

Ai Sig.ri Clienti
Loro Sedi

■ **OGGETTO: LE NOVITÀ DEL “DECRETO CORRETTIVO IRPEF-IRES”**

Con la presente scheda si riassumono le **modifiche** apportate su diversi versanti impositivi dal **“Decreto Correttivo IRPEF-IRES”** (D.Lgs 192/2025), emanato dopo diversi provvedimenti normativi entrati in vigore a seguito dell'attuazione della Legge di **riforma** L. 111/2023.

LE NOVITÀ DEL “DECRETO CORRETTIVO IRPEF-IRES”									
TRATTAMENTO FISCALE FAMILIARI A CARICO art. 1	Si novella la normativa vigente al fine di definire i familiari a carico ai quali si deve fare riferimento ogniqualvolta una disposizione fiscale richiami i soggetti di cui all'art. 12 del TUIR, avente ad oggetto disciplina le deduzioni per carichi di famiglia. In particolare, quando le disposizioni fiscali fanno riferimento alle persone indicate nell'art. 12, ancorché non spetti una detrazione per carichi di famiglia, si considerano: <table border="1"> <tr> <td>1</td><td>il coniuge non legalmente ed effettivamente separato</td></tr> <tr> <td>2</td><td>i figli</td></tr> <tr> <td>3</td><td>i genitori</td></tr> <tr> <td>4</td><td>le altre persone indicate nell'art. 433 del c.c., ossia generi e nuore, suoceri e suocere, fratelli e sorelle germani o unilaterali, che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non derivanti da decisioni dell'autorità giudiziaria</td></tr> </table> Qualora la disposizione fiscale di interesse richiami anche il comma 2 dell'art. 12 – che fissa i limiti di reddito da prendere in considerazione al fine di poter considerare il soggetto convivente come familiare a carico – non saranno presi in considerazione i soggetti sopra indicati qualora il reddito complessivo dei medesimi risulti superiore a¹: ♦ 4.000 euro in caso di figli di età non superiore a 24 anni, o a ♦ 2.840,51 euro nei casi di altri familiari. La nuova disciplina si applica a partire dal periodo di imposta 2025.	1	il coniuge non legalmente ed effettivamente separato	2	i figli	3	i genitori	4	le altre persone indicate nell'art. 433 del c.c., ossia generi e nuore, suoceri e suocere, fratelli e sorelle germani o unilaterali, che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non derivanti da decisioni dell'autorità giudiziaria
1	il coniuge non legalmente ed effettivamente separato								
2	i figli								
3	i genitori								
4	le altre persone indicate nell'art. 433 del c.c., ossia generi e nuore, suoceri e suocere, fratelli e sorelle germani o unilaterali, che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non derivanti da decisioni dell'autorità giudiziaria								
ESENZIONE FISCALE PER LE QUOTE DI RETRIBUZIONE	Viene chiarito che l'esclusione dalle imposte sui redditi delle quote di								

¹ limiti fissati dal citato comma 2.

DERIVANTI DA RINUNCIA ALL'ACCREDITO CONTRIBUTIVO PENSIONISTICO art. 2	retribuzione derivanti da rinuncia² all'accredito contributivo pensionistico³ riguarda anche gli iscritti alle forme di previdenza esclusive del regime generale INPS (forme alle quali in genere sono iscritti i lavoratori dipendenti pubblici). La novella si applica a partire dal periodo di imposta 2025.				
MODIFICHE ALLE DISPOSIZIONI RIGUARDANTI L'AVVICINAMENTO DEI VALORI FISCALI AI VALORI CONTABILI art. 3	Si modificano le disposizioni che disciplinano la determinazione del reddito imponibile dei soggetti passivi IRES, finalizzata a rafforzare il principio di avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili. Nello specifico, il c.d. "principio di derivazione rafforzata" è applicabile anche alle micro-imprese⁴ che optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata – e non soltanto a quelle che optano per la redazione del bilancio in forma ordinaria. La norma si applica dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (2025 per i c.d. "soggetti solari")⁵.				
TRATTAMENTO FISCALE DELLA CORREZIONE DEGLI ERRORI CONTABILI art. 4	Vengono modificate le regole sul trattamento fiscale, ai fini IRES e IRAP, degli errori contabili rilevati nei bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 01.01.2025. Per i soggetti che sottopongono il bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti assumono rilevanza fiscale, anche in deroga alle altre disposizioni, gli errori contabili non rilevanti⁶ laddove: <table border="1" data-bbox="443 1182 1437 1778"> <tr> <td data-bbox="443 1182 512 1330">1</td><td data-bbox="512 1182 1437 1330">la correzione sia stata effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo.</td></tr> <tr> <td data-bbox="443 1330 512 1778">2</td><td data-bbox="512 1330 1437 1778">la correzione sia stata effettuata prima che tali soggetti abbiano avuto formale conoscenza della data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento.</td></tr> </table>  Ai soli fini IRAP è previsto, quale ulteriore condizione per la rilevanza fiscale di tali componenti reddituali, che sia il valore della produzione netta relativo al periodo d'imposta in cui è effettuata la correzione, sia quello in cui i relativi elementi, patrimoniali o reddituali, avrebbero dovuto essere correttamente rilevati non debba essere negativo, anche non tenendo conto dei predetti elementi	1	la correzione sia stata effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo.	2	la correzione sia stata effettuata prima che tali soggetti abbiano avuto formale conoscenza della data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento .
1	la correzione sia stata effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo.				
2	la correzione sia stata effettuata prima che tali soggetti abbiano avuto formale conoscenza della data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento .				

² per il periodo successivo alla prima decorrenza utile per il pensionamento di anzianità (decorrenza che avrebbe luogo in caso di domanda del lavoratore).

³ definite dall'art. 51, comma 2, lettera i-bis), del Tuir.

⁴ di cui all'art. 2435-ter del c.c.

⁵ come previsto dall'art. 7, comma 1 del D.Lgs 192/2025.

⁶ secondo le nozioni fornite dagli standard contabili di riferimento, OIC 29 e IAS 8.

	Le disposizioni sono applicabili anche alle imprese di assicurazione .				
NOVITÀ SCAMBI DI PARTECIPAZIONI HOLDING DI PARTECIPAZIONE art. 5	Viene introdotta una norma di interpretazione autentica alla disciplina degli scambi di partecipazioni per le c.d. holding di partecipazione ⁷ . In particolare, sono chiarite in modo puntuale, le condizioni di applicazione del regime di neutralità previsto per lo scambio di partecipazioni non di controllo ⁸ . La norma opera in deroga allo Statuto dei diritti del contribuente ⁹ , qualificandosi infatti espressamente come interpretazione autentica e producendo quindi effetti anche per il passato .				
NOVITÀ SCISSIONE MEDIANTE SCORPORO art. 6	Si interviene in modo organico sulla disciplina fiscale della scissione mediante scorporo , adeguandola al nuovo assetto civilistico introdotto dal D.Lgs 88/2025 in particolare vista l'evoluzione dell'istituto – che oggi consente lo scorporo non solo a favore di società beneficiarie di nuova costituzione, ma anche in favore di società già esistenti – ampliando in modo significativo le possibilità di utilizzo dello strumento nella prassi delle riorganizzazioni societarie . La norma di riferimento ¹⁰ viene arricchita da una regolamentazione puntuale delle diverse declinazioni dello scorporo, distinguendo tra le ipotesi di scorporo : ♦ verso beneficiaria di nuova costituzione, e ♦ quelle verso beneficiaria preesistente, dedicando a ciascuna fattispecie una specifica disciplina, pur mantenendo una comune impostazione di fondo improntata alla neutralità fiscale . Come noto, la neutralità si traduce: <table border="1"> <tr> <td>a</td><td>nella continuità dei valori fiscali delle attività e passività trasferite</td></tr> <tr> <td>b</td><td>nella mancata emersione di componenti reddituali imponibili al momento dell'operazione, coerentemente con la funzione riorganizzativa e non realizzativa della scissione</td></tr> </table>	a	nella continuità dei valori fiscali delle attività e passività trasferite	b	nella mancata emersione di componenti reddituali imponibili al momento dell'operazione, coerentemente con la funzione riorganizzativa e non realizzativa della scissione
a	nella continuità dei valori fiscali delle attività e passività trasferite				
b	nella mancata emersione di componenti reddituali imponibili al momento dell'operazione, coerentemente con la funzione riorganizzativa e non realizzativa della scissione				
INCENTIVI FISCALI COMPATIBILI CON LA DISCIPLINA DEGLI AIUTI DI STATO art. 8	Si interviene sulla disciplina delle misure fiscali qualificabili come aiuti di Stato ¹¹ , chiarendo in modo esplicito che il riconoscimento delle misure fiscali aventi rilevanza ai fini della disciplina sugli aiuti di Stato è subordinato , in via esclusiva, al rispetto di determinate condizioni da applicarsi ai soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo e di impresa che dispongano: ♦ di una sede, o				

⁷ art. 177, comma 2-ter del Tuir.

⁸ di cui al precedente comma 2-bis.

⁹ art. 1, comma 2 della Legge 212/2000.

¹⁰ art. 173 del Tuir.

¹¹ modificando l'art. 4 del D.Lgs 209/2023.

	♦ di una stabile organizzazione, nel territorio dello Stato.  Si passa poi dalla nozione di "incentivi fiscali" a quella più ampia di "misure fiscali", in maniera non meramente formale ma rispondendo all'esigenza di ricomprendere nell'ambito applicativo della disciplina non soltanto le agevolazioni in senso stretto, ma l'intero spettro delle misure tributarie che, per struttura ed effetti, possono integrare un aiuto di Stato¹². In questo modo il legislatore supera una possibile ambiguità interpretativa che avrebbe potuto limitare l'applicazione della norma alle sole misure espressamente configurate come incentivi, escludendo altre forme di vantaggio fiscale potenzialmente rilevanti sul piano europeo.
SOSPENSIONE CONVENZIONI CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI art. 10	Viene introdotta una disciplina espressa volta a regolamentare gli effetti, nell'ordinamento tributario italiano, delle sospensioni unilaterali delle Convenzioni contro le doppie imposizioni operate da giurisdizioni estere¹³. Quanto detto muove dal presupposto che, qualora uno Stato estero sospenda in via unilaterale l'efficacia di una o più clausole di una Convenzione vigente con l'Italia, l'ordinamento interno reagisca attraverso una contromisura di pari contenuto e decorrenza, prevedendo la sospensione speculare dell'applicazione delle medesime disposizioni convenzionali. In tal modo il legislatore introduce un meccanismo di reciprocità, volto a evitare squilibri applicativi e asimmetrie di trattamento a danno dell'Erario o dei contribuenti residenti. Un aspetto di particolare rilievo è rappresentato dalla disciplina applicabile nel periodo di sospensione: il legislatore introduce una forma di salvaguardia contro la doppia imposizione, stabilendo che, fino alla cessazione della sospensione e comunque non oltre il periodo d'imposta 2028, l'eliminazione della doppia imposizione avvenga secondo le regole ordinarie interne, e in particolare mediante il meccanismo del credito d'imposta¹⁴.  Di rilievo è altresì la previsione di non applicazione di sanzioni e interessi in relazione agli obblighi tributari che sorgono durante la fase di sospensione.
MODIFICHE ALLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE	Viene modificato lo Statuto dei diritti del contribuente, riportandosi nella successiva tabella le novità di cui alle diverse lettere del presente art. 13,

¹² ai sensi dell'art. 107 TFUE.

¹³ la norma si colloca in un contesto internazionale caratterizzato da crescenti tensioni fiscali tra Stati e dall'uso sempre più frequente di misure unilaterali che incidono sull'applicazione degli accordi bilaterali in materia di imposizione diretta.

¹⁴ previsto dall'articolo 165 del Tuir.

art. 13	comma 1 del D.Lgs 192/2025: <table border="1"> <tr> <td data-bbox="434 248 502 439">a</td><td data-bbox="502 248 1434 439">viene chiarito che, ai fini dell'instaurazione del contraddittorio a seguito della comunicazione dello schema di atto di cui al comma 1 del medesimo art. 6-bis, sia per la presentazione di eventuali controdeduzioni, sia per la richiesta di accesso agli atti è assegnato un termine non inferiore a 60 giorni.</td></tr> <tr> <td data-bbox="434 439 502 539">b</td><td data-bbox="502 439 1434 539">si specifica che le ipotesi di autotutela obbligatoria già previste per gli atti impositivi si estendono anche agli atti sanzionatori</td></tr> <tr> <td data-bbox="434 539 502 685">c</td><td data-bbox="502 539 1434 685">la disposizione rimuove una possibile condizione di incertezza interpretativa in ordine all'individuazione dei soggetti legittimati alla presentazione dell'istanza di consulenza giuridica.</td></tr> <tr> <td data-bbox="434 685 502 1010">d</td><td data-bbox="502 685 1434 1010">si aggiunge un nuovo periodo all'art. 10-nonies, comma 4 della Legge 212/2000 in base al quale, nei casi di utilizzo del servizio di consultazione semplificata, l'istanza di interpello è inammissibile se la banca dati non informa il contribuente della possibilità di presentare l'interpello medesimo, sempreché il contribuente non sia in grado di dimostrare che il documento di prassi richiamato nella risposta ricevuta non fornisce una soluzione univoca al quesito interpretativo</td></tr> <tr> <td data-bbox="434 1010 502 1176">e</td><td data-bbox="502 1010 1434 1176">viene previsto espressamente che il versamento del contributo è obbligatorio, a pena di inammissibilità, per la sola presentazione delle istanze di interpello particolarmente complesse</td></tr> </table>	a	viene chiarito che, ai fini dell' instaurazione del contraddittorio a seguito della comunicazione dello schema di atto di cui al comma 1 del medesimo art. 6-bis, sia per la presentazione di eventuali controdeduzioni, sia per la richiesta di accesso agli atti è assegnato un termine non inferiore a 60 giorni.	b	si specifica che le ipotesi di autotutela obbligatoria già previste per gli atti impositivi si estendono anche agli atti sanzionatori	c	la disposizione rimuove una possibile condizione di incertezza interpretativa in ordine all'individuazione dei soggetti legittimati alla presentazione dell'istanza di consulenza giuridica .	d	si aggiunge un nuovo periodo all'art. 10-nonies, comma 4 della Legge 212/2000 in base al quale, nei casi di utilizzo del servizio di consultazione semplificata , l'istanza di interpello è inammissibile se la banca dati non informa il contribuente della possibilità di presentare l'interpello medesimo, sempreché il contribuente non sia in grado di dimostrare che il documento di prassi richiamato nella risposta ricevuta non fornisce una soluzione univoca al quesito interpretativo	e	viene previsto espressamente che il versamento del contributo è obbligatorio , a pena di inammissibilità, per la sola presentazione delle istanze di interpello particolarmente complesse
a	viene chiarito che, ai fini dell' instaurazione del contraddittorio a seguito della comunicazione dello schema di atto di cui al comma 1 del medesimo art. 6-bis, sia per la presentazione di eventuali controdeduzioni, sia per la richiesta di accesso agli atti è assegnato un termine non inferiore a 60 giorni.										
b	si specifica che le ipotesi di autotutela obbligatoria già previste per gli atti impositivi si estendono anche agli atti sanzionatori										
c	la disposizione rimuove una possibile condizione di incertezza interpretativa in ordine all'individuazione dei soggetti legittimati alla presentazione dell'istanza di consulenza giuridica .										
d	si aggiunge un nuovo periodo all'art. 10-nonies, comma 4 della Legge 212/2000 in base al quale, nei casi di utilizzo del servizio di consultazione semplificata , l'istanza di interpello è inammissibile se la banca dati non informa il contribuente della possibilità di presentare l'interpello medesimo, sempreché il contribuente non sia in grado di dimostrare che il documento di prassi richiamato nella risposta ricevuta non fornisce una soluzione univoca al quesito interpretativo										
e	viene previsto espressamente che il versamento del contributo è obbligatorio , a pena di inammissibilità, per la sola presentazione delle istanze di interpello particolarmente complesse										
MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DELL'ADEMPIMENTO COLLABORATIVO art. 14	Si interviene in modo significativo sulla disciplina del regime di adempimento collaborativo, introducendo una deroga temporanea a uno dei presupposti strutturali per l'accesso al regime, ossia la certificazione del sistema di controllo del rischio fiscale¹⁵. La deroga non comporta un venir meno dell'obbligo di certificazione: il legislatore stabilisce infatti che, nei casi di ammissione "anticipata", la certificazione del sistema integrato di gestione del rischio fiscale debba essere prodotta entro il termine del 30.09.2026.										
DISPOSIZIONI IN MATERIA DI RAVVEDIMENTO SPECIALE art. 18, comma 1	Viene riproposta, nell'ambito del Testo Unico delle sanzioni tributarie e amministrative¹⁶, la disciplina del ravvedimento speciale, attualmente vigente per ritenute o imposte sostitutive sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria nelle ipotesi in cui non siano state operate oppure non siano stati effettuati dai sostituti d'imposta o dagli intermediari i relativi versamenti nei termini di legge.										

¹⁵ la disposizione si colloca nel solco delle politiche di ampliamento e rafforzamento della c.d. "cooperative compliance", con l'obiettivo di favorire una più ampia adesione da parte dei contribuenti qualificati, riducendo gli ostacoli iniziali di natura organizzativa.

¹⁶ D.Lgs 173/2024.



Il nuovo art. 14-bis del Testo Unico stabilisce che, laddove le **ritenute** o le **imposte sostitutive** sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria **non** siano state **operate**, ovvero i relativi **versamenti** non siano stati **effettuati** dai sostituti d'imposta o dagli intermediari entro i termini ivi previsti, è possibile procedere al **versamento** di quanto dovuto, mediante **ravvedimento operoso**, applicando **esclusivamente** la **sanzione** nella misura **ridotta** a 1/10¹⁷.

Tuttavia, affinché possa applicarsi la sanzione in tale misura ridotta è **necessario** che:

- ◆ gli stessi sostituti o intermediari abbiano eseguito il **versamento** dell'**importo dovuto** (maggiorato degli interessi legali) **anteriamente** alla **presentazione** della **modello 770** nel quale sono **esposti** i **versamenti** delle predette ritenute e imposte,
- ◆ la **violazione non sia stata già contestata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento**,
- ◆ il **pagamento** della **sanzione** sia **contestuale** al **versamento dell'imposta**.

Con riferimento alle **sanzioni** applicabili in caso di **omesso versamento**, si applica la **penalità** del **25%** dell'**importo non versato**¹⁸, nei confronti di chi non esegue, in tutto o in parte, entro le scadenze prescritte, di acconti, di versamenti periodici, di conguaglio o saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione.

Si ricorda però che, per i **versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 90 giorni**, la sanzione è **ridotta alla metà** (dal 25% al **12,50%**).

Inoltre, salva l'applicazione delle disposizioni in materia di ravvedimento operoso¹⁹, per i **versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni**, la sanzione del 12,5% è **ulteriormente** ridotta a un importo pari a **un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo** (divenendo pari allo **0,83% giornaliero**).

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento
Distinti saluti

¹⁷ indicata nell'art. 14, comma 1, lettera a), del medesimo D.Lgs 173/2024, che sostituisce dal 01.01.2027 il vigente art. 13 del D.Lgs 472/1997.

¹⁸ di cui all'art. 38 del medesimo D.Lgs 173/2024 che sostituisce, sempre dal 01.01.2027, il vigente art. 13 del D.Lgs n. 471/1997.

¹⁹ di cui al citato art. 14