



MORRI
ROSSETTI

Analisi “Delega per la Riforma fiscale”

Esame delle norme e delle concrete implicazioni operative

Dossier aggiornato al 22/01/2024

1. Prefazione 4

2. Disposizioni emanate dal Governo 5

3. Riforma in materia di fiscalità internazionale 7

- I princìpi e criteri direttivi
- DLgs n. 209/2023
 - Residenza fiscale delle persone fisiche
 - Residenza fiscale delle persone giuridiche
 - Nuovo regime degli impatriati
 - Semplificazione della disciplina CFC
 - Trasferimento in Italia delle attività economiche
 - Incentivi fiscali compatibili
 - Global minimum tax

4. Primo modulo della riforma IRPEF/IRES 21

- I princìpi e criteri direttivi
- DLgs n. 216/2023
 - Revisione della disciplina IRPEF
 - Modifiche alle detrazioni IRPEF
 - Maxi-deduzione per le nuove assunzioni
 - Abrogazione dell'ACE

5. Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente 30

- I princìpi e criteri direttivi
- DLgs n. 219/2023
 - Principi generali
 - Certezza del diritto
 - Interpello
 - Autotutela
 - Principio del contraddittorio
 - Chiarezza e motivazione degli atti
 - Vizi degli atti
 - Garante nazionale del contribuente

6. Disposizioni in materia di adempimento collaborativo 48

- I princìpi e criteri direttivi
- DLgs n. 221/2023
 - Nuove soglie per l'accesso al regime
 - Accesso facoltativo al regime
 - Requisiti per l'accesso al regime
 - Procedura per l'accesso al regime
 - Effetti dell'adesione al regime
 - Regime sanzionatorio
 - Effetti premiali

7. Contenzioso Tributario61

- I principi e criteri direttivi
- DLgs n. 220/2023
 - Testimonianza scritta e procura alle liti
 - Spese di giudizio
 - Reclamo-mediazione e impugnazione del diniego di autotutela
 - Udienze da remoto e sentenze della CGT
 - Procedimento cautelare
 - Giudizio d'appello
 - Varie

8. Razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari 71

- I principi e criteri direttivi
- DLgs n. 1/2024
 - Semplificazioni degli obblighi dichiarativi
 - Ritenute e sostituti d'imposta
 - Nuovo calendario fiscale
 - Servizi digitali e cassetto fiscale
 - Semplificati i rapporti Fisco – contribuente
 - Novità per i soggetti ISA

1. Prefazione

L'ambizioso progetto della riforma fiscale voluto dal Governo è entrato decisamente nel vivo. I principi e i criteri direttivi dettati nei 23 articoli della Legge delega del 9 agosto 2023, n. 111 costituiscono il perimetro entro il quale le Commissioni di esperti stanno lavorando per dar vita alle disposizioni attuative.

E così, in linea con quanto annunciato dal Viceministro dell'economia e delle finanze On. Maurizio Leo, i primi decreti ad essere emanati sono stati quelli finalizzati alla semplificazione della materia fiscale, dando precedenza alle norme a costo zero.

Da qui la revisione della fiscalità internazionale, della disciplina relativa all'adempimento collaborativo, delle norme recate dallo Statuto dei diritti del contribuente, di quelle relative al contenzioso tributario, per passare poi alla razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concludere ad oggi con l'attuazione del primo modulo della riforma IRPEF/IRES.

In attesa di conoscere i primi chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate con riferimento alle norme già in vigore e i nuovi testi legislativi frutto dell'ardente e incessante attività legislativa che sta animando la scena politica nazionale, ci interroghiamo su quale sia (o sarà) l'impatto della riforma fiscale sul contesto economico e sociale del Paese.

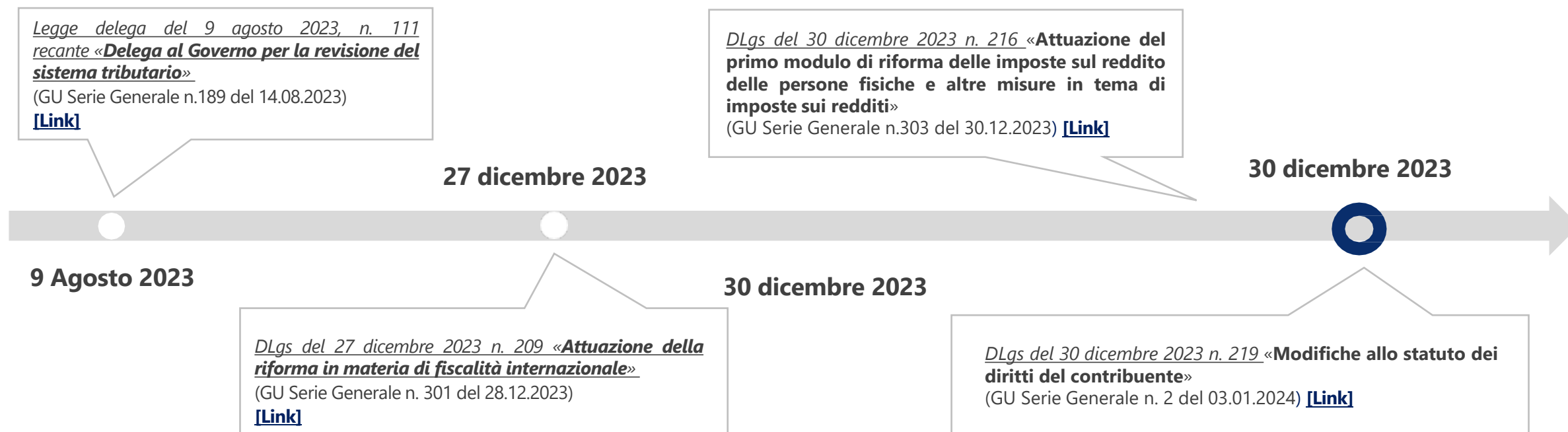
Ecco, da qui nasce l'idea del Dossier.

Il **Dossier** non vuole essere, né può essere - dato l'incalzare degli eventi e dei provvedimenti - un qualcosa di definitivo e di statico. Piuttosto, esso è un **dinamico punto di riferimento** che vuole illustrare la riforma fiscale nella sua **continua evoluzione**, facendo periodicamente il punto su quello che è stato.

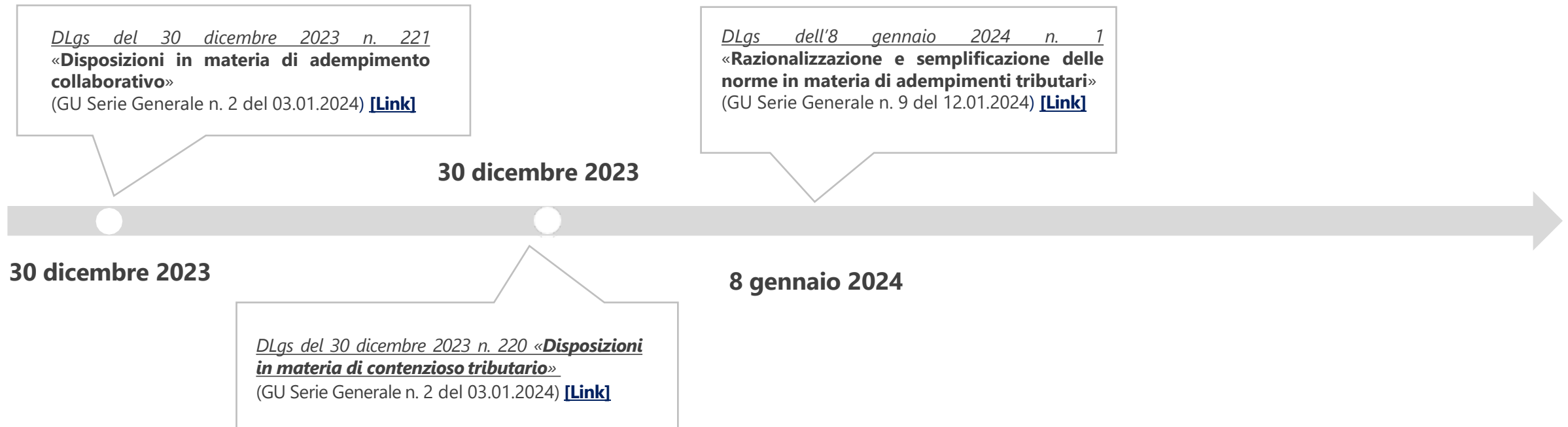
Il **Dossier** è uno strumento al quale vogliamo affidare da un lato **l'esame delle norme** che ridisegnano il sistema fiscale nazionale e dall'altro le **concrete e reali implicazioni** che le stesse possono nel quotidiano avere.

Il **Dossier**, costantemente aggiornato e arricchito al fine di tener conto dell'evoluzione legislativa e di prassi, accompagnerà il lettore in quello che si preannuncia essere il più rilevante tentativo di revisione complessiva del sistema tributario nazionale dopo la riforma Visentini degli anni 70, sperando che finalmente sia la volta buona!

2. Disposizioni emanate dal Governo (1/2)



2. Disposizioni emanate dal Governo (2/2)





3. Riforma in materia di fiscalità internazionale

- I principi e criteri direttivi
- DLgs n. 209/2023
 - Residenza fiscale delle persone fisiche
 - Residenza fiscale delle persone giuridiche
 - Nuovo regime degli impatriati
 - Semplificazione della disciplina CFC
 - Trasferimento in Italia delle attività economiche
 - Incentivi fiscali compatibili
 - Global minimum tax

La legge delega per la riforma fiscale (legge dell'9 agosto 2023, n. 111) all'art. 3 reca i principi e criteri direttivi di delega per la riforma del sistema fiscale con riferimento **agli aspetti internazionali e sovranazionali** del sistema tributario.

In particolare, si tratta di:

- adeguare i principi dell'ordinamento tributario nazionale ai livelli di **protezione dei diritti stabiliti dal diritto UE**;
- assicurare la **coerenza dell'ordinamento interno** con le raccomandazioni OCSE nell'ambito del progetto BEPS (*base erosion and profit shifting*) contro l'erosione della base imponibile;
- garantire la revisione della disciplina della **residenza fiscale delle persone fisiche**, delle **società** e degli enti diversi dalle società come criterio di **collegamento personale all'imposizione**;
- promuovere l'introduzione di misure volte a **conformare il sistema di imposizione sul reddito a una maggiore competitività sul piano internazionale**;
- recepire la Direttiva UE n. 2022/2523, avente ad oggetto la definizione di un **livello di imposizione fiscale minimo globale per i gruppi multinazionali di imprese e i gruppi nazionali** su larga scala nell'UE;
- semplificare e razionalizzare il regime delle società estere controllate (*controlled foreign companies*), rivedendo i criteri di determinazione dell'imponibile assoggettato a tassazione in Italia.

Con il DLgs del 27 dicembre 2023, n. 209, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 28 dicembre 2023, n. 301 il legislatore ha dato attuazione alla riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale. Dette disposizioni entrano in vigore il 29 dicembre 2023.

DLgs n. 209/2023

1. Residenza fiscale delle persone fisiche
2. Residenza fiscale delle persone giuridiche
3. Nuovo regime degli impatriati
4. Semplificazione della disciplina CFC
5. Trasferimento in Italia delle attività economiche
6. Incentivi fiscali compatibili
7. Global minimum tax

1. Residenza fiscale delle persone fisiche

Ai fini delle imposte sui redditi si considerano **residenti** le **persone** che per la **maggior parte del periodo d'imposta**, considerando anche le frazioni di giorno, hanno il **domicilio** o la **residenza ai sensi del codice civile** nel territorio dello Stato ovvero che sono **ivi presenti**.

Domicilio

Per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le **relazioni personali e familiari della persona**.

Requisito temporale

Ai fini del soddisfacimento del requisito temporale: in merito al concetto di "**maggior parte del periodo d'imposta**" il legislatore delegato prevede espressamente che si debbano considerare anche le **frazioni di giorno**.

Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone **iscritte** per la **maggior parte del periodo di imposta** nelle **anagrafi della popolazione residente**.

Viene eliminata la **presunzione assoluta** di residenza fiscale quale conseguenza dell'iscrizione di una persona fisica alle anagrafi della popolazione residente per la maggior parte del periodo d'imposta. In altri termini, il **criterio di collegamento tra il contribuente e l'iscrizione anagrafica**, per ricondurre la residenza nello stesso nel territorio dello Stato può essere **superato**, concedendo al contribuente la possibilità di fornire **prova contraria** in merito al suo effettivo domicilio.

Decorrenza: 1° gennaio 2024.

2. Residenza fiscale delle persone giuridiche

Ai sensi dell'art. 73, co. 3 TUIR, sono considerati fiscalmente residenti in Italia le **società** e gli **enti** che, per la **maggior parte del periodo di imposta**, ivi hanno **alternativamente**:

- a) la sede legale;
- b) la sede di direzione effettiva;
- c) gestione ordinaria in via principale.

Sede di direzione effettiva

Per sede di direzione effettiva deve intendersi la sede ove si realizza la **continua e coordinata assunzione** delle **decisioni strategiche** riguardanti la società o l'ente nel suo complesso

Gestione ordinaria in via principale

La gestione ordinaria in via principale coincide con il **continuo e coordinato compimento** degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso.

Resta ferma la disciplina vigente per gli **organismi di investimento collettivo del risparmio** istituiti in Italia, nonché i **trust** e gli **istituti aventi analogo contenuto**.

Società di persone

Il legislatore delegato è intervenuto anche sull'art. 5, co. 3 del TUIR disponendo che si considerano **residenti** le società e le associazioni che per la **maggior parte del periodo di imposta** hanno nel territorio dello Stato la **sede legale** o la **sede di direzione effettiva** o la **gestione ordinaria in via principale**. Per sede di direzione effettiva si intende la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'associazione nel suo complesso. Per gestione ordinaria si intende il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'associazione nel suo complesso.

Decorrenza: periodo d'imposta successivo a quello di entrata in vigore del decreto (29 dicembre 2023).

3. Nuovo regime degli impatriati

Viene previsto in favore dei soggetti che conseguono la residenza fiscale in Italia a decorrere dal periodo d'imposta **2024** un nuovo regime fiscale per gli impatriati che sono in possesso dei seguenti requisiti.

Condizioni per l'accesso al regime

- non sono stati fiscalmente residenti in Italia nei **tre periodi d'imposta** precedenti il trasferimento nel territorio dello Stato;
- si impegnano a risiedere fiscalmente nel territorio dello Stato per **almeno 4 anni**;
- prestano l'attività lavorativa per la **maggior parte del periodo d'imposta** nel territorio dello Stato;
- sono in possesso dei requisiti di **elevata qualificazione o specializzazione**, (ex DLgs del 6 novembre 2007, n. 206, per le professioni regolamentate, e DLgs del 28 giugno 2012, n. 108.



Se il lavoratore presta la sua attività lavorativa nel territorio dello Stato in favore dello **stesso soggetto** presso il quale è stato impiegato all'estero **prima** del trasferimento ovvero in favore di un **soggetto appartenente allo stesso gruppo**, il requisito della permanenza all'estero è di:

- **sei periodi d'imposta**, se il lavoratore **non** è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;
- **sette periodi d'imposta**, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è **stato impiegato in Italia** in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo.

3. Nuovo regime degli impatriati

Natura dell'agevolazione

L'accesso al nuovo regime degli impatriati fa sì che i **redditi di lavoro dipendente, assimilati a quelli da lavoro dipendente e i redditi di lavoro autonomo** prodotti in Italia da lavoratori che ivi trasferiscono la residenza fiscale, entro il **limite annuo di 600.000 euro** concorrano alla formazione del reddito complessivo limitatamente al **50%** del loro ammontare.

I suddetti redditi concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura ridotta del **40%** del loro ammontare nei seguenti casi:

- a) il lavoratore si trasferisce in Italia con **un figlio minore**;
- b) in caso di **nascita di un figlio** ovvero di **adozione di un minore di età** durante il periodo di fruizione del regime agevolativo.

Le disposizioni agevolative si applicano nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dai regolamenti UE per gli aiuti "*de minimis*".

Durata dell'agevolazione

Il regime agevolativo si applica a partire dal periodo d'imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza fiscale in Italia e **nei quattro successivi**. Se la residenza fiscale in Italia non sia mantenuta per almeno **quattro anni**, il lavoratore decade dai benefici e l'Amministrazione finanziaria provvede al recupero di quelli già fruiti con applicazione dei relativi interessi (*recapture*).

Proroga dell'agevolazione

Limitatamente ai soggetti che trasferiscono la loro **residenza anagrafica** nell'anno **2024** l'agevolazione si applica per ulteriori **tre periodi di imposta** nel caso in cui il contribuente è divenuto **proprietario**, entro la data del **31 dicembre 2023** e, comunque, nei **dodici mesi precedenti al trasferimento**, di **un'unità immobiliare di tipo residenziale adibita ad abitazione principale in Italia**.

In tal caso i redditi derivanti dall'attività lavorativa prestata in Italia, negli **ulteriori tre periodi di imposta**, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al **50%** del loro ammontare.

3. Nuovo regime degli impatriati

Decorrenza

Il nuovo regime degli impatriati si applica in favore dei soggetti che conseguono la residenza fiscale in Italia a decorrere dal **periodo d'imposta 2024**.

A decorrere da tale data sono abrogate le disposizioni che hanno istituito il regime agevolativo in favore dei lavoratori impatriati (art. 16 del DLgs n. 147/2015 e art. 5, co. 2.bis, 2.ter e 2. quater del DL n. 34/2019, le quali comunque continuano a trovare applicazione per i soggetti che hanno conseguito la loro **residenza anagrafica** in Italia **entro il 31 dicembre 2023**, ovvero, per i rapporti di lavoro sportivo, che hanno stipulato il relativo contratto entro la stessa data.

4. Semplificazione della disciplina CFC

È stato realizzato un intervento di semplificazione in materia di società estere controllate (CFC), al fine di allineare la tassazione dei soggetti sopra indicati al regime dell'imposizione minima globale.

Verifica semplificata

Viene modificato il presupposto inerente alla congruità della tassazione del soggetto controllato, di cui all'art. 167, co. 4, lett. a) del TUIR. In particolare, viene previsto che si considerano residenti in Paesi a fiscalità privilegiata i soggetti controllati esteri sottoposti ad una **tassazione effettiva inferiore al 15%**, in linea con l'ETR (*effective tax rate*) prevista dalle GloBe rules.

A tal fine, il livello di tassazione è calcolato sulla base del rapporto tra:

- (i) la **somma delle imposte correnti dovute** e delle **imposte anticipate e differite** iscritte nel bilancio d'esercizio del soggetto controllato estero e
- (ii) l'**utile ante imposta** risultante da tale bilancio.

Per poter accedere a suddetta semplificazione è però necessario che vengano rispettate le seguenti condizioni:

- (i) il bilancio di esercizio dei **soggetti controllati** non residenti deve essere **oggetto di revisione e certificazione** da parte di operatori professionali a ciò autorizzati nello Stato estero di localizzazione dei soggetti controllati non residenti;
- (ii) gli esiti di tale certificazione devono essere utilizzati dal revisore del soggetto controllante ai fini del giudizio sul bilancio annuale o consolidato (c.d. "Condizione di Revisione").

In **mancanza** della condizione della revisione si applicheranno i criteri di verifica della congruità della tassazione del soggetto controllato estero attualmente in vigore (soggetti estere assoggettati ad una tassazione effettiva inferiore alla metà rispetto a quella a cui sarebbero stati soggetti qualora residenti in Italia).

4. Semplificazione della disciplina CFC

Imposta sostitutiva del 15%

È ammessa la possibilità per i **soggetti controllanti** di evitare la verifica dell'ETR del soggetto controllato estero optando per l'applicazione di **un'imposta sostitutiva pari al 15%** dell'utile contabile netto dell'esercizio, calcolato senza tenere in considerazione le imposte che hanno concorso a determinare detto valore, la svalutazione di attivi e gli accantonamenti a fondi rischi (per impedire che vengano adottati meccanismi per ridurre la base imponibile). Anche in questo caso deve essere soddisfatta la condizione di revisione e certificazione del bilancio della società estera.

L'opzione per l'imposta sostitutiva si applica a **tutte le controllate estere non residenti (*all in, all out*)** che ricevano redditi da **passive income** per **oltre un terzo**, e permanendo il requisito del controllo ha durata per **tre esercizi**, ed è **irrevocabile**. Al termine del triennio, in mancanza di revoca, l'opzione si **intende tacitamente rinnovata** per il successivo triennio.

CFC e Global Minimum Tax

Per coordinare i differenti meccanismi previsti da CFC e Global Minimum Tax, il legislatore ha previsto che ai fini del calcolo dell'ETR della controllata rileva anche la QDMTT (***Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax***).

In questo modo si garantisce che i redditi della controllata estera siano sottoposti a tassazione prima nello Stato di residenza, nel caso in cui lo stesso adotti la QDMTT, e solo in via residuale – e quindi in caso di mancanza di QDMTT, o qualora nonostante l'applicazione della stessa residui un eccesso di profitti tassati al di sotto della soglia minima del 15% - al livello della controllante mediante il meccanismo previsto dalla CFC.

Decorrenza: periodo d'imposta successivo a quello di entrata in vigore del decreto (29 dicembre 2023).

5. Trasferimento in Italia delle attività economiche

È previsto che i **redditi derivanti da attività d'impresa e dall'esercizio di arti e professioni** esercitate in forma associata, svolte in un Paese estero **non** appartenente alla UE o allo SEE, trasferite nel territorio dello Stato, **non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi (IRES/IRPEF) e IRAP** per il **50%** del relativo ammontare nel periodo d'imposta in corso al momento in cui avviene il trasferimento e **nei 5 periodi d'imposta successivi (per un totale di 6 periodi d'imposta)**.

Esclusione dalla detassazione

Non possono beneficiare della detassazione, le attività esercitate nel territorio dello Stato **nei 24 mesi antecedenti** il loro trasferimento; tale preclusione è finalizzata ad evitare che società residenti in Paese extra-UE già operanti in Italia, strumentalmente ritrasferiscano all'estero le loro attività economiche per poi nuovamente reinsediarsi nel territorio dello Stato per beneficiare dell'agevolazione stessa.

Adempimenti

Per determinare i redditi che possono fruire della detassazione del 50%, il contribuente è tenuto a mantenere **separate evidenze contabili idonee** a consentire il riscontro della corretta determinazione del reddito e del valore della produzione netta agevolabile.

Effetto recapture

La detassazione viene meno se **nei 5 periodi d'imposta o 10** per le grandi imprese successivi alla scadenza del regime di agevolazione il beneficiario dello stesso trasferisce, anche parzialmente, **fuori da territorio dello Stato** (in Paese UE, extra-UE o aderenti allo SEE), le attività in precedenza trasferite in Italia. In tal caso, l'Amministrazione finanziaria **recupera** le imposte **non pagate durante il periodo agevolativo, oltre che gli interessi**.

L'efficacia delle disposizioni è **subordinata** all'autorizzazione della Commissione europea.

Decorrenza: periodo d'imposta successivo a quello di entrata in vigore del decreto (29 dicembre 2023).

6. Incentivi fiscali compatibili

È introdotta una norma di **carattere generale che** consente di applicare gli **incentivi fiscali**, compresi quelli già vigenti, in favore dei titolari di reddito di impresa o di lavoro autonomo aventi **la sede** o la **stabile organizzazione in Italia solo se compatibili con la normativa europea** in materia di **aiuti di Stato** e se debitamente autorizzati dalla Commissione: tale norma fissa le condizioni alle quali sono concessi incentivi fiscali ai soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo e di impresa aventi la sede o una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, nel rispetto dei principi di cui agli art. 107 e 108 del TFUE.

In dettaglio, gli incentivi di natura fiscale sono riconosciuti esclusivamente se sono:

- a) autorizzati dalla Commissione europea;
- b) previsti nel rispetto delle condizioni di cui al capo I e II, nonché delle condizioni delle specifiche categorie di aiuto di cui al capo III, del regolamento UE n. 651/2014;

c) previsti nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dal regolamento UE n. 1407/2013 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 TFUE agli aiuti *de minimis*, dal regolamento UE n. 1408/2013 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 TFUE agli aiuti *de minimis* nel settore agricolo e dal regolamento UE n. 717/2014 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 TFUE agli aiuti *de minimis* nel settore della pesca e dell'acquacoltura.

Decorrenza: periodo d'imposta successivo a quello di entrata in vigore del decreto (29 dicembre 2023).

7. Global minimum tax

Le possibilità di erosione della base imponibile e di trasferimento degli utili vengono ridotte attraverso l'imposizione minima effettiva, affinché i maggiori gruppi multinazionali di imprese versino un'aliquota minima di imposta sulle società in attuazione della Direttiva (UE) 2022/2523, adottata all'unanimità con il voto favorevole di tutti gli Stati membri.

L'imposizione minima globale si fonda su un triplice livello di tassazione:

(i) un'**imposta minima nazionale**, che gli Stati hanno la facoltà di introdurre sulla base della direttiva, e che colpisce le imprese di un gruppo multinazionale o nazionale e le entità a controllo congiunto localizzate nel territorio dello Stato italiano assoggettate ad un livello di tassazione effettiva inferiore alla aliquota minima di **imposta del 15%**;

(ii) un'**imposta minima integrativa** cui è assoggettata la controllante capogruppo di un gruppo multinazionale o nazionale localizzata nel territorio dello Stato italiano che, in un dato esercizio, è soggetta ad una tassazione effettiva inferiore al 15% ovvero che ha detenuto, in qualsiasi momento dell'esercizio, direttamente o indirettamente partecipazioni in imprese a bassa imposizione localizzate in un altro Paese o che sono entità apolidi;

(iii) un'**imposta minima suppletiva** cui sono soggette, in forma tra loro solidale e congiunta, tutte le imprese localizzate nel territorio dello Stato italiano, diverse dalle entità di investimento, nel caso in cui la controllante capogruppo localizzata in un Paese terzo che non applica una imposta minima integrativa equivalente ovvero è una entità esclusa. Tale imposta è di un importo pari all'imposizione integrativa attribuita, per l'esercizio, allo Stato italiano.

7. Global minimum tax

La disciplina recepisce tutte le disposizioni concernenti il calcolo sia del reddito rilevante che della **tassazione effettiva** da prendere in considerazione al fine di valutare se ricorrono i presupposti per l'applicazione dell'imposta nonché per la determinazione dell'aliquota della stessa.

L'Italia ha inteso introdurre **un'imposta minima nazionale** che è l'unica imposta cui vengono prudenzialmente riconosciuti effetti di gettito, in quanto l'imposta minima integrativa (IIR) sarà effettivamente dovuta dalla controllante italiana, solo nel caso in cui le giurisdizioni estere in cui sono localizzate le società controllate non dovessero introdurre un'imposta minima nazionale equivalente.

Allo stesso modo l'imposta minima suppletiva sarebbe applicabile, e produrrebbe quindi gettito, solo alla duplice condizione che il Paese in cui si trovano imprese di un gruppo multinazionale non introduca un'imposta minima nazionale qualificata (*Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax - QDMTT*) e che nel Paese della capogruppo non venga applicata l'imposta minima integrativa (**IIR**).

Inoltre, la scelta italiana di introdurre **un'imposta minima nazionale rispettosa dei principi fissati dall'OCSE**, fa sì che il gruppo multinazionale possa esercitare, con riferimento alle imprese localizzate in Italia, l'opzione del "porto sicuro" (*safe harbour*), che consente di considerare pari a zero l'imposizione integrativa dovuta dal gruppo (italiano o estero) in relazione alle imprese localizzate in Italia che hanno pagato l'imposta minima nazionale.



4. Primo modulo della riforma IRPEF/IRES

- I principi e criteri direttivi
- DLgs n. 216/2023
 - Revisione della disciplina IRPEF
 - Modifiche alle detrazioni IRPEF
 - Maxi-deduzione per le nuove assunzioni
 - Abrogazione dell'ACE

I principi e criteri direttivi di legge delega per la riforma fiscale

La legge delega per la riforma fiscale (legge dell'9 agosto 2023, n. 111) all'art. 5 reca i principi e criteri direttivi specifici per la revisione del **sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche**.

Per quel che concerne gli **aspetti generali** si tratta di:

- **revisare e gradualmente ridurre** l'IRPEF, nel rispetto del principio di progressività e nella prospettiva della transizione del sistema verso l'aliquota impositiva unica;
- perseguire gradualmente l'equità orizzontale;
- includere nel reddito complessivo, rilevante ai fini della spettanza di detrazioni, deduzioni o benefici a qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, dei redditi assoggettati a imposte sostitutive e a ritenute alla fonte a titolo di imposta in relazione all'IRPEF;
- **ridurre l'aliquota dell'IRES** nel caso in cui sia impiegata in investimenti, con particolare riferimento a quelli qualificati, o anche in nuove assunzioni; in alternativa, per le imprese che non beneficiano della riduzione citata, prevedere la possibilità di fruire di eventuali incentivi fiscali riguardanti gli investimenti qualificati;
- **razionalizzazione e semplificazione** dei regimi di riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili;
- visionare la disciplina della **deducibilità degli interessi passivi** anche attraverso l'introduzione di apposite franchigie, fermo restando il contrasto dell'erosione della base imponibile realizzata dai gruppi societari transnazionali;
- riordinare il regime di **compensazione delle perdite fiscali** e di **circolazione** di quelle delle società partecipanti a operazioni straordinarie o al consolidato fiscale;
- sistematizzare e razionalizzare la disciplina dei conferimenti di azienda e degli scambi di partecipazioni mediante conferimento, con particolare riferimento alle partecipazioni detenute nelle holding;
- prevedere un regime speciale in caso di passaggio dei beni dall'attività commerciale a quella non commerciale e viceversa per effetto del mutamento della qualificazione fiscale di tali;
- razionalizzare la qualificazione fiscale interna delle entità estere, prendendo in considerazione la loro qualificazione di entità fiscalmente trasparente ovvero fiscalmente opaca operata dalla pertinente legislazione dello Stato o territorio di costituzione o di residenza fiscale.

Con il DLgs del 30 dicembre 2023, n. 216, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 30 dicembre 2023, n. 303 il legislatore ha dato attuazione al primo modulo della riforma dell'IRPEF/IRES. Dette disposizioni entrano in vigore il 31 dicembre 2023.

DLgs n. 216/2023

1. Revisione della disciplina IRPEF
2. Modifiche alle detrazioni IRPEF
3. Maxi-deduzione per le nuove assunzioni
4. Abrogazione dell'ACE

1. Revisione della disciplina IRPEF

Solo per l'anno **2024**, nella determinazione dell'IRPEF, l'imposta lorda è calcolata applicando in luogo delle aliquote attualmente contenute nell'articolo 11, comma 1 del TUIR, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- a) fino a 28.000 euro, 23%;
- b) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35%;
- c) oltre 50.000 euro, 43%.

Le modifiche interessano lo scaglione di reddito compreso tra **15.001 e 28.000 euro**, al quale si applicherà nel 2024, l'aliquota del 23%, in luogo di quella attualmente vigente del 25%, con un **risparmio massimo di 260 euro**.

Sempre per il solo anno 2024, viene previsto l'innalzamento da **1.880 a 1.955 euro** della detrazione prevista per i titolari di redditi da lavoro dipendente (esclusi i redditi da pensione) e di alcuni redditi assimilati fino a 15.000 euro. In questo modo, viene innalzata fino a 8.500 euro la soglia di no tax area prevista per i redditi da lavoro dipendente che viene parificata a quella già vigente a favore dei pensionati.

Aliquote vigenti fino al 2023	Aliquote vigenti per il 2024
Scaglioni di reddito a) fino a 15.000 euro, 23%; b) oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, 25%; c) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35%; d) oltre 50.000 euro, 43%	Scaglioni di reddito a) fino a 28.000 euro, 23%; b) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35%; c) oltre 50.000 euro, 43%.

2. Modifiche alle detrazioni IRPEF

Si dispone che per **l'anno 2024** ai fini della determinazione del reddito delle persone fisiche, per i contribuenti titolari di un reddito complessivo **superiore a 50.000 euro**, l'ammontare della detrazione lorda spettante ai sensi dell'articolo 15, co. 3-bis del TUIR è diminuito di un importo pari **a 260 euro** delle detrazioni complessivamente spettanti, in relazione ai seguenti oneri:

- gli oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19%, fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'articolo 15, comma 1, lett. c) del TUIR;
- i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi (art. 119, co. 4 del DL 34/2020).

Ai fini dell'applicazione di tale decurtazione, il reddito complessivo deve essere assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 3-bis del TUIR.

Aggiornamento delle addizionali

Sono ridisegnati i margini di movimento per Regioni e Comuni per rideterminare le rispettive addizionali all'Irpef, specificando che se non fosse rispettato il termine **del 15 aprile 2024** per le delibere, l'addizionale si applicherebbe per il solo 2024 con le aliquote e gli scaglioni vigenti per il 2023.

3. Maxi-deduzione per le nuove assunzioni

Si prevede per il periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2023 (per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, il **2024**) per i titolari di:

- **reddito d'impresa**, da intendersi come i soggetti di cui all'art. 73, co. 1, TUIR, imprese individuali, comprese le imprese familiari e le aziende coniugali, le società di persone ed equiparate ex art. 5 TUIR;
- **esercenti arti e professioni** che svolgono attività di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 54 TUIR,

il costo del personale di nuova assunzione con contratto di **lavoro a tempo indeterminato viene maggiorato** - ai fini della determinazione del reddito - di un importo pari al **20% del costo riferibile all'incremento occupazionale**.

Maggiorazione dell'agevolazione

Per incentivare l'assunzione di particolari categorie di soggetti, il costo riferibile a ciascun nuovo assunto è moltiplicato per un coefficiente di maggiorazione del **10%** nei casi in cui questo rientri in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela: (i) lavoratori svantaggiati o con disabilità; (ii) donne di qualsiasi età con almeno due figli di età minore di diciotto anni o prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi residenti in regioni ammissibili ai finanziamenti nell'ambito dei fondi strutturali dell'Unione europea; (iii) donne vittime di violenza, inserite nei percorsi di protezione debitamente certificati dai centri antiviolenza, da cui ne è derivata la deformazione o lo sfregio permanente del viso accertato dalle competenti commissioni mediche di verifica; (iv) giovani ammessi agli incentivi all'occupazione giovanile; (v) lavoratori con sede di lavoro situata in regioni che nel 2018 presentavano un prodotto interno lordo pro capite inferiore al 75% della media EU27 o comunque compreso tra il 75% e il 90%, e un tasso di occupazione inferiore alla media nazionale; (vi) soggetti già beneficiari del reddito di cittadinanza.

3. Maxi-deduzione per le nuove assunzioni

Condizioni per l'accesso all'agevolazione

L'agevolazione spetta a condizione che:

- a) i soggetti hanno esercitato l'attività nel periodo **d'imposta 2024** per almeno 365 giorni;
- b) l'impresa si trovi in **condizioni di normale operatività**, stante la necessità di realizzare incrementi occupazionali.

Sono escluse dall'ambito applicativo dell'agevolazione le imprese in liquidazione ordinaria nonché quelle che si trovano in stato di liquidazione giudiziale (fallimento) o che abbiano fatto ricorso ad altri istituti di risoluzione della crisi d'impresa di natura liquidatoria (i.e. liquidazione coatta amministrativa; amministrazione delle grandi imprese; concordato preventivo, etc.).

- c) l'incremento occupazione rileva **solo** a condizione che il **numero dei dipendenti** assunti con contratto a **tempo indeterminato nel 2024 sia superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nell'esercizio 2023**.

NB Per finalità antielusive, la verifica di tale condizione deve essere effettuata al netto degli occupazionali verificatisi nelle società controllate o collegate ai sensi dell'art. 2359 c.c. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

3. Maxi-deduzione per le nuove assunzioni

Costo agevolabile

Il costo riferibile all'incremento occupazionale è pari al minore tra:

- il costo effettivamente riferibile ai nuovi assunti;
- l'incremento del costo complessivo del personale dipendente classificabile nell'articolo 2425, primo comma, lettera B), numero 9), del Codice civile rispetto a quello relativo all'esercizio 2023.

I soggetti che **non** adottano lo schema di conto economico di cui all'art. 2425 del c.c., (i.e. imprese IAS adopter, imprese assicurative o intermediari finanziari di cui al DLgs n. 136/2015), devono comunque tener conto delle componenti del costo del personale che, in caso di adozione di tale schema, sarebbero confluite nella voce di cui alla lettera B), numero 9).

I costi riferibili al personale dipendente sono imputati temporalmente in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente, per cui, ad esempio, per i soggetti in contabilità semplificata e per gli esercenti arti e professioni, detti costi rileveranno secondo il **principio di cassa**.

Con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, da emanarsi entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del decreto, saranno stabilite le disposizioni attuative della disciplina in questione, con particolare riguardo alla determinazione dei coefficienti di maggiorazione relativi alle categorie di lavoratori svantaggiati così da garantire che la complessiva maggiorazione non ecceda il 10% del costo sostenuto per dette categorie.

Determinazione degli acconti

Ai fini della determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (**2024**), **non** si tiene conto delle disposizioni del presente articolo.

Nella determinazione dell'acconto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (**2025**) si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata **non** applicando le disposizioni del presente articolo.

4. Abrogazione dell'ACE

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (dal **2024** per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) viene cancellata l'ACE (Aiuto per la crescita economica), introdotta dall'articolo 1 del DL n. 201/2011.

Fino ad **esaurimento dei relativi effetti**, continuano ad applicarsi le disposizioni relative all'importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto del periodo d'imposta **in corso al 31 dicembre 2023**.



5. Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente

- I princìpi e criteri direttivi
- DLgs n. 219/2023
 - Principi generali
 - Certezza del diritto
 - Interpello
 - Autotutela
 - Principio del contraddittorio
 - Chiarezza e motivazione degli atti
 - Vizi degli atti
 - Garante nazionale del contribuente

I principi e criteri direttivi di legge delega per la riforma fiscale

La legge delega per la riforma fiscale (legge dell'9 agosto 2023, n. 111) all'art. 4 reca i principi e criteri direttivi per la revisione dello statuto dei diritti del contribuente. In particolare la revisione dello statuto deve:

- **rafforzare** l'obbligo di motivazione degli atti impositivi;
- valorizzare il principio del **legittimo affidamento** del contribuente e il principio di **certezza del diritto**;
- razionalizzare la **disciplina dell'interpello**;
- disciplinare l'istituto della **consulenza giuridica**, distinguendolo dall'interpello e prevedendone presupposti, procedure ed effetti, assicurando che non ne derivino nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica;
- prevedere una disciplina generale del **diritto di accesso agli atti del procedimento tributario**;
- prevedere una generale applicazione del principio del **contraddittorio** a pena di nullità;
- prevedere una disciplina generale delle **cause di invalidità degli atti impositivi** e degli **atti della riscossione**;
- potenziare l'esercizio del potere di **autotutela**;
- prevedere l'istituzione e la definizione dei compiti del **Garante nazionale del contribuente**.

Con il DLgs del 30 dicembre 2023, n. 219, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 3 gennaio 2024, n. 2 il legislatore ha dato attuazione delle modifiche allo statuto dei diritti del contribuente. **Dette disposizioni entrano in vigore il 18 gennaio 2024.**

DLgs n. 219/2023

1. Principi generali
2. Certezza del diritto
3. Interpello
4. Autotutela
5. Principio del contraddittorio
6. Chiarezza e motivazione degli atti
7. Vizi degli atti
8. Garante nazionale del contribuente

1. Principi generali

Mediante un'integrazione all'art. 1 viene previsto che le disposizioni dello Statuto del Contribuente hanno **portata generale** in quanto si applicano a tutti i soggetti del rapporto tributario e, dunque, anche **all'Amministrazione finanziaria**.

Inoltre, è disposto che lo Statuto dei diritti del contribuente si informa **non solo** ai principi costituzionali ma, altresì, a quelli dell'ordinamento dell'Unione europea e della Convenzione europea dei diritti dell'uomo.

Alla luce della portata generale dei principi costituzionali e unionali, l'art. 1, co. 3 dispone che le Regioni e gli enti locali, nell'ambito delle proprie competenze, regolano le materie disciplinate dallo Statuto nel rispetto del sistema costituzionale e delle garanzie del cittadino nei riguardi dell'azione amministrativa, in coerenza con le previsioni dello Statuto.

Mediante l'inserimento del nuovo comma 3-bis all'art. 1 è stabilito che le amministrazioni statali, le Regioni e gli enti locali osservano le norme concernenti la garanzia del contraddittorio e dell'accesso alla documentazione amministrativa tributaria, la tutela dell'affidamento, il divieto del **bis in idem**, il **principio di proporzionalità** e l'**autotutela**. A tal fine, le Regioni e gli enti locali provvedono ad adeguare i rispettivi ordinamenti alle norme fondamentali contenute nello Statuto del contribuente. In ogni caso, le regioni e gli enti locali, nel disciplinare i procedimenti amministrativi di loro competenza, non possono stabilire garanzie inferiori a quelle assicurate dallo Statuto.

1. Principi generali

Divieto di *bis in idem* nel procedimento tributario - art. 9-bis

È previsto che - salvo che specifiche disposizioni prevedano diversamente e ferma l'emendabilità di vizi formali e procedurali - il contribuente ha diritto a che l'Amministrazione finanziaria eserciti l'azione accertativa relativamente a ciascun tributo **una sola volta per ogni periodo d'imposta**, ferme restando le eccezioni in tema di accertamenti parziali.

Divieto di divulgazione dei dati del contribuente - art. 9-ter

È disposto il **divieto di divulgazione dei dati e delle informazioni riguardanti i contribuenti**, contenuti in banche dati di altri soggetti pubblici, che l'Amministrazione finanziaria dovesse acquisire per l'accertamento dei tributi, salvi gli obblighi di trasparenza previsti per legge.

Principio di proporzionalità del procedimento tributario art. 10-ter

Viene disciplinato **principio di proporzionalità** nel procedimento tributario. A tal fine l'azione amministrativa deve:

- essere **necessaria** per l'attuazione del tributo;
- **non eccedente** rispetto ai fini perseguiti;
- **non limitare i diritti dei contribuenti** oltre quanto strettamente necessario al raggiungimento del proprio obiettivo.

Il principio di proporzionalità si applica anche alle misure di **contrasto dell'elusione e dell'evasione fiscale e alle sanzioni tributarie**.

2. Certezza del diritto

Nell'ambito dello Statuto dei diritti dei contribuenti la **certezza del diritto** può essere declinata sulla base degli articoli:

- 2 - Chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie;
- 3 - Efficacia temporale delle norme tributarie;
- 4 - Utilizzo del decreto-legge in materia tributaria.

Chiarezza e trasparenza

Mediante l'introduzione del nuovo co. 4-bis viene stabilito che le **norme tributarie impositive** che recano la disciplina del **presupposto tributario** e dei **soggetti passivi** si applicano esclusivamente ai **casi** e ai **tempi in esse considerati**.

Efficacia temporale

Viene modificato l'art 3 relativo all'efficacia delle leggi tributarie nel tempo. Detto articolo dispone che, salvo le norme interpretative espressamente qualificate come tali, le disposizioni tributarie **non** hanno effetto retroattivo.

Relativamente ai **tributi periodici** le modifiche introdotte si applicano solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono.

La nuova disposizione **non** fa più riferimento ai tributi periodici, bensì ai **tributi dovuti, determinati o liquidati periodicamente**. In tal modo, il principio di **irretroattività**, viene rafforzato, in quanto viene esteso anche ai tributi che, oltre alla debenza e alla determinazione periodica, sono periodicamente liquidati, a prescindere dal fatto che la determinazione della base imponibile o la liquidazione della somma dovuta trovi espressione formale nella presentazione di dichiarazione.

3. Interpello

La legge delega prevede la **riduzione del ricorso** alla procedura di interpello, considerato, soprattutto, che tale istituto, nel recente passato, ha visto un considerevole incremento.

Documenti di prassi – art. 10-sexies

Viene delineata la mappa degli strumenti documentali interpretativi che l'Amministrazione deve mettere a disposizione per fornire supporto ai contribuenti:

- circolari interpretative e applicative;
- consulenza giuridica;
- interpello;
- consultazione semplificata.

Circolari – art. 10-septies

Viene previsto che l'Amministrazione finanziaria pubblica le circolari per fornire:

- la ricostruzione del procedimento formativo delle nuove disposizioni tributarie e a fornire i primi chiarimenti dei loro contenuti;
- approfondimenti e aggiornamenti interpretativi conseguenti a nuovi orientamenti legislativi e giurisprudenziali;

- inquadramenti sistematici su tematiche di particolare complessità;
- istruzioni operative ai suoi uffici.

Nell'elaborazione delle circolari l'Amministrazione finanziaria, nei casi di maggiore interesse, può effettuare **interlocuzioni preventive** con soggetti istituzionali ovvero con ordini professionali, associazioni di categoria o altri enti esponenziali di interessi collettivi, nonché farle oggetto di pubblica consultazione prima della loro pubblicazione.

Salvo che per le circolari regolanti l'attività degli uffici, è prerogativa del MEF l'emanazione di atti di indirizzo interpretativo ed applicativo cui conformare le circolari.

3. Interpello

Consulenza giuridica – art. 10-octies

L'Amministrazione finanziaria, su richiesta delle associazioni sindacali e di categoria, degli ordini professionali, degli enti pubblici o privati, delle Regioni e degli enti locali, nonché delle amministrazioni dello Stato, può fornire chiarimenti interpretativi di disposizioni tributarie su casi di rilevanza generale che non riguardano singoli contribuenti.

La richiesta di consulenza giuridica **non** ha effetto sulle scadenze previste dalle norme tributarie, sulla decorrenza dei termini di decadenza e non comporta interruzione o sospensione dei termini di prescrizione.

Le disposizioni applicative saranno adottate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Consulenza semplificata – art. 10-novies

Le persone fisiche e i contribuenti di minori dimensioni, avvalendosi dei **servizi telematici** dell'Amministrazione finanziaria accedono **gratuitamente**, su richiesta relativa a casi concreti, anche per il tramite di intermediari specificamente delegati, a una apposita banca dati che contiene le circolari interpretative e applicative, le risposte a istanze di consulenza giuridica e interpello, le risoluzioni e ogni altro atto interpretativo.

La banca dati consente l'individuazione della soluzione al quesito interpretativo o applicativo esposto dal contribuente. Quando la risposta al quesito **non** è individuata univocamente, la banca dati informa il contribuente che può presentare **istanza di interpello**. La risposta vale come **legittimo affidamento**, quindi esclude sanzioni e interessi esclusivamente nei confronti del contribuente istante.

L'utilizzo del servizio della consultazione semplificata è **condizione di ammissibilità** ai fini della presentazione di istanze di **interpello** da parte dei soggetti in questione.

Interpello – art. 11

La nuova formulazione dell'articolo 11, nell'intento di razionalizzare la disciplina dell'interpello, dispone che il contribuente può interpellare l'Amministrazione finanziaria per ottenere risposta **riguardante fattispecie concrete e personali** relativamente alla:

- applicazione delle **disposizioni tributarie**, quando vi sono condizioni di **obiettiva incertezza** sulla loro corretta interpretazione (**interpello interpretativo**). **Non** ricorrono le condizioni di obiettiva incertezza quando l'amministrazione finanziaria ha fornito, mediante **documenti di prassi** o **risoluzioni**, la **soluzione** per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente;
- **corretta qualificazione** di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie ad esse applicabili (**interpello ordinario qualificatorio**);
- disciplina **dell'abuso del diritto** in relazione a una specifica fattispecie (**interpello antiabuso**);
- **disapplicazione** di disposizioni tributarie che, per contrastare comportamenti **elusivi**, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta, o altre posizioni soggettive del contribuente altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, fornendo la dimostrazione che nella particolare fattispecie tali effetti elusivi non possono verificarsi (**interpello disapplicativo**);
- sussistenza delle condizioni e valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'adozione di specifici regimi fiscali nei casi espressamente previsti dalla legge (**interpello probatorio**);
- sussistenza delle condizioni e valutazione **della idoneità degli elementi probatori** richiesti dalla legge ai fini dell'articolo 24-bis del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (**interpello probatorio per accedere al regime dei neo-residenti**).

3. Interpello

Aspetti procedurali

La presentazione di un'istanza di interpello è, **in ogni caso**, subordinata al **versamento di un contributo**, destinato a finanziare iniziative per implementare la formazione del personale delle agenzie fiscali, la cui misura e le cui modalità di corresponsione sono individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze in funzione della tipologia di contribuente, del **suo volume di affari** o di **ricavi** e della **particolare rilevanza e complessità della questione oggetto dell'istanza**.

Vengono rimodulate le tempistiche della risposta alle istanze di interpello con norma valida per tutti i tipi di interpello. In particolare, si prevede che la risposta debba essere fornita **entro 90 giorni**.

Il termine è sospeso:

- tra il **1° e il 31 agosto**;
- **ogni volta** che è **obbligatorio** chiedere un parere preventivo ad altra amministrazione; tuttavia, se il parere non è reso entro 60 giorni dalla richiesta, l'amministrazione risponde comunque all'istanza di interpello;
- in caso di richiesta di **documentazione integrativa** (in tal caso, il parere è reso entro 60 giorni dalla ricezione della documentazione integrativa).

Inoltre, il termine per la risposta che cade il sabato o un giorno festivo è prorogato al **primo giorno successivo non festivo**.

3. Interpello

Effetti della risposta a istanza di interpello

Viene stabilito che:

- la risposta, **scritta e motivata, vincola ogni organo della Amministrazione finanziaria** con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza e limitatamente al richiedente;
- la **mancata risposta** nei termini equivale a condivisione della soluzione prospettata dal contribuente (c.d. "**silenzio-assenso**");
- sono **nulli** gli atti, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio **difformi** alla risposta, espressa o tacita;
- gli effetti della risposta all'istanza di interpello si **estendono** anche ai **comportamenti successivi** del contribuente riconducibili alla fattispecie già oggetto di interpello, salvo la rettifica della soluzione interpretativa da parte dell'Amministrazione con valenza per i comportamenti futuri dell'istante.

Le risposte a istanza di interpello **non sono impugnabili**.

Si ricorda inoltre che:

- la presentazione delle istanze di interpello **non** ha effetto sulle **scadenze previste dalle norme tributarie**, né sulla decorrenza dei termini di decadenza e non comporta interruzione o sospensione dei termini di prescrizione;
- i dati, le notizie, gli atti, i registri o i documenti non forniti a seguito di richiesta nel corso dell'istruttoria dell'istanza di interpello possono, in ogni caso, essere presi in considerazione a favore del contribuente in sede amministrativa e contenziosa.

Autotutela obbligatoria – art. 10-*quater*

Si prevede l'obbligo di esercizio del potere di autotutela, mediante annullamento, **in tutto o in parte**, di atti di imposizione ovvero rinuncia all'imposizione, senza necessità di istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, nei seguenti casi di manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione:

- a) errore di persona;
- b) errore di calcolo;
- c) errore sull'individuazione del tributo;
- d) errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione finanziaria;
- e) errore sul presupposto d'imposta;
- f) mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti;
- g) mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza.

L'obbligo di annullamento in autotutela **non** sussiste in caso di **sentenza passata in giudicato favorevole all'Amministrazione finanziaria**, nonché decorso **un anno dalla definitività** dell'atto viziato per mancata impugnazione.

Autotutela facoltativa – art. 10-*quinquies*

Al di **fuori dei casi** di autotutela obbligatoria, l'Amministrazione finanziaria può comunque procedere **all'annullamento, in tutto o in parte**, di atti di imposizione, ovvero alla rinuncia all'imposizione, senza necessità di istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, in presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione.

Sia nei casi di **autotutela obbligatoria** sia in quelli di **autotutela facoltativa**, è previsto che con riguardo alle valutazioni di fatto operate dall'Amministrazione finanziaria, la responsabilità erariale è limitata alle ipotesi di dolo.

5. Principio del contraddittorio

Il nuovo articolo *6-bis* dispone che tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, con esclusione degli atti automatizzati, di controllo formale delle dichiarazioni e dei casi motivati di fondato pericolo per la riscossione, **sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo.**

Gli atti esclusi dal contraddittorio preventivo saranno meglio individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Per consentire il contraddittorio, l'Amministrazione finanziaria **comunica al contribuente**, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, lo schema di atto di cui trattasi, assegnando un termine **non inferiore a 60 giorni** per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo.

L'atto non può essere adottato **prima della scadenza di detto termine 60 giorni.**

Se la scadenza di tale termine è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di 120 giorni, tale ultimo termine è posticipato al 120^o giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.

L'atto adottato all'esito del contraddittorio deve tener conto delle osservazioni del contribuente ed è motivato con riferimento a quelle che l'Amministrazione ritiene di non accogliere.

6. Chiarezza e motivazione degli atti

Viene disposto che gli atti dell'Amministrazione finanziaria devono indicare specificamente, a **pena di annullabilità**, i **presupposti**, i **mezzi di prova** e le **ragioni giuridiche** su cui si fonda la decisione.

Viene altresì modificato **l'obbligo di allegare gli atti** cui si fa riferimento nella motivazione, escludendolo nei casi in cui l'atto riproduca il contenuto essenziale di quelli richiamati e la motivazione indichi espressamente le ragioni per le quali i dati e gli elementi contenuti nell'atto richiamato si ritengono sussistenti e fondati.

È previsto il **divieto di ogni successiva modifica** dei fatti e dei mezzi di prova a fondamento del provvedimento, così come la loro integrazione o sostituzione, se non attraverso l'adozione di un ulteriore provvedimento, ove ne ricorrano i presupposti e non siano maturate decadenze.

Gli atti della riscossione che costituiscono il primo atto con il quale è comunicata una pretesa per tributi, interessi, sanzioni o accessori, indicano, per gli interessi, la tipologia, la norma tributaria di riferimento, il criterio di determinazione, l'imposta in relazione alla quale sono stati calcolati, la data di decorrenza e i tassi applicati in ragione del lasso di tempo preso in considerazione per la relativa quantificazione.

7. Vizi degli atti

Annullabilità degli atti – art. 7-bis

Gli atti dell'Amministrazione finanziaria **impugnabili** dinanzi agli organi di giurisdizione tributaria sono annullabili per violazione di legge, ivi incluse le norme:

- sulla competenza,
- sul procedimento,
- sulla partecipazione del contribuente,
- sulla validità degli atti.

I **motivi di annullabilità** e di **infondatezza** dell'atto sono dedotti, a pena di decadenza, con il ricorso introduttivo del giudizio dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado e non sono rilevabili d'ufficio.

Nullità degli atti- art.7-ter

Gli atti dell'Amministrazione finanziaria **sono nulli** se:

- viziati per difetto assoluto di attribuzione,
- adottati in violazione o elusione di giudicato,
- affetti da altri vizi di nullità qualificati espressamente come tali da disposizioni entrate in vigore successivamente al presente decreto.

I vizi di nullità possono essere eccepiti in sede amministrativa o giudiziaria, sono rilevabili d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio e danno diritto alla ripetizione di quanto versato, fatta salva la prescrizione del credito.

7. Vizi degli atti

Irregolarità degli atti – art. 7-quater

In caso di mancata o erronea indicazione delle informazioni di cui all' art. 7, co. 2, della legge n. 212/2000, l'atto **non si considera né nullo né annullabile ma semplicemente irregolare**.

Le informazioni cui fa riferimento la norma e che devono essere contenute nell'atto, sono le seguenti:

- l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato e il responsabile del procedimento;
- l'organo o l'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela;
- le modalità, il termine, l'organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è possibile ricorrere in caso di atti impugnabili.

Vizi dell'attività istruttoria – art. 7-quinquies

Si stabilisce che non sono utilizzabili ai fini dell'accertamento amministrativo o giudiziale del tributo gli elementi di prova acquisiti oltre i termini indicati nel ciato articolo 12, comma 5, o in violazione di legge.

Vizi delle notificazioni – art. 7-sexies

Si dispone che è **inesistente la notificazione** degli atti impositivi o della riscossione priva dei suoi elementi essenziali ovvero effettuata nei confronti di soggetti:

- giuridicamente inesistenti,
- totalmente privi di collegamento con il destinatario,
- estinti.

Fuori da questi casi, la notificazione eseguita in violazione delle norme di legge è nulla, ma la nullità può essere sanata dal raggiungimento dello scopo dell'atto, sempreché l'impugnazione sia proposta entro il termine di decadenza dell'accertamento.

L'inesistenza della notificazione di un atto recettizio ne comporta l'inefficacia. Gli effetti della notificazione, ivi compresi quelli interruttivi, sospensivi o impeditivi, si producono solo nei confronti del destinatario e non si estendono ai terzi, ivi inclusi i coobbligati.

8. Conservazione delle scritture contabili

Si dispone che l'obbligo di conservazione di atti e documenti, comprese le scritture contabili **non può eccedere 10 anni dalla loro emanazione, formazione e utilizzazione.**

Inoltre, è espressamente previsto che il decorso del termine **preclude definitivamente** la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di fondare pretese su tale documentazione.

9. Garante nazionale del contribuente

Si istituisce la figura del Garante nazionale del contribuente, organo monocratico con sede in Roma che opera in piena autonomia.

Il Garante nazionale, scelto tra magistrati, professori universitari di materie giuridiche ed economiche, notai, in servizio o a riposo, avvocati, dottori commercialisti e ragionieri collegiati, in pensione, designati in una terna formata dai rispettivi ordini nazionali di appartenenza, opera in piena autonomia ed è nominato dal Ministro dell'economia e delle finanze per la durata di **quattro anni**, rinnovabile una sola volta tenuto conto della professionalità, produttività ed attività svolta.

Il Garante nazionale del contribuente, sulla base di segnalazioni scritte del contribuente o di qualsiasi altro soggetto che lamenti disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini e amministrazione finanziaria, può esercitare i poteri indicati nel prospetto che segue

Rivolgere raccomandazioni ai direttori delle Agenzie fiscali ai fini della tutela del contribuente e della migliore organizzazione dei servizi

Accedere agli uffici finanziari per controllarne la funzionalità dei servizi di assistenza e di informazione al contribuente, nonché l'agibilità degli spazi aperti al pubblico

Richiamare gli uffici finanziari al rispetto di quanto previsto in materia di informazione del contribuente e in materia di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, nonché al rispetto dei termini previsti per il rimborso d'imposta

Il Garante, inoltre, relaziona ogni sei mesi sull'attività svolta al Ministro dell'economia e delle finanze, ai direttori delle Agenzie fiscali, al Comandante generale della Guardia di finanza, individuando gli aspetti critici più rilevanti e prospettando le relative soluzioni e, con relazione annuale, fornisce al Governo e al Parlamento dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale.



6. Disposizioni in materia di adempimento collaborativo

- I princìpi e criteri direttivi
- DLgs n. 221/2023
 - Nuove soglie per l'accesso al regime
 - Accesso facoltativo al regime
 - Requisiti per l'accesso al regime
 - Procedura per l'accesso al regime
 - Effetti dell'adesione al regime
 - Regime sanzionatorio
 - Effetti premiali

I principi e criteri direttivi di legge delega per la riforma fiscale

La legge delega per la riforma fiscale (legge dell'9 agosto 2023, n. 111) all'art. 17, co. 1, lett. g) n. 1) reca i principi e criteri direttivi per la revisione del regime di adempimento collaborativo.

In particolare la revisione di tale regime deve essere finalizzata a:

- **accelerare** il processo di **progressiva riduzione della soglia di accesso** all'applicazione dell'istituto, provvedendo a dotare, con progressivo incremento, l'Agenzia delle entrate di adeguate risorse;
- consentire l'accesso al regime anche a società, **prive dei requisiti di ammissibilità**, che appartengono ad un **gruppo di imprese** nel quale almeno un soggetto ha i requisiti di ammissione richiesti, a condizione che il gruppo adotti un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale gestito in modo unitario per tutte le società del gruppo;
- introdurre la possibilità di **certificazione da parte di professionisti qualificati** dei sistemi integrati di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale anche in ordine alla loro conformità ai principi contabili, fermi restando i poteri di controllo dell'amministrazione finanziaria;
- prevedere la possibilità di gestire in regime di adempimento collaborativo anche questioni riferibili a periodi di **imposta precedenti all'ammissione al regime**;
- introdurre nuove e più penetranti forme di **contraddittorio preventivo ed endoprocedimentale**, con particolare riguardo alla risposta alle istanze di interpello o agli altri pareri, comunque denominati, richiesti dai contribuenti aderenti al regime, prevedendo, anche, la necessità di un'interlocuzione preventiva rispetto alla notifica di un parere negativo;
- prevedere **procedure semplificate di regolarizzazione** della posizione del contribuente in caso di adesione a indicazioni dell'Agenzia che comportano la necessità di effettuare ravvedimenti operosi;
- prevedere l'emanazione di un **apposito codice di condotta** che disciplini i diritti e gli obblighi dell'amministrazione e dei contribuenti;

I principi e criteri direttivi di legge delega per la riforma fiscale

- prevedere che **l'esclusione dal regime**, in caso di violazioni fiscali non gravi, tali da non pregiudicare il reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, sia preceduta da un periodo transitorio di osservazione, al termine del quale si determina la fuoriuscita o la permanenza nel regime;
- **potenziare gli effetti premiali** connessi all'adesione al regime.

Con il DLgs del 30 dicembre 2023, n. 221, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 3 gennaio 2024, n. 2 il legislatore ha dato attuazione delle disposizioni in materia di adempimento collaborativo. Dette disposizioni entrano in vigore il 18 gennaio 2024.

DLgs n. 221/2023

1. Nuove soglie per l'accesso al regime
2. Accesso facoltativo al regime
3. Requisiti per l'accesso al regime
4. Procedura per l'accesso al regime
5. Effetti dell'adesione al regime
6. Regime sanzionatorio
7. Effetti premiali

1. Nuove soglie di accesso al regime

Il DLgs n. 221/2023 si compone - sostanzialmente - di un solo articolo che interviene sulla disciplina del DLgs n. 128/2015, sostituendo alcune disposizioni e inserendone altre del tutto nuove.

Nell'intento di ampliare il **perimetro applicativo** del regime della *cooperative compliance* è stata fissata la soglia di ingresso al regime a **750 milioni di euro di ricavi o volume di affari a partire dal 1° gennaio 2024**.

La norma prevede un cronoprogramma di ampliamento della platea di soggetti ammissibili, disponendo che il regime è riservato ai contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi:

- a decorrere dal **2024** non inferiore a **750 milioni di euro**;
- a decorrere dal **2026** non inferiore a **500 milioni di euro**;
- a decorrere dal **2028** non inferiore a **100 milioni di euro**.

I requisiti dimensionali sono valutati assumendo, quale parametro di riferimento, il valore più elevato tra i ricavi indicati, secondo **corretti principi contabili**, nel bilancio relativo **all'esercizio precedente** a quello in corso alla data di presentazione della domanda per accedere al regime e **ai due esercizi anteriori** e il **volume di affari indicato nella dichiarazione IVA** relativa all'anno solare precedente e ai **due anni solari anteriori**.

È introdotta una nuova modalità di accesso al regime da parte delle imprese che hanno aderito al regime del **consolidato fiscale nazionale**., prevedendo che è consentito l'accesso a **tutti i soggetti partecipanti al consolidato fiscale nazionale indipendentemente** dal volume di affari e ricavi, se almeno un soggetto partecipante alla *fiscal unit* risulti in possesso dei requisiti dimensionali richiesti dalla norma e che il gruppo adotti un TCF certificato.

Il contribuente che dà esecuzione alla risposta all'istanza di **interpello nuovi investimenti** a prescindere dall'ammontare del suo volume d'affari o dei suoi ricavi, **può accedere** al regime al ricorrere degli altri requisiti dalla norma.

2. Accesso facoltativo al regime

Viene previsto che i contribuenti che **non** hanno i requisiti per poter accedere al regime della *cooperative compliance* (quindi contribuenti con volume d'affari o ricavi inferiori a 750 milioni di euro per il 2024), possono optare per **due anni** per l'adozione di un sistema di **rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale**, dandone comunicazione all'Agenzia delle entrate.

L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo di imposta in cui è esercitata, ha una durata di **due periodi** d'imposta ed è **irrevocabile**.

Al termine di tale periodo, l'opzione si **intende tacitamente rinnovata per altri due periodi d'imposta**, salvo espressa revoca da esercitare secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione.

Effetti premiali

Gli effetti benefici premiali connessi all'esercizio dell'opzione sono:

- a) la riduzione a **1/3 delle sanzioni amministrative, le quali non possono comunque essere applicate in misura superiore al minimo edittale**, per le violazioni relative a rischi di natura fiscale comunicati preventivamente con interpello prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali;
- b) la configurazione di una **causa di non punibilità per il reato di cui all'articolo 4 del DLgs n. 74/2000 (dichiarazione infedele)** per le violazioni di norme tributarie dipendenti da rischi fiscali relativi ai **solli elementi attivi sottratti ad imposizione**, in caso di rappresentazione preventiva e circostanziata all'Agenzia delle entrate del caso concreto in relazione al quale si ravvisano rischi fiscali, mediante istanza di interpello.

3. Requisiti per l'accesso al regime

Modificando l'art. 4 del DLgs n. 128/2015 – ossia intervenendo in merito ai requisiti necessari per accedere al regime della *cooperative compliance* – è stato disposto che i contribuenti che intendono accedere allo stesso **devono** essere dotati di un efficace **sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo** (TCF) dei rischi fiscali anche in ordine alla mappatura di quelli derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente, sistema che deve essere inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno.

Il TCF deve essere:

- in modo **coerente con le linee guida** indicate con apposito Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, anche con riferimento al periodico aggiornamento della certificazione;
- **certificato** da parte di professionisti indipendenti già in possesso di una specifica professionalità iscritti all'albo degli avvocati o dei dottori commercialisti ed esperti contabili.

I soggetti ammessi al regime della *cooperative compliance* **prima** della data di entrata in vigore del decreto in commento, **non sono tenuti alla certificazione** del TCF, considerato lo stesso è già stato validato dall'Agenzia delle entrate in sede di ammissione al regime.

3. Requisiti per l'accesso al regime

Professionisti abilitati alla certificazione

Con apposito regolamento, su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro della giustizia, sentiti i rispettivi ordini professionali, sono disciplinati i **requisiti dei professionisti abilitati al rilascio della certificazione**, i loro **compiti e adempimenti**, prevedendo che, per il rilascio della predetta certificazione, gli stessi possono **avvalersi dei consulenti del lavoro** per le materie di loro competenza, fermo restando che la certificazione deve essere sottoscritta dai professionisti.

Codice di condotta

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze è emanato un **codice di condotta** finalizzato a indicare e definire gli impegni che **reciprocamente** assumono **l'Amministrazione finanziaria** e i **contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo**.

4. Procedura per l'accesso al regime

I contribuenti che intendono aderire al regime di adempimento collaborativo inoltrano **domanda in via telematica** utilizzando il **modello reso disponibile** sul sito istituzionale della Agenzia delle entrate.

L'Agenzia delle entrate, verificata la sussistenza dei requisiti richiesti, comunica ai contribuenti l'ammissione al regime entro i **successivi 120 giorni**. Il regime si applica al **periodo d'imposta nel corso del quale la richiesta di adesione è trasmessa all'Agenzia**.

Lo stesso si **intende tacitamente rinnovato** qualora non sia espressamente comunicata dal contribuente la volontà di non permanere nel regime di adempimento collaborativo.

In caso di inosservanza degli impegni assunti dal contribuente l'esclusione dal regime dell'adempimento collaborativo è preceduta da un periodo transitorio di osservazione al termine del quale si determina la fuoriuscita o la permanenza nel regime. Il periodo transitorio di osservazione **non si applica nei casi di violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente, tali da pregiudicare il reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente**.

Il periodo transitorio di osservazione è finalizzato alla verifica che gli interventi ritenuti necessari per il conseguimento delle finalità del regime siano stati posti in essere dal contribuente e che siano state regolarizzate le connesse violazioni fiscali. Il periodo transitorio di osservazione è pari a 120 giorni, prorogabile, al ricorrere di oggettive motivazioni, per una sola volta. Infine, si dispone che l'esclusione dei contribuenti dal regime ha effetto dalla data di notifica del provvedimento di esclusione.

5. Effetti dell'adesione al regime

L'adesione al regime comporta la **possibilità** per i contribuenti di pervenire con l'Agenzia delle entrate a una **comune valutazione** delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali, attraverso forme di interlocuzione costante e preventiva su elementi di fatto, inclusa la possibilità dell'anticipazione del controllo.

L'adesione al regime comporta altresì per i contribuenti una **procedura abbreviata di interpello preventivo** in merito all'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti, in relazione ai quali l'interpellante ravvisa rischi fiscali.

Con regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze saranno disciplinate le **procedure** per la **regolarizzazione** della posizione del contribuente in caso di adesione a indicazioni dell'Agenzia delle entrate che comportano la necessità di effettuare ravvedimenti operosi, prevedendo un **contraddittorio preventivo**, nonché modalità semplificate e termini ridotti per la definizione del procedimento.

Inoltre, viene prevista la possibilità di una **interlocuzione preventiva «rafforzata»** in caso di notifica di una risposta sfavorevole al contribuente, mediante l'invio di un invito al contraddittorio. In particolare, si propone di applicare il procedimento rafforzato a tutte le tipologie di comunicazione di rischio fiscale siano esse effettuate nella forma dell'interpello abbreviato che di "comunicazioni di rischio" ai sensi dell'articolo 5, comma 2 lettera b) del DLgs n. 128/2015. Di rinvia ad apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze l'adozione delle relative disposizioni attuative.

6. Regime sanzionatorio

Mediante un vero e proprio restyling dell'articolo 6 del Dlgs n. 128/2015, si dispone:

- la **non applicazione delle sanzioni amministrative** - fuori dai casi di **violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente** e tali da pregiudicare il **reciproco affidamento** tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente - al contribuente che aderisce al regime e che, **prima** della presentazione delle dichiarazioni fiscali ovvero prima del decorso delle relative scadenze fiscali, comunica all'Agenzia delle entrate in modo tempestivo ed esauriente, mediante l'interpello ovvero tramite una comunicazione del rischi ai sensi dell'art. 5, co, 2 del DLgs n. 128/2015 e sempre che il comportamento dallo stesso tenuto è esattamente corrispondente a quello rappresentato in occasione della comunicazione;
- la **riduzione delle sanzioni amministrative** applicabili alla **metà** e comunque la loro applicazione in misura non superiore al minimo edittale, qualora il contribuente adotti una **condotta riconducibile a un rischio fiscale non significativo ricompreso nella mappatura dei rischi**. La riscossione delle sanzioni resta comunque sospesa fino alla definitività dell'accertamento;
- la facoltà di avviare interlocuzioni in seno al regime anche relativamente a fattispecie che insistono su annualità **antecedenti all'ammissione**. In relazione a tali interlocuzioni, a condizione che siano state avviate antecedentemente all'apertura di qualunque attività di accertamento amministrativo o di indagine penale sui i rischi comunicati e nel rispetto di un termine perentorio di **120 giorni** decorrenti dalla notifica al contribuente del provvedimento di ammissione, è riconosciuta la riduzione della metà delle sanzioni amministrative applicabili e comunque in misura non superiore al minimo edittale;

6. Regime sanzionatorio

- l'introduzione della causa di **non punibilità relativamente alle fattispecie di reato di dichiarazione infedele** (ex art. 4 del DLgs n. 74/2000), nel caso di violazioni di norme tributarie dipendenti da rischi di natura fiscale **comunicati in modo tempestivo ed esauriente** all'Agenzia delle entrate, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorrere delle relative scadenze fiscali, mediante l'interpello abbreviato o comunicazione di rischio ai sensi dell'articolo 5, comma 2 lettera b) del DLgs n. 128/2015. Affinché sia riconosciuta la causa di **non punibilità** le violazioni di norme tributarie devono essere dipendenti da rischi di natura fiscale relativi ai **solli elementi attivi sottratti a imposizione**. La causa di non punibilità non è, infatti, riconosciuta per violazioni dipendenti da rischi di natura fiscale relativi ad elementi passivi inesistenti.

7. Effetti premiali

Nell'ottica di potenziare gli effetti premiali connessi all'adesione al regime dell'adempimento collaborativo, viene previsto:

- nel caso di **adesione al regime** da parte di soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione per il gruppo IVA **l'esonero dalla prestazione di garanzia nel caso di richiesta di rimborso IVA**, presentata dal rappresentante del gruppo, in tutti i casi in cui almeno uno dei partecipanti al gruppo abbia aderito al regime;
- la **riduzione di due anni dei termini dell'accertamento** nei confronti dei contribuenti che dispongono di un TCF certificato. È prevista un'ulteriore riduzione di un anno dei termini di decadenza dell'azione accertatrice nel caso in cui al contribuente è rilasciata la certificazione tributaria di cui all'articolo 36 del DLgs n. 241/1997. Le suddette riduzioni **non** si applicano quando è constatato che le violazioni sono realizzate mediante l'utilizzo di **documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente**.



7. Contenzioso Tributario

- I principi e criteri direttivi
- DLgs n. 220/2023
 - Testimonianza scritta e procura alle liti
 - Spese di giudizio
 - Reclamo-mediazione e impugnazione del diniego di autotutela
 - Udienze da remoto e sentenze della CGT
 - Procedimento cautelare
 - Giudizio d'appello
 - Varie

La legge delega per la riforma fiscale (legge dell'9 agosto 2023, n. 111) all'art. 19 reca i principi e criteri direttivi di delega per la revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario.

In particolare, si tratta di:

- coordinare gli istituti a finalità deflativa operanti nella fase antecedente la costituzione in giudizio;
- ampliare e potenziare l'informatizzazione della giustizia tributaria tramite la semplificazione della normativa processuale funzionale alla completa digitalizzazione del processo tributario, l'obbligo dell'utilizzo di modelli predefiniti per la redazione degli atti processuali, dei verbali e dei provvedimenti giurisdizionali, la disciplina delle conseguenze processuali derivanti dalla violazione degli obblighi di utilizzo delle modalità telematiche, la previsione che la discussione da remoto possa essere chiesta anche da una sola delle parti costituite nel processo, con istanza da notificare alle altre parti, fermo restando il diritto di queste ultime di partecipare in presenza;

- prevedere la pubblicazione e la successiva comunicazione alle parti del dispositivo dei provvedimenti giurisdizionali entro termini ristretti;
- accelerare lo svolgimento della fase cautelare anche nei gradi di giudizio successivi al primo;
- inserire previsioni sull'impugnabilità dell'ordinanza che accoglie o respinge l'istanza di sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato.

Con il DLgs del 30 dicembre 2023, n. 220, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 3 gennaio 2024, n. 2 il legislatore ha dato attuazione alle disposizioni in materia di contenzioso tributario. Dette disposizioni entrano in vigore il 4 gennaio 2024.

DLgs n. 220/2023

1. Testimonianza scritta e procura alle liti
2. Spese di giudizio
3. Reclamo-mediazione e impugnazione del diniego di autotutela
4. Udienze da remoto e sentenze della CGT
5. Procedimento cautelare
6. Giudizio d'appello
7. Varie

1. Testimonianza scritta e procura alle liti

Testimonianza scritta

La disciplina sul mezzo di prova della testimonianza (recentemente introdotto nel contenzioso tributario con l. 130/2022), oggi contenuta nell'art. 7, c. 4, d.lgs. 546/1992, è oggetto di una modifica normativa per quanto riguarda la notifica del modello di deposizione testimoniale.

In particolare, **l'intimazione ed il modello di testimonianza** (che il testimone dovrà compilare e su cui dovrà rendere la propria deposizione) potranno essere **notificati**, a cura della parte che richiede il mezzo di prova, con modalità telematiche. Con le stesse modalità, il testimone potrà restituire il modello compilato al difensore della parte processuale interessata, sempreché il modulo sia stato sottoscritto con firma digitale. Il difensore depositerà quindi il modello nel fascicolo digitale del procedimento.

Procura alle liti

Viene introdotta un'apposita disciplina per ottenere la procura alle liti **digitale** da parte del cliente, che si aggiunge al metodo tradizionale che prevede la formazione cartacea del documento, la firma analogica del cliente e la firma per autentica del difensore.

In particolare, la parte potrà sottoscrivere la procura alle liti con la propria firma digitale, se ne ha la disponibilità, e la potrà trasmettere al difensore per il deposito telematico senza che quest'ultimo debba autenticarne la sottoscrizione né la conformità ai sensi del DLgs n. 82/2005.

Al contrario, quando la procura è resa su **supporto cartaceo**, il difensore che, per provvedere al **deposito telematico** sarà onerato di crearne una copia informatica, dovrà sempre attestarne la conformità all'originale analogico.

2. Spese di giudizio

Viene introdotta una **nuova causa di compensazione delle spese** che si affianca alle due ipotesi già previste dalla disciplina oggi vigente (soccombenza reciproca e gravi ed eccezionali ragioni espressamente motivate). In particolare, ciò accadrà anche nel caso in cui la parte risulterà vittoriosa in giudizio in virtù di un documento decisivo che la stessa ha prodotto per la prima volta in sede contenziosa. La nuova disciplina intende quindi penalizzare il contribuente che in sede di verifica fiscale non abbia portato a conoscenza dell'Amministrazione finanziaria tutti i documenti a supporto delle proprie ragioni.

La disciplina sulle spese viene ulteriormente modificata con l'introduzione di una nuova regola per cui *"nella liquidazione delle spese si tiene altresì conto del rispetto dei principi di **sinteticità e chiarezza degli atti di parte**".* Il riferimento deve intendersi come un rinvio implicito al DM del 7 agosto 2023, n. 110 (regolante i criteri di redazione, i limiti e gli schemi informatici degli atti giudiziari), valido anche per il processo tributario in forza del combinato disposto degli artt. 1, c. 2, dDLgs 546/1992 e 46 disp. att. c.c. Ciò in attesa di un nuovo decreto del MEF specifico per il processo tributario, la cui emanazione è già prevista dal d.lgs. 220/2023.

Inoltre, la liquidazione delle spese deve tenere conto di eventuali **violazioni** delle norme tecniche del processo tributario, le quali **non comportano l'invalidità** del deposito se sanate entro un termine perentorio assegnato dal giudice.

3. Reclamo-mediazione, impugnazione del diniego di autotutela

Reclamo - mediazione

È stato abrogato il **procedimento di reclamo-mediazione** di cui all'art. 17-bis del DLgs. 546/1992. L'istituto riguardava tutte le controversie con valore della lite pari o inferiore ad **euro 50.000** e costituiva una causa di **improcedibilità** del ricorso per il termine di 90 giorni a decorrere dalla relativa notifica alla controparte erariale. Tale termine era finalizzato a consentire all'Amministrazione finanziaria un esame sulla fondatezza del ricorso, al fine di annullare l'atto impugnato in tutto o in parte laddove ne rilevasse i presupposti.

L'abrogazione si deve alla presa d'atto di un sostanziale fallimento dell'istituto, introdotto nel 2011 e congegnato per esigenze deflattive del contenzioso, e dal rinnovato potenziamento dell'istituto dell'autotutela tributaria, la quale persegue gli stessi fini.

Impugnazione del diniego di autotutela

Il DLgs n. 219/2023 (recante modifiche allo Statuto del Contribuente di cui alla l. 212/2000) ha riformato l'istituto dell'autotutela tributaria, il quale oggi si presenta in due varianti:

- **Autotutela obbligatoria;**
- **Autotutela facoltativa.**

Con il DLgs n. 220/2023 viene modificato l'art. 19 del DLgs n. 546/1992 che reca l'elencazione degli atti impugnabili presso le Corti di Giustizia Tributaria. Viene in particolare prevista l'impugnazione del **diniego espresso** o **tacito all'istanza di autotutela obbligatoria** e del **diniego espresso all'istanza di autotutela facoltativa**. Il ricorso avverso il rifiuto tacito di autotutela può essere esperito **decorsi 90 giorni** dalla proposizione della relativa istanza.

4. Udienze da remoto e Sentenze della CGT

Udienze da remoto

Viene introdotta nel DLgs n. 546/1992 la disciplina **sull'udienza a distanza**. L'istanza per la **trattazione da remoto** è assoggettata alla medesima disciplina prevista per richiedere la discussione in pubblica udienza, in luogo della trattazione in camera di consiglio (che tuttora rappresenta la modalità di trattazione ordinaria nel processo tributario, in assenza di diversa domanda).

Occorre quindi che l'istanza sia notificata alle altre parti congiuntamente al ricorso oppure, al più tardi, entro il termine di **10 giorni precedenti all'udienza**. Se una parte chiede la discussione in pubblica udienza in presenza e un'altra parte chiede invece di discutere da remoto, la discussione avviene in presenza, fermo il diritto, per chi lo ha chiesto, di discutere da remoto. Nel caso di udienza da remoto, la segreteria della Corte comunica le specifiche per il collegamento entro 3 giorni precedenti all'udienza.

Sentenze della CGT

E' stata introdotta una nuova forma di pronuncia, definita "**sentenza in forma semplificata**". Si tratta di una sentenza che il collegio può emettere in casi di manifesta fondatezza, infondatezza, inammissibilità e improcedibilità del ricorso. La pronuncia si caratterizza per una motivazione sintetica, limitata al rinvio a precedenti conformi o al punto di fatto o di diritto ritenuto risolutivo per il giudizio.

Viene, inoltre, l'**obbligo** per la Corte di Giustizia Tributaria di dare, al termine dell'udienza di trattazione e della susseguente deliberazione in camera di consiglio, immediata lettura del dispositivo o in alternativa di riservarne il deposito in segreteria e di darne comunicazione ai difensori delle parti entro il **termine perentorio di 7 giorni**.

4. Procedimento cautelare

Viene per la prima volta stabilita **l'impugnabilità dei provvedimenti cautelari** emessi dalle Corti di Giustizia Tributaria di I grado.

In particolare, l'ordinanza collegiale può essere impugnata davanti alla Corte di Giustizia Tributaria di II grado competente **entro il termine di 15 giorni** dalla sua comunicazione. L'ordinanza emessa dal giudice monocratico è invece impugnabile con reclamo, entro lo stesso termine, innanzi alla stessa Corte di Giustizia Tributaria di I grado, chiamata a decidere in composizione collegiale.

E' **invece** preclusa l'impugnazione delle pronunce cautelari emesse dalle **Corti di II grado**.

E' stata infine introdotta un'ipotesi di definizione del giudizio proprio in esito al procedimento cautelare. Infatti, è facoltà del collegio, trascorsi **almeno 20 giorni** dall'ultima notificazione del ricorso e sempreché siano state sentite (in sede di udienza cautelare) tutte le parti costituite, definire in camera di consiglio il giudizio con sentenza in forma semplificata. Perché possa perfezionarsi questa ipotesi occorre inoltre che nessuna delle parti, ricorrendone i presupposti, voglia proporre motivi aggiunti o regolamento di giurisdizione.

5. Giudizio d'appello

Viene riformata la disciplina delle prove in appello (fino ad oggi contraddistinta dalla libera produzione di nuovi documenti). Infatti, viene previsto che tutti i nuovi mezzi di prova (compresi i documenti) siano ammessi **solo** se il collegio li ritiene **indispensabili** o se la **parte dimostra di non averli potuti proporre in primo grado per causa ad essa non imputabile**. Nel caso in cui la nuova produzione sia ammessa, le altre parti possono proporre motivi di appello aggiunti.

Modifiche sono apportate anche al procedimento cautelare in appello, in quanto si stabilisce l'obbligo di fissazione non oltre 30 giorni, decorrenti dalla proposizione dell'istanza, della camera di consiglio per la decisione sull'istanza di sospensione della pronuncia di primo grado. La comunicazione sulla fissazione della camera di consiglio deve pervenire alle parti almeno 5 giorni prima.

Vizi delle notificazioni – se il contribuente eccepisce l'invalidità di un atto, a causa della mancata o irregolare notifica di un atto presupposto (si ponga l'esempio dell'impugnazione di un atto del concessionario della riscossione per mancata notificazione di un avviso di accertamento) il ricorso dovrà essere sempre proposto nei confronti di chi ha emesso l'atto impugnato e di chi ha emesso l'atto presupposto.

Comunicazioni della Corte di Giustizia Tributaria - Viene modificata la norma (art. 16-bis del DLgs n. 546/1992) che disciplina l'invio telematico delle comunicazioni da parte della Corte di Giustizia Tributaria alle parti. In particolare viene previsto che, in difetto di comunicazione della variazione di indirizzo telematico del difensore, la segreteria non è tenuta a cercare autonomamente il nuovo indirizzo. Inoltre, in caso di pluralità di difensori della stessa parte costituita, la comunicazione è perfezionata se effettuata nei confronti di almeno uno di essi.

Violazione delle norme sul processo telematico - Viene stabilito che la violazione delle norme tecniche sul processo telematico non costituisce causa di invalidità del deposito, potendo tali vizi essere sanati entro un termine perentorio assegnato dal giudice.

Nullità dei provvedimenti giurisdizionali per difetto di firma -Viene introdotta una nuova causa di nullità dei provvedimenti giudiziari (sentenze, ordinanze e decreti) per tutti gli atti che sono privi della firma digitale del giudice tributario.

Conciliazione in Cassazione - L'istituto della conciliazione può essere esperito anche quando la causa è pendente in Cassazione. In tal caso, le sanzioni si applicano nella misura del 60% del minimo previsto dalla legge; tale riduzione sanzionatoria si aggiunge ai casi di conciliazione in primo grado (40% del minimo) e in secondo grado (50% del minimo).

Sospensione della sentenza di secondo grado - Similmente a quanto detto per il grado di appello, la sospensione della sentenza di secondo grado impugnata in Corte di cassazione deve essere decisa in camera di consiglio da parte della Corte che l'ha emanata (seppur in diversa composizione) non oltre 30 giorni dalla presentazione dell'apposita istanza.



8. Razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari

- I princìpi e criteri direttivi
- DLgs n. 1/2024
 - Semplificazioni degli obblighi dichiarativi
 - Ritenute e sostituti d'imposta
 - Nuovo calendario fiscale
 - Servizi digitali e cassetto fiscale
 - Semplificati i rapporti Fisco – contribuente
 - Novità per i soggetti ISA

Agenzia delle Entrate (Palazzo degli Uffici Finanziari – Milano)

Fonte: [Catalogo generale dei Beni Culturali](#)

I principi e criteri direttivi di legge delega per la riforma fiscale

La legge delega per la riforma fiscale (legge dell'9 agosto 2023, n. 111) all'art. 16. co. 1 reca i principi e criteri direttivi di delega per la razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari.

In particolare, si tratta di:

- introdurre misure per la semplificazione degli obblighi dichiarativi e di versamento;
- realizzare interventi diretti a favorire l'accesso ai servizi dell'amministrazione finanziaria;
- prevedere misure dirette a rafforzare la posizione dei cittadini nel rapporto con l'amministrazione finanziaria.

Con il DLgs dell'8 gennaio 2024, n. 1, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 12 gennaio 2024, n. 9 il legislatore ha dato attuazione alla razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari. Dette disposizioni entrano in vigore il 13 gennaio 2024.

DLgs n. 1/2024

1. Semplificazioni degli obblighi dichiarativi
2. Ritenute e sostituti d'imposta
3. Nuovo calendario fiscale
4. Servizi digitali e cassetto fiscale
5. Semplificati i rapporti Fisco – contribuente
6. Novità per i soggetti ISA

1. Semplificazioni degli obblighi dichiarativi

Dichiarazione precompilata

Si dispone che con decorrenza dal **2024**, anche i **dipendenti** e i **pensionati** possono presentare la **dichiarazione dei redditi** in modalità di presentazione semplificata. L'Amministrazione finanziaria renderà disponibili le informazioni in proprio possesso nel **2024 direttamente ai contribuenti** e, progressivamente negli anni successivi anche ai **soggetti delegati**. Dopo la verifica e la conferma, i dati saranno riportati in via automatica nella dichiarazione dei redditi e pronti per la presentazione telematica. Un decreto ministeriale da emanare individuerà le modalità tecniche per consentire l'accesso all'iter procedurale. La presentazione della dichiarazione nella modalità semplificata garantirà anche una **limitazione dei poteri di controllo** da parte dell'Amministrazione finanziaria; viene infatti **esclusa** l'attività di controllo per le dichiarazioni precompilate.

Viene ampliata la platea dei contribuenti che possono utilizzare la dichiarazione dei redditi precompilata.

A **decorrere dal 2024** – ossia con riferimento al periodo d'imposta 2023 - in via sperimentale, l'Amministrazione finanziaria rende disponibile **entro il 30 aprile** di ciascun anno la precompilata anche ai contribuenti titolari di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente e pensione, includendo, dunque, anche i **titolari di redditi di lavoro autonomo e d'impresa**. L'accesso alla dichiarazione precompilata potrà essere effettuato direttamente dai contribuenti oppure dai loro intermediari delegati che prestano assistenza fiscale.

È prevista, con riferimento agli oneri indicati nella dichiarazione precompilata forniti dai soggetti terzi, la **limitazione dei poteri di controllo** da parte dell'Amministrazione finanziaria; viene infatti esclusa l'attività di controllo per le dichiarazioni precompilate.

1. Semplificazioni degli obblighi dichiarativi

Modello 730

Si dispone che con decorrenza dal 2024, il Modello 730 può essere presentato anche dalle persone fisiche non titolari di partita IVA, titolari di redditi differenti rispetto a quelli di lavoro dipendente e assimilati.

Gradualmente la **dichiarazione semplificata** sarà accessibile da parte di tutte le **persone fisiche non titolari di partita IVA**. Con il Provvedimento che approva il modello dichiarativo, per ciascun anno d'imposta, saranno stabilite le tipologie reddituali che possono essere dichiarate nel modello semplificato.

A decorrere dal 2024 i soggetti titolari dei redditi di lavoro dipendente e assimilati, che presentano il modello 730, possono, anche se in presenza di un sostituto d'imposta:

- chiedere **direttamente** all'Agenzia delle entrate il rimborso che scaturisce dalla dichiarazione dei redditi ovvero,
- effettuare il pagamento di quanto dovuto, con il modello F24, entro i termini ordinari (30 giugno).

1. Semplificazioni degli obblighi dichiarativi

Modelli redditi, IRAP e IVA

Si dispone una **semplificazione** della modulistica relativa all'adempimento degli obblighi dichiarativi, a decorrere dal periodo d'imposta **in corso al 31 dicembre 2023**.

La semplificazione prevede uno snellimento dei modelli dichiarativi in materia di imposte sui redditi e di IRAP e IVA, rispettivamente. In tali modelli saranno progressivamente:

- **eliminate** le informazioni che non sono rilevanti ai fini della liquidazione dell'imposta o che l'Agenzia delle entrate può acquisire tramite sistemi di interoperabilità delle banche dati proprie e nella titolarità di altre amministrazioni;
- **ridotte** le informazioni relative ai crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici da indicare nei dichiarativi.

Sempre a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 non sarà più necessario indicare nelle dichiarazioni dei redditi e IVA gli **estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari** in corso nel periodo d'imposta per poter ottenere la **riduzione a metà** delle sanzioni per violazione di obblighi dichiarativi, comminate a esercenti imprese, arti e professioni con ricavi e compensi non superiori a 5 milioni di euro nel caso utilizzino esclusivamente mezzi di pagamento diversi dal contante.

2. Ritenute e sostituti d'imposta

Certificazione Unica

Si dispone **l'eliminazione** della Certificazione Unica per i soggetti in **regime forfettario** e **regime fiscale di vantaggio previsto per l'imprenditoria giovanile**.

Le informazioni reddituali saranno reperite dall'Amministrazione finanziaria direttamente dalla fatturazione elettronica, obbligatoria per tali soggetti dal 1° gennaio 2024.

Modello 770

Si prevede una semplificazione per i sostituti d'imposta con un numero di dipendenti **non superiore a cinque**, al **31 dicembre dell'anno precedente**.

Viene infatti previsto - in via sperimentale e facoltativa - di comunicare i dati delle ritenute e delle trattenute di lavoro dipendente e autonomo all'Agenzia delle Entrate, utilizzando i servizi dell'Agenzia per la predisposizione dei modelli di versamento F24. Tale **comunicazione mensile** è equiparata a tutti gli effetti all'esposizione dei medesimi dati nel modello 770. L'adesione al sistema semplificato tramite comportamento concludente è **vincolante per l'intero anno** d'imposta per cui è esercitata.

La trasmissione dei dati e il versamento delle somme e delle ritenute sono effettuati **direttamente** dal sostituto d'imposta o tramite i soggetti abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni. Le disposizioni si applicano a decorrere dai versamenti relativi alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta **dell'anno d'imposta 2025**.

3. Nuovo calendario fiscale

Acconto e saldo imposte

Viene previsto che il contribuente potrà inviare in **unica soluzione** tutti i **modelli F24** per il pagamento delle somme dovute alle varie scadenze, mediante autorizzazione preventiva all'addebito in conto corrente, nel caso di pagamenti ricorrenti con scadenza prestabilita.

Versamenti rateali

Le modalità e i termini di versamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte sono oggetto di semplificazione.

Si riconosce il comportamento concludente del contribuente in sede di versamento, eliminando l'obbligo di esercizio dell'opzione esercitata dal contribuente in sede di dichiarazione periodica.

I termini di versamento rateale sono unificati per i soggetti titolari (e non) di partita IVA **entro il giorno 16 di ciascun mese.**

3. Nuovo calendario fiscale

Presentazione delle dichiarazioni fiscali

Cambiano i termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali.
Le nuove scadenze sono:

- il **30 settembre** (in luogo del 30 novembre) il termine per la presentazione delle dichiarazioni in **materia di imposte sui redditi e di IRAP**;
- **l'ultimo giorno del nono mese successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta il termine per le dichiarazioni dei soggetti IRES (in luogo del termine fissato all'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta).

Dall'anno 2025 le dichiarazioni in materia di imposte sui redditi, di IRAP e di IRES possono essere presentate a partire dal **1° aprile**.

Versamenti minimi

Viene modificata la soglia entro la quale è possibile rimandare il versamento al periodo successivo:

- **IVA**: a decorrere dalle somme dovute con riferimento alle liquidazioni periodiche relative all'anno d'imposta 2024, la norma prevede che se i versamenti relativi ai mesi da gennaio a novembre (per la liquidazione mensile), ovvero ai primi tre trimestri solari (per la liquidazione trimestrale), sono di importo **non superiore a 100 euro** possono essere rimandati al periodo successivo e, comunque, devono essere effettuati entro il 16 dicembre dello stesso anno;
- ritenute sui redditi di lavoro autonomo relative ai compensi corrisposti a decorrere dal mese di gennaio 2024, se l'importo dovuto **non supera il limite di 100 euro**, il versamento deve essere effettuato insieme a quello relativo al mese successivo e comunque entro il 16 dicembre dello stesso anno. Il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo.

4. Servizi digitali e cassetto fiscale

Deleghe per l'accesso ai servizi dell'Agenzia

Viene uniformata la procedura di conferimento delle deleghe prevedendo che il contribuente compili un unico modello per delegare gli intermediari abilitati alla presentazione telematica delle dichiarazioni all'utilizzo dei servizi dell'Agenzia delle entrate e dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione. L'utilizzo dei servizi ha un termine unico di scadenza fissato al **31 dicembre del quarto anno successivo** a quello in cui la delega è conferita, salvo revoca espressa. Gli intermediari designati sono tenuti a comunicare, con modalità esclusivamente telematica, la rinuncia alla delega agli stessi conferita.

Rafforzamento dei servizi digitali

Si prevede anche un **incremento dei servizi digitali** e un **miglioramento** e **rafforzamento** di quelli già esistenti.

Tra le implementazioni si annoverano:

- il potenziamento dei canali di assistenza a distanza;
- servizi per la registrazione delle scritture private, per la richiesta e l'ottenimento di certificati, per il confronto a distanza tra contribuente e uffici dell'Agenzia e per lo scambio di documentazione relativa ad attività di controllo e accertamento, per consentire il calcolo e il versamento degli importi dovuti a seguito di attività di controllo e accertamento, per la liquidazione dei tributi gestiti dall'Agenzia delle Entrate; per l'effettuazione di ulteriori adempimenti.

4. Servizi digitali e cassetto fiscale

Cassetto fiscale

Viene previsto che il contribuente potrà fruire di servizi digitali per la consultazione e l'acquisizione di tutti gli atti e le comunicazioni gestiti dall'Agenzia delle entrate che li riguardano, compresi quelli riguardanti i ruoli dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione relativi ad atti impositivi emessi dall'Agenzia delle Entrate.

Inoltre, il contribuente potrà scaricare massivamente i dati disponibili sul proprio cassetto fiscale.

Deposito atti

Si prevede una semplifica le modalità di deposito dei tipi di frazionamento presso i Comuni, introducendo un nuovo comma 5-bis all'art. 30 del Testo Unico dell'edilizia (D.P.R. n. 380/2001). La norma consente che tale attività sia effettuata direttamente in via telematica, dall'Agenzia delle Entrate, mediante deposito dei tipi di frazionamento sul portale per i Comuni, e contestuale comunicazione al Comune interessato.

5. Semplificati i rapporti Fisco - contribuente

Viene previsto che nel mese di **agosto** e **dicembre** l'Amministrazione finanziaria **non** invii più avvisi e richieste di liquidazione.

Salvo casi di indifferibilità e urgenza, dal 1° al **31 agosto** e dal 1° al **31 dicembre** è **sospeso** l'invio da parte dell'Agenzia delle entrate:

a) delle comunicazioni degli esiti relativi:

- ai controlli automatizzati;
- ai controlli formali effettuati ai sensi dell'art. 36-ter del DPR n. 600/1973;
- alla liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata;

b) delle lettere di compliance, gli inviti all'adempimento spontaneo.

I pagamenti relativi ai predetti atti continuano a essere previsti, dal momento che l'unica sospensione dei pagamenti è quella vigente prevista dal 1° agosto al 4 settembre di ogni anno.

Novità varie

Si prevede che il **depositario delle scritture contabili** possa comunicare **direttamente**, previa precedente comunicazione al contribuente, all'Agenzia delle entrate la cessazione dell'incarico di tenuta delle scritture medesime.

Si esclude la decadenza dal beneficio dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici, se spettanti, in caso di **mancata indicazione nelle dichiarazioni annuali**.

Si dispone la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi prevista dall'art. 2, comma 1, DLgs n. 127/2015 possa essere effettuata mediante soluzioni software che garantiscono la sicurezza e l'inalterabilità dei dati

6. Novità per i soggetti ISA

È prevista un'attività di riorganizzazione degli ISA al fine di rappresentare in modo puntuale la realtà dei comparti economici cui si riferiscono sia per poter cogliere le evoluzioni della classificazione ATECO.

Viene individuato un apposito termine entro il quale l'Amministrazione finanziaria deve rendere disponibili i programmi informatici relativi agli ISA e, precisamente:

- **per l'anno 2024:** entro il mese di aprile del periodo d'imposta successivo a quello al quale gli stessi sono riferibili;
- **a decorrere dall'anno 2025:** entro il giorno 15 del mese di marzo del periodo d'imposta successivo a quello al quale gli stessi sono riferibili.

Si dispone per i soggetti ISA una modifica al rialzo della soglia per fruire dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità.

In particolare, si modifica:

- da **50.000 a 70.000 euro annui** la soglia al di sotto della quale non è richiesto il visto di conformità per l'utilizzo in compensazione del **credito IVA** e per i medesimi soggetti anche l'esonero dal visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia, per i rimborsi IVA per un importo non superiore a 70.000 euro annui;
- da **20.000 a 50.000 euro annui** la soglia al di sotto della quale non è richiesto il visto di conformità per l'utilizzo in compensazione dei crediti ai fini delle **imposte dirette e dell'IRAP**.



Davide Attilio Rossetti

Responsabile Dip. Tax Advisory

(Davide.Rossetti@MorriRossetti.it)



Roberta De Pirro

Responsabile del Centro Studi

(Roberta.DePirro@MorriRossetti.it)



MORRI ROSSETTI

Morri Rossetti

Piazza Eleonora Duse, 2
20122 Milano (IT)
T +39 02 76 07 971

Info@MorriRossetti.it
MorriRossetti.it