

LA COMMARA & PARTNERS

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

N. 7/2026



 **DECRETO OMNIBUS:**
LE PRINCIPALI NOVITA' FISCALI DEL D.LGS. N. 148/2026.

A cura della Dottoressa **GINEVRA BILLI**



www.studiolacommara.it

D.LGS. N. 148/2026 · G.U. N. 185 DELL'11/08/2026

DECRETO OMNIBUS: LE PRINCIPALI NOVITA' FISCALI DEL D.LGS. N. 148/2026.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 185 dell'11/08/2026 è stato pubblicato il d.lgs. 7/08/2026, n. 148, recante *“disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, di imposta sulle successioni e donazioni, di IVA, di accise nonché in materia di controlli, di adempimento collaborativo e di semplificazione”* (di seguito, **“Decreto Omnibus”**).

DECRETO OMNIBUS · APPROFONDIMENTO 01

Familiari fiscalmente a carico: corretto il requisito della convivenza

L'articolo 1 del Decreto Omnibus interviene sull'articolo 12, comma 4-ter del d.P.R. 22/12/1986, n. 917 (di seguito, **“TUIR”**), sopprimendo, al primo periodo, le parole *“che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria”*.

La modifica è volta a correggere un effetto indesiderato del precedente correttivo operato dal d.lgs. 13/12/2024, n. 192, che aveva subordinato l'applicazione delle agevolazioni riferite agli *“altri familiari”* di cui all'articolo 433 c.c., diversi dal coniuge e dai figli – quali, ad esempio, fratelli, sorelle, suoceri, generi e nuore) – alla sussistenza del requisito della convivenza con il contribuente o, in alternativa, della percezione di assegni alimentari non derivanti da provvedimenti giudiziari.

Tale previsione aveva determinato un disallineamento rispetto alla disciplina del *welfare* aziendale e dei *fringe benefit*. L'articolo 51 del TUIR, infatti, nel disciplinare il regime di non concorrenza alla formazione del reddito da lavoro dipendente delle somme, dei beni e delle prestazioni erogate a favore dei familiari, non ha mai

Il provvedimento, composto da 37 articoli, rappresenta il quarto ed ultimo correttivo della riforma fiscale avviata con la legge delega 9/08/2023, n. 111, ed è entrato in vigore il 12/08/2026, salve le specifiche decorrenze – in molti casi retroattive – previste articolo per articolo.

Di seguito, un sintetico esame delle principali novità fiscali apportate dal Decreto Omnibus:

previsto la convivenza quale requisito per l'applicazione dell'agevolazione.

Per effetto del correttivo, **il requisito della convivenza (o dell'assegno alimentare) continua a rilevare soltanto quando la specifica norma fiscale richiede anche la condizione di “familiare fiscalmente a carico”** (con il conseguente rispetto dei relativi limiti reddituali, pari a 2.840,51 euro di reddito complessivo annuo, ovvero a 4000 euro per i figli di età non superiore a 24 anni).

Diversamente, quando una disposizione si limita a richiamare i *“familiari a carico”* di cui all'art. 12 del TUIR, non è più necessario il requisito della convivenza o dell'assegno alimentare, essendo sufficiente il legame di parentela.

La modifica assume particolare rilievo nell'ambito del *welfare aziendale*: rimborsi, prestazioni e altri benefici riconosciuti dal datore di lavoro a favore, ad esempio, di fratelli, sorelle, suoceri, generi o nuore potranno beneficiare del relativo regime fiscale anche qualora tali familiari non convivano con il lavoratore.

D.LGS. N. 148/2026

Viene così ristabilito l'allineamento tra la disciplina dei familiari richiamata dall'art. 12 del TUIR e quella prevista dall'art. 51 del TUIR, evitando che una modifica intervenuta sul sistema delle detrazioni per carichi di famiglia produca effetti indiretti anche sul trattamento fiscale del *welfare* aziendale.

Quanto alla decorrenza, la modifica si applica a partire dal periodo d'imposta in corso al 20/12/2025, consentendo di evitare, quindi, effetti penalizzanti retroattivi sulle agevolazioni già riconosciute ai lavoratori nel corso del 2025.

DECRETO OMNIBUS · APPROFONDIMENTO 02

Fringe benefit auto aziendali

L'art. 2 riscrive l'articolo 51, comma 4, lettera a) del TUIR (e la corrispondente disposizione del nuovo Testo Unico delle imposte sui redditi, d.lgs. 19 giugno 2026, n. 117, art. 53, comma 6).

La novità interessa i fringe benefit derivanti dall'uso promiscuo delle auto aziendali.

In particolare, **per gli autoveicoli, motocicli e ciclomotori concessi in uso promiscuo al dipendente, il valore imponibile resta determinato in base al 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km, ridotto al 10% per i veicoli a batteria elettrica e al 20% per gli ibridi plug-in.**

Il Decreto Omnibus conferma, inoltre, una regola legata all'età del veicolo: dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione, il valore del fringe benefit determinato secondo i criteri previsti viene incrementato del 50%, indipendentemente

dal fatto che nel frattempo sia stato riassegnato a un dipendente diverso.

Ma la principale novità riguarda gli optional, gli accessori e gli allestimenti: quando il veicolo è dotato di accessori o allestimenti che non risultano valorizzati nelle tabelle ACI e non sono acquistati direttamente dal dipendente, il valore del fringe benefit è aumentato forfettariamente del 5%.

Una clausola di salvaguardia (che modifica l'art. 1, comma 48-bis, della legge 30 dicembre 2024, n. 207) mantiene il regime fiscale vigente al 31/12/2024, fino al quinto anno dalla prima immatricolazione, per i veicoli concessi in uso promiscuo dal 01/07/2020 al 31/12/2024 e per quelli ordinati entro il 31/12/2024 ma assegnati nel 2025; anche per tali veicoli, tuttavia, scatterà la maggiorazione del 50% dopo il quinto anno.

Le nuove regole si applicano dal periodo d'imposta 2026 (e già dal 2025 per i veicoli non ricompresi nella clausola di salvaguardia).

DECRETO OMNIBUS · APPROFONDIMENTO 03

Crediti d'imposta ceduti o compensati: imposta sostitutiva del 26%

Il Decreto Omnibus interviene anche sul trattamento fiscale dei crediti d'imposta acquistati dagli esercenti arti e professioni, introducendo una disciplina specifica per i differenziali positivi realizzati attraverso la

successiva cessione o l'utilizzo in compensazione dei crediti, inclusi quelli derivanti dagli interventi agevolati dal Superbonus e dagli altri bonus edilizi.

D.LGS. N. 148/2026

L'art. 3 stabilisce che tali differenziali costituiscono **reddito di lavoro autonomo** e sono assoggettati, in luogo dell'ordinaria imposizione IRPEF, a un'**imposta sostitutiva del 26%**, con aliquota corrispondente a quella prevista dall'articolo 5 del d.lgs. n. 461/1997.

Il differenziale positivo è determinato considerando, in sostanza, la differenza tra il corrispettivo percepito in caso di cessione o il valore nominale del credito utilizzato in compensazione e il relativo costo di acquisto, incrementato degli eventuali oneri accessori.

La nuova disciplina consente così di assoggettare a un regime fiscale uniforme il maggior valore realizzato dal professionista attraverso l'acquisto di un credito a un determinato prezzo e la sua successiva cessione o compensazione a un valore superiore.

Quanto alla decorrenza, la nuova disciplina si applica ai crediti d'imposta acquistati a partire dal 12/08/2026, data di entrata in vigore del Decreto Omnibus.

Per i professionisti che determinano il reddito secondo le regole ordinarie previste dagli art. 54 e ss. del

TUIR, è tuttavia prevista la possibilità di applicare il nuovo regime anche ai crediti acquistati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31/12/2024.

In quest'ultimo caso, qualora la dichiarazione dei redditi relativa al periodo interessato sia già stata presentata, l'opzione per l'applicazione della nuova disciplina può essere esercitata mediante dichiarazione integrativa. Resta fermo, tuttavia, che non è riconosciuto il rimborso delle eventuali maggiori imposte già versate.

La modifica assume particolare rilevanza per i professionisti che operano, direttamente o indirettamente, nel mercato dei crediti d'imposta agevolativi, soprattutto con riferimento ai crediti derivanti dal Superbonus e dagli altri bonus edilizi. La nuova disciplina chiarisce infatti il trattamento fiscale dei maggiori valori realizzati attraverso l'acquisto e il successivo utilizzo o la cessione dei crediti, sottraendoli alla tassazione ordinaria del reddito di lavoro autonomo e assoggettandoli all'imposta sostitutiva del 26%.

DECRETO OMNIBUS · APPROFONDIMENTO 04

IVA: raddoppiato il termine per l'esercizio della detrazione

L'art. 12 del Decreto Omnibus interviene sugli artt. 19 e 25 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (e sulle corrispondenti disposizioni del nuovo Testo Unico IVA, d.lgs. 19/01/2026, n. 10, artt. 56 e 88), ampliando in modo significativo i termini per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA.

La nuova formulazione dell'art. 19, comma 1, del d.P.R. 633/1972 stabilisce che **la detrazione dell'imposta relativa ai beni e ai servizi acquistati o importati possa essere esercitata, al più tardi, con la dichiarazione IVA relativa al secondo anno successivo**

a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto, alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto.

Parallelamente, viene ampliato anche **il termine per la registrazione delle fatture di acquisto**.

Il nuovo art. 25 del d.P.R. 633/1972 prevede, infatti, che le fatture e le bollette doganali relative agli acquisti e alle importazioni siano annotate nel registro IVA degli acquisti, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa al **secondo anno successivo a quello di ricezione della fattura**.

D.LGS. N. 148/2026

La modifica determina, di fatto, il ritorno a un termine “biennale” per l’esercizio della detrazione, superando la disciplina più restrittiva introdotta dal D.L. 50/2017. La stretta del 2017 era stata introdotta con l’obiettivo di avvicinare il momento della detrazione a quello della registrazione della fattura, facilitando i controlli e consentendo un più rapido recupero di gettito. L’introduzione generalizzata della fatturazione elettronica ha tuttavia modificato il quadro di riferimento, poiché il soggetto passivo non può esercitare il diritto alla detrazione prima di aver ricevuto la fattura elettronica. E’ quindi venuta meno, almeno in parte, l’esigenza che aveva giustificato la precedente riduzione dei termini.

Particolarmente interessante è anche la questione relativa alla **possibile applicazione delle nuove regole**

alle annualità precedenti al 2026. Il d.lgs. n. 148/2026 è entrato in vigore il 12/08/2026, ma l’art. 12 non contiene una specifica disciplina transitoria. Si pone quindi il problema di stabilire se l’ampliamento dei termini possa consentire di recuperare, anche nel 2026 o negli anni successivi, l’IVA relativa ad acquisti effettuati e documentati negli anni precedenti.

Seguendo un’interpretazione favorevole, l’assenza di una disposizione transitoria potrebbe far ritenere applicabili le nuove regole anche alle annualità anteriori al 2026, naturalmente per i diritti alla detrazione non ancora esauriti.

Sul punto, tuttavia, permangono margini di incertezza, in assenza di un’espressa disciplina transitoria. Sarà quindi importante attendere eventuali chiarimenti dell’Amministrazione finanziaria.

DECRETO OMNIBUS · APPROFONDIMENTO 05

Concordato preventivo biennale: incentivi al rinnovo e nuovo ravvedimento speciale

Il Decreto Omnibus rafforza in modo consistente il regime premiale del concordato preventivo biennale (CPB) in caso di rinnovo dell’adesione per il biennio 2026-2027.

L’art. 28 interviene in più punti sul d.lgs. 12/02/2024, n. 13, chiarendo innanzitutto che **l’adesione al concordato effettuata in assenza dei requisiti richiesti o in presenza di una causa di esclusione è priva di effetti**. Viene inoltre precisato che, in caso di rinnovo dell’adesione, restano salve le modifiche della compagine sociale derivanti dall’ingresso di soci che conseguono redditi di lavoro dipendente o redditi d’impresa o di lavoro autonomo non superiori a 35.000 euro.

Per le società tra professionisti e le società tra avvocati viene inoltre richiesto un elemento di coerenza tra l’attività esercitata in forma associata e l’indice sintetico di affidabilità fiscale (ISA) applicato individualmente al socio.

Il principale elemento di interesse riguarda, tuttavia, il **rafforzamento dei benefici premiali riconosciuti a chi rinnova il concordato per il biennio 2026-2027**: vengono confermati l’esonero dal visto di conformità per le compensazioni fino a 100.000 euro annui ai fini IVA e fino a 70.000 euro annui ai fini delle imposte dirette e dell’IRAP, nonché l’anticipazione di due anni dei termini di decadenza per l’accertamento. Per il biennio 2026-2027 è inoltre previsto che sui versamenti rateali delle imposte dovute non siano applicati interessi.

D.LGS. N. 148/2026

Il Decreto Omnibus interviene anche sulle ipotesi di correzione dei dati posti alla base della proposta concordataria. In caso di presentazione di una dichiarazione integrativa finalizzata a correggere **errori od omissioni** relativi ai dati comunicati ai fini della proposta, il reddito concordato potrà essere rideterminato sulla base dei dati corretti. Il contribuente potrà inoltre avvalersi del **ravvedimento operoso** per regolarizzare le relative violazioni.

Vengono, infine, semplificate e rese più puntuali le cause di decadenza dal concordato. Tra le ipotesi previste rientra lo **scostamento accertato di almeno il 30%** tra i ricavi o compensi, ovvero il valore della produzione, dichiarati e quelli concordati, oltre ad altre violazioni considerate non lievi.

Accanto alle disposizioni sul CPB, l'art. 29 introduce un **nuovo ravvedimento speciale** riservato ai contribuenti soggetti agli ISA che rinnovano l'adesione al concordato per il biennio 2026-2027. La misura consente di definire le annualità dal 2020 al 2023 attraverso il versamento di un'imposta sostitutiva, determinata applicando specifiche aliquote a un incremento del reddito già dichiarato, differenziato in funzione del livello di affidabilità fiscale conseguito.

Per le annualità 2022 e 2023, l'imposta sostitutiva sulle imposte sui redditi è pari al 10% per i contribuenti con punteggio ISA almeno pari a 8, al 12% per quelli con punteggio compreso tra 6 e 8 e al 15% per quelli con punteggio inferiore a 6. A tali importi si aggiunge un'imposta sostitutiva del 3,9% ai fini IRAP.

Per le annualità 2020 e 2021, tenuto conto delle particolari condizioni economiche determinate dall'emergenza Covid-19, le imposte sostitutive sono ridotte del 30%. Sono inoltre previste specifiche regole per i contribuenti che, proprio in relazione alla pandemia, alla non normale attività o allo svolgimento di più attività, avevano dichiarato una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA.

Il versamento dell'imposta sostitutiva dovrà essere effettuato nel periodo compreso tra il 01/01/2027 e il 15/03/2027, con possibilità di pagamento in un'unica soluzione oppure mediante una rateazione fino a dieci rate mensili.

Il ravvedimento produce effetti particolarmente significativi sul piano dell'accertamento. Per le annualità oggetto di definizione, infatti, non potranno essere effettuate rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo, salvo il verificarsi di specifiche circostanze, quali la decadenza dal concordato, l'applicazione di misure cautelari, il rinvio a giudizio per determinati reati tributari, il mancato perfezionamento della rateazione o la non veridicità delle dichiarazioni rese in merito alle cause di esclusione. I termini di accertamento relativi alle annualità oggetto di ravvedimento sono inoltre prorogati al 31/12/2029.

Un'ulteriore tutela riguarda, più in generale, tutti i contribuenti ISA che rinnovano il concordato per il biennio 2026-2027. Anche qualora decidano di non aderire al ravvedimento speciale, i termini di accertamento in scadenza al 31/12/2026 sono comunque prorogati al 31/12/2027.

D.LGS. N. 148/2026

DECRETO OMNIBUS · APPROFONDIMENTO 06

Accertamento: più garanzie su antieconomicità, utili extracontabili e componenti pluriennali

Particolarmente significative risultano le modifiche introdotte dal Decreto Omnibus in materia di **accertamento tributario**, che intervengono su alcuni dei principali strumenti utilizzati dall'Amministrazione finanziaria nell'attività di controllo e delimitano, in particolare, il ricorso a presunzioni fondate sull'antieconomicità delle operazioni.

L'art. 24 introduce un nuovo articolo 252-*bis* nel Testo Unico degli adempimenti e dell'accertamento (d.lgs. 05/08/2026, n. 141), stabilendo che, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, la difformità tra il corrispettivo pattuito dalle parti e il valore di mercato del bene o servizio scambiato non è, di per sé, sufficiente a fondare una rettifica fiscale.

Lo scostamento del valore di mercato potrà assumere rilevanza quale indice sintomatico dell'esistenza di un maggior componente positivo di reddito o della carenza di inerenza di un componente negativo soltanto quando sia accompagnato da ulteriori elementi indiziari gravi, precisi e concordanti, valutati anche congiuntamente alla difformità riscontrata, oppure quando lo scostamento rispetto al valore di mercato risulti manifesto e rilevante.

La disposizione pone quindi un limite all'utilizzo della **mera antieconomicità dell'operazione** quale

fondamento dell'accertamento, rafforzando le garanzie del contribuente.

Sul fronte delle società a ristretta base partecipativa, il Decreto Omnibus interviene inoltre sulla presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili. La presunzione viene circoscritta alle ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria abbia accertato, sulla base di elementi certi e precisi, l'esistenza di componenti positivi non contabilizzati o non dichiarati, oppure di componenti negativi che abbiano concorso alla determinazione del reddito ma risultino fiscalmente indeducibili in quanto inesistenti.

Un'ulteriore modifica riguarda i componenti negativi a efficacia pluriennale, quali, ad esempio, le quote di ammortamento o altre spese la cui deduzione si distribuisce su più periodi d'imposta.

Il Decreto Omnibus chiarisce che, ai fini della decorrenza dei termini di accertamento, assume rilievo la dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta nel quale è stata dedotta una quota del componente negativo. La previsione introduce un criterio più chiaro per individuare il momento dal quale decorrono i termini per l'attività di controllo, evitando che la possibilità di contestazione si rinnovi automaticamente per ciascun periodo nel quale viene dedotta una quota.

DECRETO OMNIBUS · APPROFONDIMENTO 07

Global Minimum Tax: tre nuovi regimi di semplificazione

L'art. 11 del Decreto Omnibus recepisce i nuovi regimi elaborati dall'OCSE in materia di **Global Minimum Tax (Pillar Two)**, modificando il d.lgs.

27/12/2023, n. 209 e il nuovo Testo Unico delle imposte sui redditi (d.lgs. 19/06/2026, n. 117).

D.LGS. N. 148/2026

Tra le novità di maggiore rilievo figura il recepimento del c.d. **Side-by-Side Package**, adottato dall'OCSE il 05/01/2026. A tal fine, l'art. 11 del Decreto Omnibus introduce nel d.lgs. n. 209/2023 il nuovo art. 39-*bis* dedicato ai meccanismi di semplificazione nell'ambito dell'imposizione minima globale. La relativa disciplina confluirà, a decorrere dal 01/01/2027, nel nuovo Testo Unico delle imposte sui redditi, attraverso l'introduzione dell'articolo 39-*bis*.

Il nuovo articolo 39-*bis* contempla tre distinti regimi opzionali, pensati per ridurre gli oneri amministrativi e gli adempimenti connessi all'applicazione della Global Minimum Tax, neutralizzando, al ricorrere di specifiche condizioni, l'eventuale imposta integrativa o suppletiva che sarebbe altrimenti dovuta. Si tratta del regime coesistente qualificato (Side-by-Side Safe Harbour), del regime qualificato della controllante capogruppo (UE Safe Harbour) e del regime relativo agli incentivi fiscali.

Il primo è il **regime coesistente qualificato (Side-by-Side Safe Harbour)**, applicabile quando la controllante capogruppo (UPE) è residente in una giurisdizione dotata di un sistema impositivo riconosciuto come qualificato dall'OCSE. Al ricorrere dei requisiti, l'imposta integrativa dovuta ai fini IIR e UTPR è considerata pari a zero. Resta ferma, invece, l'eventuale

applicazione della **QDMTT** nello Stato in cui sono localizzate le società del gruppo.

Il secondo è il **regime qualificato della controllante capogruppo (UPE Safe Harbour)**, che opera in modo più circoscritto ai fini della UTPR. Anche in questo caso, l'esercizio dell'opzione consente di considerare pari a zero l'imposta minima suppletiva riferibile alla giurisdizione in cui è localizzata la UPE, qualora il relativo sistema impositivo domestico sia riconosciuto come qualificato dall'OCSE.

Il terzo regime riguarda gli **incentivi fiscali qualificati**. In presenza dei requisiti previsti, determinati incentivi fiscali possono essere considerati nel calcolo dell'aliquota effettiva di imposizione (*Effective Tax Rate*), riducendo l'eventuale top-up tax. Il beneficio è tuttavia soggetto al **Substance Cap**, che ne limita l'utilizzo in funzione della sostanza economica effettivamente presente nella giurisdizione, valorizzando elementi quali personale e attività materiali.

Le nuove disposizioni si applicano, in linea generale, agli esercizi che iniziano dal **01/01/2026**, mentre un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro 90 giorni, definirà le modalità operative dei tre regimi in coordinamento con le regole OCSE e la normativa europea.



RICONOSCIMENTI

Le elevate competenze collocano lo Studio La Commara & Partners in una posizione di assoluta eccellenza qualitativa sul mercato nazionale della consulenza fiscale e legale, come testimoniano i numerosi premi e riconoscimenti attribuiti negli anni da "Il Sole 24 Ore", "Toplegal Awards", "Le Fonti Awards" e "Legalcommunity Italian Awards".



CONTATTI

ROMA



+39 06 3218140



www.studiolacommarait



Via di Novella, 22 - 00199



segreteria@studiolacommarait

MILANO



+39 02 76013359



in partnership con: www.pglegal.it



Via Sant'Andrea, 3 - 20121

NAPOLI



+39 081 18584553



in partnership con: www.fpcorporatefinance.eu



Via G. Melisurgo, 15 - 80133

DUBAI



in partnership con: www.v7group.com



API Trio Office Tower - Office 3001

