



APPROVATO IL TERZO DECRETO CORRETTIVO DELLA RIFORMA FISCALE

Pubblicato il 16 Luglio 2025 di Sabatino Pizzano



Il Consiglio dei Ministri del 14 luglio 2025 ha approvato in via preliminare il terzo decreto correttivo della Riforma fiscale che ridisegna l'architettura fiscale italiana. Il provvedimento, tocca aspetti nevralgici del sistema impositivo: dalle imposte dirette IRPEF e IRES alla fiscalità internazionale, dalle successioni e donazioni all'imposta di registro, senza trascurare significative modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente. Come ha precisato il viceministro all'Economia Maurizio Leo durante la presentazione del provvedimento, "il decreto introduce norme di semplificazione per persone fisiche e imprese in un'ottica di maggiore trasparenza ed equità, concentrandosi sul perfezionamento del procedimento accertativo e sul rafforzamento delle garanzie nei confronti di cittadini e imprese".

Stanco di leggere? Ascolta l'articolo nell'innovativo formato podcast.

<https://www.studiopizzano.it/wp-content/uploads/2025/07/242375.ogg>

Terzo decreto correttivo e familiari a carico: nuova definizione e soglie reddituali

L'intervento più significativo riguarda la disciplina dei familiari fiscalmente a carico, con la modifica dell'articolo 12 del TUIR che introduce un nuovo comma 4-ter. La riforma chiarisce definitivamente chi può essere considerato familiare a carico ai fini fiscali, risolvendo annose questioni interpretative che hanno generato incertezze applicative negli ultimi anni.

Il perimetro dei beneficiari viene ora definito con precisione chirurgica e comprende: il coniuge non legalmente ed effettivamente separato, i figli (inclusi quelli nati fuori dal matrimonio riconosciuti, adottivi, affiliati o affidati), i figli conviventi del coniuge deceduto, oltre alle persone indicate nell'articolo 433 del Codice Civile che convivano con il contribuente o percepiscano assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria.

Le soglie reddituali rimangono fissate a 2.840,51 euro per i familiari generici e 4.000 euro per i figli fino a 24 anni.

L'efficacia di tali modifiche decorre dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto correttivo, creando un'applicazione immediata che interesserà già le dichiarazioni 2025 per i redditi 2024.

Redditi di lavoro dipendente: coordinamento con incentivi pensionistici

Il decreto interviene sull'articolo 51, comma 2, lettera i-bis) del TUIR con una modifica che, pur apparendo formale, ha implicazioni pratiche significative. L'intervento mira al coordinamento normativo con le recenti disposizioni che incentivano il posticipo del pensionamento, questione che nella prassi professionale ha generato diverse interpretazioni.

La Legge di Bilancio 2025 aveva infatti introdotto la possibilità per i lavoratori dipendenti che maturano entro il 31 dicembre 2025 i requisiti per la pensione anticipata flessibile (art. 14.1 del D.L. 28 gennaio 2019, n. 4) o per la pensione anticipata ordinaria (art. 24, comma 10, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201) di rinunciare all'accredito contributivo della quota a proprio carico.

In questo scenario, l'importo corrispondente alla quota di contribuzione che il datore di lavoro avrebbe dovuto versare all'ente previdenziale viene erogato direttamente al lavoratore e non concorre alla formazione del reddito imponibile. Il decreto correttivo perfeziona il coordinamento normativo, eliminando potenziali contrasti interpretativi che avrebbero potuto generare contenziosi.

Derivazione fiscale: microimprese e bilanci semplificati

L'integrazione dell'articolo 83 del TUIR rappresenta un intervento tecnico di particolare rilevanza per le microimprese. Il decreto specifica le condizioni per l'applicazione del regime di derivazione rafforzata ai soggetti che rientrano nell'ambito delle microimprese disciplinate dall'articolo 2435-ter del Codice Civile.

La norma si applica specificamente alle microimprese che rinunciano alle semplificazioni normalmente consentite nella redazione del bilancio, optando per un bilancio in forma abbreviata secondo l'articolo 2435-bis c.c. o per la forma ordinaria. Questa scelta comporta l'automatica applicazione del regime di derivazione, con conseguente allineamento tra valori contabili e fiscali.

L'efficacia della modifica è differita al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, permettendo alle imprese di adeguare la propria contabilità e pianificare gli impatti fiscali della nuova disciplina.

Correzione degli errori contabili: restrizione dell'ambito applicativo

Il decreto introduce significative limitazioni alla disciplina degli errori contabili applicabile dal 22 giugno 2022, restringendo l'ambito di operatività della normativa e attribuendo maggiore certezza applicativa.

La modifica più rilevante riguarda l'esclusione degli errori "rilevanti" come definiti nel documento OIC 29 e nello IAS 8. Per tali rettifiche contabili rimane ferma la necessità di presentare dichiarazioni integrative nei termini ordinari, sussistendone tutti i requisiti normativi. La nuova disciplina si applica esclusivamente agli errori non rilevanti iscritti come tali in bilancio.

Il decreto restringe significativamente i termini per la correzione con immediata rilevanza fiscale (IRES e IRAP). Tale correzione è consentita solo per interventi apportati nel bilancio relativo all'esercizio successivo a quello in cui è stato commesso l'errore, con termini tassativi:

- entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui gli elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati
- entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui tali elementi avrebbero dovuto essere correttamente rilevati

Un'ulteriore possibilità è prevista se la correzione viene effettuata prima dell'inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento di cui il soggetto abbia avuto formale conoscenza.

Per l'IRAP, la correzione ha rilevanza fiscale solo se la produzione netta risulta non negativa sia nel periodo di correzione sia in quello originario, anche non considerando gli elementi oggetto di correzione.

Fiscalità internazionale: allineamento agli standard OCSE

Il decreto introduce modifiche strutturali per le imprese con attività transfrontaliere, ridefinendo i criteri di residenza fiscale delle persone fisiche e giuridiche con impatti significativi sulla tassazione mondiale dei redditi.

Le principali innovazioni riguardano:

Adeguamento agli standard OCSE: recepimento delle raccomandazioni internazionali più recenti in materia di contrasto all'evasione fiscale e prevenzione delle pratiche BEPS (Base Erosion and Profit Shifting). Questo allineamento rappresenta un'evoluzione naturale della normativa italiana verso gli standard internazionali più avanzati.

Modifiche agli accordi contro la doppia imposizione: aggiornamento delle procedure di mutua assistenza tra Stati e revisione dei

criteri per l'attribuzione dei redditi tra Paesi diversi. Queste modifiche mirano a ridurre i casi di doppia imposizione e a facilitare la risoluzione di controversie internazionali.

Nuove regole per le stabili organizzazioni: ridefinizione della nozione di stabile organizzazione con impatti diretti sulla tassazione dei gruppi multinazionali. La modifica tiene conto delle evoluzioni dell'economia digitale e delle nuove modalità di conduzione degli affari internazionali.

Successioni e donazioni: coefficienti dinamici per rendite vitalizie

Il decreto modifica la disciplina della determinazione della base imponibile delle rendite e pensioni ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro, introducendo un meccanismo di aggiornamento dinamico dei coefficienti di calcolo.

L'intervento sul comma 1-bis dell'articolo 17 del TUS prevede che i coefficienti del prospetto allegato al Testo Unico delle Successioni, utilizzati per calcolare il valore delle rendite o pensioni vitalizie e dell'usufrutto a vita, possano essere variati con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze in funzione delle modificazioni del saggio legale di interesse.

Analoga modifica interessa il comma 5-bis dell'articolo 46 del D.P.R. 131/1986 per l'imposta di registro, assicurando coerenza tra i due tributi e permettendo un adeguamento tempestivo ai cambiamenti dei parametri economici di riferimento.

Interpello probatorio: coordinamento normativo post-riforma

Il decreto risolve criticità applicative emerse dopo la riclassificazione delle tipologie di interpello operata dal D.Lgs. 219/2023. La riorganizzazione aveva creato disallineamenti normativi tra le varie disposizioni che richiama la precedente lettera b) dell'articolo 11 della legge 212/2000.

Gli interventi assicurano il coordinamento normativo delle disposizioni che prevedono la possibilità di presentare interpello probatorio, aggiornando i richiami alla nuova lettera e) dell'articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente.

Particolare attenzione è dedicata all'articolo 24-bis del TUIR che, dopo la riforma, continuava a richiamare l'interpello probatorio previsto dalla precedente lettera b). Il decreto prevede ora una specifica tipologia di interpello riservata alle istanze ex articolo 24-bis del TUIR.

Viene inoltre chiarito che i limiti alla legittimazione previsti dall'articolo 11, comma 2, dello Statuto non si applicano agli interpelli probatori in materia di disciplina del gruppo IVA (articolo 70-ter, commi 5 e 6, del D.P.R. 633/1972).

Statuto dei diritti del contribuente: garanzie procedurali rafforzate

Le modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente rappresentano un significativo rafforzamento delle garanzie procedurali nei rapporti tra fisco e contribuenti.

Contraddittorio preventivo: viene chiarito che il termine di 60 giorni assegnato al contribuente per la presentazione di osservazioni allo schema di atto comprende anche la richiesta di accesso ed estrazione di copia dei documenti contenuti nel fascicolo. Questa precisazione elimina incertezze interpretative che potevano generare contenziosi procedurali.

Autotutela obbligatoria: l'ambito di applicazione viene esteso agli atti sanzionatori, non limitandosi più ai soli atti impositivi. L'amministrazione finanziaria dovrà procedere all'annullamento in tutto o in parte anche degli atti sanzionatori quando ricorrano le

condizioni previste dalla normativa.

Consultazione semplificata: viene precisato che l'interpello è inammissibile se la banca dati non informa il contribuente sulla possibilità di presentazione, salvo dimostrazione che il documento di prassi richiamato nella risposta non fornisca una soluzione univoca al quesito interpretativo. Il contribuente ha l'onere di dimostrare l'ambiguità del documento, pena l'inammissibilità dell'interpello.

Consulenza giuridica: dagli enti che possono richiedere consulenza giuridica all'amministrazione vengono espunti gli enti privati, limitando la facoltà ai soli soggetti pubblici.

Modifiche doganali: flessibilità nelle procedure di confisca

Il decreto introduce significative modifiche alle procedure di confisca doganale, intervenendo sull'articolo 96 dell'allegato 1 al D.Lgs. 141/2024. L'obiettivo è quello di rendere più flessibile il sistema, permettendo all'autore della violazione di evitare la confisca attraverso il pagamento di quanto dovuto.

La nuova disciplina stabilisce che la confisca è subordinata al mancato pagamento da parte dell'autore della violazione, durante il sequestro amministrativo, dei diritti dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la gestione delle merci sequestrate.

Il decreto prevede inoltre che l'autore della violazione possa evitare la confisca delle merci sotto sequestro provvedendo al pagamento di: diritti di confine dovuti, interessi, sanzioni e spese sostenute dall'amministrazione doganale per la gestione delle merci. Il pagamento dovrà avvenire nei termini che saranno stabiliti dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli con proprio provvedimento.

Questa procedura non può essere utilizzata nei casi di confisca disposta dall'autorità giudiziaria o quando le merci sono oggetto di divieto di fabbricazione, possesso, detenzione o commercializzazione.

Per le confische già eseguite, il decreto conferma la possibilità di richiedere il riscatto delle merci confiscate in via amministrativa, previo pagamento del valore delle stesse, dei diritti di confine, degli interessi, delle sanzioni e delle spese di gestione.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA