



CONFINDUSTRIA

Attuazione della Legge delega fiscale

Osservazioni allo schema di DLGS
recante disposizioni in materia di adempimenti
(Atto Governo n. 93)

5 dicembre 2023

Premessa

Prosegue l'iter di attuazione della **Legge delega fiscale** (Legge 9 agosto 2023, n. 111, recante "Delega al Governo per la riforma fiscale" – di seguito, **Legge delega**) per la revisione del sistema tributario.

Lo schema di decreto legislativo riguardante razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari (Atto Governo n. 93)¹ è attualmente al vaglio delle Commissioni parlamentari Finanze e Bilancio.

Si ricorda che l'articolo 16, comma 1, della Legge delega reca i seguenti principi e criteri direttivi per la revisione generale degli adempimenti tributari e di quelli in materia di accise e di altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi:

- l'introduzione di misure per la semplificazione degli obblighi dichiarativi e di versamento (lettere a), b), e), f), g), m);
- interventi diretti a favorire l'accesso ai servizi dell'amministrazione finanziaria (lettere h), i) e l));
- misure dirette a rafforzare la posizione dei cittadini nel rapporto con l'amministrazione finanziaria (lettera c), d), o), q)
- interventi concernenti l'amministrazione finanziaria (n), p), r))

In premessa segnaliamo come, con riferimento a tali principi e criteri direttivi di delega, lo schema di decreto legislativo non prevede nulla, in particolare, in merito alla progressiva armonizzazione dei tassi di interesse applicabili alle somme dovute dall'Amministrazione finanziaria e dai contribuenti (richiesta da sempre avanzata da Confindustria in quanto principio basilare per instaurare un corretto e trasparente rapporto Fisco-contribuente).

Di seguito, un primo esame dei contenuti di maggior rilievo per le imprese.

Articolo 1 – Semplificazione della dichiarazione dei redditi per i lavoratori dipendenti e pensionati

A decorrere dal periodo di imposta 2024, in via sperimentale, l'Agenzia delle Entrate renderà disponibili sul proprio sito istituzionale, in modo analitico, le informazioni in proprio possesso riguardanti i soggetti titolari di reddito di lavoro dipendente e assimilato. Mediante un percorso semplificato e guidato, il contribuente potrà consultare, modificare e confermare tali dati che, saranno utilizzati per la predisposizione della dichiarazione precompilata.

Dalle annualità successive al 2024, tali dati saranno resi disponibili anche ai soggetti delegati dai contribuenti (CAF o professionisti).

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, sentito il Garante per la protezione dei dati personali, sono individuate le modalità tecniche attuative della norma in commento.

¹ I testi trasmessi sono disponibili al link: [XIX Legislatura - Lavori - Atti del Governo sottoposti a parere suddivisi per Commissione \(camera.it\)](#)

In buona sostanza, la norma anticipa il controllo che il contribuente può effettuare sui dati personali che sono a conoscenza dell’Agenzia delle Entrate dal momento della presentazione della dichiarazione dei redditi ad un periodo precedente.

Segnaliamo che i dati reddituali dei lavoratori dipendenti utilizzati dall’Agenzia delle Entrate per la predisposizione della dichiarazione precompilata provengono da soggetti terzi (sostituti di imposta, enti previdenziali, sistema sanitario, ecc.); pertanto, l’anticipazione temporale della messa a disposizione del contribuente di tali dati potrebbe comportare, per i soggetti tenuti alla trasmissione delle informazioni, una rimodulazione ed una modifica delle attuali scadenze previste per l’invio dei citati dati all’Agenzia delle Entrate, con un possibile aggravio di oneri e in contrasto con la finalità di semplificazione della norma di delega.

Peraltro, non si comprende quale sia l’effettivo beneficio per i lavoratori dipendenti derivanti da tale anticipazione (salvo non si voglia anticipare il rimborso, da parte dello Stato, dei crediti fiscali emergenti dalle dichiarazioni precompilate).

Articolo 2 (Estensione del modello di dichiarazione dei redditi semplificato delle persone fisiche a tutti i contribuenti non titolari di partita IVA)

La norma in commento prevede la progressiva estensione della presentazione della dichiarazione dei redditi semplificata (modello 730) alle persone fisiche non titolari di reddito di lavoro dipendente (es. redditi finanziari), purché non titolari di partita IVA.

I soggetti titolari di partita IVA (es. lavoratori autonomi ed imprenditori individuali) dovranno continuare a presentare il modello ordinario di dichiarazione (modello Unico PF).

Con il provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate che approva il modello di dichiarazione semplificato sono stabilite le tipologie reddituali che gradualmente, per ciascun anno d’imposta, possono essere dichiarate con tale modello.

Si estende, altresì, ai lavoratori dipendenti con un sostituto d’imposta tenuto a effettuare il conguaglio la facoltà, finora prevista solo per i contribuenti privi di sostituto d’imposta, di chiedere direttamente all’Agenzia delle Entrate il rimborso che scaturisce dalla dichiarazione dei redditi, ovvero effettuare il pagamento di quanto dovuto.

Dall’esame della analisi di impatto regolamentare emerge che l’estensione della platea di soggetti che potranno avvalersi del modello 730 limiterà dunque il ricorso al più articolato modello Redditi Persone Fisiche ai soli soggetti titolari di partita IVA (imprenditori e professionisti).

I destinatari della misura risulterebbero individuati nella platea di contribuenti, persone fisiche non titolari di partita IVA e in possesso di categorie reddituali ad oggi escluse dal modello 730, quantificati in oltre 5 milioni di soggetti, ossia il 59% del totale dei contribuenti che ricorre alla presentazione del modello Redditi Persone Fisiche.

Riteniamo che tale dicotomia dichiarativa (titolari di partita IVA tenuti al modello Redditi PF; soggetti non titolari tenuti al modello 730) potrebbe creare delle complicazioni nelle ipotesi di passaggio nel corso dell’anno da una platea di contribuenti.

A titolo esemplificativo, evidenziamo le ipotesi di acquisizione o chiusura della partita IVA del dichiarante persona fisica. Sarà importante chiarire tali criticità operative nel provvedimento direttoriale dell’Agenzia delle Entrate, previa consultazione con le associazioni di categoria e professionisti.

Articolo 3 (Eliminazione della Certificazione Unica relativa ai soggetti forfettari e ai soggetti in regime fiscale di vantaggio)

Si dispone l'esonero per i sostituti d'imposta dal rilascio della Certificazione Unica dei redditi di lavoro Autonomo (CUA) nei confronti dei soggetti c.d. "forfettari" o che si avvalgono del regime di vantaggio previsto per l'imprenditoria giovanile.

Articolo 4 (Procedura telematica per comunicazione cessazione incarico di depositario delle scritture contabili)

I soggetti obbligati alla tenuta e conservazione dei libri, registri, scritture e documenti obbligatori che affidano a terzi l'incarico e che, in seguito, decidono di revocarlo, devono comunicarlo all'Agenzia delle Entrate entro 30 giorni dalla revoca. Laddove egli non provveda, la norma in commento consente, al depositario revocato, di comunicare tale decisione al fine di evitare futuri controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria. Il depositario dovrà prima avvisare il suo assistito e poi procedere alla comunicazione della revoca dell'incarico, entro 60 giorni dalla scadenza del termine non rispettato dal contribuente (30 giorni dalla revoca dell'incarico). La comunicazione dovrà avvenire mediante apposito modello, approvato tramite provvedimento dell'Agenzia delle Entrate da emanarsi entro 90 giorni dall'entrata in vigore della norma in commento.

Artt. 5 – 7 (Indici sintetici di affidabilità fiscale)

Gli articoli da 5 a 7 sono dedicati alla riorganizzazione degli indici sintetici di affidabilità (ISA) nonché alla riduzione degli oneri compilativi dei relativi modelli.

Innanzitutto, viene disposto che, nell'ambito delle attività di revisione periodica degli ISA, siano svolte attività anche finalizzate alla riorganizzazione e razionalizzazione degli indici stessi, al fine di garantire la capacità di rappresentare adeguatamente le realtà dei comparti economici cui si riferiscono e l'evoluzione dei codici ATECO (articolo 5).

La relazione illustrativa al provvedimento aggiunge che sugli esiti delle relative attività è sentita la Commissione di esperti.

Al fine di semplificare gli adempimenti compilativi del Modello per la comunicazione dei dati ISA, si prevede che l'Agenzia delle Entrate renda disponibili ai contribuenti, o agli intermediari, i dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici, riferibili al medesimo contribuente, acquisiti direttamente o tramite terzi.

L'obiettivo è arrivare ad implementare la predisposizione di modelli dati precompilati per l'applicazione degli ISA (da consultare, modificare e confermare), da parte dell'Agenzia delle Entrate (come attualmente previsto per il modello 730).

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, sentito il Garante per la protezione dei dati personali, sono individuate le modalità tecniche attuative della norma in commento. Viene, inoltre, stabilito che con gli stessi provvedimenti del direttore dell'Agenzia che annualmente approvano i modelli ISA, sentito il Garante per la protezione dei dati personali, si riducono progressivamente i dati richiesti, eliminando quelli non indispensabili per il calcolo del punteggio ISA.

Infine, vengono modificati i termini entro cui l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione i programmi informatici di ausilio alla compilazione e alla trasmissione dei dati ISA, prevedendo che, per l'anno 2024, siano resi disponibili entro il mese di aprile e, a decorrere dal 2025, entro il giorno 15 del mese di marzo.

Articolo 8 (Scadenza dei versamenti rateali delle imposte)

La norma apporta modifiche alle modalità e ai termini di versamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte sui redditi (IRPEF, IRES e IRAP) di cui all'articolo 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Nel merito, al fine di razionalizzare e semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti, con il comma 1, lettera a), viene eliminato l'obbligo di esercizio in dichiarazione dei redditi dell'opzione di versamento rateale, riconoscendo il comportamento concludente in sede di versamento e consentendo una più ampia dilazione mediante aggiunta di una ulteriore rata, con scadenza fissata al 16 dicembre.

Con la lettera b) viene disposta l'unificazione dei termini di versamento rateale stabiliti per i soggetti titolari e non titolari di partita IVA, prevedendo che - per entrambe le categorie - i versamenti rateali possano essere effettuati entro il giorno 16 di ciascun mese (in precedenza per i soggetti non titolari di partita IVA si prevedeva il versamento entro la fine di ciascun mese).

Tali disposizioni si applicano a decorrere dal versamento delle somme dovute a titolo di saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023.

Articolo 9 (Ampliamento soglia versamenti minimi dell'IVA e delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo)

Nell'ottica di semplificare gli adempimenti, si innalza l'importo al di sotto del quale non è obbligatorio procedere al versamento dell'IVA e delle ritenute sui redditi. Si tratta di un intervento condivisibile che consente di ridurre il numero di adempimenti laddove il vantaggio per l'Erario, in termini di entrate finanziarie, non è tale da giustificare l'aggiuntivo impegno del contribuente o del suo sostituto d'imposta. Tuttavia, considerata la finalità di semplificazione e l'assenza di impatti sulle entrate erariali nell'anno di riferimento, ci si chiede se non si potesse operare un incremento della soglia più significativo.

Nello specifico, l'articolo in commento incrementa da 25,82 euro (50 mila lire nel vigente testo) a 100 euro il limite d'importo al di sotto del quale non è dovuto il versamento dell'IVA a debito risultante dalle liquidazioni periodiche. Si precisa, tuttavia, che tale imposta dovrà essere versata con la successiva liquidazione periodica a debito di importo superiore ai 100 euro o, al più tardi, entro il 16 dicembre dell'anno di riferimento. La modifica investe tutti i soggetti passivi IVA, indipendentemente da che versino l'imposta mensilmente o trimestralmente.

Stesso incremento – da 25,82 euro (50 mila lire nel testo vigente) a 100 euro – riguarda l'importo ritenuto "poco significativo" che consente di cumulare e rinviare i versamenti delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo e altri redditi. Anche in questo caso, il versamento dovrà essere effettuato il mese successivo, se superiore a 100, o al più tardi entro il 16 dicembre dell'anno di riferimento.

Le descritte modifiche si applicheranno con riguardo alle somme dovute dal periodo di imposta 2024.

In ultimo, si unifica al giorno 16 giugno (attualmente 20 giugno) e 16 dicembre (attualmente 20 dicembre) il versamento delle ritenute dovute dal condominio quale sostituto d'imposta e rinviate perché d'importo inferiore ai 500 euro. Inoltre, quelle relative al mese di dicembre dovranno essere versate entro il 16 gennaio dell'anno successivo, indipendentemente dall'importo (attualmente la scadenza è al 30 giugno dell'anno successivo).

Articolo 10 (Sospensione dell'invio di comunicazioni e inviti)

La disposizione introduce la sospensione dell'attività di controllo formale e di liquidazione automatica dell'imposta durante i mesi di agosto e dicembre.

Nel merito, si precisa che, salvo casi di indifferibilità e urgenza, dal 1° al 31 agosto e dal 1° al 31 dicembre è sospeso l'invio dei seguenti atti, elaborati o emessi dall'Agenzia delle Entrate:

- comunicazioni degli esiti dei controlli automatizzati effettuati ai sensi degli articoli 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;
- comunicazioni degli esiti dei controlli formali effettuati ai sensi dell'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;
- comunicazioni degli esiti della liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata, di cui all'articolo 1, comma 412, della Legge 30 dicembre 2004, n. 311;
- inviti all'adempimento di cui all'articolo 1, commi da 634 a 636, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190 (cd. lettere di compliance).

La sospensione non rileva per i poteri di accesso e di verifica da parte dell'Agenzia delle Entrate, né si applica agli atti inviati dall'Agenzia delle Entrate Riscossione.

Articolo 11 (Revisione dei termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali)

La disposizione in commento, con effetto dal 2 maggio 2024, anticipa, dal 30 novembre al 30 settembre, il termine per la presentazione delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e di IRAP; a tal fine, vengono apportate modifiche all'articolo 2, commi 1 e 2, del DPR n. 322 del 1998.

In particolare, si dispone che:

- i soggetti IRPEF (persone fisiche, società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate) presenteranno in via telematica entro il 30 settembre (rispetto al precedente 30 novembre) dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta);
- i soggetti IRES presenteranno la dichiarazione entro il nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (in luogo dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta).

Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2023

scade successivamente alla data del 2 maggio 2024, continuano ad applicarsi per il predetto periodo d'imposta i termini di presentazione vigenti anteriormente alla medesima data.

Si dispone, altresì, a decorrere dall'anno 2025, la possibilità di anticipare la presentazione delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e di IRAP dal 1° aprile (attualmente previsto per le persone fisiche dal 1° maggio), fermo restando il termine del 30 aprile per la disponibilità della dichiarazione dei redditi precompilata. Analoga facoltà è stabilita per il modello 770, il quale potrà essere inviato dai contribuenti dal 1° aprile al 31 ottobre di ciascun anno.

Nella relazione illustrativa al provvedimento si precisa che l'obiettivo della norma è favorire l'anticipazione del controllo delle dichiarazioni, nonché l'erogazione degli eventuali rimborsi da esso scaturenti.

Per i soggetti titolari di partita IVA di minori dimensioni verrà, conseguentemente, anticipata l'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale e la pubblicazione delle relative procedure software. A riguardo, riteniamo che tale anticipazione possa determinare delle criticità in relazione al rilascio degli applicativi dei dichiarativi, su cui sarebbe opportuna una approfondita analisi con le associazioni di categoria e professionisti.

Segnaliamo, altresì, come per rispettare tali termini (particolarmente sfidanti quelli previsti per il 2025) sia assolutamente necessario prevedere da parte dell'Agenzia delle Entrate una anticipazione della fornitura delle bozze dei modelli dichiarativi entro la metà del mese, al fine di consentire alle società di software di predisporre tempestivamente gli applicativi.

È inutile ricordare come le imprese dipendono per gli obblighi dichiarativi dai sistemi informatici; quindi, è assolutamente prioritario che la rimodulazione delle predette scadenze tenga conto delle criticità operative per la consegna degli applicativi.

Articolo 12 (Semestralizzazione dei termini di invio al Sistema Tessera Sanitaria dei dati relativi alle spese sanitarie)

La norma interviene sulla tempistica di trasmissione al Sistema Tessera Sanitaria dei dati delle prestazioni sanitarie (che danno diritto a deduzioni dal reddito o detrazioni IRPEF) ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata (modello 730).

Merita ricordare che sono tenuti a tale adempimento, tra gli altri, le aziende sanitarie locali, le aziende ospedaliere, gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, i policlinici universitari, le farmacie, pubbliche e private, i presidi di specialistica ambulatoriale, le strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, gli altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari e gli iscritti all'Albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri.

Al fine di semplificare gli adempimenti degli operatori del settore si prevede che, a decorrere dall'anno 2024, tali invii dei dati delle spese sanitarie avverranno con cadenza semestrale, secondo quanto previsto da un emanando decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze. In assenza di tale modifica, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2024, l'invio al Sistema Tessera Sanitaria sarebbe dovuto avvenire con cadenza mensile (entro la fine del mese successivo alla data del documento fiscale), come stabilito dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27 dicembre 2022.

Articolo 13 (Esclusione dalla decadenza dal beneficio in caso di mancata esposizione in dichiarazione dei crediti d'imposta per i quali permane l'obbligo di indicazione in dichiarazione)

Viene positivamente previsto che, la mancata indicazione dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici nelle dichiarazioni annuali dei redditi, ove sussistano i requisiti per il diritto alla loro fruizione, non comporta la decadenza dal beneficio. Tale previsione di favore, tuttavia, non si applica ai crediti d'imposta qualificati aiuti di Stato o aiuti *de minimis* disciplinati dall'articolo 10 del regolamento 31 maggio 2017, n. 115, recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato. Il riferimento è agli aiuti di Stato o aiuti *de minimis* fiscali automatici e semi-automatici per i quali vige l'obbligo di indicazione all'interno del rigo RS 401 nella dichiarazione dei redditi da parte dei beneficiari. L'Agenzia delle Entrate registra i dati così comunicati all'interno del Registro nazionale citato nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono indicati. L'inadempimento degli obblighi di registrazione determina l'illegittimità della fruizione dell'aiuto individuale ai sensi dell'articolo 17, comma 2, del regolamento 31 maggio 2017, n. 115. Tale norma si applica con riferimento alle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2022.

Articolo 14 (Innalzamento della soglia per l'esonero dall'apposizione del visto di conformità)

La disposizione amplia taluni benefici fiscali previsti per i soggetti che applicano il regime degli indici sintetici di affidabilità fiscale.

Si dispone l'innalzamento a 70.000 euro della soglia (attualmente fissata a 50.000 euro) di credito IVA al di sotto della quale non è richiesto il visto di conformità per procedere alla compensazione orizzontale, né del visto di conformità o della garanzia per procedere alla richiesta di rimborso.

Il visto di conformità non sarà più necessario nemmeno per la compensazione dei crediti relativi alle imposte dirette e IRAP fino ad un importo di 50.000 euro (attualmente l'importo è fissato a 20.000 euro).

Tuttavia, vale la pena segnalare che, nella relazione illustrativa al provvedimento, si precisa che tali maggiori benefici potrebbero essere applicati esclusivamente a soggetti con più alte soglie di affidabilità (es. ISA con valore pari o superiore a 9)², che potrebbero essere definite, in seguito, tramite provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

² La scala dei valori che può assumere l'indicatore di affidabilità fiscale può andare da 1 a 10 e tiene conto dei dati comunicati dal contribuente mediante autodichiarazione, nonché dalle informazioni recuperate dall'Anagrafe tributaria relativi ai sette anni precedenti a quelli di applicazione.

Articolo 15 (Semplificazione dei modelli di dichiarazione relativi alle imposte sui redditi, all'IRAP e all'IVA)

L'articolo 15 opera una serie di semplificazioni dei modelli dichiarativi relativi alle imposte sui redditi, all'IRAP e all'IVA.

Nello specifico, con il comma 1, a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate che approvano i modelli dichiarativi, sentito il Garante per la protezione dei dati personali, vengono eliminate le informazioni non rilevanti ai fini della liquidazione dell'imposta o le informazioni che l'Agenzia può acquisire tramite i sistemi di interoperabilità delle banche dati.

Allo stesso modo, saranno ridotte le informazioni relative ai crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici da indicare nei modelli.

Su questo punto, il dettato normativo non aggiunge ulteriori dettagli che, al contrario, sono presenti nella relazione illustrativa.

Ci si chiede se tali ulteriori indicazioni saranno recepite nei predetti provvedimenti direttoriali. Nella suddetta relazione è escluso l'obbligo di indicare in dichiarazione i crediti per i quali la norma istitutiva prevede l'esclusivo utilizzo in compensazione tramite F24, anche se cedibili. Tuttavia, tale obbligo continua a vigere:

- nel caso in cui l'indicazione in dichiarazione è richiesta al fine di acquisire specifiche informazioni aggiuntive, che dovrebbero essere fornite con apposite comunicazioni (ad esempio, quelle relative ai crediti d'imposta 4.0 ai fini del PNRR);
- per i crediti d'imposta qualificati aiuti di Stato o aiuti *de minimis* di cui all'articolo 10 del Regolamento 31 maggio 2017, n. 115, recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale aiuti di Stato, che continueranno ad essere indicati all'interno del rigo RS 401 della dichiarazione affinché l'Agenzia delle Entrate possa indicare l'importo dichiarato all'interno del citato registro;
- per i crediti ceduti ai sensi dell'articolo 43-ter del DPR n. 602 del 1973;
- per i crediti il cui importo maturato non è conosciuto dalle amministrazioni pubbliche perché non subordinati alla presentazione di istanze o comunicazioni per la fruizione o all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione.

È comunque esclusa l'indicazione in dichiarazione nel caso di utilizzo in F24.

Il secondo comma modifica l'articolo 2, comma 36-vicies-ter del DL n. 138 del 2011 ai sensi del quale per gli esercenti imprese, arti e professioni con ricavi e compensi inferiori a 5 milioni di euro, che utilizzano esclusivamente strumenti di pagamento diversi dal denaro contante e indicano gli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari nelle dichiarazioni, è prevista la riduzione alla metà delle sanzioni amministrative. Il comma 2 elimina l'obbligo di indicare tali informazioni in dichiarazione, ferma restando la riduzione delle sanzioni.

Infine, il terzo comma semplifica le modalità di esercizio dell'opzione per il regime speciale civile e fiscale (SIIQ e SIINQ) per le società per azioni che svolgono prevalentemente l'attività di locazione immobiliare. Nello specifico, la norma consente di esercitare l'opzione per il regime speciale tramite la dichiarazione dei redditi, senza necessità di inviare una comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate.

Articolo 16 (Semplificazione della dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta)

La disposizione prevede che i sostituti di imposta obbligati a operare ritenute alla fonte sui compensi corrisposti (redditi di lavoro dipendente o autonomo) dovranno - a decorrere dai versamenti relativi alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta dell'anno d'imposta 2025 - effettuare i versamenti mensili delle ritenute e delle trattenute indicando anche l'importo di quelle operate, gli eventuali importi a credito ed altri dati, secondo le indicazioni che saranno rese in un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Tale invio sostituirà, a tutti gli effetti, l'esposizione dei medesimi dati nella dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770), di cui all'articolo 4, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

In via sperimentale, potranno avvalersi delle disposizioni del presente articolo i sostituti d'imposta con un numero complessivo di dipendenti, al 31 dicembre dell'anno precedente, non superiore a cinque; con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate tale limite potrà essere innalzato e l'opzione sarà vincolante per l'intero anno.

Merita osservare come tale norma riproduca il progetto sperimentale di mensilizzazione della dichiarazione fiscale dei sostituti d'imposta (modello 770) - previsto dalla Legge finanziaria 2008 (art. 1, commi 121, 122 e 123 della Legge 24 dicembre 2007 n. 244) - e mai attuato anche in ragione delle criticità emerse in sede di confronto con le associazioni di categoria (criticità, in parte, ancora valide)³.

Gli attuali processi mensili di liquidazione e di versamento delle ritenute sono ormai quasi completamente automatizzati da parte delle grandi imprese anche grazie all'evoluzione tecnologica degli ultimi anni. L'esperienza vissuta con l'introduzione delle comunicazioni telematiche delle liquidazioni periodiche IVA e della fatturazione elettronica ha profondamente impattato sulle modalità di lavoro dei reparti amministrativi.

Quindi, non vediamo particolari criticità tecniche nella adozione della procedura mensile mentre sorgono dubbi sulla effettiva semplificazione degli adempimenti fiscali qualora tale procedura divenisse obbligatoria per tutti i sostituti di imposta a prescindere dal numero dei dipendenti in organico.

Osserviamo, infatti, che non sarà comunque possibile sostituire integralmente l'obbligo dichiarativo su base annuale (Modello 770), sia perché tale adempimento rimarrà per talune tipologie di redditi (es. ritenute su prestiti finanziari dall'estero), sia perché sarà sempre richiesto l'invio di una dichiarazione annuale (che si aggiungerebbe alle dodici comunicazioni mensili) per comunicare le rettifiche operate nelle operazioni di conguaglio (da effettuarsi entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di competenza).

Senza considerare la necessità di tener conto anche delle eventuali (ma frequenti) modifiche apportate alla normativa IRPEF in corso d'anno (es. bonus carburante, bonus

³ Peraltro, il progetto di mensilizzazione del modello 770 del 2008 era giustificato dalla volontà dell'Agenzia delle Entrate di predisporre la dichiarazione precompilata per i lavoratori dipendenti; risultato che è stato raggiunto più semplicemente prevedendo l'invio da parte dei sostituti di imposta all'Agenzia delle Entrate della certificazione unica.

figli, trattamenti integrativi al reddito, variazione dei limiti di esenzione per il benefit erogati ai dipendenti nel corso dell'anno).

In assenza di una dichiarazione riepilogativa finale si richiederebbe ai contribuenti e all'Agenzia delle Entrate un costante lavoro di aggiornamento in tempi molto ristretti dei software di gestione delle paghe considerate le scadenze mensili.

Tutto ciò senza considerare le criticità, sia per le imprese sia per l'Agenzia delle Entrate, di gestione di tali flussi comunicativi qualora il sostituto di imposta sia interessato, nel corso dell'anno, da operazioni straordinarie (es. fusione o scissione).

Resta, infine, il tema del valore dichiarativo o meno da assegnare alle comunicazioni mensili inviate dai contribuenti; qualora alle stesse fosse data valenza dichiarativa (e non quella di flusso di dati come auspicabile) si ridurrebbero in modo sensibile i termini per la regolarizzazione degli errori e delle omissioni (cd. Ravvedimento operoso), da parte dei contribuenti; termini che decorrerebbero dalla presentazione della dichiarazione periodica (e non più dal termine di invio della dichiarazione annuale).

Per tali ragioni, sarebbe preferibile, in linea con quanto avviene per le comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA, assegnare all'adempimento valenza di comunicazione utile a monitorare i versamenti, lasciando la valenza dichiarativa all'adempimento di fine anno (riepilogativa dei dati già comunicati oltre le eventuali rettifiche a conguaglio).

In conclusione, dall'esame della norma in commento, a nostro avviso, non deriva alcuna semplificazione degli adempimenti fiscali cui sono tenuti i sostituti di imposta, in quanto gli stessi verrebbero chiamati ad effettuare dodici comunicazioni mensili (più una dichiarazione riepilogativa) in luogo della dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta.

Tale valutazione cambierebbe qualora il contribuente, che optasse "volontariamente" per l'adozione del predetto regime di comunicazione mensile, potesse essere esonerato da una serie di adempimenti correlati. A titolo esemplificativo, si potrebbe riconoscere all'impresa aderente al regime mensile l'esonero dalle norme sulle ritenute e compensazioni in appalti e subappalti (art. 4 del DL n. 124/2019).

Tale disciplina pone in capo al committente una serie di controlli sul corretto assolvimento degli adempimenti da parte delle imprese appaltatrici o subappaltatrici (cui sono tenuti in qualità di sostituto di imposta, sulla base di flussi di dati inviati alla committente). Corrispondentemente, gli appaltatori e subappaltatori sono tenuti all'invio al committente dei relativi dati da controllare, ovvero a richiedere all'Agenzia delle Entrate il rilascio di appositi certificati di affidabilità fiscale, da aggiornare periodicamente).

È di tutta evidenza che, qualora fosse attuato il processo di comunicazione mensile di tali dati all'Agenzia delle Entrate, verrebbero meno le esigenze di controllo poste a carico del committente (ed i conseguenti obblighi in capo agli appaltatori e subappaltatori), in quanto tale verifica potrebbe essere effettuata direttamente dall'Amministrazione finanziaria.

Articolo 20 (Comunicazione dei dati reddituali da parte dei soggetti terzi ai fini della dichiarazione precompilata)

La norma prevede che, con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, possano essere individuati i termini e le modalità mediante i quali soggetti terzi trasmettono all'Agenzia delle Entrate, oltre ai dati relativi alle spese che danno diritto a deduzioni dal reddito o detrazioni dall'imposta (es. spese sanitarie), anche i dati relativi ai redditi percepiti dai contribuenti, da indicare nella dichiarazione dei redditi.

Considerando che i sostituti di imposta già comunicano all'Agenzia delle Entrate (tramite l'invio della CU) i dati relativi ai redditi erogati ai lavoratori dipendenti, la modifica in commento sembra interessare i soggetti titolari di redditi diversi dal lavoro dipendente.

Articolo 21 (Modello Unico di delega per l'accesso ai servizi dell'Agenzia)

L'articolo 21, come specificato all'interno della relazione illustrativa, ha l'obiettivo di razionalizzare e semplificare la procedura per il conferimento delle deleghe che ricevono gli intermediari. In particolare, viene prevista la compilazione di un unico modello di delega per l'accesso a più servizi dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione nel quale il contribuente deve individuare, in modo puntuale, i servizi che intende delegare.

Inoltre, è al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è conferita la delega il termine unico di scadenza per l'utilizzo dei servizi delegati.

Con un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate sono individuate le modalità di attuazione.

Articolo 22 (Rafforzamento dei servizi digitali)

Si prevede un rafforzamento dei servizi digitali dell'Agenzia delle Entrate, al fine di consentire ai contribuenti di ottemperare in maniera più semplice agli adempimenti fiscali.

La disposizione demanda a decreti del Ministro dell'Economia e delle Finanze, sentito il Garante per la protezione dei dati personali, la regolamentazione tecnica e amministrativa per la messa a disposizione, l'accesso e l'utilizzo dei predetti servizi.

Articolo 23 (Rafforzamento dei contenuti conoscitivi del cassetto fiscale)

L'articolo 23 ha come fine quello di implementare l'area riservata (c.d. cassetto fiscale) dei contribuenti sul sito dell'Agenzia delle Entrate. Nello specifico, saranno esposti tutti gli atti e le comunicazioni gestiti dall'Agenzia delle Entrate, compresi quelli riguardanti i ruoli dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione relativi ad atti impositivi emessi dall'Agenzia delle Entrate e sarà consentito al contribuente di acquisire tali documenti attraverso servizi di trasferimento massivo.

Anche questa disposizione necessita di uno o più decreti del MEF, sentito il Garante per la protezione dei dati personali, per la definizione degli aspetti applicativi.

Articolo 24 (Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante apposite procedure software)

Si introduce la possibilità di adempiere all'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante procedure software. Tali software potranno essere installati in qualsiasi dispositivo esistente, conciliandosi anche con gli apparecchi evoluti che consentono il pagamento elettronico dei corrispettivi, al fine di garantire la piena integrazione tra il dato fiscale e il relativo pagamento.

Si rammenta che, ad oggi, l'adempimento può essere assolto esclusivamente mediante l'installazione di un registratore telematico, oppure tramite la procedura accessibile dal sito dell'Agenzia delle Entrate; soluzione ideata per agevolare piccoli operatori o chi effettua

sporadiche operazioni, ma non adatta a chi gestisce numerosi dati di corrispettivi. La nuova soluzione software, pertanto, consentirà anche a chi opera su larga scala, di poter adempiere alla memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi pur in assenza di registratore telematico, risolvendo le difficoltà, spesso evidenziate, soprattutto da coloro che non hanno sede fissa e che operano in modo sparso sul territorio nazionale.

Appare lecito domandarsi se, la modifica in commento, potrebbe rappresentare la soluzione in grado di superare gli ostacoli che, in sede di introduzione del citato adempimento, furono riconosciuti per alcuni operatori e che condussero alla decisione di individuare specifiche categorie di esonero dall'obbligo di trasmissione. Per rispondere a tale domanda, non si potrà che attendere di conoscere i dettagli tecnici della nuova procedura - che dovranno essere definiti mediante uno o più decreti del MEF, sentito il Garante per la privacy - e valutare se la nuova procedura potrà essere facilmente adottata anche dagli operatori oggi esonerati. Ad ogni modo, si auspica, che eventuali decisioni di estensione dell'obbligo di trasmissione dei corrispettivi, siano introdotte in un contesto operativo stabile e con congrui tempi di adeguamento.

Articolo 25 (Semplificazione degli adempimenti tecnici correlati ai trasferimenti immobiliari)

L'articolo 25 dispone che l'attività effettuata dai professionisti incaricati della redazione degli atti di aggiornamento catastale sia effettuata, con modalità telematiche, direttamente dall'Agenzia delle Entrate mediante deposito, su un'area dedicata del Portale dei Comuni, dei tipi di frazionamento ad essa presentati dai professionisti incaricati.

In fase di prima applicazione, l'Agenzia comunica al Comune interessato l'avvenuto deposito tramite PEC.