

SETTORE

MANOVRE

**“DECRETO CORRETTIVO” RIFORMA FISCALE:
LE ALTRE NOVITÀ**

RIFERIMENTI

- Artt. da 16 a 22, D.Lgs. n. 81/2025
- Informative SEAC 9.6.2025, n. 168 e 1.7.2025, n. 192

IN SINTESI

Il (secondo) “Decreto correttivo” dei Decreti attuativi della Riforma fiscale, oltre alle disposizioni in materia di CPB e alle semplificazioni di alcuni adempimenti tributari, contiene una serie di ulteriori novità riguardanti il contenzioso tributario, la definizione agevolata delle sanzioni, l'accertamento e le sanzioni, tra le quali:

- *il rimborso delle somme versate in eccesso nel corso del giudizio, anche dopo la sentenza di secondo grado;*
- *l'applicazione della conciliazione fuori udienza anche ai ricorsi pendenti in Cassazione al 4.1.2024;*
- *l'applicazione della definizione agevolata delle sanzioni in caso di autotutela parziale anche per le violazioni commesse prima dell'1.9.2024;*
- *l'introduzione di una sanzione minima in caso di omessa / tardiva registrazione di atti / fatti rilevanti ai fini dell'imposta di registro, ovvero di omessa / tardiva presentazione delle relative denunce;*
- *l'inapplicabilità, dal 2026, del termine di sospensione di 85 giorni nel procedimento di accertamento.*

SERVIZI COLLEGATI

settimanala **professionale**

SO
fisco
SCHEDE OPERATIVE

ilnotiziario



RIPRODUZIONE VIETATA

Nell'ambito del D.Lgs. n. 81/2025, c.d. (secondo) "Decreto correttivo", contenente una serie di integrazioni e modifiche dei Decreti attuativi della Riforma fiscale, oltre alle novità in materia di CPB (Informativa SEAC 9.6.2025, n. 168) e alle semplificazioni degli adempimenti tributari (Informativa SEAC 1.7.2025, n. 192) sono previste alcune novità, di seguito esaminate, con riguardo al contenzioso tributario, alla definizione agevolata delle sanzioni, all'accertamento e alle sanzioni.

NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO - Art. 16

IMPOSTE VERSATE IN ECCESSO IN CORSO DI GIUDIZIO

Nell'ambito delle modifiche apportate al D.Lgs. n. 546/92 si evidenzia, in particolare, la soppressione, all'art. 68, comma 2, del riferimento alla sentenza di "primo grado", con la conseguenza che, in caso di accoglimento del ricorso, il **rimborso delle imposte versate in eccesso spetta anche** dopo lo svolgimento del primo grado del giudizio, ossia **dopo la sentenza di secondo grado** in caso di accoglimento dell'appello.

ATTESTAZIONE CONFORMITÀ DOCUMENTI DEPOSITATI

Con la modifica dell'art. 72, comma 6, D.Lgs. n. 175/2024, è stabilito che il Giudice tiene conto degli atti e documenti su supporto cartaceo depositati nel fascicolo telematico a condizione che sulla copia informatica degli stessi sia apposta l'attestazione di **conformità al documento analogico (cartaceo) detenuto dal difensore** (in precedenza era richiesta l'attestazione di conformità all'originale).

Di conseguenza l'attestatore non è (più) tenuto a verificare la corrispondenza tra il documento ricevuto dalla parte e quello originale.

CONCILIAZIONE FUORI UDIENZA

Per effetto dell'introduzione del nuovo comma 2-bis all'art. 4, D.Lgs. n. 220/2023, la **conciliazione giudiziale fuori udienza** è estesa anche ai **ricorsi pendenti in Cassazione al 4.1.2024** (tale possibilità in precedenza era riservata ai giudizi instaurati a partire dal 5.1.2024).

Come evidenziato nella Relazione tecnica al D.Lgs. n. 81/2025, con tale intervento il Legislatore



"mira a correggere un'asimmetria di sistema estendendo l'applicabilità dell'istituto della conciliazione anche ai ricorsi pendenti in cassazione alla data del 4 gennaio 2024. Si tratta di istituto di notevolissime potenzialità deflative del poderoso arretrato pendente davanti alla Corte di cassazione, costituente vera e propria emergenza, cui questo intervento contribuisce a porre rimedio".

Si rammenta che la conciliazione giudiziale consente di usufruire di una **riduzione delle sanzioni** del 60% in primo grado / 50% in secondo grado / 40% nel corso dei giudizi di Cassazione.

DEFINIZIONE AGEVOLATA SANZIONI E AUTOTUTELA PARZIALE

Artt. 18 e 19, comma 1, lett. c)

Per effetto della modifica dell'art. 5, comma 1, D.Lgs. n. 87/2024, contenente la Revisione del sistema sanzionatorio tributario, la definizione agevolata delle sanzioni in caso di autotutela parziale di cui all'art. 17-bis, D.Lgs. n. 472/97 (c.d. "acquiescenza processuale") opera anche per le **violazioni commesse prima dell'1.9.2024**.

Di conseguenza è **applicabile retroattivamente** la previsione in base alla quale, in caso di annullamento parziale dell'atto, il contribuente può avvalersi della **definizione agevolata delle sanzioni** ex artt. 16, D.Lgs. n. 472/97 e 15, D.Lgs. n. 218/97 (riduzione delle sanzioni a 1/3 in caso di pagamento delle somme dovute entro il termine per il ricorso) alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto, purché **rinunci al ricorso e l'atto non risulti definitivo**.

Con tale disposizione, come chiarito nella citata Relazione, il Legislatore ha inteso confermare l'applicazione, senza soluzione di continuità, delle previsioni *“oggi contenute”* nell'art. 17-bis, che *“hanno inteso ripristinare ... il beneficio della riduzione delle sanzioni in sede di autotutela parziale”*, già previsto dal DL n. 564/94, abrogato a decorrere dal 18.1.2024.

Inoltre, con l'introduzione del nuovo comma 1-bis al citato art. 17-bis, in caso di **annullamento parziale di un atto divenuto definitivo per mancata impugnazione**, il contribuente può beneficiare della riduzione delle sanzioni prevista in caso di definizione agevolata a condizione che presenti **l'istanza di autotutela nei termini per la proposizione del ricorso**.

Tale disposizione, come evidenziato nella Relazione illustrativa al Decreto in esame,



“si inserisce nel solco tracciato dalla legge 9 agosto 2023, n. 24, contenente delega al Governo per la riforma fiscale, in un'ottica di miglioramento nei rapporti di compliance tra fisco e contribuente”.

RAVVEDIMENTO PARZIALE - Art. 19, comma 1, lett. a)

Con un intervento che, come evidenziato nella citata Relazione, è volto a **correggere “dei meri refusi” normativi**, è stato integrato l'art. 13-bis, comma 1, D.Lgs. n. 472/97 con il richiamo alla lett. b)-quinquies dell'art. 13, D.Lgs. n. 472/97, che prevede la possibilità di utilizzare il ravvedimento, in caso di versamento frazionato (c.d. “ravvedimento parziale”), anche dopo la comunicazione dello schema d'atto relativo alla violazione contestata, senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione.

SANZIONI IMPOSTA DI REGISTRO OMESSA / TARDIVA REGISTRAZIONE DI ATTI - Art. 20

Con l'integrazione dell'art. 69, DPR n. 131/86 è introdotta una **sanzione minima** in caso di omessa / tardiva registrazione di atti / fatti rilevanti ai fini dell'imposta di registro, ovvero di omessa / tardiva presentazione delle denunce, anche qualora, in mancanza di un'imposta dovuta, in quanto correttamente assolta, non sia possibile sanzionare, in via proporzionale, un comportamento suscettibile, comunque, di pregiudicare l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Omessa richiesta di registrazione di atti / fatti rilevanti ai fini dell'imposta di registro, ovvero omessa presentazione delle denunce successive alla registrazione	120% dell'imposta dovuta, con un minimo di € 250
Richiesta di registrazione di atti / fatti rilevanti ai fini dell'imposta di registro, ovvero presentazione delle denunce successive alla registrazione con ritardo non superiore a 30 giorni	45% dell'imposta dovuta, con un minimo di € 150

Come evidenziato nella citata Relazione illustrativa, le predette sanzioni si applicano anche nel caso in cui l'imposta non sia dovuta in conseguenza dell'applicazione di regimi sostitutivi / agevolativi.



Si rammenta che in passato per la tardiva registrazione era prevista la sanzione dal 60% al 120% con un minimo pari a € 200.

Con il D.Lgs. n. 87/2024, a decorrere dalle violazioni commesse dall'1.9.2024, la sanzione è stata fissata al 45% dell'imposta dovuta senza la previsione di un minimo.

Ora tale sanzione minima è stata reintrodotta (sia pure in misura pari a € 250) ed è stata altresì stabilita una sanzione minima (pari a € 150) per l'omessa registrazione (in precedenza non prevista).

ACCERTAMENTO CON ADESIONE - Art. 21

Sono apportate alcune modifiche in materia di accertamento con adesione di cui al D.Lgs. n. 218/97. In particolare, nell'ambito dell'**accertamento con adesione per la definizione ai fini delle imposte dirette / IVA**:

- con l'introduzione, nel comma 2-quater dell'art. 6 (che disciplina l'istanza presentata dal contribuente) del richiamo ai commi 1 e 2-ter dello stesso art. 6, ora **non è possibile presentare un'ulteriore istanza di accertamento con adesione** successivamente alla notifica dell'avviso di accertamento / rettifica ovvero dell'atto di recupero anche nel caso in cui:
 - il contribuente, sottoposto ad accesso / ispezione / verifica, abbia richiesto all'Ufficio la formulazione di una proposta di accertamento, ai fini dell'eventuale definizione (comma 1);
 - il contribuente, abbia deciso, in comune accordo con l'Ufficio, di dare corso al procedimento di accertamento con adesione dopo le osservazioni presentate in sede di contraddittorio (comma 2-ter).Si rammenta che precedentemente a tale modifica la preclusione alla presentazione di una nuova istanza operava, ai sensi del comma 2-bis del citato art. 6, soltanto in caso di presentazione, dopo la ricezione dello schema d'atto, della domanda di accertamento con adesione (non andata a buon fine);
 - con l'integrazione dell'art. 7, comma 1-ter che disciplina l'atto di accertamento con adesione, è disposto che, in tale sede, la **domanda per lo scomputo dai maggiori imponibili accertati delle perdite pregresse** non utilizzate, fino a concorrenza del relativo importo, va presentata unitamente alla comunicazione di adesione al PVC. L'Ufficio emette pertanto l'atto di definizione scomputando le perdite dai maggiori imponibili.
La medesima previsione opera per i soggetti aderenti al regime del consolidato. In tal caso la richiesta di scomputo delle perdite va presentata, con la predetta modalità, da parte della consolidante.
- Analoghe modifiche sono apportate con riguardo all'istanza di **accertamento con adesione** presentata dal contribuente **per la definizione delle altre imposte indirette**. In particolare:
- con l'integrazione dell'art. 12, comma 1-bis è stabilito che, qualora a seguito delle controdeduzioni presentate in sede di contraddittorio emergano i presupposti per un accertamento con adesione, le parti hanno la facoltà di dare corso, di comune accordo, al relativo procedimento;
 - con l'introduzione, nel comma 1-ter del richiamo al quarto periodo del comma 1-bis dello stesso art. 12, non può essere presentata un'ulteriore istanza successivamente alla notifica dell'avviso di accertamento / rettifica ovvero dell'atto di recupero.
Prima di tale modifica tale preclusione operava soltanto in caso di presentazione della domanda di accertamento con adesione dopo la ricezione dello schema d'atto (primo periodo del citato comma 1-bis).

SOSPENSIONE / PROROGA 85 GIORNI TERMINI ACCERTAMENTO - Art. 22

È prevista l'**inapplicabilità, dal 2026, del termine di sospensione di 85 giorni** introdotto dall'art. 67, comma 1, DL n. 18/2020 in occasione dell'emergenza COVID-19, relativamente agli atti recanti una pretesa impositiva autonomamente impugnabili dinanzi agli organi di giurisdizione tributaria, emessi dall'Agenzia delle Entrate.

Per effetto di tale previsione, ad esempio, resta fissato al 31.12.2025 (e pertanto non opera il differimento al 28.3.2026) il termine di decadenza dell'accertamento in caso di omessa presentazione delle dichiarazioni relative al 2017.

RECUPERO AIUTI DI STATO - Art. 23

Con l'introduzione del nuovo comma 1-bis all'art. 38-bis, DPR n. 600/73 nonché del nuovo comma 2-bis all'art. 43, DPR n. 600/73 gli **atti di recupero di aiuti di Stato / "de minimis"** non subordinati all'emanazione di Provvedimenti di concessione ovvero subordinati a Provvedimenti di concessione / autorizzazione alla fruizione comunque denominati, il cui importo non è determinabile in tali Provvedimenti ma soltanto a seguito della presentazione della dichiarazione fiscale, devono essere **notificati a pena di decadenza entro il 31.12 dell'ottavo anno successivo** alla relativa percezione / fruizione / avvenuta violazione.

■