

# Gruppo di lavoro AIDC Milano

## Delega fiscale

**D.Lgs. n. 216/2023: primo modulo di riforma IRPEF / IRES**

**D.Lgs. n. 1/2024: adempimenti**

**28 febbraio 2024**

---

Componenti:

*Alessandra Ballarino, Felice Borriello, Sabina Cappelletti, Annalisa Laganà, Sabrina Lombardo*

## **Premessa**

Il gruppo di lavoro AIDC Milano alla luce della progressiva attuazione della riforma del sistema fiscale, intende formulare le proprie osservazioni in merito ai contenuti dei decreti legislativi emanati in attuazione della Legge n. 111/2023. L'obiettivo, dopo aver sintetizzato il contenuto dei provvedimenti, è quello di esaminare alcune problematiche di natura interpretativa ed applicativa che, in concreto, possono avere un impatto sulla quotidiana attività professionale.

Il documento è quindi strutturato come segue:

- a) Sintesi dei contenuti dei provvedimenti analizzati
- b) Analisi delle principali problematiche

\* \* \*

### **1. D.Lgs. n. 216/2023: sintesi del contenuto**

#### ***Art. 1 Revisione della disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche***

Per la sola annualità 2024 riduzione a tre degli scaglioni di reddito e delle corrispondenti aliquote progressive di tassazione del reddito delle persone fisiche, così come segue:

- a) 23 per cento per i redditi fino a 28.000 euro;
- b) 35 per cento per i redditi superiori a 28.000 euro e fino a 50.000 euro;
- c) 43 per cento per i redditi che superano 50.000 euro.

Si innalza, limitatamente al periodo d'imposta 2024, da 1.880 euro a 1.955 euro la detrazione prevista dall'art. 13, comma 1, lettera a), del TUIR fino a 15.000 euro di reddito complessivo per i titolari di redditi di lavoro dipendente (esclusi i redditi di pensione) e di taluni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Per il 2024 il trattamento integrativo spetta a condizione che l'imposta lorda determinata sui redditi di lavoro dipendente e assimilati sia superiore all'ammontare della detrazione per tipo

di reddito di cui all'articolo 13, comma 1, lettera a), del TUIR, quest'ultima diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno.

Per il calcolo degli acconti IRPEF per i periodi d'imposta 2024 e 2025, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni che fissano nuove aliquote e *no tax area* contenute nei commi 1 e 2

#### ***Art. 2 Revisione della disciplina delle detrazioni fiscali***

Per l'anno 2024 è introdotta una riduzione di 260 euro della detrazione complessivamente spettante in relazione a taluni oneri sostenuti dai contribuenti e che possiedono un reddito complessivo superiore a 50.000 euro: tale riduzione deve essere operata successivamente alla determinazione dell'ammontare della detrazione tenuto conto di quanto previsto dall'articolo 15, comma 3-bis, del TUIR.

#### ***Art. 3 Adeguamento della disciplina delle addizionali regionale e comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche alla nuova disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche***

Differimento del termine per regioni e comuni di modificare gli scaglioni e le aliquote delle addizionali relative all'anno 2024 per garantire la coerenza della disciplina delle addizionali regionale e comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche alla nuova articolazione degli scaglioni dell'IRPEF prevista dall'articolo 1 in attuazione dell'art. 5, comma 1, lettera a), della legge delega n. 111 del 2023.

In caso di mancato adeguamento entro il termine previsto, per il solo anno 2024, si applicano le addizionali sulla base degli scaglioni e delle aliquote vigenti per l'anno 2023.

#### ***Art. 4 Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni***

Il costo del personale dipendente di nuova assunzione con contratto a tempo indeterminato è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo, di un importo pari al 20 per cento del costo riferibile all'incremento occupazionale determinato secondo i criteri contenuti nella norma stessa e nel rispetto delle ulteriori disposizioni previste nello stesso articolo.

L'agevolazione spetta ai soggetti che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 per almeno 365 giorni, mentre non spetta alle società e agli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori.

I lavoratori a tempo indeterminato devono essere stati assunti nel corso dell'esercizio 2024 e gli incrementi occupazionali rilevano a condizione che il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 sia superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente.

La norma prevede ulteriori maggiorazioni in caso di assunzione di particolari categorie di soggetti elencati nell'Allegato 1.

## **2. Esame delle problematiche di maggiore rilievo**

## **Premessa**

La riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche prevede la revisione e la graduale riduzione dell'imposta, nel rispetto del principio di progressività e nella prospettiva della transizione del sistema verso l'aliquota unica e il graduale perseguimento dell'equità orizzontale. Il decreto legislativo rappresenta il primo modulo dell'Irpef che mira a perseguire i predetti obiettivi anche se le novità sono applicabili per il solo periodo di imposta 2024. Restano, in generale, i dubbi su come si possa attuare una riforma fiscale limitando delle modifiche ad una sola annualità. Visto il tempo limitato di applicazione delle norme è stata introdotta una deroga alla determinazione degli acconti che determina chiaramente necessità di ricalcoli.

### **2.1 Agevolazione per le assunzioni di lavoratori a tempo indeterminato**

La maggiore problematica è legata alle previsioni di cui all'art. 4 del D.Lgs. 216/2023 che, pur apparendo di semplice lettura, genera numerosi dubbi di natura interpretativa e applicativa.

#### **2.1.1 Stabilizzazione dei rapporti a tempo determinato**

Dalla formulazione letterale della disposizione, appaiono in ogni caso escluse quelle fattispecie con riferimento alle quali si assiste, nel corso del 2024, alle stabilizzazioni di personale da tempo determinato a tempo indeterminato. Questo indirizzo, diverso da precedenti agevolazioni, probabilmente ha l'obiettivo di privilegiare un incremento del personale in termini di "teste", posto che il primo test al fine di verificare la spettanza dell'agevolazione a fronte di un incremento complessivo del personale tenendo conto, rispetto al periodo di imposta 2023, anche dei rapporti di lavoro a tempo determinato. In tal senso depone il dettato letterale del comma 4 dell'articolo 4 che parrebbe assumere, dunque, un ruolo di pre condizione per la fruizione dell'agevolazione in esame tenendo conto, peraltro, della singola entità e non di altri soggetti controllati e/o collegati. In questo contesto, per converso, non si ravvisano particolari criticità nell'individuare la spettanza dell'agevolazione laddove il rapporto di lavoro a tempo indeterminato venga regolato con modalità oraria "part-time", fermo restando che, in questa ipotesi, si devono comprendere le modalità di eventuale rideterminazione dell'importo agevolabile.

#### **2.1.2 Norma anti elusiva**

Alla luce delle disposizioni contenute nel comma 2, si pone il problema della verifica degli incrementi alla luce della citata norma antielusiva che vede la verifica delle movimentazioni anche sulle società collegate o controllate secondo la definizione contenuta nell'articolo 2350 del Codice civile. A tale proposito, in primis, si deve ritenere che la disposizione possa essere applicata unicamente alle movimentazioni di personale di soggetti residenti. Parrebbe, inoltre, eccessivamente penalizzante estendere tout court la norma antielusiva ai soggetti nei confronti dei quali si detiene, unicamente, una partecipazione di collegamento. Appare infatti evidente che, in questa situazione, la dotazione di personale dell'altro soggetto potrebbe non essere un dato acquisibile. Più in generale, la norma delinea un doppio livello di verifica della spettanza dell'agevolazione, successivo a quello illustrato in precedenza.

### **2.1.3 Modalità di determinazione dell'agevolazione**

La formulazione della norma, nel comma 2, parrebbe delineare un confronto tra termini non del tutto omogenei. Con riferimento alla verifica del conteggio delle unità lavorative all'inizio e alla fine del periodo che deve essere "mediamente superiore al numero degli occupati nell'anno precedente" si tratta dunque di chiarire le modalità di conteggio delle ULA, chiarendo anche il trattamento dei dipendenti eventualmente assunti con contratto modulato in part-time.

### **2.1.4. Operazioni di natura straordinaria**

La norma non delinea alcuna regola di funzionamento dell'agevolazione nel momento in cui il soggetto sia interessato da operazioni di natura straordinaria. In generale, si deve ritenere che laddove le operazioni siano connotate da una finalità comunque successiva, nessuna particolare problematica dovrà sussistere con particolare rilievo ad operazioni quali quelle di scissione. In altri termini, dunque, si ritengono applicabili i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 10 del 2018 che, seppur finalizzata all'illustrazione di una diversa agevolazione, approfondiva le tematiche correlate alle operazioni di natura straordinaria

## **3. D.Lgs. n. 1/2024: sintesi del contenuto**

### ***Art. 1 Semplificazione della dichiarazione dei redditi per lavoratori dipendenti e pensionati***

Viene introdotta una modalità sperimentale di presentazione semplificata della dichiarazione precompilata per dipendenti e pensionati: in una apposita area riservata saranno messe a disposizione le informazioni in possesso dell'Agenzia che potranno essere modificate o confermate dal contribuente mediante un percorso semplificato (e non più sul modello dichiarativo). Le informazioni così modificate e confermate saranno riportate automaticamente sul modello dichiarativo.

Viene inoltre estesa alla dichiarazione semplificata l'esclusione dai controlli in caso di accettazione dei dati preinseriti dall'Agenzia delle Entrate senza modifiche (come già previsto per la dichiarazione precompilata).

### ***Art. 2 Estensione del modello di dichiarazione dei redditi semplificato delle persone fisiche a tutti i contribuenti non titolari di Partita IVA***

Dal 2024, è estesa la dichiarazione semplificata ai contribuenti con redditi diversi rispetto a quelli di lavoro dipendente e assimilato. Potranno pertanto essere dichiarati anche i redditi diversi di natura finanziaria ovvero gli investimenti all'estero. Il modello Redditi sarà conseguentemente riservato ai soli soggetti titolari di Partita IVA.

Viene inoltre consentito al contribuente che presenta il modello 730, anche in presenza di un sostituto d'imposta tenuto a fare il conguaglio, di chiedere direttamente all'Agenzia delle entrate il rimborso che scaturisce dalla dichiarazione dei redditi, ovvero effettuare il pagamento di quanto dovuto tramite il modello di pagamento F24 entro i termini ordinari (30 giugno) di cui all'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435. Tale facoltà era finora prevista solo per i contribuenti privi di sostituto d'imposta.

***Art. 3 Eliminazione della certificazione unica relativa a soggetti forfettari e ai soggetti in regime fiscale di vantaggio***

Dall'1/1/2024, è eliminato l'obbligo di rilascio da parte dei sostituti di imposta della Certificazione unica lavoro autonomo ai contribuenti in regime forfettario, obbligati alla fattura elettronica.

***Art. 4 Procedura telematica per comunicazione cessazione incarico di depositario delle scritture contabili***

Dal 2024, i depositari delle scritture contabili potranno "liberarsi" dell'incarico comunicando la cessazione direttamente.

***Art. 5 Riorganizzazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale - Art. 6 Incremento di sistemi finalizzati a ridurre gli oneri compilativi dei Modelli degli indici sintetici di affidabilità fiscale - Art. 7 Disponibilità dei programmi informatici per gli indici sintetici di affidabilità fiscale***

Riorganizzazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale dall'1/1/2025 nonché semplificazioni in termini di adempimento compilativo dei dati rilevanti ai fini ISA: l'Agenzia metterà a disposizione dei contribuenti (e dei loro intermediari) gli elementi e le informazioni in suo possesso.

È inoltre previsto che l'amministrazione finanziaria renderà disponibili i programmi informatici relativi agli ISA entro aprile per l'anno 2024 ed entro il 15 marzo a partire dal 2025.

***Art. 8 Scadenze dei versamenti rateali delle imposte***

Sono modificate le scadenze dei versamenti rateali delle imposte che vengono tutte unificate al 16 di ciascun mese (sia per i titolari di partita iva che non), con la previsione di un'ulteriore rata con scadenza 16 dicembre.

***Art. 9 Ampliamento soglia versamenti minimi dell'IVA e delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo***

La modifica della soglia (da "lire 50.000" a "euro 100") al di sotto della quale il versamento di Iva e delle ritenute d'acconto su redditi di lavoro autonomo e di altri redditi potrà essere rinviato al 16 del mese successivo e comunque entro il 16 dicembre da parte di tutti i sostituti di imposta. La disposizione è applicabile ai compensi corrisposti a partire dall'1/1/2024.

***Art. 10 Sospensione dell'invio di comunicazioni e inviti***

L'Agenzia delle entrate sospende dal 1° al 31 agosto e dal 1° al 31 dicembre l'invio delle comunicazioni relative ai controlli automatizzati, ai controlli formali e alle liquidazioni delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata e delle lettere di compliance.

Va osservato che la disposizione incide unicamente sull'invio delle comunicazioni senza alcun intervento in relazione ai pagamenti dovuti sulla scorta delle predette comunicazioni ovvero sulle comunicazioni in corso di pagamento all'inizio dei due periodi di sospensione.

#### ***Art. 11 Revisione dei termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali***

Il termine di presentazione telematica dei modelli Redditi e Irap viene anticipato dal 30/11 al 30/09 dell'anno successivo per le persone fisiche, le società semplici, snc, sas e soggetti equiparati. Per i soggetti Ires, con esercizio non coincidente con l'anno solare, la dichiarazione dovrà essere trasmessa telematicamente entro il nono mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta, in luogo dell'undicesimo mese successivo. A partire dall'anno 2025, le dichiarazioni potranno essere presentate a partire dal 1° aprile.

#### ***Art. 12 Semestralizzazione dei termini di invio al Sistema Tessera Sanitaria dei dati relativi alle spese sanitarie***

Dal 2024 la trasmissione dei dati delle spese sanitarie al sistema tessera sanitaria per la predisposizione della precompilata avrà cadenza semestrale. I termini puntuali per la trasmissione dei dati al sistema tessera sanitaria sono demandati ad un decreto del MEF.

#### ***Art. 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***

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.

#### ***Art. 14 Innalzamento della soglia per l'esonero dall'apposizione del visto di conformità***

Si innalza la soglia per l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per i soggetti che accedono ai benefici fiscali previsti dal regime degli indici sintetici di affidabilità fiscale: 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; 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; da 50 mila euro a 70 mila euro annui del limite entro il quale si rende possibile l'esonero del visto di conformità o dalla prestazione della garanzia patrimoniale per i rimborsi Iva.

#### ***Art. 15 Semplificazione dei modelli di dichiarazione relativi alle imposte sui redditi, all'IRAP e all'IVA***

Si afferma che saranno eliminate da ciascun modello dichiarativo tutte quelle informazioni che non sono rilevanti ai fini della liquidazione dell'imposta o che l'Agenzia delle entrate può acquisire tramite accesso alle proprie banche dati o quelle di altre amministrazioni.

Tali semplificazioni saranno applicabili già con i modelli 2024 per i redditi 2023.

#### ***Art. 16 Semplificazione della dichiarazione annuale dei sostituti di imposta***

Dall'anno d'imposta 2025, sarà possibile la sostituzione del modello sostituti (ex 770), attraverso la comunicazione dei dati delle ritenute e trattenute effettuate direttamente all'atto del versamento del modello "F24".

#### ***Art. 17 Addebito in conto dell'I24 con scadenze future - Art. 18 Pagamento delle somme dovute con modello F24 mediante pagoPA***

Dal 2024, è introdotta la possibilità di addebito in conto dell'F24 con scadenze future, inviando telematicamente in un'unica soluzione tutti i modelli F24. Inoltre, sarà possibile effettuare i versamenti con F24 tramite gli strumenti di pagamento offerti dalla piattaforma PagoPA. In questa ipotesi, il tema che si pone è se e come, eventualmente, potrà operare una qualche forma di compensazione che, in linea di principio, appare preclusa per effetto della specifica modalità di pagamento.

#### ***Art. 19 Dichiarazione dei redditi precompilata per le persone fisiche compresi i titolari di partita IVA - Art. 20 Comunicazione dei dati reddituali da parte di soggetti terzi ai fini della dichiarazione precompilata***

Dal 2024, entro il 30 aprile di ciascun anno, è possibile utilizzare la dichiarazione precompilata in via telematica anche per le persone fisiche titolari di redditi differenti da quelli da lavoro dipendente e pensione (vale a dire titolari di partita IVA), estendendo agli oneri indicati nella dichiarazione precompilata, forniti dai soggetti terzi, l'applicazione dei limiti al controllo formale dell'Agenzia delle entrate di cui all'art. 5 del dlgs 175/2014.

Inoltre, con apposito decreto saranno individuati i termini e le modalità con le quali i soggetti terzi trasmettono all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai redditi percepiti.

#### ***Art. 21 Modello unico di delega per l'accesso ai servizi dell'Agenzia - Art. 22 Rafforzamento dei servizi digitali - Art. 23 Rafforzamento dei contenuti conoscitivi del cassetto fiscale - Art. 24 Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante apposite procedure software - Art. 25 Semplificazione degli adempimenti tecnici correlati ai trasferimenti immobiliari***

Sono introdotte nuove disposizioni sul modello unico di delega agli intermediari per l'accesso ai servizi dell'Agenzia delle entrate ed Agenzia delle entrate-Riscossione, sul rafforzamento dei servizi digitali e dei contenuti messi a disposizione dei contribuenti dall'Agenzia delle entrate nel cassetto fiscale, sulle procedure software per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi e sugli adempimenti tecnici correlati ai trasferimenti immobiliari

## **4. Analisi delle problematiche di maggiore rilievo**

### **4.1. Premessa**



La natura sperimentale di alcune norme fa riflettere sulla possibilità che questa riforma fiscale possa effettivamente scardinare un sistema burocratico per alcuni versi troppo obsoleto. Inoltre, va evidenziato come molte delle disposizioni introdotte demandano ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate o a decreti ministeriali per l'individuazione delle concrete modalità di attuazione delle semplificazioni introdotte. Il D. Lgs. 1/2024, ove correttamente attuato, potrebbe però rappresentare un punto di svolta in tema di adempimenti tributari, snellendoli e rendendoli sempre più agevoli. In estrema sintesi, le disposizioni introducono, innanzitutto, norme dirette a modificare gli obblighi di dichiarazione per i contribuenti e per i sostituti d'imposta e la relativa modulistica ovvero gli adempimenti connessi al pagamento dei tributi con riguardo anche alla riorganizzazione delle scadenze sia dei pagamenti che delle dichiarazioni.

#### **4.1.1 Processo di semplificazione**

Tra le novità contemplate dal decreto quella delle semplificazioni dei modelli di dichiarazione relativi alle imposte sui redditi, all'Irap e all'Iva è certamente una delle principali, tenuto conto anche dell'anticipazione della scadenza dei dichiarativi. La norma è volta ad eliminare da ciascun modello le informazioni non ritenute rilevanti ai fini della liquidazione dell'imposta e che l'agenzia delle Entrate può acquisire attraverso sistemi di interoperabilità delle proprie banche dati nonché di quelle di altre amministrazioni. In questo contesto, dunque, si dovrà attendere la definizione della modulistica al fine di apprezzare, concretamente, gli effetti di una enunciazione di principio.

#### **4.1.2. Dichiarazione dei sostituti di imposta**

Nel processo di semplificazione degli adempimenti tra le novità in arrivo per l'anno di imposta 2025, in via sperimentale e facoltativa, si segnala la semplificazione del modello 770. Il contribuente potrà indicare i dati relativi alle ritenute e trattenute operate contestualmente al versamento mensile delle stesse e la comunicazione dei dati viene di fatto assimilata all'esposizione degli stessi nel modello 770. In questo caso, parlare di semplificazione potrebbe non essere propriamente corretto dato che le comunicazioni avrebbero cadenza mensile in luogo dell'attuale invio annuale comportando ulteriori adempimenti in capo al contribuente.

#### **4.1.3 CU e regime forfetario**

In un'ottica di semplificazione, possiamo accogliere positivamente l'eliminazione delle CU, a partire dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2024, per i soggetti che aderiscono al regime forfetario rilevando che tale esonero trova ragione nella circostanza che dalle operazioni effettuate dal 1 gennaio 2024 questi soggetti sono tenuti ad assolvere gli obblighi di fatturazione elettronica. In relazione a questo aspetto, dovrà comunque essere correttamente compreso l'impatto della novità in questione sull'attività di controllo da parte dell'Agenzia delle entrate.

#### **4.1.4 Interventi sui quadri della dichiarazione**

In termini di operatività, un intervento rilevante riguarda la prevista semplificazione del quadro RU della dichiarazione dei redditi, quadro come noto dedicato al monitoraggio dei crediti d'imposta. Su questo aspetto, l'Agenzia delle entrate ha precisato che la semplificazione dei modelli dichiarativi sarà avviata già a partire dalla modulistica 2024, relativa al periodo d'imposta 2023. In generale, il decreto legislativo interviene su un tema caro agli operatori accogliendo anche un orientamento giurisprudenziale ormai consolidato in materia di decadenza dei crediti fiscali qualora non indicati in dichiarazione. In generale, è previsto che la mancata indicazione di un credito nel quadro RU non comporta la decadenza dal beneficio laddove, evidentemente, sussistano i requisiti di natura sostanziale per la fruizione del credito non evidenziato. La norma in questione appare costituire un coordinamento di carattere operativo rispetto ad altre disposizioni contenute in altri decreti attuativi della riforma tributaria. Si pensi, ad esempio, al contenuto dello schema di riforma delle sanzioni tributarie che, nella sua prima stesura, appare finalizzato a meglio identificare la distinzione tra crediti inesistenti e non spettanti. Questo, presumibilmente, sulla scorta dei recenti indirizzi giurisprudenziali delle sezioni Unite della Corte di Cassazione in merito alla distinzione tra crediti di imposta non spettanti ovvero inesistenti. In generale, la rimozione dell'obbligo dichiarativo (fermo restando che, come detto, dovrà essere valutato l'impatto effettivo del principio espresso dal decreto 1/2024), appare evidente che una sempre maggiore attenzione verrà posta in sede di controllo alle compensazioni dei medesimi crediti che viene effettuata nel modello F24, valorizzando dunque il controllo sulla scorta dei modelli di pagamento presentati dal contribuente e contenenti le compensazioni. Naturalmente, l'attuazione completa del processo di semplificazione dovrebbe auspicabilmente condurre ad ulteriori "snellimenti" dei modelli dichiarativi. Un esempio tra tutti potrebbe essere quello legato alla compilazione del quadro RW anche tenendo conto delle modalità di applicazione delle sanzioni in caso di controllo.

#### **4.1.5 Estensione del modello di dichiarazione dei redditi semplificata**

L'estensione del modello di dichiarazione dei redditi semplificata anche ai contribuenti titolari di redditi sino ad ora non ricompresi, quali ad esempio i redditi di natura finanziaria o che abbiano effettuato investimenti all'estero, determinerà l'utilizzo del modello redditi PF da parte dei soli soggetti titolari di partita IVA. In buona sostanza dovrebbero ridursi gli adempimenti dichiarativi dei soggetti non titolari di partita IVA. Infatti, nell'ambito del modello 730/2024 per il periodo di imposta 2023 è ad esempio presente, per la prima volta, il quadro RW nel quale, come noto, devono essere indicate le disponibilità estere detenute dal contribuente residente in Italia. A tale proposito, si dovrà necessariamente approfondire il tema della decorrenza dei 90 giorni laddove, in sede di dichiarazione originaria, detto quadro non sia stato per dimenticanza inserito stabilendo, di fatto, in quale rapporto si ponga tale possibilità con la presentazione del medesimo quadro RW attraverso il modello ordinario.

#### **4.1.6 Dichiarazione precompilata**

In via sperimentale, a decorrere dal 2024, l'agenzia delle Entrate renderà disponibile la dichiarazione dei redditi precompilata anche in relazione ai contribuenti titolari di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente e pensione. Per quest'ultimi la dichiarazione precompilata è ormai messa a disposizione dal 2015 con ancora delle imprecisioni sui dati riportati in essa. Con l'ampliamento della platea dei soggetti si auspica ad un miglioramento della messa a disposizione dei dati.

#### **4.1.7 Anticipazione dei termini di presentazione della dichiarazione ed adempimenti correlati**

La modifica alle disposizioni contenute nell'articolo 2 del DPR 322 del 1998 comporta, come noto, che con particolare rilievo ai soggetti IRES, la dichiarazione debba essere presentata entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. L'anticipazione, dal 2024, del termine in questione comporta una necessaria correlazione con adempimenti che hanno come termine di scadenza quello della dichiarazione. Si pensi, ad esempio, alla necessità di redigere l'apposito set documentale in materia di prezzi di trasferimento. Anche in considerazione della particolare complessità dell'adempimento in questione, sarebbe opportuno prevedere l'eliminazione dell'obbligo di indicazione del possesso della documentazione in questione mediante attestazione in dichiarazione garantendo comunque l'applicazione dell'esimente dalle sanzioni nel caso di consegna della documentazione stessa in fase di eventuale attività di controllo, consegna da disciplinare ovviamente in termini temporalmente molto ridotti. In alternativa, laddove si voglia mantenere l'obbligo di indicare il possesso della documentazione di specie in connessione con l'adempimento dichiarativo, sarebbe opportuno fissare un congruo termine per l'integrazione della dichiarazione originaria, termine che dovrebbe essere comunque superiore a 90 giorni. Naturalmente, ai fini della semplificazione, appare auspicabile la prima soluzione delineata al fine di risolvere una oggettiva criticità legata ad elementi che vengono valorizzati, essenzialmente, in fase di controllo successiva alla presentazione delle dichiarazioni. Per completezza, si segnala che il termine di presentazione delle dichiarazioni, per l'anno 2024, deve tenere conto delle previsioni di cui all'art. 38 del D.Lgs. n. 13/2024, provvedimento che regola anche il nuovo istituto del concordato preventivo biennale. A tale proposito, come appare emergere da una prima analisi delle istruzioni ai modelli di dichiarazione pubblicati il 28 febbraio 2024 sul sito dell'Agenzia delle entrate, per l'anno 2024, viene fissato un termine generalizzato di presentazione della dichiarazione al 15 ottobre (nel caso di persone fisiche ovvero di contribuenti con periodi di imposta coincidenti con l'anno solare) ovvero al quindicesimo giorno successivo al decimo mese successivo rispetto a quello di chiusura del periodo di imposta. In altri termini, la scadenza appare unificata per tutti i contribuenti indipendentemente dalla possibilità di accesso (e dall'eventuale scelta effettuata) al concordato preventivo biennale.

#### **4.1.8 Anticipazione dei termini di dichiarazione ed adempimenti dei sostituti di imposta**

L'anticipazione della scadenza del termine di presentazione delle dichiarazioni alla data del 30 settembre, è auspicabile possa rappresentare un deterrente per quei sostituti d'imposta che, di prassi, tendono ad attendere il 31 ottobre non solo per l'invio telematico delle Certificazioni degli autonomi ma anche per la loro consegna cartacea (nonostante questa sia normativamente stabilita al 31 marzo).

Più in generale, va comunque rilevato come l'anticipazione degli adempimenti genera evidentemente implicazioni su tutta la fase di predisposizione dei bilanci e delle dichiarazioni, che coinvolge tanto le imprese quanto i professionisti che le assistono nelle relative attività.

#### **4.1.9 Importi di versamento delle ritenute di acconto**

In merito alla previsione dell'art. 9 del decreto legislativo di fissare in 100 euro l'importo minimo di versamento delle ritenute d'acconto si nutrono dei dubbi sull'effettiva portata della disposizione in termini di concreta semplificazione. Infatti, se relativamente all'Iva, operativamente sarà sufficiente inserire nei programmi di contabilità il nuovo limite in modo da riportare nella liquidazione successiva il debito inferiore a tale importo, in materia di ritenute d'acconto sarà necessario monitorare, per ciascun contribuente, l'importo delle ritenute non versate e da rinviare e di quelle invece da ravvedere in quanto eccedenti tale limite.

Il fatto di stabilire al 16 dicembre la scadenza ultima di versamento delle ritenute inferiori al limite, senza applicazione di sanzioni, si traduce, di fatto, nella creazione di una ulteriore scadenza fiscale che si va ad aggiungere a quella del versamento del saldo IMU.

#### **4.1.10 Modello di delega per l'accesso ai servizi dell'Agenzia**

L'unificazione, in un unico modello, della delega per l'accesso ai servizi di Agenzia Entrate ed Agenzia Entrate Riscossione è sicuramente una semplificazione apprezzabile. La vera semplificazione sarebbe stata però quella di non fissare un termine di scadenza di tali deleghe, ma di prevederne la durata illimitata fino a revoca da parte del contribuente / rinuncia da parte dell'intermediario. La previsione di una scadenza fissata al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di conferimento, obbliga comunque gli intermediari a verificare annualmente le deleghe in scadenza.