

STUDIO  DE MARCO
DOTTORI COMMERCIALISTI E REVISORI LEGALI

DAL 1972 CI PRENDIAMO CURA DEL TUO BUSINESS

Alla c.a. dei sig.ri
CLIENTI dello Studio De Marco

Roma, lì 31 gennaio 2024

Oggetto: Legge di Bilancio 2024 e riforma fiscale – una sintesi delle principali misure in ambito tributario

Il testo della **Legge 30 dicembre 2023, n. 213** è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 30 dicembre 2023, n. 303. I principali interventi previsti nell'ambito della manovra sono diretti in gran parte al sostegno dei redditi medio-bassi dei lavoratori dipendenti, ad interventi in favore delle famiglie numerose e alla natalità, al rinnovo dei contratti dei dipendenti pubblici, al rifinanziamento della spesa sanitaria e al potenziamento degli investimenti pubblici e privati.

L'ammontare complessivo delle risorse stanziare con la legge di bilancio e il decreto legislativo che avvia la riforma fiscale è di circa **28 miliardi di euro**, di cui oltre la metà destinati, in particolare, a interventi a sostegno dei redditi medio-bassi che beneficeranno del rinnovo del taglio cuneo fiscale e contributivo (7% per i redditi fino a 25 mila euro, 6% per i redditi fino a 35 mila euro) e dell'accorpamento delle prime due fasce delle aliquote Irpef (23% fino a 28 mila euro).

Il testo è composto da un unico articolo e 561 commi e le principali misure sono le seguenti: taglio cuneo fiscale; riforma aliquote IRPEF; rinnovo contratti Pubblica Amministrazione; sanità; famiglie e bonus natalità; lavoro; imprese; pensioni; RAI; istruzione; cultura; infrastrutture; investimenti e garanzie pubbliche; fisco; altri interventi.

Publicato nella **Gazzetta ufficiale n. 189 del 14 agosto 2023** il testo definitivo della legge Delega al Governo per la riforma fiscale (**Legge n. 111 del 09.08.2023**) che è entrata in vigore il **29 agosto 2023** e stabilisce che il Governo adotti entro 24 mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi recanti la revisione del sistema tributario, i quali dovranno essere adottati, nel rispetto dei principi costituzionali, nonché del diritto dell'Unione europea e internazionale.

I principali aspetti della riforma fiscale riguardano: la struttura dell'Irpef; la revisione della tassazione d'impresa; la revisione dell'imposta sul valore aggiunto; il graduale superamento dell'Irap; la razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti, diversi dall'IVA; la revisione delle disposizioni in materia di accisa e delle altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi; il riordino delle disposizioni vigenti in tema di giochi pubblici, fermo restando il modello organizzativo dei giochi pubblici fondato sul regime concessorio e autorizzatorio; la revisione dell'attività di accertamento; la revisione del sistema nazionale della riscossione.

La nostra è una **instant brochure** per dare un'informativa alla clientela sulle recenti **novità in materia tributaria e fiscale** emanate dal Governo con la Legge di Bilancio 2024. In particolare, nel presente elaborato, sarà effettuato un focus sulle previsioni in materia fiscale.

Successivamente verrà trattata la legge delega di riforma fiscale (Legge n. 111 del 09/08/2023) che ha visto la recente approvazione in C.D.M. dei primi decreti legislativi.

Lo Studio De Marco è a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Distinti saluti.

dott. Massimo Fabbri



SOMMARIO

PRINCIPALI MISURE FISCALI PREVISTE DALLA LEGGE DI BILANCIO PER IL 2024.....	5
1. Premi di produttività (comma 18).....	5
2. Canone TV (comma 19).....	5
3. Detassazione del lavoro di alcune categorie (commi da 21 a 25).....	5
4. Plastic tax e sugar tax (comma 44).....	5
5. IVA (comma 45 e 46).....	5
6. Accise sui tabacchi (comma 48).....	5
7. Deduzione quota 1% componenti negativi Ires ed Irap (comma 49).....	5
8. Deduzione quota 3% componenti negativi Ires ed Irap (comma 49).....	6
9. Misura degli acconti (comma 51).....	6
10. Rivalutazione terreni e partecipazioni (commi 52 e 53).....	6
11. Tax credit cinema (comma 54).....	7
12. Plusvalenze da partecipazioni (comma 59).....	7
13. Locazioni brevi (comma 63).....	7
14. Plusvalenze da cessioni di beni immobili sui quali si è usufruito del Superbonus (commi 64-67).....	8
15. Esenzione IMU (commi 71).....	9
16. Adeguamento esistenze iniziali (commi 78-85).....	9
17. Ritenuta bonifici e provvigioni (commi 88-90).....	10
18. Ivie ed imposta di bollo sui prodotti finanziari (comma 91).....	10
19. Compensazioni (commi 94-97).....	11
20. Potenziamento del recupero coattivo (comma 100).....	11
Decreti legislativi approvati in via definitiva dal Consiglio dei ministri per l'attuazione della legge delega di riforma fiscale (legge n. 111 del 09/08/2023 in G.U. n. 189 del 14/08/2023).....	13
1. Decreto legislativo n. 209 del 27 dicembre 2023. Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale – Pubblicato in Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 301 del 28/12/2023 (entrata in vigore del provvedimento: 29/12/2023).....	13
1.1 Residenza fiscale.....	13
1.2 Lavoratori impatriati.....	13
1.3 Trasferimento delle aziende in Italia.....	13
1.4 Global minimum tax.....	14
1.5 Reshoring.....	14
1.6 Trasferimento in Italia delle attività economiche.....	14
2. Decreto legislativo n. 216 del 30 dicembre 2023. Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 303 del 30-12-2023 (entrata in vigore del provvedimento: 31/12/2023).....	16
2.1 Revisione della disciplina dell'Irpef.....	16
2.3 Revisione della disciplina delle detrazioni fiscali.....	16
2.4 Adeguamento della disciplina delle addizionali regionali e comunali all'Irpef alla nuova disciplina dell'Irpef.....	16
2.5 Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni.....	17
2.6 Abrogazioni.....	17
3. Decreto legislativo n. 219 del 30 dicembre 2023 Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 2 del 03-01-2024 (entrata in vigore del provvedimento: 18/01/2024).....	18
3.1 Principi generali.....	18
3.2 Divieto di analogia.....	18
3.3 Principio del contraddittorio.....	18
3.4 Interpello.....	19
3.5 Chiarezza e motivazione degli atti.....	19
3.6 Annullabilità degli atti.....	19

3.7 Nullità degli atti	20
3.8 Autotutela obbligatoria	20
3.9 Garante nazionale del contribuente	20
4. Decreto legislativo n. 220 del 30 dicembre 2023. Disposizioni in materia di contenzioso tributario. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 2 del 03-01-2024 (entrata in vigore del provvedimento: 04/01/2024)	21
4.1 Testimonianza scritta telematica e firma digitale	21
4.2 Procura alle liti.....	21
4.3 Litisconsorzio e intervento	21
4.4 Spese del giudizio	21
4.5 Comunicazioni, notificazioni e depositi telematici.....	21
4.6 Cancellati reclamo e mediazioni tributaria	22
4.7 Atti impugnabili e autotutela	22
4.8 Trattazione in camera di consiglio.....	22
4.8 Udienze a distanza.....	22
4.9 Nuove prove in appello	22
5. Decreto legislativo n. 221 del 30 dicembre 2023 Disposizioni in materia di adempimento collaborativo. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 2 del 03-01-2024 (entrata in vigore del provvedimento: 18/01/2024)	24
5.1 Ingresso nel regime	24
5.2 Certificazione del tax control framework.....	24
5.3 Requisiti essenziali del sistema di controllo del rischio fiscale	24
6. Decreto legislativo n. 1 dell'8 gennaio 2024 Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 9 del 12-01-2024 (entrata in vigore del provvedimento: 13/01/2024)	26
6.1 Novità in materia di dichiarazione	26
6.2 Cambia il calendario delle dichiarazioni	26
6.3 Le modifiche ai modelli	26
6.4 Procedure ed adempimenti più snelli	27
6.5 Pausa d'agosto e di dicembre per gli invii del Fisco	27
6.6 Le novità sugli Isa.....	27
6.7 Semplificazione nei versamenti e nelle liquidazioni periodiche	27
6.8 Nuove modalità per i pagamenti.....	28
7. Decreto legislativo in tema di: "Procedimento accertativo e concordato preventivo biennale", approvato dal CDM in via definitiva nella seduta del 25/01/2024, in corso di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale.	29
7.1 Accertamento tributario: il contraddittorio preventivo	29
7.2 Unico procedimento accertativo per recupero dei crediti non spettanti	29
7.3 Notifiche tramite PEC	29
7.4 Evasione fiscale e scambio di informazioni	29
7.5 Concordato preventivo biennale: come accedere e termini per aderire.....	30
7.6 Concordato preventivo biennale per i soggetti ISA.....	30
7.7 Concordato preventivo biennale anche per i forfettari	31
7.8 Accertamento e concordato preventivo biennale	31

PRINCIPALI MISURE FISCALI PREVISTE DALLA LEGGE DI BILANCIO PER IL 2024

1. Premi di produttività (comma 18)

L'articolato normativo in commento dispone che, per i premi e le somme erogati nell'anno 2024, l'aliquota dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività è ridotta al 5%: viene dimezzata, in questo modo, l'aliquota prevista dalla legge di stabilità 2016 (articolo 1, comma 182 legge n. 208/2015).

2. Canone TV (comma 19)

La legge di bilancio stabilisce che per il 2024 il canone Rai passa da 90 a 70 euro annui, così riducendo l'importo previsto dall'articolo 1, comma 40 legge n. 232/2016.

3. Detassazione del lavoro di alcune categorie (commi da 21 a 25)

La legge dispone, al fine di garantire la stabilità occupazionale e di sopperire all'eccezionale mancanza di offerta di lavoro nel settore turistico, ricettivo e termale, per il periodo dal 1° gennaio 2024 al 30 giugno 2024 ai lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande ed ai lavoratori del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, è riconosciuto un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15% delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al lavoro notturno ed alle prestazioni di lavoro straordinario, effettuate nei giorni festivi.

Dette disposizioni, prosegue la legge, si applicano a favore dei lavoratori dipendenti del settore privato titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nel periodo d'imposta 2023, a 40.000 euro.

Il sostituto d'imposta riconosce il descritto trattamento integrativo speciale su richiesta del lavoratore, che attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nell'anno 2023. Le somme erogate sono indicate nella certificazione unica ed il sostituto d'imposta procede a compensazione del credito maturato per effetto dell'erogazione del trattamento integrativo speciale.

4. Plastic tax e sugar tax (comma 44)

La legge prevede lo slittamento dal 1° gennaio 2024 al 1° luglio 2024 della decorrenza dell'imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego, che hanno o sono destinati ad avere funzione di contenimento, protezione, manipolazione o consegna di merci o di prodotti alimentari (la plastic tax) e dell'imposta sul consumo delle bevande analcoliche edulcorate (sugar tax).

5. IVA (comma 45 e 46)

La legge di bilancio elimina l'aliquota **Iva agevolata al 5%** (che passa **al 10%**, così come quella per i pannolini per bambini) prevista per i prodotti assorbenti ed i tamponi per la protezione dell'igiene femminile e per il latte, in polvere o liquido, nonché per alcuni prodotti per l'alimentazione di lattanti e primi infanti. Eguale sorte anche per l'Iva relativa ai seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli.

Inoltre, anche per i mesi di gennaio e febbraio 2024, i pellet sono soggetti all'Iva con l'aliquota ridotta del **10%**.

6. Accise sui tabacchi (comma 48)

La legge di bilancio in commento modifica l'ammontare delle accise per le sigarette: l'importo specifico fisso per unità di prodotto, viene adesso determinato, per l'anno 2024, in **29,30 euro** (da 28,20 euro) per 1.000 sigarette e, a decorrere dall'anno 2025, in **29,50 euro** (da 28,70 euro) per 1.000 sigarette.

L'accisa minima viene portata, da euro 115, **ad euro 147,50** dal 2024 e **ad euro 148,50** dal 2025 per il tabacco trinciato a taglio fino da usarsi per arrotolare le sigarette. Per le sigarette, l'onere fiscale minimo viene aumentato: il PMP (prezzo medio ponderato) viene innalzato dal 98,50 al 98,70% per il 2024 e dal 98,60 al 98,80% per il 2025. Quanto ai tabacchi da inalazione senza combustione, sono sottoposti ad accisa in misura pari al 42% (invece che 41%, come precedentemente previsto) dal 2026.

7. Deduzione quota 1% componenti negativi Ires ed Irap (comma 49)

La legge dispone, inoltre, per le imprese operanti nel settore bancario e assicurativo, che la deduzione della quota **dell'1%** dell'ammontare dei componenti negativi, prevista, ai fini Ires ed Irap, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre

2027 ed al successivo.

8. Deduzione quota 3% componenti negativi Ires ed Irap (comma 49)

La manovra, poi, prevede, per le imprese operanti nel settore bancario e assicurativo, che la deduzione della quota **del 3%** dell'ammontare dei componenti negativi, prevista, ai fini dell'Ires e dell'Irap, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026, è differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 ed al successivo.

9. Misura degli acconti (comma 51)

La legge di bilancio 2024 dispone, per le imprese operanti nel settore bancario e assicurativo che, nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata **non applicando la disciplina sui limiti alla deduzione di perdite e svalutazioni**, limitatamente alla quota **dell'1%** dell'ammontare dei componenti negativi ivi previsti; per quello in corso al 31 dicembre 2026, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata ugualmente non applicando la disciplina di cui sopra, limitatamente alla quota **del 3%** dell'ammontare dei componenti negativi ivi previsti; per quelli in corso al 31 dicembre 2027 e al 31 dicembre 2028, la legge prevede che non si tiene conto delle disposizioni precedenti circa la deduzione della quota dell'ammontare dei componenti negativi

10. Rivalutazione terreni e partecipazioni (commi 52 e 53)

I commi 52 e 53 prevedono la rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione e dei terreni edificabili e con destinazione agricola anche per quelli posseduti alla data del 1° gennaio 2024.

La "proroga" interessa l'istituto della rivalutazione introdotto dagli articoli 5, commi 1 e 1-bis, e 7 della legge n. 448/2001 che consente, ai **sogetti non imprenditori**, di poter assumere, ai fini del computo di plusvalenze e minusvalenze, il valore "rideterminato" sulla base di una perizia, in luogo del costo o del valore di acquisto, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, parametrata al "valore di perizia", ovvero a quello risultante da un'apposita perizia di stima giurata, redatta da professionisti abilitati.

La disciplina agevolativa è stata, nel tempo, più volte prorogata e, al contempo, modificata ai fini applicativi come nel caso della novità introdotta dal precedente Bilancio (legge n. 197/2022, articolo 1, commi da 107 a 109), che ha consentito, per la prima volta, di poter rideterminare anche il costo o valore di acquisto delle partecipazioni **negoziate in mercati regolamentati** e sistemi multilaterali (cioè quelle "quotate") di negoziazione. La legge di bilancio 2024 in esame dispone ancora una volta la riapertura dei termini alla rivalutazione, prevedendo, al comma 52, la possibilità di rideterminare i valori di acquisto delle partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione e dei terreni edificabili e con destinazione agricola, posseduti alla data del 1° gennaio 2024. La norma dispone, inoltre, agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di natura finanziaria relative ai titoli, alle quote o ai diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione (articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis), del Tuir), posseduti alla data del 1° gennaio 2024, la possibilità di assumere, ai fini fiscali, il **valore normale** determinato ai sensi dell'articolo 9 comma 4, lettera a) del Tuir, con riferimento al mese di dicembre 2023.

Sui valori di acquisto delle partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione e dei terreni edificabili e con destinazione agricola rideterminati, le aliquote delle imposte sostitutive **sono pari entrambe al 16%**. Si rappresenta, altresì, che la redazione ed il giuramento della perizia vanno effettuati entro il 30 giugno 2024.

Le imposte sostitutive, inoltre, possono essere rateizzate fino **ad un massimo di tre rate annuali** di pari importo, a decorrere dalla data del 30 giugno 2024; sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente.

Il pagamento dell'imposta deve essere effettuato con il **modello F24**, utilizzando i codici tributo già istituiti con la risoluzione n. 23/2023, con riferimento alla rivalutazione 2023 e precisamente:

- ✓ **"8055"** Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati;
- ✓ **"8056"** Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto dei

terreni edificabili e con destinazione agricola;

- ✓ “8057” Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di titoli, di quote o di diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione.

11. Tax credit cinema (comma 54)

La manovra modifica la disciplina del cinema e dell'audiovisivo prevedendo, anzitutto, che con decreto del Ministro, sentito il Consiglio superiore, si provvede al riparto del Fondo per il cinema e l'audiovisivo fra tutte o alcune delle tipologie di contributi previsti dalla relativa Legge. Sul credito di imposta, in particolare, la normativa di nuovo conio prevede che per le opere cinematografiche, l'aliquota è ordinariamente prevista **nella misura del 40 per cento**. È fatta salva la possibilità, nello stesso decreto, di prevedere aliquote diverse o escludere l'accesso al credito, ovvero prevedere aliquote diverse in relazione alle dimensioni di impresa o gruppi di imprese, nonché in relazione a determinati costi eleggibili o soglie di costo eleggibile, ferma rimanendo la misura massima del 40%.

La legge di bilancio, nel modificare la disciplina richiamata, prevede che alle imprese di esercizio cinematografico è riconosciuto un credito d'imposta in misura **non inferiore al 20% e non superiore al 40%** delle spese complessivamente sostenute per la realizzazione di nuove sale o il ripristino di sale inattive, per la ristrutturazione e l'adeguamento strutturale e tecnologico delle sale cinematografiche, per l'installazione, la ristrutturazione, il rinnovo di impianti, apparecchiature, arredi e servizi accessori delle sale. In favore delle piccole e medie imprese, l'aliquota massima di cui al precedente periodo può essere **innalzata fino 60%**.

Il credito d'imposta per le imprese non appartenenti al settore cinematografico e audiovisivo per la produzione e distribuzione in Italia e all'estero di opere cinematografiche e audiovisive non può più essere concesso ai titolari di reddito di impresa ai fini Irpef ma solo ai soggetti Ires.

La legge di bilancio, nel modificare la disciplina del *tax credit* cinema, dispone che ai soggetti incaricati della certificazione dei costi che rilasciano certificazioni infedeli si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 10mila a 50mila euro per ciascuna certificazione infedele resa.

12. Plusvalenze da partecipazioni (comma 59)

La legge in commento dispone che le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate, diverse da quelle derivanti dalla partecipazione in società semplici e da quelle conseguite in casi determinati, fra cui quelle conseguite mediante la cessione dei contratti stipulati con associanti non residenti, per **il 5%** del loro ammontare, sono sommate algebricamente alla corrispondente quota delle relative minusvalenze; se le minusvalenze sono superiori alle plusvalenze l'eccedenza è riportata in deduzione, fino a concorrenza del 5% dell'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate. Tali disposizioni si applicano alle cessioni di partecipazioni qualificate, effettuate da società ed enti commerciali privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato, residenti in uno Stato Ue o allo Spazio economico europeo che consente un adeguato scambio di informazioni e siano ivi soggetti ad un'imposta sul reddito delle società.

13. Locazioni brevi (comma 63)

La finanziaria interviene sul regime fiscale delle locazioni brevi (fino a 30 giorni), prevedendo un aumento della tassazione sugli affitti brevi o turistici, per coloro che hanno optato per la **cedolare secca**, che passa **dal 21 al 26%**.

In caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca, si prevede, pertanto, che ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve si applichi l'aliquota del 26%.

L'aliquota è ridotta al 21% per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi **a una unità immobiliare** individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi.

Si rappresenta che nel caso in cui le unità immobiliari concesse in locazione breve **siano più di quattro** l'attività si intende svolta in forma imprenditoriale e, quindi, nessuna cedolare secca può essere applicata.

La normativa prevede, poi, che i soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero che gestiscono portali telematici, qualora incassino o intervengano nel pagamento dei canoni relativi ai contratti in questione, operino la ritenuta del 21% - precedentemente prevista – **a titolo di acconto**.

Si segnala che **l'articolo 13-ter, della legge 15 dicembre 2023, n. 191** di conversione al DL n. 145/2023,

prevede che il Ministero del turismo assegni, tramite apposita procedura automatizzata, un codice identificativo nazionale (**CIN**) alle unità immobiliari ad uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche nonché alle locazioni brevi, e alle strutture turistico ricettive alberghiere ed extra alberghiere definite ai sensi delle vigenti normative regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano.

Le novità più importanti sono le seguenti:

- ✓ **assegnazione del Codice Identificativo Nazionale (CIN):** il Ministero del Turismo assegnerà un CIN alle unità immobiliari destinate a contratti di locazione per finalità turistiche, comprese le locazioni brevi, e alle strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere.
- ✓ **obblighi di comunicazione e di sicurezza:** tutte le unità immobiliari ad uso abitativo destinate alla locazione turistica dovranno essere dotate di dispositivi per la rilevazione di gas combustibili e monossido di carbonio, nonché di estintori portatili. C'è poi l'obbligo di SCIA, segnalazione certificata di inizio attività, presso lo sportello SUAP del Comune di ubicazione, ma solo per le locazioni turistiche fatte in via imprenditoriale. Se le locazioni sono gestite da una società la richiesta va fatta dal legale rappresentante.
- ✓ **esposizione e indicazione del Codice Identificativo Nazionale:** i locatori sono tenuti a esporre il CIN all'esterno dello stabile e ad indicarlo in ogni annuncio pubblicato, con obblighi simili per gli intermediari immobiliari e i gestori di portali telematici.
- ✓ **sanzioni:** vengono stabilite sanzioni pecuniarie per l'assenza del CIN (da 800 a 8.000 euro), per la mancata esposizione del CIN (da 500 a 5.000 euro), per la mancata presentazione della SCIA (da 2.000 a 10.000 euro) e per la locazione di unità immobiliari prive dei requisiti di sicurezza (da 600 a 6.000 euro per ogni violazione accertata).

14. Plusvalenze da cessioni di beni immobili sui quali si è usufruito del Superbonus (commi 64-67)

La legge di bilancio modifica il Tuir, negli articoli 67, comma 1, e 68, comma 1, prevedendo un ampliamento dei casi in cui si genera una plusvalenza realizzata in caso di cessioni di immobili sui quali sono stati effettuati interventi che hanno consentito di fruire del Superbonus. A partire dal 1° gennaio 2024, infatti, se l'immobile su cui sono stati effettuati interventi di riqualificazione al 110%, viene rivenduto **prima di dieci anni** dalla fine lavori, la **plusvalenza del 26%** andrà calcolata tenendo conto del maggior valore dovuto ai lavori di ristrutturazione. Sono esclusi gli immobili acquisiti per **successione** e quelli **adibiti a prima casa** per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o, se tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo.

Se gli interventi agevolati si siano conclusi **da non più di 5 anni** all'atto di vendita, tra i "costi inerenti al bene" - deducibili e non concorrenti alla plusvalenza - non rientrano quelli relativi agli interventi agevolati con Superbonus; se gli interventi agevolati si sono conclusi da **più di cinque anni** all'atto della cessione, invece, si tiene conto del 50% di tali spese. La novità riguarda le case per le quali la maxi-detrazione al 110% sia stata fruita come **sconto in fattura o cessione del credito**. Per gli stessi immobili, acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre cinque anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione è rivalutatosi in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati. Alle citate plusvalenze è possibile applicare **l'imposta sostitutiva dell'Irpef del 26%** (articolo 1, comma 496 legge n. 266/2005).

Va segnalato che le conseguenze sulla plusvalenza realizzate introdotte dalla nuova disciplina si verificano anche quando l'intervento sull'immobile:

- è stato pagato da soggetti diversi dal proprietario (locatario, comodatario, familiare convivente eccetera);
- è stato eseguito a livello condominiale, con ripartizione millesimale di spese sostenute sulle parti comuni;
- riguarda un immobile ricevuto per donazione (si ritiene, indifferentemente prima o dopo la fine lavori), caso in cui, ai fini del calcolo della plusvalenza, il costo di acquisto/costruzione si assume pari a quello sostenuto dal donante.

In attesa di chiarimenti ufficiali, il testo normativo sembra comportare la penalizzazione sui plusvalori anche nel caso in cui l'agevolazione per qualche motivo (ad esempio per un accertamento o per incapacità d'imposte in dichiarazione) non sia poi stata concretamente fruita.

15. Esenzione IMU (commi 71)

La legge di bilancio specifica che sono esenti dall'Imu, gli immobili posseduti da alcune tipologie di soggetti, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di **attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché attività di culto**, anche se tali beni sono concessi in comodato a un soggetto funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le menzionate attività, con modalità non commerciali. Inoltre, gli immobili si intendono utilizzati quando sono strumentali alle destinazioni descritte, anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché essa non determini la cessazione definitiva della strumentalità.

16. Adeguamento esistenze iniziali (commi 78-85)

La manovra stabilisce che gli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio possono procedere, relativamente al periodo d'imposta in corso **al 30 settembre 2023**, all'adeguamento delle **esistenze iniziali dei beni**, mediante l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi nonché mediante l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse. Non è possibile procedere in riferimento alle **commesse ultrannuali**, valutate secondo le disposizioni dell'articolo 93 del TUIR. Lo stesso dicasi per le commesse infrannuali, ciò in quanto la norma richiama i "beni" di cui all'articolo 92, quindi pare **escludere i "servizi" in corso di esecuzione** (articolo 92, comma 6, TUIR). In tal senso si è espressa la circolare n. 115. Si rappresenta, altresì, che non è consentita l'iscrizione (correzione in aumento) di valori precedentemente sottostimati che configura una mera **"rivalutazione"**.

In caso di eliminazione di valori – continua la manovra - l'adeguamento comporta il pagamento:

- a) dell'**Iva**, determinata applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023 all'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con apposito decreto dirigenziale. L'aliquota media, tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali, è quella risultante dal rapporto tra l'imposta relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume di affari dichiarato;
- b) di un'imposta sostitutiva dell'**Irpef, dell'Ires e dell'Irap, in misura pari al 18%**, da applicare alla differenza tra l'ammontare calcolato con le modalità indicate alla lettera a) ed il valore eliminato.

In caso di iscrizione di valori, l'adeguamento comporta il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef, dell'Ires e dell'Irap, in misura pari al 18%, da applicare al valore iscritto.

L'adeguamento deve essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023.

L'adeguamento delle esistenze può essere effettuato attraverso l'eliminazione di valori o quantità delle esistenze iniziali (comma 80) o mediante una procedura di iscrizione di valori superiori rispetto a quelli effettivi (comma 81).

I valori risultanti dalle variazioni – effettuate mediante eliminazione o iscrizione di valori – sono riconosciuti, ai fini civilistici e fiscali, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023.

Inoltre, il legislatore ha precisato che, nel limite del valore iscritto o eliminato, i valori risultanti dalle variazioni **non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento**, in riferimento a periodi d'imposta precedenti a quello indicato al comma 78 dell'articolo 1 della citata legge, vale a dire quello relativo al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023.

Le imposte dovute in seguito all'esercizio della facoltà di adeguamento delle esistenze iniziali di beni dovranno essere versate in **due rate di pari importo**, di cui:

- ✓ la prima, con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023;
- ✓ la seconda, entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo.
- ✓ In caso di mancato pagamento nei termini predetti, l'Amministrazione finanziaria procederà con l'iscrizione a ruolo, a titolo definitivo, delle:
 - ✓ somme non pagate e dei relativi interessi;
 - ✓ sanzioni conseguenti all'adeguamento effettuato.

Il legislatore precisa al comma 84 che, ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione delle imposte dovute, nonché del contenzioso, si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

La **correzione non rilevante** del valore delle esistenze iniziali transita per il conto economico e rappresenta una **sopravvenienza attiva o passiva**. Tali componenti economici sono **fiscalmente neutrali**, quindi rispettivamente oggetto di una variazione in diminuzione, ovvero in aumento, ai fini della determinazione del reddito dell'esercizio. Al contrario se la correzione di errori assume **caratteri di rilevanza** è contabilizzata sul **saldo d'apertura del patrimonio netto** dell'esercizio 2023.

17. Ritenuta bonifici e provvigioni (commi 88-90)

La normativa di nuovo conio aumenta **dall'8% all'11%**, a decorrere **dal 1° marzo 2024**, la ritenuta d'acconto d'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta ed estende, a decorrere **dal 1° aprile 2024**, la ritenuta d'imposta dovuta sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari anche agli agenti di assicurazione e ai mediatori di assicurazione.

18 Ivie ed imposta di bollo sui prodotti finanziari (comma 91)

Le persone fisiche residenti in Italia che possiedono immobili all'estero, a qualsiasi uso destinati, hanno l'obbligo di versare **l'IVIE** (Imposta sul valore degli immobili situati all'estero), istituita e disciplinata dall'articolo 19, comma 15 del decreto-legge n. 201 del 2011 e poi modificata dalla legge di bilancio 2020 (commi 710 e 711 della legge n. 160 del 2019). In particolare, l'imposta è dovuta dai:

- ✓ proprietari di fabbricati, aree fabbricabili e terreni a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali per natura o per destinazione destinati ad attività d'impresa o di lavoro autonomo;
- ✓ titolari dei diritti reali di usufrutto, uso o abitazione, enfiteusi e superficie sugli stessi;
- ✓ concessionari, nel caso di concessione di aree demaniali;
- ✓ locatari, per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria.

Dal 1° gennaio 2016 l'imposta non si applica al possesso degli immobili **adibiti ad abitazione principale** (e per le relative pertinenze), e alla casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, che in Italia **non risultano classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9**.

Per effetto della citata legge di bilancio 2020, a decorrere dal 2020, sono soggetti passivi di tali imposte oltre alle persone fisiche, anche gli **enti non commerciali e le società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice**, residenti in Italia, che sono tenuti agli obblighi di dichiarazione per gli investimenti e le attività previsti dall'articolo 4 del decreto legge n. 167 del 1990.

Prima delle modifiche normative intervenute con la Legge di Bilancio per il 2024 l'aliquota era pari, ordinariamente, **allo 0,76% del valore degli immobili**. L'imposta è calcolata in proporzione alla quota di possesso e ai mesi dell'anno nei quali il possesso c'è stato (viene conteggiato per intero il mese nel quale il possesso si è protratto per almeno quindici giorni). Il versamento non è dovuto se l'importo complessivo (calcolato a prescindere da quote e periodo di possesso e senza tenere conto delle detrazioni previste per lo scomputo dei crediti di imposta) **non supera i 200 euro**. In questo caso, il contribuente non deve neanche indicare i dati relativi all'immobile nel quadro RM della dichiarazione dei redditi, fermo restando l'obbligo di compilazione del modulo RW2. La Legge di Bilancio 2024 aumenta l'aliquota dell'imposta sul valore degli immobili situati all'estero, a qualsiasi uso destinati da soggetti residenti nel territorio dello Stato, che passa **dallo 0,76% all'1,06% del valore degli immobili**. L'aliquota scende allo 0,4% per gli immobili adibiti ad abitazione principale che in Italia risultano classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, per i quali è possibile, inoltre, detrarre dall'imposta (fino a concorrenza del suo ammontare) un ammontare pari a 200 euro, rapportati al periodo dell'anno durante il quale l'immobile è destinato ad abitazione principale. Nel caso di immobile adibito ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascun soggetto in proporzione alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica.

Le persone fisiche residenti in Italia che detengono all'estero prodotti finanziari, conti correnti e libretti di risparmio, devono versare un'imposta sul loro valore, ovvero **l'IVAFE**.

Per effetto della già citata legge di bilancio 2020 (commi 710 e 711) sono soggetti passivi, oltre alle persone fisiche, anche gli enti non commerciali e le società semplici, residenti in Italia, che sono tenuti agli obblighi di dichiarazione per gli investimenti e le attività previsti dall'articolo 4 del decreto legge n. 167/1990.

La base imponibile dell'IVAFE è costituita dal **valore dei prodotti finanziari, dei conti correnti e dei libretti di risparmio detenuti all'estero dalle persone fisiche residenti nel territorio dello Stato** (articolo 19, comma 18, del decreto legge n. 201 del 2011).

L'IVAFE è dovuta proporzionalmente alla quota e al periodo di detenzione, nella misura del 2 per mille del valore dei prodotti finanziari (comma 20). **L'aliquota ordinaria viene elevata al 4 per mille dalla Legge di Bilancio per il 2024**. Per i conti correnti e i libretti di risparmio l'imposta è stabilita in misura fissa (pari a **34,20 euro per le persone fisiche e a 100 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche**). Nel rispetto del divieto della doppia imposizione, dall'IVAFE si deduce, fino a concorrenza del suo ammontare, un **credito d'imposta** pari all'ammontare dell'eventuale imposta patrimoniale versata nello Stato in cui sono detenuti i prodotti finanziari, i conti correnti e i libretti di risparmio.

19. Compensazioni (commi 94-97)

Il provvedimento normativo, inoltre, dispone che i soggetti, che intendono effettuare la compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'Iva ovvero dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'Irap, ovvero dei crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta e dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi nonché dei crediti maturati a titolo di contributi e premi nei confronti, rispettivamente, dell'Inps e dell'INAIL sono tenuti ad utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate secondo modalità tecniche definite con provvedimento del direttore.

L'articolato normativo prevede, **dal 1° luglio 2024**, una deroga alla facoltà di compensazione, prevista dallo Statuto del contribuente per coloro che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a 100mila euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione, fino alla completa rimozione delle violazioni contestate.

In materia di riduzione dei costi di riscossione fiscale, la legge dispone - sempre **dal 1° luglio 2024** - che i versamenti delle imposte sono eseguiti esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, nel caso in cui siano effettuate **compensazioni**. In questo senso, viene estesa la disciplina previgente, che imponeva il versamento tramite i servizi telematici solo se, per effetto delle compensazioni effettuate, il saldo finale fosse di importo pari a zero.

Nella legge di bilancio, viene, inoltre, stabilito che la compensazione dei crediti di qualsiasi importo maturati a titolo di contributi nei confronti dell'Inps, può essere effettuata:

- a) dai datori di lavoro non agricoli a partire **dal quindicesimo giorno successivo** a quello di scadenza del termine mensile per la trasmissione in via telematica dei dati retributivi e delle informazioni necessarie per il calcolo dei contributi da cui il credito emerge o dal quindicesimo giorno successivo alla sua presentazione, se tardiva dalla data di notifica delle note di rettifica passive;
- b) dai datori di lavoro che versano la contribuzione agricola unificata per la manodopera agricola a decorrere **dalla data di scadenza del versamento** relativo alla dichiarazione di manodopera agricola da cui il credito emerge;
- c) dai lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali degli artigiani ed esercenti attività commerciali e dai liberi professionisti iscritti alla Gestione separata Inps a decorrere **dal decimo giorno** successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge.

Resta impregiudicata, in ogni caso, la verifica sulla correttezza sostanziale del credito compensato.

Sono escluse dalle compensazioni, in particolare le aziende committenti per i compensi assoggettati a contribuzione alla Gestione separata.

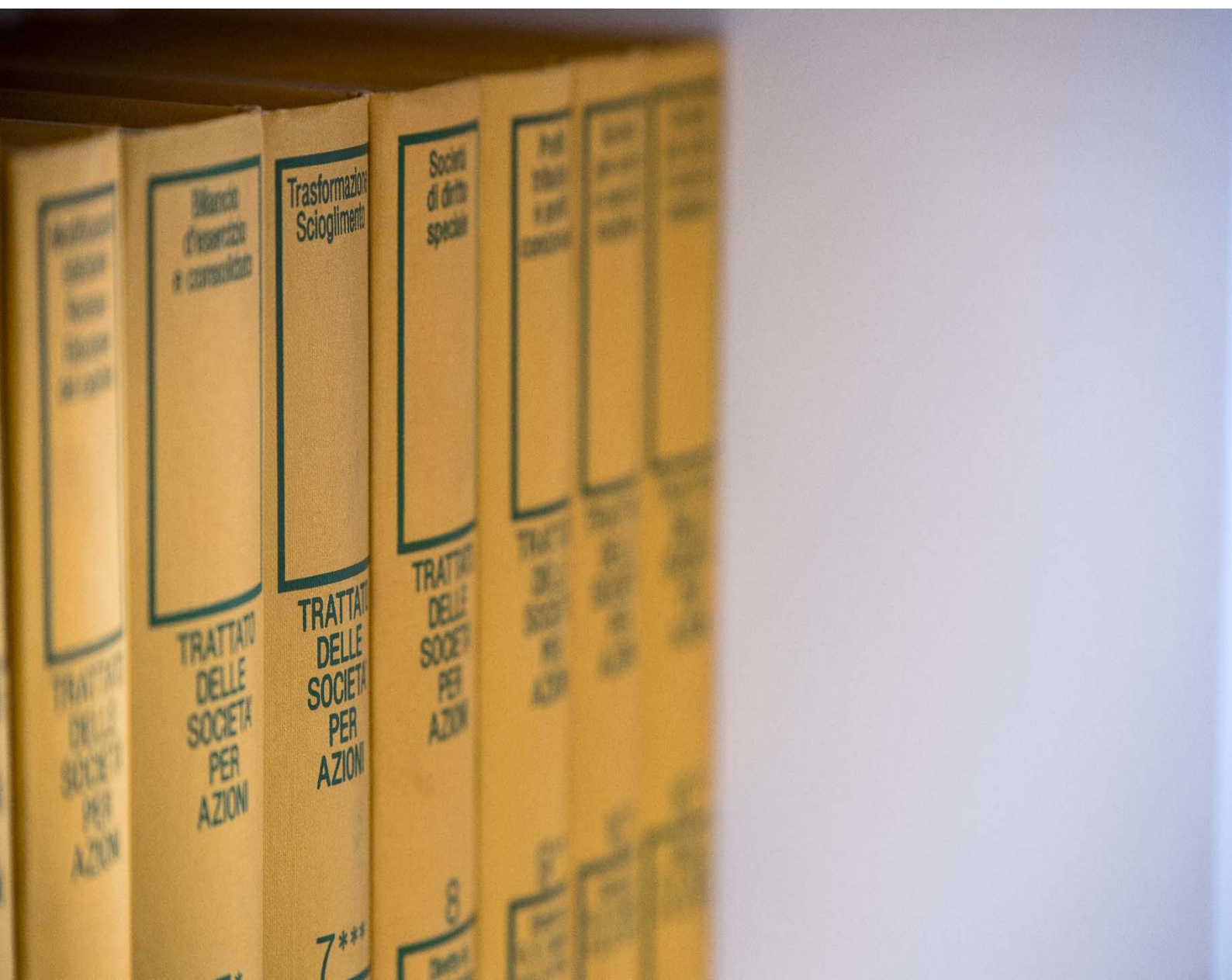
La compensazione dei crediti di qualsiasi importo per premi ed accessori maturati nei confronti dell'Inail - conclude la disposizione - può essere effettuata a condizione che il credito certo, liquido ed esigibile sia registrato negli archivi del predetto Istituto.

20. Potenziamento del recupero coattivo (comma 100)

La legge prevede una nuova cooperazione applicativa e informatica per l'accesso alle informazioni necessarie per il potenziamento dell'azione di **recupero coattivo**, al fine di assicurare la massima efficienza dell'attività di riscossione, semplificando e velocizzando la medesima attività, nonché impedendo il pericolo

di condotte elusive da parte del debitore.

A tal fine, l'agente della riscossione può avvalersi, prima di avviare l'azione di recupero coattivo, di modalità telematiche di **cooperazione applicativa** e degli strumenti informatici, per l'acquisizione di tutte le informazioni necessarie al predetto fine, da chiunque detenute. La legge dispone la proroga del **bonus carta** a favore delle case editrici di quotidiani e periodici anche per gli anni 2024 e 2025 nella misura del 30% delle spese sostenute, rispettivamente negli anni 2023 e 2024, entro il limite di 60 milioni di euro per ciascun anno, che costituisce limite massimo di spesa. Inoltre, viene sostituito il comma 389 della legge di bilancio 2020, prevedendo per l'anno scolastico 2024-2025 il contributo del 90% della spesa sostenuta dalle istituzioni scolastiche di ogni ordine e grado per l'acquisto uno o più abbonamenti a quotidiani, periodici, riviste scientifiche e di settore, anche in formato digitale.



Decreti legislativi approvati in via definitiva dal Consiglio dei ministri per l'attuazione della legge delega di riforma fiscale (legge n. 111 del 09/08/2023 in G.U. n. 189 del 14/08/2023)

1. Decreto legislativo n. 209 del 27 dicembre 2023. Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale – Pubblicato in Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 301 del 28/12/2023 (entrata in vigore del provvedimento: 29/12/2023).

In vigore dal 29 dicembre le nuove norme sulla fiscalità internazionale. Si tratta del D.lgs. 209 del 27 dicembre 2023, di recepimento della delega fiscale in materia di fiscalità internazionale, approvato dal Consiglio dei ministri, su proposta del ministro dell'Economia e Finanze, Giancarlo Giorgetti, e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 301 del 28 dicembre 2023. Tra le novità le modifiche al concetto di residenza fiscale e incentivi per le imprese che si trasferiscono in Italia.

Sintesi delle novità introdotte dal decreto fiscalità internazionale:

1.1 Residenza fiscale

Per le persone fisiche si sostituisce il criterio civilistico del **domicilio** con un criterio di **natura sostanziale**, in cui il domicilio è il luogo in cui si sviluppano in via principale le relazioni personali e familiari del contribuente e si aggiunge quello della presenza fisica nel territorio dello Stato. Resta fermo il criterio civilistico della residenza. Tali criteri devono essere verificati per la maggior parte del periodo d'imposta, tenendo conto anche dei periodi non consecutivi. Ai fini del computo dei giorni si considerano anche le frazioni di giorno. In merito alla residenza delle persone giuridiche, viene ricondotta a tre criteri alternativi tra loro e quindi in grado di fondare, anche singolarmente, il collegamento personale all'imposizione delle persone giuridiche: il criterio della **"sede legale"**, il criterio della **"sede di direzione effettiva"** e quello della **"gestione ordinaria in via principale"**.

1.2 Lavoratori impatriati

Le novità introdotte dal D.lgs. n. 209 del 27 dicembre 2023, prevedono importanti agevolazioni fiscali a favore delle persone fisiche che prenderanno la residenza fiscale in Italia a decorrere dal periodo d'imposta 2024.

Nello specifico, i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 Tuir, entro il limite **annuo di 600.000 euro** concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente **al 50 per cento** del loro ammontare al ricorrere delle seguenti condizioni:

- ✓ i lavoratori si devono impegnare a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di tempo di almeno 4 anni;
- ✓ i lavoratori non siano stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento.

In merito, se il lavoratore presta l'attività lavorativa nel territorio dello Stato in favore dello stesso soggetto presso il quale è stato impiegato all'estero prima del trasferimento oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo, il requisito minimo di 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;

Condizioni necessarie per accedere all'agevolazione sono: l'attività lavorativa deve essere prestata per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato; i lavoratori devono essere in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione (i cui criteri sono definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108 e dal decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206).

1.3 Trasferimento delle aziende in Italia

La riforma introduce un incentivo fiscale, volto a promuovere lo svolgimento nel territorio dello Stato italiano di attività economiche.

Potranno beneficiare dell'agevolazione, **per il periodo d'imposta in cui avviene il trasferimento e nei cinque successivi**, le imprese che, prima di trasferire l'attività in Italia, operavano in un Paese estero non

appartenente all'Unione europea o allo Spazio economico europeo.

In particolare, viene prevista la non concorrenza alla formazione della base imponibile, ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'Irap, del 50% del reddito imponibile derivante dalle attività d'impresa e dall'esercizio di arti e professioni esercitate in forma associata oggetto di trasferimento. Il beneficio fiscale si perde - e sarà recuperato - se l'attività viene trasferita all'estero **prima che siano trascorsi cinque anni** dal termine del periodo agevolato; per le imprese di grandi dimensioni (ex raccomandazione 2003/361/Ce della Commissione) il periodo di permanenza **sale a 10 anni**.

L'efficacia di queste disposizioni è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea.

Sono escluse dal beneficio le attività esercitate nel territorio dello Stato nei 24 mesi antecedenti il loro trasferimento.

Si rappresenta che la percentuale di tassazione agevolata (nella misura del 50%), **è ridotta al 40%** nei seguenti casi:

a) il lavoratore si trasferisce in Italia con un **figlio minore**;

b) **nascita di un figlio ovvero di adozione di un minore di età** durante il periodo di fruizione del regime agevolativo.

In tale caso, il beneficio può essere fruito a partire dal periodo d'imposta in corso al momento della nascita o dell'adozione e per il tempo residuo di fruibilità dell'agevolazione (si ricorda che le nuove disposizioni si applicano a partire dal periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza fiscale in Italia e **nei quattro periodi d'imposta successivi**).

La riduzione della tassazione al 40% si applica a condizione che, durante il periodo di fruizione del regime da parte del lavoratore, il figlio minore di età, ovvero il minore adottato, sia residente nel territorio dello Stato. Per verificare la sussistenza della condizione riferita al fatto che lavoratori non siano stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento rispetto a quello di entrata in vigore del decreto n. 209/2023, i cittadini italiani si considerano residenti all'estero se sono stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), ovvero hanno avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi.

1.4 Global minimum tax

Il decreto recepisce la direttiva UE n. 2022/2523, seguendo l'approccio comune condiviso a livello internazionale in base alla guida tecnica dell'**OCSE** sull'imposizione minima globale, con l'introduzione, tra l'altro, di:

- ✓ un'imposta minima nazionale dovuta in relazione a tutte le imprese, localizzate in Italia, appartenenti a un gruppo multinazionale o nazionale e soggette a una bassa imposizione;
- ✓ un regime sanzionatorio, conforme a quello vigente in materia di imposte sui redditi, per la violazione degli adempimenti riguardanti l'imposizione minima dei gruppi multinazionali e nazionali di imprese e un regime sanzionatorio effettivo e dissuasivo per la violazione dei relativi adempimenti informativi.

La direttiva recepisce nel mercato unico il nucleo principale dell'accordo globale sul c.d. "**secondo pilastro**" o "**Pillar 2**" raggiunto in sede OCSE/G20, che mira ad introdurre una tassazione minima effettiva delle imprese multinazionali a livello globale ("global minimum tax"). L'obiettivo della global minimum tax consiste nel raggiungere un livello di parità concorrenziale tra imprese a livello globale, fermare la corsa al ribasso delle aliquote e promuovere efficienti decisioni di investimento e localizzazione delle attività d'impresa.

1.5 Reshoring

Infine, in merito agli aiuti di Stato, sono state introdotte norme per creare un nuovo quadro giuridico di riferimento per una **politica di incentivi fiscali** compatibile con la disciplina europea, nell'ottica di assicurare alle imprese la certezza del regime di favore accordato e di semplificare il sistema di agevolazioni fiscali per il Mezzogiorno allo scopo di favorirne lo sviluppo economico.

1.6 Trasferimento in Italia delle attività economiche

Con il precipuo scopo di promuovere lo svolgimento nel territorio dello Stato italiano di attività economiche, il legislatore ha introdotto nel nostro ordinamento ulteriori importanti agevolazioni.

Nello specifico, i **redditi derivanti da attività d'impresa e dall'esercizio di arti e professioni 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**.

Si rappresenta che sono escluse dall'agevolazione, le attività esercitate nel territorio dello Stato nei **24 mesi antecedenti il loro trasferimento**, onde evitare che società residenti in Paese extra-UE già operanti sul territorio dello Stato italiano, possano successivamente ritrasferire all'estero le loro attività economiche, per poi rientrare artificiosamente nel territorio dello Stato, con la chiara finalità di beneficiare dell'agevolazione. Eludendo la normativa in rassegna.

Ai fini della determinazione dei redditi che possono fruire della detassazione del 50%, il contribuente è obbligato a mantenere **separate evidenze contabili** idonee a consentire il riscontro della corretta determinazione del reddito e del valore della produzione netta agevolabile.

L'agevolazione decade se nei **cinque periodi d'imposta**, ovvero **dieci** se trattasi di grandi imprese, individuate ai sensi della raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003, successivi alla scadenza del regime di agevolazione, il beneficiario trasferisce fuori del territorio dello Stato, anche parzialmente, le attività oggetto del precedente trasferimento e l'Amministrazione finanziaria recupera nei suoi confronti, con gli interessi, le imposte non pagate durante il regime agevolativo dal quale è decaduto. Infine, si evidenzia che l'efficacia delle nuove disposizioni è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea.

* * * * *



2. Decreto legislativo n. 216 del 30 dicembre 2023. Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 303 del 30-12-2023 (entrata in vigore del provvedimento: 31/12/2023)

Il decreto in commento, agli **articoli da 1 a 3**, attua le disposizioni di cui all'art. 5, comma 1, lettera a), della legge 9 agosto 2023, n. 111, recante "Delega al Governo per la riforma fiscale", finalizzate a realizzare la revisione del sistema di imposizione del reddito delle persone fisiche nonché la graduale riduzione della relativa imposta (IRPEF) in base a principi e criteri direttivi specifici volti a:

- ✓ garantire il rispetto del **principio di progressività** nella prospettiva del cambiamento del sistema verso un'unica aliquota d'imposta, attraverso il riordino delle deduzioni dalla base imponibile, degli scaglioni di reddito, delle aliquote di imposta e delle detrazioni dall'imposta lorda;
- ✓ a conseguire il graduale perseguimento dell'**equità orizzontale** prevedendo, nell'ambito dell'IRPEF, la progressiva applicazione della stessa no tax area e dello stesso onere fiscale per tutte le tipologie di reddito prodotto, privilegiando tale equiparazione innanzitutto tra i redditi di lavoro dipendente e i redditi di pensione.

Sintesi delle novità introdotte dal decreto riforma dell'IRPEF e altre imposte sul reddito:

2.1 Revisione della disciplina dell'Irpef

Il decreto prevede, per l'anno 2024, nuovi scaglioni di reddito ed aliquote, per il calcolo dell'imposta lorda, in sostituzione di quelli in essere e precisamente:

- a) fino a 28mila euro, **23%**;
- b) oltre 28mila euro e fino a 50mila euro, **35%**;
- c) oltre 50mila euro, **43%**.

Sempre per il 2024, inoltre, la detrazione per lavoro dipendente è innalzata da 1.880 euro (se il reddito complessivo non supera 15mila euro) a 1.955 euro.

Il decreto dispone, inoltre, che una somma a titolo di trattamento integrativo, che non concorre alla formazione del reddito, è riconosciuta a favore dei contribuenti con reddito complessivo non superiore a 15mila euro qualora l'imposta lorda determinata sui redditi da lavoro dipendente, con esclusione dei redditi da pensione e di quelli assimilati al lavoro dipendente sia di importo superiore a quello della detrazione da lavoro dipendente, diminuita dell'importo di 75 euro, rapportata al periodo di lavoro nell'anno.

Infine, nella determinazione degli acconti dovuti ai fini dell'Irpef e relative addizionali per i periodi d'imposta 2024 e 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni precedenti.

2.3 Revisione della disciplina delle detrazioni fiscali

Il decreto dispone che, per i contribuenti titolari di un reddito complessivo (al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze) superiore ad **euro 50.000=**, l'ammontare della detrazione dall'imposta lorda, per il 2024, in relazione ad una serie di oneri, è diminuito di un importo pari a **260 euro**.

In particolare, la decurtazione deve essere applicata sulla detrazione spettante per le seguenti tipologie di oneri:

- ✓ gli oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19% dal TUIR o da altre disposizioni fiscali, fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'articolo 15, comma 1, lettera c) del predetto testo unico;
- ✓ le erogazioni liberali a favore delle ONLUS, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche di cui all'articolo 15, comma 1.1, del TUIR;
- ✓ le erogazioni liberali in favore dei partiti politici di cui all'articolo 11 del decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 13;
- ✓ le erogazioni liberali a favore degli enti del terzo settore di cui all'articolo 83, comma 1, primo e secondo periodo, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117;
- ✓ i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all'articolo 119, comma 4, quinto periodo, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n.77

2.4 Adeguamento della disciplina delle addizionali regionali e comunali all'Irpef alla nuova disciplina dell'Irpef

Il D.lgs. prevede, al fine di garantire la coerenza della disciplina dell'addizionale regionale all'Irpef con la

nuova articolazione degli scaglioni di tale imposta, che il termine per modificare gli scaglioni e le aliquote applicabili per l'anno di imposta 2024, è differito al **15 aprile 2024**. Entro lo stesso termine, le regioni e le province autonome possono determinare, per il solo anno 2024, aliquote differenziate dell'addizionale regionale all'Irpef sulla base degli scaglioni di reddito previsti anteriforma. Nell'ipotesi in cui le regioni e le province autonome non approvino entro il suddetto termine la legge modificativa degli scaglioni e delle aliquote, per il solo anno 2024, l'addizionale regionale all'Irpef si applica sulla base degli scaglioni e delle aliquote vigenti in precedenza.

Uguali tempistiche e modalità vengono fissate per i comuni e per l'addizionale comunale all'Irpef.

Per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, viene specificato che detti enti, entro il 15 maggio 2024, provvedono alla trasmissione dei dati rilevanti per la determinazione dell'addizionale regionale all'Irpef.

2.5 Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni

Il decreto prevede che, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, in attesa della completa attuazione della revisione del sistema di imposizione sui redditi delle società e degli enti nonché delle agevolazioni a favore degli operatori economici, il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, **di un importo pari al 20% del costo riferibile** all'incremento occupazionale (che va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali eventualmente verificatesi controllate, collegate o facenti capo allo stesso soggetto, anche per interposta persona).

L'agevolazione, prosegue il decreto, spetta ai soggetti che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 per almeno trecentosessantacinque giorni mentre non spetta alle società ed agli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa.

2.6 Abrogazioni

Il decreto, infine, abroga, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello incorso al 31 dicembre 2023, la norma che prevedeva l'**Aiuto alla crescita economica (ACE)**, ossia la possibilità per le società e i soggetti passivi Ires di dedurre, ai fini della determinazione del reddito complessivo netto, l'importo corrispondente al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio.

* * * * *

3. Decreto legislativo n. 219 del 30 dicembre 2023 Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 2 del 03-01-2024 (entrata in vigore del provvedimento: 18/01/2024)

Nella Gazzetta Ufficiale del 3 gennaio 2024 n. 2 è stato pubblicato il D.lgs. n. 219 del 30 dicembre 2023 contenente modifiche allo statuto dei diritti del contribuente. Il decreto dà attuazione, tra l'altro, all'art. 4 della L. n. 111 del 2023, avente specificamente ad oggetto proprio la riforma dello statuto del contribuente e introduce diverse importanti novità che modificano in modo significativo la L. n. 212 del 2000.

Sintesi delle novità introdotte dal decreto di riforma dello Statuto dei diritti del contribuente:

3.1 Principi generali

L'art. 1 al comma 1 modifica l'art. 1 dello Statuto del contribuente, recante i principi generali. Tra le modifiche più rilevanti:

- ✓ la norma precisa che le disposizioni dello Statuto del Contribuente hanno portata generale in quanto si applicano a tutti i soggetti del rapporto tributario;
- ✓ si introducono i riferimenti ai principi dell'ordinamento dell'Unione europea e della Convenzione europea dei diritti dell'uomo;
- ✓ si fa riferimento alle norme della Costituzione.

Queste nuove disposizioni sono volte a consentire allo Statuto di svolgere una funzione orientativa per l'interpretazione di tutte le norme tributarie, contribuendo al rafforzamento della certezza del diritto e alla coerenza di tali norme con i principi giuridici dell'ordinamento tributario italiano.

Il numero 2 della lettera a) dell'art. 1 citato sostituisce l'art. 1, comma 3 dello Statuto del contribuente, per cui per effetto delle modifiche in esame si chiarisce che non solo le regioni, ma altresì **gli enti locali**, nell'ambito delle rispettive competenze, regolano le materie disciplinate dallo Statuto, precisando che ciò deve avvenire nel rispetto del sistema costituzionale e delle garanzie del cittadino nei riguardi dell'azione amministrativa, così come definite dai principi stabiliti dalla medesima L. n. 212 del 2000.

In tale contesto occorre osservare, tra l'altro, che il nuovo comma 3-ter inserito all'art. 1 dello Statuto pone a regioni ed enti locali, nella disciplina dei procedimenti amministrativi di loro competenza, il divieto di stabilire garanzie inferiori a quelle assicurate dai principi richiamati al comma 3-bis, potendo tuttavia prevedere livelli ulteriori di tutela.

3.2 Divieto di analogia

Il **divieto di analogia** è introdotto con l'art. 1, comma 1, lettera b), che introduce un nuovo comma 4-bis all'art. 2 (**chiarezza e trasparenza** delle disposizioni tributarie) dello Statuto del contribuente, contenuto nella L. n. 212 del 2000. In tal modo è introdotto un principio applicativo restrittivo, precisando 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.

In questo modo si vuole escludere la possibilità di interpretazione analogica delle norme tributarie.

3.3 Principio del contraddittorio

L'art. 1, comma 1, lettera e), introduce un nuovo art. 6-bis allo Statuto del contribuente, di cui alla L. n. 212 del 2000. Il comma 1 del nuovo articolo 1 stabilisce che tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un **contraddittorio informato ed effettivo**.

Il comma 2 esclude il diritto al contraddittorio per gli **atti automatizzati** di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.

Quanto alle modalità atte a garantire il contraddittorio, l'Amministrazione finanziaria comunica al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, lo schema di atto, 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 è adottato prima della scadenza del termine di cui al primo periodo. 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 centoventesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.

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

3.4 Interpello

La modifica dello Statuto del contribuente coinvolge direttamente l'istituto dell'interpello, secondo cui il contribuente può interpellare l'Amministrazione per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente alla:

- a) **applicazione** delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla loro corretta interpretazione;
- b) **corretta qualificazione** di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie ad esse applicabili;
- c) **disciplina dell'abuso del diritto** in relazione a una specifica fattispecie;
- d) **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;
- e) **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;
- f) **sussistenza delle condizioni** e valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge ai fini dell'opzione per **l'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero** realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia.

Il decreto stabilisce che la presentazione dell'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 di istanza.

L'Amministrazione, ferma la facoltà di chiedere documentazione integrativa, risponde alle istanze di interpello nel termine di **novanta giorni** che, in ogni caso, è sospeso tra il 1° e il 31 agosto ed ogni volta che è obbligatorio chiedere un parere preventivo ad altra amministrazione. Se il parere non è reso entro sessanta giorni dalla richiesta, l'amministrazione risponde comunque all'istanza di interpello. Il termine per la risposta che cade il sabato o un giorno festivo è senz'altro prorogato al primo giorno successivo non festivo.

La risposta, scritta e motivata – specifica il decreto - vincola ogni organo dell'Amministrazione con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza e limitatamente al richiedente. Quando la risposta non è comunicata al contribuente entro il termine previsto, il silenzio equivale a condivisione della soluzione prospettata dal contribuente da parte dell'amministrazione.

3.5 Chiarezza e motivazione degli atti

L'art. 1, comma 1, lettera f) apporta numerose modifiche all'art. 7 dello Statuto del contribuente, di cui alla legge n. 212 del 2000, riguardante la motivazione degli atti. In particolare, il numero 1 modifica il comma 1 dell'art. 7 citato che, nella vigente formulazione, prevede che gli atti dell'amministrazione finanziaria siano **motivati** secondo quanto prescritto dall'art. 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione. Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama.

Con le modifiche in esame il predetto obbligo di motivazione è circoscritto agli **atti autonomamente impugnabili** dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria. Viene espunto il riferimento all'art. 3 della legge n. 241 del 1990 e, per effetto delle modifiche, la motivazione reca 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: in tal caso l'obbligo è escluso qualora l'atto richiamante riproduca il contenuto essenziale e la motivazione indichi espressamente le ragioni per le quali i dati e gli elementi contenuti nell'atto richiamato si ritengono sussistenti e fondati.

3.6 Annullabilità degli atti

Il nuovo decreto legislativo introduce un nuovo art. 7-bis allo Statuto riguardante l'annullabilità degli atti

dell'amministrazione finanziaria, per cui 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 e 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.

3.7 Nullità degli atti

Il nuovo art. 7-ter dello Statuto è rubricato nullità degli atti dell'amministrazione finanziaria, per cui gli atti dell'amministrazione finanziaria sono nulli se viziati per difetto assoluto di attribuzione, adottati in violazione o elusione di giudicato, ovvero se 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**.

3.8 Autotutela obbligatoria

Si amplia la casistica delle ipotesi di autotutela obbligatoria ad altre fattispecie, quali la mancata considerazione di pagamenti d'imposta regolarmente eseguiti, la mancanza di documentazione successivamente sanata non oltre i termini di decadenza e l'errore sul presupposto dell'imposta e si innalza a un anno il limite temporale per procedere all'autotutela dopo la definitività dell'atto.

3.9 Garante nazionale del contribuente

Inoltre, con il nuovo decreto legislativo si istituisce il Garante nazionale del contribuente, organo monocratico con sede in Roma che opera in piena autonomia e che è scelto e 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 è 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.

* * * * *

4. Decreto legislativo n. 220 del 30 dicembre 2023. Disposizioni in materia di contenzioso tributario. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 2 del 03-01-2024 (entrata in vigore del provvedimento: 04/01/2024)

La riforma del processo tributario di cui al d.lgs. 30.12.2023, n. 220 (Disposizioni in materia di contenzioso tributario) pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n.2 del 03.1.2024, è ricca di novità per cui è necessario prestare attenzione alle nuove regole procedurali, anche a causa del fatto che, sostanzialmente sulla disciplina del D.lgs. 31.12.1992 n. 546, vanno ad innestarsi le modifiche introdotte in materia di accertamento e di contraddittorio preventivo, fatta eccezione per gli atti che sono emessi in base alle procedure automatizzate, con conseguenze anche in materia di contenzioso.

Sintesi delle novità introdotte dal decreto di riforma del contenzioso tributario:

4.1 Testimonianza scritta telematica e firma digitale

Nel comma 4 dell'art. 7, D.lgs. n. 546/1992 è modificata la disciplina della **testimonianza scritta** prevedendo che possa essere effettuata anche in **via telematica** la notificazione dell'intimazione e del modulo di deposizione testimoniale, il cui modello, con le relative istruzioni per la compilazione, è reso disponibile sul sito istituzionale dal Dipartimento della Giustizia tributaria.

In deroga all'art. 103-bis disp. att. c.p.c., se il testimone è in possesso di firma digitale, il difensore della parte che lo ha citato deposita telematicamente il modulo di deposizione trasmessogli dal testimone dopo che lo stesso lo ha compilato e sottoscritto in ogni sua parte con firma digitale apposta in base a un certificato di firma qualificato la cui validità non è scaduta ovvero che non è stato revocato o sospeso al momento della sottoscrizione: in tale modo, non è richiesta ulteriore autenticazione.

4.2 Procura alle liti

Nel comma 7 dell'art. 12, D.lgs. n. 546/1992 viene data la possibilità di apporre la **firma digitale** all'incarico conferito al difensore. Quando la procura è conferita su supporto cartaceo, il difensore ne deposita telematicamente la copia per immagine su supporto informatico, attestandone la conformità ai sensi dell'art. 22, comma 2, D.lgs. n. 82/2005, con l'inserimento della relativa dichiarazione.

Nel nuovo comma 7-bis si ribadisce che la procura alle liti si considera apposta in calce all'atto cui si riferisce quando è rilasciata su un separato documento informatico depositato telematicamente insieme all'atto cui la stessa si riferisce ovvero quando è rilasciata su foglio separato del quale è effettuata copia informatica, anche per immagine, depositata telematicamente insieme all'atto cui la stessa si riferisce.

4.3 Litisconsorzio e intervento

Nel caso di litisconsorzio, i vizi di notificazione che sono stati eccepiti nei riguardi di un atto presupposto emesso da un soggetto diverso da quello che ha emesso l'atto impugnato, il ricorso è sempre proposto nei confronti di **entrambi i soggetti**.

La norma è di difficile comprensione poiché il litisconsorzio è riferito sempre soltanto al caso in cui il ricorso riguarda inscindibilmente più soggetti riferiti all'oggetto del contendere per cui la sentenza non può essere decisa limitatamente ad uno di essi. Invece, secondo tale norma (comma 6-bis) se i vizi della notificazione sono eccepiti nei confronti di "un atto presupposto emesso da un soggetto diverso da quello che ha emesso l'atto impugnato, il ricorso è sempre proposto nei confronti di entrambi i soggetti".

Le modifiche si applicano ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, **dal 4.1.2024**.

4.4 Spese del giudizio

Due sono le modifiche introdotte nell'art. 15, D.lgs. n. 546/1992.

Il nuovo comma 2 prevede che le spese di lite siano compensate, in tutto o in parte, non soltanto in caso di soccombenza reciproca e quando ricorrono gravi ed eccezionali ragioni da indicare espressamente in motivazione ma anche quando la parte sia risultata vittoriosa sulla base di **documenti decisivi** che la stessa ha prodotto solo nel corso del giudizio.

Inoltre, nel comma 2-nonies è introdotta l'espressa previsione secondo cui nella liquidazione delle spese si tiene altresì conto del rispetto dei principi di sinteticità e chiarezza degli atti di parte.

4.5 Comunicazioni, notificazioni e depositi telematici

Nel comma 1 dell'art. 16-bis, D.lgs. n. 546/1992 viene aggiunta la previsione secondo cui è onere del

difensore comunicare ogni **variazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata** alle altre parti costituite e alla Segreteria, la quale, in difetto, non è tenuta a cercare il nuovo indirizzo del difensore né ad effettuargli la comunicazione mediante deposito in segreteria; in caso di pluralità di difensori di una parte costituita, la comunicazione è perfezionata se ricevuta da almeno uno di essi, cui spetta informarne gli altri.

Nel comma 3 viene previsto l'obbligo per le parti, i consulenti e gli organi tecnici di utilizzare esclusivamente le modalità telematiche vigenti per la notifica e il deposito di atti processuali, documenti e provvedimenti giurisdizionali. La violazione di tali disposizioni e delle vigenti norme tecniche del processo tributario telematico non costituisce causa di invalidità del deposito, salvo l'obbligo di regolarizzarlo nel termine perentorio stabilito dal giudice.

4.6 Cancellati reclamo e mediazioni tributaria

I ricorsi notificati dal 4 gennaio 2024 **non devono essere più preceduti dal reclamo/mediazione** (ex art. 17-bis del D.lgs. n. 546/1992). Occorrerà quindi costituirsi in giudizio entro 30 giorni dalla notifica. Appare irrilevante la data di notifica (ante abrogazione) dell'atto impositivo risultando invece determinante la data di proposizione del ricorso. Al contrario, tutti i ricorsi notificati prima del 4 gennaio 2024 rimangono soggetti a mediazione e seguiranno le regole precedenti (costituzione in giudizio solo decorsi i 90 giorni per la fase di reclamo).

4.7 Atti impugnabili e autotutela

Tra gli atti impugnabili elencati nell'art. 19, d.lgs. n. 546/1992 sono inseriti **il rifiuto espresso o tacito** sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'art. 10-quater, comma 2, legge 27 luglio 2000, n. 212 e il rifiuto espresso sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'art. 10-quinquies, della medesima legge.

Intervenendo sull'art. 21, D.lgs. n. 546/1992, come per il rifiuto tacito di rimborso anche per l'autotutela si prevede che il ricorso possa essere proposto dopo il novantesimo giorno dalla domanda.

4.8 Trattazione in camera di consiglio

Nell'art. 33, comma 1, d.lgs. n. 546/1992 si consente anche **per una sola delle parti costituite** di richiedere la trattazione in pubblica udienza da remoto. Se una parte chiede la discussione in pubblica udienza e in presenza e un'altra parte chiede invece di discutere da remoto, la discussione avviene in presenza, ferma la possibilità, per chi lo ha chiesto, di discutere da remoto. Nel caso in cui una parte chieda di discutere in presenza, i giudici ed il personale amministrativo partecipano sempre in presenza alla discussione.

4.8 Udienze a distanza

La disciplina delle modalità di svolgimento dell'udienza a distanza viene inserita nell'art. 34-bis, D.lgs. n. 546/1992 in sostituzione dell'abrogato art. 16, comma 4, D.L. n. 119/2018.

I contribuenti e i loro difensori, gli enti impositori e i soggetti della riscossione, i giudici e il personale amministrativo delle Corti di Giustizia tributaria possono partecipare da remoto alle udienze di cui agli articoli 33 (trattazione in camera di consiglio) e 34 (discussione in pubblica udienza). La discussione da remoto è chiesta nel ricorso, nel primo atto difensivo o in apposita istanza notificata alle altre parti costituite entro il termine di cui all'art. 32, comma 2, ed è depositata in segreteria unitamente alla prova della notificazione. Nei casi di trattazione delle cause da remoto la segreteria comunica, almeno tre giorni prima della udienza, l'avviso dell'ora e delle modalità di collegamento. Nel verbale di udienza viene dato atto delle modalità con cui si accerta l'identità dei partecipanti e della loro libera volontà di parteciparvi, anche ai fini della disciplina sulla protezione dei dati personali. I verbali e le decisioni deliberate all'esito dell'udienza o della camera di consiglio si considerano, rispettivamente, formati ed assunte nel comune in cui ha sede l'ufficio giudiziario presso il quale è stato iscritto il ricorso trattato. Il luogo dal quale si collegano i giudici, i difensori, le parti che si difendono personalmente e il personale amministrativo è considerato aula di udienza a tutti gli effetti di legge.

4.9 Nuove prove in appello

È espressamente **precluso** al giudice d'appello di fondare la propria decisione su prove che avrebbero potuto esse disposte o acquisite nel giudizio di primo grado.

Resta comunque eccezionalmente ferma la possibilità per il giudice di secondo grado di acquisire le prove pretermesse nel primo grado, in ragione della loro indispensabilità ai fini della decisione, oppure in esito

alla dimostrazione della riferibilità della mancanza probatoria a causa non imputabile alla parte appellante. Viene inoltre ammessa a favore del contribuente la possibilità di proporre **motivi aggiunti** qualora la parte venga a conoscenza di documenti, non prodotti dalle altre parti nel giudizio di primo grado, da cui emergano **vizi degli atti o provvedimenti impugnati**. Viene infine espressamente **esclusa la possibilità** di depositare deleghe, procure e altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti, nonché le notifiche relative all'atto impugnato e agli atti prodromici, che possono essere prodotti in primo grado.



5. Decreto legislativo n. 221 del 30 dicembre 2023 Disposizioni in materia di adempimento collaborativo. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 2 del 03-01-2024 (entrata in vigore del provvedimento: 18/01/2024)

La riforma fiscale punta all'adempimento collaborativo (*cooperative compliance*) nei rapporti fra fisco e contribuente per ciò che concerne le imprese di maggiori dimensioni. L'obiettivo è quello di sviluppare un dialogo ex ante rispetto a defatiganti accertamenti e contenziosi ex post. È evidente che ciò presuppone un cambio di mentalità sia del fisco sia del contribuente.

Sintesi delle novità introdotte dal decreto di riforma dell'adempimento collaborativo (*cooperative compliance*):

5.1 Ingresso nel regime

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 e ai due esercizi anteriori e il **volume di affari** indicato nella dichiarazione ai fini Iva relativa all'anno solare precedente e ai due anni solari anteriori.

Il regime è riservato, altresì, ai contribuenti che appartengono al **medesimo consolidato fiscale nazionale** di cui all'articolo 117 e seguenti del D.p.r. 917/1986, a condizione che almeno un soggetto aderente alla tassazione di gruppo possieda i requisiti dimensionali e che il gruppo adotti un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, certificato.

5.2 Certificazione del tax control framework

Il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, deve essere certificato, anche in ordine alla sua conformità ai principi contabili, da parte di professionisti indipendenti già in possesso di una specifica professionalità iscritti all'Albo degli **avvocati o dei dottori commercialisti ed esperti contabili**. Con regolamento, su proposta del ministro 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. Per il rilascio della certificazione, avvocati e commercialisti possono avvalersi dei consulenti del lavoro per le materie di loro competenza.

Le linee guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e del suo aggiornamento sono indicate con provvedimento delle Entrate, anche con riferimento al periodico adeguamento della certificazione.

5.3 Requisiti essenziali del sistema di controllo del rischio fiscale

a) Strategia fiscale

Il sistema deve contenere una chiara e documentata strategia fiscale nella quale siano evidenziati gli obiettivi dei vertici aziendali in relazione alla variabile fiscale. La strategia deve riflettere la propensione al **rischio dell'impresa**, il grado di coinvolgimento dei vertici aziendali nelle decisioni di pianificazione fiscale e gli obiettivi che l'impresa si pone in relazione ai processi di gestione del rischio fiscale.

b) Ruoli e responsabilità

Il sistema deve assicurare una chiara attribuzione di ruoli a persone con adeguate competenze ed esperienze, secondo criteri di separazione dei compiti. Il sistema deve altresì esplicitare le responsabilità connesse ai ruoli in relazione ai processi di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e garantire il rispetto delle procedure a tutti i livelli aziendali.

c) Procedure

Il sistema deve prevedere efficaci procedure per lo svolgimento delle seguenti attività:

- ✓ rilevazione del rischio: mappatura dei rischi fiscali associati ai processi aziendali;
- ✓ misurazione del rischio: determinazione dell'entità dei rischi fiscali in termini quantitativi e qualitativi;
- ✓ gestione e controllo del rischio: definizione e attuazione dell'azione o dell'insieme di azioni finalizzate a presidiare i rischi e prevenire il verificarsi degli eventi.

d) Monitoraggio

Il sistema deve prevedere efficaci procedure di monitoraggio che, attraverso un ciclo di autoapprendimento, consentano l'individuazione di eventuali carenze o errori nel funzionamento dello stesso e la conseguente attivazione delle necessarie azioni correttive.

e) Adattabilità rispetto al contesto interno ed esterno

Il sistema deve adattarsi ai principali cambiamenti che riguardano l'impresa, ivi comprese le modifiche della legislazione fiscale.

f) Relazione agli organi di gestione

Il sistema deve prevedere, con cadenza almeno annuale, l'invio di una relazione agli organi di gestione, per l'esame e le valutazioni conseguenti, contenente gli esiti dell'esame periodico e delle verifiche effettuate sugli adempimenti tributari, le attività pianificate, i risultati connessi e le misure messe in atto per rimediare alle eventuali carenze emerse a seguito di monitoraggio.



6. Decreto legislativo n. 1 dell'8 gennaio 2024 Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 9 del 12-01-2024 (entrata in vigore del provvedimento: 13/01/2024)

Modifiche al calendario delle dichiarazioni, precompilata ancora più semplice ed estesa ai titolari di partita Iva, modelli dichiarativi più snelli, ma anche pagamento degli F24 tramite PagoPA, più tempo per i versamenti rateali, pausa dagli invii dell'Agenzia delle entrate nei mesi di agosto e dicembre per le comunicazioni relative ai controlli automatizzati, ai controlli formali e alle liquidazioni delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata e delle lettere per la compliance. Sono alcune delle novità introdotte nel sistema tributario dal Decreto legislativo n. 1/2024, che sono entrate in vigore il 13 gennaio, il giorno seguente la pubblicazione in Gazzetta ufficiale.

Sintesi delle novità introdotte dal decreto di riforma degli adempimenti tributari:

6.1 Novità in materia di dichiarazione

Molte novità riguardano le dichiarazioni. In primo luogo, viene istituita una dichiarazione dei redditi "semplificata" per i lavoratori dipendenti e i pensionati (**articolo 1**), per cui, in via sperimentale a partire dal 2024, viene previsto che tutte le informazioni utili alla predisposizione della dichiarazione già in possesso dell'Agenzia siano rese disponibili ai contribuenti nell'area riservata, in modo analitico e con un percorso di visualizzazione semplificato e guidato. I dati confermati o modificati confluiranno automaticamente in dichiarazione. In futuro, anche gli intermediari potranno accedere ai dati.

Dal 2024, inoltre, verrà estesa progressivamente la platea dei contribuenti che possono utilizzare il modello 730, fino a comprendere tutte le persone fisiche non titolari di partita Iva (**articolo 2**).

D'altro canto, dal 2024 i soggetti titolari dei redditi di lavoro dipendente e assimilati anche in presenza di un sostituto d'imposta potranno scegliere di attuare il conguaglio scaturito dalla propria dichiarazione chiedendo il rimborso direttamente all'Agenzia in caso di risultato a credito o effettuando il versamento Irpef tramite F24 in caso di risultato a debito. Se la dichiarazione viene presentata direttamente all'Agenzia, l'applicativo della dichiarazione precompilata metterà a disposizione la delega di pagamento, che potrà essere confermata o modificata e poi trasmessa.

Dal 2024, inoltre, la dichiarazione dei redditi precompilata sarà disponibile, in via sperimentale, anche ai contribuenti titolari di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente e pensione, comprese, quindi, le persone fisiche titolari di partita Iva (**articolo 19**).

6.2 Cambia il calendario delle dichiarazioni

Novità anche per quanto riguarda i termini di presentazione delle dichiarazioni (**articolo 11**): per le persone fisiche, le società di persone o le associazioni il termine per presentare in via telematica la dichiarazione dei redditi e Irap viene infatti anticipato **al 30 settembre** (e non più 30 novembre).

Analogamente, cambia il termine di presentazione della dichiarazione per i soggetti Ires, che si sposta all'ultimo giorno del nono (anziché undicesimo) mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. Le nuove scadenze, fissate attraverso la modifica del D.p.r. n. 322/1998, avranno effetto **dal 2 maggio 2024**.

6.3 Le modifiche ai modelli

Interventi anche sulla modulistica dei modelli di dichiarazione dei redditi, Irap e Iva (**articolo 15**).

Tra i cambiamenti, già a partire dal periodo d'imposta 2023 viene prevista la progressiva eliminazione da ciascun modello delle 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 anche le informazioni relative ai crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici da indicare nei modelli dichiarativi.

Novità significativa anche per la dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta (modello 770), per cui (**articolo 16**) a partire dai versamenti relativi ai 770 del 2025 viene introdotta, in via sperimentale e facoltativa per una platea limitata di soggetti, una forma semplificata di comunicazione dei dati: i soggetti obbligati a operare ritenute alla fonte che corrispondono compensi che costituiscono redditi di lavoro dipendente o autonomo, sotto qualsiasi forma, effettueranno infatti i versamenti mensili indicando anche l'importo delle ritenute e delle trattenute operate, gli eventuali importi a credito e gli altri dati individuati con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Questa forma di comunicazione **sarà equiparata a tutti gli effetti all'esposizione sul 770**. In via sperimentale potranno aderire a questo regime

semplificato i sostituti d'imposta con un numero complessivo di dipendenti non superiore a cinque al 31 dicembre dell'anno precedente, ampliabile con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

6.4 Procedure ed adempimenti più snelli

Il decreto elimina inoltre l'obbligo di effettuare la **Certificazione unica** per i compensi corrisposti a soggetti che applicano il regime forfettario e il regime fiscale di vantaggio (articolo 3).

Semplificazioni anche per i depositari delle scritture contabili, che, previo avviso al proprio assistito, potranno "liberarsi" dell'incarico comunicando la cessazione direttamente (**articolo 4**).

In materia di crediti d'imposta (**articolo 13**), già a partire dalle dichiarazioni relative al 2023 (più precisamente, ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2022) si stabilisce che la mancata indicazione dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici nelle dichiarazioni di redditi, Irap e Iva, dichiarazioni e certificazioni dei sostituti d'imposta non comporta la decadenza dal beneficio, se spettante.

6.5 Pausa d'agosto e di dicembre per gli invii del Fisco

Il decreto istituisce (**articolo 10**) una sospensione, nei mesi di agosto e dicembre, degli invii dell'Agenzia delle entrate per le comunicazioni relative ai controlli automatizzati (articoli 36-bis del Dpr n. 600/1973 e 54-bis del Dpr n. 633/1972), ai controlli formali (articolo 36-ter del Dpr n. 600/1973), alle liquidazioni delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata (articolo 1, comma 412, della legge n. 311/2004) e delle lettere per l'adempimento spontaneo (articolo 1, commi da 634 a 636, della legge n. 190/2014).

6.6 Le novità sugli Isa

Nella stessa ottica di semplificazione, viene prevista una **riorganizzazione** degli Indici sintetici di affidabilità fiscale (Isa) attraverso alcune integrazioni e modifiche dell'articolo 9-bis del DL n. 50/2017. Si prevede che l'attività di revisione degli Isa tenga conto di analisi finalizzate alla riorganizzazione e razionalizzazione degli stessi indici per rappresentare adeguatamente la realtà dei comparti economici cui si riferiscono e cogliere le evoluzioni della classificazione delle attività economiche Ateco (**articolo 5**). Viene inoltre operata una **semplificazione** dell'adempimento compilativo del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli Isa (**articolo 6**), prevedendo che l'Agenzia delle entrate renda disponibili ai contribuenti, o ai loro intermediari, anche mediante l'utilizzo delle reti telematiche e delle nuove tecnologie, gli elementi e le informazioni in suo possesso (acquisiti direttamente o da terzi) riferibili allo stesso contribuente per l'acquisizione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa. Gli elementi e le informazioni da fornire saranno individuati in un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Inoltre, viene previsto che l'Agenzia renda disponibili i programmi informatici di ausilio alla compilazione e alla trasmissione dei dati (**articolo 7**) entro il mese di **aprile nel 2024**, per poi passare, dal 2025, entro il 15 del mese di marzo. Infine, vengono innalzate le soglie per l'apposizione del visto di conformità (**articolo 14**). Si prevede, infatti, che un innalzamento della soglia per l'esonero dall'apposizione del visto di conformità sulla base dei seguenti limiti:

- ✓ incremento **da 50 mila euro a 70 mila euro** annui della soglia al di sotto della quale non è richiesto il visto di conformità per l'utilizzo in compensazione del **credito IVA**;
- ✓ e da **20 mila euro a 50 mila euro** annui della soglia al di sotto della quale non è richiesto il visto di conformità per l'utilizzo in compensazione dei crediti **per imposte dirette e IRAP**.

6.7 Semplificazione nei versamenti e nelle liquidazioni periodiche

Con diversi interventi sull'articolo 20 del D.Lgs n. 241/1997, vengono apportate alcune semplificazioni alle regole per i versamenti rateali (**articolo 8**). In particolare:

- ✓ viene meno la necessità di manifestare in sede di dichiarazione periodica la scelta per il versamento rateale relativamente a saldo e acconti, che quindi potrà avvenire per **comportamenti conclusivi**;
- ✓ il termine entro cui deve essere completato il pagamento si amplia da novembre **al 16 dicembre** dello stesso anno di presentazione della dichiarazione;
- ✓ il termine di versamento rateale viene fissato al 16 di ogni mese per tutti i contribuenti, quindi **non** più solo per i soggetti titolari di partita Iva, ma anche per tutte le altre categorie, per le quali vigeva il termine della fine del mese.

Semplificazioni anche per le liquidazioni mensili o trimestrali Iva (**articolo 9**), per i quali, a partire dalle

liquidazioni periodiche del 2024, viene alzato **da 25,82 euro a 100 euro** il limite entro il quale il versamento dell'imposta dovuta viene rimandato e accorpato a quello del periodo successivo. Stessa regola anche per le ritenute sui redditi di lavoro autonomo (articoli 25 e 25-bis del Dpr n. 600/1973).

In tutti i casi è stato introdotto il termine ultimo di versamento **al 16 dicembre dello stesso anno**.

Quindi, per quanto riguarda l'Iva, i versamenti relativi ai mesi da gennaio a novembre (in caso di liquidazione mensile) oppure ai primi tre trimestri solari (se liquidazione trimestrale) dovranno avvenire entro il **16 dicembre dello stesso anno**. Stessa regola per le ritenute (articoli 25 e 25-bis del Dpr n. 600/1973). Per il versamento delle ritenute di dicembre il termine è **il 16 gennaio successivo**.

In un'ottica di armonizzazione delle scadenze, anche i termini di versamento delle ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio in qualità di sostituto di imposta vengono traslati **dal 30 giugno e 20 dicembre al 16 giugno e 16 dicembre di ogni anno**.

6.8 Nuove modalità per i pagamenti

Per facilitare i pagamenti, viene introdotta la possibilità di addebito in conto dell'F24 con scadenze future: per i versamenti ricorrenti, rateizzati e predeterminati di imposte, contributi e altre somme effettuati attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, il contribuente o l'intermediario potrà ricorrere all'autorizzazione in via preventiva all'addebito di somme dovute per scadenze future su un **conto aperto presso un intermediario della riscossione** convenzionato con la stessa Agenzia, secondo le regole che saranno indicate da un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate (**articolo 17**). Inoltre, sarà possibile effettuare i versamenti con **F24** tramite gli strumenti di pagamento offerti dalla piattaforma **PagoPA (articolo 18)**.



7 Decreto legislativo in tema di: “Procedimento accertativo e concordato preventivo biennale”, approvato dal CDM in via definitiva nella seduta del 25/01/2024, in corso di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale.

Il decreto è stato emanato in attuazione della delega per la riforma fiscale e contiene disposizioni in materia:

- ✓ di **accertamento tributario**, in particolare al fine di una migliore partecipazione del contribuente al procedimento accertativo e per rafforzare forme di cooperazione tra le amministrazioni nazionali ed estere;
- ✓ di **concordato preventivo biennale**, al quale potranno accedere i contribuenti di minori dimensioni, titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo, residenti nel territorio dello Stato.

Sintesi delle novità apportate dal decreto di riforma del procedimento accertativo e che introduce il concordato preventivo biennale:

7.1 Accertamento tributario: il contraddittorio preventivo

Con tali norme si vuole favorire la razionalizzazione e la partecipazione del contribuente al procedimento accertativo. Si prevede, in coordinamento con le modifiche apportate allo “**Statuto del contribuente**”, che lo “schema di provvedimento” che dovrà essere comunicato al contribuente ai fini del contraddittorio preventivo con l’amministrazione debba contenere anche l’invito alla definizione del “procedimento con adesione”; si abroga la disciplina dell’“**invito obbligatorio**”, che impone all’amministrazione finanziaria, prima di emettere un avviso di accertamento, di notificare l’invito a comparire al contribuente per l’avvio del procedimento di definizione dell’accertamento; si introduce la disciplina dell’adesione ai verbali di constatazione, stabilendo che il contribuente possa prestare adesione anche ai verbali di constatazione e disciplinando il procedimento istruttorio.

7.2 Unico procedimento accertativo per recupero dei crediti non spettanti

Si introduce, altresì, la disciplina generale degli “atti di recupero” finalizzati al recupero dei crediti **non spettanti o inesistenti**, utilizzati indebitamente in compensazione; a tal fine si descrive un unico procedimento accertativo, indipendente dalla natura del credito indebitamente utilizzato in compensazione, che prevede tra l’altro la possibilità di definire in via agevolata le sanzioni e un unico periodo di decadenza, di otto anni dall’utilizzo del credito, del potere di notifica dell’atto. In assenza di specifiche disposizioni, le previsioni introdotte si applicano anche per il recupero di tasse, imposte e importi non versati, compresi quelli relativi a contributi e agevolazioni fiscali indebitamente percepiti o fruiti o a cessioni di crediti di imposta in mancanza dei requisiti.

7.3 Notifiche tramite PEC

Tutti gli atti, i provvedimenti, gli avvisi e le comunicazioni, compresi quelli che per legge devono essere notificati, potranno essere inviati tramite **posta elettronica certificata**. La nuova disciplina relativa al domicilio digitale si estende alle **cartelle di pagamento** e agli atti e alle comunicazioni dell’agente della riscossione.

7.4 Evasione fiscale e scambio di informazioni

Si introducono disposizioni finalizzate alla razionalizzazione e al riordino delle disposizioni normative in materia di attività di analisi del rischio finalizzata alla prevenzione e al contrasto dell’**evasione fiscale**, della frode fiscale e dell’abuso del diritto in materia tributaria, nonché a stimolare l’adempimento spontaneo dei contribuenti.

In tema di cooperazione tra le amministrazioni nazionali ed estere, si introducono lo “**scambio di informazioni su richiesta**”, con Paesi dell’Unione Europea e altri Stati con i quali ci siano specifici accordi, e la disciplina degli “strumenti di cooperazione amministrativa avanzata” volti a minimizzare gli impatti dei controlli di amministrazioni estere nei confronti dei contribuenti e delle loro attività economiche, anche attraverso una nuova disciplina dei controlli simultanei e delle verifiche congiunte.

Inoltre, si rafforzano la prevenzione e il contrasto dei fenomeni evasivi e fraudolenti in **ambito IVA**. In particolare, i soggetti non residenti nel territorio dell’Unione Europea o dello Spazio Economico Europeo, che adempiono gli obblighi derivanti dall’applicazione delle norme in materia di IVA tramite un rappresentante fiscale, potranno effettuare operazioni intracomunitarie solo previo rilascio di **idonea garanzia**. Inoltre, il rappresentante fiscale dovrà essere in possesso di determinati requisiti soggettivi di

onorabilità (quali non aver riportato condanne, anche non definitive, per reati finanziari e non aver concluso accordi di applicazione della pena su richiesta delle parti in relazione agli stessi); in caso di nomina di una persona giuridica, i requisiti di cui sopra devono essere posseduti dal legale rappresentante dell'ente che si intende nominare rappresentante fiscale.

7.5 Concordato preventivo biennale: come accedere e termini per aderire

In tema di concordato preventivo, si stabilisce che al **concordato preventivo biennale** (CPB) possono accedere i contribuenti di **minori dimensioni**, titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo, residenti nel territorio dello Stato.

Per l'applicazione del CPB, l'Agenzia delle entrate formulerà una proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio d'impresa, o dall'esercizio di arti e professioni, rilevante ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione netta rilevante ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive. Nella prima versione del decreto legislativo la tempistica era la seguente:

- ✓ entro **il 20 giugno** invio dei dati da parte del contribuente;
- ✓ entro **il 25 giugno** elaborazione da parte dell'Agenzia e comunicazione della proposta di concordato;
- ✓ entro **il 30 giugno** decisione del contribuente se accettarla o no.

Il testo del decreto bollinato modifica (parzialmente) tale tempistica sopra indicata. Restano invariati i termini entro cui:

- ✓ inviare i dati necessari per elaborare la proposta (**decimo giorno precedente all'adesione**, cioè 20 giugno a regime e 21 luglio per il 2024);
- ✓ comunicare se aderire alla proposta di concordato (quindi ordinariamente **il 30 giugno a regime e il 31 luglio per il 2024**).

Si rappresenta che il comma 3 dell'articolo 9 ora prevede che l'Agenzia elabora e comunica la proposta di concordato entro il **quinto giorno** successivo a quello di invio dei dati da parte del contribuente e non più entro il quinto giorno precedente il termine di accettazione della proposta. Quindi, in base alla velocità con cui il contribuente trasmetterà le informazioni necessarie per l'elaborazione della proposta di c.p.b., ci sarà un tempo maggiore o minore per gestire l'esame della stessa. Per chi invierà i dati nel termine ultimo (20 giugno o 21 luglio per il 2024) resteranno **10 giorni tracciati inizialmente**. Per chi, invece, deciderà di procedere con l'invio in anticipo, ci sarà più tempo per valutare il contenuto della proposta ricevuta ed eventualmente decidere se aderirvi o meno.

Si rappresenta, tuttavia, che a seguito delle modifiche proposte dalla commissione finanze del Senato è stato stabilito che il contribuente ha la possibilità di accettare il concordato preventivo fino al termine del **15 ottobre**, rispetto alla finestra che per il solo 2024 è attualmente prevista con una vera e propria corsa contro il tempo tra il 21 e il 31 luglio. Uno slittamento rispetto all'unificazione della scadenza di invio delle dichiarazioni al 30 settembre prevista dal D.lgs. attuativo della delega sugli adempimenti.

7.6 Concordato preventivo biennale per i soggetti ISA

Nel dettaglio, potranno accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti interessati dall'applicazione degli Indici sintetici di affidabilità fiscale (**ISA**) che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, sono in possesso di determinati requisiti. Nella prima versione del decreto legislativo (quello approvato in prima lettura dal Governo il 3 novembre 2023) era previsto che i contribuenti avessero dovuto ottenere un **punteggio di affidabilità fiscale** almeno pari ad 8 sulla base dei dati dichiarati nell'ultima dichiarazione dei redditi presentata. Nella versione finale del decreto legislativo, tuttavia, che ha accolto le osservazioni della commissione finanze del Senato, il concordato biennale chiamato a far siglare tra fisco e autonomi accordi preventivi sul reddito da dichiarare (e quindi sulle imposte da pagare) aprirà le porte a tutte le partite Iva, senza escludere quelle considerate **«inaffidabili»** in base agli indici sintetici come previsto dal testo approvato in prima lettura dal Governo il 3 novembre. Ma nel costruire le proprie proposte, l'amministrazione finanziaria non sarà vincolata alla richiesta di non superare del 10% il reddito dichiarato dal contribuente nell'ultimo anno utile (condizione che era stata indicata nella prima versione del decreto legislativo, ma che non ha trovato un riscontro nella versione finale in appoggio al CDM entro la fine di gennaio).

Si individuano, altresì, per tali contribuenti le ipotesi che non consentono l'accesso al concordato (come la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti, la condanna per uno dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, falso in

bilancio, riciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita, autoriciclaggio, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti).

Nei periodi d'imposta oggetto di concordato, i contribuenti sono comunque tenuti agli ordinari **obblighi contabili e dichiarativi** e alla comunicazione dei dati mediante la presentazione dei modelli per l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale. Decorso il biennio oggetto di concordato, permanendo i requisiti, l'Agenzia delle entrate formula una nuova proposta di concordato biennale relativa al biennio successivo, a cui il contribuente può aderire. L'adesione non produce effetti ai fini dell'IVA, la cui applicazione avviene secondo le regole ordinarie.

7.7 Concordato preventivo biennale anche per i forfettari

Potranno aderire al concordato preventivo biennale anche gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che aderiscono al **regime forfettario**. Anche per tali contribuenti, si prevede che l'accettazione della proposta dell'Agenzia delle entrate per la definizione biennale del reddito costituisca l'obbligo di dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi dei periodi d'imposta interessati, nei quali i contribuenti saranno inoltre tenuti agli obblighi previsti per i soggetti che aderiscono al regime forfettario. Inoltre, si disciplinano le modalità di individuazione del reddito ai fini del concordato e si disciplina l'ipotesi di rinnovo, cessazione e decadenza dal concordato (come per il concordato per gli ISA). Il decreto attuativo in versione definitiva dispone che l'accesso al concordato preventivo per i soggetti forfettari avvenga per il 2024 in **via sperimentale** ad abbia valenza per **un solo periodo d'imposta**.

➤ Cause di esclusione

Il primo presupposto per accedere al concordato preventivo biennale, previsto dal decreto sull'accertamento, è quello che in capo al soggetto interessato si **«rendano applicabili» (articolo 10) gli Isa** (a prescindere dal punteggio ottenuto). Se ne ricava che, in presenza di una delle cause di esclusione dagli Isa previste dalla legge, il contribuente non potrà accedere alla proposta. Le cause di esclusione per gli Isa sono diverse, ma possiamo dire che le principali riguardano:

- ✓ l'inizio o la cessazione dell'attività in corso d'anno;
- ✓ il superamento della soglia di ricavi (o compensi) prevista per l'applicazione degli strumenti statistici;
- ✓ la presenza di un periodo di non normale svolgimento dell'attività (fattispecie che può comprendere svariate situazioni specifiche);

✓ la determinazione del reddito con i criteri forfettari (pur essendo costoro ammessi comunque al Cpb). Inoltre, pur dovendo compilare il modello, tecnicamente disapplicano gli Isa anche **i soggetti "multiattività"** individuabili in coloro che esercitano due o più attività d'impresa non rientranti nello stesso Isa se l'importo dei ricavi delle attività secondarie supera il 30% dei ricavi complessivi. La norma non precisa su quale anno debba essere verificata l'applicabilità degli Isa sul soggetto concordatario ma è ragionevole ritenere che questo debba avvenire sul periodo precedente a quello dal quale decorre l'accordo (quindi, per il concordato 2024/2025, sul 2023). I forfettari non possono accedere al concordato preventivo biennale se hanno iniziato l'attività nel periodo precedente a quello cui si riferisce la proposta (quindi per il concordato sperimentale 2024, se l'avvio dell'attività è avvenuto nel corso del 2023).

➤ Cause di uscita dal Concordato preventivo biennale.

Il concordato può anche cessare o decadere in corso di durata. Le cause di cessazione sono due e regolate dall'articolo 21 del decreto. La prima si verifica quando il contribuente **modifica l'attività svolta** nel biennio concordato rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio. Il motivo della cessazione dell'accordo è intuibile. Se con il cambio attività nel corso della durata biennale dell'accordo, viene ad applicarsi sul soggetto un Isa diverso rispetto a quello utilizzato per formulare la proposta, è evidente che anche il **contenuto dell'accordo viene pregiudicato**. Di qui la cessazione immediata.

L'altro caso attiene alla **chiusura dell'attività** nel corso del biennio da parte del soggetto che ha aderito. Sul piano operativo in questi casi non si vedono criticità fermo restando che nell'anno di cessazione del concordato il soggetto tornerà a dover tassare il reddito e il valore della produzione netta effettivamente realizzati.

7.8 Accertamento e concordato preventivo biennale

Per i periodi d'imposta oggetto del concordato, gli **accertamenti non potranno essere effettuati** salvo che in esito all'attività istruttoria dell'Amministrazione finanziaria ricorrano le cause di decadenza dal concordato; l'Agenzia delle entrate e il Corpo della Guardia di finanza programmano l'impiego di maggiore

capacità operativa per intensificare l'attività di controllo nei confronti dei soggetti che non aderiscono concordato preventivo biennale o ne decadono; i soggetti che adottato il regime concordatario potranno godere di termini maggiori per effettuare i versamenti relativi all'acconto e al saldo in scadenza al 30 giugno.

Lo Studio è a disposizione per ogni eventuale chiarimento ed approfondimento.

dott. Massimo Fabbri



Studio De Marco © 2024 tutti i diritti riservati

Tutti i dati del presente documento sono forniti a scopo informativo e non costituiscono offerta di servizi di consulenza professionale. Lo Studio De Marco non potrà essere ritenuto responsabile a qualsiasi titolo per errori, inesattezze o incompletezze e per qualsiasi affidamento di terzi sui contenuti della presente brochure. Per una consulenza specialistica, completa e personalizzata siete invitati a contattare lo Studio De Marco.

dal 1972 ci prendiamo cura del tuo business

Lo Studio De Marco è uno “studio-boutique” di dottori commercialisti e revisori legali che offre servizi professionali di qualità e ad alto valore aggiunto. Sviluppando soluzioni alternative in base alle esigenze del Cliente, lo Studio garantisce una differenziazione delle risposte ed una personalizzazione delle soluzioni proposte.

Lo Studio fa affidamento, da sempre, sulla qualità della prestazione professionale erogata. L’attenzione prestata ad ogni Cliente ed al miglioramento continuo dell’organizzazione professionale consentono di offrire assistenza e consulenza nelle attività tipiche della professione di dottore commercialista e nella revisione legale



Resta sempre aggiornato, seguici su:

