, al 50 per cento dei giorni di effettiva navigazione per ciascun esercizio sociale.

2. In ogni caso il reddito delle navi relativamente ai giorni in cui le stesse sono locate a scafo nudo è

determinato in modo analitico sulla base dei canoni realizzati e dei costi specifici, e secondo la proporzione di cui all'articolo 295 per quanto attiene a quelli non suscettibili di diretta imputazione.

3. L'opzione di cui all'articolo 290 viene meno, altresì, nel caso di mancato rispetto dell'obbligo di formazione dei cadetti secondo le modalità stabilite nel decreto di cui all'articolo 297.

4. L'ammontare determinato ai sensi dell'articolo 291 non comprende i ricavi e qualsiasi altro componente positivo non derivante in via esclusiva dall'esercizio delle navi di cui all'articolo 290 e delle attività di cui al comma 3 dello stesso articolo.

5. Qualora per qualsiasi motivo venga meno l'efficacia dell'opzione esercitata, il nuovo esercizio della stessa non può avvenire prima del decorso del decennio originariamente previsto e, comunque, non prima del quinto periodo d'imposta successivo a quello in cui è venuta meno l'opzione di cui all'articolo 290.

6. Il comma 3 non si applica nel caso in cui l'omesso versamento dell'importo annuo ai sensi dell'articolo 7, comma 3, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 giugno 2005, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 153 del 4 luglio 2005, è inferiore al 10 per cento di quanto dovuto e, in ogni caso, non superiore all'importo di euro 10.000. Sull'importo dell'omesso versamento si applica la sanzione del 50 per cento.

7. È in ogni caso possibile regolarizzare l'omesso versamento, totale o parziale, dell'importo annuo ai sensi dell'articolo 7, comma 3, del citato decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 giugno 2005, sempre che la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, entro un anno dal termine fissato dall'articolo 2, comma 2, del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 17 dicembre 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 65 del 19 marzo 2009. Sull'importo del versamento omesso si applica la sanzione del 20 per cento. Il pagamento della sanzione deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del versamento dovuto, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

8. Le modalità di attuazione delle disposizioni di cui ai commi 6 e 7 sono definite con decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

9. Le disposizioni di cui ai commi da 6 a 8 si applicano ai versamenti dovuti a decorrere dal 23 luglio 2016.

ART. 293

Credito d'imposta in caso di locazione a scafo nudo di navi agevolate

(articolo 157-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nel caso di locazione a scafo nudo di una o più navi, ai soggetti che si sono avvalsi dell'opzione di cui all'articolo 290 spetta un credito d'imposta in misura pari all'imposta calcolata sul reddito determinato in via forfetaria, ai sensi dell'articolo 291, con riferimento ai giorni in cui la nave è stata locata a scafo nudo.

ART. 294

Plusvalenze e minusvalenze

(articolo 158 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Nel caso di cessione a titolo oneroso di una o più navi relativamente alle quali è efficace l'opzione di cui all'articolo 290, l'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 291 comprende anche la plusvalenza o minusvalenza realizzata. Tuttavia, qualora la cessione abbia a oggetto un'unità già in proprietà dell'utilizzatore in un periodo d'imposta precedente a quello nel quale è esercitata l'opzione per l'applicazione del presente regime, all'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 291 deve essere aggiunto un ammontare pari al minore importo tra la plusvalenza latente, data dalla differenza tra il valore normale della nave e il costo non ammortizzato della stessa rilevati nell'ultimo giorno dell'esercizio precedente a quello in cui l'opzione è esercitata, e la plusvalenza realizzata ai sensi dell'articolo 95, e, comunque, non inferiore alla plusvalenza latente diminuita dei redditi relativi alla nave oggetto di cessione determinati ai sensi del presente capo in ciascun periodo d'imposta di efficacia dell'opzione fino a concorrenza della stessa plusvalenza latente. Ai fini della determinazione della plusvalenza realizzata ai sensi dell'articolo 95, il costo non ammortizzato è determinato secondo i valori fiscali individuati sulla base delle disposizioni vigenti in assenza dell'esercizio dell'opzione di cui

all'articolo 290.

2. Nel caso in cui nel periodo d'imposta precedente quello di prima applicazione del regime di determinazione dell'imponibile previsto dal presente capo, al reddito prodotto dalla nave ceduta si rendeva applicabile l'agevolazione di cui all'articolo 145, comma 66, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, l'importo determinato ai sensi del comma 1, secondo periodo, è aggiunto all'imponibile limitatamente al 20 per cento del suo ammontare.

3. Nel caso in cui le navi cedute costituiscano un complesso aziendale, per l'applicazione del comma 1 è necessario che tali navi rappresentino l'80 per cento del valore dell'azienda al lordo dei debiti finanziari.

ART. 295

Obblighi contabili

(articolo 159 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il reddito derivante dal contemporaneo svolgimento di attività imprenditoriali diverse da quelle indicate nell'articolo 290 non è ricompreso nell'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 291 e deve essere determinato secondo le disposizioni contenute nella parte I, titolo II, capo II, sezione I.

2. Agli effetti del comma 1 le spese e gli altri componenti negativi assumono rilievo se e nella misura in cui si riferiscano ad attività o beni da cui derivano ricavi e altri proventi diversi da quelli ricompresi nella determinazione dell'imponibile, secondo i criteri di cui all'articolo 291; a tal fine è tenuta una contabilità separata secondo le modalità stabilite con il decreto di cui all'articolo 297.

3. Agli effetti dell'articolo 290, comma 4, il medesimo obbligo di tenuta della contabilità separata di cui al comma 2 è previsto anche al fine di garantire il rispetto del limite di ammissibilità delle attività accessorie rispetto alle attività principali.

4. Le spese e gli altri componenti negativi che si riferiscono indistintamente a componenti positivi di reddito ricompresi e non ricompresi nell'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 291 sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare complessivo dei ricavi e altri proventi non

ricompresi nell'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 291 e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

ART. 296

Ulteriori effetti dell'esercizio dell'opzione

(articolo 160 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. I soggetti che esercitano l'opzione di cui all'articolo 290 non possono esercitare quella di cui alla parte I, titolo II, capo II, sezioni III e IV, né in qualità di controllanti, né in qualità di controllati.
2. Alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi fra le società il cui reddito è determinato anche parzialmente ai sensi dell'articolo 291 e le altre imprese, anche se residenti nel territorio dello Stato, si applica, ricorrendone le altre condizioni, il principio del valore di mercato di cui all'articolo 9. Resta ferma l'applicazione dell'articolo 291.

ART. 297

Disposizioni applicative

(articolo 161 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze sono adottate le disposizioni applicative del presente capo.
2. Per tutto quanto non disciplinato nel presente capo si applicano le disposizioni di cui alla parte I, titolo II, capo II, sezione I.

Capo III

Addizionale alle imposte sul reddito relativa alla produzione, distribuzione, vendita e rappresentazione di materiale pornografico e di incitamento alla violenza

ART. 298

Disciplina dell'addizionale alle imposte sul reddito per le attività di carattere pornografico e di incitamento alla violenza

(articolo 1, comma 466, legge 23 dicembre 2005, n. 266)

1. È istituita una addizionale alle imposte sul reddito dovuta dai soggetti titolari di reddito di impresa e dagli esercenti arti e professioni, nonché dai soggetti di cui all'articolo 5, nella misura del 25 per cento. L'addizionale è indeducibile ai fini delle imposte sul reddito, si applica alla quota del reddito complessivo netto proporzionalmente corrispondente all'ammontare dei ricavi o dei compensi derivanti dalla produzione, distribuzione, vendita e rappresentazione di materiale pornografico e di incitamento alla violenza, rispetto all'ammontare totale dei ricavi o compensi; al fine della determinazione della predetta quota di reddito, le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente alle predette attività e ad altre attività, sono deducibili in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi, degli altri proventi, o dei compensi derivanti da tali attività e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi o compensi. Ai fini del presente comma, per materiale pornografico si intendono i giornali quotidiani o periodici, con i relativi supporti integrativi, e ogni opera teatrale, letteraria, cinematografica, audiovisiva o multimediale, anche realizzata o riprodotta su supporto informatico o telematico, in cui siano presenti immagini o scene contenenti atti sessuali espliciti e non simulati tra adulti consenzienti, come determinati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro della cultura. Con lo stesso decreto sono definite le modalità per l'attuazione del presente comma anche quanto alle trasmissioni volte a sollecitare la credulità popolare.
Per la dichiarazione, gli acconti, la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, il contenzioso, le sanzioni e tutti gli aspetti non disciplinati espressamente, si applicano le disposizioni previste per le imposte sul

reddito.

ART. 299

Estensione dell'addizionale alle imposte sul reddito per le attività di carattere pornografico e di incitamento alla violenza (articolo 31, comma 3, primo periodo, decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2)

1. L'addizionale di cui all'articolo 298 si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 29 novembre 2008, anche al reddito proporzionalmente corrispondente alla quota di ricavi derivanti dalla trasmissione di programmi televisivi del medesimo contenuto nonché ai soggetti che utilizzano trasmissioni televisive volte a sollecitare la credulità popolare che si rivolgono al pubblico attraverso numeri telefonici a pagamento.

ART. 300

Addizionale sulla produzione e vendita di materiale pornografico o di incitamento alla violenza (articolo 11-quater, comma 1, decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102)

1. Per l'attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 298, possono essere sottoscritti accordi di collaborazione ai sensi dell'articolo 15 della legge 7 agosto 1990, n. 241, tra l'Agenzia delle entrate, il Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei ministri, la Direzione Generale Cinema e audiovisivo e la Direzione generale Spettacolo del Ministero della Cultura, il Dipartimento per le comunicazioni del Ministero dello sviluppo economico e l'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni.

Capo IV

Società di comodo

ART. 301

Società di comodo

(articolo 30, commi da 1 a 4-quater e 9, legge 23 dicembre 1994, n. 724; articolo 4, comma 1-bis, decreto-legge 11 marzo 1997, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 maggio 1997, n. 122)

1. Agli effetti del presente articolo le società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, in nome collettivo e in accomandita semplice, nonché le società e gli enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, si considerano non operativi se l'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico, ove prescritto, è inferiore alla somma degli importi che risultano applicando le seguenti percentuali:

a) l'1 per cento al valore dei beni indicati nell'articolo 94, comma 1, lettere c), d) ed e), e delle quote di partecipazione nelle società commerciali di cui all'articolo 5, anche se i predetti beni e partecipazioni costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti;

b) il 3 per cento al valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili, anche in locazione finanziaria; per gli immobili classificati nella categoria catastale A/10, la predetta percentuale è ridotta al 2,5 per cento; per gli immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti, la percentuale è ulteriormente ridotta al 2 per cento; per tutti gli immobili situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti la percentuale è dell'0,50 per cento;

c) il 6 per cento delle immobilizzazioni costituite da beni indicati nell'articolo 48, comma 1, lettera a), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, anche in locazione finanziaria;

d) il 15 per cento al valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria. Le disposizioni del primo periodo non si applicano:

1) ai soggetti ai quali, per la particolare attività svolta, è fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società

di capitali;

2) ai soggetti che si trovano nel primo periodo di imposta;

3) alle società in amministrazione controllata o straordinaria;

4) alle società ed enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché alle stesse società ed enti quotati ed alle società da essi controllate, anche indirettamente;

5) alle società esercenti pubblici servizi di trasporto;

6) alle società con un numero di soci non inferiore a 50;

7) alle società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle dieci unità;

8) alle società in stato di liquidazione giudiziale, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa e in concordato preventivo;

9) alle società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del conto economico) superiore al totale attivo dello stato patrimoniale;

10) alle società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20 per cento del capitale sociale;

11) alle società che risultano congrue e coerenti ai fini degli studi di settore.

2. Ai fini dell'applicazione del comma 1, i ricavi e i proventi nonché i valori dei beni e delle immobilizzazioni vanno assunti in base alle risultanze medie dell'esercizio e dei due precedenti. Per la determinazione del valore dei beni si applica l'articolo 119, comma 1; per i beni in locazione finanziaria si assume il costo sostenuto dall'impresa concedente, ovvero, in mancanza di documentazione, la somma dei canoni di locazione e del prezzo di riscatto risultanti dal contratto.

3. Fermo l'ordinario potere di accertamento, ai fini dell'imposta personale sul reddito per le società e per gli enti non operativi indicati nel comma 1 si presume che il reddito del periodo di imposta non sia inferiore all'ammontare della somma degli importi derivanti dall'applicazione, ai valori dei beni posseduti nell'esercizio, delle seguenti percentuali:

a) lo 0,75 per cento sul valore dei beni indicati nel comma 1, lettera a);

b) il 2,38 per cento sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili, anche in locazione finanziaria; per gli immobili classificati nella categoria catastale A/10, la predetta percentuale è ridotta al 2 per cento; per le immobilizzazioni costituite da beni immobili a destinazione abitativa acquisiti o

rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti la predetta percentuale è ulteriormente ridotta al 1,5 per cento; per tutti gli immobili situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti la percentuale è dello 0,45 per cento;

c) il 4,75 per cento sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni indicati nell'articolo 48, comma 1, lettera a), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, anche in locazione finanziaria;

d) il 12 per cento sul valore complessivo delle altre immobilizzazioni anche in locazione finanziaria. Le perdite di esercizi precedenti possono essere computate soltanto in diminuzione della parte di reddito eccedente quello minimo di cui al presente comma.

4. Fermo l'ordinario potere di accertamento, ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive per le società e per gli enti non operativi indicati nel comma 1 si presume che il valore della produzione netta non sia inferiore al reddito minimo determinato ai sensi del comma 3 aumentato delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente, dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi, di quelli per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente e degli interessi passivi.

5. Per le società e gli enti non operativi, l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione presentata ai fini dell'imposta sul valore aggiunto non è ammessa al rimborso né può costituire oggetto di compensazione ai sensi dell'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, o di cessione ai sensi dell'articolo 116, comma 14, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10. Qualora per tre periodi di imposta consecutivi la società o l'ente non operativo non effettui operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto non inferiore all'importo che risulta dalla applicazione delle percentuali di cui al comma 1, l'eccedenza di credito non è ulteriormente riportabile a scomputo dell'IVA a debito relativa ai periodi di imposta successivi.

6. In presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati ai sensi del presente articolo, ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto di cui al comma 5, la società interessata può interpellare l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera e), della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo Statuto dei diritti del contribuente.

7. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere individuate determinate

situazioni oggettive, non trovano applicazione le disposizioni di cui al presente articolo.

8. Il contribuente che ritiene sussistenti le condizioni di cui al comma 6 ma non ha presentato l'istanza di interpello prevista dal medesimo comma ovvero, avendola presentata, non ha ricevuto risposta positiva deve darne separata indicazione nella dichiarazione dei redditi.

9. La disposizione di cui al comma 1 si applica a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 1994.

10. Le disposizioni di cui agli articoli 172, comma 12 e 173, comma 21, si applicano anche alle operazioni di fusione e scissione che interessino le società di cui al presente articolo.

ART. 302

Maggiorazione dell'aliquota IRES per le società di comodo

(articolo 2, commi da 36-quinquies a 36-nonies, decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148)

1. L'aliquota dell'imposta sul reddito delle società di cui all'articolo 84, dovuta dai soggetti indicati nell'articolo 301, comma 1, è applicata con una maggiorazione di 10,5 punti percentuali. Sulla quota del reddito imputato per trasparenza ai sensi dell'articolo 5 dai soggetti indicati dal citato articolo 301, comma 1, a società o enti soggetti all'imposta sul reddito delle società trova comunque applicazione detta maggiorazione.

2. I soggetti indicati nell'articolo 301, comma 1, che hanno esercitato l'opzione per la tassazione di gruppo di cui all'articolo 126, assoggettano autonomamente il proprio reddito imponibile alla maggiorazione prevista dal comma 1 e provvedono al relativo versamento.

3. Il comma 2 trova applicazione anche con riguardo alla quota di reddito imputato per trasparenza ai sensi dell'articolo 5, da uno dei soggetti indicati nell'articolo 301, comma 1, a una società o ente che abbia esercitato l'opzione per la tassazione di gruppo ai sensi dell'articolo 126.

4. I soggetti indicati nell'articolo 301, comma 1, che hanno esercitato, in qualità di partecipati, l'opzione

per la trasparenza fiscale di cui all'articolo 124 o all'articolo 125, assoggettano autonomamente il proprio reddito imponibile alla maggiorazione prevista dal comma 1 e provvedono al relativo versamento. I soggetti indicati nell'articolo 301, comma 1, che abbiano esercitato, in qualità di partecipanti, l'opzione per la trasparenza fiscale di cui al citato articolo 124 assoggettano il proprio reddito imponibile alla maggiorazione prevista dal comma 1, senza tener conto del reddito imputato dalla società partecipata.
5. Le disposizioni di cui ai commi da 1 a 4 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 17 settembre 2011.

Capo V

Regime fiscale degli utili distribuiti a società semplici

ART. 303

Regime fiscale degli utili distribuiti a società semplici

(articolo 32-quater, commi 1, 1-bis e 2, decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157)

1. I dividendi corrisposti alla società semplice si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale. Gli utili distribuiti alle società semplici, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, anche nei casi di cui all'articolo 49, comma 7, dalle società e dagli enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a), b), c) e d):
a) per la quota imputabile a soggetti tenuti all'applicazione dell'articolo 98, sono esclusi dalla formazione del reddito complessivo per il 95 per cento del loro ammontare;
b) per la quota imputabile a soggetti tenuti all'applicazione dell'articolo 70, sono esclusi dalla formazione del reddito complessivo, nella misura del 41,86 per cento del loro ammontare, nell'esercizio in cui sono percepiti;
c) per la quota imputabile alle persone fisiche residenti in relazione a partecipazioni, qualificate e non

qualificate, non relative all'impresa ai sensi dell'articolo 74, sono soggetti a tassazione con applicazione della ritenuta di cui all'articolo 55 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, con la stessa aliquota e alle stesse condizioni previste nel medesimo articolo 55;

d) per la quota imputabile ai soggetti di cui all'articolo 82, comma 1, lettera c), concorrono alla formazione del reddito complessivo per l'intero ammontare;

e) per la quota imputabile a soggetti non residenti nel territorio dello Stato, sono soggetti a tassazione con applicazione di una ritenuta nella misura prevista dal medesimo articolo 55 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33; per i soggetti non residenti indicati nel citato articolo 55, comma 5, la misura della predetta ritenuta è pari a quella stabilita dal medesimo comma 5.

2. Resta fermo il regime fiscale applicabile agli utili provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati ai sensi dell'articolo 162, comma 1.

3. Sugli utili derivanti dalle azioni e dagli strumenti finanziari similari alle azioni, immessi nel sistema di deposito accentrato gestito da una società di gestione accentrata, è applicata, in luogo della ritenuta di cui al comma 1, l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 57 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, con la stessa aliquota e alle stesse condizioni previste nel medesimo articolo 57. Le ritenute di cui al comma 1 del presente articolo e l'imposta sostitutiva di cui al primo periodo sono operate sulla base delle informazioni fornite dalla società semplice.

Capo VI

Imposta sostitutiva sulle plusvalenze e sugli altri redditi diversi di cui all'articolo 76, comma 1, lettere da d) a i)

ART. 304

Imposta sostitutiva sulle plusvalenze e sugli altri redditi diversi di cui alle lettere da d) a i) del comma 1

dell'articolo 76 (articolo 5 decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461; articolo 1, comma 24, legge 30 dicembre 2024, n. 207)

1. I redditi di cui all'articolo 76, comma 1, lettere da d) a i), determinati secondo i criteri stabiliti dall'articolo 77, sono soggetti a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi con l'aliquota del 26 per cento. L'imposta sostitutiva non si applica alle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni al capitale o al patrimonio, di titoli o strumenti finanziari e di contratti, di cui all'articolo 77, comma 4, salvo la dimostrazione, a seguito di esercizio dell'interpello secondo le modalità dell'articolo 162, comma 3, del rispetto delle condizioni indicate nell'articolo 96, comma 1, lettera c). Ai fini del presente articolo, i redditi diversi derivanti dalle obbligazioni e dagli altri titoli di cui all'articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 ed equiparati e dalle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui ai decreti emanati in attuazione dell'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e obbligazioni emesse da enti territoriali dei suddetti Stati sono computati, nella misura del 48,08 per cento dell'ammontare realizzato.
2. Con uno o più decreti del Ministero dell'economia e delle finanze possono essere previsti particolari adempimenti e oneri di documentazione per la determinazione dei redditi soggetti all'imposta sostitutiva di cui al comma 1. L'obbligo di dichiarazione non sussiste per le plusvalenze e gli altri proventi per i quali il contribuente abbia esercitato l'opzione di cui all'articolo 306.
3. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è corrisposta mediante versamento diretto nei termini e nei modi previsti per il versamento delle imposte sui redditi dovute a saldo in base alla dichiarazione.
4. Non concorrono a formare il reddito le plusvalenze e le minusvalenze, nonché i redditi e le perdite di cui all'articolo 76, comma 1, lettere da e) a h), percepiti o sostenuti da soggetti residenti all'estero, di cui all'articolo 67, comma 1, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.
5. Le disposizioni del comma 4 non si applicano ai redditi derivanti dalla cessione di partecipazioni in società ed enti, non negoziate in mercati regolamentati, il cui valore, per più della metà, deriva, in qualsiasi momento nel corso dei trecentosessantacinque giorni che precedono la loro cessione, direttamente o indirettamente, da beni immobili situati nel territorio dello Stato.

6. Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni, i rimborsi e il contenzioso in materia di imposta sostitutiva si applicano le disposizioni previste in materia di imposte sui redditi.
7. Sulle plusvalenze e sugli altri proventi di cui all'articolo 76, comma 1, lettera i), realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2026, l'imposta sostitutiva di cui ai commi da 1 a 5 e agli articoli 306 e 307, è applicata con l'aliquota del 33 per cento. Le disposizioni di cui al primo periodo si applicano con l'aliquota del 26 per cento, in luogo di quella ordinaria del 33 per cento, ai redditi diversi e agli altri proventi di cui all'articolo 76, comma 1, lettera i), derivanti da operazioni di detenzione, cessione o impiego di token di moneta elettronica denominati in euro, di cui all'articolo 3, paragrafo 1, numero 7), del regolamento (UE) 2023/ 1114 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31 maggio 2023. Ai fini del presente comma, per token di moneta elettronica denominati in euro si intendono i token il cui valore è stabilmente ancorato all'euro e i cui fondi di riserva sono detenuti integralmente in attività denominate in euro presso soggetti autorizzati nell'Unione europea. Non costituisce realizzo di plusvalenza o minusvalenza la mera conversione tra euro e token di moneta elettronica denominati in euro, né il rimborso in euro del relativo valore nominale.

ART. 305

Disposizioni antielusive

(articolo 16, comma 1, legge 18 ottobre 2001, n. 383)

1. Il beneficiario di un atto di donazione o di altra liberalità tra vivi, avente a oggetto valori mobiliari inclusi nel campo di applicazione dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 304 ovvero un suo avente causa a titolo gratuito, qualora ceda i valori stessi entro i successivi cinque anni, è tenuto al pagamento dell'imposta sostitutiva come se la donazione non fosse stata fatta.

ART. 306

Opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva su ciascuna plusvalenza o altro reddito diverso realizzato

(articolo 6 **((, commi 1, 1-bis, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9, 10 e 11,))** decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461)

1. Il contribuente ha facoltà di optare per l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 304 su ciascuna delle plusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 76, comma 1, lettere d), e) e f), con esclusione di quelle relative a depositi in valuta, a condizione che i titoli, quote o certificati siano in custodia o in amministrazione presso banche e società di intermediazione mobiliare e altri soggetti individuati in appositi decreti del Ministro dell'economia e delle finanze. Per le plusvalenze realizzate mediante cessione a termine di valute estere ai sensi dell'articolo 76, comma 1, lettera f), nonché per i differenziali positivi e gli altri proventi realizzati mediante i rapporti di cui all'articolo 76, comma 1, lettera g), o i rapporti e le cessioni di cui all'articolo 76, comma 1, lettera h), nonché per i rimborsi, le cessioni, le permute o la detenzione di cripto-attività di cui all'articolo 76, comma 1, lettera i), l'opzione può essere esercitata semprechè intervengano nei predetti rapporti o cessioni, come intermediari professionali o come controparti, i soggetti indicati nel primo periodo con cui siano intrattenuti rapporti di custodia, amministrazione, deposito. Ai fini del presente articolo, i redditi diversi derivanti dalle obbligazioni e dagli altri titoli di cui all'articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 ed equiparati e dalle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui ai decreti emanati in attuazione dell'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e obbligazioni emesse da enti territoriali dei suddetti Stati sono computati nella misura del 48,08 per cento dell'ammontare realizzato.

2. Per le plusvalenze e gli altri proventi di cui all'articolo 76, comma 1, lettera i), l'opzione di cui al comma 1 può essere resa agli operatori di cui all'articolo 3, comma 2, lettera v-bis), del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231.

3. L'opzione di cui al comma 1 è esercitata con comunicazione sottoscritta contestualmente al conferimento dell'incarico e dell'apertura del deposito o conto corrente o, per i rapporti in essere,

anteriormente all'inizio del periodo d'imposta; per i rapporti di cui all'articolo 76, comma 1, lettera g), e per i rapporti e le cessioni di cui all'articolo 76, comma 1, lettera h), l'opzione può essere esercitata anche all'atto della conclusione del primo contratto nel periodo d'imposta da cui l'intervento dell'intermediario trae origine. L'opzione ha effetto per tutto il periodo d'imposta e può essere revocata entro la scadenza di ciascun anno solare, con effetto per il periodo d'imposta successivo. Con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabilite le modalità per l'esercizio e la revoca dell'opzione di cui al presente articolo. Per i soggetti non residenti nonché per le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso o rimborso di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio l'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è applicata dagli intermediari, anche in mancanza di esercizio dell'opzione, salva la facoltà del contribuente di rinunciare a tale regime con effetto dalla prima operazione successiva. La predetta rinuncia può essere esercitata anche dagli intermediari non residenti relativamente ai rapporti di custodia, amministrazione e deposito a essi intestati e sui quali siano detenute attività finanziarie di terzi; in tal caso gli intermediari non residenti sono tenuti ad assolvere gli obblighi di comunicazione di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461 e nominano quale rappresentante a detti fini uno degli intermediari di cui al comma 1.

4. I soggetti di cui al comma 1 applicano l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 304 su ciascuna plusvalenza, differenziale positivo o provento percepito dal contribuente. Qualora tali soggetti non siano in possesso dei dati e delle informazioni necessarie per l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui al comma 1 sulle plusvalenze e gli altri redditi ivi indicati, devono richiederle al contribuente, anteriormente all'effettuazione delle operazioni; il contribuente comunica al soggetto incaricato dell'applicazione dell'imposta i dati e le informazioni richieste, consegnando, anche in copia, la relativa documentazione, o, in mancanza, una dichiarazione sostitutiva in cui attesti i predetti dati e informazioni. I soggetti di cui al comma 1 sospendono l'esecuzione delle operazioni a cui sono tenuti in relazione al rapporto, fino a che non ottengono i dati e le informazioni necessarie all'applicazione dell'imposta. Nel caso di inesatta comunicazione, il recupero dell'imposta sostitutiva non applicata o applicata in misura inferiore è effettuato esclusivamente a carico del contribuente **((ferma l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 69-bis del testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173))**. Per le cripto-attività di cui all'articolo 76, comma 1, lettera i), la dichiarazione sostitutiva di cui al secondo periodo del

presente comma non è ammessa.

5. Per l'applicazione dell'imposta su ciascuna plusvalenza, differenziale positivo o provento realizzato, escluse quelle realizzate mediante la cessione a termine di valute estere, i soggetti di cui al comma 1, nel caso di pluralità di titoli, quote, certificati, rapporti o cripto-attività appartenenti a categorie omogenee, assumono come costo o valore di acquisto il costo o valore medio ponderato relativo a ciascuna categoria dei predetti titoli, quote, certificati, rapporti o cripto-attività.

6. Qualora siano realizzate minusvalenze, perdite o differenziali negativi i soggetti di cui al comma 1 computano in deduzione, fino a loro concorrenza, l'importo delle predette minusvalenze, perdite o differenziali negativi dalle plusvalenze, differenziali positivi o proventi realizzati nelle successive operazioni poste in essere nell'ambito del medesimo rapporto, nello stesso periodo d'imposta e nei successivi ma non oltre il quarto. Qualora sia revocata l'opzione o sia chiuso il rapporto di custodia, amministrazione o deposito o siano rimborsate o cedute anche parzialmente le quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio, le minusvalenze, perdite o differenziali negativi possono essere portati in deduzione, non oltre il quarto periodo d'imposta successivo a quello del realizzo, dalle plusvalenze, proventi e differenziali positivi realizzati nell'ambito di altro rapporto di cui al comma 1, intestato agli stessi soggetti intestatari del rapporto o deposito di provenienza, ovvero portate in deduzione ai sensi dell'articolo 77, comma 4. I soggetti di cui al comma 1 rilasciano al contribuente apposita certificazione dalla quale risultino i dati e le informazioni necessarie a consentire la deduzione delle predette minusvalenze, perdite o differenziali negativi.

7. Agli effetti del presente articolo si considera cessione a titolo oneroso anche il trasferimento dei titoli, quote, certificati, rapporti o cripto-attività di cui al comma 1 a rapporti di custodia o amministrazione di cui al medesimo comma, intestati a soggetti diversi dagli intestatari del rapporto di provenienza, nonché a un rapporto di gestione di cui all'articolo 307, salvo che il trasferimento non sia avvenuto per successione o donazione. In tal caso la plusvalenza, il provento, la minusvalenza o perdita realizzate mediante il trasferimento sono determinate con riferimento al valore, calcolato secondo i criteri previsti dall'articolo 307, comma 5, alla data del trasferimento, dei titoli, quote, certificati, rapporti o cripto-attività trasferiti e i soggetti di cui al comma 1, tenuti al versamento dell'imposta, possono sospendere l'esecuzione delle operazioni fino a che non ottengano dal contribuente provvista per il versamento dell'imposta dovuta. Nelle ipotesi di cui al presente comma i soggetti di cui al comma 1 rilasciano al

contribuente apposita certificazione dalla quale risulti il valore dei titoli, quote, certificati, rapporti o cripto-attività trasferiti.

8. Nel caso di prelievo dei titoli, quote, certificati, rapporti o cripto-attività di cui al comma 1 o di loro trasferimento a rapporti di custodia o amministrazione, intestati agli stessi soggetti intestatari dei rapporti di provenienza, e comunque di revoca dell'opzione di cui al comma 3, per il calcolo della plusvalenza, reddito, minusvalenza o perdita, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 304, si assume il costo o valore determinati ai sensi dei commi 4 e 5 sulla base di apposita certificazione rilasciata dai soggetti di cui al comma 1.

9. I soggetti di cui ai commi 1 e 2 provvedono al versamento diretto dell'imposta dovuta dal contribuente entro il giorno 16 del secondo mese successivo a quello in cui è stata applicata, trattenendone l'importo su ciascun reddito realizzato o ricevendone provvista dal contribuente. Per le operazioni effettuate con l'intervento di intermediari autorizzati a operare nei mercati regolamentati italiani, l'operazione si considera effettuata, ai fini del versamento, entro il termine previsto per le relative liquidazioni. I soggetti di cui ai commi 1 e 2 rilasciano al contribuente una attestazione dei versamenti entro il mese di marzo dell'anno successivo ovvero entro 12 giorni dalla richiesta degli interessati.

10. I soggetti di cui ai commi 1 e 2 comunicano all'Agenzia delle entrate entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta dall'articolo 4, comma 4-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, l'ammontare complessivo delle plusvalenze e degli altri proventi e quello delle imposte sostitutive applicate nell'anno solare precedente. Con il provvedimento di approvazione dei modelli di cui all'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono stabilite le modalità di effettuazione di tale comunicazione.

11. Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni, i rimborsi e il contenzioso in materia di imposta sostitutiva si applicano le disposizioni previste in materia di imposte sui redditi.

ART. 307

Imposta sostitutiva sul risultato maturato delle gestioni individuali di portafoglio
(articolo 7 decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461)

1. I soggetti che hanno conferito a un soggetto abilitato ai sensi del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, l'incarico di gestire masse patrimoniali costituite da somme di denaro o beni non relativi all'impresa, possono optare, con riferimento ai redditi di capitale e diversi di cui agli articoli 46 e 76 comma 1, lettere da d) a i), che concorrono alla determinazione del risultato della gestione ai sensi del comma 4, per l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui al presente articolo. L'opzione non produce effetto per i redditi derivanti dalle partecipazioni al capitale o al patrimonio, dai titoli o strumenti finanziari e dai contratti, di cui all'articolo 77, comma 4, salvo la dimostrazione, al momento del conferimento delle suddette partecipazioni, del rispetto delle condizioni indicate nell'articolo 96, comma 1, lettera c), a seguito dell'esercizio dell'interpello secondo le modalità dell'articolo 162, comma 3.
2. Il contribuente può optare per l'applicazione dell'imposta sostitutiva mediante comunicazione sottoscritta rilasciata al soggetto gestore all'atto della stipula del contratto e, nel caso dei rapporti in essere, anteriormente all'inizio del periodo d'imposta.
L'opzione ha effetto per il periodo d'imposta e può essere revocata solo entro la scadenza di ciascun anno solare, con effetto per il periodo d'imposta successivo. Con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabilite le modalità per l'esercizio e la revoca dell'opzione di cui al presente articolo.
3. Qualora sia stata esercitata l'opzione di cui al comma 2 i redditi che concorrono a formare il risultato della gestione, determinati secondo i criteri stabiliti dagli articoli 47 e 77, non sono soggetti alle imposte sui redditi, nonché all'imposta sostitutiva di cui all'articolo 304, comma 1. Sui redditi di capitale derivanti dalle attività finanziarie comprese nella massa patrimoniale affidata in gestione non si applicano:
a) l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 63, commi 1 e 2 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33;
b) la ritenuta prevista dall'articolo 48, comma 2, del predetto testo unico, sugli interessi e altri proventi dei conti correnti bancari;
c) le ritenute previste dall'articolo 48, commi 3 e 4, e la ritenuta di cui all'articolo 58 del predetto testo unico;

d) le ritenute previste dall'articolo 55, commi 1 e 6, del predetto testo unico;

e) la ritenuta prevista dall'articolo 59, commi 1, 2 e 8, del predetto testo unico;

f) la ritenuta prevista dall'articolo 7, comma 1, del decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410, e la ritenuta sui proventi derivanti dalla partecipazione a organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari di diritto estero.

4. Il risultato maturato della gestione è soggetto a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi con l'aliquota del 26 per cento. Il risultato della gestione si determina sottraendo dal valore del patrimonio gestito al termine di ciascun anno solare, al lordo dell'imposta sostitutiva, aumentato dei prelievi e diminuito di conferimenti effettuati nell'anno, i redditi maturati nel periodo e soggetti a ritenuta, i redditi che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente, i redditi esenti o comunque non soggetti a imposta maturati nel periodo, e il valore del patrimonio stesso all'inizio dell'anno. Il risultato è computato al netto degli oneri e delle commissioni relative al patrimonio gestito. Ai fini del presente comma, i redditi derivanti dalle obbligazioni e dagli altri titoli di cui all'articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 ed equiparati e dalle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui ai decreti emanati in attuazione dell'articolo 71, comma 4, lettera c), del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, e obbligazioni emesse da enti territoriali dei suddetti Stati sono computati nella misura del 48,08 per cento del loro ammontare.

5. La valutazione del patrimonio gestito all'inizio e alla fine di ciascun periodo d'imposta è effettuata secondo i criteri stabiliti dai regolamenti emanati dalla Commissione nazionale per le società e la borsa in attuazione del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58. Tuttavia, nel caso dei titoli, quote, partecipazioni, certificati, rapporti non negoziati in mercati regolamentati o delle cripto-attività, il cui valore complessivo medio annuo sia superiore al 10 per cento dell'attivo medio gestito, essi sono valutati secondo il loro valore normale, ferma restando la facoltà del contribuente di revocare l'opzione limitatamente ai predetti titoli, quote, partecipazioni, certificati, rapporti o cripto-attività. Con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Commissione nazionale per le società e la borsa, sono stabiliti le modalità e i criteri di attuazione del presente comma.

6. Nel caso di contratti di gestione avviati o conclusi in corso d'anno, in luogo del patrimonio all'inizio

dell'anno si assume il patrimonio alla data di stipula del contratto ovvero in luogo del patrimonio al termine dell'anno si assume il patrimonio alla chiusura del contratto.

7. Il conferimento di titoli, quote, certificati, rapporti o cripto-attività in una gestione per la quale sia stata esercitata l'opzione di cui al comma 2 si considera cessione a titolo oneroso e il soggetto gestore applica le disposizioni dell'articolo 306, commi 6, 7 e 9. Tuttavia, nel caso di conferimento di strumenti finanziari o cripto-attività che formavano già oggetto di un contratto di gestione per il quale era stata esercitata l'opzione di cui al comma 2, si assume quale valore di conferimento il valore assegnato ai medesimi ai fini della determinazione del patrimonio alla conclusione del precedente contratto di gestione; nel caso di conferimento di strumenti finanziari o cripto-attività per i quali sia stata esercitata l'opzione di cui all'articolo 306, si assume quale costo il valore, determinato agli effetti dell'applicazione del comma 7 del citato articolo.

8. Nel caso di prelievo di titoli, quote, valute, certificati, rapporti e cripto-attività o di loro trasferimento ad altro deposito o rapporto di custodia, amministrazione o gestione di cui all'articolo 306 e al comma 1 del presente articolo, salvo che il trasferimento non sia avvenuto per successione o per donazione, e comunque di revoca dell'opzione di cui al comma 2, ai fini della determinazione del risultato della gestione nel periodo in cui gli stessi sono stati eseguiti, è considerato il valore dei medesimi il giorno del prelievo, adottando i criteri di valutazione previsti al comma 5.

9. Nelle ipotesi di cui al comma 8, ai fini del calcolo della plusvalenza, reddito, minusvalenza o perdita relativi ai titoli, quote, certificati, valute, rapporti e cripto-attività prelevati o trasferiti o con riferimento ai quali sia stata revocata l'opzione, si assume il valore dei titoli, quote, certificati, valute, rapporti e cripto-attività che ha concorso a determinare il risultato della gestione assoggettato a imposta ai sensi del medesimo comma. In tali ipotesi il soggetto gestore rilascia al mandante apposita certificazione dalla quale risulti il valore dei titoli, quote, certificati, valute, rapporti e cripto-attività.

10. Se in un anno il risultato della gestione è negativo, il corrispondente importo è computato in diminuzione del risultato della gestione dei periodi d'imposta successivi ma non oltre il quarto per l'intero importo che trova capienza in essi.

11. L'imposta sostitutiva di cui al comma 4 è prelevata dal soggetto gestore ed è versata entro il 16 febbraio di ciascun anno ovvero entro il sedicesimo giorno del secondo mese successivo a quello in cui è stato revocato il mandato di gestione. Il soggetto gestore può effettuare, anche in deroga al

regolamento di gestione, i disinvestimenti necessari al versamento dell'imposta, salvo che il contribuente non fornisca direttamente le somme corrispondenti entro il quindicesimo giorno del mese nel quale l'imposta stessa è versata; nelle ipotesi previste al comma 8 il soggetto gestore può sospendere l'esecuzione delle prestazioni fino a che non ottenga dal contribuente provvista per il versamento dell'imposta dovuta.

12. Contestualmente alla presentazione della dichiarazione dei redditi propri il soggetto gestore presenta la dichiarazione relativa alle imposte prelevate sul complesso delle gestioni. I soggetti diversi dalle società ed enti di cui all'articolo 82, comma 1, lettere a) e d), presentano la predetta dichiarazione entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta. Le modalità di effettuazione dei versamenti e la presentazione della dichiarazione prevista nel presente comma sono disciplinate dalle disposizioni del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33 e **((del testo unico delle disposizioni legislative in materia di adempimenti e accertamento))**.

13. Nel caso in cui alla conclusione del contratto il risultato della gestione sia negativo, il soggetto gestore rilascia al mandante apposita certificazione dalla quale risulti l'importo computabile in diminuzione ai sensi dell'articolo 77, comma 4, o, nel caso di esistenza o apertura di depositi o rapporti di custodia, amministrazione o gestione di cui all'articolo 306 e al comma 1 del presente articolo, intestati al contribuente e per i quali sia esercitata l'opzione di cui alle medesime disposizioni, ai sensi dell'articolo 306, comma 6, o del comma 10 del presente articolo. Ai fini del computo del periodo temporale entro cui il risultato negativo è computabile in diminuzione si tiene conto di ciascun periodo d'imposta in cui il risultato negativo è maturato.

14. Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni, i rimborsi e il contenzioso in materia di imposta sostitutiva si applicano le disposizioni previste in materia di imposte sui redditi.

15. Con il provvedimento di approvazione dei modelli di cui all'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, è approvato il modello di dichiarazione di cui al comma 12.

PARTE III

Imposizione minima globale

Titolo I

Disposizioni in materia di imposizione minima globale

Capo I

Disposizioni generali

ART. 308

Definizioni

(articolo 8 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente titolo si applicano le definizioni contenute nell'allegato B.

ART. 309

Oggetto

(articolo 9 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Al fine di garantire un livello impositivo minimo dei gruppi multinazionali o nazionali di imprese, secondo l'approccio comune condiviso a livello internazionale in base alle regole OCSE adottate il 14 dicembre 2021 «Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy - Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)» e alle disposizioni della direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, è istituita una imposizione integrativa prelevata attraverso:

a) l'imposta minima integrativa, dovuta da controllanti localizzate in Italia di gruppi multinazionali o nazionali in relazione alle imprese soggette a una bassa imposizione facenti parte del gruppo;

b) l'imposta minima suppletiva, dovuta da una o più imprese di un gruppo multinazionale localizzate in

Italia in relazione alle imprese facenti parte del gruppo soggette a una bassa imposizione quando non è stata applicata, in tutto o in parte, l'imposta minima integrativa equivalente in altri Paesi;

c) l'imposta minima nazionale, dovuta in relazione alle imprese di un gruppo multinazionale o nazionale soggette a una bassa imposizione localizzate in Italia.

2. Ogni esercizio costituisce un autonomo periodo di imposta.

3. Le disposizioni del presente titolo sono interpretate e applicate tenendo conto del Commentario alle regole OCSE approvato e pubblicato il 14 marzo 2022 «Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy - Commentary to the Global Anti Base Erosion Model Rules (Pillar Two)», e successive modificazioni, e delle Guide Amministrative previste nell'articolo 8.3 delle suddette regole OCSE.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono adottate le disposizioni attuative dei contenuti del Commentario, delle Guide Amministrative e del loro aggiornamento. Il Dipartimento delle finanze emana apposite direttive interpretative secondo quanto previsto all'articolo 11, comma 1, lettera f) del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 26 giugno 2019, n. 103.

4. Quando non diversamente disposto o quando il contesto non richiede diversamente, i termini e i concetti contabili utilizzati nel presente titolo sono da interpretare in modo coerente con il significato loro attribuito nei principi contabili conformi o autorizzati.

ART. 310

Ambito applicativo

(articolo 10 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Le disposizioni del presente titolo si applicano alle imprese localizzate in Italia che fanno parte di un gruppo multinazionale o nazionale con ricavi annui pari o superiori a euro 750 milioni, ivi compresi i ricavi delle entità escluse di cui all'articolo 311, risultanti nel bilancio consolidato della controllante capogruppo in almeno due dei quattro esercizi immediatamente precedenti a quello considerato.

2. Se uno o più dei quattro esercizi di cui al comma 1 ha durata inferiore o superiore a dodici mesi, la

soglia dei ricavi di cui al medesimo comma è determinata in proporzione per ciascuno esercizio.

3. Il gruppo formato da imprese neocostituite che non dispone di bilanci consolidati relativi a esercizi precedenti applica le disposizioni del presente titolo a partire dal terzo esercizio se raggiunge la soglia di ricavi di cui al comma 1 nei due esercizi precedenti.

4. La soglia di ricavi di cui al comma 1 si calcola secondo le disposizioni previste all'articolo 340 per le operazioni ivi indicate.

5. Se i ricavi risultanti nel bilancio consolidato della controllante capogruppo sono espressi in valuta di presentazione diversa dall'euro, la soglia di cui al comma 1 è verificata convertendo i ricavi di ogni esercizio considerato al tasso di cambio medio del mese di dicembre dell'esercizio immediatamente precedente. Il tasso di cambio medio è determinato in base alle quotazioni pubblicate dalla Banca Centrale Europea o, qualora la Banca Centrale Europea non pubblichi il tasso di cambio in euro della valuta di un Paese, dalla Banca Centrale del Paese.

ART. 311

Entità escluse

(articolo 11 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'imposizione integrativa non si applica:

a) all'entità che si qualifica come:

1) entità statale;

2) organizzazione internazionale;

3) organizzazione senza scopo di lucro;

4) fondo pensione;

5) fondo di investimento che è una controllante capogruppo o un veicolo di investimento immobiliare che è una controllante capogruppo; ovvero

b) all'entità il cui valore è detenuto per almeno il 95 per cento da una o più entità di cui alla lettera a),

direttamente ovvero indirettamente, tenendo conto dell'effetto demoltiplicativo, attraverso uno o più entità escluse, con l'eccezione delle entità di servizi pensionistici, e che alternativamente o congiuntamente:

1) operi esclusivamente o quasi esclusivamente per detenere attività o investire fondi a beneficio di una o più entità di cui alla lettera a);

2) svolga esclusivamente attività ausiliarie a quelle eseguite da una o più entità di cui alla lettera a);

c) all'entità il cui valore è detenuto per almeno l'85 per cento da una o più entità indicate alla lettera a), direttamente ovvero indirettamente, tenendo conto dell'effetto demoltiplicativo, attraverso una o più entità escluse, con l'eccezione delle entità di servizi pensionistici, a condizione che sostanzialmente tutto il suo reddito è costituito da dividendi o da plusvalenze o minusvalenze esclusi dal calcolo del reddito o perdita rilevante ai sensi dell'articolo 323, comma 2, lettere b) e c).

2. Ai fini del comma 1, lettere b) e c), le attività dell'entità sono valutate tenendo conto anche di quelle svolte per il tramite di stabili organizzazioni. Se una entità soddisfa la definizione di entità esclusa ai sensi del comma 1, lettere b) e c), l'imposizione integrativa non si applica alla entità nel suo complesso, incluse le sue stabili organizzazioni.

3. In deroga al comma 1, l'impresa dichiarante può scegliere, ai sensi dell'articolo 352, comma 1, di non considerare come soggetti esclusi quelli indicati al comma 1, lettere b) e c).

ART. 312

Criteri di localizzazione di un'impresa

(articolo 12 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente titolo, un'entità, diversa da una entità trasparente, si considera localizzata nel Paese dove è residente ai fini delle imposte sui redditi, sulla base del criterio di ubicazione della sede di direzione, del luogo di costituzione o di criteri analoghi. Qualora, per effetto dell'applicazione delle disposizioni del primo periodo, l'entità non risulti localizzata in nessun Paese, essa si considera

localizzata dove la stessa è stata costituita.

2. Un'entità trasparente è apolide a meno che non è una controllante capogruppo di un gruppo multinazionale o nazionale ovvero è assoggettata a imposta minima integrativa, o imposta minima integrativa equivalente, ai sensi degli articoli 313, 314 e 315. In tali casi, l'entità trasparente si considera localizzata, rispettivamente, nel Paese in cui è stata costituita o dove è assoggettata a tale imposta. Le entità trasparenti costituite in base alle leggi dello Stato italiano che sono controllanti si considerano localizzate nel territorio dello Stato italiano.

3. Una stabile organizzazione di cui all'allegato B, numero 52, lettera a), si considera localizzata nel Paese in cui è riconosciuta come stabile organizzazione ed è ivi assoggettata a imposizione in conformità alle previsioni di una convenzione per evitare le doppie imposizioni. Una stabile organizzazione di cui all'allegato B, numero 52, lettera b), si considera localizzata nel Paese che assoggetta a imposizione il suo reddito netto in considerazione della sua presenza commerciale. Una stabile organizzazione di cui all'allegato B, numero 52, lettera c), si considera localizzata nel Paese in cui è ubicata.

Una stabile organizzazione di cui all'allegato B, numero 52, lettera d), è considerata apolide.

4. Se una impresa si considera localizzata in due Paesi, tra i quali è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni sul reddito, la stessa si considera localizzata nel Paese in cui è considerata essere residente ai sensi di tale convenzione. Qualora ai fini di accertare la residenza in base alla convenzione sia necessario un accordo tra le autorità competenti dei due Paesi e tale accordo non è stato raggiunto, si applicano le disposizioni del comma 5. Qualora in base alla citata convenzione una impresa sia considerata residente in entrambi i Paesi e non risulti applicabile un metodo per evitare la doppia imposizione ivi previsto, si applicano le disposizioni del comma 5.

5. Se un'impresa si considera localizzata in due Paesi e tra essi non è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni, tale impresa si considera localizzata dove, per il medesimo periodo d'imposta, è dovuto il maggiore importo di imposte rilevanti di cui all'articolo 327. Al fine di determinare l'importo più elevato, non si considerano le imposte rilevanti dovute in virtù di un regime fiscale delle società controllate estere. Nel caso in cui l'importo di imposte rilevanti dovuto in entrambi i Paesi fosse identico o pari a zero, l'impresa si considera localizzata nel Paese in cui è maggiore la riduzione del reddito da attività economica sostanziale di cui all'articolo 335. Nel caso in cui l'importo di tale riduzione

relativo a entrambi i Paesi fosse eguale o pari a zero, l'impresa si considera una entità apolide. Se l'impresa è la controllante capogruppo, le disposizioni del quarto periodo non trovano applicazione ed essa si considera localizzata nel Paese in cui la stessa è stata costituita.

6. Se per effetto dell'applicazione dei commi 4 e 5 una controllante si considera localizzata in un Paese che non applica una imposta minima integrativa equivalente, essa si considera localizzata nell'altro Paese a condizione che esso applichi una imposta minima integrativa equivalente e che la stessa possa trovare applicazione ai sensi della pertinente convenzione per evitare le doppie imposizioni.

7. Se nel corso di un esercizio un'impresa cambia la propria localizzazione, essa si considera localizzata nel Paese individuato per effetto dell'applicazione delle disposizioni del presente articolo alla data di inizio dello stesso.

Capo II

Imposta minima integrativa, imposta minima suppletiva e imposta minima nazionale

ART. 313

Applicazione dell'imposta minima integrativa alla controllante capogruppo
(articolo 13 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. La controllante capogruppo localizzata nel territorio dello Stato italiano che ha detenuto, in qualsiasi momento dell'esercizio, direttamente o indirettamente partecipazioni in imprese a bassa imposizione localizzate in un altro Paese o che sono entità apolidi, per quell'esercizio deve versare l'imposta minima integrativa in misura pari all'importo di imposizione integrativa a essa attribuita, relativa a tali imprese a bassa imposizione.

2. La controllante capogruppo di un gruppo multinazionale o nazionale localizzata nel territorio dello Stato italiano che, in un dato esercizio, è un'impresa a bassa imposizione deve versare l'imposta minima integrativa a essa riferibile e l'importo dell'imposizione integrativa a essa attribuita relativa alle imprese a bassa imposizione localizzate nel territorio dello Stato italiano detenute in qualsiasi

momento di tale esercizio.

ART. 314

Applicazione dell'imposta minima integrativa alle partecipanti intermedie

(articolo 14 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Una partecipante intermedia localizzata nel territorio dello Stato italiano e detenuta da una controllante capogruppo localizzata in un Paese terzo, che ha detenuto, in qualsiasi momento dell'esercizio, direttamente o indirettamente partecipazioni in imprese a bassa imposizione localizzate in un altro Paese o che sono entità apolidi, deve versare per quell'esercizio l'imposta minima integrativa in misura pari all'importo di imposizione integrativa a essa attribuita relativa a tali imprese a bassa imposizione.

2. Una partecipante intermedia localizzata nel territorio dello Stato italiano che, in un dato esercizio, è un'impresa a bassa imposizione ed è direttamente o indirettamente detenuta da una controllante capogruppo localizzata in un Paese terzo deve versare per quell'esercizio l'imposta minima integrativa a essa riferibile e l'importo di imposizione integrativa a essa attribuita relativa a imprese a bassa imposizione localizzate nel territorio dello Stato italiano detenute in qualsiasi momento di tale esercizio.

3. Le disposizioni dei commi 1 e 2 non trovano applicazione qualora con riferimento al medesimo esercizio:

a) la controllante capogruppo è soggetta a una imposta minima integrativa equivalente;

b) una altra partecipante intermedia ovunque localizzata detiene una partecipazione di controllo, diretta o indiretta, nella partecipante intermedia localizzata nel territorio dello Stato italiano ed è soggetta a una imposta minima integrativa o a un'imposta minima integrativa equivalente.

4. Una partecipante intermedia localizzata nel territorio dello Stato italiano e detenuta da una controllante capogruppo che è una entità esclusa, che ha detenuto, in qualsiasi momento dell'esercizio,

direttamente o indirettamente partecipazioni in imprese a bassa imposizione localizzate in un altro Paese o che sono entità apolidi, deve versare per quell'esercizio l'imposta minima integrativa in misura pari all'importo di imposizione integrativa relativa a tali imprese a bassa imposizione.
5. Una partecipante intermedia localizzata nel territorio dello Stato italiano che, in un dato esercizio, è un'impresa a bassa imposizione ed è direttamente o indirettamente detenuta da una controllante capogruppo che è una entità esclusa deve versare per quell'esercizio l'imposta minima integrativa a essa riferibile e l'importo di imposizione integrativa a essa attribuita relativa a imprese a bassa imposizione localizzate nel territorio dello Stato italiano detenute in qualsiasi momento di tale esercizio.

6. Le disposizioni dei commi 4 e 5 non trovano applicazione qualora per tale esercizio un'altra partecipante intermedia è soggetta a una imposta minima integrativa, o a un'imposta minima integrativa equivalente, e detiene, direttamente o indirettamente, una partecipazione di controllo nella partecipante intermedia ivi indicata localizzata nel territorio dello Stato italiano.

ART. 315
Applicazione dell'imposta minima integrativa alle partecipanti parzialmente possedute
(articolo 15 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Una partecipante parzialmente posseduta localizzata nel territorio dello Stato italiano che ha detenuto, in qualsiasi momento dell'esercizio, direttamente o indirettamente partecipazioni in imprese a bassa imposizione localizzate in un altro Paese o che sono entità apolidi, deve versare per quell'esercizio l'imposta minima integrativa in misura pari all'importo di imposizione integrativa a essa attribuita relativa a tali imprese a bassa imposizione.
2. Una partecipante parzialmente posseduta localizzata nel territorio dello Stato italiano che, in un dato esercizio, è un'impresa a bassa imposizione deve versare per quell'esercizio l'imposta minima integrativa a essa riferibile e l'importo di imposizione integrativa a essa attribuita relativa a imprese a

bassa imposizione localizzate nel territorio dello Stato italiano detenute in qualsiasi momento di tale esercizio.

3. Le disposizioni dei commi 1 e 2 non trovano applicazione se, con riferimento al medesimo esercizio, un'altra partecipante parzialmente posseduta ovunque localizzata e soggetta a una imposta minima integrativa o a un'imposta minima integrativa equivalente, detiene, direttamente o indirettamente, una partecipazione totalitaria nella partecipante parzialmente posseduta localizzata nel territorio dello Stato.

ART. 316

Attribuzione dell'imposta minima integrativa

(articolo 16 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'imposta minima integrativa dovuta in un esercizio da una controllante per un'impresa a bassa imposizione ai sensi dell'articolo 313, comma 1, dell'articolo 314, commi 1 e 4, dell'articolo 315, comma 1, corrisponde all'importo dell'imposizione integrativa a essa attribuita relativa a tale impresa a bassa imposizione, determinata moltiplicando l'imposizione integrativa ai sensi dell'articolo 334, per la sua quota di attribuzione come definita al comma 2.

2. La quota di attribuzione alla controllante dell'imposizione integrativa relativa a un'impresa a bassa imposizione è pari, in ogni esercizio, al reddito rilevante dell'impresa a bassa imposizione ridotto dell'importo di tale reddito attribuibile a partecipazioni detenute da altri soggetti non appartenenti al medesimo gruppo, diviso per il reddito rilevante dell'impresa a bassa imposizione.

3. L'importo del reddito rilevante attribuibile alle partecipazioni in un'impresa a bassa imposizione detenute da altri soggetti non appartenenti al medesimo gruppo è l'importo che sarebbe stato considerato come attribuibile a tali soggetti in base a principi contabili conformi utilizzati nel bilancio consolidato della controllante capogruppo se l'utile netto dell'impresa a bassa imposizione fosse uguale al suo reddito rilevante e:

a) la controllante avesse redatto il bilancio consolidato conformemente a tale principio contabile («bilancio consolidato ipotetico»);
b) la controllante detenesse una partecipazione di controllo nell'impresa a bassa imposizione di modo che tutte le componenti positive e negative di reddito dell'impresa a bassa imposizione dovrebbero essere consolidate voce per voce con quelle della controllante nel bilancio consolidato ipotetico;
c) tutti i redditi rilevanti dell'impresa a bassa imposizione fossero riferibili a operazioni con soggetti non appartenenti al gruppo;
d) tutte le partecipazioni non detenute direttamente o indirettamente dalla controllante fossero detenute da soggetti non appartenenti al gruppo.
4. Nell'esercizio, in aggiunta agli importi attribuiti alla controllante ai sensi del comma 1, è dovuta dalla controllante ai sensi dell'articolo 313, comma 2, dell'articolo 314, commi 2 e 5, dell'articolo 315, comma 2:
a) l'imposta minima integrativa pari all'intero importo di imposizione integrativa ai sensi dell'articolo 334 relativa a tale controllante;
b) l'imposta minima integrativa relativa alle imprese a bassa imposizione, facenti parte del gruppo e localizzate nel territorio dello Stato italiano, corrispondente all'imposizione integrativa a essa attribuita relativa a ogni impresa a bassa imposizione determinata moltiplicando l'imposizione integrativa ai sensi dell'articolo 334 per la sua quota di attribuzione come definita nel comma 2.

ART. 317
Scomputo dell'imposta minima integrativa
(articolo 17 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Se una controllante localizzata nel territorio dello Stato italiano detiene indirettamente una partecipazione in un'impresa a bassa imposizione attraverso una partecipante intermedia che, per l'esercizio, è soggetta a un'imposta minima integrativa o a un'imposta minima integrativa equivalente

rispetto a tale impresa a bassa imposizione, l'imposizione integrativa attribuita alla controllante relativa a tale impresa a bassa imposizione ai sensi degli articoli 313, 314 e 315 è ridotta in misura pari alla porzione di detta imposizione integrativa che è attribuita alla partecipante intermedia.
2. Se una controllante localizzata nel territorio dello Stato italiano detiene indirettamente una partecipazione in un'impresa a bassa imposizione attraverso una partecipante parzialmente posseduta che, per l'esercizio, è soggetta a un'imposta minima integrativa o a un'imposta minima integrativa equivalente rispetto a tale impresa a bassa imposizione, l'imposizione integrativa attribuita alla controllante relativa a tale impresa a bassa imposizione ai sensi degli articoli 313, 314 e 315 è ridotta in misura pari alla porzione di detta imposizione integrativa che è attribuita alla partecipante parzialmente posseduta.

ART. 318

Imposta minima nazionale

(articolo 18 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Se in un esercizio l'aliquota di imposizione effettiva, relativa alle imprese e alle entità a controllo congiunto localizzate nel territorio dello Stato italiano e alle entità trasparenti apolidi costituite in base alla legge dello Stato italiano appartenenti a un gruppo multinazionale o nazionale, è inferiore alla aliquota minima di imposta, è dovuta una imposta minima nazionale pari all'imposizione integrativa relativa a tutte le suddette imprese ed entità. Ai fini dell'imposta minima nazionale, **((da calcolare indipendentemente dalla quota di partecipazione detenuta nelle imprese e nelle entità di cui al primo periodo))** da parte di qualsiasi controllante del gruppo multinazionale o nazionale:
a) **((si applicano le diposizioni di cui al presente titolo, incluse quelle degli articoli 336, 339 e 339-bis), e le definizioni contenute nell'allegato B, nel rispetto di quanto indicato nei commi da 2 a 9 e avuto riguardo ai soli valori relativi alle imprese e alle entità di cui al primo periodo dell'alinea del presente comma;))**

b) non si tiene conto, in relazione all'articolo 331, commi 1, 3, 4, 5 e 6, delle imposte rilevanti dovute in altri Paesi da un'impresa proprietaria e da una casa madre ivi localizzate **((relativamente alle imprese e alle entità di cui al primo periodo dell'alinea del presente comma;))**;

c) l'imposizione integrativa **((relativa a tutte le imprese e a tutte le entità di cui al primo periodo dell'alinea del presente comma))** in un esercizio è pari al prodotto tra il profitto eccedente del Paese e l'aliquota di imposizione integrativa, maggiorato dell'imposizione integrativa addizionale relativa al Paese, determinata ai sensi dell'articolo 336.

2. **((Il profitto eccedente di tutte le imprese e di tutte le entità di cui al comma 1))** e l'importo dell'imposta minima nazionale sono calcolati sulla base dei bilanci o rendiconti redatti in conformità ai principi contabili da queste adottati in ottemperanza alla normativa fiscale o societaria italiana oppure sulla base dei bilanci o rendiconti soggetti a revisione contabile esterna qualora questi siano redatti in conformità a tali principi contabili sebbene la normativa fiscale o societaria italiana non le obblighi ad adottarli.

3. **((Se una o più imprese o entità di cui al comma 1 non soddisfano le condizioni previste al comma 2))** o redigono il bilancio o rendiconto avendo a riferimento un esercizio differente da quello del bilancio consolidato del gruppo, il profitto eccedente e l'imposta minima nazionale sono calcolati sulla base dei principi contabili adottati nel bilancio consolidato predisposto dalla controllante capogruppo in conformità all'articolo 322, comma 1, secondo periodo o dei principi contabili adottati in conformità all'articolo 322, comma 2.

4. Nei casi di cui al comma 2, se tutte le imprese o le entità a controllo congiunto localizzate nel territorio dello Stato italiano adottano l'euro come valuta funzionale, le disposizioni del presente articolo sono applicate utilizzando importi denominati in euro.

Viceversa, se non tutte le imprese o le entità a controllo congiunto localizzate nel territorio dello Stato italiano adottano l'euro come valuta funzionale, l'impresa dichiarante può esercitare un'opzione quinquennale per scegliere di effettuare i calcoli dell'imposta minima nazionale in relazione a tutte le imprese o entità a controllo congiunto localizzate nel territorio dello Stato italiano utilizzando la valuta di presentazione del bilancio consolidato oppure l'euro. Le suddette imprese o entità a controllo congiunto che utilizzano una diversa valuta funzionale rispetto a quella prescelta operano la conversione sulla base delle regole di conversione valutaria previste nel principio contabile adottato ai

fini della predisposizione del bilancio consolidato.

5. Nei casi di cui al comma 3, le disposizioni del presente articolo sono applicate utilizzando gli importi denominati nella valuta di presentazione del bilancio consolidato.

6. Ai fini dell'imposta minima nazionale, non si applicano le esclusioni previste nell'articolo 356 per i gruppi multinazionali o nazionali di imprese.

7. **((Tutte le imprese del gruppo, diverse dalle entità di investimento, e le entità a controllo congiunto localizzate nel territorio dello Stato italiano e le entità trasparenti apolidi costituite in base alla legge dello Stato italiano sono tra loro solidalmente e congiuntamente responsabili per il pagamento della imposta minima nazionale di cui al comma 1. Il gruppo multinazionale o nazionale individua l'impresa o l'entità, tra quelle indicate nel primo periodo, quale responsabile dell'imposta minima nazionale e stabilisce la ripartizione del relativo onere tra le suddette imprese ed entità.))**

8. Non assumono rilevanza fiscale le somme percepite e versate a fronte del riaddebito dell'imposta minima nazionale di cui al comma 1 effettuato tra le imprese e entità a controllo congiunto.

8-bis. **((Le disposizioni del presente articolo riguardanti le entità a controllo congiunto si applicano anche alle entità sussidiarie a controllo congiunto localizzate nel territorio dello Stato italiano))**.

9. Le disposizioni attuative del presente articolo sono adottate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

ART. 319

Applicazione dell'imposta minima suppletiva

(articolo 19 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Nel caso in cui la controllante capogruppo è localizzata in un Paese terzo che non applica una imposta minima integrativa equivalente ovvero è una entità esclusa, tutte le imprese localizzate nel territorio dello Stato italiano, diverse dalle entità di investimento, sono tra loro solidalmente e congiuntamente responsabili per il pagamento, a titolo di imposta minima suppletiva, di un importo pari

all'imposizione integrativa attribuita, per l'esercizio, allo Stato italiano ai sensi dell'articolo 321.
2. Il gruppo multinazionale individua l'impresa localizzata nel territorio dello Stato italiano tenuta al versamento dell'imposta minima suppletiva di cui al comma 1 e può stabilire la ripartizione del relativo onere tra le imprese localizzate nel territorio dello Stato italiano.
3. Non assumono rilevanza fiscale le somme percepite o versate dalle imprese a fronte del riaddebito dell'imposta minima suppletiva di cui al comma 1.

ART. 320
Applicazione dell'imposta minima suppletiva nel Paese della controllante capogruppo
(articolo 20 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Nel caso in cui la controllante capogruppo è localizzata in un Paese terzo a bassa imposizione, tutte le imprese del gruppo localizzate nel territorio dello Stato italiano, diverse dalle entità di investimento, sono tra loro solidalmente e congiuntamente responsabili per il pagamento, a titolo di imposta minima suppletiva, dell'importo pari all'imposizione integrativa attribuita, per l'esercizio, allo Stato italiano ai sensi dell'articolo 321.
2. Le disposizioni del comma 1 non trovano applicazione se la controllante capogruppo è soggetta a una imposta minima integrativa equivalente con riferimento a sé stessa e alle sue imprese a bassa imposizione localizzate nel suo Paese di localizzazione.
3. Il gruppo multinazionale individua l'impresa localizzata nel territorio dello Stato italiano tenuta al versamento dell'imposta minima suppletiva di cui al comma 1 e può stabilire la ripartizione del relativo onere tra le imprese localizzate nel territorio italiano.
4. Non assumono rilevanza fiscale le somme percepite o versate dalle imprese a fronte del riaddebito dell'imposta minima suppletiva di cui al comma 1.

ART. 321

Calcolo e imputazione dell'imposta minima suppletiva

(articolo 21 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'imposta minima suppletiva attribuita allo Stato italiano si determina moltiplicando l'importo complessivo dell'imposta minima suppletiva, calcolata ai sensi del comma 2, per la percentuale di sua pertinenza, determinata ai sensi del comma 5.
2. L'importo complessivo dell'imposta minima suppletiva, relativo a un dato esercizio, è pari alla somma della imposizione integrativa relativa a ciascuna delle imprese del gruppo multinazionale dovuta per il medesimo esercizio ai sensi dell'articolo 334, tenuto conto di quanto previsto ai commi 3 e 4.
3. L'importo della imposta minima suppletiva relativa a un'impresa a bassa imposizione è pari a zero se, nell'esercizio, tutte le partecipazioni della controllante capogruppo in tale impresa sono detenute direttamente o indirettamente per il tramite di una o più controllanti che sono localizzate in Paesi che applicano una imposta minima integrativa equivalente con riferimento a detta impresa a bassa imposizione per il medesimo esercizio.
4. Fuori dai casi previsti dal comma 3, l'importo dell'imposta minima suppletiva relativa a un'impresa a bassa imposizione è ridotto in misura pari all'importo dell'imposizione integrativa dovuta da una controllante che, con riferimento a essa, applica un'imposta minima integrativa equivalente.
5. La percentuale dell'imposta minima suppletiva imputabile allo Stato italiano calcolata con riferimento a un dato esercizio e in relazione a un gruppo multinazionale è pari al 50 per cento della somma dei seguenti rapporti:
a) numero dei dipendenti impiegati da tutte le imprese del gruppo multinazionale localizzate nello Stato italiano diviso per il numero dei dipendenti complessivamente impiegati da tutte le imprese del gruppo multinazionale localizzate in Paesi in cui è in vigore una imposta minima suppletiva equivalente;
b) il valore contabile netto dei beni tangibili di tutte le imprese del gruppo multinazionale localizzate nello Stato italiano diviso per il valore contabile netto dei beni tangibili di tutte le imprese del gruppo multinazionale localizzate in Paesi che applicano una imposta minima suppletiva equivalente.
6. Ai fini del calcolo di cui al comma 5:
a) il numero dei dipendenti corrisponde al numero di dipendenti equivalenti a tempo pieno, calcolati su

base annua rispetto alle ore medie di un lavoratore a tempo pieno, impiegati da tutte le imprese localizzate nel Paese di pertinenza, comprensivi dei lavoratori che partecipano ordinariamente alle attività operative di queste ultime alle dipendenze di fornitori non appartenenti al gruppo multinazionale;

b) a una stabile organizzazione sono attribuiti i lavoratori dipendenti il cui costo è contabilizzato nel suo conto economico in conformità alle disposizioni dell'articolo 325, commi 1 e 2. I dipendenti che sono attribuiti alla stabile organizzazione in conformità al primo periodo non rilevano ai fini del computo dei lavoratori dipendenti relativo al Paese di localizzazione della casa madre;

c) a una stabile organizzazione sono attribuiti i beni tangibili che sono rilevati nello stato patrimoniale a essa relativo, in conformità alle disposizioni dell'articolo 325, commi 1 e 2. I beni tangibili che sono attribuiti alla stabile organizzazione in conformità al primo periodo non rilevano ai fini del computo del valore contabile netto dei beni tangibili relativo al Paese di localizzazione della casa madre;

d) i beni tangibili comprendono quelli di tutte le imprese localizzate nel Paese di pertinenza a eccezione delle disponibilità liquide o attivi equivalenti e delle immobilizzazioni immateriali o finanziarie;

e) il numero dei dipendenti e il valore contabile netto dei beni tangibili rispettivamente impiegati e detenute da una entità di investimento non sono presi in considerazione;

f) il numero dei dipendenti e il valore contabile netto dei beni tangibili rispettivamente impiegati e detenute da una entità trasparente sono irrilevanti salvo che essi sono attribuiti a una stabile organizzazione ovvero, in assenza di una stabile organizzazione, alle imprese localizzate nel suo Paese di costituzione.

7. In deroga a quanto previsto al comma 5, la percentuale dell'imposta minima suppletiva relativa a un gruppo multinazionale, imputabile a un Paese e riferita a un determinato esercizio è pari a zero se in detto Paese l'imposta di sua pertinenza relativa a un esercizio precedente non abbia generato, per il suo intero ammontare, un onere fiscale supplementare esigibile sulle imprese del gruppo ivi localizzate. In tal caso, il numero dei dipendenti e il valore contabile netto dei beni tangibili delle imprese del gruppo ivi localizzate sono esclusi ai fini del calcolo indicato al comma 5.

8. Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 5 se, conformemente alle disposizioni di cui al comma 7, in un esercizio, la percentuale di imposta suppletiva relativa a un gruppo multinazionale imputabile a tutti i Paesi in cui sono localizzate le sue imprese è pari a zero.

9. Su opzione dell'impresa dichiarante, per gli esercizi di durata non superiore a dodici mesi che iniziano entro il 31 dicembre 2025 e terminano prima del 31 dicembre 2026, l'imposta minima suppletiva dovuta in relazione al Paese di localizzazione della controllante capogruppo è pari a zero se tale Paese applica l'imposta sul reddito delle società con un'aliquota nominale pari o superiore al 20 per cento.

9-bis. **((Per i gruppi con esercizi di durata non superiore a 53 settimane, l'opzione del comma 9 può essere esercitata in relazione agli esercizi di oltre dodici mesi che iniziano entro il 31 dicembre 2025 e terminano entro il 3 gennaio 2027.))**

Capo III

Determinazione del reddito o perdita rilevante

ART. 322

Procedura di calcolo del reddito o perdita rilevante

(articolo 22 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Il reddito o perdita rilevante di un'impresa si determina apportando all'utile o perdita contabile netta dell'esercizio le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione delle disposizioni contenute negli articoli da 323 a 326. Ai fini del primo periodo, l'utile o perdita contabile netta dell'esercizio corrisponde al risultato contabile netto dell'impresa di detto esercizio, calcolato in conformità ai principi contabili utilizzati dalla controllante capogruppo ai fini del bilancio consolidato, prima delle rettifiche da consolidamento per eliminare le operazioni infragruppo.

2. Qualora non sia ragionevolmente possibile determinare in modo accurato l'utile o perdita contabile netta dell'esercizio dell'impresa secondo principi contabili conformi ovvero principi contabili autorizzati, utilizzati dalla controllante capogruppo ai fini della predisposizione del bilancio consolidato, l'utile o la perdita contabile netta dell'impresa nell'esercizio può essere determinata sulla base di altri principi contabili conformi ovvero principi contabili autorizzati a condizione che:

a) il bilancio dell'impresa è effettivamente predisposto in conformità a tali altri principi contabili;

b) le informazioni riportate nel bilancio sono affidabili;

c) l'uso di tali altri principi non determina differenze permanenti di valore superiore complessivamente a euro 1 milione rispetto ai valori che si sarebbero determinati se l'impresa avesse utilizzato i medesimi principi contabili della controllante capogruppo ai fini della preparazione del bilancio consolidato.

Laddove le differenze permanenti risultino di valore superiore in aggregato a euro 1 milione, le operazioni di gestione o l'insieme delle operazioni di gestione che le hanno determinate debbono essere computate conformemente ai principi contabili adottati dalla controllante capogruppo ai fini della preparazione del bilancio consolidato.

3. Se la controllante capogruppo non redige il bilancio consolidato sulla base dei principi contabili conformi, come indicato nell'allegato B, numero 3), lettera c), è tenuta a rimuovere le distorsioni competitive rilevanti.

4. Se la controllante capogruppo non redige il bilancio consolidato ai sensi dell'allegato B, numero 3), lettere a), b) e c), il bilancio consolidato di cui alla lettera d) del medesimo numero 3) è quello che sarebbe stato predisposto dalla controllante capogruppo utilizzando i principi contabili conformi ovvero principi contabili autorizzati a condizione, in tale ultimo caso, che siano rimosse eventuali distorsioni competitive rilevanti.

5. Se l'applicazione di un principio, o di una sua procedura specifica, nell'ambito di un insieme di principi contabili generalmente accettati determina l'emersione di una distorsione competitiva rilevante, tutti i pertinenti fatti di gestione devono essere rilevati in conformità ai principi contabili internazionali.

ART. 323

Variazioni per il calcolo del reddito o perdita rilevante

(articolo 23 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo si applicano le definizioni seguenti:

a) «onere fiscale netto» indica, per un dato esercizio, la somma algebrica dei seguenti addendi:

1) ogni imposta rilevante contabilizzata come onere dell'esercizio e ogni imposta rilevante corrente e differita contabilizzata nella voce "imposte dell'esercizio" o equivalente, compresa ogni imposta rilevante relativa a elementi di reddito che sono esclusi dal reddito o dalla perdita rilevante;

2) ogni imposta anticipata relativa a perdite, ai fini delle imposte rilevanti, registrata nell'esercizio;

3) ogni imposta minima nazionale o imposta minima nazionale equivalente contabilizzata come onere dell'esercizio;

4) ogni imposta contabilizzata come onere dell'esercizio e che risulta dovuta ai sensi del presente titolo, della direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, o di altre disposizioni normative, anche estere, finalizzate alla implementazione delle regole OCSE;

5) ogni imposta accreditabile non rilevante contabilizzata come onere dell'esercizio;

b) «dividendo escluso» indica il dividendo o altra distribuzione percepita o maturata in relazione a una partecipazione diversa da quella:

1) detenuta dal gruppo in un'entità che attribuisce un diritto inferiore al 10 per cento degli utili, del capitale o delle riserve, o dei diritti di voto di tale entità alla data della distribuzione o della cessione (ossia una «partecipazione di portafoglio») e in cui l'impresa che riceve o matura il dividendo o altra distribuzione detiene la proprietà economica da meno di un anno rispetto alla data della distribuzione;

2) in un'entità d'investimento o un'entità assicurativa di investimento soggetta all'opzione prevista all'articolo 350;

c) «plusvalenze o minusvalenze escluse su partecipazioni» indica gli utili e le perdite netti contabilizzati da un'impresa e relative a:

1) utili e perdite conseguenti alle variazioni del fair value di una partecipazione diversa da una partecipazione di portafoglio;

2) utili o perdite relative a partecipazioni contabilizzate con il metodo del patrimonio netto;

3) utili e perdite conseguenti all'alienazione di una partecipazione diversa da una partecipazione di portafoglio;

d) «utile o perdita netta imponibile da rivalutazione» indica, per un dato esercizio, il valore netto positivo o negativo, aumentato o diminuito dalle relative imposte rilevanti, conseguente all'applicazione di un principio contabile che, con riferimento agli immobili, impianti e attrezzature:

1) prevede l'effettuazione di aggiustamenti periodici del loro valore contabile per adeguarlo al loro fair

value;

2) prevede la registrazione delle variazioni di valore nel prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo;

3) non prevede la successiva contabilizzazione a conto economico di un utile o di una perdita già registrata nel prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo;

e) «utili o perdite asimmetrici su cambi esteri» indica gli utili o perdite su valute estere maturati o realizzati da un'impresa che ha una valuta fiscale funzionale differente dalla valuta contabile funzionale e che sono:

1) inclusi nella determinazione del reddito imponibile ai fini delle imposte rilevanti di una impresa ma non nel suo utile o perdita contabile netti dell'esercizio e che sono generati dalle fluttuazioni del tasso di cambio tra la valuta contabile funzionale e la valuta fiscale funzionale;

2) inclusi nella determinazione dell'utile o perdita contabile netta dell'esercizio di un'impresa ma non nel suo reddito imponibile ai fini delle imposte rilevanti e che è generata dalle fluttuazioni del tasso di cambio tra la valuta contabile funzionale e la valuta fiscale funzionale;

3) incluse nella determinazione dell'utile o perdita contabile netta dell'esercizio di un'impresa ma non nel suo reddito imponibile ai fini delle imposte rilevanti e che è generata dalle fluttuazioni del tasso di cambio tra una valuta terza e la valuta contabile funzionale;

4) relative alle fluttuazioni del tasso di cambio tra una valuta terza e la valuta fiscale funzionale a prescindere dalla circostanza che il relativo utile o perdita su cambi abbia concorso a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte rilevanti di un'impresa. Ai fini del primo periodo e dei numeri da 1) a 3), la valuta fiscale funzionale è la valuta funzionale utilizzata per determinare il reddito imponibile o la perdita dell'impresa ai fini della determinazione di un'imposta rilevante nel Paese in cui la stessa è localizzata; la valuta contabile funzionale è la valuta funzionale utilizzata per determinare l'utile o perdita contabile netta dell'impresa; una valuta terza è una valuta diversa dalla valuta fiscale funzionale e dalla valuta contabile funzionale;

f) «oneri illeciti e sanzioni non deducibili» indica le spese e i costi sostenuti da un'impresa di natura illecita di qualsiasi importo o riferibili a sanzioni di importo pari o superiore a euro cinquantamila ovvero a una somma equivalente denominata nella valuta contabile funzionale, se diversa dall'euro;

g) «errori relativi a esercizi precedenti e cambiamenti di principi contabili»: ogni variazione del

patrimonio netto di un'impresa all'inizio dell'esercizio attribuibile a:

1) la correzione di un errore nella determinazione del risultato di un esercizio precedente che ha inciso su ricavi o costi che possono essere inclusi nel calcolo del reddito o perdita rilevante del medesimo periodo, salva l'applicazione dell'articolo 332 nella misura in cui la correzione di un errore abbia comportato una diminuzione significativa delle imposte rilevanti;

2) un cambiamento nei principi contabili o nelle scelte di politiche contabili che ha inciso sulla determinazione del reddito o perdita rilevante;

h) «oneri pensionistici maturati» indica la differenza tra l'importo degli oneri pensionistici di competenza che hanno concorso a formare l'utile o perdita contabile netta di un esercizio e l'importo degli oneri pensionistici effettivamente corrisposti a un fondo pensione nel corso di tale esercizio.

2. Il reddito o la perdita rilevante di un'impresa è pari all'importo del suo utile o perdita contabile netta, rettificato per tener conto delle seguenti variazioni:

a) onere fiscale netto;

b) dividendi esclusi;

c) plusvalenze o minusvalenze escluse su partecipazioni;

d) utile o perdita netta imponibile da rivalutazione,

e) plusvalenze e minusvalenze da trasferimento di attività e passività escluse ai sensi dell'articolo 342;

f) utili o perdite asimmetrici su cambi esteri;

g) oneri illeciti e sanzioni non deducibili;

h) errori e cambiamenti nei principi contabili;

i) oneri pensionistici maturati.

3. Al fine di determinare il reddito o la perdita rilevante, su opzione esercitata dall'impresa dichiarante, si utilizza il valore fiscale dell'onere per pagamenti basati su azioni in luogo del relativo valore contabile. L'opzione è esercitata in conformità a quanto previsto all'articolo 352, comma 1 ed è efficace per tutte le imprese localizzate nel medesimo Paese e per cinque esercizi a partire da quello con riferimento al quale è stata esercitata.

Nell'esercizio in cui l'opzione è revocata, limitatamente ai pagamenti basati su azioni non ancora effettuati, concorre alla formazione del reddito o perdita rilevante l'eccedenza positiva dell'importo complessivo del valore fiscale dell'onere per pagamenti basati su azioni che ha concorso alla

formazione del reddito o perdita rilevante negli esercizi di vigenza dell'opzione rispetto al corrispondente importo complessivo del valore contabile di tale onere.

4. Qualora il diritto al pagamento basato su azioni non venga esercitato, il relativo onere contabile che ha ridotto il reddito o perdita rilevante dell'impresa nei precedenti esercizi concorre alla sua formazione nell'esercizio in cui il diritto si estingue.

Nell'esercizio in cui l'opzione di cui al comma 3 è esercitata, limitatamente ai pagamenti basati su azioni non ancora effettuati, concorre alla formazione del reddito o perdita rilevante l'eccedenza positiva dell'importo complessivo del valore contabile dell'onere per pagamenti basati su azioni che ha concorso alla formazione del reddito o perdita rilevante negli esercizi precedenti rispetto al corrispondente importo complessivo del valore fiscale di tale onere che avrebbe assunto rilevanza in caso di esercizio dell'opzione stessa.

5. Le transazioni intercorse tra imprese localizzate in differenti Paesi sono oggetto di rilevazioni contabili speculari e per lo stesso importo e le relative componenti del reddito sono registrate secondo il principio di libera concorrenza ossia prendendo a riferimento le condizioni che sarebbero state pattuite tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili. Qualora le transazioni intercorse tra imprese che sono localizzate in differenti Paesi non siano state registrate nel rispetto dei criteri espressi nel primo periodo l'importo del reddito o perdita rilevante dell'esercizio deve essere coerentemente rettificato. Qualora la perdita derivante dal trasferimento di un elemento dell'attivo patrimoniale tra due imprese localizzate nel medesimo Paese sia registrata per un valore differente da quello conseguente all'applicazione del principio di libera concorrenza, essa, se concorre alla formazione del reddito o perdita rilevante, deve essere ricalcolata utilizzando tale principio di libera concorrenza.

6. Il valore nominale dei crediti d'imposta rimborsabili qualificati di cui all'allegato B, numero 10), concorre alla formazione del reddito o perdita rilevante nell'esercizio in cui matura il diritto al credito. Nel medesimo esercizio il valore nominale dei crediti d'imposta negoziabili di cui all'allegato B, numero 7), concorrono alla formazione del reddito o perdita rilevante per il titolare originario. In deroga a quanto previsto al primo e al secondo periodo, con riferimento ai crediti di imposta conseguiti in ragione dell'acquisto o della realizzazione di una immobilizzazione, il valore dei suddetti crediti d'imposta concorre alla formazione del reddito o perdita rilevante nel rispetto di quanto registrato nell'utile o

perdita dell'impresa qualora essa adotti una politica contabile che prevede alternativamente che il valore del credito sia portato a riduzione del costo della immobilizzazione cui si riferisce ovvero che il beneficio correlato alla concessione del credito sia imputato a conto economico e sia rinviato per competenza agli esercizi successivi attraverso l'iscrizione di risconti passivi o tecnicalità analoga. Se il titolare originario trasferisce il credito d'imposta negoziabile entro il quindicesimo mese successivo al termine dell'esercizio con riferimento al quale il credito è stato concesso, il valore nominale del credito che ha concorso alla formazione del reddito o perdita rilevante ai sensi del secondo periodo deve essere sostituito con il prezzo di trasferimento del credito. Se la cessione avviene dopo la suddetta data, la differenza tra il valore nominale del credito residuo e il suo prezzo di trasferimento concorre a determinare il reddito o perdita rilevante nell'esercizio di trasferimento. Nel caso in cui la cessione riguardi un credito disciplinato ai sensi del terzo periodo, la differenza tra il valore nominale del credito e il suo prezzo di trasferimento concorre a determinare il reddito o perdita rilevante in proporzione alla restante vita utile dell'immobilizzazione. Per il titolare successivo, i crediti d'imposta negoziabili concorrono alla formazione del reddito o perdita rilevante in misura pari alla differenza tra il valore nominale del credito e il prezzo di acquisto e nella proporzione con cui il credito d'imposta è utilizzato per compensare le imposte rilevanti. Nel caso in cui il titolare successivo venda un credito d'imposta negoziabile, concorre alla formazione del reddito o perdita rilevante la differenza tra il prezzo di vendita e il valore nominale residuo del credito ridotto della quota di utile relativa alla originaria operazione di acquisto che non ha concorso a determinare il reddito o perdita rilevante in un precedente esercizio. Se tutto o parte di un credito d'imposta negoziabile disciplinato nel terzo periodo scade senza essere stato utilizzato, tale valore concorre alla formazione del reddito o perdita rilevante del titolare originario o del titolare successivo nell'esercizio in cui credito è scaduto. Se tutto o parte di un credito d'imposta negoziabile, diverso da quello disciplinato nel terzo periodo, scade senza essere stato utilizzato, il suo valore nominale ridotto in misura pari alla quota di utile relativa all'operazione originaria di acquisto che non ha concorso a determinare il reddito o perdita rilevante in un precedente esercizio, concorre alla formazione del reddito o perdita rilevante del titolare originario o del titolare successivo nell'esercizio in cui il credito è scaduto. A eccezione di quanto previsto all'articolo 328, comma 3, lettera f), ultimo periodo, i crediti d'imposta rimborsabili non qualificati di cui all'allegato B, numero 9), i crediti d'imposta non negoziabili di cui all'allegato B, numero 8), e gli altri crediti d'imposta di cui all'allegato B, numero 2),

non concorrono alla formazione del reddito o perdita rilevante.

7. Ai fini della determinazione del reddito o perdita rilevante, su opzione esercitata dall'impresa dichiarante, sono escluse le componenti positive e negative di reddito relative alle oscillazioni di valore delle attività e passività contabilizzate in base al criterio del fair value o dell'impairment nel bilancio consolidato; le corrispondenti componenti positive e negative di reddito relative alle medesime attività e passività rilevano solo nell'esercizio del realizzo. In caso di esercizio dell'opzione di cui al primo periodo, il valore iniziale delle attività e passività da assumere ai fini della determinazione del reddito o perdita rilevante è rappresentato dal loro valore contabile registrato alla data più recente tra quella di acquisto dell'attività ovvero di assunzione della passività e quella del primo giorno dell'esercizio con riferimento al quale l'opzione è esercitata.

8. L'opzione del comma 7 è esercitata in conformità a quanto previsto all'articolo 352, comma 1, e si applica a tutte le imprese localizzate nel medesimo Paese salvo che l'impresa dichiarante ne limiti l'efficacia ai soli beni tangibili detenuti dalle imprese o alle entità di investimento. Nell'esercizio in cui l'opzione è revocata, concorre alla formazione del reddito o perdita rilevante la differenza, misurata all'inizio dell'esercizio, tra il fair value delle attività e passività contabilizzato e il loro valore residuo determinato in base al secondo periodo del comma 7.

9. Su opzione dell'impresa dichiarante, le imprese localizzate in un dato Paese possono, rettificando il reddito o perdita rilevante dell'esercizio di validità dell'opzione e dei quattro esercizi precedenti (quinquennio), ripartire la plusvalenza netta complessiva derivante dalla vendita di beni immobili nell'esercizio, ai sensi dei commi 10 e 11, e ricalcolare l'aliquota d'imposizione effettiva e l'imposizione integrativa dei precedenti quattro esercizi secondo quanto previsto nell'articolo 336, comma 1. La plusvalenza netta complessiva corrisponde al saldo positivo delle plusvalenze e delle minusvalenze da cessione di beni immobili situati nel medesimo Paese di tutte le imprese ivi localizzate per l'esercizio. L'opzione è effettuata ai sensi dell'articolo 352, comma 2, in relazione a tutte le imprese localizzate in un dato Paese e non si applica alle operazioni di cessione tra imprese appartenenti allo stesso gruppo multinazionale o nazionale.

10. La plusvalenza netta complessiva di cui al comma 9 è compensata fino all'importo della minusvalenza netta complessiva di ciascuno dei quattro esercizi precedenti a partire dall'esercizio più risalente.

La minusvalenza netta complessiva corrisponde al saldo negativo delle plusvalenze e delle minusvalenze derivanti dalla cessione di beni immobili situati nel medesimo Paese di tutte le imprese ivi localizzate in ciascun esercizio.

11. L'eventuale importo residuo della plusvalenza netta complessiva, non compensato dopo l'applicazione del comma 10, è ripartito uniformemente nel quinquennio ai fini della determinazione del reddito o perdita rilevante di ciascuna impresa localizzata nel Paese. In ciascuno dei suddetti cinque esercizi, la quota dell'importo residuo è ripartita in proporzione alla plusvalenza netta realizzata dalla singola impresa nell'esercizio di validità dell'opzione di cui al comma 9 rispetto alla plusvalenza netta complessiva realizzata nel medesimo esercizio da tutte le imprese che sono localizzate nel Paese nell'esercizio cui si riferisce la ripartizione. Se in un esercizio cui si riferisce la ripartizione nessuna impresa che ha concorso a formare la plusvalenza netta complessiva era localizzata nel Paese, la quota dell'importo residuo di pertinenza di quell'esercizio è utilizzata per rettificare in aumento, uniformemente, il reddito o perdita rilevante di ciascuna delle imprese del gruppo localizzate nel Paese in tale esercizio precedente.

12. Le imposte rilevanti relative alle plusvalenze o minusvalenze nette da cessioni di beni immobili di cui ai commi da 9 a 11, realizzate nell'esercizio di validità dell'opzione dalle imprese localizzate nel Paese, sono escluse dal calcolo delle imposte rilevanti rettificate.

13. Ai fini della determinazione del reddito o perdita rilevante, su opzione esercitata dall'impresa dichiarante, si includono le plusvalenze e le minusvalenze su partecipazioni di cui al comma 2, lettera c) e si considerano le relative imposte correnti o differite ai sensi dell'articolo 328, comma 4, secondo periodo. L'opzione è effettuata in relazione alle imprese localizzate in un dato Paese secondo quanto previsto all'articolo 352, comma 1.

14. I costi relativi a un accordo finanziario infragruppo sostenuti da un'impresa finanziata non concorrono alla formazione del suo reddito o perdita rilevante qualora:

a) l'impresa finanziata risulti localizzata in un Paese a bassa imposizione o che sarebbe stata tale se non li avesse sostenuti;

b) è ragionevole attendersi che, nel corso della durata attesa dell'accordo, tali componenti negative saranno incluse nel reddito o perdita rilevante dell'impresa finanziata senza tuttavia comportare un corrispondente incremento del reddito imponibile dell'impresa che ha concesso il finanziamento;

c) il soggetto finanziatore è un'impresa localizzata in un Paese che non si considera a bassa imposizione o che non sarebbe stato tale laddove tale impresa non avesse registrato le componenti positive di reddito relativi all'accordo infragruppo.

15. La controllante capogruppo può scegliere, in conformità con le previsioni di cui all'articolo 352, comma 1, per l'applicazione del trattamento contabile consolidato, ai fini della determinazione dell'importo netto del reddito o perdita rilevante delle imprese localizzate nel medesimo Paese e ivi soggette a un regime di tassazione di gruppo. L'opzione di cui al primo periodo comporta l'elisione di tutte le componenti positive e negative di reddito generate da operazioni intervenute tra le suddette imprese partecipanti nel Paese al regime di tassazione di gruppo.

Nell'esercizio con riferimento al quale l'opzione di cui al primo periodo è stata esercita e nell'esercizio con riferimento al quale essa è revocata, devono essere apportate le opportune modifiche al reddito o perdita rilevante delle imprese interessate al fine di evitare l'insorgere di fenomeni di doppia inclusione ovvero di doppia non inclusione delle componenti reddituali da considerare ai fini della determinazione del reddito o perdita rilevante.

16. Una compagnia assicurativa esclude dal calcolo del reddito o perdita rilevante qualsiasi importo addebitato agli assicurati per le imposte versate dalla stessa in relazione ai rendimenti spettanti ai suddetti assicurati. L'accredito o l'addebito a favore del titolare della polizza assicurativa del risultato economico, rispettivamente, positivo o negativo a essa relativo concorre a formare il reddito o perdita rilevante di una compagnia assicurativa a condizione che detto risultato economico abbia concorso a determinare il suo utile o perdita contabile netta.

17. Ogni importo contabilizzato come riduzione del patrimonio netto di un'impresa che è espressione di distribuzioni corrisposte o dovute in relazione a uno strumento finanziario emesso da tale impresa conformemente ai requisiti prudenziali di regolamentazione esistenti nel settore bancario o assicurativo, individuato come Additional Tier One Capital o Restricted Tier One Capital, costituisce un costo che concorre alla formazione del suo reddito o perdita rilevante. Specularmente, ogni importo contabilizzato come incremento del patrimonio netto di un'impresa che è espressione di distribuzioni ricevute o spettanti in relazione a uno strumento finanziario individuato nel primo periodo costituisce un provento che concorre alla formazione del suo reddito o perdita rilevante.

18. La correzione di errori e i cambiamenti nei principi contabili di cui al comma 2, lettera h), relativi a

elementi che hanno concorso a determinare l'utile o perdita netta contabile di un precedente esercizio, rilevano ai fini della determinazione del reddito o perdita rilevante dell'esercizio in corso quando comportano un aumento delle imposte rilevanti o un loro decremento se è stata esercitata l'opzione prevista nell'articolo 332. Il decremento delle imposte rilevanti, diverso da quello del primo periodo, collegato a errori e cambiamenti nei principi contabili di cui al comma 2, lettera h), relativi a un esercizio precedente rileva ai fini della determinazione del reddito o perdita rilevante del medesimo esercizio.
19. Ai fini del calcolo del reddito o perdita rilevante, all'utile o perdita contabile netta devono essere apportate le eventuali ulteriori variazioni in aumento e in diminuzione previste nel capo VI e nel capo VII del presente titolo.

ART. 324
Utile derivante dal trasporto marittimo internazionale
(articolo 24 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'utile derivante dall'attività di trasporto marittimo internazionale e l'utile derivante dalle attività accessorie al trasporto marittimo internazionale conseguiti da un'impresa non concorrono a formare il suo reddito o perdita rilevante a condizione che la sede di direzione effettiva dell'impresa di trasporto marittimo che consegue tali utili sia ubicata nel Paese in cui la stessa impresa è localizzata. Ai fini del primo periodo, per direzione effettiva si intende il luogo ove sono prese le decisioni strategiche o commerciali riguardanti le navi interessate al traffico internazionale.
2. Se la somma algebrica dell'utile o perdita da trasporto marittimo internazionale e da attività accessorie è negativa, tale risultato negativo è escluso ai fini del calcolo del reddito o perdita rilevante.
3. Se l'utile complessivo da attività accessorie al trasporto marittimo internazionale, conseguito dalle imprese del gruppo localizzate nel medesimo Paese, è superiore al 50 per cento dell'utile complessivo derivante dall'attività di trasporto marittimo internazionale dalle stesse conseguito, l'eccedenza concorre a formare il reddito o perdita rilevante.

4. I costi sostenuti da un'impresa direttamente derivanti dalle sue attività di trasporto marittimo internazionale e dalle attività a questo accessorie sono imputati alle rispettive attività alle quali afferiscono ai fini del calcolo dell'utile netto da trasporto marittimo internazionale e dell'utile netto da attività accessorie al trasporto marittimo internazionale. I costi sostenuti da un'impresa che sono indirettamente inerenti alle attività indicate nel primo periodo concorrono rispettivamente a formare l'utile netto da trasporto marittimo internazionale e l'utile netto da attività accessorie al trasporto marittimo internazionale in misura pari al rapporto tra i ricavi a esse relativi e i ricavi complessivi conseguiti dall'impresa.
5. I costi sostenuti da un'impresa che, ai sensi del comma 4, sono direttamente o indirettamente inerenti all'utile derivante dal trasporto marittimo internazionale e da attività accessorie al trasporto marittimo internazionale non concorrono a formare il reddito o perdita rilevante.

ART. 325

Reddito o perdita rilevante della stabile organizzazione

(articolo 25 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'utile o perdita contabile netta di esercizio di un'impresa che risponde alla definizione di stabile organizzazione di cui all'allegato B, numero 52) lettere a), b) e c), è il risultato emergente dal suo rendiconto sezionale predisposto secondo principi contabili conformi o autorizzati a condizione, in tale ultimo caso, che siano rimosse eventuali distorsioni competitive rilevanti. Se una stabile organizzazione non predispone un tale rendiconto, l'importo del suo utile o perdita contabile di esercizio è pari a quello che sarebbe stato registrato come tale qualora essa ne fosse stata obbligata e avesse adottato i principi contabili utilizzati dalla controllante capogruppo per il bilancio consolidato.
2. Se l'impresa risponde alla definizione di stabile organizzazione di cui all'allegato B, numero 52), lettere a) e b), il valore del suo utile o perdita contabile netta di esercizio è rettificato per tener conto delle sole componenti reddituali positive e negative a essa riferibili in base alle disposizioni della

convenzione per evitare le doppie imposizioni in essere con il Paese di residenza della casa madre ovvero, in assenza di tale convenzione, in base alle pertinenti disposizioni interne del Paese in cui essa è localizzata, essendo a tali fini del tutto ininfluente l'ammontare delle componenti positive e negative di reddito fiscalmente rilevanti. Se l'impresa risponde alla definizione di una stabile organizzazione di cui all'allegato B, numero 52), lettera c), l'importo del suo utile o perdita contabile netta di esercizio è rettificato al fine di tener conto delle sole componenti reddituali positive e negative a essa attribuibili in base all'articolo 7 del Modello OCSE.

3. Se l'impresa risponde alla definizione di stabile organizzazione di cui all'allegato B, numero 52), lettera d), il valore del suo utile o perdita contabile netta di esercizio ricomprende unicamente le componenti positive di reddito che, e nella misura in cui, sono esentate nel Paese di localizzazione della casa madre e che sono attribuibili alle attività esercitate al di fuori di tale Paese nonché le componenti negative di reddito che, e nella misura in cui, non sono dedotte nel Paese di localizzazione della casa madre e che sono attribuibili alle suddette attività.

4. L'importo dell'utile o perdita contabile netta di esercizio di una stabile organizzazione, determinato ai sensi dei commi 1, 2 e 3, non rileva ai fini del calcolo del reddito o della perdita rilevante della casa madre, salvo quanto previsto dal comma 5.

5. La perdita rilevante di una stabile organizzazione è un onere che concorre esclusivamente alla formazione del reddito o perdita rilevante della casa madre se e nella misura in cui il Paese di localizzazione di quest'ultima considera la perdita rilevante della stabile organizzazione alla stregua di un onere deducibile ai fini della determinazione reddito imponibile della casa madre e tale perdita non è compensata da componenti positive di reddito che sono imponibili in base alle leggi di tale Paese e del Paese di localizzazione della stabile organizzazione. Il reddito rilevante conseguito dalla stabile organizzazione successivamente al riconoscimento della sua perdita rilevante ai sensi del primo periodo e fino a concorrenza della medesima concorre esclusivamente alla formazione del reddito o perdita rilevante della casa madre.

ART. 326

Imputazione del reddito o della perdita rilevante di una entità trasparente

(articolo 26 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'importo dell'utile o perdita contabile netta di esercizio di un'impresa che è una entità trasparente è ridotto in misura corrispondente alla partecipazione di pertinenza dei suoi proprietari non appartenenti al gruppo, detenuta direttamente ovvero indirettamente attraverso una o più entità fiscalmente trasparenti a eccezione delle ipotesi in cui:

a) l'entità trasparente è la controllante capogruppo;

o

b) l'entità trasparente è detenuta direttamente, ovvero indirettamente attraverso una o più entità fiscalmente trasparenti, dalla controllante capogruppo di cui alla lettera a).

2. L'importo dell'utile o perdita contabile netta di esercizio di un'impresa che è una entità trasparente è ridotto in misura corrispondente alla porzione dello stesso che è imputata ad altre imprese.

3. Se una entità trasparente esercita, in tutto o in parte, un'attività d'impresa attraverso una stabile organizzazione, l'importo dell'utile o perdita contabile netta di esercizio che residua dopo l'applicazione della disposizione del comma 1 è imputato alla stabile organizzazione in conformità a quanto previsto nell'articolo 325.

4. Se una entità fiscalmente trasparente non è la controllante capogruppo, l'importo dell'utile o perdita contabile netta di esercizio che residua dopo l'applicazione delle disposizioni riportate ai commi 1 e 3 è allocato alle sue imprese proprietarie in proporzione alle partecipazioni agli utili da queste detenute riparametrate a unità per tenere conto della porzione dell'utile o della perdita contabile netta di esercizio eventualmente allocata in base alle disposizioni riportate al comma 1.

5. Se un'entità trasparente è una entità fiscalmente trasparente che si qualifica come controllante capogruppo ovvero è una entità ibrida inversa, a essa è allocato l'importo del suo utile o perdita contabile netta di esercizio che residua dopo l'applicazione delle disposizioni riportate ai commi 1 e 3.

6. Le disposizioni di cui ai commi 3, 4 e 5 si applicano separatamente in relazione a ogni partecipazione detenuta in una entità trasparente.

Capo IV

Calcolo delle imposte rilevanti rettificate

ART. 327

Imposte rilevanti

(articolo 27 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Le imposte rilevanti di un'impresa comprendono:

a) le imposte contabilizzate in bilancio come imposte sul reddito relativamente alle sue componenti reddituali e ai suoi profitti, nonché alle componenti reddituali e ai profitti di un'altra impresa imputati alla prima in virtù della partecipazione in essa detenuta;

b) le imposte sugli utili distribuiti, sulle distribuzioni presunte e sugli oneri non inerenti, prelevate nell'ambito di un regime di imposizione sull'utile distribuito;

c) le imposte applicate in sostituzione delle imposte di cui alla lettera a);

d) le imposte applicate con riferimento al valore degli utili non distribuiti e del patrimonio netto della società o altra entità nonché quelle applicate su più componenti basate sul reddito e sul patrimonio netto.

2. Sono escluse dalle imposte rilevanti di un'impresa:

a) l'imposta minima integrativa e l'imposta minima integrativa equivalente dovuta da una controllante;

b) l'importo dovuto da un'impresa a titolo di imposta minima nazionale e di imposta minima nazionale equivalente;

c) l'importo dovuto da un'impresa a titolo di imposta minima suppletiva e di imposta minima suppletiva equivalente;

d) l'imposta accreditabile non rilevante;

e) le imposte pagate da una compagnia assicurativa con riferimento ai rendimenti spettanti agli assicurati.

3. Le imposte relative alle plusvalenze derivanti da cessioni di immobilizzazioni materiali locali prelevate ai sensi dell'articolo 323, comma 9, nell'esercizio con riferimento al quale la relativa opzione è esercitata non concorrono al calcolo delle imposte rilevanti.

ART. 328

Imposte rilevanti rettificate

(articolo 28 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Le imposte rilevanti rettificate di un'impresa in un dato esercizio sono pari all'importo delle imposte rilevanti correnti che hanno concorso a determinare l'utile o la perdita contabile netti dell'esercizio, aumentati o diminuiti in misura pari:

a) all'importo netto delle variazioni in aumento e in diminuzione ai sensi dei commi 2 e 3;

b) all'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite come calcolato ai sensi dell'articolo 329;

c) all'importo degli incrementi o delle riduzioni delle imposte rilevanti imputate direttamente al patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo, relative a componenti positive o negative incluse nel reddito o perdita rilevante e che concorrono alla base imponibile delle imposte rilevanti secondo le regole fiscali locali.

2. Le variazioni in aumento delle imposte rilevanti relative a un esercizio sono pari alla somma:

a) delle imposte rilevanti che hanno concorso a determinare l'utile o perdita netta contabile dell'esercizio come onere ai fini del computo della voce "utile ante imposte" ovvero di una voce equivalente;

b) delle imposte anticipate relative alla perdita rilevante utilizzate ai sensi dell'articolo 330, comma 2;

c) delle imposte rilevanti pagate nell'esercizio e relative a un trattamento fiscale incerto che in precedenza ha dato luogo a una variazione in diminuzione delle imposte rilevanti ai sensi del comma 3, lettera g);

d) di ogni ammontare a credito o a rimborso in relazione a un credito di imposta rimborsabile qualificato che è stato contabilizzato a riduzione delle imposte rilevanti.

3. Le variazioni in diminuzione delle imposte rilevanti relative a un esercizio sono pari alla somma:

a) delle imposte correnti relative a componenti reddituali positive che sono state escluse dal calcolo del reddito o perdita rilevante ai sensi del capo III del presente titolo;

b) di ogni ammontare a credito o a rimborso in relazione a un credito di imposta rimborsabile non qualificato, a un credito d'imposta non negoziabile che non è stato contabilizzato a riduzione delle imposte correnti;

c) di ogni ammontare di imposte rilevanti rimborsate o riconosciute a credito a favore di una impresa, diverso da un credito di imposta rimborsabile qualificato e da un credito d'imposta negoziabile, che non è stato contabilizzato in bilancio a riduzione delle imposte correnti;

d) di un importo pari a quello utilizzato per compensare imposte rilevanti dovute nel periodo d'imposta che termina durante tale esercizio, nonché dell'importo ricevuto nel medesimo esercizio a seguito di cessione del credito, in caso di un credito d'imposta non negoziabile detenuto o ceduto dal primo beneficiario che non è stato contabilizzato in bilancio a riduzione delle imposte correnti dell'esercizio;

e) di un importo pari alla differenza tra il valore nominale del credito e il prezzo di acquisto in caso di un credito d'imposta non negoziabile detenuto da un titolare successivo che non è stato contabilizzato in bilancio a riduzione delle imposte correnti dell'esercizio. Tale importo rileva nella proporzione con cui il credito d'imposta è utilizzato per compensare imposte rilevanti di cui all'articolo 327;

f) di un importo pari all'eventuale utile conseguito, in caso di ulteriore cessione del credito non negoziabile da parte di un titolare successivo che non è stato contabilizzato in bilancio a riduzione delle imposte correnti dell'esercizio. Nel caso in cui, il titolare successivo realizzi una perdita in seguito a una cessione di un credito non negoziabile questa concorre unicamente alla formazione del reddito o perdita rilevante;

g) delle imposte correnti che sono relative a un trattamento fiscale incerto;

h) delle imposte correnti il cui pagamento non è dovuto entro il terzo anno successivo all'ultimo giorno dell'esercizio.

4. In nessun caso le imposte rilevanti possono essere considerate più di una volta ai fini di quanto previsto dai commi 1, 2 e 3. Se è stata effettuata l'opzione di cui all'articolo 323, comma 13, non si

applica la variazione in diminuzione di cui al comma 3, lettera a), in relazione alle imposte rilevanti riferite alle componenti reddituali che hanno formato oggetto della suddetta scelta.

5. Se, in un dato esercizio, in un Paese non vi è un reddito netto rilevante e l'importo delle imposte rilevanti rettificate per tale Paese è negativo e inferiore all'importo delle imposte rilevanti rettificate attese, il valore assoluto della differenza tra le imposte rilevanti rettificate e le imposte rilevanti rettificate attese è considerata una imposta integrativa addizionale dovuta per l'esercizio. Tale imposta integrativa addizionale è attribuita a ciascuna impresa localizzata nel suddetto Paese conformemente all'articolo 336, comma 3. L'importo dell'imposta rilevante rettificata attesa è pari alla perdita netta rilevante moltiplicata per l'aliquota minima di imposta.

6. In deroga a quanto previsto nel comma 5, un'impresa dichiarante può decidere che il valore assoluto della differenza di cui al comma 5 sia memorizzato quale eccedenza negativa di imposte rilevanti rettificate e che tale eccedenza sia riportata agli esercizi successivi e utilizzata fino al suo esaurimento secondo quanto previsto nel comma 7 ai fini del computo delle imposte rilevanti rettificate. In tale situazione, il gruppo multinazionale o nazionale di imprese non è soggetto, nell'esercizio con riferimento al quale è effettuata l'opzione e memorizzata l'eccedenza negativa di imposte rilevanti rettificate, all'imposta integrativa addizionale prevista al comma 5.

7. L'opzione di cui al comma 6 va effettuata ai sensi dell'articolo 352, comma 2, con riferimento a un determinato Paese e ha validità annuale. Per tale Paese, una volta effettuata l'opzione per l'esercizio in cui il gruppo multinazionale o nazionale di imprese ha l'eccedenza negativa di imposte rivelanti rettificate, tale eccedenza deve essere utilizzata, fino a esaurimento della stessa, a riduzione fino a concorrenza delle eventuali imposte rilevanti rettificate positive ai fini del computo delle imposte rilevanti rettificate per quel Paese.

8. Ai fini del comma 7, nel caso in cui un gruppo multinazionale o nazionale ceda una o più imprese localizzate in un Paese in relazione al quale è stata effettuata l'opzione di cui comma 6, l'eccedenza negativa di imposte rilevanti rettificate rimane attribuita al gruppo cedente che deve tenere memoria del saldo residuo del suddetto riporto. Se residua una eccedenza negativa di imposte rivelanti rettificate e il gruppo multinazionale o nazionale non abbia più imprese localizzate nel Paese in relazione al quale è stata effettuata l'opzione di cui al comma 6 e in un esercizio successivo ne acquisisca o ne costituisca delle altre nel medesimo Paese, la predetta eccedenza negativa di imposte rivelanti rettificate residua

deve essere utilizzata per quel Paese, a partire da tale esercizio successivo, secondo quanto previsto dal comma 7.

ART. 329

Modifiche ai valori delle imposte anticipate e delle imposte differite

(articolo 29 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo:

a) «accantonamenti disconosciuti»: indica le variazioni delle imposte anticipate e differite che hanno concorso a determinare l'utile o perdita netta contabile dell'esercizio di un'impresa relative a un trattamento fiscale incerto e alle distribuzioni da parte di un'impresa del gruppo;

b) «accantonamenti irrilevanti»: indica ogni incremento delle imposte differite che hanno concorso a determinare l'utile o perdita netta contabile dell'esercizio, la cui debenza ci si attende non avvenga entro il termine indicato al comma 7 e con riferimento alle quali l'impresa dichiarante sceglie, ai sensi dell'articolo 352, comma 2, per la loro non inclusione nell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite relative al medesimo esercizio;

c) recupero delle imposte differite»: indica, per ogni esercizio, l'ammontare delle imposte differite che:

1) sono state contabilizzate nel quinto esercizio a esso precedente concorrendo a formare per tale esercizio l'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite;

2) si riferiscono a differenze temporanee che non si sono ancora riversate e le cui corrispondenti imposte rilevanti non sono state pagate entro l'esercizio;

3) non ricadono nella categoria delle eccezioni al recupero delle imposte differite.

d) eccezioni al recupero delle imposte differite»: indica le imposte differite relative:

1) a costi, ammortamenti accelerati o anticipati relativi a beni tangibili o del relativo diritto d'uso;

2) al costo di concessioni pubbliche per l'uso di beni immobili o per lo sfruttamento di risorse naturali che comporta investimenti significativi in beni tangibili;

3) a spese di ricerca e sviluppo;

4) a costi di dismissione, di disinquinamento o di remissione in pristino;

5) alla contabilizzazione secondo il criterio del fair value di utili netti maturati ma non ancora realizzati a condizione che l'impresa non abbia esercitato l'opzione di cui all'articolo 323, comma 7;

6) a utili netti da conversione di voci in valuta estera;

7) a riserve tecniche assicurative nonché ai costi di acquisizione differiti pluriennali;

8) a plusvalenze relative alla cessione di immobilizzazioni materiali ubicate nel Paese di localizzazione dell'impresa alienante i cui proventi sono reinvestiti nell'acquisto di altre immobilizzazioni materiali ivi ubicate;

9) a importi aggiuntivi contabilizzati in conseguenza di modifiche dei principi contabili relativamente a uno o più dei punti da 1) a 8).

2. Se in un esercizio l'aliquota nominale utilizzata per calcolare le imposte anticipate e differite ai fini dell'utile o perdita netta contabile di un'impresa è pari o inferiore alla aliquota di imposizione minima, l'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite è pari all'importo netto delle stesse, aumentato e diminuito ai sensi dei commi 3, 4, 5 e 6. Se l'aliquota nominale utilizzata per calcolare le imposte anticipate e differite ai fini dell'utile o perdita netta contabile di un'impresa è superiore alla aliquota di imposizione minima, l'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite è pari all'importo netto delle stesse ricalcolato avendo a riferimento l'aliquota di imposizione minima, aumentato e diminuito ai sensi dei commi 3, 4, 5 e 6.

3. L'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite deve essere aumentato in misura pari:

a) all'importo pagato nel corso dell'esercizio relativo agli accantonamenti disconosciuti e agli accantonamenti irrilevanti;

b) all'importo del recupero delle imposte differite pagato nel corso dell'esercizio.

4. Se in un esercizio le imposte anticipate relative a una perdita non sono state contabilizzate in mancanza dei relativi presupposti contabili, l'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite deve essere comunque ridotto in misura pari all'importo dell'imposte anticipate che sarebbe stato rilevato assumendone la sussistenza.

5. L'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite non include:

a) l'importo netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite relative a componenti reddituali che non concorrono alla formazione del reddito o perdita rilevante ai sensi dalle disposizioni del capo III del presente titolo;

b) l'importo delle imposte anticipate e differite relative agli accantonamenti disconosciuti e agli accantonamenti irrilevanti;

c) le iscrizioni o cancellazioni, totali o parziali, di imposte anticipate contabilizzate per effetto di modifiche dei loro presupposti di registrazione contabile;

d) l'importo relativo alle modifiche delle imposte anticipate e differite conseguenti alla variazione dell'aliquota di imposizione nominale;

e) l'importo netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite contabilizzate in conseguenza del riconoscimento e utilizzo di crediti di imposta.

6. Se in un esercizio l'importo delle imposte anticipate contabilizzato da un'impresa è stato determinato applicando una aliquota di imposizione nominale inferiore all'aliquota minima d'imposta e l'impresa è in grado di dimostrare che tali imposte anticipate sono attribuibili a una perdita rilevante, detto importo può essere ricalcolato nell'esercizio utilizzando l'aliquota minima d'imposta. Nelle ipotesi in cui l'importo delle imposte anticipate è stato aumentato ai sensi del primo periodo, l'importo totale netto delle variazioni delle imposte differite e anticipate deve essere ridotto in misura corrispondente.

7. Il recupero delle imposte differite relativo a un esercizio comporta una riduzione di pari importo delle imposte rilevanti relative al quinto esercizio a esso anteriore con la necessità di dover ricalcolare per tale esercizio l'aliquota di imposizione effettiva e l'importo dell'imposizione integrativa ai sensi dell'articolo 336, comma 1.

ART. 330

Scelta relativa alla perdita rilevante

(articolo 30 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. In alternativa a quanto previsto nell'articolo 329, un'impresa dichiarante può, con riferimento a un Paese, scegliere di considerare l'imposta anticipata da perdita rilevante per ogni esercizio con riferimento al quale emerge una perdita netta rilevante in tale Paese. A tal fine, l'imposta anticipata è pari alla perdita netta rilevante moltiplicata per l'aliquota minima d'imposta. La scelta di cui al primo periodo non è consentita con riferimento a un Paese nel quale trova applicazione il regime di imposizione sull'utile distribuito ai sensi dell'articolo 347.
2. L'imposta anticipata relativa a una perdita rilevante, determinata ai sensi del comma 1 in un esercizio è riportata negli esercizi successivi e ridotta conformemente a quanto previsto al comma 3.
3. In ogni esercizio il saldo iniziale dell'imposta anticipata da perdita rilevante si riduce, fino alla sua concorrenza, in misura pari all'importo del reddito netto rilevante del Paese moltiplicato per l'aliquota minima d'imposta. La riduzione dell'imposta anticipata da perdita rilevante indicata nel primo periodo incrementa il valore delle imposte rilevanti rettificate relative al medesimo esercizio.
4. Nell'esercizio con riferimento al quale la scelta di cui al comma 1 è revocata, il valore iniziale del saldo dell'imposta anticipata da una perdita rilevante si riduce a zero.
5. La scelta di cui al comma 1 può essere esercitata esclusivamente nella prima comunicazione di cui all'articolo 351 relativa al gruppo multinazionale o al gruppo nazionale che include il Paese per il quale è esercitata la scelta.
6. Se una entità trasparente che è la controllante capogruppo di un gruppo multinazionale o di un gruppo nazionale effettua la scelta di cui al comma 1, il valore dell'imposta anticipata da perdita rilevante deve essere determinato avendo a riferimento la sua perdita rilevante, al netto della riduzione prevista dall'articolo 345, comma 3.

ART. 331

Imputazione delle imposte rilevanti di alcune tipologie di entità (articolo 31 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'importo delle imposte rilevanti contabilizzate nel bilancio di un'impresa relative al reddito o perdita rilevante di una stabile organizzazione sono imputate a quest'ultima.
2. All'impresa proprietaria è allocato l'importo delle imposte rilevanti contabilizzate nel bilancio di una entità fiscalmente trasparente corrispondente al valore del reddito o perdita rilevante di quest'ultima imputato all'impresa proprietaria ai sensi dell'articolo 326, comma 4.
3. Le imposte rilevanti contabilizzate nel bilancio di un'impresa relative alla quota del reddito rilevante di una sua impresa controllata, attribuita in base a un regime fiscale sulle società controllate estere, sono allocate all'impresa controllata.
4. Le imposte rilevanti contabilizzate nel bilancio di un'impresa proprietaria relative alla porzione del reddito rilevante, a questa attribuito, di un'altra impresa che è un'entità ibrida, sono allocate alla entità ibrida. Per entità ibrida si intende l'entità che non è considerata trasparente ai fini fiscali nel Paese in cui la stessa è localizzata mentre è considerata tale, e nella misura in cui è considerata tale, nel Paese di un'impresa proprietaria.
5. Le imposte rilevanti contabilizzate nel bilancio di un'impresa proprietaria diretta con riferimento agli utili a essa distribuiti da un'altra impresa sono allocate a quest'ultima. La disposizione del primo periodo si applica anche alle imposte rilevanti riferite alle remunerazioni percepite dall'impresa proprietaria in virtù di una partecipazione in un'altra impresa e tale partecipazione è considerata tale nel bilancio predisposto in conformità ai principi contabili utilizzati dalla controllante capogruppo ai fini del bilancio consolidato. Le disposizioni del primo periodo si applicano anche alle imposte rilevanti dovute da un'impresa proprietaria con riferimento a una distribuzione virtuale di dividendi se la partecipazione detenuta nell'impresa cui si riferisce la distribuzione virtuale è considerata tale sia ai fini fiscali locali nel Paese che preleva le imposte rilevanti e sia ai fini della predisposizione del bilancio d'esercizio dell'impresa proprietaria.
6. In deroga a quanto riportato ai commi 3 e 4, le imposte rilevanti relative a redditi passivi da allocare a un'impresa ai sensi dei citati commi concorrono a formare le sue imposte rilevanti rettificate in misura pari al minore tra le imposte rilevanti calcolate sugli stessi e il risultato della moltiplicazione dell'aliquota della imposizione integrativa relativa al suo Paese di localizzazione, determinata ai sensi dell'articolo 334, comma 2, senza tener conto dell'importo delle imposte rilevanti relative a detti redditi passivi e l'importo dei redditi passivi imputati alle sue imprese proprietarie sulla base di un regime fiscale delle

società controllate estere o per effetto del regime di trasparenza fiscale. La eventuale differenza tra l'importo delle imposte rilevanti relative a redditi passivi da allocare a un'impresa ai sensi dei commi 3 e 4 e quello che ha concorso a determinare il valore delle imposte rilevanti rettificate ai sensi del primo periodo, non è oggetto di allocazione ai sensi dei commi citati e concorre a determinare le imposte rilevanti rettificate dell'impresa proprietaria o dell'impresa controllante.

7. Ai fini del primo periodo del comma 6, l'imposta sui redditi delle società dovuta ai sensi dell'articolo 186, da un'impresa proprietaria localizzata in Italia relativa ai redditi passivi conseguiti da un'impresa controllata estera, è pari alla frazione dell'imposta dovuta corrispondente al rapporto tra il valore lordo delle componenti positive di reddito costituenti i redditi passivi e il totale delle componenti positive di reddito conseguiti dall'impresa controllata estera.

8. Se il reddito rilevante di una stabile organizzazione è allocato alla casa madre ai sensi dell'articolo 325, comma 5, le imposte rilevanti a esso relative dovute nel Paese di localizzazione della stabile organizzazione sono considerate come imposte rilevanti della casa madre per un importo non superiore al valore del reddito rilevante moltiplicato per la più elevata aliquota impositiva sul reddito d'impresa applicabile nel Paese di localizzazione della casa madre.

ART. 332

Modifiche successive alla presentazione della comunicazione e variazioni della aliquota fiscale (articolo 32 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'incremento netto delle imposte rilevanti di un esercizio precedente rileva ai fini della determinazione del valore delle imposte rilevanti rettificate, dell'aliquota di imposizione effettiva e dell'imposizione integrativa nell'esercizio in cui tale incremento è contabilizzato.

2. La riduzione netta delle imposte rilevanti di un esercizio precedente rileva, ai fini dell'articolo 336, comma 1, per la determinazione delle imposte rilevanti rettificate, dell'aliquota di imposizione effettiva e dell'imposizione integrativa relative a tale esercizio. In deroga al primo periodo, una riduzione netta di

imposte rilevanti di un esercizio precedente rileva secondo quanto stabilito nel comma 1 a seguito di opzione dell'impresa dichiarante. Tale opzione può essere esercitata, ai sensi dell'articolo 352, comma 2, se la riduzione netta delle imposte rilevanti di un dato Paese relative a un esercizio precedente, rispetto a quelle registrate nell'esercizio di competenza, è inferiore a euro 1 milione.

3. Se in un esercizio si determina una variazione del valore netto delle imposte anticipate e differite contabilizzata da un'impresa in conseguenza della diminuzione dell'aliquota d'imposizione al di sotto dell'aliquota minima d'imposta, tale riduzione rileva, ai sensi dell'articolo 328, in relazione all'esercizio con riferimento al quale sono state contabilizzate le imposte oggetto di riduzione. A seguito di opzione esercitata dall'impresa dichiarante ai sensi dell'articolo 352, comma 2, le disposizioni del primo periodo non trovano applicazione qualora la variazione delle imposte rilevanti, per un dato Paese, sia inferiore a euro 1 milione rispetto a quelle contabilizzate nell'esercizio di competenza.

4. Se in un esercizio le imposte anticipate e differite relative a un Paese sono state contabilizzate utilizzando una aliquota d'imposizione inferiore all'aliquota minima d'imposta e l'aliquota d'imposta in quel Paese è successivamente incrementata, la variazione del valore netto delle imposte anticipate e differite, calcolata avendo a riferimento una aliquota non superiore all'aliquota minima d'imposta, rileva, ai sensi dell'articolo 328, esclusivamente nell'esercizio in cui le stesse sono pagate.

5. Se un importo superiore a euro 1 milione di imposte correnti che sono state contabilizzate da un'impresa con riferimento a un esercizio e che hanno concorso a determinare il relativo valore delle imposte rilevanti rettificate non è pagato alle autorità competenti entro il terzo anno successivo all'ultimo giorno dell'esercizio, l'aliquota di imposizione effettiva e l'imposizione integrativa relative all'esercizio di contabilizzazione sono ricalcolati ai sensi dell'articolo 336, comma 1 escludendo l'importo non pagato dal relativo valore delle imposte rilevanti rettificate.

Capo V

Calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva e dell'imposizione integrativa

ART. 333

Determinazione dell'aliquota di imposizione effettiva

(articolo 33 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'aliquota di imposizione effettiva di un gruppo multinazionale o nazionale di imprese deve essere calcolata separatamente per ogni esercizio e per ogni Paese di localizzazione, a condizione che nel Paese vi sia un reddito netto rilevante. L'aliquota di imposizione effettiva è pari al rapporto tra le imposte rilevanti rettificate del Paese e il reddito netto rilevante del Paese e, salvo quanto previsto all'articolo 334, comma 2, detto rapporto può essere negativo o positivo.
2. Per imposte rilevanti rettificate del Paese s'intende l'importo positivo o negativo risultante dalla somma algebrica delle imposte rilevanti rettificate di tutte le imprese localizzate in quel Paese determinate ai sensi del capo IV del presente titolo.
3. Il reddito netto rilevante o la perdita netta rilevante del Paese per un dato esercizio sono dati dalla differenza tra il reddito rilevante di tutte le imprese localizzate nel Paese e la perdita rilevante di tutte le imprese localizzate nel medesimo Paese determinati ai sensi del capo III del presente titolo.
4. Le imposte rilevanti rettificate nonché il reddito o perdita rilevante di imprese che sono entità di investimento ovvero entità assicurative di investimento non rilevano ai fini dell'aliquota di imposizione effettiva di un gruppo e del reddito netto rilevante, determinati ai sensi dei commi da 1 a 3.
5. L'aliquota di imposizione effettiva di ciascuna impresa apolide è calcolata, per ogni esercizio, separatamente dall'aliquota di imposizione effettiva di ogni altra impresa.

ART. 334

Calcolo dell'imposizione integrativa

(articolo 34 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Se in un esercizio l'aliquota di imposizione effettiva di un Paese è inferiore all'aliquota minima d'imposta, il gruppo multinazionale o nazionale calcola l'imposizione integrativa e la ripartisce, ai sensi

dei commi 6 e 7, per ogni impresa ivi localizzata con un reddito rilevante che ha concorso alla determinazione del reddito netto del Paese. L'importo dell'imposizione integrativa è determinato per singolo Paese.

2. L'aliquota di imposizione integrativa di un Paese, relativa a un esercizio, è data dalla differenza tra l'aliquota minima di imposta del 15 per cento e l'aliquota d'imposizione effettiva di cui all'articolo 333. Quando in un esercizio il gruppo multinazionale o nazionale di imprese ha, in relazione a un Paese, un reddito netto rilevante e un importo negativo di imposte rilevanti rettificate, l'aliquota d'imposizione effettiva di cui all'articolo 333 è assunta pari a zero. In tal caso l'importo negativo di imposte rilevanti rettificate dell'esercizio deve essere riportato in avanti nei successivi esercizi e deve essere utilizzato, fino a esaurimento dello stesso, a riduzione fino a concorrenza delle imposte rilevanti rettificate positive ai fini del computo delle imposte rilevanti rettificate per quel Paese.

3. Nel caso in cui un gruppo multinazionale o nazionale ceda una o più imprese localizzate nel Paese, l'importo negativo di imposte rilevanti rettificate di cui al comma 2 rimane attribuito al gruppo cedente che deve tenere memoria del saldo residuo del suddetto riporto. Se residua un importo negativo di imposte rilevanti rettificate di cui al comma 2 e il gruppo multinazionale o nazionale non ha più imprese localizzate nel Paese ma, in un esercizio successivo, ne acquisisce o ne costituisce delle altre nel medesimo Paese, il suddetto importo negativo di imposte rilevanti rettificate residuo deve essere utilizzato per quel Paese, a partire da tale esercizio successivo, secondo quanto previsto al comma 2, terzo periodo.

4. In un esercizio l'imposizione integrativa dovuta per un Paese è pari al prodotto tra il profitto eccedente del Paese e l'aliquota di imposizione integrativa, maggiorato dell'imposizione integrativa addizionale relativa al Paese, determinata ai sensi dell'articolo 336, e ridotto dell'importo della imposta minima nazionale, determinata ai sensi dell'articolo 318, o della imposta minima nazionale equivalente fino a concorrenza del suo azzeramento.

Affinchè l'imposizione integrativa sia ridotta dall'imposta minima nazionale o dall'imposta minima nazionale equivalente quest'ultime devono considerarsi dovute. A tal fine l'imposta minima nazionale o l'imposta minima nazionale equivalente non si considera dovuta quando:

a) il gruppo ne contesta direttamente o indirettamente la debenza nell'ambito di una procedura giudiziale o amministrativa, sulla base di ragioni di legittimità dell'imposta quali quelle di ordine

costituzionale ovvero derivanti da obblighi internazionali del Paese; oppure

b) l'autorità fiscale del Paese ha stabilito che la propria imposta minima nazionale non è prelevabile o accertabile in base a ragioni di legittimità costituzionale ovvero derivanti da obblighi internazionali del Paese.

5. In deroga al comma 4, su opzione dell'impresa dichiarante, l'imposizione integrativa dovuta per un Paese è pari a zero se l'imposta minima nazionale o l'imposta minima nazionale equivalente ivi dovuta rispetta le condizioni previste da un accordo internazionale sui regimi semplificati di cui all'articolo 339, comma 2. Il primo periodo non si applica in relazione:

a) alle imprese e alle entità localizzate in un Paese che non applica l'imposta minima nazionale equivalente alle entità trasparenti diverse dalle entità apolidi;

b) alle entità d'investimento localizzate in un Paese che non applica l'imposta minima nazionale equivalente a tali entità soggette a disposizioni analoghe a quelle degli articoli 348, 349 e 350;

c) alle imprese e entità localizzate in un Paese che non applica l'imposta minima nazionale equivalente per un periodo analogo a quello previsto nell'articolo 356;

d) alle entità a controllo congiunto o ai membri di un gruppo a controllo congiunto localizzati in un Paese che applica l'imposta minima nazionale equivalente con riferimento agli stessi ma impone la responsabilità del pagamento dell'imposta alle imprese del gruppo multinazionale;

e) alle imprese e alle entità localizzate in un Paese che non applica disposizioni analoghe a quelle previste nell'articolo 354, commi 5, 6, 7 e 8, ai fini dell'imposta minima nazionale equivalente o ai fini del calcolo del valore delle imposte rilevanti semplificate previste da un accordo internazionale sui regimi transitori semplificati di cui all'articolo 339, comma 2;

f) alle imprese e alle entità localizzate in un Paese che non applica l'imposta minima nazionale equivalente ai veicoli di cartolarizzazione.

6. Il profitto eccedente di cui al comma 4, relativo a un esercizio, corrisponde all'eventuale importo positivo dato dalla differenza tra il reddito netto rilevante per il Paese, calcolato ai sensi dell'articolo 333, comma 3, e la riduzione del reddito da attività economica sostanziale, determinata ai sensi dell'articolo 335 in relazione al medesimo Paese.

7. Salvo quanto previsto nell'articolo 336, comma 3, in un esercizio l'imposizione integrativa relativa a ogni impresa con un reddito rilevante localizzata in un Paese è pari all'importo determinato ai sensi del

comma 4 primo periodo moltiplicato per il rapporto tra il suo reddito rilevante e la somma dei redditi rilevanti di tutte le imprese localizzate nel medesimo Paese.

8. Se in un esercizio l'imposizione integrativa dovuta per un Paese è determinata ai sensi dell'articolo 336, comma 1 e non esiste un reddito netto rilevante per il Paese nell'esercizio, l'imposizione integrativa è ripartita secondo il criterio del comma 6 avendo a riferimento i redditi rilevanti delle imprese conseguiti negli esercizi per i quali si è resa necessaria l'applicazione dell'articolo 336, comma 1.

9. L'imposizione integrativa dovuta da una entità apolide è determinata, per ogni esercizio, separatamente rispetto a quella dovuta da tutte le altre imprese.

10. Se l'importo della imposta minima nazionale equivalente, relativa a un esercizio, non è corrisposto alla amministrazione finanziaria del Paese di localizzazione delle imprese soggette a tale imposta entro il quarto esercizio successivo a quello in cui risulta dovuto, la somma non pagata è computata in aumento dell'imposta minima integrativa dovuta, ai sensi del comma 4, dalla controllante localizzata nel territorio dello Stato italiano.

ART. 335

Riduzione da attività economica sostanziale

(articolo 35 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo si applicano le definizioni seguenti:

a) «dipendenti ammissibili»: i dipendenti impiegati a tempo pieno o a tempo parziale di un'impresa e i prestatori di lavoro indipendenti che partecipano alle attività operative ordinarie del gruppo multinazionale o nazionale sotto la direzione e il controllo dello stesso;

b) «spese salariali ammissibili»: le spese per le indennità dei dipendenti, inclusi gli stipendi, i salari e le altre spese sostenute a beneficio personale diretto e distinto dei dipendenti, quali l'assicurazione sanitaria e i contributi pensionistici, le imposte sulle spese salariali e sull'occupazione nonché i

contributi previdenziali a carico del datore di lavoro;

c) «immobilizzazioni materiali ammissibili»:

1) immobili, impianti e attrezzature localizzate nel Paese;

2) risorse naturali localizzate nel Paese;

3) il diritto del locatario o del locatore di utilizzare beni tangibili localizzati nel Paese;

4) licenza o accordo analogo da parte dell'amministrazione pubblica per l'uso di beni immobili o lo sfruttamento di risorse naturali che comportano un investimento significativo in beni tangibili.

2. Il reddito netto rilevante per un dato Paese è ridotto, ai fini del calcolo dell'imposizione integrativa, di un importo pari alla somma della riduzione per spese salariali di cui al comma 3 e della riduzione per immobilizzazioni materiali di cui al comma 4, entrambe calcolate in relazione a ciascuna impresa localizzata nel Paese. Il primo periodo non si applica se l'impresa dichiarante di un gruppo multinazionale o nazionale sceglie, ai sensi dell'articolo 352, comma 2, di non avvalersi per l'esercizio della riduzione del reddito basata sullo svolgimento di una attività economica sostanziale.

3. La riduzione basata sulle spese salariali di un'impresa localizzata in un Paese è pari al 5 per cento delle sue spese salariali ammissibili per i dipendenti ammissibili che esercitano attività per il gruppo multinazionale o nazionale in detto Paese, fatta eccezione per le spese salariali ammissibili:

a) capitalizzate e incluse nel valore contabile delle immobilizzazioni materiali ammissibili;

b) imputabili a un reddito escluso a norma dell'articolo 324.

4. La riduzione basata sulle immobilizzazioni materiali di un'impresa localizzata in un Paese è pari al 5 per cento del valore contabile delle immobilizzazioni materiali ammissibili localizzate nel Paese, fatta eccezione per:

a) il valore contabile degli immobili, compresi terreni ed edifici, posseduti per la vendita, la locazione o l'investimento;

b) il valore contabile delle immobilizzazioni materiali utilizzate per generare un reddito escluso a norma dell'articolo 324.

5. Ai fini del comma 4, il valore contabile delle immobilizzazioni materiali ammissibili corrisponde alla media del valore contabile delle immobilizzazioni materiali ammissibili all'inizio e alla fine dell'esercizio, quale registrato ai fini della predisposizione del bilancio consolidato della controllante capogruppo, eventualmente ridotto di svalutazioni, ammortamenti, perdite per riduzioni di valore accumulate ed

eventualmente incrementato dell'importo imputabile alla capitalizzazione delle spese salariali.

6. Ai fini dei commi 3 e 4, le spese salariali ammissibili e le immobilizzazioni materiali ammissibili di un'impresa che è una stabile organizzazione sono quelle incluse nella relativa contabilità separata a norma dell'articolo 325, commi 1 e 2, a condizione che le spese salariali ammissibili e le immobilizzazioni materiali ammissibili siano localizzate nello stesso Paese in cui è localizzata la stabile organizzazione. Le spese salariali ammissibili e le immobilizzazioni materiali ammissibili di una stabile organizzazione non sono prese in considerazione per le spese salariali ammissibili e le immobilizzazioni materiali ammissibili della casa madre. Nel caso in cui il reddito di una stabile organizzazione è stato escluso, in tutto o in parte, ai sensi dell'articolo 326, comma 1, e dell'articolo 345, comma 5, le spese salariali ammissibili e le immobilizzazioni materiali ammissibili di tale stabile organizzazione sono escluse nella stessa proporzione dal calcolo di cui al presente articolo per il gruppo multinazionale o nazionale.

7. Le spese salariali ammissibili dei dipendenti ammissibili sostenute da una entità trasparente e le immobilizzazioni materiali ammissibili di sua proprietà che non sono attribuite ai sensi del comma 6 sono attribuite:

a) alle imprese proprietarie dell'entità trasparente, nella stessa proporzione indicata nell'articolo 326, comma 4, a condizione che i dipendenti ammissibili e le immobilizzazioni materiali ammissibili siano localizzati nel Paese delle imprese proprietarie;

b) all'entità trasparente se è la controllante capogruppo, ridotte in proporzione al reddito escluso dal calcolo del reddito rilevante dell'entità trasparente ai sensi dell'articolo 345, commi 1 e 2, a condizione che i dipendenti ammissibili e le immobilizzazioni materiali ammissibili siano localizzati nel Paese dell'entità trasparente.

8. Tutte le spese salariali ammissibili e le immobilizzazioni materiali ammissibili dell'entità trasparente, non attribuite ai sensi dei commi 6 e 7, sono escluse dal calcolo della riduzione del reddito basata sullo svolgimento di una attività economica sostanziale del gruppo multinazionale o nazionale di imprese.

9. La riduzione del reddito basata sullo svolgimento di una attività economica sostanziale in relazione a un'impresa apolide è calcolata, per ciascun esercizio, separatamente dalla riduzione del reddito basata sullo svolgimento di una attività economica sostanziale di tutte le altre imprese del gruppo.

10. La riduzione del reddito basata sullo svolgimento di una attività economica sostanziale ai sensi del

presente articolo non include l'esclusione basata sulle spese salariali e l'esclusione basata sulle immobilizzazioni materiali delle imprese che sono entità d'investimento in tale Paese.

ART. 336

Imposizione integrativa addizionale

(articolo 36 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Nel caso in cui, ai sensi dell'articolo 323, comma 9, dell'articolo 329, comma 7, dell'articolo 332, commi 2, 3 e 5, dell'articolo 334, comma 10, e dell'articolo 347, commi 4 e 6, una rettifica delle imposte rilevanti o del reddito o perdita rilevante comporti il ricalcolo dell'aliquota di imposizione effettiva e dell'imposizione integrativa del gruppo multinazionale o nazionale per un esercizio precedente, l'aliquota di imposizione effettiva e l'imposizione integrativa sono ricalcolate conformemente a quanto disposto negli articoli 333, 334 e 335. L'eventuale importo dell'imposizione integrativa addizionale derivante da tale ricalcolo è considerato come un'imposizione integrativa addizionale ai fini dell'articolo 334, comma 4, per l'esercizio nel quale è effettuato il ricalcolo.
2. Se sussiste un'imposizione integrativa addizionale in assenza di un reddito netto rilevante nell'esercizio, riferito a un dato Paese, il reddito rilevante di ciascuna impresa localizzata in tale Paese, ai fini dell'articolo 316, comma 2, è di importo pari all'imposizione integrativa a essa imputata ai sensi dell'articolo 334, commi 6 e 7, divisa per l'aliquota minima d'imposta.
3. Se sussiste, ai sensi dell'articolo 328, comma 5, un'imposizione integrativa addizionale, il reddito rilevante di ciascuna impresa localizzata nel Paese, ai fini dell'articolo 316, comma 2, è pari all'imposta integrativa attribuita a tale impresa divisa per l'aliquota minima d'imposta. L'attribuzione di tale imposizione integrativa addizionale è effettuata su base proporzionale a ciascuna di tali imprese, utilizzando il valore risultante dal prodotto tra il reddito o perdita rilevante e l'aliquota minima d'imposta, ridotto delle imposte rilevanti rettificate. L'imposizione integrativa addizionale è attribuita unicamente alle imprese che registrano un importo di imposte rilevanti rettificate inferiore a zero e

inferiore al reddito o perdita rilevante di tali imprese moltiplicato per l'aliquota minima d'imposta.
4. Se a un'impresa è attribuita un'imposizione integrativa addizionale ai sensi del presente articolo e dell'articolo 334, commi 6 e 7, tale impresa è considerata un'impresa a bassa imposizione ai fini del capo II del presente titolo.

ART. 337

Esclusione de minimis

(articolo 37 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. In deroga agli articoli 333, 334, 335, 336 e 338, a scelta dell'impresa dichiarante ai sensi dell'articolo 352, comma 2, l'imposizione integrativa dovuta dalle imprese ed entità a controllo congiunto localizzate in un Paese è pari a zero per un dato esercizio se, per tale esercizio:
a) i ricavi rilevanti medi di tutte le imprese localizzate in tale Paese sono inferiori a 10 milioni di euro;
b) il reddito rilevante medio di tutte le imprese in detto Paese è una perdita o è un reddito inferiore a 1 milione di euro.
2. I ricavi rilevanti medi e il reddito rilevante medio di cui al comma 1 corrispondono alla media rispettivamente dei ricavi rilevanti e del reddito o perdita rilevante delle imprese localizzate nel Paese per l'esercizio e i due esercizi precedenti. Se nel primo o nel secondo esercizio precedente, o in entrambi, in un Paese le imprese ivi localizzate sono senza ricavi rilevanti o con un reddito rilevante pari a zero, tale esercizio o tali esercizi sono esclusi dal calcolo dei ricavi rilevanti medi o del reddito rilevante medio di detto Paese.
3. I ricavi rilevanti delle imprese localizzate in un Paese per un dato esercizio corrispondono alla somma di tutti i ricavi delle imprese localizzate in detto Paese, ridotti o aumentati degli eventuali aggiustamenti effettuati ai sensi del capo III del presente titolo.
4. Il reddito o perdita rilevante delle imprese localizzate in un Paese per un dato esercizio corrisponde al reddito netto o alla perdita netta rilevante di detto Paese calcolati ai sensi dell'articolo 333, comma 3.

5. L'esclusione de minimis di cui ai commi da 1 a 4 non è applicabile alle imprese apolidi e alle entità d'investimento. I ricavi e il reddito o perdita rilevante di tali entità non sono considerati ai fini del calcolo dell'esclusione de minimis.

ART. 338

Imprese partecipate in misura minoritaria

(articolo 38 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo:

a) «impresa partecipata in misura minoritaria»: indica un'impresa nella quale la controllante capogruppo detiene, direttamente o indirettamente, una partecipazione pari o inferiore al 30 per cento;

b) «impresa partecipante di minoranza»: indica un'impresa partecipata in misura minoritaria che detiene, direttamente o indirettamente, una partecipazione di controllo in un'altra impresa partecipata in misura minoritaria a eccezione del caso in cui la partecipazione di controllo nella prima impresa è detenuta, a sua volta, direttamente o indirettamente da un'impresa partecipata in misura minoritaria;

c) «sottogruppo di minoranza»: indica un'impresa partecipante di minoranza e le imprese partecipate di minoranza nei cui confronti la prima detiene una partecipazione di controllo;

d) «impresa partecipata di minoranza»: indica un'impresa partecipata in misura minoritaria la cui partecipazione di controllo è detenuta, direttamente o indirettamente, da una impresa partecipante di minoranza.

2. Con riferimento alle imprese di un sottogruppo di minoranza, il calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva e della imposizione integrativa per un Paese, ai sensi delle disposizioni dei capi da III a VII del presente titolo, deve essere effettuato trattando tale sottogruppo di minoranza come se fosse un gruppo distinto.

3. Le imposte rilevanti rettificate e il reddito o perdita rilevante delle imprese costituenti un sottogruppo di minoranza sono irrilevanti ai fini del calcolo, ai sensi dell'articolo 333, commi 1 e 3, dell'aliquota di

imposizione effettiva e del reddito netto rilevante del gruppo in relazione a un Paese.

4. L'aliquota di imposizione effettiva e l'imposizione integrativa di un'impresa partecipata in misura minoritaria che non è membro di un sottogruppo di minoranza sono calcolate ai sensi delle disposizioni dei capi da III a VII del presente titolo, avendo a riferimento i pertinenti valori dell'impresa singolarmente considerata.

5. Le imposte rilevanti rettificate e il reddito o perdita rilevante delle imprese di cui al comma 4 sono irrilevanti ai fini del calcolo, ai sensi dell'articolo 333, commi 1 e 3, dell'aliquota di imposizione effettiva e del reddito netto rilevante del gruppo in relazione a un Paese. Le disposizioni del comma 4 e quelle riportate nel primo periodo del presente comma non si applicano alle imprese partecipate in misura minoritaria che sono entità di investimento.

6. Le disposizioni dei commi 3 e 5 non hanno effetto ai fini dell'applicazione dell'articolo 337.

7. Resta ferma l'applicazione dell'articolo 326, commi 3 e 4, quando un'impresa partecipante di minoranza è una entità trasparente e dell'articolo 315 con riferimento alle partecipazioni detenute da una partecipante parzialmente posseduta in un'impresa partecipata in misura minoritaria. La partecipante di minoranza non è considerata un'impresa controllante capogruppo con riferimento al sottogruppo di minoranza.

ART. 339

Regimi semplificati

(articolo 39 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. In deroga a quanto previsto negli articoli da 333 a 338, a seguito di opzione dell'impresa dichiarante l'imposizione integrativa dovuta da un gruppo in un esercizio in relazione a un determinato Paese è pari a zero se il livello di imposizione effettiva delle sue imprese ivi localizzate rispetta le condizioni previste da un accordo internazionale sui regimi semplificati.

2. Ai fini del comma 1, un accordo internazionale sui regimi semplificati indica un insieme di regole e di

condizioni concordate a livello internazionale da tutti gli Stati membri dell'Unione europea che consentono ai gruppi di beneficiare di uno o più dei regimi di semplificazione ivi previsti e disciplinati.
3. Le disposizioni attuative dei regimi semplificati di cui al comma 1 sono adottate, in conformità alle regole OCSE e alla direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze adotta anche disposizioni di attuazione di analoghi regimi semplificati destinati ai gruppi nazionali di imprese soggetti all'imposta minima nazionale ed è aggiornato per tenere conto di eventuali modifiche o integrazioni dell'accordo internazionale sui regimi semplificati.

ART. 339-bis

(((Regime coesistente qualificato, regime qualificato della controllante capogruppo e incentivi fiscali qualificati).))

1. **((I regimi disciplinati nei commi da 2 a 4 integrano i regimi di semplificazione previsti da un accordo internazionale di cui all'articolo 339 e si applicano in deroga alle regole ordinarie di calcolo dell'imposizione integrativa a partire dagli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2026 o successivamente a tale data.))**
2. **((A seguito di opzione dell'impresa dichiarante, l'imposta minima integrativa e l'imposta minima suppletiva sono pari a zero con riguardo alle imprese ed entità la cui controllante capogruppo è localizzata in un Paese che adotta un regime coesistente qualificato.))**
3. **((A seguito di opzione dell'impresa dichiarante, l'imposta minima suppletiva è pari a zero con riguardo alle imprese ed entità localizzate in un Paese che adotta un regime qualificato della controllante capogruppo.))**
4. **((A seguito di opzione dell'impresa dichiarante, l'imposizione integrativa corrispondente agli incentivi fiscali qualificati è pari a zero. Per imposizione integrativa corrispondente agli incentivi fiscali qualificati si intende la differenza, in valore assoluto, tra:**

a) l'imposizione integrativa calcolata in base al comma 5;

b) l'imposizione integrativa che sarebbe stata calcolata senza l'esercizio dell'opzione di cui al primo periodo.))

5. **((In caso di esercizio dell'opzione di cui al comma 4, le imposte rilevanti rettificate delle imprese ed entità localizzate in un Paese vengono aumentate del minore tra l'importo dell'incentivo fiscale qualificato utilizzato e il limite massimo basato sulla sostanza.))**

6. **((A seguito di opzione dell'impresa dichiarante, i crediti d'imposta rimborsabili qualificati e i crediti d'imposta negoziabili, che sono parametrati alle spese effettivamente sostenute oppure legati al livello della produzione, sono trattati come incentivi fiscali qualificati. In tal caso, ai fini del calcolo dell'imposizione integrativa si applicano le disposizioni dei commi 4 e 5 e i suddetti crediti non concorrono alla formazione del reddito o perdita rilevante e diminuiscono le imposte rilevanti rettificate.))**

7. **((Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabiliti modalità, termini, elementi e condizioni per fruire dei regimi del presente articolo, in conformità alle regole OCSE e alla direttiva))**.

Capo VI

Operazioni di riorganizzazione e società holding

ART. 340

Calcolo della soglia rilevante di ricavi in caso di fusioni e scissioni di gruppi multinazionali e nazionali (articolo 40 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo:

a) «fusione»: indica un'operazione per effetto della quale:

1) tutte o almeno il 90 per cento delle entità appartenenti a due o più differenti gruppi multinazionali o nazionali sono poste sotto un unico controllo con l'effetto di formare un unico gruppo; o

2) una entità che non era parte di alcun gruppo diventa parte di un gruppo multinazionale o nazionale; o

3) verifica l'unificazione di due o più entità in un solo gruppo multinazionale o nazionale;

b) «scissione»: indica un'operazione per effetto della quale le entità di un gruppo multinazionale o nazionale si separano in due o più gruppi distinti che non sono più consolidati dalla medesima controllante capogruppo;

c) «gruppo beneficiario»: indica un gruppo che origina dalla scissione di un gruppo multinazionale o nazionale;

d) «gruppo scisso»: indica il gruppo che residua a seguito della scissione di un gruppo multinazionale o nazionale e da cui origina uno o più gruppi beneficiari.

2. Se due o più gruppi si sono fusi costituendo un unico gruppo in uno degli ultimi quattro esercizi consecutivi immediatamente precedenti a quello considerato, la soglia di ricavi di cui all'articolo 310 negli esercizi anteriori alla fusione e rientranti nei quattro esercizi anteriori a quello considerato, è verificata sommando i ricavi registrati nel bilancio consolidato di ciascuno di essi.

3. Se in un esercizio un'entità che non appartiene a un gruppo si fonde con un'altra entità appartenente o meno a un gruppo e una di esse o entrambe non erano incluse in un bilancio consolidato relativo a ciascuno dei quattro esercizi a esso anteriori, la soglia dei ricavi di cui all'articolo 310 relativa a ciascun esercizio, è verificata sommando i ricavi da esse contabilizzati nei propri bilanci, singoli o consolidati, relativo a ciascuno dei quattro esercizi anteriori a quello considerato.

4. Nella ipotesi di cui al comma 2, se non vi è corrispondenza tra il periodo temporale cui fanno riferimento i bilanci consolidati dei due o più gruppi partecipanti alla fusione, i valori dei ricavi di cui all'articolo 310 sono quelli ricompresi nei bilanci consolidati relativi a esercizi che terminano con ovvero entro l'esercizio cui si riferisce il bilancio consolidato del gruppo risultante dalla fusione.

5. Nelle ipotesi di cui al comma 3, se non vi è corrispondenza tra il periodo temporale cui fanno riferimento il bilancio singolo e il bilancio consolidato delle imprese partecipanti alla fusione, i valori dei ricavi di cui all'articolo 310 sono quelli ricompresi nel bilancio singolo e nel bilancio consolidato relativi a esercizi che terminano con ovvero entro l'esercizio cui si riferisce il bilancio consolidato successivo all'operazione di fusione o acquisizione.

6. Se in un esercizio un gruppo multinazionale o nazionale, rientrante nell'ambito di applicazione del presente titolo, si scinde in uno o più gruppi beneficiari neocostituiti:

a) con riferimento all'esercizio nel corso del quale l'operazione di scissione è avvenuta, il requisito dimensionale richiesto all'articolo 310 relativo a un gruppo beneficiario e a un gruppo scisso si considera verificato se è raggiunta la soglia dei ricavi indicati nel suddetto articolo 310, riproporzionata avendo a riferimento la sua durata;
b) con riferimento ai tre esercizi successivi a quello di cui alla lettera a), il requisito dimensionale richiesto all'articolo 310, relativo a un gruppo beneficiario o a un gruppo scisso, si considera verificato nel secondo esercizio, compreso quello di cui alla lettera a), in cui è raggiunta la soglia dei ricavi indicati nel suddetto articolo 310.

ART. 341
Modifiche al perimetro di consolidamento
(articolo 41 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Se un'entità («entità target») diventa o cessa di essere un'impresa di un gruppo multinazionale o nazionale in conseguenza di un trasferimento diretto o indiretto della partecipazione nella stessa o se l'entità target diventa una controllante capogruppo di un nuovo gruppo durante un dato esercizio («esercizio di acquisizione»), essa è considerata parte di un gruppo multinazionale o nazionale ai fini del presente titolo, a condizione che una parte delle sue attività, passività, reddito, spese e flussi di cassa sia inclusa voce per voce nel bilancio consolidato della controllante capogruppo nell'esercizio di acquisizione. L'aliquota d'imposizione effettiva e l'imposizione integrativa dell'entità target sono calcolate a sensi dei commi da 2 a 8.
2. Nell'esercizio di acquisizione il gruppo multinazionale o nazionale tiene conto solo del valore dell'utile o della perdita contabile netta e delle imposte rilevanti rettificate dell'entità target che sono inclusi nel bilancio consolidato dell'entità controllante capogruppo ai fini del presente titolo.
3. Nell'esercizio di acquisizione, e in ciascun esercizio successivo, il reddito o perdita rilevante e le imposte rilevanti rettificate dell'entità target sono basati sul proprio valore contabile delle attività e

passività precedente al trasferimento.

4. Nell'esercizio di acquisizione il calcolo delle spese salariali ammissibili dell'entità target di cui all'articolo 335, comma 3, tiene conto solo dei costi che figurano nel bilancio consolidato della controllante capogruppo.

5. Il calcolo del valore contabile delle immobilizzazioni materiali ammissibili dell'entità target di cui all'articolo 335, comma 4, è rettificato in proporzione al periodo di tempo durante il quale l'entità target fa parte del gruppo multinazionale o nazionale durante l'esercizio di acquisizione.

6. Fatta eccezione per l'imposta anticipata relativa a una perdita rilevante di cui all'articolo 330, le imposte anticipate e differite di un'entità target che sono trasferite fra gruppi multinazionali o nazionali sono prese in considerazione dal gruppo acquirente nello stesso modo e nella stessa misura in cui sarebbero state prese in considerazione se detto gruppo avesse controllato l'entità target al momento in cui sono sorte tali imposte anticipate e differite.

7. Le imposte differite dell'entità target precedentemente incluse nell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite sono considerate riversate e pagate, ai fini dell'articolo 329, comma 7, dal gruppo multinazionale o nazionale cedente e considerate iscritte dal gruppo multinazionale o nazionale acquirente nell'esercizio di acquisizione. In deroga all'articolo 329, comma 7, le imposte rilevanti sono ridotte, dal gruppo multinazionale o nazionale acquirente, nell'esercizio in cui si verifica il recupero delle imposte differite.

8. Se l'entità target è una controllante e fa parte di due o più gruppi multinazionali o nazionali durante l'esercizio di acquisizione, questa calcola separatamente l'importo dell'imposizione integrativa da essa dovuta in relazione alle imprese a bassa imposizione per ciascun gruppo multinazionale o nazionale.

9. In deroga ai commi da 1 a 8, l'acquisizione o la cessione di una partecipazione di controllo in un'entità target è considerata un trasferimento di attività e passività qualora il Paese ove la stessa è localizzata o, nel caso di un'entità fiscalmente trasparente il Paese dove sono localizzate le attività, consideri l'acquisizione o la cessione di detta partecipazione di controllo allo stesso modo o in maniera simile a un'acquisizione o a una cessione di attività e passività e applichi al venditore un'imposta rilevante basata sulla differenza fra il valore fiscale e il corrispettivo pattuito in cambio della partecipazione di controllo o il fair value delle attività e passività.

ART. 342

Trasferimento di attività e passività

(articolo 42 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo:

a) «riorganizzazione»: indica una operazione di trasformazione o di trasferimento di attività e passività a condizione che:

1) il corrispettivo dell'operazione è costituito, in tutto o in via maggioritaria, da una partecipazione emessa dall'impresa acquirente o da una entità a essa connessa, o, nel caso di una liquidazione, è annullata la partecipazione nell'entità liquidata. In assenza di corrispettivo, rientrano tra le operazioni di riorganizzazione i trasferimenti di attività e passività a fronte dei quali non vi è una emissione di partecipazioni in quanto tale emissione sarebbe priva di significato economico;

2) l'utile o perdita dell'operazione non concorre, in tutto o in parte, a formare il reddito imponibile della entità trasferente ai fini delle imposte del Paese in cui questa è localizzata;

3) il Paese di localizzazione della entità acquirente impone a quest'ultima di subentrare nella posizione della entità trasferente in ordine al valore degli elementi della attività e passività trasferite ai fini delle imposte rilevanti, tenendo conto dell'eventuale utile o perdita non qualificante;

b) «utile o perdita non qualificante»: indica l'importo minore tra l'utile o la perdita dell'impresa cedente sorti in relazione a una riorganizzazione e assoggettati a imposizione nel luogo di localizzazione dell'impresa cedente e l'utile o la perdita contabile che sorge in relazione alla riorganizzazione.

2. In caso di trasferimento di attività e passività:

a) l'impresa trasferente include nel proprio reddito o perdita rilevante l'utile o perdita derivante dal trasferimento;

b) l'impresa acquirente determina il proprio reddito o perdita rilevante avendo a riferimento il valore contabile delle attività e passività ricevute determinato in base ai principi contabili adottati nel bilancio consolidato della propria controllante capogruppo.

3. In deroga a quanto previsto al comma 2, se il trasferimento di attività e passività avviene nell'ambito di una riorganizzazione, l'utile o la perdita contabile da trasferimento realizzati dall'impresa trasferente non concorrono a formare il suo reddito o perdita rilevante e l'impresa acquirente determina il proprio

reddito o perdita rilevante avendo a riferimento il valore contabile che le stesse attività e passività avevano in capo all'impresa trasferente al momento del trasferimento.

4. In deroga a quanto previsto ai commi 2 e 3, se il trasferimento di attività e passività avviene nell'ambito di una riorganizzazione che determina per l'entità trasferente l'emersione di un utile o perdita non qualificante:

a) l'impresa trasferente include nel calcolo del proprio reddito o perdita rilevante un importo pari all'utile o perdita da trasferimento nei limiti dell'utile o perdita non qualificante;

b) l'impresa acquirente determina il proprio reddito o perdita rilevante dopo l'acquisizione avendo a riferimento il valore contabile che le stesse attività e passività avevano in capo alla entità trasferente al momento del trasferimento, rettificato coerentemente con le norme fiscali locali dell'impresa acquirente per tener conto dell'utile o perdita non qualificante.

5. Su opzione dell'impresa dichiarante, se un'impresa è tenuta o autorizzata ad allineare ai fini fiscali, nel Paese in cui è localizzata, il valore delle sue attività e passività al corrispondente fair value, essa può:

a) includere nel calcolo del reddito o perdita rilevante un importo dell'utile o della perdita per ciascuna delle sue attività e passività:

1) pari alla differenza, rispettivamente positiva o negativa, tra il fair value dell'attività o passività immediatamente dopo la data dell'evento che ha innescato l'aggiustamento fiscale «evento attivatore» e il valore contabile delle attività o passività immediatamente prima dell'evento attivatore; e

2) diminuita (o aumentata) dell'eventuale utile o perdita non qualificante sorta in relazione all'evento attivatore;

b) avvalersi del fair value delle attività o passività immediatamente dopo l'evento attivatore per determinare il reddito o la perdita rilevante negli esercizi che terminano dopo l'evento attivatore;

c) può, a sua discrezione, far concorrere integralmente il valore complessivo netto calcolato ai sensi della lettera a) ai fini del calcolo del reddito o perdita rilevante dell'esercizio nel corso del quale si è verificato l'evento attivatore ovvero far concorrere tale valore in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto.

6. Se in un esercizio compreso nel quinquennio di cui al comma 5, lettera c), un'impresa cessa di essere parte del gruppo multinazionale o nazionale, il valore complessivo netto calcolato ai sensi del

medesimo comma 5, lettera a), che non ha ancora concorso a determinare il reddito o perdita rilevante nei precedenti esercizi concorre integralmente a formare il reddito rilevante di tale esercizio.

ART. 343

Entità a controllo congiunto

(articolo 43 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Una controllante che detiene, direttamente o indirettamente, una partecipazione in una entità a controllo congiunto o in una entità sussidiaria a controllo congiunto applica, con riferimento a ciascuna di tali entità, l'imposta minima integrativa in misura pari all'importo di imposizione integrativa a essa attribuita secondo gli articoli da 313 a 317.
2. Il calcolo dell'imposizione integrativa, secondo le disposizioni dei capi da III a VII del presente titolo, relativa a ogni entità a controllo congiunto è effettuato separatamente e, in caso di gruppo a controllo congiunto, trattando l'entità a controllo congiunto e le sue entità sussidiarie a controllo congiunto come un distinto gruppo multinazionale o nazionale di imprese e l'entità a controllo congiunto come la controllante capogruppo.
3. L'imposizione integrativa dovuta con riferimento a una entità a controllo congiunto o a un gruppo a controllo congiunto è ridotta in misura pari all'importo di imposizione integrativa attribuibile a ogni controllante ai sensi dei commi 1 e 2 relativa all'entità a controllo congiunto o a ogni entità appartenente al gruppo a controllo congiunto. L'eventuale imposizione integrativa calcolata con riferimento a una entità a controllo congiunto o a un gruppo a controllo congiunto che residua dopo l'applicazione del primo periodo deve essere aggiunta all'importo complessivo dell'imposta minima suppletiva ai sensi dell'articolo 321, comma 2.

ART. 344

Gruppi a controllante multipla

(articolo 44 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo:

a) «gruppo a controllante multipla»: indica due o più gruppi multinazionali o nazionali di imprese le cui controllanti capogruppo sottoscrivono un accordo che è una struttura vincolata o un accordo tra gruppi quotati che include almeno una entità o una stabile organizzazione di tale nuovo gruppo che è localizzata in un Paese differente da quello di localizzazione delle altre entità dello stesso;

b) «struttura vincolata»: indica un accordo sottoscritto tra due o più controllanti capogruppo appartenenti a gruppi distinti in forza del quale:

1) una partecipazione non inferiore al 50 per cento nelle controllanti capogruppo è vincolata, attraverso particolari forme di titolarità o di restrizioni alla circolazione ovvero di altri termini e condizioni, in modo tale da non poter essere trasferita o compravenduta se non congiuntamente e, se quotata in un mercato di capitali, la relativa quotazione avviene in forma unitaria;

2) una delle controllanti capogruppo predispone un bilancio consolidato, sottoposto a revisione legale, in cui le attività, le passività, le componenti positive e negative di reddito e i flussi finanziari di tutte le entità appartenenti ai gruppi interessati sono presentati congiuntamente come un unico gruppo;

c) «accordo tra gruppi quotati»: indica un accordo sottoscritto tra due o più controllanti capogruppo appartenenti a gruppi distinti in forza del quale:

1) conducono le rispettive attività imprenditoriali in maniera unitaria esclusivamente su base contrattuale e non attraverso la loro soggezione a un comune controllo;

2) ogni controllante capogruppo eroga dividendi o proventi da liquidazione a favore dei rispettivi proprietari in base ad accordi contrattuali che prevedono delle percentuali di ripartizione fisse;

3) le attività delle singole controllanti capogruppo sono gestite come se fossero articolazioni della medesima realtà economica in virtù di specifici accordi pur rimanendo quest'ultime imprese giuridicamente autonome;

4) le partecipazioni delle singole controllanti capogruppo parte dell'accordo sono quotate, scambiate o trasferite in modo autonomo in differenti mercati di capitali;

5) le controllanti capogruppo predispongono il bilancio consolidato, sottoposto a revisione legale, nel quale sono riportate, come se fossero parte di un unico gruppo, le attività, le passività, le componenti positive e negative di reddito e i flussi finanziari di tutte le imprese interessate.

2. Le entità e le imprese appartenenti a ogni gruppo di cui al comma 1, lettera a), sono trattate come imprese appartenenti a un gruppo a controllante multipla.

3. Una entità, diversa da una entità esclusa, è considerata un'impresa se le sue attività, passività, le componenti positive e negative di reddito e i flussi finanziari sono consolidati voce per voce nel bilancio consolidato del gruppo a controllante multipla ovvero se, pur non essendo consolidate, la partecipazione di controllo è detenuta da una o più entità appartenente a tale gruppo.

4. Il bilancio consolidato del gruppo a controllante multipla è rappresentato dal bilancio consolidato indicato al comma 1, lettera b), numero 2), ovvero lettera c), numero 5), predisposto in base a principi contabili conformi. I principi contabili utilizzati per la predisposizione del bilancio consolidato di cui al primo periodo sono considerati i principi contabili adottati dalla controllante capogruppo ai fini dell'applicazione del presente titolo ai gruppi a controllante multipla.

5. Le controllanti capogruppo dei gruppi distinti che compongono il gruppo a controllante multipla sono le controllanti capogruppo del gruppo a controllante multipla. Ai fini dell'applicazione del presente titolo, ogni riferimento a una controllante capogruppo deve intendersi effettuato, ove necessario, a tutte le controllanti capogruppo del gruppo a controllante multipla.

6. Le controllanti di un gruppo a controllante multipla localizzate nel territorio dello Stato italiano, inclusa ogni controllante capogruppo, applicano l'imposta minima integrativa secondo le disposizioni degli articoli da 313 a 317 in misura pari all'importo dell'imposizione integrativa a esse attribuita relativa alle imprese a bassa imposizione.

7. Le imprese appartenenti a un gruppo a controllante multipla localizzate nel territorio dello Stato italiano applicano l'imposta minima suppletiva ai sensi degli articoli da 319 a 321 tenendo conto dell'imposizione integrativa di ciascuna impresa a bassa imposizione che fa parte del suddetto gruppo.

8. Le controllanti capogruppo di un gruppo a controllante multipla devono presentare la comunicazione rilevante ai sensi dell'articolo 351, comma 2, salvo che sia stata nominata una unica impresa dichiarante designata, ai sensi dell'articolo 351, comma 3, lettera b). La comunicazione deve contenere le informazioni rilevanti riguardanti ciascun gruppo che compone il gruppo a controllante multipla.

Capo VII

Regimi di neutralità fiscale e imposizione delle distribuzioni

ART. 345

Entità trasparente con qualifica di controllante capogruppo

(articolo 45 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Il reddito rilevante di una entità trasparente che assume la qualifica di controllante capogruppo è ridotto, in un esercizio, in misura pari alla quota dello stesso che è attribuibile a ciascuno dei suoi partecipanti a condizione che, con riferimento a tale quota, il titolare della partecipazione sia soggetto a imposizione in un periodo d'imposta che termina entro i dodici mesi successivi a quello in cui termina l'esercizio in esame e:

a) il titolare della partecipazione sia assoggettato a imposizione con una aliquota nominale pari o superiore alla aliquota minima d'imposta, o

b) l'importo complessivo delle imposte rilevanti rettificate della controllante capogruppo e delle imposte dovute, su tale reddito, dal titolare della partecipazione sia pari o superiore all'importo corrispondente al prodotto tra la suddetta quota di reddito e l'aliquota minima d'imposta.

2. In aggiunta a quanto previsto al comma 1, il reddito rilevante di una entità trasparente che è la controllante capogruppo è ridotto in misura pari alla quota dello stesso che è attribuibile al suo partecipante a condizione che quest'ultimo sia:

a) una persona fisica che è residente ai fini fiscali nel medesimo Paese di localizzazione della controllante capogruppo e detenga in essa una partecipazione il cui diritto agli utili e ai beni sia pari o inferiore al 5 per cento; o

b) una entità statale, una organizzazione internazionale, una organizzazione senza scopo di lucro o un fondo pensione, residente nel Paese di localizzazione della controllante capogruppo e detenga in essa una partecipazione il cui diritto agli utili e ai beni sia pari o inferiore al 5 per cento. Ai fini del primo

periodo, il Paese di residenza coincide con il Paese in cui il soggetto è costituito e amministrato.

3. La perdita rilevante di una entità trasparente che è la controllante capogruppo deve essere ridotta, in un esercizio, in misura pari alla quota della stessa che è attribuibile al suo partecipante se e nella misura in cui quest'ultimo abbia il diritto a utilizzare la perdita dell'entità trasparente nel calcolo del suo reddito imponibile.

4. Le imposte rilevanti di una entità trasparente che è la controllante capogruppo si riducono in misura corrispondente alla riduzione del reddito rilevante determinata ai sensi dei commi 1 e 2.

5. Le disposizioni dei commi da 1 a 4 si applicano:

a) alla stabile organizzazione attraverso la quale una entità trasparente che è la controllante capogruppo esercita in tutto o in parte la propria attività commerciale;

b) alla stabile organizzazione attraverso la quale una entità fiscalmente trasparente esercita in tutto o in parte la propria attività commerciale a condizione che la partecipazione in detta entità sia direttamente detenuta dalla controllante capogruppo ovvero indirettamente detenuta attraverso una struttura fiscalmente trasparente.

ART. 346

Controllante capogruppo soggetta al regime del dividendo deducibile (articolo 46 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo:

a) «regime del dividendo deducibile»: indica un regime fiscale finalizzato a realizzare un unico livello di imposizione sul reddito in capo ai proprietari di una entità ottenuto attraverso la deduzione degli utili a essi distribuiti dalla base imponibile dell'entità. A tale regime sono assimilati i regimi fiscali di esenzione delle cooperative;

b) «dividendo deducibile»: indica, con riferimento a un'impresa che è soggetta al regime del dividendo deducibile:

1) una distribuzione di utili a favore di un suo proprietario che è deducibile ai fini della determinazione della base imponibile dell'impresa nel suo Paese di localizzazione;

2) i ristorni o distribuzione di utili a favore di soci delle cooperative;

c) «cooperativa»: indica una entità che acquista o vende beni o servizi per conto dei suoi soci e che nel proprio Paese di localizzazione è soggetta a un regime fiscale volto a garantire la neutralità fiscale dei beni o servizi da essa acquistati o venduti per conto dei suoi soci;

d) «cooperativa di consumo» o «supply cooperative»: indica una cooperativa che acquista beni e servizi sul mercato e li rivende ai propri soci.

2. In un esercizio il reddito rilevante della controllante capogruppo che è soggetta a un regime del dividendo deducibile è ridotto, fino alla sua concorrenza, in misura corrispondente ai dividendi deducibili da essa distribuiti nei dodici mesi successivi al termine dell'esercizio di riferimento, a condizione che i dividendi sono assoggettati a imposizione in capo al loro percettore in un periodo d'imposta che termina entro i dodici mesi successivi all'esercizio di riferimento e:

a) l'aliquota di imposizione è pari o superiore all'aliquota minima d'imposta; o

b) l'importo complessivo delle imposte rilevanti rettificate della controllante capogruppo e delle imposte dovute dai percettori dei dividendi deducibili è pari o superiore al prodotto tra il reddito rilevante della controllante capogruppo al lordo del dividendo deducibile distribuito e l'aliquota minima d'imposta; o

c) il percettore del dividendo sia una persona fisica e il dividendo percepito rappresenti una distribuzione di utili o un ristorno a favore dei propri soci effettuata da una cooperativa di consumo.

3. La riduzione del reddito rilevante di cui al comma 2 si applica ai dividendi distribuiti entro i dodici mesi successivi al termine dell'esercizio di riferimento anche quando il percettore è:

a) una persona fisica fiscalmente residente nel Paese di localizzazione della controllante capogruppo e detiene in essa una partecipazione il cui diritto agli utili e ai beni è pari o inferiore al 5 per cento; o

b) residente nel Paese di localizzazione della controllante capogruppo ed è una entità statale, una organizzazione internazionale, una organizzazione senza scopo di lucro o un fondo pensione diverso da una entità di servizi pensionistici. Ai fini del primo periodo, il Paese di residenza coincide con il Paese in cui il soggetto è costituito e amministrato.

4. La controllante capogruppo riduce le imposte rilevanti, diverse dalle imposte rilevanti la cui base imponibile è stata ridotta per effetto dei dividendi distribuiti, in misura proporzionale al rapporto tra

dividendo deducibile distribuito e l'utile dell'esercizio e riduce il reddito rilevante del medesimo importo.
5. Se la controllante capogruppo detiene una partecipazione in un'impresa soggetta al regime del dividendo deducibile, direttamente o attraverso una catena di altre imprese soggette al medesimo regime, le disposizioni di cui ai commi 2, 3 e 4 si applicano a ogni impresa localizzata nel Paese di localizzazione della controllante capogruppo soggetta al regime del dividendo deducibile se e nella misura in cui il reddito rilevante di quest'ultima è distribuito a favore di percettori che soddisfano i requisiti dei commi 2 e 3.
6. Ai fini del comma 2, una distribuzione di utili o i ristorni a favore dei propri soci effettuati da una cooperativa di consumo deve considerarsi soggetta a imposta in capo a essi se e nella misura in cui tale distribuzione o ristorno riduce il valore degli oneri deducibili ai fini della determinazione del loro reddito imponibile.

ART. 347

Regime di imposizione sull'utile distribuito

(articolo 47 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo:
a) l'ammontare della «imposta sulle distribuzioni presunte» indica il minore tra:
1) l'importo necessario per aumentare l'aliquota d'imposizione effettiva, calcolata ai sensi dell'articolo 334, comma 2, fino all'aliquota minima d'imposta in relazione a un Paese in un esercizio;
2) l'importo dell'imposta che sarebbe stata dovuta se le imprese localizzate nel Paese avessero distribuito, nel corso del suddetto esercizio, il loro intero utile assoggettato al regime opzionale di cui al presente articolo.
b) il «conto annuale dell'imposta sulle distribuzioni presunte»: indica un conto annuale acceso con riferimento a ciascun esercizio di validità dell'opzione di cui al comma 2 e finalizzato alla misurazione e al monitoraggio dell'imposta sulle distribuzioni presunte il cui saldo iniziale, pari a zero, è aumentato

dell'imposta sulle distribuzioni presunte. Con applicazione a partire dal meno recente dei conti annuali dell'imposta sulle distribuzioni presunte e al termine di ognuno degli esercizi successivi al primo esercizio di istituzione, il valore del saldo iniziale rispetto a quell'esercizio precedente è ridotto fino alla sua concorrenza:

1) in via prioritaria, in misura pari alle imposte pagate nell'esercizio dalle imprese in relazione a distribuzioni effettive o presunte;

2) successivamente, in misura pari all'importo della perdita netta rilevante moltiplicato per l'aliquota minima d'imposta;

3) successivamente, in misura pari all'importo del conto dell'imposta delle perdite riportabili relativo all'esercizio determinato ai sensi del comma 3.

c) il «conto dell'imposta delle perdite riportabili»: indica il conto istituito ai sensi del comma 3 e funzionante in conformità alle regole ivi indicate.

2. L'impresa dichiarante può scegliere, per sé stessa o altra impresa soggetta al regime di imposizione dell'utile distribuito, di includere l'importo dell'imposta sulle distribuzioni presunte, determinato secondo quanto stabilito al comma 1, nelle imposte rilevanti rettificate dell'impresa per un esercizio. L'opzione di cui al primo periodo, esercitata ai sensi dell'articolo 352, comma 2, ha validità per un esercizio e si applica a tutte le imprese, soggette ad analogo regime, localizzate nel medesimo Paese.

3. Se per ogni esercizio di validità dell'opzione di cui al comma 2, l'importo di cui al comma 1, lettera b), numero 2), è superiore al saldo del conto annuale dell'imposta sulle distribuzioni presunte dopo l'applicazione delle disposizioni di cui alla lettera a) del medesimo comma, deve essere istituito il conto dell'imposta delle perdite riportabili il cui valore è pari a tale eccedenza. Il conto dell'imposta delle perdite riportabili riduce il valore del conto annuale dell'imposta sulle distribuzioni presunte ai sensi del comma 1, lettera b), numero 3), e, a sua volta, si riduce in misura pari a tale utilizzo.

4. Il valore positivo del saldo del conto annuale dell'imposta sulle distribuzioni presunte, misurato all'ultimo giorno del quarto esercizio successivo a quello con riferimento al quale esso è stato istituito, riduce il valore delle imposte rilevanti rettificate relative al quarto esercizio anteriore. In tal caso, il valore dell'aliquota d'imposizione effettiva e l'importo di imposizione integrativa sono ricalcolati ai sensi dell'articolo 336, comma 1.

5. Le imposte pagate nel corso di un esercizio con riferimento alle distribuzioni effettive o presunte non

concorrono a formare il valore delle imposte rilevanti rettificate per quell'esercizio nella misura in cui riducono il conto annuale dell'imposta sulle distribuzioni presunte ai sensi del comma 1, lettera b), numero 1).

6. Se un'impresa con riferimento alla quale si applica l'opzione di cui al comma 2 cessa di appartenere al gruppo multinazionale o nazionale o le sue attività sono trasferite a un soggetto non appartenente al medesimo gruppo e non localizzato nel medesimo Paese, i saldi dei conti annuali dell'imposta sulle distribuzioni presunte accesi nei precedenti esercizi e misurati al termine di ciascuno di essi riducono, ai sensi dell'articolo 336, comma 1, il valore, per i corrispondenti esercizi, delle imposte rilevanti rettificate e l'eventuale importo dell'imposizione integrativa addizionale dovuto in conseguenza a tale ricalcolo deve essere allocato ai sensi del comma 7 al fine di determinare l'imposizione integrativa dovuta ai sensi dell'articolo 334.

7. L'imposizione integrativa addizionale dovuta con riferimento al Paese di localizzazione dell'impresa di cui al comma 6 è pari all'importo complessivo dell'imposizione integrativa addizionale di cui al comma 6 moltiplicato per il rapporto tra il reddito rilevante della suddetta impresa localizzata in un Paese calcolato in base alle disposizioni del capo III del presente titolo per ciascun esercizio con riferimento al quale sussiste un saldo dei conti annuali dell'imposta sulle distribuzioni presunte e il reddito netto rilevante del Paese determinato ai sensi dell'articolo 333, comma 3, per ciascun esercizio con riferimento al quale sussiste un saldo dei conti annuali dell'imposta sulle distribuzioni presunte.

ART. 348

Il calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva e dell'imposizione integrativa per le entità di investimento (articolo 48 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'aliquota di imposizione effettiva di un'impresa che è una entità di investimento, diversa da una entità fiscalmente trasparente o da un'impresa cui si applica il regime di cui agli articoli 349 e 350, è calcolata separatamente rispetto all'aliquota di imposizione effettiva relativa al Paese in cui la stessa è

localizzata.

2. L'aliquota di imposizione effettiva di un'entità di investimento di cui al comma 1 è pari al rapporto tra le imposte rilevanti rettificate di cui al comma 3 e la quota del suo reddito o perdita rilevante attribuibile al gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza, calcolata ai sensi del comma 5. Nella ipotesi in cui più entità di investimento di cui al comma 1 sono localizzate nel medesimo Paese, l'aliquota di imposizione effettiva a esse relativa è pari al rapporto tra la somma delle loro imposte rilevanti rettificate e la somma delle quote dei loro redditi o perdite rilevanti attribuibili al gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza.

3. Le imposte rilevanti rettificate di un'entità di investimento di cui al comma 1 sono pari alla somma delle imposte rilevanti rettificate relative alla quota del suo reddito rilevante attribuibile al gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza e delle imposte rilevanti attribuibili all'entità di investimento ai sensi dell'articolo 331. Le imposte rilevanti rettificate dell'entità di investimento non includono le imposte rilevanti relative alla porzione del suo reddito non attribuibile al gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza.

4. L'imposizione integrativa di un'entità di investimento di cui al comma 1 è pari all'aliquota di imposizione integrativa a essa relativa moltiplicata per un importo pari alla differenza tra la quota del suo reddito rilevante attribuibile al gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza e la riduzione da attività economica sostanziale a essa relativa. L'aliquota di imposizione integrativa di un'entità di investimento è pari all'importo, se positivo, della differenza tra l'aliquota minima d'imposta e l'aliquota d'imposizione effettiva di tale entità di investimento. Qualora nel medesimo Paese sono localizzate più entità di investimento, l'imposizione integrativa è calcolata in base al primo periodo aggregando le quote del reddito o perdita rilevante delle entità d'investimento ivi localizzate attribuibili al loro gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza e gli importi delle riduzioni da attività economica sostanziale a esse riferibili.

5. Ai fini del presente articolo, la quota del reddito o perdita rilevante di una entità di investimento attribuibile al gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza è pari al prodotto tra il suo reddito o perdita rilevante e la quota di attribuzione di cui all'articolo 316 a essa relativo attribuibile alla sua controllante capogruppo calcolato senza tenere in considerazione le partecipazioni che sono oggetto di opzione ai sensi degli articoli 349 o 350.

6. Ai fini del comma 4, la riduzione da attività economica sostanziale relativa a una entità di investimento è determinata ai sensi dell'articolo 335, commi da 1 a 7. Le immobilizzazioni materiali ammissibili e le spese salariali ammissibili dell'entità di investimento rilevano in misura corrispondente al rapporto tra il suo reddito rilevante attribuibile al gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza e il totale del reddito rilevante dell'entità stessa.
7. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche in relazione alle entità assicurative d'investimento di cui alla definizione numero 15) dell'allegato B.

ART. 349

Opzione per trattare un'entità di investimento come una entità fiscalmente trasparente
(articolo 49 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Su opzione dell'impresa dichiarante, un'entità d'investimento o un'entità assicurativa di investimento appartenente al gruppo può essere considerata come un'entità fiscalmente trasparente se l'impresa proprietaria è assoggettata a imposizione nel Paese in cui è localizzata in base al criterio dei prezzi correnti di mercato o a un regime analogo basato sulle variazioni annuali del fair value delle sue partecipazioni in tale entità e l'aliquota d'imposta applicabile all'impresa proprietaria su tale reddito è pari o superiore all'aliquota minima d'imposta.
2. Un'impresa che detiene indirettamente una partecipazione in un'entità d'investimento o in un'entità assicurativa di investimento attraverso una partecipazione diretta in un'altra entità d'investimento o un'altra entità assicurativa di investimento è considerata assoggettata a imposizione in base al criterio dei prezzi correnti di mercato o a un regime analogo con riguardo alla sua partecipazione indiretta nella prima entità d'investimento o entità assicurativa di investimento se è assoggettata al criterio dei prezzi correnti di mercato o a un regime analogo per quanto riguarda la sua partecipazione diretta nella seconda entità d'investimento o entità assicurativa di investimento.
3. L'opzione di cui al comma 1 è effettuata ai sensi dell'articolo 352, comma 1. Se l'opzione è revocata,

qualsiasi utile o perdita derivante dalla dismissione di un'attività o di una passività detenuta dall'entità d'investimento o da un'entità assicurativa di investimento si determina sulla base del fair value dell'attività o della passività individuato il primo giorno dell'esercizio cui la revoca si riferisce.

ART. 350

Opzione per il regime della distribuzione imponibile

(articolo 50 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo:

a) «esercizio di verifica»: identifica il terzo esercizio precedente l'esercizio di riferimento;

b) «periodo di verifica»: identifica il periodo che inizia con il primo giorno dell'esercizio di verifica e termina con l'ultimo giorno dell'esercizio di riferimento in cui la partecipazione è detenuta;

c) «distribuzioni presunte»: identifica il reddito di una entità di investimento relativo a un esercizio che, sebbene da essa non effettivamente distribuito, secondo la normativa fiscale nazionale concorre per quell'esercizio a formare il reddito imponibile della sua impresa proprietaria.

2. Su opzione dell'impresa dichiarante, l'impresa proprietaria di un'entità d'investimento può applicare il regime della distribuzione imponibile in relazione alla sua partecipazione nell'entità d'investimento, a condizione che l'impresa proprietaria e l'entità d'investimento siano complessivamente assoggettate a imposizione sul reddito rispettivamente distribuito e conseguito dall'entità d'investimento a un'aliquota d'imposta pari o superiore all'aliquota minima d'imposta. Le disposizioni del primo periodo non si applicano alle imprese proprietarie che sono entità d'investimento.

3. In base al regime della distribuzione imponibile, le distribuzioni e le distribuzioni presunte del reddito rilevante di un'entità d'investimento sono incluse nel reddito rilevante dell'impresa proprietaria che ha effettivamente percepito la distribuzione o virtualmente percepito la distribuzione presunta, a condizione che quest'ultima non sia un'entità d'investimento. L'importo delle imposte rilevanti sostenute dall'entità d'investimento che può essere utilizzato come credito a fronte dell'imposta

dovuta dall'impresa proprietaria a seguito delle distribuzioni e delle distribuzioni presunte intervenute a suo favore da parte dell'entità d'investimento è incluso nel reddito rilevante e nelle imposte rilevanti rettificate dell'impresa proprietaria che ha percepito la distribuzione o virtualmente percepito la distribuzione presunta.

4. Il reddito o perdita rilevante di un'entità d'investimento e le imposte rilevanti rettificate attribuibili a tale reddito per l'esercizio sono esclusi dal calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva in conformità del capo V e dell'articolo 348, a eccezione dell'importo delle imposte rilevanti di cui al comma 3, secondo periodo.

5. La quota dell'impresa proprietaria nel reddito netto rilevante non distribuito dell'entità d'investimento di cui al comma 6, generato nell'esercizio di verifica, è considerata reddito rilevante di tale entità d'investimento per l'esercizio. L'importo pari a tale reddito rilevante moltiplicato per l'aliquota minima d'imposta è considerato come imposizione integrativa di un'impresa a bassa imposizione per l'esercizio ai fini del capo II del presente titolo.

6. Il reddito netto rilevante non distribuito di un'entità d'investimento relativo all'esercizio di verifica corrisponde all'importo del reddito rilevante di tale entità d'investimento per tale esercizio, ridotto fino a un minimo di zero:

a) delle imposte rilevanti dell'entità d'investimento;

b) delle distribuzioni e delle distribuzioni presunte ai soci che non sono entità d'investimento intervenute nel periodo di verifica;

c) della perdita rilevante che si è generata durante il periodo di verifica;

d) dell'importo residuo della perdita rilevante che non è già stata utilizzata per ridurre il reddito netto rilevante non distribuito di tale entità d'investimento per un precedente esercizio di verifica.

7. Il reddito netto rilevante non distribuito di un'entità d'investimento non è ridotto delle distribuzioni o delle distribuzioni presunte che hanno già ridotto il reddito netto rilevante non distribuito di tale entità d'investimento per un precedente esercizio di verifica in applicazione del comma 6, lettera b). Il reddito netto rilevante non distribuito di un'entità d'investimento non è ridotto dell'importo della perdita rilevante che ha già ridotto il reddito netto rilevante non distribuito di tale entità d'investimento per un precedente esercizio di verifica in applicazione del comma 6, lettera c).

8. Ai fini del presente articolo, una distribuzione presunta è quella considerata tale in base alla

legislazione relativa alle imposte rilevanti applicabili nel Paese dell'impresa proprietaria e sussiste in ogni caso quando una partecipazione diretta o indiretta nell'entità d'investimento è trasferita a un'entità che non appartiene al gruppo multinazionale o nazionale di imprese ed è pari alla quota del reddito netto rilevante non distribuito attribuibile a tale partecipazione alla data del trasferimento, determinata indipendentemente dalla distribuzione presunta.

9. L'opzione di cui al comma 2 è effettuata ai sensi dell'articolo 352, comma 1 e ha efficacia per cinque esercizi. In caso di revoca dell'opzione, la quota dell'impresa proprietaria nel reddito netto rilevante non distribuito dell'entità d'investimento per l'esercizio di verifica, individuato con riferimento all'ultimo giorno dell'esercizio precedente l'esercizio di efficacia della revoca, si considera reddito rilevante dell'entità di investimento per l'esercizio in cui ha efficacia la revoca. L'importo del reddito rilevante moltiplicato per l'aliquota minima d'imposta è considerato imposizione integrativa dell'impresa a bassa imposizione per l'esercizio di efficacia della revoca ai fini del capo II del presente titolo.

10. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche in relazione alle entità assicurative d'investimento di cui alla definizione numero 15) dell'allegato B.

Capo VIII

Disposizioni amministrative

ART. 351

Obblighi informativi

(articolo 51, commi 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8, decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo:

a) «Accordo qualificato tra autorità competenti»: identifica un accordo bilaterale o multilaterale in essere tra due o più autorità fiscali al fine di consentire lo scambio automatico delle informazioni relative alle comunicazioni rilevanti;

b) «comunicazione rilevante»: identifica il modello di comunicazione contenente le informazioni di cui al

comma 5;

c) «impresa locale designata»: identifica l'impresa localizzata nel territorio dello Stato italiano designata dalle altre imprese del gruppo multinazionale o nazionale ivi localizzate a presentare per loro conto la comunicazione rilevante.

2. Ogni impresa localizzata nel territorio dello Stato italiano o che è un'entità trasparente costituita secondo le leggi dello Stato presenta la comunicazione rilevante. In deroga a quanto riportato al primo periodo, la comunicazione rilevante di un'impresa può essere presentata dall'impresa locale designata.

3. In deroga a quanto riportato al comma 2, un'impresa localizzata nel territorio dello Stato italiano non è tenuta a presentare la comunicazione rilevante a essa relativa se tale adempimento è effettuato:

a) dalla controllante capogruppo localizzata in un Paese che, con riferimento all'esercizio oggetto della comunicazione, ha in essere un Accordo qualificato tra autorità competenti con lo Stato italiano;

b) dall'impresa designata localizzata in un Paese che, con riferimento all'esercizio oggetto di comunicazione, ha in essere un Accordo qualificato tra autorità competenti con lo Stato italiano.

4. Nei casi in cui i commi 2, secondo periodo e 3 trovano applicazione, ogni impresa localizzata nel territorio dello Stato italiano comunica all'Agenzia delle entrate i dati identificativi rispettivamente della impresa locale designata e della controllante capogruppo o dell'impresa designata di cui al comma 3, lettere a) e b) e il relativo Paese di localizzazione.

5. La comunicazione rilevante deve contenere le seguenti informazioni relative al gruppo multinazionale o nazionale:

a) dati identificativi delle imprese, compreso il loro codice di identificazione fiscale, il loro Paese di localizzazione e la loro qualificazione ai fini dell'applicazione del presente titolo;

b) informazioni sulla struttura societaria del gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza, comprese le partecipazioni di controllo che un'impresa detiene in un'altra impresa;

c) le informazioni necessarie al fine di calcolare:

1) l'aliquota di imposizione effettiva di ogni Paese nel quale è ubicata almeno un'impresa e l'importo della imposizione integrativa relativa a ciascuna impresa;

2) l'importo della imposizione integrativa relativa a ogni membro di un gruppo a controllo congiunto;

3) l'allocazione dell'importo dell'imposta minima integrativa e della imposta minima suppletiva in relazione a ciascun Paese;

d) l'elenco delle scelte previste dal presente titolo che sono state esercitate e revocate nell'esercizio a cui si riferisce la comunicazione rilevante nonché l'elenco delle scelte previste dal decreto che sono in essere per tale esercizio.

6. In deroga a quanto previsto al comma 5, se un'impresa localizzata nel territorio dello Stato italiano la cui controllante capogruppo è localizzata in uno Stato terzo che applica disposizioni che sono state valutate equivalenti alle disposizioni della direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, secondo quanto ivi previsto all'articolo 52 della richiamata direttiva, la stessa ovvero l'impresa locale designata presenta una comunicazione rilevante contenente:

a) tutte le informazioni necessarie ai fini dell'applicazione delle disposizioni dell'articolo 315 e in particolare:

1) l'identificazione di tutte le imprese nelle quali una entità partecipante parzialmente posseduta localizzata nel territorio dello Stato italiano detiene, ovvero ha detenuto nel corso dell'esercizio, direttamente o indirettamente, partecipazioni nelle imprese del gruppo multinazionale o nazionale;

2) una descrizione della struttura societaria contenente i rapporti partecipativi che la entità partecipante parzialmente posseduta di cui al numero 1) ha detenuto o detiene nelle imprese;

3) tutte le informazioni che sono necessarie per calcolare l'aliquota di imposizione effettiva e l'imposta minima integrativa dovuta in relazione ai Paesi di localizzazione delle imprese di cui al numero 1);

4) tutte le informazioni rilevanti ai fini della corretta e puntuale applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 316, 317 o 318;

b) tutte le informazioni necessarie ai fini dell'applicazione delle disposizioni dell'articolo 320 e in particolare:

1) l'identificazione di tutte le imprese localizzate nel medesimo Paese di localizzazione della controllante capogruppo;

2) una descrizione della struttura societaria contenente i rapporti partecipativi che la controllante capogruppo di cui al numero 1) ha detenuto o detiene nelle imprese ivi indicate;

3) tutte le informazioni che sono necessarie per calcolare l'aliquota di imposizione effettiva e l'imposta minima suppletiva in relazione al Paese di localizzazione della controllante capogruppo di cui al numero 1);

4) tutte le informazioni rilevanti ai fini della corretta e puntuale allocazione della imposta minima

suppletiva ai sensi dell'articolo 321;

c) tutte le informazioni necessarie ai fini dell'applicazione dell'imposta minima nazionale.

7. La comunicazione rilevante contenente le informazioni di cui ai commi 5 e 6 nonché le comunicazioni di esercizio o revoca delle opzioni previste dal presente titolo riguardanti le imprese localizzate nel territorio dello Stato, sono presentate entro il quindicesimo mese successivo all'ultimo giorno dell'esercizio con riferimento al quale la comunicazione rilevante si riferisce.

8. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabiliti modalità, elementi e condizioni, coerentemente con la direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, e con le regole OCSE, per la trasmissione della predetta comunicazione rilevante all'Agenzia delle entrate.

ART. 352

Opzioni

(articolo 52 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Le opzioni di cui agli articoli 311, comma 3, 323, commi 3, 7, 13 e 15, 349 e 350 sono valide per un periodo di cinque esercizi consecutivi a partire dall'esercizio con riferimento al quale l'opzione è effettuata. L'opzione si rinnova automaticamente salvo che l'impresa dichiarante ne revochi l'efficacia; in tal caso, la revoca ha una efficacia quinquennale a partire dall'esercizio con riferimento al quale la revoca è effettuata.

2. Le opzioni di cui agli articoli 323, comma 9, 328, comma 6, 329, comma 1, lettera b), 332, commi 2 e 3, 335, comma 2, 337, comma 1 e 240, comma 2, hanno validità per un esercizio. L'opzione si rinnova automaticamente salvo che l'impresa dichiarante ne revochi l'efficacia entro il termine dell'esercizio.

3. Le opzioni di cui agli articoli 311, comma 3, 323 commi 3, 7, 9, 13 e 15, articoli 329, comma 1, lettera b), 332, comma 2, 335, comma 2, 337, comma 1 e 347, comma 2 e articoli 349 e 350 sono comunicate all'autorità fiscale del Paese di localizzazione dell'impresa dichiarante.

ART. 353

Dichiarazione, riscossione, accertamento e sanzioni

(articolo 53 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. La dichiarazione annuale relativa all'imposizione integrativa dovuta a titolo di imposta minima integrativa, di imposta minima suppletiva e di imposta minima nazionale è presentata entro il termine previsto per la comunicazione rilevante di cui agli articoli 351, comma 7, e 358.
2. Le imposte di cui al comma 1 sono versate in due rate. Il 90 per cento dell'importo dovuto entro l'undicesimo mese successivo all'ultimo giorno dell'esercizio al quale le imposte si riferiscono e il versamento dell'importo residuo è effettuato entro l'ultimo giorno del mese successivo al termine previsto nel comma 1 per la dichiarazione annuale relativa a tale esercizio.
3. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale sono stabilite le modalità per gli adempimenti previsti ai commi 1 e 2.
4. Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni, della riscossione delle imposte di cui all'articolo 309 nonché del contenzioso, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di imposte sui redditi.
5. Per i primi tre esercizi di applicazione delle disposizioni del presente titolo non si fa luogo a irrogazione delle sanzioni a eccezione che per i casi di dolo o colpa grave.

Capo IX

Disposizioni transitorie e finali

ART. 354

Disciplina delle imposte anticipate, delle imposte differite e delle immobilizzazioni trasferite

(articolo 54 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini del presente articolo, il termine esercizio transitorio indica, in relazione a un Paese, il primo esercizio con riferimento al quale un gruppo multinazionale o nazionale di imprese è soggetto alle

disposizioni del presente titolo ovvero alle disposizioni interne di trasposizione della direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, negli Stati membri europei ovvero alle disposizioni di recepimento delle regole OCSE in Stati terzi.

2. Ai fini del calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva di un Paese nell'esercizio transitorio e negli esercizi a esso successivi, il gruppo multinazionale o nazionale di imprese deve tenere in considerazione le imposte anticipate e le imposte differite iscritte all'inizio dell'esercizio transitorio nel bilancio e negli equivalenti rendiconti patrimoniali e finanziari delle imprese ivi localizzate. Si tiene conto anche delle imposte anticipate non iscritte in bilancio in mancanza dei relativi presupposti contabili.

In relazione alle imposte anticipate e differite di cui al primo e al secondo periodo non trovano applicazione le disposizioni di cui all'articolo 329, commi 5 e 7.

3. Ai fini del comma 2, le imposte anticipate e le imposte differite rilevano in misura pari al minore tra il loro valore calcolato applicando l'aliquota minima d'imposta e il loro valore calcolato applicando la pertinente aliquota nominale di imposizione in vigore nel Paese. Tuttavia, le imposte anticipate che sono state calcolate applicando una aliquota di imposizione inferiore all'aliquota minima d'imposta sono ricalcolate applicando l'aliquota minima di imposta se e nella misura in cui esse si riferiscono a una perdita rilevante.

Sono irrilevanti le iscrizioni o cancellazioni, totali o parziali, contabilizzate a conto economico di imposte anticipate per effetto di modifiche dei loro presupposti di registrazione contabile.

4. Le imposte anticipate che originano da elementi reddituali che non concorrono alla formazione del reddito o perdita rilevante ai sensi delle disposizioni del capo III del presente titolo non rilevano ai fini del comma 2 se esse originano da transazioni poste in essere successivamente alla data del 30 novembre 2021. Ai fini del comma 2, non rilevano neanche le imposte anticipate che originano da perdite realizzate da più di cinque esercizi precedenti la data di entrata in vigore di una imposta sul reddito delle società, emanata da un Paese che non aveva una preesistente imposta sul reddito delle società.

5. Ai fini del comma 4, primo periodo, nel calcolo dell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite di cui all'articolo 329, non sono considerati gli utilizzi:

a) delle imposte anticipate collegate a un accordo concluso o modificato dopo il 30 novembre 2021, attraverso cui un Paese attribuisce uno specifico diritto a fruire di un credito d'imposta o di altre agevolazioni fiscali sulla base della discrezionalità esercitata dalle autorità governative centrali o locali

di tale Paese;

b) delle imposte anticipate collegate a un'opzione esercitata o modificata dopo il 30 novembre 2021 che incide retroattivamente sul trattamento di una operazione, ai fini della determinazione del reddito imponibile, che è stato già valutato dall'autorità fiscale di un Paese o di cui si è tenuto conto in una dichiarazione fiscale già presentata all'autorità fiscale del suddetto Paese;

c) delle imposte anticipate e delle imposte differite collegate alla differenza tra i valori contabili e i valori fiscali di attività e passività se questi valori fiscali sono stati stabiliti ai sensi della normativa riguardante l'imposta sul reddito delle società emanata da un Paese, in assenza di una preesistente imposta sul reddito delle società, dopo il 30 novembre 2021 e prima dell'esercizio transitorio.

6. In deroga al comma 5, rilevano gli utilizzi delle imposte anticipate collegate agli accordi, conclusi o modificati entro il 18 novembre 2024, e alle opzioni, esercitate o modificate entro il 18 novembre 2024, indicati rispettivamente alle lettere a) o b) del citato comma 5, negli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2024 o dopo tale data e prima del 1° gennaio 2026, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2027. Sono, altresì, rilevanti gli utilizzi delle imposte anticipate collegate alle differenze tra i valori contabili e i valori fiscali, determinate ai sensi della normativa riguardante l'imposta sul reddito delle società emanata entro il 18 novembre 2024, indicate alla lettera c) del citato comma 5, negli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2025 o successivamente a tale data e prima del 1° gennaio 2027, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2028.

7. L'importo massimo delle imposte anticipate che rilevano ai sensi del comma 6 è pari al 20 per cento dell'importo delle imposte anticipate originariamente iscritte in bilancio e relative a ciascuna categoria indicata al comma 5, lettere a), b) e c), ricalcolato alla più bassa tra l'aliquota minima d'imposta e l'aliquota d'imposta nazionale applicabile.

8. Se, successivamente al 18 novembre 2024, è intervenuta una modifica normativa, un cambio di tecnica contabile, una modifica o una nuova opzione ovvero una modifica dei termini di un accordo con autorità pubbliche, il cui effetto è un aumento dell'utilizzo delle imposte anticipate di cui al comma 6, l'utilizzo di tali imposte assume rilevanza nei limiti dell'importo che sarebbe stato determinato, ai sensi del comma 7, in assenza di tale modifica.

9. In caso di trasferimenti di immobilizzazioni posti in essere tra imprese in data successiva al 30 novembre 2021 ma anteriore all'inizio dell'esercizio transitorio, il loro valore rilevante ai fini delle

disposizioni del presente titolo corrisponde al loro valore contabile in capo alla entità trasferente alla data del trasferimento. Tale valore è aumentato o diminuito a seguito di ammortamenti, svalutazioni, rivalutazioni o capitalizzazioni intercorse dalla data del trasferimento sino all'ultimo giorno antecedente il periodo transitorio. Ai fini del secondo periodo, sono irrilevanti i maggiori ammortamenti derivanti da valutazioni con il criterio del fair value. Le plusvalenze e le minusvalenze in caso di ulteriore cessione sono calcolate, ai fini del reddito o perdita rilevante, sulla base del valore indicato nel primo e secondo periodo del presente comma. Eventuali valori di imposte differite e di imposte anticipate registrate dalle suddette imprese in conseguenza del trasferimento sono ricalcolati avendo a riferimento il valore contabile che le immobilizzazioni trasferite avevano in capo alla entità trasferente alla data del trasferimento.

ART. 355

Disciplina transitoria in tema di riduzione da attività economica sostanziale

(articolo 55 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni dell'articolo 335, commi 3 e 4, l'aliquota del 5 per cento è sostituita da quella indicata nell'allegato C, riportata in corrispondenza di ciascuno degli esercizi che iniziano nell'anno solare ivi indicato.

ART. 356

Fase iniziale di esclusione dall'imposizione integrativa

(articolo 56 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. L'imposizione integrativa dovuta da una controllante capogruppo localizzata nel territorio dello Stato

italiano ai sensi dell'articolo 313, comma 2, o da una partecipante intermedia localizzata nel territorio dello Stato italiano ai sensi dell'articolo 314, comma 5, quando la controllante capogruppo è un'entità esclusa, è ridotta a zero:

a) nei primi cinque anni della fase iniziale dell'attività internazionale del gruppo multinazionale di imprese, indipendentemente dai requisiti di cui al capo V del presente titolo;

b) nei primi cinque anni a decorrere dal primo giorno dell'esercizio in cui il gruppo nazionale rientra per la prima volta nell'ambito di applicazione del presente titolo.

2. Se la controllante capogruppo di un gruppo multinazionale di imprese è localizzata in uno Stato terzo, l'imposizione integrativa dovuta da un'impresa localizzata nel territorio dello Stato italiano ai sensi dell'articolo 321, comma 2, è ridotta a zero nei primi cinque anni della fase iniziale dell'attività internazionale del gruppo multinazionale di imprese, indipendentemente dai requisiti di cui al capo V del presente titolo.

3. Un gruppo multinazionale di imprese è considerato nella fase iniziale della sua attività internazionale se, per un esercizio:

a) ha imprese in non più di sei Paesi;

b) la somma del valore contabile netto dei beni tangibili di tutte le imprese appartenenti al gruppo localizzate in tutti Paesi diversi dal Paese di riferimento non supera euro 50 milioni. Ai fini del primo periodo, per «Paese di riferimento» si intende il Paese in cui le imprese del gruppo multinazionale detengono il valore totale dei beni tangibili più elevato nell'esercizio in cui il gruppo multinazionale rientra per la prima volta nell'ambito di applicazione del presente titolo. Il valore totale dei beni tangibili in un Paese corrisponde alla somma dei valori contabili netti di tutti i beni tangibili di tutte le imprese del gruppo multinazionale che sono localizzate in tale Paese.

4. Il periodo di cinque anni di cui al comma 1, lettera a), e al comma 2, decorre dall'inizio dell'esercizio in cui il gruppo multinazionale di imprese rientra per la prima volta nell'ambito di applicazione del presente titolo. Per i gruppi multinazionali di imprese che soddisfano le condizioni di cui all'articolo 310, comma 1, alla data del 29 dicembre 2023, il periodo di cinque anni di cui al comma 1, lettera a), decorre dal 31 dicembre 2023. Per i gruppi multinazionali di imprese che soddisfano le condizioni di cui all'articolo 310, comma 1, alla data del 29 dicembre 2023, il periodo di cinque anni di cui al comma 2 decorre dal 31 dicembre 2024. Per i gruppi nazionali di imprese che soddisfano le condizioni di cui all'articolo 310,

comma 1, alla data del 29 dicembre 2023, il periodo di cinque anni di cui al comma 1, lettera b), decorre dal 31 dicembre 2023.

5. L'entità localizzata nel territorio dello Stato, designata a presentare la comunicazione di cui all'articolo 351, informa l'Agenzia delle entrate in merito alla data di inizio della fase iniziale della attività internazionale del gruppo al quale appartiene o dell'esercizio in cui il gruppo nazionale rientra per la prima volta nell'ambito di applicazione del presente titolo.

ART. 357

Differimento dell'imposta minima integrativa e dell'imposta minima suppletiva

(articolo 57 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Se l'entità controllante capogruppo di un gruppo multinazionale di imprese è localizzata in uno Stato membro che ha scelto di differire l'applicazione dell'imposta minima integrativa equivalente e dell'imposta minima suppletiva equivalente, secondo quanto previsto nell'articolo 50 della direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, le imprese di tale gruppo multinazionale localizzate nel territorio dello Stato italiano sono soggette all'importo dell'imposta minima suppletiva assegnato all'Italia, ai sensi dell'articolo 321, per gli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023.

2. Se l'entità controllante capogruppo di cui al comma 1 nomina un'entità designata localizzata nel territorio dello Stato, questa presenta la comunicazione sulle imposte integrative conformemente alle disposizioni di cui all'articolo 351, comma 5, sulla base delle informazioni necessarie fornite dalle imprese localizzate nello Stato membro che ha effettuato la scelta di cui al comma 1.

3. Ai fini dell'articolo 321, comma 5, la percentuale dell'imposta minima suppletiva equivalente imputabile allo Stato membro che ha effettuato la scelta di cui al comma 1 è considerata pari a zero per l'esercizio.

ART. 358

Esenzione transitoria per gli obblighi di comunicazione

(articolo 58 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. In deroga a quanto previsto nell'articolo 351, comma 7, la comunicazione rilevante e le altre comunicazioni di cui all'articolo 351 sono presentate entro il diciottesimo mese successivo al termine finale dell'esercizio transitorio di cui all'articolo 354.

ART. 359

Prevenzione delle controversie

(articolo 59 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Le autorità competenti italiane, in ottemperanza ai principi che orientano l'azione amministrativa, se un'impresa o entità cui si applicano le disposizioni del presente titolo ne fanno richiesta, verificata la fondatezza tecnica della medesima, attivano la procedura amichevole ai sensi delle Convenzioni contro le doppie imposizioni in quanto applicabili, al fine di fare del loro meglio per risolvere, a condizioni di reciprocità e di comune accordo con le autorità omologhe di altri Stati, le questioni di interpretazione o applicazione delle disposizioni di cui al presente titolo, in conformità con la direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, e le regole OCSE e di eliminare, laddove consentito anche alle autorità omologhe di altri Stati, conseguenti casi di doppia imposizione anche non previsti dalla Convenzione.
2. In assenza di una Convenzione contro le doppie imposizioni applicabile o se una Convenzione contro le doppie imposizioni applicabile non prevede tale clausola, la procedura si svolge, sempre a condizioni di reciprocità, su richiesta di un'impresa o entità cui si applica il presente titolo. In ottemperanza ai principi che orientano l'azione amministrativa, le autorità competenti italiane sono tenute a consultarsi con le autorità omologhe di altri Stati, dopo aver preliminarmente verificato la fondatezza tecnica della richiesta, al fine di fare del loro meglio per risolvere le difficoltà o i dubbi inerenti all'interpretazione o

all'applicazione delle misure di cui al presente titolo, della direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, o delle regole OCSE e di eliminare, laddove consentito anche alle autorità omologhe di altri Stati, i conseguenti casi di doppia imposizione.

3. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono emanate le disposizioni applicative delle procedure previste al comma 1.

ART. 360

Decorrenza

(articolo 60 decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

1. Le disposizioni del presente titolo si applicano dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023. Le disposizioni di cui agli articoli 319, 320 e 321 si applicano dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2024, fatto salvo quanto previsto nell'articolo 357, comma 1.

PARTE IV

Disposizioni varie, transitorie e finali

TITOLO I

Disposizioni varie, transitorie e finali

Capo I

Imposta straordinaria calcolata sull'incremento del margine di interesse

ART. 361

Imposta straordinaria calcolata sull'incremento del margine di interesse

(articolo 26, commi da 1 a 6-bis, decreto-legge 10 agosto 2023, n. 104, convertito con modificazioni dalla legge 9 ottobre 2023, n. 136; articolo 1, commi 69, 70, 71, 72, 73 legge 30 dicembre 2025, n. 199)

1. In dipendenza dell'andamento dei tassi di interesse e del costo del credito è istituita, per l'anno 2023, una imposta straordinaria, determinata ai sensi dei commi 2 e 3, a carico delle banche di cui all'articolo 1 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385.
2. L'imposta straordinaria è determinata applicando un'aliquota pari al 40 per cento sull'ammontare del margine degli interessi ricompresi nella voce 30 del conto economico redatto secondo gli schemi approvati dalla Banca d'Italia relativo all'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2024 che eccede per almeno il 10 per cento il medesimo margine nell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022. Resta ferma l'applicazione dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212.
3. L'ammontare dell'imposta straordinaria, in ogni caso, non può essere superiore a una quota pari allo 0,26 per cento dell'importo complessivo dell'esposizione al rischio su base individuale, determinato ai sensi dei paragrafi 3 e 4 dell'articolo 92 del regolamento (UE) n. 575/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013, con riferimento alla data di chiusura dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023.
4. L'imposta straordinaria è versata entro il sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2024. I soggetti che in base a disposizioni di legge approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio effettuano il versamento entro il mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, se il termine di cui ai primi due periodi scade nell'anno 2023, il versamento è effettuato nell'anno 2024 e, comunque, entro il 31 gennaio.
5. L'imposta straordinaria non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.
6. In luogo del versamento di cui al comma 4, le banche di cui al comma 1 possono destinare, in sede di approvazione del bilancio relativo all'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2024, a una riserva non distribuibile a tal fine individuata un importo non inferiore a due volte e mezza l'imposta calcolata ai sensi del presente articolo. Tale riserva rispetta le condizioni previste dal citato regolamento

(UE) n. 575/2013 per la sua computabilità tra gli elementi del capitale primario di classe 1. In caso di perdite di esercizio o di utili di esercizio di importo inferiore a quello del suddetto ammontare, la riserva è costituita o integrata anche utilizzando prioritariamente gli utili degli esercizi precedenti a partire da quelli più recenti e successivamente le altre riserve patrimoniali disponibili. Si considerano destinati alla riserva non distribuibile gli utili destinati a riserva legale ai sensi dell'articolo 37, comma 1, del citato testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo n. 385 del 1993. Qualora la riserva sia utilizzata per la distribuzione di utili, l'imposta di cui al presente articolo, maggiorata, a decorrere dalla scadenza del termine di versamento di cui al comma 4, di un importo pari, in ragione d'anno, al tasso di interesse sui depositi presso la Banca centrale europea, è versata entro trenta giorni dall'approvazione della relativa delibera.

7. A partire dall'esercizio avente inizio successivamente al 1° gennaio 2028, per i soggetti di cui al comma 1, nel caso di distribuzione di utili, inclusi gli acconti sui dividendi, o di riserve, indipendentemente dalla delibera assembleare, si presume prioritariamente distribuita la riserva di cui al comma 6; tale presunzione non si applica se e nei limiti in cui la riserva è costituita con utili destinati alle riserve di cui all'articolo 37 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo n. 385 del 1993.

8. Fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2028, la riserva di cui al comma 6, può essere assoggettata a un contributo straordinario.

Tale contributo straordinario si applica alla suddetta riserva indipendentemente dalla natura delle poste che hanno contribuito alla sua formazione e delle relative modalità di costituzione, sulla base delle modalità indicate al comma 9 del presente articolo.

9. L'aliquota del contributo straordinario di cui al comma 8 è stabilita nella misura del 27,5 per cento della riserva esistente al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2025 o del 33 per cento della riserva esistente al termine dell'esercizio successivo.

10. Il contributo straordinario, liquidato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui esso è applicato, ai sensi dei commi 8 e 9, è indeducibile e deve essere versato entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al medesimo periodo d'imposta.

11. Per i soggetti che hanno applicato il contributo sulla riserva di cui al comma 8 non trovano applicazione le disposizioni di cui al comma 6, ultimo periodo, del presente articolo.

12. Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione del contributo di cui ai commi da 7 a 11, nonché del relativo contenzioso, si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi.
13. Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione dell'imposta straordinaria, nonché del contenzioso, si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi.
14. È fatto divieto alle banche di cui al comma 1 di traslare gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo sui costi dei servizi erogati nei confronti di imprese e clienti finali.
L'Autorità garante della concorrenza e del mercato vigila sulla puntuale osservanza della disposizione di cui al primo periodo anche mediante accertamenti a campione e riferisce annualmente alle Camere con apposita relazione.

Capo II

Disciplina transitoria delle svalutazioni e delle perdite su crediti degli enti creditizi e finanziari e delle imprese di assicurazione

ART. 362

Deducibilità delle svalutazioni e perdite su crediti enti creditizi e finanziari e imprese di assicurazione (articolo 16, commi 3, 4, 8 e 9, decreto-legge 27 giugno 2015, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 132; articolo 1, comma 1056, legge 30 dicembre 2018, n. 145; articolo 1, comma 712, legge 27 dicembre 2019, n. 160; articolo 42, comma 1, decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34; articolo 1, commi 49 e 50, legge **((30 dicembre 2023))**, n. 213; articolo 1, commi 14 e 15, legge 30 dicembre 2024, n. 207; articolo 1, commi 76, 77, 78, 79, 80, 81, legge 30 dicembre 2025, n. 199)

1. In via transitoria, per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 le svalutazioni e le perdite di cui all'articolo 106, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo in vigore fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014, diverse dalle perdite realizzate mediante cessione a titolo

oneroso sono deducibili nei limiti del 75 per cento del loro ammontare. L'eccedenza è deducibile secondo le modalità stabilite al comma 2.

2. L'eccedenza di cui al comma 1 e le svalutazioni e le perdite su crediti di cui all'articolo 106, comma 3, del citato testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, nel testo in vigore fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014, iscritte in bilancio fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2014 e non ancora dedotte ai sensi del medesimo comma 3 dell'articolo 106 del suddetto testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, nel testo in vigore fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014, sono deducibili per il 5 per cento del loro ammontare nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, per l'8 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017, per il 10 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, per il 12 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, e per il 5 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025.

3. In via transitoria, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 le rettifiche, le perdite, le svalutazioni e le riprese di valore nette di cui agli articoli 6, comma 1, lettera c-bis) e 7, comma 1, lettera b-bis), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 sono deducibili nei limiti del 75 per cento del loro ammontare. L'eccedenza è deducibile secondo le modalità stabilite al comma 4.

4. L'eccedenza di cui al comma 3 e le rettifiche, le perdite, le svalutazioni e le riprese di valore nette di cui agli articoli 6, comma 1, lettera c-bis) e 7, comma 1, lettera b-bis) del citato decreto legislativo n. 446 del 1997, iscritte in bilancio dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013 e non ancora dedotte ai sensi dei medesimi articoli 6, comma 1, lettera c-bis) e 7, comma 1, lettera b-bis) del decreto legislativo n. 446 del 1997, nel testo in vigore fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014 sono deducibili per il 5 per cento del loro ammontare nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, per l'8 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017, per il 10 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, per il 12 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, e per il 5 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025.

5. La deduzione della quota del 10 per cento dell'ammontare dei componenti negativi, prevista, ai fini

dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, rispettivamente dai commi 2 e 4, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, è differita al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 per il 53 per cento del suo ammontare e al 31 dicembre 2026 per la restante parte, pari al 47 per cento.

6. La deduzione della quota del 12 per cento dell'ammontare dei componenti negativi prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, rispettivamente dai commi 2 e 4, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 e ai tre successivi.

7. La deduzione della quota del 12 per cento dell'ammontare dei componenti negativi prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, rispettivamente dai commi 2 e 4, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 e ai tre successivi.

8. La deduzione della quota dell'1 per cento dell'ammontare dei componenti negativi, prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, sulla base, rispettivamente, dei commi 2 e 4, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e al successivo.

9. La deduzione della quota del 3 per cento dell'ammontare dei componenti negativi, prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, sulla base, rispettivamente, dei commi 2 e 4, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e al successivo.

10. La deduzione della quota dell'11 per cento dell'ammontare dei componenti negativi, prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, sulla base, rispettivamente, dei commi 2 e 4, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 e ai tre successivi.

11. La deduzione della quota del 4,70 per cento dell'ammontare dei componenti negativi, prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, sulla base, rispettivamente, dei commi 2 e 4, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e ai due successivi.

12. La deduzione di una quota pari al 3,80 per cento, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre

2027, dell'ammontare dei componenti negativi, prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, sulla base dei commi 2 e 4, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2028 e a quello successivo.

13. La deduzione di una quota pari al 12,36 per cento, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027, dell'ammontare dei componenti negativi, prevista dall'articolo 112, comma 5, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2028 e a quello successivo.

14. La deduzione di una quota pari al 9,50 per cento, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027, dell'ammontare dei componenti negativi, prevista, ai fini dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, rispettivamente dai commi 1 e 2 dell'articolo 285, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2028 e a quello successivo.

15. Il computo delle perdite, ai sensi dell'articolo 93, e dell'eccedenza, ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, in diminuzione del reddito:

a) del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 è effettuato limitatamente al maggior reddito imponibile del medesimo periodo d'imposta determinato per effetto delle disposizioni di cui ai commi 10 e 11 del presente articolo, all'articolo 112, comma 7 e **((all'articolo 285, comma 5))**, in misura non superiore al 35 per cento dello stesso maggior reddito imponibile;

b) del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 è effettuato limitatamente al maggior reddito imponibile del medesimo periodo d'imposta determinato per effetto delle disposizioni di cui ai commi da 12 a 14 in misura non superiore al 42 per cento dello stesso maggior reddito imponibile.

16. Le disposizioni di cui al comma 15 si applicano anche ai fini della determinazione del reddito dei soggetti partecipanti al consolidato nazionale e mondiale di cui agli articoli 126 e seguenti del presente testo unico. A tale fine, il reddito complessivo globale dei periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 e al 31 dicembre 2027 si considera prioritariamente formato dal maggior reddito imponibile che si determina, rispettivamente, ai sensi delle disposizioni di cui ai commi 10 e 11 del presente articolo, all'articolo 112, comma 7 e all'articolo 285, comma 5, e delle disposizioni di cui al comma 15, lettera a), nonché ai sensi delle disposizioni di cui ai commi 12, 13, 14, 15, lettera b), del presente articolo.

17. Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso:

a) al 31 dicembre 2026, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui ai commi 15, lettera a), e 16;
b) al 31 dicembre 2027, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando i commi 2 e 4 del presente articolo, l'articolo 112, comma 5, nonché **((l'articolo 285, commi 1 e 2))**, e applicando le disposizioni di cui ai commi 12, 13, 14,15, lettera b), e 16 del presente articolo;
c) al 31 dicembre 2028 e per quello successivo, non si tiene conto delle quote differite ai sensi dei commi da 12 a 14.

Capo III

Deducibilità dell'imposta municipale unica (IMU)

ART. 363

Deducibilità dell'IMU relativa agli immobili strumentali

(articolo 1, comma 772, legge 27 dicembre 2019, n. 160)

1. L'imposta municipale unica (IMU) relativa agli immobili strumentali è deducibile ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni.
La medesima imposta è indeducibile ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive. Le disposizioni di cui al presente comma si applicano anche all'IMI della provincia autonoma di Bolzano, istituita con la legge provinciale 23 aprile 2014, n. 3, all'IMIS della provincia autonoma di Trento, istituita con la legge provinciale 30 dicembre 2014, n. 14, e all'imposta locale immobiliare autonoma (ILIA) della regione Friuli-Venezia Giulia, istituita dalla legge regionale 14 novembre 2022, n. 17.

Capo IV

Maggiorazione dell'ammortamento per gli investimenti in beni strumentali

ART. 364

Maggiorazione dell'ammortamento per gli investimenti in beni strumentali
(articolo 1, commi 427, 428, 429, 430, 431, 432, 433, 434, 435, primo periodo, 436, legge 30 dicembre 2025, n. 199)

1. Ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti titolari di reddito d'impresa che effettuano investimenti in beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, il relativo costo di acquisizione, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, è maggiorato nella misura del 180 per cento per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro, nella misura del 100 per cento per gli investimenti oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro e nella misura del 50 per cento per gli investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro in relazione agli investimenti di cui al comma 3 effettuati dal 1° gennaio 2026 al 30 settembre 2028.
2. Il beneficio di cui al comma 1 non spetta alle imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale prevista dal regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, o da altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni. Sono, altresì, escluse le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231. Per le imprese ammesse al beneficio, la spettanza è comunque subordinata al rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.
3. La maggiorazione di cui al comma 1 è riconosciuta per gli investimenti in:
a) beni materiali e immateriali strumentali nuovi compresi, rispettivamente, negli elenchi di cui agli allegati E ed F annessi al presente testo unico, interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura;
b) beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo anche a distanza ai sensi dell'articolo 30, comma 1, lettera a), numero 2), del decreto legislativo 8 novembre 2021, n. 199, compresi gli impianti per lo stoccaggio

dell'energia prodotta. Con riferimento all'autoproduzione e all'autoconsumo di energia da fonte solare, sono considerati agevolabili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici di cui all'articolo 12, comma 1, lettere b) e c), del decreto-legge 9 dicembre 2023, n. 181, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 febbraio 2024, n. 11

4. Per l'accesso al beneficio di cui al comma 1 l'impresa trasmette, in via telematica tramite una piattaforma sviluppata dal Gestore dei servizi energetici - GSE S.p.A. (GSE), sulla base di modelli standardizzati, apposite comunicazioni e certificazioni concernenti gli investimenti agevolabili.

5. Il beneficio di cui al comma 1 è cumulabile con ulteriori agevolazioni finanziate con risorse nazionali ed europee che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che il sostegno non copra le medesime quote di costo dei singoli investimenti del progetto di innovazione e non porti al superamento del costo sostenuto. La relativa base di calcolo è assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per i medesimi costi ammissibili. La maggiorazione del costo di cui al comma 1 non si applica agli investimenti che beneficiano delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 446, della legge 30 dicembre 2024, n. 207.

6. Se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo di cui al comma 1 si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione ovvero se il bene è destinato a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio, come originariamente determinate, a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori. Nel caso in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo di acquisizione del bene sostituito, la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

7. Con decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabilite le modalità attuative delle disposizioni di cui ai commi da 1 a 10, con particolare riguardo alla procedura di accesso al beneficio, nonché al contenuto, alle modalità e ai termini di trasmissione delle comunicazioni periodiche, delle certificazioni e dell'eventuale ulteriore documentazione atta a dimostrare la spettanza del beneficio.

8. La determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 è

effettuata senza tener conto delle disposizioni di cui ai commi da 1 a 10.
9. Il GSE provvede, sulla base di convenzione con il Ministero delle imprese e del made in Italy, alla gestione delle procedure di accesso e controllo dell'agevolazione, nonché allo sviluppo della piattaforma informatica di cui al comma 4, anche al fine delle esigenze di monitoraggio di cui al comma 10.
10. Il Ministero dell'economia e delle finanze, sulla base delle informazioni trasmesse dal GSE e dal Ministero delle imprese e del made in Italy, provvede al monitoraggio degli oneri derivanti dai commi da 1 a 9 al fine di prevenire l'eventuale verificarsi di scostamenti dell'andamento degli oneri dallo stesso derivanti rispetto alle previsioni e, qualora siano in procinto di verificarsi scostamenti dagli effetti finanziari attesi, il Ministro dell'economia e delle finanze provvede ai sensi dell'articolo 17, commi da 12-bis a 12-quater, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.

Capo V

Disposizioni transitorie e finali

ART. 365

Terreni e fabbricati soggetti a regimi vincolistici
(articolo 185 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Per i terreni dati in affitto per uso agricolo, se per effetto di regimi legali di determinazione del canone questo risulta inferiore per oltre un quinto alla rendita catastale, il reddito dominicale è determinato in misura pari a quella del canone di affitto.
2. In deroga all'articolo 39, per i fabbricati dati in locazione in regime legale di determinazione del canone, il reddito imponibile è determinato in misura pari al canone di locazione ridotto del 15 per cento. Per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano, la riduzione è elevata al 25 per cento

ART. 366

Società civili

(articolo 186 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Ai fini delle imposte sui redditi le società civili esistenti alla data di entrata in vigore del codice civile, di cui all'articolo 204, commi primo e secondo, delle disposizioni attuative del codice civile e delle disposizioni transitorie approvato con regio decreto 30 marzo 1942, n. 318, sono equiparate alle società in nome collettivo o alle società semplici secondo che abbiano o non abbiano per oggetto l'esercizio di attività commerciali. Alle società civili costituite in forma di società per azioni, di cui al terzo comma del predetto articolo 204, si applicano le disposizioni del presente testo unico relative a questo tipo di società.

ART. 367

Eredità giacente

(articolo 187 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Se la giacenza dell'eredità si protrae oltre il periodo di imposta nel corso del quale si è aperta la successione, il reddito dei cespiti ereditari è determinato in via provvisoria secondo le disposizioni della parte I, titolo I se il chiamato all'eredità è persona fisica, o non è noto, e secondo quelle della parte I, titolo II, capo IV, se il chiamato è un soggetto diverso. Dopo l'accettazione dell'eredità il reddito di tali cespiti concorre a formare il reddito complessivo dell'erede per ciascun periodo di imposta, compreso quello in cui si è aperta la successione, e si procede alla liquidazione definitiva delle relative imposte. I redditi di cui all'articolo 7, comma 3, se il chiamato all'eredità è persona fisica o non è noto, sono in via provvisoria tassati separatamente con l'aliquota stabilita dall'articolo 11 per il primo scaglione di reddito, salvo conguaglio dopo l'accettazione dell'eredità.

2. Le disposizioni del comma 1 si applicano anche nei casi di delazione dell'eredità sotto condizione

sospensiva o in favore di un nascituro non ancora concepito.

ART. 368

Campione d'Italia

(articolo 188-bis decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1, comma 632, primo periodo, legge 27 dicembre 2013, n. 147)

1. Ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, i redditi, diversi da quelli d'impresa, delle persone fisiche iscritte nei registri anagrafici del Comune di Campione d'Italia, nonché i redditi di lavoro autonomo di professionisti e con studi nel Comune di Campione d'Italia, prodotti in franchi svizzeri nel territorio dello stesso comune, e/o in Svizzera, sono computati in euro sulla base del cambio di cui all'articolo 9, comma 2, ridotto forfetariamente del 30 per cento.
2. I redditi d'impresa realizzati dalle imprese individuali, dalle società di persone e da società ed enti di cui all'articolo 82, iscritti alla Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura di Como e aventi la sede sociale operativa, o un'unità locale, nel Comune di Campione d'Italia, prodotti in franchi svizzeri nel Comune di Campione d'Italia, sono computati in euro sulla base del cambio di cui all'articolo 9, comma 2, ridotto forfetariamente del 30 per cento. Nel caso in cui l'attività sia svolta anche al di fuori del territorio del Comune di Campione d'Italia, ai fini della determinazione del reddito per cui è possibile beneficiare delle agevolazioni di cui al primo periodo sussiste l'obbligo in capo all'impresa di tenere un'apposita contabilità separata. Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio dell'attività svolta nel Comune di Campione d'Italia e al di fuori di esso concorrono alla formazione del reddito prodotto nel citato comune per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi o compensi e altri proventi che concorrono a formare il reddito prodotto dall'impresa nel territorio del Comune di Campione d'Italia e l'ammontare complessivo dei ricavi o compensi e degli altri proventi.
3. I soggetti di cui al presente articolo assolvono il loro debito d'imposta in euro.

4. Ai fini del presente articolo si considerano iscritte nei registri anagrafici del Comune di Campione d'Italia anche le persone fisiche aventi domicilio fiscale nel medesimo comune le quali, già residenti nel Comune di Campione d'Italia, sono iscritte nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) dello stesso comune e residenti nel Canton Ticino della Confederazione elvetica.
5. Tutti i redditi prodotti in euro dai soggetti di cui al presente articolo concorrono a formare il reddito complessivo al netto di una riduzione pari alla percentuale di abbattimento calcolata per i redditi in franchi svizzeri, in base a quanto previsto ai commi 1 e 2, con un abbattimento minimo di euro 26.000. Ai fini della determinazione dei redditi d'impresa in euro prodotti nel Comune di Campione d'Italia si applicano le disposizioni di cui al comma 2, secondo e terzo periodo.
6. Le agevolazioni di cui al presente articolo si applicano ai sensi e nei limiti del regolamento (UE) 2023/2831 della Commissione, del 13 dicembre 2023, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis", del regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis" nel settore agricolo, e del regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis" nel settore della pesca e dell'acquacoltura.
7. La percentuale di cui ai commi 1 e 2, maggiorata o ridotta in misura pari allo scostamento percentuale medio annuale registrato tra le due valute, è stabilita con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare, su conforme parere della Banca d'Italia, entro il 15 febbraio di ciascun anno, e non può comunque essere inferiore al 30 per cento.

ART. 369

Riferimenti legislativi a imposte abolite

(articolo 189 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Il riferimento contenuto nelle norme vigenti a redditi, o a determinati ammontari di reddito, assoggettati a imposte abolite dal 1° gennaio 1974 va inteso come fatto agli stessi redditi nell'ammontare netto determinato ai fini delle singole categorie di reddito previste dall'imposta sul reddito delle persone fisiche.

2. Se il riferimento è fatto alla non assoggettabilità all'imposta complementare progressiva sul reddito complessivo, la condizione si considera soddisfatta quando il reddito complessivo netto determinato ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, aumentato dei redditi esenti da tale imposta, diversi da quelli indicati nei primi tre commi dell'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, o assoggettati a ritenuta a titolo di imposta, non supera euro 495,80. Quando alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi di lavoro dipendente di cui agli articoli 51 e 52, comma 1, lettere a) e b), il predetto ammontare viene elevato di euro 185,92 per ogni reddito di lavoro dipendente considerato.

3. Se il riferimento è fatto a un reddito complessivo netto agli effetti dell'imposta complementare progressiva sul reddito complessivo non superiore a un determinato ammontare indicato nella legge, la condizione si considera soddisfatta quando il reddito complessivo netto determinato ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, aumentato dei redditi esenti da tale imposta, diversi da quelli indicati nei primi tre commi dell'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, o assoggettati a ritenuta a titolo di imposta, non supera l'ammontare indicato nella legge stessa, aumentato come previsto nel comma 2 quando alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi di lavoro dipendente.

4. Se il riferimento è fatto a un ammontare dell'imponibile dell'imposta complementare progressiva sul reddito complessivo iscritto a ruolo, la condizione si considera soddisfatta se il reddito complessivo, determinato ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, aumentato dei redditi esenti da tale imposta, diversi da quelli indicati nei primi tre commi dell'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, o assoggettati a ritenuta a titolo di imposta, non supera la somma indicata dalla legge, aumentata di euro 123,95 per il contribuente, di euro 51,65 per ciascun componente la famiglia che risulti a carico del contribuente al 31 dicembre dell'anno per il quale l'imposta è dovuta e di euro 185,92 per ogni reddito di lavoro dipendente.

5. Se il riferimento è fatto alla quota esente dall'imposta complementare progressiva sul reddito o a un

suo multiplo, tale ammontare è determinato in euro 123,95 o nel rispettivo multiplo.

6. Se il riferimento è fatto a una quota o a un determinato ammontare del reddito imponibile di una o più categorie dell'imposta di ricchezza mobile, il riferimento stesso va fatto per le categorie B e C/1 ai redditi netti di lavoro autonomo e di impresa determinati ai sensi della parte I, titolo I, capi V e VI, diminuiti di euro 185,92, e per la categoria C/2 ai redditi di lavoro dipendente e assimilati determinati ai sensi della parte I, titolo I, capo IV, diminuiti di euro 433,82. Nelle ipotesi di cui all'articolo 5 il riferimento va fatto alla quota del reddito di impresa o di lavoro autonomo della società o associazione, diminuito di euro 185,92, imputabile all'interessato.

7. Se il riferimento è fatto alla non iscrizione nei ruoli dell'imposta sui redditi di ricchezza mobile, la condizione si intende soddisfatta se il contribuente non possiede redditi di impresa o redditi di lavoro autonomo di ammontare superiore a euro 185,92 ovvero redditi derivanti da capitali dati a mutuo o redditi diversi.

8. Se i benefici conseguiti consistono in somme che concorrono alla formazione del reddito complessivo ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche di esse somme non si tiene conto agli effetti della verifica dei limiti stabiliti dalle singole leggi per la concessione dei benefici medesimi.

9. Nelle domande all'Agenzia delle entrate volte a ottenere certificati da cui risultino le condizioni previste nel presente articolo, il richiedente deve dichiarare se e in quale misura possiede redditi assoggettati a ritenuta a titolo di imposta e redditi esenti dall'imposta sul reddito delle persone fisiche, diversi da quelli indicati nei primi tre commi dell'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601.

10. L'Agenzia delle entrate rilascia i certificati di cui al comma 9 anche in base a dichiarazione attestante i fatti oggetto della certificazione, resa dall'interessato a un funzionario dell'ufficio competente. Alla dichiarazione si applicano le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445. Per il rilascio dei certificati sono in ogni caso dovuti i diritti previsti nel numero 1) della tabella A, titolo I, allegato 5 al testo unico dei tributi erariali minori di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174.

11. Le disposizioni di cui al comma 10 si applicano altresì per il rilascio di certificati concernenti la presentazione della dichiarazione dei redditi e la situazione reddituale da essa risultante.

ART. 370

Disposizioni in materia di agevolazioni tributarie

(articolo 191 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

1. Restano ferme le agevolazioni tributarie previste dal decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, e da leggi speciali.

ART. 371

Misure temporanee sulla detrazione per l'adozione di misure antisismiche

(articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies.1, decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90; articolo 4-bis, comma 4, decreto-legge 29 marzo 2024, n. 39, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 2024, n. 67)

1. Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2024 per gli interventi di cui all'articolo 17, comma 1, lettera i), le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo la data del 6 giugno 2013 ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio, su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, riferite a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive, spetta una detrazione dall'imposta lorda nella misura del 50 per cento, fino a un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a euro 96.000 per unità immobiliare per ciascun anno. La detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi. Nel caso in cui gli interventi di cui al presente comma realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni per le quali si è già fruito della detrazione.

2. A decorrere dal 1° gennaio 2017 e fino al 31 dicembre 2024, le disposizioni del comma 1 si applicano

anche agli edifici ubicati nella zona sismica 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003.

3. Qualora dalla realizzazione degli interventi di cui ai commi 1 e 2 derivi una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio a una classe di rischio inferiore, la detrazione dall'imposta spetta nella misura del 70 per cento della spesa sostenuta. Ove dall'intervento derivi il passaggio a due classi di rischio inferiori, la detrazione spetta nella misura dell'80 per cento. Con decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, sentito il Consiglio superiore dei lavori pubblici, sono stabilite le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati.

4. Qualora gli interventi di cui al comma 3 siano realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali, le detrazioni dall'imposta di cui al primo e al secondo periodo del medesimo comma 3 spettano, rispettivamente, nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento.

Le predette detrazioni si applicano su un ammontare delle spese non superiore a euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio.

5. A decorrere dal 1° gennaio 2017, tra le spese detraibili per la realizzazione degli interventi di cui ai commi 2, 3 e 4 rientrano anche le spese effettuate per la classificazione e verifica sismica degli immobili.

6. Le detrazioni di cui ai commi da 1 a 5 sono usufruibili anche dagli Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di in house providing e che siano costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013, per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica, nonché dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

7. Qualora gli interventi di cui al comma 3 siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 108 dell'11 maggio 2006, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurne il rischio sismico, anche con variazione volumetrica

rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro trenta mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, le detrazioni dall'imposta di cui al primo e al secondo periodo del medesimo comma 3 spettano all'acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e, comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a euro 96.000 per ciascuna unità immobiliare.

8. Le detrazioni di cui ai commi da 1 a 7 spettano anche per le spese, documentate sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, nella misura fissa, per tutte le tipologie di interventi agevolati, pari al 36 per cento delle spese sostenute negli anni 2025 e 2026 e al 30 per cento delle spese sostenute nell'anno 2027. La detrazione di cui al primo periodo spettante per gli anni 2025, 2026 e 2027 è elevata al 50 per cento delle spese sostenute per gli anni 2025 e 2026 e al 36 per cento delle spese sostenute per l'anno 2027 nel caso in cui le medesime spese siano sostenute dai titolari del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento per interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

9. Per le spese sostenute a partire dal periodo d'imposta in corso alla data del 29 maggio 2024 in relazione agli interventi di cui agli articoli 119 e 119-ter del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e di cui ai commi da 1 a 8, la detrazione è ripartita in dieci quote annuali di pari importo.

ART. 372

Misure temporanee sulla detrazione per la riqualificazione energetica degli edifici

(articolo 1, commi da 344 a 349, legge 27 dicembre 2006, n. 296; articolo 1, comma 48, secondo e terzo periodo, legge 13 dicembre 2010, n. 220; articolo 14, commi 1, 2, 2.1, 2-bis, 2-quater, 2-quater.1, 2-quinquies, 2-septies, 3, 3-bis, 3-ter, 3-quinquies, decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90; articolo 1, comma 88, legge 28 dicembre 2015, n. 208)

1. Per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, relative a interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nell'allegato C, numero 1), tabella 1, annesso al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fino a un valore massimo della detrazione di euro 100.000, da ripartire in tre quote annuali di pari importo.
2. Per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, relative a interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fino a un valore massimo della detrazione di euro 60.000, da ripartire in tre quote annuali di pari importo, a condizione che siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m2K, della Tabella 3 allegata alla legge 27 dicembre 2006, n. 296.
3. Per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, relative all' installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fino a un valore massimo della detrazione di euro 60.000, da ripartire in tre quote annuali di pari importo.
4. Per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fino a un valore massimo della detrazione di euro 30.000, da ripartire in tre quote annuali di pari importo. Le disposizioni del primo periodo si applicano anche alle spese per interventi di sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria; la detrazione spettante è ripartita in dieci quote annuali di pari importo e si applicano, per quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 24, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e all'articolo 29, comma 6, del decreto-legge 29

novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

5. La detrazione fiscale di cui ai commi 1, 2, 3 e 4 è concessa con le modalità di cui all'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e alle relative norme di attuazione previste dal regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 18 febbraio 1998, n. 41, semprechè siano rispettate le seguenti ulteriori condizioni:

a) la rispondenza dell'intervento ai previsti requisiti è asseverata da un tecnico abilitato, che risponde civilmente e penalmente dell'asseverazione;

b) il contribuente acquisisce la certificazione energetica dell'edificio, di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, qualora introdotta dalla regione o dall'ente locale, ovvero, negli altri casi, un "attestato di qualificazione energetica", predisposto e asseverato da un professionista abilitato, nel quale sono riportati i fabbisogni di energia primaria di calcolo, o dell'unità immobiliare e i corrispondenti valori massimi ammissibili fissati dalla normativa in vigore per il caso specifico o, ove non siano fissati tali limiti, per un identico edificio di nuova costruzione. L'attestato di qualificazione energetica comprende anche l'indicazione di possibili interventi migliorativi delle prestazioni energetiche dell'edificio o dell'unità immobiliare, a seguito della loro eventuale realizzazione. Le spese per la certificazione energetica, ovvero per l'attestato di qualificazione energetica, rientrano negli importi detraibili.

6. Ai fini di quanto disposto dai commi da 1 a 5 e dall'articolo 1, comma 350, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 si applicano le definizioni di cui al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle imprese e del made in Italy, sono dettate le disposizioni attuative di quanto disposto ai commi 1, 2, 3 e 4.

7. Le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 48, della legge 13 dicembre 2010, n. 220, si applicano, nella misura del 65 per cento, anche alle spese sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2024.

8. La detrazione di cui al comma 7 si applica, nella misura del 65 per cento, anche alle spese documentate e rimaste a carico del contribuente:

a) per interventi relativi a parti comuni degli edifici condominiali di cui agli articoli 1117 e 1117-bis del codice civile o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio, sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2024;

b) per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari di cui all'allegato M al decreto legislativo 29

dicembre 2006, n. 311, sostenute dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2024, fino a un valore massimo della detrazione di euro 60.000;

c) per l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti, sostenute dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2024, fino a un valore massimo della detrazione di euro 100.000.

Per poter beneficiare della suddetta detrazione gli interventi in oggetto devono condurre a un risparmio di energia primaria (PES), come definito all'allegato III del decreto del Ministro dello sviluppo economico 4 agosto 2011, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 19 settembre 2011, pari almeno al 20 per cento.

9. La detrazione di cui ai commi 7 e 8 è ridotta al 50 per cento per le spese, sostenute dal 1° gennaio 2018, relative agli interventi di acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi, di schermature solari e di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione, del 18 febbraio 2013. Sono esclusi dalla detrazione di cui al presente articolo gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe di cui al primo periodo. La detrazione si applica nella misura del 65 per cento per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione, di efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal citato regolamento delegato (UE) n. 811/2013, e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione 2014/C 207/02 della Commissione, o con impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro, o per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione.

10. La detrazione nella misura del 50 per cento si applica altresì alle spese sostenute dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2024 per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, fino a un valore massimo della detrazione di euro 30.000.

11. Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2024 per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali, che interessino l'involucro dell'edificio con

un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo, la detrazione di cui al comma 7 spetta nella misura del 70 per cento. La medesima detrazione spetta, nella misura del 75 per cento, per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica relativi alle parti comuni di edifici condominiali finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015, pubblicato nel supplemento ordinario n. 39 alla Gazzetta Ufficiale n. 162 del 15 luglio 2015. Le detrazioni di cui al presente comma sono calcolate su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

12. Per le spese relative agli interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica spetta, in alternativa alle detrazioni previste rispettivamente dal comma 11 e dall'articolo 371, comma 4, una detrazione nella misura dell'80 per cento, ove gli interventi determinino il passaggio a una classe di rischio inferiore, o nella misura dell'85 per cento ove gli interventi determinino il passaggio a due classi di rischio inferiori. La predetta detrazione è ripartita in dieci quote annuali di pari importo e si applica su un ammontare delle spese non superiore a euro 136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio.

13. La sussistenza delle condizioni di cui al comma 11 è asseverata da professionisti abilitati mediante l'attestazione della prestazione energetica degli edifici prevista dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015 di cui al citato comma 11.

L'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA) effettua controlli, anche a campione, su tali attestazioni, nonché su tutte le agevolazioni spettanti ai sensi del presente articolo, con procedure e modalità disciplinate con decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze. La non veridicità dell'attestazione comporta la decadenza dal beneficio, ferma restando la responsabilità del professionista ai sensi delle disposizioni vigenti. Per le attività di cui al secondo periodo, è autorizzata in favore dell'ENEA la spesa di euro 500.000 per l'anno 2017 e di 1 milione di euro per ciascuno degli anni dal 2018 al 2021.

14. Le detrazioni di cui ai commi da 7 a 18 sono usufruibili anche dagli Istituti autonomi per le case

popolari, comunque denominati, nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di in house providing e che siano costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013, per interventi di efficienza energetica realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica, nonché dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

15. La detrazione spettante ai sensi dei commi da 7 a 18 è ripartita in dieci quote annuali di pari importo. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 24, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

16. Al fine di effettuare il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito della realizzazione degli interventi di cui ai commi 7 e 8, l'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA) elabora le informazioni contenute nelle richieste di detrazione pervenute per via telematica e trasmette una relazione sui risultati degli interventi al Ministero delle imprese e del made in Italy, al Ministero dell'economia e delle finanze, alle regioni e alle province autonome di Trento e di Bolzano, nell'ambito delle rispettive competenze territoriali.

Nell'ambito di tale attività, l'ENEA predispone il costante aggiornamento del sistema di reportistica multi-anno delle dichiarazioni ai fini della detrazione fiscale di cui al comma 6, già attivo e assicura, su richiesta, il necessario supporto tecnico alle regioni e alle province autonome di Trento e di Bolzano.

17. Con uno o più decreti del Ministro delle imprese e del made in Italy, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, il Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica e il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, sono definiti i requisiti tecnici che devono soddisfare gli interventi che beneficiano delle agevolazioni di cui al presente articolo, ivi compresi i massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento, nonché le procedure e le modalità di esecuzione di controlli a campione, sia documentali che in situ, eseguiti dall'ENEA e volti ad accertare il rispetto dei requisiti che determinano l'accesso al beneficio.

L'ENEA, ai fini di assicurare coerenza con la legislazione e la normativa vigente in materia di efficienza energetica, limitatamente ai relativi contenuti tecnici, adegua il portale attualmente in essere e la relativa modulistica per la trasmissione dei dati a cura dei soggetti beneficiari delle detrazioni di cui ai commi da 7 a 18.

18. La detrazione di cui ai commi da 7 a 18 spetta anche per le spese documentate sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, a esclusione delle spese per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili, nella misura fissa, per tutte le tipologie di interventi agevolati, pari al 36 per cento delle spese sostenute negli anni 2025 e 2026 e al 30 per cento delle spese sostenute nell'anno 2027. La detrazione di cui al primo periodo spettante per gli anni 2025, 2026 e 2027 è elevata al 50 per cento delle spese per gli anni 2025 e 2026 e al 36 per cento delle spese per l'anno 2027, nel caso in cui le medesime spese siano sostenute dai titolari del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento per interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

19. Le detrazioni fiscali di cui ai commi da 7 a 18 si applicano anche alle spese sostenute per l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o produzione di acqua calda o di climatizzazione delle unità abitative, volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti e a garantire un funzionamento efficiente degli impianti. Tali dispositivi devono:

a) mostrare attraverso canali multimediali i consumi energetici, mediante la fornitura periodica dei dati;

b) mostrare le condizioni di funzionamento correnti e la temperatura di regolazione degli impianti;

c) consentire l'accensione, lo spegnimento e la programmazione settimanale degli impianti da remoto.

ART. 373

Misure temporanee sulla detrazione per il recupero del patrimonio edilizio

(articolo 16, comma 1, decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90)

1. Ferme restando le ulteriori disposizioni contenute nell'articolo 17, per le spese documentate relative agli interventi indicati nel citato articolo 17, comma 1, sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, a esclusione delle spese per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con

caldaie uniche alimentate a combustibili fossili, spetta una detrazione dall'imposta lorda pari al 36 per cento delle spese sostenute negli anni 2025 e 2026 e al 30 per cento delle spese sostenute nell'anno 2027, fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a euro 96.000 per unità immobiliare. Fermo restando il predetto limite, la detrazione di cui al primo periodo spettante per gli anni 2025, 2026 e 2027 è elevata al 50 per cento delle spese sostenute negli anni 2025 e 2026 e al 36 per cento delle spese sostenute nell'anno 2027 nel caso in cui le medesime spese siano sostenute dai titolari del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento per interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

ART. 374

Disposizioni transitorie

(articolo 4, comma 1, lettera g), decreto legislativo 12 dicembre 2003, n. 344; articolo 13, commi da 2 a 5, decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142; **((articolo 6, comma 3))**, e articolo 13, decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192)

1. Per le partecipazioni, gli strumenti finanziari e i contratti di cui all'articolo 96, commi 1 e 4, già posseduti o in essere all'inizio del primo periodo d'imposta cui si applicano le disposizioni del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 come modificato dal decreto legislativo 12 dicembre 2003, n. 344, il requisito di cui allo stesso articolo 96, comma 1, lettera b), sussiste se le partecipazioni, gli strumenti finanziari e gli apporti dei contratti risultano classificati nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel bilancio relativo al secondo periodo d'imposta precedente a quello cui si applicano per la prima volta le disposizioni del citato testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 come modificato dal decreto legislativo 12 dicembre 2003, n. 344; per quelli acquisiti nel periodo d'imposta anteriore a quello di entrata in vigore delle disposizioni del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica, n. 917 del 1986 come modificate dal decreto legislativo 12

dicembre 2003, n. 344, il medesimo requisito sussiste se ne è effettuata la classificazione nella medesima categoria nel bilancio relativo al predetto periodo d'imposta.

2. L'articolo 105, comma 5, si applica anche agli interessi passivi e oneri finanziari assimilati che al termine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 non sono stati dedotti per effetto della disciplina contenuta nell'articolo 96 del predetto testo unico delle imposte sui redditi nella formulazione vigente anteriormente alle modifiche apportate con l'articolo 1 del decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142.

3. Per la determinazione del risultato operativo lordo della gestione caratteristica di cui all'articolo 105, comma 4:

a) non si tiene conto dei proventi e degli oneri rilevati all'interno del valore e dei costi della produzione nel conto economico dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 o degli esercizi precedenti e per i quali sussistono tutte le seguenti condizioni: ai fini dell'articolo 96 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, nella formulazione vigente anteriormente alle modifiche apportate dall'articolo 1 del decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142, hanno concorso alla formazione del risultato operativo lordo dell'esercizio in cui sono stati rilevati contabilmente; al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 non hanno ancora assunto, in tutto o in parte, rilevanza fiscale e assumono rilevanza fiscale negli esercizi successivi;

b) le voci del valore e dei costi della produzione rilevate nei conti economici degli esercizi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018 che rappresentano una rettifica con segno opposto di voci del valore e dei costi della produzione rilevate nel conto economico dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 o degli esercizi precedenti sono assunte per il loro valore contabile, indipendentemente dal valore, eventualmente diverso, risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa.

4. A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati, sostenuti in relazione a prestiti stipulati prima del 17 giugno 2016 la cui durata o il cui importo non sono stati modificati successivamente a tale data a seguito di variazioni contrattuali sono deducibili per un importo corrispondente alla somma tra:

a) il 30 per cento del risultato operativo lordo prodotto a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e che, al termine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre

2018, non era stato utilizzato per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari ai sensi della disciplina contenuta nell'articolo 96 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, nella formulazione vigente anteriormente alle modifiche apportate con l'articolo 1 del decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142;

b) l'importo che risulta deducibile in applicazione delle disposizioni dell'articolo 105.

5. Nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018 il contribuente può scegliere, ai fini della deduzione degli interessi passivi indicati nel comma 4, se utilizzare prioritariamente l'ammontare di cui alla lettera a) o l'importo di cui alla lettera b) del comma 4.

6. La disposizione di cui all'articolo 56, comma 1, secondo periodo, ha effetto anche per i periodi di imposta antecedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 2024, se le relative dichiarazioni, validamente presentate, risultano a essa conformi. Restano fermi gli accertamenti e le liquidazioni di imposta divenuti definitivi.

7. Le disposizioni di cui all'articolo 9 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, e agli articoli 276 e 277, commi 1 e 2, si applicano dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023; dal medesimo periodo d'imposta non trovano più applicazione:

a) gli articoli 7-bis, comma 3, e 13 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38; le divergenze derivanti dall'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 13, comma 2, primo periodo, e comma 3, del citato decreto legislativo n. 38 del 2005, determinate alla data di inizio periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, concorrono, per quote costanti, alla formazione dell'imponibile del medesimo periodo d'imposta e dei successivi quattro periodi di imposta;

b) l'articolo 15, commi da 1 a 12-bis, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2; i commi da 10 a 12 del citato articolo 15 non trovano, comunque, applicazione per le operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2024;

c) l'articolo 13-bis, commi da 5 a 8, del decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19; per la valutazione degli strumenti finanziari derivati operata ai sensi dell'articolo 13-bis, comma 5, terzo periodo, del citato decreto-legge n. 244 del 2016, nel testo vigente anteriormente alle modifiche di cui al presente decreto, resta ferma la disciplina previgente fino all'estinzione degli strumenti finanziari derivati stessi;

d) l'articolo 1, comma 48, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

8. Per i proventi di cui all'articolo 97, comma 3, lettera b), incassati entro il termine del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 si applicano le disposizioni nel testo vigente anteriormente alle modifiche di cui al decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192.

9. Per le opere, i prodotti, le forniture e i servizi di cui agli articoli 101, comma 6, e 102, comma 4, ancora in corso di lavorazione o di esecuzione al termine del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 si applicano le disposizioni nel testo vigente anteriormente alle modifiche di cui al decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192.

10. La valutazione dei crediti e debiti in valuta, anche sotto forma di obbligazioni, di titoli cui si applica la disciplina delle obbligazioni ai sensi del codice civile o di altre leggi o di titoli assimilati, iscritti nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, operata ai sensi dell'articolo 110, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, nel testo vigente anteriormente alle modifiche di cui al decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, concorre alla formazione dell'imponibile del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023.

11. Le disposizioni degli articoli 277, comma 3, e 176, comma 4, si applicano alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2024.

Per le operazioni effettuate nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, anteriormente alla predetta data del 1° gennaio 2024, continuano ad applicarsi le disposizioni per l'esercizio dell'opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 2-ter, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, nel testo vigente anteriormente alle modifiche di cui al decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192.

12. L'imposta sostitutiva versata per il riallineamento delle differenze esistenti all'inizio del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, in applicazione dell'articolo 1, commi 2 e 4, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 30 luglio 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 28 agosto 2009, n. 199, è computata in diminuzione dell'imposta sostitutiva dovuta ai sensi dell'articolo 277 qualora la relativa opzione è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al successivo periodo d'imposta ovvero può essere richiesta a rimborso o utilizzata in compensazione ai sensi dell'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

ART. 375

Norme di interpretazione autentica

(articolo 39, comma 1, primo periodo, legge 21 novembre 2000, n. 342; articolo 138, comma 14, legge 23 dicembre 2000, n. 388; articolo 2-bis, comma 3, decreto legge 27 marzo 2026, n. 38, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2026, n. 88; articolo 36, commi 30 e 34-bis, decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248; articolo 1, comma 35, legge 24 dicembre 2007, n. 244; articolo 5, comma 3, articolo 13, comma 3, e articolo 15, comma 2, decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147; articolo 7-quinquies, commi 1 e 2, decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225; articolo 1, comma 162, legge 11 dicembre 2016, n. 232; articolo 1, comma 271, legge 27 dicembre 2017, n. 205; articolo 1, comma 431, legge 27 dicembre 2019, n. 160; articolo 1, comma 98, legge 30 dicembre 2024, n. 207; articolo 1, comma 1-bis, decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2025, n. 108; articolo 5-bis decreto-legge 24 giugno 2025, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2025, n. 109; articolo 18, comma 1, decreto-legge 30 giugno 2025, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 2025, n. 118; articolo 8, decreto legislativo 4 dicembre 2025, n. 186; articolo 5 decreto legislativo 18 dicembre 2025, n. 192)

1. Ai fini del presente testo unico:

a) in deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la disposizione di cui all'articolo 6, comma 4, si interpreta nel senso che i proventi illeciti ivi indicati, qualora non siano classificabili nelle categorie di reddito di cui all'articolo 6, comma 1, sono comunque considerati come redditi diversi;

b) si intendono ricompresi tra gli oneri detraibili ai sensi dell'articolo 14, comma 4, gli importi delle erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri Stati, eseguite per il tramite dei soggetti identificati ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 20 giugno 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 155 del 5 luglio 2000;

c) le disposizioni di cui all'articolo 53, comma 2, lettera f), si interpretano nel senso che le stesse si applicano anche alle opere e servizi riconosciuti dal datore di lavoro, del settore privato o pubblico, in conformità a disposizioni di contratto collettivo nazionale di lavoro, di accordo interconfederale o di

contratto collettivo territoriale;

d) l'articolo 53, comma 8, si interpreta nel senso che i lavoratori rientranti nella disciplina ivi stabilita sono quelli per i quali sussistono contestualmente le seguenti condizioni:

1) la mancata indicazione, nel contratto o nella lettera di assunzione, della sede di lavoro;

2) lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la continua mobilità del dipendente;

3) la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa, attribuite senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si è svolta;

e) ai lavoratori ai quali, a seguito della mancata contestuale esistenza delle condizioni di cui alla lettera d), non è applicabile la disposizione di cui all'articolo 53, comma 8, è riconosciuto il trattamento previsto per le indennità di trasferta di cui al medesimo articolo 53, comma 7;

f) l'articolo 53, comma 10, primo periodo, si interpreta nel senso che le retribuzioni del personale di cui all'articolo 152 del decreto del Presidente della Repubblica 5 gennaio 1967, n. 18, e agli articoli da 31 a 33 del decreto legislativo 13 aprile 2017, n. 64, costituiscono reddito nella misura del 50 per cento, anche ai fini della determinazione dei contributi e dei premi previdenziali dovuti ai sensi dell'articolo 158, primo e secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 5 gennaio 1967, n. 18, e fermo restando quanto disposto dall'articolo 2, comma 3, del decreto legislativo 7 aprile 2000, n. 103. A decorrere dal 1° aprile 2018, fermo restando quanto disposto dal primo periodo agli effetti della determinazione dell'imposta sui redditi, i contributi e i premi previdenziali dovuti ai sensi dell'articolo 158, primo e secondo comma, del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 18 del 1967, sono determinati sulla base dell'intera retribuzione e, all'articolo 2, comma 3, secondo periodo, del decreto legislativo 7 aprile 2000, n. 103, le parole da: «ad una retribuzione» fino alla fine del periodo sono sostituite dalle seguenti: «all'intera retribuzione»;

g) quando le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazione o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche dei redditi di cui alla lettera f) del comma 3 dell'articolo 3;

h) le disposizioni dell'articolo 53, comma 11, si interpretano nel senso che sono compresi nella loro applicazione anche i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto

esclusivo del rapporto dai dipendenti che, nell'arco di dodici mesi, soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni ritornando in Italia al proprio domicilio una volta alla settimana;

i) gli articoli 69, 77, 94 e 95 del presente testo unico e gli articoli 5, 5-bis, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, si interpretano nel senso che per le cessioni di immobili e di aziende nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui al testo unico in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123;

l) ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 76, comma 1, si interpreta nel senso che il reddito derivante dalla concessione di usufrutto o dalla costituzione di altri diritti reali di godimento su un bene immobile costituisce un reddito diverso imponibile ai sensi della lettera p) dello stesso comma 1 quando il soggetto disponente mantiene un diritto reale sul bene immobile, mentre si qualifica come plusvalenza, tassabile ai sensi del comma 1, lettere b) e c), al ricorrere delle condizioni temporali ivi previste, se il disponente si spoglia contestualmente e integralmente di ogni diritto reale sul bene;

l-bis) **((l'articolo 93, comma 3, 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'articolo 2359, primo comma, numero 1), e secondo comma, del codice civile, del soggetto che riporta le perdite;))**

m) i fondi pubblici di agevolazione, istituiti da leggi dello Stato o delle regioni, ancorché affidati in gestione a soggetti terzi in forza di disposizioni legislative, provvedimenti amministrativi o convenzioni, devono intendersi riconducibili nell'ambito applicativo, dell'articolo 97, comma 1, in materia di applicabilità dell'imposta sul reddito delle società allo Stato e agli enti pubblici;

n) per assicurare la corretta esecuzione in ambito nazionale delle sentenze di condanna della Corte europea dei diritti dell'uomo, dei regolamenti amichevoli e delle dichiarazioni unilaterali definiti ai sensi degli articoli 62 e 62A del regolamento della predetta Corte seguiti da decisioni di radiazione delle cause dal ruolo, sulle somme corrisposte in esecuzione di tali sentenze, regolamenti amichevoli e dichiarazioni unilaterali non sono dovute imposte qualora sia prevista la clausola di esenzione da imposizione fiscale.

Conseguentemente, l'articolo 97, comma 3, lettera a), si interpreta nel senso che non sono considerate indennità tassabili le somme indicate nel primo periodo;

o) l'articolo 97, comma 7, si interpreta nel senso che non si considerano sopravvenienze attive, ai sensi del primo periodo di tale disposizione, le riduzioni dei debiti dell'impresa anche in sede di concordato nella liquidazione giudiziale, di concordato minore liquidatorio e di concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio e non costituiscono sopravvenienze attive, ai sensi del secondo periodo del medesimo comma 7, le riduzioni dei debiti dell'impresa anche nei casi di concordato minore in continuità aziendale, di accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi degli articoli 57, 60 e 61 del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, di accordi in esecuzione di piani attestati di risanamento ai sensi dell'articolo 56 del citato decreto legislativo n. 14 del 2019, pubblicati nel registro delle imprese, ovvero di un piano di ristrutturazione soggetto a omologazione. Non si dà luogo al rimborso delle maggiori imposte versate per effetto di interpretazioni difformi da quella di cui al primo periodo;

p) tra le spese e gli altri componenti negativi indeducibili di cui all'articolo 99, comma 2, non si comprendono gli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti per l'acquisizione degli immobili indicati dallo stesso articolo 99, comma 1;

q) l'articolo 110, comma 9, si interpreta nel senso che le svalutazioni contabili dei crediti di modesta entità e di quelli vantati nei confronti di debitori che siano assoggettati a procedure concorsuali o a procedure estere equivalenti ovvero abbiano concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti o un piano attestato di risanamento, deducibili a decorrere dai periodi di imposta in cui sussistono elementi certi e precisi ovvero il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale ed eventualmente non dedotte in tali periodi, sono deducibili nell'esercizio in cui si provvede alla cancellazione del credito dal bilancio in applicazione dei principi contabili;

r) in deroga all'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 177, comma 4, si interpreta nel senso che le disposizioni di cui al comma 3 del medesimo articolo 177, si applicano a condizione che:

1) le percentuali di cui al comma 3 ivi indicate sussistano per le partecipazioni dalla stessa detenute dalla società conferita direttamente in soggetti diversi da quelli di cui all'articolo 161, comma 1, lettere b) o c), numero 1), oppure indirettamente tramite altre società rientranti tra i soggetti di cui all'articolo

161, comma 1, lettere b) o c), numero 1, da essa controllate, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numeri 1) e 2), del codice civile;

2) il valore contabile complessivo dei patrimoni netti delle società partecipate, rilevanti ai fini del numero 1), sia costituito prevalentemente dal valore contabile dei patrimoni netti delle società di cui sono detenute le partecipazioni che rappresentano una percentuale di diritti di voto oppure una partecipazione al capitale o al patrimonio superiori alle soglie indicate al comma 3, calcolate tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa; a tal fine, il valore contabile dei patrimoni netti delle società partecipate è determinato sulla base dei dati risultanti dal bilancio relativo all'ultimo esercizio antecedente al conferimento, tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa e senza considerare i valori contabili dei patrimoni netti delle società rientranti tra i soggetti indicati all'articolo 161, comma 1, lettere b) o c), numero 1);

s) l'articolo 185, comma 1, si interpreta nel senso che sono ammesse in detrazione sia le imposte estere oggetto di una convenzione contro le doppie imposizioni in vigore tra l'Italia e lo Stato estero in cui il reddito che concorre alla formazione dell'imponibile è prodotto sia le altre imposte o gli altri tributi esteri sul reddito. Nel caso in cui sussistano obiettive condizioni di incertezza in merito alla natura di un tributo estero non oggetto delle anzidette convenzioni, il contribuente può inoltrare all'amministrazione finanziaria istanza d'interpello ai sensi e per gli effetti dell'articolo 11, della legge 27 luglio 2000, n. 212;

t) in deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, le disposizioni di cui all'articolo 185, comma 10, devono intendersi riferite anche ai crediti d'imposta relativi ai redditi di cui all'articolo 53, comma 11;

u) l'articolo 1-bis, comma 4 del decreto-legge 7 aprile 2025, n. 45, convertito, con modificazioni, dalla legge 5 giugno 2025, n. 79, si interpreta nel senso che la soppressione del regime fiscale agevolato previsto per le borse di studio conferite dalle università per attività di ricerca post laurea ha efficacia unicamente per le borse di studio conferite dalle università a decorrere dal 7 giugno 2025.

Le borse di studio conferite prima di tale data conservano, per la loro intera durata, il regime fiscale agevolato vigente al momento del loro conferimento;

v) all'articolo 286, commi 3 e 7, le parole: "gli investimenti qualificati" si interpretano come "gli impegni vincolanti a realizzare direttamente o indirettamente investimenti qualificati".

ART. 376

Abrogazioni

1. Dalla data di cui all'articolo 377 sono abrogate le seguenti disposizioni:

a) articolo 10, commi 1 e 3, e articoli 11, 12, 13 e 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601;

b) articolo 12 della legge 16 dicembre 1977, n. 904;

c) articolo 6-bis del decreto-legge 31 ottobre 1980, n. 693, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 1980, n. 891;

d) articolo 4, comma 1, della legge 13 agosto 1984, n. 476;

e) articoli da 1 a 191 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

f) articolo 3, articoli da 20 a 32, articolo 33, commi 4 e 5, articoli da 34 a 37 del decreto del Presidente della Repubblica 4 febbraio 1988, n. 42;

g) articolo 11-bis, comma 1, del decreto-legge 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni dalla legge 13 maggio 1988, n. 154;

h) articolo 6, comma 6-bis, della legge 30 novembre 1989, n. 398;

i) articolo 9, comma 2, della legge 21 marzo 1990, n. 53;

l) articolo 11 del decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240;

m) articolo 7, commi da 1 a 3, articolo 11, commi 9 e 10, della legge 31 gennaio 1992, n. 59;

n) decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 544;

o) articolo 66, comma 11, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;

p) articolo 14, commi 4 e 4-bis, della legge 24 dicembre 1993, n. 537;

q) articolo 9, commi 3, 3-bis e 6, del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133;

r) articolo 3, comma 7, terzo, quarto e quinto periodo, del decreto-legge 31 maggio 1994, n. 330, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 luglio 1994, n. 473;

s) articolo 30, commi da 1 a 4-quater e 9, della legge 23 dicembre 1994, n. 724;

t) articolo 5, comma 1, del decreto-legge 28 giugno 1995, n. 250, convertito, con modificazioni, dalla

legge 8 agosto 1995, n. 349;

u) articolo 7, comma 2, secondo periodo, del decreto-legge 8 gennaio 1996, n. 6, convertito dalla legge 6 marzo 1996, n. 110;

v) articolo 3, commi 48 e 50 della legge 23 dicembre 1996, n. 662;

z) articolo 1, comma 4, del decreto-legge 31 dicembre 1996, n. 669, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30;

aa) articolo 4, commi 1 e 1-bis, del decreto-legge 11 marzo 1997, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 maggio 1997, n. 122;

bb) articolo 2, comma 5-bis, quinto periodo, del decreto legislativo 30 aprile 1997, n. 184;

cc) articolo 16, comma 9, del decreto legislativo 26 maggio 1997, n. 173;

dd) articolo 2, commi 2 e 3, articoli da 5 a 7 e 12, comma 13-bis, del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461;

ee) articolo 21, comma 10, e articolo 36, comma 13, della legge 27 dicembre 1997, n. 449;

ff) articolo 4, comma 3, legge 3 luglio, 1998, n. 210;

gg) articolo 8, **((commi 1, 3, 4 e 5))**, della legge 9 dicembre 1998, n. 431;

hh) articolo 14, commi 3 e 4, della legge 15 dicembre 1998, n. 441;

ii) articolo 3 della legge 18 febbraio 1999, n. 28;

ll) articolo 6, comma 1, della legge 30 aprile 1999, n. 130;

mm) articolo 27, commi 1 e 2, della legge 13 maggio 1999, n. 133;

nn) articolo 6, comma 13, della legge del 23 dicembre 1999, n. 488;

oo) articolo 13, comma 2-bis, del decreto legislativo 18 febbraio 2000, n. 47;

pp) articoli 39, 54 e 62 della legge 21 novembre 2000, n. 342;

qq) articolo 2, comma 5, articolo 6, comma 11, e articolo 138, comma 14, della legge 23 dicembre 2000, n. 388;

rr) articolo 5, comma 8, del decreto legislativo 4 maggio 2001, n. 207;

ss) articolo 16, comma 1, della legge 18 ottobre 2001, n. 383;

tt) articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448;

uu) articolo 6, commi 1, 2, 3 e 6 del decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 giugno 2002, n. 112;

vv) articolo 1, comma 4, primo e secondo periodo, del decreto-legge 24 settembre 2002, n. 209, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 novembre 2002, n. 265;

zz) articolo 2, comma 9, della legge 27 dicembre 2002, n. 289;

aaa) articolo 1, comma 3, del decreto-legge 9 maggio 2003, n. 105, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 luglio 2003, n. 170;

bbb) articolo 13, commi 24, 45, 46, 49 e 50, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326;

ccc) articolo 4, comma 1, lettere a), b), c), d), e), f), g), h), i), l), n), o), p), q-bis), e comma 2, del decreto legislativo 12 dicembre 2003, n. 344;

ddd) articolo 12, comma 1, del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99;

eee) articolo 1, commi 460, 461, 462, 463, 464 e 465, della legge 30 dicembre 2004, n. 311; fff) articolo 4, commi 7-quater e 7-quinquies, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38;

ggg) articolo 3-ter, comma 1, del decreto-legge 17 giugno 2005, n. 106, convertito, con modificazioni, dalla legge 31 luglio 2005, n. 156;

hhh) articolo 5-quinquies, comma 3, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248;

iii) articolo 9, comma 7, del decreto legislativo 18 novembre 2005, n. 247;

lll) articolo 10, comma 1, articolo 11, commi 4-ter, 4-quater, 4-quinquies, 6, 6-bis, 6-ter, 7 e 8, articolo 14, commi 4, 5 e 7, articolo 17, commi da 1 a 9, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252;

mmm) articolo 1, commi 335, 423, 423-bis, 466, 496 e 498 della legge 23 dicembre 2005, n. 266;

nnn) articolo 36, commi 7, 7-bis, primo periodo, 30, 34-bis e 32 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248;

ooo) articolo 2, comma 33, periodi da 1 a 8, del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286;

ppp) articolo 1, commi 9, da 119 a 141-bis, da 344 a 349, 1093, 1094 e 1095, della legge 27 dicembre 2006, n. 296;

qqq) articolo 1, commi 35, 36, 60, 61, 62, e articolo 2, commi 218 e 514, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;

rrr) articolo 82, comma 7, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla

legge 6 agosto 2008, n. 133;

sss) articolo 6, comma 1, articolo 31, comma 3, primo periodo, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2;

ttt) articolo 2, comma 6, della legge 22 dicembre 2008, n. 203;

uuu) articolo 11-quater, comma 1, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102;

vvv) articolo 2, comma 115, della legge 23 dicembre 2009, n. 191;

zzz) articolo 33, articolo 44, commi 1, 2, 3, 3-ter, 3-quater, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122;

aaaa) articolo 1, comma 48, della legge 13 dicembre 2010, n. 220;

bbbb) articolo 2, commi da 55 a 58, del decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10;

cccc) articolo 3, commi 1, 2, 3, 4, 6, 6-bis, 7, 8, 9, 10, 10-bis, 11, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23;

dddd) articolo 27 del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 luglio 2011, n. 111;

eeee) articolo 2, commi 22, da 36-quinquies a 36-nonies, 36-quaterdecies e 36-quinquiesdecies, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148;

ffff) articolo 2, comma 1, articolo 24, comma 31, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214;

gggg) articolo 8, comma 3, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44;

hhhh) articolo 11, comma 3, del decreto legislativo 29 marzo 2012, n. 68;

iiii) articolo 1, comma 512, della legge 24 dicembre 2012, n. 228;

llll) articolo 14, commi 1, 2, 2.1, 2-bis, 2-quater, 2-quater.1, 2-quinquies, 2-septies, 3, 3-bis, 3-ter e 3-quinquies, articolo 16, commi da 1 a 1-septies.1, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90;

mmmm) articolo 1, commi, 175, 177 e 632, primo periodo, della legge 27 dicembre 2013, n. 147;

nnnn) articolo 11, commi 1, 2, 4-bis, 6, e 7, del decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 13;

oooo) articolo 9, commi 2-bis e 2-bis.1, del decreto-legge 28 marzo 2014, n. 47, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 2014, n. 80;

pppp) articolo 17-bis, comma 1, del decreto-legge 24 giugno 2014 n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116;

qqqq) articolo 1, commi da 54 a 89 e 622, della legge 23 dicembre 2014, n. 190;

rrrr) articolo 10, comma 12-undecies, del decreto-legge 31 dicembre 2014, n. 192, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2015, n. 11;

ssss) articolo 16, commi 3, 4, 8 e 9, e articolo 17 del decreto-legge 27 giugno 2015, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 132;

tttt) articolo 5, comma 3, articolo 7, comma 3, articolo 13, comma 3, articolo 14, comma 4, articolo 15, comma 2, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147;

uuuu) articolo 24-bis, comma 4, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 148;

vvvv) articolo 1, commi 50, 64, 65, 66, 88, 114, 170, 171, da 182 a 189, 652, 850, 851 e 853, della legge 28 dicembre 2015, n. 208;

zzzz) articolo 15 del decreto-legge 14 febbraio 2016, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 aprile 2016, n. 49;

aaaaa) articolo 11, commi da 1 a 12, del decreto-legge 3 maggio 2016, n. 59, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 giugno 2016, n. 119;

bbbbb) articolo 24, commi da 6 a 9, della legge 7 luglio 2016, n. 122;

ccccc) articolo 7-quinquies, commi 1 e 2, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225;

ddddd) articolo 6, comma 3, articolo 7 del decreto legislativo 29 ottobre 2016, n. 221;

eeeee) articolo 1, commi 18, 19, da 88 a 95-quater, da 100 a 114, 162, 241, 249, 285 e 540 della legge 11 dicembre 2016, n. 232;

fffff) articolo 26-ter, comma 1, del decreto-legge 23 dicembre 2016, n. 237, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 febbraio 2017, n. 15;

ggggg) articolo 13-bis, commi 4, 9 e 11, del decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244, convertito, con

modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19;

hhhhh) articolo 4, commi 1, 2, 3, 4, primo periodo, 5, 5-bis, 5-ter, primo e secondo periodo, 6, 7, articolo 60 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96;

iiiii) articolo 45, comma 2 del decreto legislativo 29 maggio 2017, n. 95;

lllll) articolo 8-bis, comma 2, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172;

mmmmm) articolo 1, commi 156, 271, 511, 1007 e 1008, della legge 27 dicembre 2017, n. 205;

nnnnn) articoli 6, 7, 8, 9, 10, 11 e 13, commi da 2 a 5, del decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142;

ooooo) articolo 1, commi 13, 15, 16 da 211 a 215, da 692 a 695, 1056, da 1067 a 1069 e 1079 della legge 30 dicembre 2018, n. 145;

ppppp) articolo 24, commi 1 e 2, del decreto-legge 28 gennaio 2019, n. 4, convertito, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1 della legge 28 marzo 2019, n. 26;

qqqqq) articolo 5, commi 5, 5-ter, 5-quater, articolo 9 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58;

rrrrr) articolo 13-bis, commi 1, 2, 2-bis, 2-ter, 4, 5, articolo 32-quater, commi 1, 1-bis e 2, del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157;

sssss) articolo 1, commi 12, 431, 679, 680, 712, 713, 714, 721 e 772 della legge 27 dicembre 2019, n. 160;

ttttt) articolo 1, commi da 44 a 47, 271, 595 e 633, della legge 30 dicembre 2020, n. 178;

uuuuu) articolo 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215;

vvvvv) articolo 42, comma 1, del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34;

zzzzz) articolo 4, comma 9-bis, primo periodo, della legge 15 luglio 2022, n. 99;

aaaaaa) articolo 13, commi 2, 3, 6, 9 e 12, articolo 14, articolo 15, commi da 3 a 7, del decreto legislativo 3 agosto 2022, n. 114;

bbbbbb) articolo 1, commi da 58 a 62, da 65 a 69, 79, 98 e 99, della legge 29 dicembre 2022, n. 197;

cccccc) articoli 4, 5, 6, e 8 della legge 13 giugno 2023, n. 83;

dddddd) articolo 26, commi da 1 a 6-bis, del decreto-legge 10 agosto 2023, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 ottobre 2023, n. 136;

eeeeee) articoli 5, da 8 a 50, 51, commi 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8, articoli da 52 a 60 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209;

ffffff) articolo 1, commi 49, 50, 65, 66 e 373, della legge 30 dicembre 2023, n. 213;

gggggg) articolo 4 e allegato 1 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216;

hhhhhh) articolo 4, commi 1 e 2, della legge 15 marzo 2024, n. 36;

iiiiii) articolo 4-bis, comma 4, del decreto-legge 29 marzo 2024, n. 39, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 2024, n. 67;

llllll) articolo 5, comma 2-quater, del decreto-legge 15 maggio 2024, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2024, n. 101;

mmmmmm) articolo 6 e allegati 1 e 2 del decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 ottobre 2024, n. 143;

nnnnnn) articolo 2, articolo 6, commi 2 e 3 e articoli 10, 11 e 13 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192;

oooooo) articolo 17 della legge 13 dicembre 2024, n. 203;

pppppp) articolo 1, commi 6, 14, 15, 16, 17, 24, 98, 169, terzo periodo, 354, 390, 399 e 400, della legge 30 dicembre 2024, n. 207;

qqqqqq) articolo 1 del decreto legislativo 12 giugno 2025, n. 81;

rrrrrr) articolo 1, comma 1-bis, e articolo 1-bis, comma 1, del decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2025, n. 108;

ssssss) articolo 5-bis del decreto-legge 24 giugno 2025, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2025, n. 109;

tttttt) articolo 18, comma 1, del decreto-legge 30 giugno 2025, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 2025, n. 118;

uuuuuu) articolo 8 del decreto legislativo 4 dicembre 2025, n. 186;

vvvvvv) articoli 5 e 10 del decreto legislativo 18 dicembre 2025, n. 192;

zzzzzz) articolo 1, commi 9, 56, 57, 58, 69, 70, 71, 72, 73, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 133, 134, 135, 136, 427, 428, 429, 430, 431, 432, 433, 434, 435, primo periodo, e 436, 944, 945 e gli allegati IV e V della

legge 30 dicembre 2025, n. 199;

aaaaaaa) articolo 2-bis, comma 3, del decreto-legge 27 marzo 2026, n. 38, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2026, n. 88.

2. Salvo che sia diversamente previsto dal presente testo unico e fuori dei casi di abrogazione per incompatibilità, quando leggi, regolamenti, decreti, o altre norme o provvedimenti, fanno riferimento a disposizioni espressamente abrogate dal comma 1, il riferimento si intende alle corrispondenti disposizioni del presente testo unico, come riportate da ciascun articolo.

ART. 377

Decorrenza

1. Le disposizioni del presente testo unico si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2027.

ALLEGATO A

(articolo 188)

Tipologie di società e imposte rientranti nell'ambito di applicazione del regime delle operazioni straordinarie fra soggetti residenti in Stati membri dell'Unione europea

TABELLA 1 (1)

ELENCO DELLE SOCIETÀ

a) le società (SE) costituite a norma del regolamento (CE) n. 2157/2001 e della direttiva 2001/86/CE del

Consiglio, dell'8 ottobre 2001, che completa lo statuto della società europea per quanto riguarda il coinvolgimento dei lavoratori e le società cooperative (SCE) costituite a norma del regolamento (CE) n. 1435/2003, e della direttiva 2003/72/CE del Consiglio, del 22 luglio 2003, che completa lo statuto della società cooperativa europea per quanto riguarda il coinvolgimento dei lavoratori;
b) le società di diritto belga denominate «societè anonyme»/«naamloze vennootschap», «societè en commandite par actions»/«commanditaire vennootschap op aandelen», «societè privee à responsabilitè limitee»/«besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», «societè cooperative à responsabilitè limitee»/«coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», «societè cooperative à responsabilitè illimitee»/«coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid», «societè en nom collectif»/«vennootschap onder firma», «societè en commandite simple»/«gewone commanditaire vennootschap», le imprese pubbliche che hanno adottato una delle forme giuridiche sopra elencate e altre società costituite in conformità della legislazione belga e soggette all'imposta belga sulle società;
c) le società di diritto bulgaro denominate:

Parte di provvedimento in formato grafico

costituite in conformità della legislazione bulgara e dedite ad attività commerciali;
d) le società di diritto ceco denominate

Parte di provvedimento in formato grafico

e) le società di diritto danese denominate «aktieselskab» e «anpartsselskab». Altre società soggette a imposizione ai sensi della legge sull'imposizione delle società, nella misura in cui il loro reddito imponibile è calcolato e tassato conformemente alle disposizioni fiscali generali applicabili alle «aktieselskaber»;
f) le società di diritto tedesco denominate «Aktiengesellschaft», «Kommanditgesellschaft auf Aktien»,

«Gesellschaft mit beschränkter Haftung», «Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit», «Erwerbs-und Wirtschaftsgenossenschaft», «Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts» e altre società costituite in conformità della legislazione tedesca e soggette all'imposta tedesca sulle società;

g) le società di diritto estone denominate «täisühing», «usaldusühing», «osaühing», «aktsiaselts» e «tulundusühistu»;

h) le società registrate o costituite a norma del diritto irlandese, gli enti registrati sotto il regime dell'«Industrial and Provident Societies Act», le «building societies» registrate sotto il regime dei «Building Societies Acts» e le «trustee savings banks» ai sensi del «Trustee Savings Banks Act» del 1989;

i) le società di diritto greco denominate

Parte di provvedimento in formato grafico

j) le società di diritto spagnolo denominate «sociedad anonima», «sociedad comanditaria por acciones», «sociedad de responsabilidad limitada» e gli enti di diritto pubblico che operano in regime di diritto privato;

k) le società di diritto francese denominate «societè anonyme», «societè en commandite par actions», «societè à responsabilitè limitee», «societes par actions simplifiees», «societes d'assurances mutuelles», «caisses d'epargne et de prevoyance», «societes civiles» che sono soggette automaticamente all'imposta sulle società, le «cooperatives», le «unions de cooperatives» e gli istituti e le imprese pubblici di carattere industriale e commerciale e altre società costituite in conformità della legislazione francese e soggette all'imposta francese sulle società;

l) le società di diritto italiano denominate «società per azioni», «società in accomandita per azioni», «società a responsabilità limitata», «società cooperative», «società di mutua assicurazione», nonché gli enti pubblici e privati che esercitano attività unicamente o parzialmente commerciali;

m) nel diritto cipriota:

Parte di provvedimento in formato grafico

, ai sensi della legislazione sull'imposta sul reddito;

n) le società di diritto lettone denominate

Parte di provvedimento in formato grafico

o) le società costituite in conformità della legislazione lituana;
p) le società di diritto lussemburghese denominate «societè anonyme», «societè en commandite par actions», «societè à responsabilitè limitee», «societè cooperative», «societè cooperative organisee comme une societè anonyme», «association d'assurances mutuelles», «association d'epargne-pension», «entreprise de nature commerciale, industrielle ou miniere de l'Etat, des communes, des syndicats de communes, des etablissements publics et des autres personnes morales de droit public» e altre società costituite in conformità della legislazione lussemburghese e soggette all'imposta lussemburghese sulle società;
q) le società di diritto ungherese denominate «közkereseti tarsasag», «beteti tarsasag», «közös vallalat», «korlatolt felel6ssegu tarsasag», «reszvenytarsasag», «egyesi.les», «közhasznù tarsasag» e «szövetkezet»;
r) le società di diritto maltese denominate «Kumpaniji tà Responsabilità Limitata» e «Soejetajiet en commandite li l-kapital taghhom maqsum f'azzjonijiet»;
s) le società di diritto olandese denominate «naamloze vennootschap», «besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», «open commanditaire vennootschap», «coöperatie», «onderlinge waarborgmaatschappij», «fonds voor gemene rekening», «vereniging op coöperatieve grondslag» e «vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt» e altre società costituite in conformità della legislazione olandese e soggette all'imposta olandese sulle società;
t) le società di diritto austriaco denominate «Aktiengesellschaft», «Gesellschaft mit beschränkter

Haftung» e «Erwerbs - und Wirtschaftsgenossenschaften»;

u) le società di diritto polacco denominate

Parte di provvedimento in formato grafico

v) le società commerciali o le società civili di forma commerciale, nonché altre persone giuridiche che esercitano attività commerciali o industriali, costituite conformemente al diritto portoghese;

w) le società di diritto rumeno denominate:

Parte di provvedimento in formato grafico

x) le società di diritto sloveno denominate

Parte di provvedimento in formato grafico

y) le società di diritto slovacco denominate

Parte di provvedimento in formato grafico

z) le società di diritto finlandese denominate «osakeyhtiö»/«aktiebolag», «osuuskunta»/«andelslag», «säästöpankki»/«sparbank» e «vakuutusyhtiö»/«försäkringsbolag»;

a bis) le società di diritto svedese denominate «aktiebolag», «bankaktiebolag», «försäkringsaktiebolag», «ekonomiska föreningar», «sparbanker» e «ömsesidiga försäkringsbolag»;

a ter) le società costituite conformemente al diritto del Regno Unito;

k bis) le società di diritto croato denominate

Parte di provvedimento in formato grafico

, e altre società costituite conformemente al diritto croato e soggette all'imposta croata sugli utili.

TABELLA 2

ELENCO DELLE IMPOSTE

Parte di provvedimento in formato grafico

(1) Da considerare automaticamente aggiornata in conformità con eventuali modifiche dell'allegato alla direttiva 2009/133/CE del Consiglio del 19 ottobre 2009

Allegato B

(previsto dall'articolo 308)

Definizioni rilevanti ai fini dell'imposizione minima globale

1) «aliquota minima d'imposta»: il quindici per cento (15%);

2) «altri crediti d'imposta»: crediti di imposta non rimborsabili e non trasferibili che possono essere utilizzati dal titolare originario per compensare i propri debiti per imposte rilevanti.

3) «bilancio consolidato»:

a) il bilancio predisposto da una entità secondo un principio contabile conforme, in cui le attività, le

passività, i componenti positivi e negativi di reddito e i flussi di cassa di tale entità e di qualsiasi entità in cui essa detiene una partecipazione di controllo sono indicati come quelli di un unico soggetto economico;

b) per i gruppi di cui al numero 25), lettera b), il bilancio predisposto da una entità secondo un principio contabile conforme;

c) il bilancio di cui alle lettere a) o b) della controllante capogruppo che non è redatto secondo un principio contabile conforme e che è stato successivamente rettificato per evitare distorsioni competitive rilevanti;

d) al di fuori delle fattispecie previste alle precedenti lettere a), b) o c), il bilancio che sarebbe stato predisposto dalla controllante capogruppo qualora ne fosse stata obbligata nel presupposto che esso sarebbe stato redatto secondo principi contabili autorizzati che possono essere conformi o altri principi contabili, quest'ultimi rettificati al fine di evitare distorsioni competitive rilevanti;

4) «casa madre»: un'entità che include nel proprio bilancio il valore dell'utile o perdita contabile netta di una stabile organizzazione;

5) «controllante»: una controllante capogruppo che non è un'entità esclusa, una partecipante intermedia o una partecipante parzialmente posseduta;

6) «controllante capogruppo»: a) una entità che detiene, direttamente o indirettamente, una partecipazione di controllo in qualsiasi altra entità e che non è detenuta, direttamente o indirettamente, da un'altra entità con una partecipazione di controllo in essa; o b) la casa madre di un gruppo quale definito al numero 25), lettera b);

7) «credito d'imposta negoziabile»: un credito d'imposta trasferibile che può essere utilizzato dal suo titolare per compensare le imposte rilevanti del Paese che ha concesso il credito e che rispetta le seguenti due condizioni che debbono essere valutate separatamente in capo al soggetto a cui il credito è stato originariamente concesso (titolare originario) ed in capo al soggetto che ne è diventato successivamente titolare (titolare successivo):

a) la condizione legale si considera rispettata con riferimento al:

1) titolare originario, se la normativa del Paese che lo ha istituito ne prevede la cedibilità a favore di un soggetto terzo nell'esercizio con riferimento al quale il credito è stato riconosciuto o entro la fine del quindicesimo mese successivo al termine dell'esercizio in cui sono soddisfatte le condizioni per il suo

ottenimento;

2) titolare successivo, se la normativa del Paese che lo ha istituito prevede la possibilità di effettuare ulteriori cessioni a soggetti terzi nello stesso esercizio in cui il credito è stato trasferito al titolare successivo a condizione che la cessione non sia assoggettata a vincoli legali più stringenti rispetto a quelli posti in capo al titolare originario.

b) la condizione di mercato si considera rispettata con riferimento al:

1) titolare originario, se il credito è ceduto a un soggetto terzo entro la fine del quindicesimo mese successivo al termine dell'esercizio in cui sono state soddisfatte le condizioni per l'ottenimento del credito, per un corrispettivo non inferiore al valore stabilito alla successiva lettera c) ovvero, se non ceduto o ceduto a favore di parti correlate, a condizione che sul mercato esistano transazioni similari tra soggetti terzi, per un corrispettivo non inferiore al valore stabilito alla successiva lettera c), nel periodo ricompreso tra la fine dell'esercizio in cui sono state soddisfatte le condizioni per l'ottenimento del credito e la fine del quindicesimo mese ad esso successivo;

2) titolare successivo, se il credito è stato acquistato da un soggetto terzo per un corrispettivo non inferiore al valore stabilito alla successiva lettera c);

c) il valore è pari all'80 per cento del valore attuale netto del credito di imposta.

d) ai fini delle lettere a) e b):

1) per «soggetti terzi», si intendono soggetti nei quali un soggetto detiene, direttamente o indirettamente, meno del 50 per cento del diritto agli utili e, nei casi di società, anche dei diritti di voto nell'altro soggetto ovvero soggetti nei quali un terzo soggetto detiene, direttamente o indirettamente, meno del 50 per cento del diritto agli utili e, nei casi di società, anche dei diritti di voto negli altri due soggetti;

2) per «parti correlate», si intendono i soggetti diversi dai soggetti terzi ed in ogni caso i soggetti nei quali uno ha il controllo, anche di fatto, dell'altro o sono entrambi sotto il controllo di un terzo soggetto.

e) ai fini della lettera c), il valore attuale netto deve essere calcolato tenendo conto dei seguenti elementi:

1) il valore del credito di imposta è pari al suo valore nominale ovvero alla porzione dello stesso non ancora utilizzata in compensazione;

2) il tasso di attualizzazione è pari al tasso di rendimento di un titolo di Stato emesso dallo stesso

Paese che ha istituito il credito di imposta avente una durata analoga al periodo minimo di utilizzo del credito di imposta, con il limite massino di durata quinquennale, emesso nello stesso anno in cui la titolarità del credito è stato trasferito;

3) i flussi di cassa che debbono essere considerati ai fini del calcolo del valore attuale netto sono, per ciascun esercizio, pari all'ammontare massimo del valore del credito di imposta che in detto periodo può essere utilizzato in compensazione.

8) «credito d'imposta non negoziabile»:

un credito d'imposta trasferibile che non soddisfa una o più condizioni per essere definito credito d'imposta negoziabile.

9) «credito d'imposta rimborsabile non qualificato»: un credito d'imposta che non è un credito d'imposta rimborsabile qualificato, ma che è rimborsabile in tutto o in parte;

10) «credito d'imposta rimborsabile qualificato»:

a) un credito d'imposta rimborsabile concepito in modo tale da dover essere pagato in contanti o equivalente a contanti a un'impresa entro quattro anni dalla data in cui la stessa ha il diritto di ricevere il credito d'imposta rimborsabile ai sensi della legislazione del Paese che concede il credito; o

b) se il credito d'imposta è parzialmente rimborsabile, la parte del credito d'imposta rimborsabile che è pagabile in contanti o equivalente a contanti a un'impresa entro quattro anni dalla data in cui la stessa ha il diritto di ricevere il credito d'imposta rimborsabile parziale. Un credito d'imposta rimborsabile qualificato non include alcun ammontare di imposta accreditabile o rimborsabile in virtù di un'imposta accreditabile rilevante o di un'imposta accreditabile non rilevante;

11) «credito d'imposta trasferibile»: un credito d'imposta che può essere oggetto di una o più cessioni in base alla normativa civilistica e fiscale del Paese che ha istituito il credito. I crediti d'imposta trasferibili si distinguono in crediti d'imposta negoziabili e crediti d'imposta non negoziabili.

12) «distorsione competitiva rilevante»: l'effetto dell'applicazione di principi contabili generalmente accettati, o di una sua procedura, che in un esercizio comporta una variazione complessiva nella contabilizzazione di componenti reddituali superiore a 75 milioni di euro rispetto all'importo che sarebbe stato determinato applicando i principi contabili internazionali (IFRS o IFRS adottati dall'Unione a norma del regolamento (CE) n. 1606/2002);

13) «entità»: qualsiasi persona giuridica o qualsiasi soggetto, diverso da una persona fisica, che

predispone proprie scritture contabili. Questo termine non include lo Stato o una sua suddivisione politica o amministrativa centrale, locale o ente che svolge funzioni statali;

14) «entità a controllo congiunto»: una entità i cui risultati economici, patrimoniali e finanziari sono contabilizzati con il metodo del patrimonio netto nel bilancio consolidato della controllante capogruppo a condizione che quest'ultima detenga in essa, direttamente o indirettamente, una partecipazione pari o superiore al 50 per cento. La definizione di entità a controllo congiunto non include:

a) la controllante capogruppo di un gruppo multinazionale o nazionale che applica la Direttiva o le regole OCSE;

b) una entità esclusa di cui all'articolo 311;

c) una entità la cui partecipazione è detenuta direttamente da una entità esclusa appartenente ad un gruppo multinazionale o nazionale e che:

1) opera esclusivamente o quasi esclusivamente per detenere attività o investire fondi a beneficio dei suoi investitori; o

2) esercita attività che sono accessorie a quelle esercitate da una entità esclusa; o

3) il suo reddito è escluso dal calcolo del reddito o perdita rilevante ai sensi dell'articolo 323, comma 2, lettere b) e c);

4) una entità che è detenuta da un gruppo multinazionale o nazionale composto esclusivamente da entità escluse;

5) una entità sussidiaria a controllo congiunto;

15) «entità assicurativa di investimento»: una entità che soddisferebbe la definizione di fondo di investimento di cui al numero 23) o di veicolo di investimento immobiliare di cui al numero 56), se non fosse costituita in relazione a passività derivanti da un contratto assicurativo o di rendita e non fosse interamente posseduta da una o più imprese assicurative dello stesso gruppo soggette a regolamentazione nel Paese in cui sono localizzate.

16) «entità designata»: l'impresa, diversa dalla controllante capogruppo, che è stata designata dal gruppo multinazionale o dal gruppo nazionale ad adempiere agli obblighi di comunicazione di cui all'articolo 351 per conto del gruppo stesso;

17) «entità d'investimento»:

a) un fondo d'investimento o un veicolo di investimento immobiliare;

b) un'entità il cui capitale è detenuto per almeno il 95 per cento, direttamente da un'entità di cui alla lettera a) o attraverso una o più di esse e che detiene esclusivamente o quasi esclusivamente attività o investe fondi a beneficio dei suoi investitori; o

c) un'entità il cui valore è detenuto per almeno l'85 per cento da un'entità di cui alla lettera a), a condizione che il suo reddito sia sostanzialmente costituito da dividendi o plusvalenze o minusvalenze esclusi dal calcolo del reddito o perdita rilevante ai sensi dell'articolo 323, comma 2, lettere b) e c);

18) «entità di servizi pensionistici»: un'entità istituita e gestita esclusivamente o quasi esclusivamente per investire fondi a beneficio delle entità di cui al numero 24), lettera a), o per svolgere attività aventi carattere accessorio rispetto alle attività regolamentate di cui al numero 24), lettera a), a condizione che l'entità di servizi pensionistici faccia parte dello stesso gruppo delle entità che svolgono tali attività regolamentate;

19) «entità statale»: un'entità che soddisfa tutti i seguenti criteri:

a) è parte integrante di uno Stato o totalmente di proprietà statale, comprese eventuali rispettive suddivisioni politiche o autorità locali dello stesso;

b) non esercita un'attività commerciale o imprenditoriale e persegue l'obiettivo principale di:

1) svolgere una funzione statale; o

2) gestire o investire i beni dello Stato o dell'amministrazione pubblica mediante la realizzazione e la detenzione di investimenti, la gestione patrimoniale e le connesse attività di investimento per i beni dello Stato o di tale amministrazione pubblica;

c) risponde dei suoi risultati allo Stato o ad un'amministrazione pubblica cui fornisce una relazione informativa annuale;

d) i suoi beni sono attribuiti allo Stato o ad un'amministrazione pubblica in caso di scioglimento e nella misura in cui essa distribuisce utili netti, questi ultimi sono o possono essere destinati esclusivamente allo Stato o a tale amministrazione pubblica. Tra le entità statali sono incluse le Banche centrali.

20) «entità sussidiaria a controllo congiunto» indica:

a) una entità le cui attività, passività, componenti positivi e negativi di reddito e flussi finanziari sono contabilizzati voce per voce nel bilancio consolidato di una entità a controllo congiunto sulla base di principi contabili conformi, ovvero che lo sarebbero in base ai principi contabili conformi qualora essa fosse stata obbligata a predisporre il bilancio consolidato; o

b) una stabile organizzazione la cui casa madre è una entità a controllo congiunto ovvero una entità descritta alla precedente lettera a). In tali casi, la stabile organizzazione è considerata una distinta entità sussidiaria a controllo congiunto;

21) «entità trasparente»: un'entità che è considerata trasparente ai fini fiscali nel Paese in cui è stata costituita, in relazione ai suoi componenti positivi e negativi di reddito, gli utili e le perdite conseguiti o sostenuti, a meno che non sia residente a fini fiscali e assoggettata a un'imposta rilevante sul reddito o sul profitto in un altro Paese. Un'entità trasparente è considerata:

a) una «entità fiscalmente trasparente» per quanto riguarda i suoi componenti positivi e negativi di reddito, gli utili o le perdite nella misura in cui è trasparente ai fini fiscali nel Paese in cui è localizzato il soggetto partecipante;

b) una «entità ibrida inversa» per quanto riguarda i componenti positivi e negativi di reddito, gli utili o le perdite nella misura in cui non è trasparente ai fini fiscali nel Paese in cui è localizzato il soggetto partecipante. Ai fini della presente definizione, per «trasparente ai fini fiscali» si intende il caso in cui le componenti positive e negative di reddito, gli utili o le perdite di un'entità sono considerati dalla legislazione di un Paese come se fossero conseguiti o sostenuti dal partecipante diretto di tale entità in proporzione alla sua quota di partecipazione detenuta in tale entità. Qualora la partecipazione in una entità o in una stabile organizzazione che fa parte di un gruppo sia detenuta indirettamente tramite una catena di entità fiscalmente trasparenti, è considerata come se fosse detenuta tramite una struttura fiscalmente trasparente. Un'impresa che non è residente ai fini fiscali e non è assoggettata a un'imposta rilevante o a un'imposta minima nazionale equivalente in base alla sua sede di direzione, alla sua sede di costituzione o a criteri analoghi è considerata come un'entità trasparente e fiscalmente trasparente in relazione alle sue componenti positive e negative di reddito, ai suoi utili e perdite, nella misura in cui:

a) i soggetti partecipanti di tale entità sono localizzati in un Paese che considera l'entità come trasparente ai fini fiscali;

b) la sede della sua attività non è nel Paese in cui è stata costituita; e

c) le componenti positive e negative di reddito, gli utili o le perdite non sono attribuibili a una stabile organizzazione;

22) «esercizio»: il periodo di rendicontazione contabile in relazione al quale la controllante capogruppo

di un gruppo multinazionale o nazionale redige il proprio bilancio consolidato.

Nell'ipotesi in cui la controllante capogruppo non rediga un bilancio consolidato, il termine esercizio indica il periodo corrispondente all'anno solare;

23) «fondo d'investimento»: un'entità o uno strumento giuridico che soddisfa tutte le seguenti condizioni:

a) è concepito per aggregare attività finanziarie o non finanziarie di una pluralità di investitori, alcuni dei quali non collegati tra loro;

b) investe tali attività conformemente a una politica di investimento definita;

c) consente agli investitori di ridurre i costi di transazione, di ricerca e di analisi o di ripartire collettivamente il rischio.

d) è costituito principalmente per generare redditi o utili da investimenti o proteggere da eventi o risultati particolari o generali;

e) i suoi investitori hanno diritto a un rendimento sulle attività del fondo o sul reddito derivante da tali attività, sulla base del conferimento effettuato;

f) il fondo, o il suo gestore, è assoggettato al regime di regolamentazione dei fondi d'investimento, inclusa un'appropriata regolamentazione in materia di antiriciclaggio e protezione degli investitori, nel Paese in cui è stabilito o gestito;

g) è gestito da un gestore di fondi d'investimento professionale che agisce per conto degli investitori;

24) «fondo pensione»:

a) un'entità stabilita e gestita in una Paese esclusivamente o quasi esclusivamente per amministrare o erogare prestazioni pensionistiche e benefici accessori o collaterali a persone fisiche se:

1) tale entità è regolamentata in quanto tale da tale Paese o da una delle sue suddivisioni politiche o dalle sue autorità locali; o

2) tali prestazioni sono garantite o altrimenti protette da disposizioni regolamentari nazionali e finanziate da un aggregato di attività detenute tramite un accordo fiduciario o un fiduciante per garantire l'adempimento dei corrispondenti obblighi pensionistici in caso di insolvenza del gruppo multinazionale di imprese o del gruppo nazionale; b) un'entità di servizi pensionistici;

25) «gruppo»:

a) un insieme di entità tra loro collegate per effetto di rapporti di proprietà o di controllo che sono

incluse nel bilancio consolidato della controllante capogruppo, nonché ogni impresa che ne è esclusa unicamente a causa delle sue dimensioni, del principio di rilevanza o perché detenuta per la vendita; o

b) una entità che ha una o più stabili organizzazioni, a condizione che non faccia parte di un altro gruppo quale definito alla lettera a);

26) «gruppo a controllo congiunto»: una entità a controllo congiunto di cui al numero 14) e le sue entità sussidiarie a controllo congiunto di cui al numero 20).

27) «gruppo multinazionale»: qualsiasi gruppo comprendente almeno una entità o una stabile organizzazione che non è localizzata nel Paese della controllante capogruppo;

28) «gruppo nazionale»: qualsiasi gruppo le cui imprese sono tutte localizzate nel territorio dello Stato;

29) «imposizione integrativa»: la maggiore imposta calcolata in relazione ad un Paese o ad un'impresa a norma dell'articolo 334;

30) «imposta accreditabile non rilevante»: qualsiasi imposta, diversa da un'imposta accreditabile rilevante, maturata o versata da un'impresa, che è:

a) rimborsabile al beneficiario effettivo di un dividendo, distribuito da tale impresa in relazione a tale dividendo o utilizzabile come credito dal beneficiario effettivo a fronte di un debito d'imposta, diverso di un debito d'imposta relativo a tale dividendo; o

b) rimborsabile alla società che distribuisce un dividendo ad un azionista.

Ai fini della presente definizione, per «imposta accreditabile rilevante» si intende un'imposta rilevante maturata o versata da un'impresa - compresa una stabile organizzazione - rimborsabile o accreditabile al beneficiario effettivo del dividendo distribuito dall'impresa o, nel caso di un'imposta rilevante maturata o versata da una stabile organizzazione, un dividendo distribuito dalla casa madre, nella misura in cui il rimborso è esigibile o il credito è concesso:

a) da un Paese diverso da quello che ha applicato le imposte rilevanti di cui all'articolo 327;

b) a un beneficiario effettivo del dividendo assoggettato a imposizione a un tasso nominale pari o superiore all'aliquota minima d'imposta sul dividendo percepito a norma della legislazione nazionale del Paese che ha applicato le imposte rilevanti di cui all'articolo 327 all'impresa;

c) a una persona fisica che è il beneficiario effettivo del dividendo e fiscalmente residente nel Paese che ha applicato le imposte rilevanti di cui all'articolo 327 all'impresa e che è assoggettata a imposizione a un tasso nominale pari o superiore all'aliquota d'imposta ordinaria applicabile al reddito ordinario; o d) a

un'entità statale, a un'organizzazione internazionale, a un'organizzazione senza scopo di lucro residente, a un fondo pensione residente, a un'entità d'investimento residente che non fa parte di un gruppo multinazionale o nazionale di imprese, o a una società di assicurazione sulla vita residente nella misura in cui il dividendo è percepito in relazione alle attività del fondo pensione residente ed è assoggettato a imposizione in modo analogo a un dividendo percepito da un fondo pensione.

Ai fini della lettera d):

1) un'organizzazione senza scopo di lucro o un fondo pensione è residente in un Paese se è ivi costituito e gestito;

2) un'entità d'investimento è residente in un Paese se è costituita e regolamentata in tale Paese;

3) una società di assicurazione sulla vita è residente nel Paese in cui è localizzata;

31) «imposta minima integrativa equivalente»: un insieme di regole attuate nel diritto interno di un Paese, a condizione che tale Paese non attribuisca benefici connessi a tali regole e che queste:

a) siano equivalenti alle disposizioni della Direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022 (di seguito Direttiva) o, per quanto riguarda le giurisdizioni degli Stati terzi, alle Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) («regole OCSE»), in base alle quali la controllante di un gruppo multinazionale o di un gruppo nazionale calcola e versa l'importo di imposizione integrativa ad essa attribuita in relazione alle imprese del gruppo che sono soggette ad una bassa imposizione;

b) siano amministrate in modo coerente con le disposizioni della citata Direttiva o, per quanto riguarda gli Stati terzi, con le regole OCSE;

32) «imposta minima nazionale equivalente»: una imposta integrativa attuata nel diritto interno di un Paese, a condizione che tale Paese non attribuisca benefici connessi a tali regole e che:

a) preveda la determinazione del reddito o perdita rilevante delle imprese localizzate in tale Paese conformemente alle disposizioni della Direttiva o, per quanto riguarda le giurisdizioni di Paesi terzi, alle regole OCSE e l'applicazione dell'aliquota minima d'imposta a tali redditi o profitti eccedenti conformemente alle disposizioni della Direttiva o, per quanto riguarda gli Stati terzi, alle regole elaborate dall'OCSE;

b) sia applicata e amministrata in modo coerente con le disposizioni della Direttiva o, per quanto riguarda gli Stati terzi, con le regole elaborate dall'OCSE. Ai fini della determinazione dell'imposta

minima nazionale equivalente, il reddito o perdita rilevante ed il profitto eccedente può essere calcolato secondo un principio contabile conforme o autorizzato, con gli aggiustamenti per rimuovere distorsioni competitive rilevanti, diverso da quello utilizzato nella preparazione del bilancio consolidato dalla controllante capogruppo.

33) «imposta minima suppletiva equivalente»: un insieme di regole attuate nel diritto interno di un Paese, a condizione che esso non attribuisca benefici connessi a tali regole e che queste:

a) siano equivalenti alle disposizioni previste nella Direttiva o, per quanto riguarda gli Stati terzi, alle regole OCSE in base alle quali un Paese riscuote la sua quota imputabile di imposizione integrativa di un gruppo multinazionale di imprese che non è stata applicata nell'ambito dell'imposta minima integrativa nei confronti delle imprese a bassa imposizione di tale gruppo multinazionale;

b) sia amministrata in modo coerente con le disposizioni della Direttiva o, per quanto gli Stati terzi, con le regole OCSE;

34) "imposte rilevanti semplificate": le imposte sul reddito del Paese riportate nella voce imposte dei rendiconti finanziari qualificati del gruppo, al netto degli importi che non rappresentano imposte rilevanti e degli importi relativi alle posizioni fiscali incerte riportate in tali rendiconti. Ai fini della presente definizione, per "rendiconti finanziari qualificati" s'intende: a) i rendiconti utilizzati per la predisposizione del bilancio consolidato della controllante capogruppo; b) i bilanci o rendiconti separati delle imprese predisposti in base a principi contabili conformi o in base a principi contabili autorizzati a condizione che le informazioni ivi riportate siano predisposte in base a tali principi e siano affidabili; c) nel caso di una impresa che non è consolidata linea per linea a causa delle sue dimensioni o in base al principio di rilevanza, i bilanci di tale impresa utilizzati per la predisposizione della Rendicontazione Paese per Paese del gruppo;

35) «impresa»:

a) qualsiasi entità che fa parte di un gruppo multinazionale o nazionale; e

b) qualsiasi stabile organizzazione di una casa madre che fa parte di un gruppo multinazionale di cui alla lettera a);

36) «impresa a bassa imposizione»:

a) un'impresa facente parte di un gruppo multinazionale o di un gruppo nazionale localizzata in un Paese a bassa imposizione; o

b) un'entità apolide che, per un dato esercizio, ha un reddito rilevante e un'aliquota d'imposizione effettiva inferiore all'aliquota minima d'imposta;

37) «impresa dichiarante»: impresa che presenta la comunicazione sulle imposte di cui all'articolo 309 secondo quanto disposto nell'articolo 351;

37-bis) **((: "incentivo fiscale qualificato": un incentivo fiscale basato sui costi sostenuti o sul livello di produzione effettuata in un Paese, che riduce l'importo delle imposte rilevanti, concesso con riferimento a oneri che concorrono alla formazione del reddito rilevante;))**

37-ter): **(("limite massimo basato sulla sostanza": il limite massimo dell'aumento che un gruppo multinazionale o nazionale può apportare alle imposte rilevanti rettificate di un esercizio ai fini del calcolo dell'imposizione integrativa, di cui all'articolo 339-bis), comma 4, lettera a), in relazione a un Paese. Tale limite è pari al 5,5 per cento dell'importo maggiore tra le spese salariali ammissibili dei dipendenti ammissibili che svolgono attività per il gruppo nel Paese e gli ammortamenti, compresi quelli connessi allo sfruttamento di risorse naturali, contabilizzati nell'utile o perdita contabile netta dell'esercizio in relazione alle immobilizzazioni materiali ammissibili situate nel Paese per quell'esercizio. In alternativa, a seguito di opzione quinquennale, il suddetto limite massimo è pari all'1 per cento del valore contabile delle immobilizzazioni materiali ammissibili situate nel Paese, esclusi terreni e altri beni non ammortizzabili, in ciascun esercizio;))**

38) «impresa proprietaria»: una impresa che detiene, direttamente o indirettamente, una partecipazione in un'altra impresa dello stesso gruppo multinazionale o nazionale;

39) «organizzazione internazionale»: qualsiasi organizzazione intergovernativa, compresa un'organizzazione sovranazionale, un'agenzia o ente da essa interamente detenuti, che soddisfa tutte le seguenti condizioni:

a) è composto principalmente da governi;

b) ha concluso con il Paese in cui è stabilito un accordo di sede o un accordo sostanzialmente simile, per esempio accordi che conferiscono privilegi e immunità agli uffici o alle sedi dell'organizzazione in tale Paese; e

c) la legge o i suoi atti statutari impediscono che il suo reddito maturi a beneficio di privati;

40) «organizzazione senza scopo di lucro»: un'entità che soddisfa tutti i seguenti criteri:

a) è costituita e gestita nel suo Paese di residenza:

1) esclusivamente per finalità religiose, caritatevoli, scientifiche, artistiche, culturali, sportive, educative o simili; o 2) in quanto organizzazione professionale, associazione commerciale, camera di commercio, organizzazione del lavoro, organizzazione agricola o orticola, associazione civica o organizzazione attiva esclusivamente per la promozione del benessere sociale;

b) sostanzialmente tutto il reddito derivante dalle attività di cui alla lettera a) è esente dall'imposta sul reddito nel suo Paese di residenza;

c) non ha azionisti o soci che esercitano diritti ad ottenere o beneficiare del suo reddito o del suo patrimonio;

d) il reddito o le attività dell'entità non possono essere distribuiti o destinati a beneficio di un privato o di un'entità non caritatevole, se non:

1) nell'ambito degli scopi di natura caritatevole dell'entità;

2) a titolo di pagamento di una remunerazione congrua per i servizi resi o per l'utilizzo di beni o capitali; o

3) a titolo di pagamento del valore normale di beni acquistati dall'entità;

e) in caso di risoluzione, liquidazione o scioglimento dell'entità, tutte le sue attività devono essere distribuite o devolute a un'altra organizzazione senza scopo di lucro o allo Stato o ad una sua suddivisione politica o autorità locale, compresa qualsiasi amministrazione pubblica, del Paese di residenza;

f) non esercita un'attività commerciale o imprenditoriale non direttamente collegata alle finalità per le quali è stata istituita;

41) «Paese»: identifica uno Stato membro dell'Unione europea o uno Stato terzo o un territorio terzo con autonomia impositiva;

42) «Paese a bassa imposizione»: uno Stato membro dell'Unione europea o un Paese terzo in cui il gruppo multinazionale o nazionale abbia, in qualsiasi esercizio, un reddito rilevante e sia assoggettato a un'aliquota d'imposizione effettiva inferiore all'aliquota minima d'imposta;

43) «partecipazione»: indica la partecipazione al capitale o al patrimonio di una impresa, qualificata come tale in base ai principi contabili conformi o ai principi contabili autorizzati utilizzati nella redazione del bilancio consolidato, che comporta la titolarità del diritto agli utili, al capitale o alle riserve della impresa. In caso di partecipazione indirettamente detenuta, il suo valore deve essere calcolato tenendo

in considerazione l'effetto demoltiplicativo;

44) «partecipazione di controllo»: una partecipazione in una entità in base alla quale il titolare della partecipazione è tenuto a consolidarne le attività, passività, i ricavi, i costi e i flussi finanziari applicando il metodo del consolidamento voce per voce secondo un principio contabile conforme o ai principi contabili autorizzati o che avrebbe dovuto consolidarne le attività, passività, i ricavi, i costi e i flussi finanziari applicando il metodo del consolidamento voce per voce se la controllante capogruppo fosse stata obbligata a predisporre il bilancio consolidato; si assume che una impresa detenga le partecipazioni di controllo delle sue stabili organizzazioni;

45) «partecipante intermedia»: un'impresa che detiene, direttamente o indirettamente, una partecipazione in un'altra impresa dello stesso gruppo multinazionale o gruppo nazionale e che non si configura come controllante capogruppo, partecipante parzialmente posseduta, stabile organizzazione, entità d'investimento o entità assicurativa d'investimento;

46) «partecipante parzialmente posseduta»: un'impresa, diversa dalla controllante capogruppo, dalla stabile organizzazione, dall'entità d'investimento o dall'entità assicurativa di investimento, che detiene direttamente o indirettamente una partecipazione in un'altra impresa dello stesso gruppo multinazionale o nazionale, i cui diritti agli utili sono detenuti, direttamente o indirettamente, per più del 20 per cento da soggetti terzi ossia da una o più persone fisiche o da una o più entità che non fanno parte del gruppo multinazionale o nazionale;

47) «principio contabile autorizzato»: in relazione a una impresa, i principi contabili generalmente accettati approvati da un organismo contabile autorizzato nel Paese in cui è localizzata l'impresa; ai fini della presente definizione, per organismo contabile autorizzato si intende l'organismo avente autorità giuridica in un Paese per prescrivere, stabilire o accettare principi contabili a fini di rendicontazione finanziaria;

48) «principio contabile conforme»: i principi contabili internazionali (IFRS o IFRS adottati dall'Unione a norma del regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002, relativo all'applicazione di principi contabili internazionali) e i principi contabili generalmente accettati di Australia, Brasile, Canada, Stati membri dell'Unione europea, Stati membri dello Spazio economico europeo, Hong Kong (Cina), Giappone, Messico, Nuova Zelanda, Repubblica popolare cinese, Repubblica dell'India, Repubblica di Corea, Russia, Singapore, Svizzera, Regno Unito e Stati Uniti d'America;

49) «redditi passivi»: i seguenti componenti positivi di reddito che concorrono a formare il reddito o perdita rilevante a condizione che gli stessi siano assoggettati ad imposizione in capo ad una impresa proprietaria ai sensi delle disposizioni di un regime delle imprese controllate estere o per effetto del regime di trasparenza fiscale applicato con riferimento ad una entità ibrida:

a) dividendi o proventi assimilati;

b) interessi o proventi assimilati;

c) canoni di locazione, affitto o noleggio relativi a beni mobili o immobili;

d) canoni da proprietà intellettuale;

e) rendite;

f) le plusvalenze realizzate mediante cessione di beni e diritti che generano i redditi di cui alle precedenti lettere;

49-bis): **(("regime coesistente qualificato": il sistema fiscale nazionale e mondiale di un Paese che soddisfa i requisiti concordati dal Quadro Inclusivo sul BEPS;))**

50) «reddito o perdita rilevante»: il valore dell'utile o perdita contabile netta dell'esercizio di una impresa rettificato conformemente alle regole di cui alla parte III, titolo I, capi III, VI e VII. Per «perdita rilevante» si intende un importo negativo o pari a zero e per «reddito rilevante» s'intende un importo positivo;

51) «regime di imposizione sull'utile distribuito»: un regime di imposizione sul reddito delle società che:

a) applica l'imposta sul reddito sugli utili solo quando tali utili sono distribuiti o si ritiene siano distribuiti agli azionisti o quando la società sostiene determinate spese estranee all'esercizio della sua attività d'impresa;

b) applica un'imposta ad un'aliquota pari o superiore all'aliquota minima d'imposta; e

c) era in vigore il 1° luglio 2021 o prima di tale data;

51-bis): **(("regime qualificato della controllante capogruppo": il sistema fiscale nazionale adottato dal Paese di localizzazione della controllante capogruppo che soddisfa i requisiti concordati dal Quadro Inclusivo sul BEPS;))**

52) «regime fiscale delle società controllate estere»: il regime fiscale previsto dall'articolo 186, dall'articolo 7 della Direttiva (UE) 2016/1164 del Consiglio, del 12 luglio 2016, ovvero un insieme di regole analoghe, diverse da quelle relative all'imposta minima integrativa o dell'imposta minima integrativa equivalente, adottate anche da altri Paesi in base alle quali un socio diretto o indiretto di

un'entità estera o la casa madre di una stabile organizzazione in esenzione è assoggettato o assoggettata a imposizione sulla sua quota parte o sulla totalità dei redditi percepiti da tale impresa o stabile organizzazione indipendentemente dal fatto che tali redditi siano distribuiti;

53) «stabile organizzazione»:

a) una sede di affari, inclusa una fattispecie assimilata, localizzata in un Paese in cui tale sede o fattispecie è considerata una stabile organizzazione in conformità alle previsioni ivi applicabili di una convenzione per evitare le doppie imposizioni, a condizione che tale Paese le attribuisca fiscalmente il reddito conformemente a una disposizione analoga all'articolo 7 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (di seguito Modello OCSE);

b) nel caso in cui non sia applicabile una convenzione per evitare le doppie imposizioni sul reddito, una sede d'affari, inclusa una fattispecie assimilata, con riferimento alla quale la legislazione interna di un Paese assoggetta ad imposizione il reddito netto ad essa attribuibile con modalità similari a quelle applicabili per l'imposizione dei redditi dei propri residenti fiscali;

c) nel caso in cui un Paese non abbia un sistema di imposizione sui redditi, una sede d'affari, inclusa una fattispecie assimilata, ivi ubicata, che sarebbe trattata come stabile organizzazione secondo il Modello OCSE, se tale Paese avesse, ai sensi dell'articolo 7 di tale Modello, il diritto di assoggettare a imposizione detto reddito;

d) una sede d'affari, o una fattispecie assimilata, non ricompresa nelle ipotesi di cui alle lettere da (a) a (c) attraverso la quale è esercitata un'attività imprenditoriale in un Paese diverso da quello di localizzazione della casa madre a condizione che il Paese di localizzazione di quest'ultima esenti il reddito attribuibile a tali attività;

54) «l'utile da attività accessorie al trasporto marittimo internazionale»: l'utile netto conseguito da una impresa relativo alle seguenti attività da essa esercitate in connessione con l'attività di trasporto di persone e merci per nave nell'ambito dell'attività internazionale:

1) attività di noleggio di una nave priva dell'equipaggio e delle attrezzature necessarie per il suo funzionamento a favore di un'altra impresa di trasporto marittimo, non appartenente al gruppo, a condizione che la durata del contratto di noleggio non sia superiore a tre anni;

2) vendita di biglietti emessi da altre imprese di trasporto marittimo, appartenenti o meno al gruppo, in relazione alla tratta interna di un trasporto internazionale;

3) attività di noleggio e deposito a breve termine di container ed incasso di penali collegate alla ritardata riconsegna degli stessi;

4) fornitura di servizi di ingegneria, manutenzione, gestione merci, ristorazione e servizi alla clientela a favore di altre imprese di trasporto marittimo appartenenti o meno al gruppo;

5) investimenti accessori che costituiscono parte integrante dell'attività di trasporto di merci o di passeggeri nell'ambito del traffico internazionale.

55) «utile da trasporto marittimo internazionale»: indica l'utile netto conseguito da una impresa dall'esercizio delle seguenti attività, a condizione che il trasporto non sia effettuato esclusivamente tra località situate all'interno del territorio del medesimo Paese:

1) trasporto nell'ambito del traffico internazionale di persone o merci per mezzo di nave di proprietà, noleggiata ovvero a qualsiasi titolo a sua disposizione;

2) trasporto nell'ambito del traffico internazionale di persone o merci per mezzo di nave in base a contratti che prevedono la disponibilità di suoi predeterminati spazi;

3) noleggio di nave adibita al trasporto nell'ambito del traffico internazionale di persone o merci, corredata di equipaggio nonché delle attrezzature necessarie per il suo funzionamento;

4) noleggio di una nave adibita al trasporto nell'ambito del traffico internazionale di persone o merci, priva dell'equipaggio e delle attrezzature necessarie per il suo funzionamento, a favore di un'altra impresa del gruppo che esercita trasporto marittimo internazionale;

5) partecipazione ad una associazione di imprese o ad un'agenzia operativa internazionale per il trasporto di merci o di passeggeri via nave nell'ambito del traffico internazionale;

6) alienazione di una nave utilizzata per il trasporto di persone o merci nell'ambito del traffico internazionale, a condizione che la stessa sia stata detenuta dall'impresa per almeno 1 anno e correttamente classificata in bilancio come immobilizzazione materiale.

56) «valore contabile netto dei beni tangibili»: la media aritmetica semplice del valore contabile dei beni tangibili, al netto di ammortamenti e svalutazioni, registrato all'inizio ed alla fine dell'esercizio e riportato in bilancio;

57) "veicolo di cartolarizzazione": un'entità che partecipa a un accordo di cartolarizzazione e che soddisfa tutte le seguenti condizioni:

a) l'entità svolge solo attività che agevolano uno o più accordi di cartolarizzazione;

b) concede garanzie sulle proprie attività a favore dei propri creditori (o dei creditori di un altro veicolo di cartolarizzazione);

c) versa tutta la liquidità ottenuta dalle sue attività ai suoi creditori (o ai creditori di un altro veicolo di cartolarizzazione) su base annuale o con una frequenza maggiore, a eccezione alternativamente di:

1) disponibilità liquide, trattenute in base alla documentazione dell'accordo, per far fronte all'eventuale distribuzione agli azionisti (o equivalenti) di un ammontare di utile che sia trascurabile rispetto ai ricavi conseguiti nell'esercizio dall'entità;

2) disponibilità liquide ragionevolmente richieste secondo i termini dell'accordo per uno (o entrambi) dei seguenti scopi:

2.1) effettuare un accantonamento in vista dei pagamenti futuri che sono richiesti o che saranno probabilmente richiesti in base alle clausole dell'accordo;

2.2) mantenere o migliorare il merito creditizio dell'entità.

Ai fini della presente definizione, per "accordo di cartolarizzazione" s'intende un meccanismo che soddisfa le seguenti condizioni: è attuato al fine di mettere in comune e riconfezionare un portafoglio di attività (o esposizioni di attività) per gli investitori che non sono imprese del gruppo multinazionale o nazionale, in modo da separare giuridicamente uno o più insiemi identificati di attività; e limita l'esposizione di tali investitori al rischio di insolvenza di un'entità che detiene le attività giuridicamente separate, controllando la possibilità che i creditori identificati di tali entità (o di altra entità nell'accordo) avanzino pretese nei suoi confronti attraverso la documentazione giuridicamente vincolante sottoscritta da tali creditori»;

58) «veicolo di investimento immobiliare»: un'entità i cui attivi sono prevalentemente costituiti da beni immobili ed i cui titoli di partecipazione al capitale o al patrimonio sono ampiamente diffusi tra il pubblico laddove le modalità di imposizione del reddito da essa prodotto in un determinato periodo di imposta comportano, entro il periodo di imposta successivo, un unico livello di imposizione a livello dell'entità ovvero a livello dei suoi partecipanti al capitale ed al patrimonio.

ALLEGATO C

(previsto dall'articolo 355, comma 1)

Imposizione minima globale - Riduzione da attività economica sostanziale

Per la riduzione basata sulle spese salariali, l'aliquota del 5 per cento è sostituita dalle seguenti:

a) nel 2023 è pari al 10 per cento

b) nel 2024 è pari al 9,8 per cento

c) nel 2025 è pari al 9,6 per cento

d) nel 2026 è pari al 9,4 per cento

e) nel 2027 è pari al 9,2 per cento

f) nel 2028 è pari al 9,0 per cento

g) nel 2029 è pari al 8,2 per cento

h) nel 2030 è pari al 7,4 per cento

i) nel 2031 è pari al 6,6 per cento

l) nel 2032 è pari al 5,8 per cento

Per la riduzione basata sulle immobilizzazioni materiali, l'aliquota del 5 per cento è sostituita dalle seguenti:

a) nel 2023 è pari al 8 per cento

b) nel 2024 è pari al 7,8 per cento

c) nel 2025 è pari al 7,6 per cento

d) nel 2026 è pari al 7,4 per cento

e) nel 2027 è pari al 7,2 per cento

f) nel 2028 è pari al 7,0 per cento

g) nel 2029 è pari al 6,6 per cento

h) nel 2030 è pari al 6,2 per cento

i) nel 2031 è pari al 5,8 per cento

l) nel 2032 è pari al 5,4 per cento

Regime forfetario dei contribuenti minimi (articolo 235, comma 1)

Progressivo	Gruppo di settore	Codici attività ATECO 2007	Coefficiente di redditività
1	Industrie alimentari e delle bevande	(10-11)	40%
2	Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	40%
3	Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	40%
4	Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 - 47.89	54%
5	Costruzioni e attività immobiliari	(41-42-43) - (68)	86%
6	Intermediari del commercio	46.1	62%
7	Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55-56)	40%
8	Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari e assicurativi	(64-65-66) - (69-70-71- 72-73-74-75) - (85) - (86-87-88)	78%
9	Altre attività economiche	(01-02-03) - (05-06-07-08-09) - (12-13-14- 15-16-	67%

		17- 18-19-20- 21-22-23- 24-25-26- 27-28-29- 30-31-32-33) (35)-(36-37-38-39) - (49-50-51- 52-53) - (58-59-60- 61-62-63) - (77-78-79- 80-81-82) - (84) - (90-91-92-93) - (94-95-96) - (97-98) - (99)	

Allegato E

(previsto dall'articolo 364)

Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il paradigma « 4.0»

I. Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti:

a) macchine utensili per asportazione;

b) macchine utensili operanti con laser e altri processi a flusso di energia (ad esempio, plasma, waterjet, fascio di elettroni), elettroerosione, processi elettrochimici;

c) macchine e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime;

d) macchine utensili per la deformazione plastica dei metalli e altri materiali;

e) macchine utensili per l'assemblaggio, la giunzione e la saldatura;

f) macchine per il confezionamento e l'imballaggio;

g) macchine utensili di de-produzione e riconfezionamento per recuperare materiali e funzioni da scarti industriali e prodotti di ritorno a fine vita (ad esempio macchine per il disassemblaggio, la separazione, la frantumazione, il recupero chimico);

h) robot, robot collaborativi e sistemi multi-robo;

i) macchine utensili e sistemi per il conferimento o la modifica delle caratteristiche superficiali dei prodotti o la funzionalizzazione delle superfici;

l) macchine per la manifattura additiva utilizzate in ambito industriale;

m) macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la

movimentazione, la pesatura e la cernita automatica dei pezzi, dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati, AGV e sistemi di convogliamento e movimentazione flessibili, e/o dotati di riconoscimento dei pezzi (ad esempio, RFID, visori e sistemi di visione e meccatronici);

n) impianti tecnologici necessari a garantire le condizioni ambientali e operative dei processi produttivi (sistemi HVAC, ventilazione, sistemi di umidificazione/deumidificazione);

o) magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica.

Tutte le macchine sopra citate devono essere dotate delle seguenti caratteristiche:

- controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller;
- interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program;
- integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo;
- interfaccia tra uomo e macchina semplici e intuitive;
- rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro.

Inoltre, tutte le macchine sopra citate devono essere dotate di almeno due tra le seguenti caratteristiche per renderle assimilabili o integrabili a sistemi cyberfisici:

- sistemi di telemanutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto;
- monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo;
- caratteristiche di integrazione tra macchina fisica e/o impianto con la modellizzazione e/o la simulazione del proprio comportamento nello svolgimento del processo (sistema cyberfisico, digital twin).

Costituiscono, inoltre, beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese secondo il paradigma «4.0» i dispositivi, la strumentazione e la componentistica intelligente per l'integrazione, la sensorizzazione e/o l'interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell'ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti inclusa la componentistica meccatronica ad alta efficienza con capacità di recupero energetico (azionamenti rigenerativi, attuatori intelligenti, inverter interconnessi).

II. Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità:

a) sistemi di misura a coordinate e no (a contatto, non a contatto, multi-sensore o basati su tomografia computerizzata tridimensionale) e relativa strumentazione per la verifica dei requisiti micro e macro geometrici di prodotto per qualunque livello di scala dimensionale (dalla larga scala alla scala micro-metrica o nano-metrica) al fine di assicurare e tracciare la qualità del prodotto e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica;

b) altri sistemi di monitoraggio in process per assicurare e tracciare la qualità del prodotto o del processo produttivo e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica;

c) sistemi per l'ispezione e la caratterizzazione dei materiali (ad esempio macchine di prova materiali, macchine per il collaudo dei prodotti realizzati, sistemi per prove o collaudi non distruttivi, tomografia) in grado di verificare le caratteristiche dei materiali in ingresso o in uscita al processo e che vanno a costituire il prodotto risultante a livello macro (ad esempio, caratteristiche meccaniche) o micro (ad esempio porosità, inclusioni) e di generare opportuni report di collaudo da inserire nel sistema informativo aziendale;

d) dispositivi intelligenti per il test delle polveri metalliche e sistemi di monitoraggio in continuo che consentono di qualificare i processi di produzione mediante tecnologie additive;

e) sistemi intelligenti e connessi di marcatura e tracciabilità dei lotti produttivi e/o dei singoli prodotti (ad esempio RFID - Radio Frequency Identification);

f) sistemi di monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine (ad esempio, forze, coppia e potenza di lavorazione; usura tridimensionale degli utensili a bordo macchina; stato di componenti o sotto-insiemi delle macchine) e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud;

g) strumenti e dispositivi per l'etichettatura, l'identificazione o la marcatura automatica dei prodotti, con collegamento con il codice e la matricola del prodotto stesso in modo da consentire ai manutentori di monitorare la costanza delle prestazioni dei prodotti nel tempo e di agire sul processo di progettazione dei futuri prodotti in maniera sinergica, consentendo il richiamo di prodotti difettosi o dannosi;

h) componenti, sistemi e soluzioni intelligenti per la gestione dell'energia (compresa la produzione di energia esclusivamente asservita al processo produttivo), l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei

consumi energetici e idrici e per la riduzione delle emissioni;

i) filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche, polveri con sistemi di segnalazione dell'efficienza filtrante e della presenza di anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose, integrate con il sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o di fermare le attività di macchine e impianti;

l) sistemi basati sull'acquisizione di immagini e/o di altri elementi diagnostici, anche mediante algoritmi di intelligenza artificiale, per l'identificazione automatica di non conformità rispetto alle specifiche di prodotto o di processo.

III. Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica « 4.0»:

a) banchi e postazioni di lavoro dotati di soluzioni ergonomiche in grado di adattarli in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori (ad esempio caratteristiche biometriche, età, presenza di disabilità);

b) sistemi per il sollevamento/traslazione di parti pesanti o oggetti esposti ad alte temperature in grado di agevolare in maniera intelligente/robotizzata/interattiva il compito dell'operatore inclusi esoscheletri e ausili per il supporto ergonomico;

c) dispositivi wearable, apparecchiature di comunicazione tra operatore/operatori e sistema produttivo, dispositivi di realtà estesa (AR/VR/MR/XR);

d) interfacce uomo-macchina (HMI) intelligenti che coadiuvano l'operatore a fini di sicurezza ed efficienza delle operazioni di lavorazione, manutenzione, logistica;

e) sistemi intelligenti per l'interazione con il cliente, quali totem interattivi, camerini digitali, sistemi di selfcheckout e vetrine interconnesse, dotati di capacità di acquisizione, elaborazione dati e integrazione con i sistemi gestionali.

IV. Beni strumentali per l'elaborazione, la memorizzazione e la trasmissione dei dati funzionali alla trasformazione digitale delle imprese.

1. Infrastrutture di calcolo per intelligenza artificiale e simulazione:

a) infrastrutture di calcolo ad alte prestazioni (High Performance Computing - HPC) per l'addestramento, l'ottimizzazione e l'esecuzione di modelli di intelligenza artificiale e per la simulazione di processi produttivi complessi, inclusi cluster di calcolo, server GPU e sistemi di accelerazione

hardware dedicati;

b) dispositivi e sistemi di edge computing industriale per l'elaborazione locale dei dati, l'esecuzione di applicazioni di intelligenza artificiale in tempo reale e la riduzione della latenza nei processi operativi, inclusi gateway IoT intelligenti, edge server e dispositivi di elaborazione embedded;

c) macchine e sistemi per l'addestramento, l'ottimizzazione e l'utilizzo di reti neurali, modelli linguistici e altri sistemi di intelligenza artificiale applicati ai processi produttivi e operativi, incluse workstation specializzate e appliance per machine learning;

d) sistemi di storage enterprise ad alte prestazioni per la gestione di big data industriali, data lake e dataset per l'addestramento di modelli di intelligenza artificiale, con caratteristiche di ridondanza, scalabilità e integrazione con i sistemi di fabbrica.

2. Infrastrutture di connettività industriale:

a) reti 5G private (Non-Public Network - NPN) per comunicazioni industriali a bassa latenza e alta affidabilità, inclusi componenti core, unità radio (RAN) e sistemi di gestione, conformi agli standard 3GPP;

b) infrastrutture Wi-Fi di classe enterprise e industriale (Wi-Fi 6/6E/7) per ambienti produttivi e operativi, con funzionalità di roaming, gestione centralizzata e integrazione con i sistemi di fabbrica;

c) sistemi di sincronizzazione temporale di precisione (PTP - IEEE 1588, TSN - Time Sensitive Networking) per applicazioni industriali real-time e deterministiche, inclusi grandmaster clock, boundary clock e switch TSN;

d) infrastrutture di rete industriale per la convergenza IT-OT, inclusi switch managed industriali, router e gateway per protocolli industriali (OPC UA, MQTT, Modbus), backbone in fibra ottica per ambienti produttivi;

e) piattaforme e infrastrutture di Multi-access Edge Computing (MEC) conformi agli standard ETSI, per l'erogazione di servizi a bassa latenza in prossimità dei dispositivi industriali.

3. Infrastrutture di sicurezza informatica OT/IT:

a) appliance e sistemi hardware per la cybersecurity industriale, inclusi firewall industriali, sistemi di intrusion detection/prevention (IDS/IPS) per reti OT, e soluzioni di segmentazione di rete conformi allo standard IEC 62443;

b) sistemi hardware per la protezione degli endpoint industriali, inclusi dispositivi per il controllo degli

accessi, la cifratura delle comunicazioni e la gestione delle identità macchina-macchina in ambienti OT;
c) infrastrutture per il backup, il disaster recovery e la continuità operativa dei sistemi di fabbrica, inclusi sistemi di replica dei dati, soluzioni di failover automatico e architetture ridondate per applicazioni mission-critical.
I beni di cui al presente gruppo devono essere interconnessi ai sistemi informativi aziendali e funzionalmente destinati all'esecuzione di software, piattaforme o applicazioni di cui all'allegato F, ovvero al supporto operativo di beni di cui ai gruppi primo, secondo e terzo del presente allegato, ovvero ancora all'interconnessione e comunicazione tra beni di cui al presente allegato e all'allegato F. Sono esclusi, in ogni caso, personal computer, notebook, tablet e dispositivi di produttività individuale, stampanti, scanner e periferiche per ufficio, apparati di rete domestici o per piccoli uffici (SOHO), sistemi di archiviazione per uso personale o di gruppo di lavoro non integrati con i processi operativi nonché i beni destinati ad attività amministrative, contabili o di office automation non direttamente connesse ai processi operativi.

Allegato F
(previsto dall'articolo 364)

Beni immateriali (software, sistemi, piattaforme, applicazioni, algoritmi e modelli digitali) funzionali alla trasformazione digitale delle imprese:
a) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione, definizione/qualificazione dei requisiti, delle funzionalità, delle prestazioni e produzione di manufatti, in grado di permettere la progettazione, la modellazione 3D, la simulazione, la sperimentazione, la prototipazione e la verifica simultanea del processo produttivo, del prodotto e delle sue caratteristiche (funzionali e di impatto ambientale) e/o l'archiviazione digitale e integrata nel sistema informativo aziendale delle informazioni relative al ciclo di vita del prodotto (sistemi EDM, PDM, PLM, Big Data Analytics);
b) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione e la ri-progettazione dei sistemi

produttivi che tengano conto dei flussi dei materiali e delle informazioni;

c) software, sistemi, piattaforme e applicazioni di supporto alle decisioni in grado di acquisire e interpretare dati e/o immagini, sfruttando capacità computazionali on premise, su cloud e su dispositivi edge, anche da fonti eterogenee, analizzati dal campo e visualizzare agli operatori in linea specifiche azioni per migliorare la qualità del prodotto e l'efficienza del sistema di produzione;

d) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della produzione con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio, come la logistica di fabbrica e la manutenzione (quali ad esempio sistemi di comunicazione intrafabbrica, bus di campo/fieldbus, sistemi SCADA, sistemi MES, sistemi CMMS, soluzioni innovative con caratteristiche riconducibili ai paradigmi dell'IoT e/o del cloud computing);

e) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud;

f) software, sistemi, piattaforme e applicazioni di realtà estesa (AR/VR/MR/XR) per lo studio realistico di componenti e operazioni (ad esempio di assemblaggio), sia in contesti immersivi o solo visuali;

g) software, sistemi, piattaforme e applicazioni di reverse modeling and engineering per la ricostruzione virtuale di contesti reali;

h) software, sistemi, piattaforme e applicazioni in grado di comunicare e condividere dati e informazioni sia tra loro che con l'ambiente e gli attori circostanti (Industrial Internet of Things) grazie ad una rete di sensori intelligenti interconnessi, incluse soluzioni di Edge Computing per l'elaborazione locale dei dati e la riduzione della latenza;

i) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il dispatching delle attività e l'instradamento dei prodotti nei sistemi produttivi;

l) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della qualità a livello di sistema produttivo e dei relativi processi;

m) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'accesso a un insieme virtualizzato, condiviso e configurabile di risorse a supporto di processi produttivi e di gestione della produzione e/o della supply chain (cloud computing);

n) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per industrial analytics dedicati al trattamento ed

all'elaborazione dei big data provenienti dalla sensoristica IoT applicata in ambito industriale (Data Analytics & Visualization, Simulation e Forecasting);

o) software, sistemi, piattaforme e applicazioni di artificial intelligence & machine learning che consentono alle macchine di

mostrare un'abilità e/o attività intelligente in campi specifici a garanzia della qualità del processo produttivo e del funzionamento affidabile del macchinario e/o dell'impianto;

p) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la produzione automatizzata e intelligente, caratterizzata da elevata capacità cognitiva, interazione e adattamento al contesto, autoapprendimento e riconfigurabilità (cybersystem);

q) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'utilizzo lungo le linee produttive di robot, robot collaborativi e macchine intelligenti per la sicurezza e la salute dei lavoratori, la qualità dei prodotti finali e la manutenzione predittiva;

r) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della realtà estesa tramite device, wearable e sensori;

s) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per dispositivi e nuove interfacce tra uomo e macchina che consentano l'acquisizione, la veicolazione e l'elaborazione di informazioni in formato vocale, visuale e tattile;

t) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'intelligenza degli impianti per la gestione intelligente dell'energia a livello di unità operativa, inclusi: ottimizzazione dei consumi, integrazione di impianti di produzione e accumulo, bilanciamento dei carichi, energy dashboarding, monitoraggio della qualità dell'energia (power quality), gestione delle reti intelligenti e controllo dei flussi energetici;

u) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la protezione di reti, dati, programmi, macchine e impianti da attacchi, danni e accessi non autorizzati (cybersecurity), incluse funzionalità di monitoraggio continuo, rilevamento anomalie (observability), risposta automatizzata (detection and response) e gestione del ciclo di vita dei dispositivi connessi;

v) software, sistemi, piattaforme e applicazioni di virtual industrialization e Digital Twin che, simulando virtualmente il nuovo ambiente e caricando le informazioni sui sistemi cyberfisici al termine di tutte le verifiche, consentono di evitare ore di test e di fermi macchina lungo le linee produttive reali;

z) sistemi di gestione della supply chain finalizzata anche al drop-shipping per e-commerce;

aa) software e servizi digitali per fruizioni immersive, interattive o partecipative, ricostruzioni 3D, realtà estesa;

bb) software, piattaforme e applicazioni per la gestione e coordinamento della logistica con elevata integrazione dei servizi (ad esempio logistica di fabbrica, movimentazione, spedizione, catena di fornitura);

cc) sistemi EMS per gestione energetica di sito, microgrid e integrazione FER/accumuli (efficienza, peak-shaving, demand-response);

dd) software, sistemi, piattaforme, applicazioni, algoritmi e modelli digitali di intelligenza artificiale avanzata:

1) software, sistemi, piattaforme e applicazioni di intelligenza artificiale generativa, inclusi modelli linguistici di grandi dimensioni (Large Language Models), per la generazione automatizzata di contenuti, documentazione tecnica, codice e supporto ai processi decisionali;

2) software, sistemi e piattaforme di intelligenza artificiale autonoma (Agentic AI) in grado di eseguire task complessi, orchestrare flussi di lavoro e operare con capacità decisionale automatizzata nei processi operativi;

3) piattaforme per la gestione del ciclo di vita dei modelli di intelligenza artificiale (MLOps), inclusi sistemi di versionamento, monitoraggio delle prestazioni, aggiornamento continuo e deployment in ambiente operativo;

4) software e algoritmi di intelligenza artificiale per la manutenzione predittiva, in grado di anticipare guasti, ottimizzare gli interventi manutentivi e prevedere il ciclo di vita dei componenti;

5) software e piattaforme di Process Mining per l'analisi automatica, la mappatura e l'ottimizzazione dei processi aziendali a partire dai dati di sistema.

ee) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la sostenibilità e la transizione ecologica:

1) software, sistemi e piattaforme per il calcolo, il monitoraggio e l'ottimizzazione dell'impronta carbonica di prodotti e processi (Carbon Footprint), per l'analisi del ciclo di vita (LCA - Life Cycle Assessment) e per la gestione delle prestazioni ESG;

2) piattaforme per la realizzazione e gestione del Passaporto Digitale del Prodotto (Digital Product Passport) per la tracciabilità, la circolarità e la conformità ai requisiti di sostenibilità di filiera, integrate con i sistemi PLM, ERP e MES;

3) software e piattaforme per la gestione dei rifiuti, l'economia circolare e l'ottimizzazione del fine vita di prodotti e materiali (End of Line).

ff) software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'interoperabilità e la gestione dei dati:

1) software, sistemi e piattaforme per la realizzazione di ecosistemi basati sui dati (data spaces), conformi agli standard europei (es.

IDS-RAM), per lo scambio sicuro e sovrano di informazioni tra partner di filiera;

2) software, sistemi e piattaforme per la convergenza e l'integrazione dei sistemi IT (Information Technology) e OT (Operational Technology);

gg) piattaforme low-code e no-code per lo sviluppo rapido di applicazioni industriali, dashboard operative e automazioni di processo.

Allegato G

(articolo 104, comma 14)

Categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela

lavoratori molto svantaggiati ai sensi dell'articolo 2, numero 99), del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, e successive modificazioni;

persone con disabilità ai sensi dell'articolo 1 della legge 12 marzo 1999, n. 68, le persone svantaggiate ai sensi dell'articolo 4 della legge 8 novembre 1991, n. 381, gli ex degenti di ospedali psichiatrici, anche giudiziari, i soggetti in trattamento psichiatrico, i tossicodipendenti, gli alcolisti, i minori in età lavorativa in situazioni di difficoltà familiare, le persone detenute o internate negli istituti penitenziari, i condannati e gli internati ammessi alle misure alternative alla detenzione e al lavoro all'esterno ai sensi dell'articolo 21 della legge 26 luglio 1975, n. 354 e successive modificazioni;

donne di qualsiasi età con almeno due figli di età minore di diciotto anni o prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi residenti in regioni ammissibili ai finanziamenti nell'ambito dei fondi strutturali dell'Unione europea e nelle aree di cui all'articolo 2, numero 4), lettera f), del

regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, annualmente individuate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze;
donne vittime di violenza, inserite nei percorsi di protezione debitamente certificati dai centri antiviolenza di cui all'articolo 5-bis del decreto-legge 14 agosto 2013, n. 93, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 ottobre 2013, n. 119, da cui sia derivata la deformazione o lo sfregio permanente del viso accertato dalle competenti commissioni mediche di verifica;
giovani ammessi agli incentivi all'occupazione giovanile di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto-legge 4 maggio 2023, n. 48, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 luglio 2023, n. 85;
lavoratori con sede di lavoro situata in regioni che nel 2018 presentavano un prodotto interno lordo pro capite inferiore al 75 per cento della media EU27 o comunque compreso tra il 75 per cento e il 90 per cento, e un tasso di occupazione inferiore alla media nazionale;
già beneficiari del reddito di cittadinanza di cui agli articoli da 1 a 13 del decreto-legge 28 gennaio 2019, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 marzo 2019, n. 26, che siano decaduti dal beneficio per effetto dell'articolo 1, commi 313 e 318, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 e che non integrino i requisiti per l'accesso all'Assegno di inclusione di cui all'articolo 1 e seguenti del decreto-legge 4 maggio 2023, n. 48, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 luglio 2023, n. 85.

Allegato H

(articolo 221, comma 1)

Comuni italiani il cui territorio si trova, totalmente o parzialmente, nella zona di 20 km dal confine con la Svizzera elencati nell'Allegato B alla procedura amichevole del 22 dicembre 2023 pubblicata sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze al fine dell'applicazione dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri del 23 dicembre 2020, ma non precedentemente inclusi negli elenchi dei cantoni dei Grigioni, del Ticino e del Vallese al fine dell'applicazione del previgente Accordo tra l'Italia e la Svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori

frontalieri del 3 ottobre 1974.

REGIONE LOMBARDIA

Provincia di Bergamo:	Schilpario, Valbondione, Vilminore di Scalve;
Provincia di Brescia:	Ponte di Legno;
Provincia di Lecco:	Bulciago, Molteno;
Provincia di Monza e della Brianza:	Barlassina, Briosco, Cogliate, Giussano, Lazzate, Lentate sul Seveso, Meda, Misinto, Veduggio con Colzano;
Provincia di Sondrio:	Andalo Valtellino, Bema;
Provincia di Varese:	Brebbia, Gerenzano, Saronno, Vergiate.

REGIONE PIEMONTE

Provincia Verbano-Cusio-Ossola:	Stresa;
Provincia di Vercelli:	Alagna Valsesia, Alto Sermenza, Boccioleto, Campertogno, Carcoforo, Cervatto, Cravagliana, Fobello, Mollia, Piode, Rassa, Rimella, Rossa.

REGIONE TRENTINO ALTO ADIGE

Provincia di Bolzano:	Martello;
Provincia di Trento:	Peio, Rabbi.

REGIONE VALLE D'AOSTA

Provincia d'Aosta:	Antey-Saint-Andrè, Arvier, Avise, Aymavilles, Brissogne, Brusson, Chambave, Chamois, Charvensod, Châtillon, Emarese, Fenis, Gaby, Gressan, Introd, Jovençan, La Magdeleine, La Salle, La Thuile, Morgex, Nus, Pollein, Pre-Saint-Didier, Quart, Saint-Christophe, Saint-Denis, Saint-Marcel, Saint-Nicolas, Saint-Pierre, Saint-Vincent, Sarre, Torgnon, Verrayes, Villeneuve.

Allegato I

(articolo 221, comma 5)

Comuni italiani delle province di Brescia e di Sondrio il cui territorio si trova, totalmente o parzialmente, nella zona di 20 km dal confine con la Svizzera elencati nell'Allegato B alla procedura amichevole del 22 dicembre 2023 pubblicata sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze al fine dell'applicazione dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri del 23 dicembre 2020.

Provincia di Brescia:

Berzo Demo

Corteno Golgi

Edolo

Incudine

Malonno

Monno

Paisco Loveno

Ponte di Legno

Sonico

Vezza d'Oglio

Vione

Provincia di Sondrio:

Albaredo per San Marco

Albosaggia

Andalo Valtellino

Aprica

Ardenno

Bema

Berbenno di Valtellina

Bianzone

Bormio

Buglio in Monte

Caiolo

Campodolcino

Caspoggio

Castello dell'Acqua

Castione Andevenno

Cedrasco

Cercino

Chiavenna

Chiesa in Valmalenco

Chiuro

Cino

Civo

Colorina

Cosio Valtellino

Dazio

Delebio

Dubino

Faedo Valtellino

Forcola

Fusine

Gordona

Grosio

Grosotto

Lanzada

Livigno

Lovero

Madesimo

Mantello

Mazzo di Valtellina

Mello

Mese

Montagna in Valtellina

Morbegno

Novate Mezzola

Piantedo

Piateda

Piuro

Poggiridenti

Ponte in Valtellina

Postalesio

Prata Camportaccio

Rogolo

Samolaco

San Giacomo Filippo

Sernio

Sondalo

Sondrio

Spriana

Talamona

Tartano

Teglio

Tirano

Torre di Santa Maria

Tovo di Sant'Agata

Traona

Tresivio

Val Masino

Valdidentro

Valdisotto

Valfurva

Verceia

Vervio

Villa di Chiavenna

Villa di Tirano