

Roma, 20 dicembre 2024

Circolare n. 288/2024

Oggetto: Tributi – Legge delega per la riforma fiscale – Secondo modulo riforma IRPEF e IRES – DLgs. n.192 del 13 dicembre 2024 su G.U. n. 294 del 16.12.2024.

Con il provvedimento in oggetto, in attuazione della delega sulla riforma fiscale ([Legge 9 agosto 2023, n. 111](#)), è stato revisionato il regime impositivo dei redditi attuando una riforma dell' IRPEF e dell' IRES 2024.

Molte sono le modifiche che toccano diverse categorie di reddito come:

- i redditi dei terreni;
- i redditi di lavoro dipendente;
- i redditi di lavoro autonomo;
- i redditi diversi;
- i redditi d'impresa.

In merito alla revisione della disciplina dei **redditi dei terreni**, le norme modificano gli articoli 28, 32, 34, 36, 56-bis e 81 del TUIR (DPR 917 del 1986), in particolare vengono ridefiniti i **redditi dominicali e agrari** (art.1 del Dlgs 192/2024). Per quanto riguarda il reddito dominicale è prevista una revisione della determinazione nei casi in cui le colture siano effettuate su immobili censiti al catasto dei fabbricati. In particolare, fino all'emanazione di specifici decreti attuativi, il reddito dominicale viene determinato applicando alla superficie della particella catastale la tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia, incrementata del 400%. Per quanto riguarda il **reddito agrario**, è stata aggiornata la definizione per includere anche attività specifiche. Si prevede inoltre un sistema semplificato per l'aggiornamento delle qualità e classi di coltura nei catasti, con un'esenzione per i proprietari dei terreni monitorati dall'AGEA, riducendo così gli obblighi di comunicazione.

Per i **redditi da lavoro dipendente** si è intervenuti sui benefici fiscali, sulle deduzioni e sui Fondi Sanitari Integrativi. Vengono ridefinite le condizioni per la deducibilità dei contributi sanitari versati dal datore o dal dipendente a favore di enti con fini assistenziali. Viene specificato che, per beneficiare della deducibilità delle somme versate ai fondi sanitari integrativi, questi devono risultare iscritti all'Anagrafe dei fondi sanitari istituita con il decreto del 31 marzo 2008.

Per i fringe benefit è stato aggiornato in euro il limite esente da tassazione per i beni e servizi ceduti dall'azienda ai dipendenti, ora fissato a 258,23 euro e sono state modificate le modalità di determinazione del valore normale per beni e servizi forniti dal datore di lavoro, che dovrà corrispondere al prezzo mediamente praticato o, in mancanza, al costo per il datore di lavoro.

I **redditi di lavoro autonomo** vengono ora definiti come differenza tra tutte le somme percepite e le spese sostenute. Si precisa che il principio di onnicomprensività si applica

principalmente ai redditi di lavoro dipendente. Per i redditi di lavoro autonomo, il regime fiscale segue il principio della determinazione analitica del reddito, secondo quanto previsto dall'art. 54 del TUIR come modificato dal Dlgs 192/2024. Sono stati introdotti anche dei criteri specifici per la deducibilità di spese connesse all'attività, inclusi i riaddebiti per l'uso comune di immobili. Inoltre, viene confermato il principio di cassa, mentre la tassazione delle plusvalenze sui beni strumentali, compresi quelli ceduti in leasing, avverrà solo se queste vengono realizzate.

Quanto ai **redditi d'impresa** il decreto dispone l'allineamento tra valori fiscali e contabili prevedendo una significativa riduzione del "doppio binario" fra valori fiscali e contabili e incentiva un processo di uniformità che riduca la duplicazione dei criteri di valutazione.

Viene altresì prevista una nuova disciplina per le operazioni straordinarie. Infatti, le fusioni e altre riorganizzazioni aziendali tra soggetti con regimi fiscali o contabili diversi saranno soggette a una disciplina unificata, garantendo coerenza fiscale e facilitando la gestione dei valori contabili.

Cristiana Marrone
Responsabile di Area

Per riferimenti confronta circ.re conf.le n. [265/2024](#)
Allegato uno
CM/cm

© CONFETRA – La riproduzione totale o parziale è consentita esclusivamente alle organizzazioni aderenti alla Confetra.

G.U. n. 294 del 16.12.2024

DECRETO LEGISLATIVO 13 dicembre 2024, n. 192

Revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES). (24G00214)

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87 della Costituzione;
Vista la legge 23 agosto 1988, n. 400, recante «Disciplina dell'attività di Governo e ordinamento della Presidenza del Consiglio dei ministri» e, in particolare, l'articolo 14;
Vista la legge 9 agosto 2023, n. 111, recante «Delega al Governo per la riforma fiscale» e, in particolare, l'articolo 5 relativo alla revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche, l'articolo 6, relativo alla revisione del sistema di imposizione delle società e degli enti e l'articolo 9 recante ulteriori principi e criteri direttivi;
Visto il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
Visto il decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, recante «Disciplina delle forme pensionistiche complementari»;
Vista la legge 28 dicembre 2015, n. 208, recante «Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato»;
Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 30 aprile 2024;
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 7 novembre 2024;
Acquisiti i pareri delle competenti Commissioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica;
Vista la deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 3 dicembre 2024;
Sulla proposta del Ministro dell'economia e delle finanze;

E m a n a
il seguente decreto legislativo:

Titolo I
DIPOSIZIONI IN MATERIA DI REDDITI DEI TERRENI, DI LAVORO DIPENDENTE, DI LAVORO AUTONOMO E DIVERSI

Capo I
Redditi dei terreni

Art. 1

Revisione della disciplina dei redditi dei terreni

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 28, dopo il comma 4-bis sono aggiunti i seguenti:

«4-ter. Fino all'emanazione del decreto di cui all'articolo 32, comma 3-bis, il reddito dominicale delle colture prodotte utilizzando immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis), e' determinato mediante l'applicazione alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile della tariffa d'estimo piu' alta in vigore nella provincia in cui e' censita la particella incrementata del 400 per cento.

4-quater. Il reddito dominicale determinato ai sensi del decreto di cui all'articolo 32, comma 3-bis, ovvero, in via transitoria, ai sensi del comma 4-ter, non puo' essere inferiore alla rendita catastale attribuita all'immobile destinato alle attivita' dirette alla produzione di vegetali di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis).»;

b) all'articolo 32:

1) il comma 1 e' sostituito dal seguente:

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

2) al comma 2, alinea, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «produttive di reddito agrario»;

3) al comma 2, dopo la lettera b) sono inserite le seguenti:

«b-bis) le attivita' 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 3-bis;

b-ter) le attivita' 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 attivita' di cui all'articolo 2135 del codice civile;»;

4) dopo il comma 3 e' inserito il seguente:

«3-bis. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'agricoltura, della sovranita' alimentare e delle foreste, sono individuate, per i terreni, nuove classi e qualita' di coltura al fine di tenere conto dei piu' evoluti sistemi di coltivazione, nonche' sono disciplinate le modalita' di dichiarazione in catasto dell'utilizzazione degli immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati per attivita' di produzione di vegetali e le modalita' di determinazione della relativa superficie agraria di riferimento di cui al comma 2, lettera b-bis).»;

c) all'articolo 34, dopo il comma 4 e' aggiunto il seguente:

«4.bis. Fino all'emanazione del decreto di cui all'articolo 32, comma 3-bis, il reddito agrario delle colture prodotte utilizzando immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis), e' determinato mediante l'applicazione alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile della tariffa d'estimo piu' alta in vigore nella provincia in cui e' censita la particella, incrementata del 400 per cento.»;

d) all'articolo 36, dopo il comma 3 e' inserito il seguente:

«3.1. Non si considerano produttive di reddito dei fabbricati, se non sono oggetto di locazione, gli immobili utilizzati nello svolgimento delle attivita' dirette alla produzione di vegetali di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis), ai quali si applicano le disposizioni dell'articolo 28, commi 4-ter e 4-quater.»;

e) all'articolo 56-bis:

1) il comma 1 e' sostituito dal seguente:

«1. Per le attivita' dirette alla produzione di vegetali esercitate oltre i limiti di cui all'articolo 32, comma 2, lettere b) e b-bis), 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 32, comma 3-bis, in proporzione alla superficie eccedente.»;

2) dopo il comma 3-bis e' inserito il seguente:

«3-ter. Il reddito derivante dalla produzione e cessioni di beni di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-ter), oltre il limite ivi indicato, e' determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto il coefficiente di redditivita' del 25 per cento.»;

3) il comma 4 e' sostituito dal seguente:

«4. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche ai soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.»;

f) all'articolo 81, comma 1, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «fatto salvo quanto stabilito all'articolo 56-bis, comma 4».

2. Le disposizioni del presente articolo si applicano ai redditi prodotti a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto.

Art. 2

Aggiornamento delle banche dati catastali

1. In relazione ai terreni sottoposti a monitoraggio da parte dell'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA), diversi da quelli di cui all'articolo 2, comma 33, del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, i soggetti tenuti all'adempimento previsto dall'articolo 30 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, relativo alle variazioni inerenti le qualita' e classi di coltura, sono esonerati dal medesimo, al quale provvede la stessa AGEA con le modalita' previste dal citato articolo 2, comma 33, del decreto-legge n. 262 del 2006 e con le risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

2. Con decreto del Ministro dell'agricoltura, della sovranita' alimentare e delle foreste, da emanarsi di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono definite le disposizioni attuative del comma 1.

Capo II

Redditi di lavoro dipendente

Art. 3

Revisione della disciplina sulla tassazione dei redditi di lavoro dipendente

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 10, comma 1, lettera e-ter), le parole: «che erogano prestazioni negli ambiti di intervento stabiliti con decreto del Ministro della salute da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione» sono sostituite dalle seguenti: «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 mutualita' e solidarieta' tra gli iscritti»;

b) all'articolo 51:

1) al comma 2:

1.1) alla lettera a), le parole: «di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, che operino negli ambiti di intervento stabiliti con il decreto del Ministro della salute di cui all'articolo 10, comma 1, lettera e-ter)» sono sostituite dalle seguenti: «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 mutualita' e solidarieta' tra gli iscritti»;

1.2) alla lettera f-quater), dopo le parole: «categorie di dipendenti» sono inserite le seguenti: «e dei loro familiari indicati nell'articolo 12 che si trovano nelle condizioni previste nel medesimo articolo 12, comma 2,»;

2) al comma 3:

2.1) il secondo periodo e' sostituito dal seguente: «In deroga al primo periodo, il valore dei beni e servizi alla cui produzione o al cui scambio e' diretta l'attivita' del datore di lavoro e ceduti ai dipendenti e' 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.»;

2.2) al terzo periodo, le parole: «lire 500.000» sono sostituite dalle seguenti: «euro 258,23»;

3) al comma 5, quarto periodo, le parole: «di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore» sono sostituite dalle seguenti: «di viaggio e trasporto comprovate e documentate».

Art. 4

Decorrenza delle disposizioni in tema di revisione della disciplina sulla tassazione dei redditi di lavoro dipendente

1. Le disposizioni di cui all'articolo 3 si applicano ai componenti del reddito di lavoro dipendente percepiti a decorrere dal 1° gennaio 2025.

Capo III

Redditi di lavoro autonomo

Art. 5

Revisione della disciplina dei redditi di lavoro autonomo

1. Al testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 17, comma 1, la lettera g-ter) e' sostituita dalla seguente:

«g-ter) corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, incluse le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni e societa' che esercitano un'attivita' artistica o professionale produttiva di reddito di lavoro autonomo, se percepiti, anche in piu' rate, nello stesso periodo di imposta;»;

b) l'articolo 54 e' sostituito dai seguenti:

«Art. 54 (Determinazione del reddito di lavoro autonomo). - 1. Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni e' costituito dalla differenza tra tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta in relazione all'attivita' artistica o professionale e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attivita', salvo quanto diversamente stabilito nel presente articolo e negli altri articoli del capo V. 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'attivita' e per i servizi a essi connessi.

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

Art. 54-bis (Plusvalenze e altri proventi). - 1. Le plusvalenze dei beni mobili strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 54-septies, 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 finalita' estranee all'arte o professione.

2. La plusvalenza e' 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 54-septies, 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. 54-ter (Rimborsi e riaddebiti). - 1. Le spese di cui all'articolo 54, 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 54, 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 piano attestato 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 54, comma 2, lettera b), di importo, comprensivo del compenso a esse relative, non superiore a 2.500 euro 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.

Art. 54-quater (Minusvalenze). - 1. Le minusvalenze dei beni mobili strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 54-septies, comma 2, determinate con

gli stessi criteri stabiliti per le plusvalenze, sono deducibili se realizzate ai sensi dell'articolo 54-bis, comma 1, lettere a) e b).

Art. 54-quinquies (Spese relative ai beni mobili e immobili). -
1. Per i beni strumentali, esclusi i beni immobili e gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 54-septies, 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 meta' per il primo periodo d'imposta. E' 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'attivita' di beni non ancora completamente ammortizzati, esclusi i beni immobili e gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 54-septies, comma 2, il costo residuo e' 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 54-septies, comma 2, e' ammessa:

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

b) in caso di beni di cui all'articolo 164, 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 meta' 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 36, commi 7 e 7-bis, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248. 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 164, 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 e' 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 e' 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 nonche' 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. 54-sexies (Spese relative a beni ed elementi immateriali). -
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. 54-septies (Altre spese). - 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. 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 10.000 euro, 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 5.000 euro, 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 17, 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 95, 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.

Art. 54-octies (Determinazione dei redditi assimilati a quello di lavoro autonomo). - 1. I redditi indicati all'articolo 53, comma 2, lettera b), 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 53, comma 2, lettere c), d) ed e), costituiscono reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo di imposta. I redditi indicati al predetto articolo 53, comma 2, lettera f), 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 53, comma 2, lettera f-bis) sono costituiti dall'ammontare delle indennità in denaro o in natura percepite nel periodo di imposta.»;

c) all'articolo 67, comma 1:

1) alla lettera c), secondo periodo, le parole «, escluse le associazioni di cui al comma 3, lettera c),» sono soppresse;

2) alla lettera c-bis), primo periodo, le parole «, escluse le associazioni di cui al comma 3, lettera c),» sono soppresse;

d) dopo l'articolo 177 e' inserito il seguente:

«Art. 177-bis (Operazioni straordinarie e attività professionali). - 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 attivita' e passivita' 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 societa' per l'esercizio di attivita' professionali regolamentate nel sistema ordinistico diverse da quelle di cui al comma 1;

b) agli apporti in associazioni o societa' semplici di cui all'articolo 5, costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;

c) alle trasformazioni, fusioni e scissioni di societa' tra professionisti di cui al comma 1 e alla lettera a), nonche' alle medesime operazioni delle associazioni o societa' semplici di cui alla lettera b) e tra le societa' di cui al comma 1 e alla lettera a) e le associazioni o societa' semplici di cui alla lettera b);

d) al trasferimento per causa di morte o per atto gratuito di un complesso unitario di attivita' materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonche' di passivita', organizzato per l'esercizio dell'attivita' 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 attivita' 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 precedenti, da un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 54 a un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito d'impresa ai sensi degli articoli 56 e 83, i componenti positivi e negativi che hanno gia' 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.».

2. All'articolo 2, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) alla lettera b), sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «ovvero un complesso unitario di attivita' materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonche' di passivita', organizzato per l'esercizio dell'attivita' artistica o professionale»;

b) alla lettera f), dopo le parole: «da altri enti» sono inserite le seguenti: «, inclusi quelli costituiti per l'esercizio dell'attivita' artistica o professionale,».

3. All'articolo 4, comma 1, della Tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti le imposte di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'alinea, dopo le parole: «attivita' commerciali» sono inserite le seguenti: «, artistiche, professionali»;

b) alla lettera a):

1) al numero 2), dopo le parole: «attivita' commerciali» sono inserite le seguenti: «, artistiche o professionali»;

2) al numero 3), sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «ovvero su complessi unitari di attivita' materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonche' di passivita', organizzati per l'esercizio dell'attivita' artistica o professionale»;

c) alla lettera b), sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «; operazioni straordinarie di cui all'articolo 177-bis del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917»;

d) la lettera e) e' sostituita dalla seguente: «e) regolarizzazione di societa' di fatto, derivanti da comunione ereditaria di azienda o di un complesso unitario di attivita' materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento

immateriale, nonche' di passivita', organizzato per l'esercizio dell'attivita' artistica o professionale, tra eredi che continuano in forma societaria o associata l'esercizio dell'impresa, arte o professione.».

Art. 6

Disposizioni transitorie e finali

1. Le disposizioni dell'articolo 5 si applicano per la determinazione dei redditi di lavoro autonomo prodotti a partire dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto.

2. Fino al 31 dicembre 2024, in via transitoria, le spese di cui all'articolo 54, comma 2, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, introdotto dall'articolo 5, comma 1, lettera b), sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente, nonche' le relative somme percepite a titolo di rimborso delle medesime, continuano, rispettivamente, a essere deducibili dal reddito di lavoro autonomo e a concorrere alla formazione del medesimo secondo le disposizioni dell'articolo 54 del citato testo unico delle imposte sui redditi in vigore anteriormente alle modifiche apportate dal presente decreto; fino alla stessa data del 31 dicembre 2024 le predette somme continuano a essere assoggettate alle ritenute previste dall'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

3. La disposizione di cui all'articolo 54, comma 1, secondo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, introdotta dall'articolo 5, comma 1, lettera b), ha effetto anche per i periodi di imposta antecedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, se le relative dichiarazioni, validamente presentate, risultano a essa conformi. Restano fermi gli accertamenti e le liquidazioni di imposta divenuti definitivi.

4. La disposizione di cui all'articolo 54-sexies, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, introdotta dall'articolo 5, comma 1, lettera b), ha effetto a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto.

Capo IV

Redditi diversi

Art. 7

Plusvalenze delle aree edificabili ricevute in donazione

1. All'articolo 68 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 1, secondo periodo, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «, aumentato dell'imposta sulle donazioni nonche' di ogni altro costo successivo inerente»;

b) al comma 2, il quarto periodo e' sostituito dai seguenti: «Per i terreni acquistati per effetto di successione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nella relativa dichiarazione, od in seguito definito e liquidato, aumentato dell'imposta di successione nonche' 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 nonche' di ogni altro costo successivo inerente.».

2. La disposizione del comma 1 si applica alle cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria effettuate a partire dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

Titolo II

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI REDDITI D'IMPRESA

Capo I

Avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili

Art. 8

Riduzione del doppio binario tra valori contabili e fiscali e regimi di riallineamento

1. In attesa della piena attuazione dei criteri direttivi degli articoli 6, comma 1, lettere a) e c), e 9, comma 1, lettera c), della

legge 9 agosto 2023, n. 111, concernenti, rispettivamente, la riduzione dell'aliquota dell'imposta sui redditi delle società a determinate condizioni, la razionalizzazione e semplificazione dei regimi di riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili nonché dei criteri di determinazione del reddito d'impresa al fine di ridurre gli adempimenti amministrativi attraverso il rafforzamento del processo di avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici, sono introdotte le disposizioni degli articoli da 9 a 14.

Art. 9

Riduzione del doppio binario tra valori contabili e fiscali

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 88, comma 3, lettera b), secondo periodo, le parole da «o in quote costanti nell'esercizio» fino alla fine del periodo sono soppresse;

b) all'articolo 92, il comma 6 è sostituito dal seguente:

«6. I prodotti in corso di lavorazione e le opere, le forniture e i servizi, per i quali non trova applicazione l'articolo 93, 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.»;

c) all'articolo 93, il comma 6 è sostituito dal seguente:

«6. In deroga alle disposizioni dei commi 1, 2 e 4, 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.»;

d) l'articolo 110, comma 3 è abrogato.

Art. 10

Disciplina delle divergenze tra i valori contabili e fiscali emerse in sede di cambiamento dei principi contabili

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 83, comma 1, terzo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

g) operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano principi contabili differenti e tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti.

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 83 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. 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. 11

Regimi di riallineamento

1. Il riallineamento può' essere attuato sulla totalità' delle divergenze positive e negative, escluse quelle di cui all'articolo 10, 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 10, 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 10, 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 testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ad essi applicabili. Ciascun saldo positivo oggetto di riallineamento è' assoggettato a imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle

societa' e dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, con aliquota, rispettivamente, del 18 per cento e del 3 per cento sul relativo importo, cui sommare eventuali addizionali o maggiorazioni, nonche' 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 e' deducibile. Il riallineamento ha effetto a partire dal periodo d'imposta in cui sono emerse le divergenze e la relativa opzione e' esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta. L'imposta e' 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 10, comma 1, lettera g), possono essere riconosciuti esclusivamente ai sensi dell'articolo 176, comma 2-ter, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, come modificato dal presente decreto.

4. Si applicano le norme in materia di liquidazione, accertamento, riscossione, contenzioso e sanzioni previste ai fini delle imposte sui redditi.

Art. 12

Riallineamenti dei maggiori valori emersi in esito a operazioni straordinarie

1. All'articolo 176 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il comma 2-ter e' sostituito dal seguente:

«2-ter. In luogo dell'applicazione delle disposizioni dei commi 1, 2 e 2-bis, la societa' conferitaria puo' optare, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale e' 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 attivita' produttive con aliquota, rispettivamente, del 18 e del 3 per cento, cui sommare eventuali addizionali o maggiorazioni, nonche' 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 e' ridotto dei maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva e dell'eventuale maggior ammortamento dedotto e l'imposta sostitutiva versata e' 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 e' 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 e' stata posta in essere l'operazione.».

Art. 13

Entrata in vigore, disposizioni transitorie e disposizioni abrogate

1. Le disposizioni di cui agli articoli 9, 10 e 11, 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 piu' 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.

2. Per i proventi di cui all'articolo 88, comma 3, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1986, n. 917, 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 presente decreto.

3. Per le opere, i prodotti, le forniture e i servizi di cui agli articoli 92, comma 6, e 93, comma 6, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1986, n. 917, 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 presente decreto.

4. 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 21 dicembre 1986, n. 917, nel testo vigente anteriormente alle modifiche di cui al presente decreto, concorre alla formazione dell'imponibile del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023.

5. Le disposizioni degli articoli 11, comma 3, e 12 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 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo vigente anteriormente alle modifiche di cui al presente decreto.

6. 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, e' computata in diminuzione dell'imposta sostitutiva dovuta ai sensi dell'articolo 11 qualora la relativa opzione e' esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al successivo periodo d'imposta ovvero puo' essere richiesta a rimborso o utilizzata in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Art. 14

Affrancamento straordinario delle riserve

1. I saldi attivi di rivalutazione, le riserve e i fondi, in sospensione di imposta, esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, che residuano al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024, possono essere affrancati, in tutto o in parte, con l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attivita' produttive nella misura del 10 per cento. L'imposta sostitutiva e' liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 ed e' versata obbligatoriamente in quattro rate di pari importo, di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al medesimo periodo d'imposta e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi.

2. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente articolo, possono essere dettate le relative disposizioni di attuazione.

Capo II
Disposizioni ulteriori

Sezione I
Operazioni straordinarie

Art. 15
Modifiche al regime di riporto delle perdite e operazioni straordinarie

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 84, il comma 3 e' sostituito dai seguenti:

«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'attivita' principale in fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate. La modifica dell'attivita' 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 meta' del medesimo periodo d'imposta.

3-bis. 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'attivita' 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.

3-ter. Nel caso di cui al comma 3-bis le perdite sono riportabili per un importo, complessivamente considerato, non eccedente il valore economico del patrimonio netto della societa' 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 societa', 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 prodotto tra la somma dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data di riferimento delle perdite di cui al comma 3 e il rapporto tra il valore economico del patrimonio netto risultante dalla stessa relazione giurata di stima e il valore del patrimonio netto contabile; 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 e' 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.

3-quater. Le disposizioni dei commi precedenti si applicano anche al riporto delle eccedenze di interessi passivi previsto dall'articolo 96, 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.»;

b) all'articolo 172, il comma 7 e' sostituito dai seguenti:

«7. Le perdite delle societa' che partecipano alla fusione, compresa la societa' incorporante, possono essere portate in diminuzione del reddito della societa' risultante dalla fusione o incorporante per la parte del loro ammontare che non eccede il valore economico del patrimonio netto della societa' 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 prodotto tra la 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 e il rapporto tra lo stesso valore economico del patrimonio e il valore del patrimonio netto contabile; 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.

7-bis. In caso di retrodatazione degli effetti fiscali della fusione ai sensi del comma 9, 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.

7-ter. Le disposizioni dei commi 7, e 7-bis si applicano anche agli interessi passivi indeducibili oggetto di riporto in avanti di cui all'articolo 96, 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.»;

c) all'articolo 173 al comma 10, le parole: «del comma 7» sono sostituite dalle seguenti: «dei commi 7, 7-bis, e 7-ter»;

d) dopo l'articolo 177-bis è inserito il seguente:

«Art. 177-ter (Disciplina del riporto delle perdite fiscali infragruppo). - 1. I limiti e le condizioni al riporto delle perdite fiscali di cui agli articoli 84, comma 3, 172, commi 7 e 7-bis, e 173, comma 10, non si applicano qualora le operazioni indicate nei medesimi articoli si verificano 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 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, compresi i conferimenti d'azienda, al fine di evitare effetti distortivi;

b) il coordinamento tra le disposizioni che limitano il riporto delle perdite fiscali di cui agli articoli 84, comma 3, 172, commi 7 e 7-bis, e 173, comma 10 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 96, 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.».

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano alle operazioni effettuate dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto; tuttavia, agli interessi passivi indeducibili oggetto di riporto in avanti di cui all'articolo 96, comma 5, 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, nonché alle perdite conseguite fino al periodo d'imposta antecedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 177-ter, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, come modificati dal comma 1 del presente articolo.

Art. 16

Scissione e scissione mediante scorporo

1. All'articolo 173 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917:

a) il comma 4 è sostituito dal seguente:

«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 86, 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 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, 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.»;

b) dopo il comma 15-bis sono aggiunti i seguenti:

«15-ter. Alla scissione di cui all'articolo 2506.1 del codice civile 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 ad 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 87, senza considerare quello di cui al comma 1, lettera a), del medesimo articolo 87, 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 87, comma 1, lettere c) e d), le partecipazioni ricevute dalla società scissa sono ammesse al regime di esenzione di cui all'articolo 87 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 47, comma 5;

g) nel caso 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 sua stabile organizzazione nel territorio dello Stato, che viene assegnata a una società residente di nuova costituzione, l'assegnazione alla scissa delle partecipazioni nella beneficiaria non comporta alcuna tassazione, a prescindere dal mantenimento in Italia di una stabile organizzazione della società scissa nel cui patrimonio sono comprese tali partecipazioni.

15-quater. 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.».

2. Le disposizioni di cui al comma 1, lettera b), si applicano alle scissioni effettuate dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto e hanno effetto anche per i periodi d'imposta precedenti laddove le relative dichiarazioni siano state redatte conformemente ad esse.

Art. 17

Modifiche alla disciplina dei conferimenti

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 175, dopo il comma 1, e' inserito il seguente:

«1-bis. Le disposizioni di cui al comma 1 trovano applicazione anche nel caso in cui il valore di realizzo, determinato ai sensi del medesimo comma, risulta inferiore al costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite. In tal caso, fatti salvi i casi di esenzione di cui all'articolo 87, qualora il valore normale,

determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4:

a) e' inferiore al predetto valore di realizzo, la minusvalenza e' deducibile per un ammontare pari alla differenza tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite e il valore di realizzo;

b) e' superiore al predetto valore di realizzo, la minusvalenza e' deducibile per un ammontare pari alla differenza tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite e il valore normale.»;

b) all'articolo 176 sono apportate le seguenti modificazioni:

1) al comma 1, secondo periodo, dopo le parole: «dell'azienda stessa,» sono inserite le seguenti: «compreso il valore dell'avviamento,»;

2) al comma 3 le parole: «ai fini dell'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600» sono sostituite dalle seguenti: «ai fini dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212»;

c) all'articolo 177, sono apportate le seguenti modificazioni:

1) al comma 1, le parole: «, in virtu' di un obbligo legale o di un vincolo statutario,» sono soppresse;

2) i commi 2 e 2-bis sono sostituiti dai seguenti:

«2. In caso di conferimenti di azioni o quote in societa', mediante i quali la societa' conferitaria acquisisce, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, il controllo di una societa' di cui all'articolo 73, 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 societa' conferitaria per effetto del conferimento. Le disposizioni di cui al periodo precedente 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. In tal caso, fatti salvi i casi di esenzione di cui all'articolo 87, qualora il valore normale, determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4:

a) e' inferiore al predetto valore di realizzo, la minusvalenza e' deducibile per un ammontare pari alla differenza tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite e il valore di realizzo;

b) e' superiore al predetto valore di realizzo, la minusvalenza e' deducibile per un ammontare pari alla differenza tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite e il valore normale.

2-bis. Quando la societa' conferitaria non acquisisce il controllo di una societa', ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, ne' 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 societa', 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.

2-ter. Se sono conferite partecipazioni detenute in una societa', le cui azioni non sono negoziate in mercati regolamentati, che, al momento del conferimento, rientra tra i soggetti indicati all'articolo 162-bis, comma 1, lettere b) o c), numero 1), ai fini dell'applicazione della disposizione di cui al comma 2-bis, le percentuali ivi indicate devono sussistere per le partecipazioni da essa detenute direttamente, o indirettamente tramite societa' controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile anch'esse rientranti tra i soggetti indicati all'articolo 162-bis, comma 1, lettere b) o c), numero 1), il cui valore contabile complessivo e' superiore alla meta' del valore contabile totale delle partecipazioni da essa detenute direttamente o indirettamente tramite le suddette societa' 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.

2-quater. Nel caso di effettuazione di conferimenti ai sensi del precedente comma 2-bis, in capo alla conferitaria il termine di

cui all'articolo 87, comma 1, lettera a), e' esteso fino al sessantesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione delle partecipazioni conferite.»

d) all'articolo 178, comma 1, lettera e), le parole: «, in virtu' di un obbligo legale o di un vincolo statutario,» sono soppresse e dopo la parola «Comunita'» sono inserite le seguenti: «anche se».

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano ai conferimenti di azienda e di partecipazioni effettuati dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

Sezione II Altre disposizioni

Art. 18

Modifiche alla disciplina della liquidazione

1. L'articolo 182 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e' sostituito dal seguente:

«Art. 182 (Liquidazione ordinaria). - 1. In caso di liquidazione dell'impresa o della societa' il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio e l'inizio della liquidazione e' determinato in base ad apposito conto economico, ovvero a norma dell'articolo 66 se ne ricorrono i presupposti; il conto economico deve essere redatto, per le societa', in conformita' 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, e' quella indicata nella dichiarazione di cui all'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

2. Per le imprese individuali e per le societa' in nome collettivo e in accomandita semplice il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione e' determinato in base al bilancio finale, che deve essere redatto anche nei casi di cui all'articolo 66. 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 piu' di tre esercizi, compreso quello in cui ha avuto inizio:

1) l'impresa o la societa' puo' 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 17 e 21;

c) si chiude in perdita si applicano le disposizioni dell'articolo 8.

3. Per le societa' soggette all'imposta di cui al titolo II, il reddito relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione e' 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 e' 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 piu' di cinque esercizi, compreso quello in cui ha avuto inizio, la societa' puo' 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. All'articolo 21, comma 1, secondo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le parole: «in cui i redditi sono stati rispettivamente conseguiti o imputati» sono sostituite dalle seguenti: «nel corso del quale e' stata ceduta l'azienda ovvero e' iniziata la liquidazione».

3. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano alle liquidazioni che hanno inizio successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto.

Art. 19

Modifiche alla disciplina della «tonnage tax»

1. Al testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 155:

1) dopo il comma 1, e' inserito il seguente:

«1-bis. L'opzione non puo' 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.»;

2) al comma 2, la lettera c) e' sostituita dalle seguenti:

«c) soccorso, realizzazione e posa in opera di impianti e altre attività' di assistenza marittima da svolgersi in alto mare;

c-bis) rimorchio in mare qualora si tratti di una prestazione di trasporto, a condizione che piu' del 50 per cento dell'attività' annuale della nave costituisca trasporto marittimo e limitatamente a tale attività'.»;

3) al comma 3, dopo le parole «di cui all'articolo 161» sono aggiunte le seguenti: «, 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 e', in ogni caso, escluso dall'imponibile»;

4) dopo il comma 3, e' aggiunto il seguente:

«3-bis. In conformita' 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.»;

b) all'articolo 156:

1) il comma 2 e' sostituito dal seguente:

«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 e' in disarmo temporaneo o e' locata a scafo nudo»;

2) al comma 3, il secondo periodo e' soppresso;

c) all'articolo 157, il comma 2 e' sostituito dal seguente:

«2. In ogni caso il reddito delle navi relativamente ai giorni in cui le stesse sonolocate a scafo nudo e' determinato in modo analitico sulla base dei canoni realizzati e dei costi specifici, e secondo la proporzione di cui all'articolo 159 per quanto attiene a quelli non suscettibili di diretta imputazione.»;

d) dopo l'articolo 157 e' aggiunto il seguente:

«Art. 157-bis (Credito d'imposta in caso di locazione a scafo nudo di navi agevolate). - 1. Nel caso di locazione a scafo nudo di una o piu' navi, ai soggetti che si sono avvalsi dell'opzione di cui all'articolo 155 spetta un credito d'imposta in misura pari all'imposta calcolata sul reddito determinato in via forfetaria, ai sensi dell'articolo 156, con riferimento ai giorni in cui la nave e' stata locata a scafo nudo.»;

e) all'articolo 159, dopo il comma 2 e' aggiunto il seguente:

«2-bis. Agli effetti dell'articolo 155, comma 3, il medesimo obbligo di tenuta della contabilità' separata di cui al comma 2 e' previsto anche al fine di garantire il rispetto del limite di ammissibilità' delle attività' accessorie rispetto alle attività' principali.».

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023.

Art. 20

Modifiche al regime delle società' di comodo

1. Nelle more della revisione della disciplina di contrasto al mero godimento dei beni messi a disposizione dei soci e dei loro familiari gratuitamente o a fronte di un corrispettivo inferiore al valore normale, nell'ambito della disciplina delle società' di comodo, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724,

sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 1:

1) la lettera a) e' sostituita dalla seguente:

«a) l'1 per cento al valore dei beni indicati nell'articolo 85, comma 1, lettere c), d) ed e), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e delle quote di partecipazione nelle societa' commerciali di cui all'articolo 5 del medesimo testo unico, anche se i predetti beni e partecipazioni costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti;»;

2) la lettera b) e' sostituita dalla seguente:

«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 e' ridotta al 2,5 per cento; per gli immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti, la percentuale e' ulteriormente ridotta al 2 per cento; per tutti gli immobili situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti la percentuale e' dell'0,50 per cento;»;

3) dopo la lettera b) e' aggiunta la seguente:

«b-bis) il 6 per cento delle immobilizzazioni costituite da beni indicati nell'articolo 8-bis, primo comma, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, anche in locazione finanziaria;»;

b) al comma 3:

1) la lettera a) e' sostituita dalla seguente:

«a) lo 0,75 per cento sul valore dei beni indicati nella lettera a) del comma 1;»;

2) la lettera b) e' sostituita dalla seguente:

«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 e' 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 e' ulteriormente ridotta al 1,5 per cento; per tutti gli immobili situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti la percentuale e' dello 0,45 per cento;»;

3) dopo la lettera b) e' aggiunta la seguente:

«b-bis) il 4,75 per cento sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni indicati nell'articolo 8-bis, primo comma, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, anche in locazione finanziaria;».

Titolo III DISPOSIZIONI FINALI

Art. 21

Disposizioni finanziarie

1. Il fondo di cui all'articolo 62 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 e' incrementato di 160.889.446 euro per l'anno 2027, 125.189.446 euro per l'anno 2028, 60.289.446 euro per l'anno 2029, 220.689.446 euro per l'anno 2030, 291.089.446 euro per l'anno 2031, 258.689.446 euro per l'anno 2032, 227.489.446 euro per l'anno 2033, 221.789.446 euro per l'anno 2034, 216.289.446 euro per l'anno 2035, 210.589.446 euro per l'anno 2036 e 204.889.446 euro annui a decorrere dall'anno 2037.

2. Agli oneri derivanti dal comma 1 del presente articolo pari a 160.889.446 euro per l'anno 2027, 125.189.446 euro per l'anno 2028, 60.289.446 euro per l'anno 2029, 220.689.446 euro per l'anno 2030, 291.089.446 euro per l'anno 2031, 258.689.446 euro per l'anno 2032, 227.489.446 euro per l'anno 2033, 221.789.446 euro per l'anno 2034, 216.289.446 euro per l'anno 2035, 210.589.446 euro per l'anno 2036 e 204.889.446 euro annui a decorrere dall'anno 2037 e dagli articoli 1, 3, 5, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 17, 19 e 20, valutati in 492.020.554 euro per l'anno 2025, 573.180.554 euro per l'anno 2026, 569.880.554 milioni di euro per l'anno 2027, 583.680.554 euro per l'anno 2028, 599.380.554 euro per l'anno 2029, 586.780.554 euro per l'anno 2030, 583.680.554 euro annui a decorrere dall'anno 2031, si provvede:

a) quanto a 13.110.554 euro per l'anno 2025 e 16.110.554 euro per l'anno 2026, mediante corrispondente riduzione del fondo di cui all'articolo 62, comma 1, del decreto legislativo n. 209 del 2023;

b) quanto a 468,11 milioni di euro per l'anno 2025, 536,77 milioni di euro per l'anno 2026, 678,77 milioni di euro per l'anno 2027, 635,77 milioni di euro per l'anno 2028, 550,37 milioni di euro per l'anno 2029, 671,97 milioni di euro per l'anno 2030, 728,77

milioni di euro per l'anno 2031, 702,87 milioni di euro per l'anno 2032, 677,27 milioni di euro per l'anno 2033, 672,57 milioni di euro per l'anno 2034, 667,87 milioni di euro per l'anno 2035, 663,17 milioni di euro per l'anno 2036 e 658,47 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2037, che aumentano in termini di fabbisogno e indebitamento netto a 478,91 milioni di euro per l'anno 2025, 557,07 milioni di euro per l'anno 2026, 730,77 milioni di euro per l'anno 2027, 708,87 milioni di euro per l'anno 2028, 659,67 milioni di euro per l'anno 2029, 807,47 milioni di euro per l'anno 2030, 874,77 milioni di euro per l'anno 2031, 842,37 milioni di euro per l'anno 2032, 811,17 milioni di euro per l'anno 2033, 805,47 milioni di euro per l'anno 2034, 799,97 milioni di euro per l'anno 2035, 794,27 milioni di euro per l'anno 2036 e 788,57 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2037, mediante corrispondente utilizzo delle maggiori entrate derivanti dagli articoli 9, 11, 12, 14 e 19;

c) quanto a 10,8 milioni di euro per l'anno 2025, 20,3 milioni di euro per l'anno 2026, 52 milioni di euro per l'anno 2027, 83,1 milioni di euro per l'anno 2028, 109,3 milioni di euro per l'anno 2029, 135,5 milioni di euro per l'anno 2030, 146 milioni di euro per l'anno 2031, 139,5 milioni di euro per l'anno 2032, 133,9 milioni di euro per l'anno 2033, 132,9 milioni di euro per l'anno 2034, 132,1 milioni di euro per l'anno 2035, 131,1 milioni di euro per l'anno 2036 e 130,1 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2037, in termini di saldo netto da finanziare, mediante corrispondente utilizzo delle minori spese derivanti dagli articoli 11, 12 e 13.

3. In sede di attuazione degli articoli 13, comma 1, lettera b), e 14, comma 1, della legge 9 agosto 2023, n. 111, e' valutata l'opportunita' di considerare eventuali perdite di gettito, previa intesa in sede di Conferenza Unificata, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera g), numero 6), e dell'articolo 23, comma 2, della legge n. 111 del 2023.

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

Dato a Roma, addi' 13 dicembre 2024

MATTARELLA

Meloni, Presidente del Consiglio
dei ministri

Giorgetti, Ministro dell'economia e
delle finanze

Visto, il Guardasigilli: Nordio