

Roma, 3 maggio 2024

## **Circolare n. 105/2024**

**Oggetto: Tributi – Razionalizzazione e semplificazione della norma in materia di adempimenti tributari – Istruzioni - Circolare Agenzia delle Entrate n.9 del 02.05.2024.**

L’Agenzia delle Entrate, con la circolare in oggetto, torna sulle norme dirette alla semplificazione e razionalizzazione del sistema tributario, introdotte dal Decreto Adempimenti (D.Lgs 1/2024) fornendo istruzioni operative agli Uffici per garantire uniformità.

L’AdE si sofferma sulle misure connesse:

- al pagamento dei tributi;
- alle comunicazioni obbligatorie;
- ai servizi digitali;
- agli strumenti elettronici di pagamento;
- all’invio di comunicazioni e inviti da parte dell’Amministrazione finanziaria.

Quanto alle semplificazioni relative **al pagamento dei tributi**, si segnala:

- il differimento, dal 30 novembre al 16 dicembre, del termine ultimo entro il quale perfezionare la rateizzazione dei versamenti dovuti a titolo di saldo e di primo acconto;
- l’individuazione di un’unica data di scadenza, corrispondente al giorno 16 di ogni mese, entro la quale effettuare il pagamento delle rate mensili successive alla prima;
- che i titolari di partita Iva potranno ridurre il numero di versamenti periodici di importo ridotto;
- l’uso della piattaforma “PagoPA” verrà estesa a tutte le somme che possono essere pagate con modello F24.

Sulla razionalizzazione delle **comunicazioni obbligatorie**, la circolare si sofferma, sulla dichiarazione circa il luogo in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti prescritti dalla legge. Secondo quanto previsto dalla normativa qualora si registrino variazioni in merito al luogo di conservazione o al soggetto cui sono affidati i predetti registri e documenti (“depositario”), il contribuente soggetto passivo IVA deve comunicare tali variazioni all’ufficio dell’AdE competente entro trenta giorni. E’ previsto che anche il depositario - in caso di inerzia del contribuente - sia legittimato a comunicare all’AdE il recesso dal proprio incarico.

Viene altresì stabilito che l’invio telematico al Sistema Tessera Sanitaria dei dati riguardanti le spese sanitarie sostenute dalle persone fisiche a partire dal 1° gennaio 2024 avvenga con cadenza semestrale.

La circolare esamina poi le disposizioni del decreto Adempimenti che prevedono il rafforzamento dei **servizi digitali** con l’obiettivo di semplificare l’interazione con i cittadini. Saranno messi a disposizione servizi digitali per potenziare i canali di assistenza a distanza, per consentire la registrazione delle scritture private, la richiesta di certificati e lo scambio

di documentazione tra contribuenti e uffici dell’Agenzia; inoltre, sarà ampliato il ventaglio di atti e comunicazioni a disposizione dei contribuenti all’interno del cassetto fiscale.

L’ultima parte della circolare è dedicata all’esame della disciplina della **sospensione dell’invio di comunicazioni** e inviti. L’AdE, salvo casi di indifferibilità e urgenza, non potrà inviare comunicazioni e inviti al contribuente nei due seguenti periodi dell’anno:

- dal 1° agosto al 31 agosto;
- dal 1° dicembre al 31 dicembre.

Tra gli atti interessati dalla novità rientrano le comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli automatizzati e dei controlli formali delle dichiarazioni, gli esiti della liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata, nonché le lettere di invito per l’adempimento spontaneo.

Cristiana Marrone  
*Responsabile di Area*

*Per riferimenti confronta circ.re conf.le n. [101/2024](#)  
Allegato uno  
CM/cm*

© CONFETRA – La riproduzione totale o parziale è consentita esclusivamente alle organizzazioni aderenti alla Confetra.

## CIRCOLARE N. 9/E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 2 maggio 2024

***OGGETTO:*** *Decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, recante “Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari” – Misure in materia di pagamento dei tributi, di comunicazioni obbligatorie e di servizi digitali.*

## INDICE

<b>PREMESSA .....</b>	<b>3</b>
<b>1. SEMPLIFICAZIONI RELATIVE AI PAGAMENTI DEI TRIBUTI.....</b>	<b>4</b>
<b>1.1. Pagamenti rateali dell'acconto e del saldo (articolo 8).....</b>	<b>4</b>
<b>1.2. Misure in materia di versamenti minimi di IVA e ritenute (articolo 9) .....</b>	<b>8</b>
<b>1.3. Addebito in conto dell'I24 con scadenze future (articolo 17) e pagamento delle somme dovute con modello F24 mediante PagoPA (articolo 18).....</b>	<b>14</b>
<b>2. RAZIONALIZZAZIONE DELLE COMUNICAZIONI OBBLIGATORIE .....</b>	<b>19</b>
<b>2.1. Comunicazione di cessazione dell'incarico di depositario delle scritture contabili (articolo 4) .....</b>	<b>19</b>
<b>2.2. Semestralizzazione dei termini di invio al Sistema Tessera Sanitaria dei dati relativi alle spese sanitarie (articolo 12).....</b>	<b>22</b>
<b>3. RAFFORZAMENTO DEI SERVIZI DIGITALI E INCENTIVI ALL'UTILIZZO DI STRUMENTI ELETTRONICI .....</b>	<b>27</b>
<b>3.1. Modello unico di delega per l'accesso ai servizi dell'Agenzia (articolo 21).....</b>	<b>27</b>
<b>3.2. Rafforzamento dei servizi digitali (articolo 22) .....</b>	<b>29</b>
<b>3.3. Rafforzamento dei contenuti conoscitivi del cassetto fiscale (articolo 23) .....</b>	<b>30</b>
<b>3.4. Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante apposite procedure software (articolo 24) .....</b>	<b>32</b>
<b>4. SOSPENSIONE DELL'INVIO DI COMUNICAZIONI E INVITI (ARTICOLO 10) .....</b>	<b>33</b>

## PREMESSA

Il decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1<sup>1</sup>, recante «*Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari*» (di seguito “decreto Adempimenti”), contiene disposizioni che attuano taluni principi e criteri direttivi dettati dalla legge 9 agosto 2023, n. 111, recante «*Delega al Governo per la riforma fiscale*» (di seguito “Delega”).

In particolare, il decreto Adempimenti attua le disposizioni di cui all’articolo 16, comma 1<sup>2</sup>, della Delega, finalizzate a prevedere una revisione generale degli adempimenti tributari – anche con riferimento ai tributi degli enti territoriali – diversi da quelli previsti dalla disciplina doganale e da quella in materia di accisa e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi di cui al relativo testo unico, approvato con decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504.

Con la circolare n. 8/E dell’11 aprile 2024 sono state illustrate le misure in materia di dichiarazioni fiscali. Con la presente circolare si forniscono istruzioni operative agli Uffici, per garantirne l’uniformità di azione, in relazione ad altre misure

---

<sup>1</sup> Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 12 gennaio 2024, n. 9.

<sup>2</sup> L’articolo 16, comma 1, della Delega prevede che, nell’esercizio della stessa, il Governo osserva, tra gli altri, i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione generale degli adempimenti tributari, anche con riferimento ai tributi degli enti territoriali:

- «*armonizzare i termini degli adempimenti tributari, anche dichiarativi, e di versamento, razionalizzandone la scansione temporale nel corso dell’anno, con particolare attenzione per quelli aventi scadenza nel mese di agosto*» (lettera b);
- «*ampliare le forme di pagamento, consentendo la facoltà al contribuente di utilizzare un rapporto interbancario diretto (RID) ovvero altro strumento di pagamento elettronico*» (lettera f);
- «*semplificare le modalità di accesso dei contribuenti ai servizi messi a disposizione dall’Amministrazione finanziaria, ampliando e semplificando le modalità per il rilascio delle deleghe anche esclusive ai professionisti abilitati*» (lettera h);
- «*incrementare i servizi digitali a disposizione dei cittadini utilizzando la piattaforma digitale per l’interoperabilità dei sistemi informativi e della base di dati, prevedendo che agli adempimenti si possa ottemperare anche direttamente per via telematica*» (lettera i);
- «*rafforzare i contenuti conoscitivi del cassetto fiscale*» (lettera l);
- «*prevedere misure volte a incentivare, anche in prospettiva e garantendone la gratuità, l’utilizzo dei pagamenti elettronici, l’ammodernamento dei terminali di pagamento e la digitalizzazione delle piccole e medie imprese*» (lettera m);
- «*prevedere, ferma restando la salvaguardia dei termini di decadenza, la sospensione, nei mesi di agosto e dicembre di ciascun anno, dell’invio delle comunicazioni, degli inviti e delle richieste di atti, documenti, registri, dati e notizie da parte dell’Amministrazione finanziaria*» (lettera o).

di semplificazione e razionalizzazione previste dal decreto Adempimenti, con particolare riguardo a quelle connesse al pagamento dei tributi, alle comunicazioni obbligatorie, ai servizi digitali, agli strumenti elettronici di pagamento e all'invio di comunicazioni e inviti da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Tali misure, previste agli articoli 4, 8, 9, 10, 12, 17, 18, 21, 22, 23 e 24 del decreto Adempimenti, sono esaminate nell'ambito dei paragrafi della presente circolare di seguito elencati:

- 1) semplificazioni relative al pagamento dei tributi;
- 2) razionalizzazione delle comunicazioni obbligatorie;
- 3) rafforzamento dei servizi digitali e incentivi all'utilizzo di strumenti elettronici;
- 4) sospensione dell'invio di comunicazioni e inviti.

L'illustrazione delle disposizioni di cui sopra tiene conto, fra l'altro, dei contenuti della documentazione sottoposta a parere parlamentare con Atto del Governo n. 93 (di seguito "AG93"), con particolare riguardo alle relazioni e ai *dossier* riguardanti lo schema di decreto legislativo.

## **1. SEMPLIFICAZIONI RELATIVE AI PAGAMENTI DEI TRIBUTI**

### ***1.1. Pagamenti rateali dell'acconto e del saldo (articolo 8)***

L'articolo 8<sup>3</sup> del decreto Adempimenti apporta modifiche alla previsione di cui all'articolo 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, che conferisce a tutti i

---

<sup>3</sup> L'articolo 8, comma 1, del decreto Adempimenti interviene sull'articolo 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nel modo seguente:

- a) al comma 1, le parole «, *previa opzione esercitata dal contribuente in sede di dichiarazione periodica,*» sono soppresse, e le parole «*mese di novembre*» sono sostituite da «*16 dicembre*»;
- b) il comma 4 è sostituito dal seguente: «*4. I versamenti rateali sono effettuati entro il giorno 16 di ciascun mese*».

Tali modificazioni, in base al comma 2 dell'articolo 8 in commento, «*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*».

contribuenti – soggetti titolari e non titolari di partita IVA e soggetti titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrare dall’INPS – la facoltà di rateizzare il versamento del saldo e dell’acconto<sup>4</sup> relativo alle imposte e ai contributi risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce presentate.

In forza dell’articolo 20<sup>5</sup> del d.lgs. n. 241 del 1997, il contribuente può versare in rate mensili di pari importo – con la maggiorazione degli interessi del 4 per cento annuo<sup>6</sup> per le rate successive alla prima, decorrenti dal mese di scadenza previsto dall’articolo 17<sup>7</sup> del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435

---

<sup>4</sup> Si precisa che la rateizzazione dell’acconto riguarda solamente il primo acconto (si vedano, in tal senso, la relazione tecnica allo schema di decreto legislativo, AG93, e le istruzioni relative ai modelli di dichiarazione dei redditi delle Società di capitali e degli Enti non commerciali approvati in data 28 febbraio 2024).

<sup>5</sup> L’articolo 20 del d.lgs. n. 241 del 1997, nella previgente versione, stabilisce che *«le somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte e dei contributi dovuti dai soggetti titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrare dall’INPS, ad eccezione di quelle dovute nel mese di dicembre a titolo di acconto del versamento dell’imposta sul valore aggiunto, possono essere versate, previa opzione esercitata dal contribuente in sede di dichiarazione periodica, in rate mensili di uguale importo, con la maggiorazione degli interessi di cui al comma 2, decorrenti dal mese di scadenza; in ogni caso, il pagamento deve essere completato entro il mese di novembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione o della denuncia. La disposizione non si applica per le somme dovute ai sensi del titolo III del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.*

(...)

<sup>4</sup> *I versamenti rateali sono effettuati entro il giorno sedici di ciascun mese per i soggetti titolari di partita IVA ed entro la fine di ciascun mese per gli altri contribuenti».*

<sup>6</sup> Si veda, in tal senso, l’articolo 5, comma 1, del decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 21 maggio 2009.

<sup>7</sup> L’articolo 17 del DPR n. 435 del 2001 stabilisce quanto segue:

*«1. Il versamento del saldo dovuto con riferimento alla dichiarazione dei redditi ed a quella dell’imposta regionale sulle attività produttive da parte delle persone fisiche, e delle società o associazioni di cui all’articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è effettuato entro il 30 giugno dell’anno di presentazione della dichiarazione stessa; le società o associazioni di cui all’articolo 5 del citato testo unico delle imposte sui redditi, nelle ipotesi di cui agli articoli 5 e 5-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, effettuano i predetti versamenti entro l’ultimo giorno del mese successivo a quello di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione. Il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all’imposta sul reddito delle persone giuridiche ed a quella dell’imposta regionale sulle attività produttive è effettuato entro l’ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d’imposta. I soggetti che in base a disposizioni di legge approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell’esercizio, versano il saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all’imposta sul reddito delle persone giuridiche ed a quella dell’imposta regionale sulle attività produttive entro l’ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Se il bilancio non è approvato nel termine stabilito, in base alle disposizioni di legge di cui al precedente periodo, il versamento è comunque effettuato entro l’ultimo giorno del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso.*

– le «somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte e dei contributi dovuti dai soggetti titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrare dall'INPS, ad eccezione di quelle dovute nel mese di dicembre a titolo di acconto del versamento dell'imposta sul valore aggiunto».

A decorrere dal versamento «delle somme dovute a titolo di saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023», pertanto, la novella normativa interviene su modalità e termini di pagamento rateale, prevedendo:

- il differimento – dal mese di novembre al 16 dicembre – del termine ultimo entro il quale perfezionare la rateizzazione dei versamenti dovuti a titolo di saldo e acconto;
- l'individuazione, per tutti i contribuenti, di un'unica data di scadenza – corrispondente al giorno 16 di ogni mese – entro la quale effettuare il pagamento delle rate mensili successive alla prima.

In applicazione del nuovo disposto normativo, tutti i contribuenti, titolari e non titolari di partita IVA, possono, pertanto, avvalersi della possibilità di effettuare i versamenti in forma rateale degli importi dovuti a titolo di saldo e primo acconto delle imposte e dei contributi, valorizzando il comportamento concludente in sede di versamento<sup>8</sup>. A tal fine, si ritiene che rilevi la compilazione, all'interno del modello di versamento unificato F24, degli appositi campi concernenti la “rateazione”, nei quali

---

2. I versamenti di cui al comma 1 possono essere effettuati entro il trentesimo giorno successivo ai termini ivi previsti, maggiorando le somme da versare dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo.

3. I versamenti di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche dovuti ai sensi della legge 23 marzo 1977, n. 97, e successive modificazioni, nonché quelli relativi all'imposta regionale sulle attività produttive, sono effettuati in due rate salvo che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata non superi euro 103. Il quaranta per cento dell'acconto dovuto è versato alla scadenza della prima rata e il residuo importo alla scadenza della seconda. Il versamento dell'acconto è effettuato, rispettivamente:

a) per la prima rata, nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente;

b) per la seconda rata, nel mese di novembre, ad eccezione di quella dovuta dai soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche e all'imposta regionale sulle attività produttive il cui periodo d'imposta non coincide con l'anno solare, che effettuano il versamento di tale rata entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dello stesso periodo d'imposta».

<sup>8</sup> Si veda, in tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93.



indicare sia la rata per la quale si effettua il pagamento, sia il numero di rate prescelto<sup>9</sup>. Con la finalità di semplificare gli adempimenti posti a carico dei contribuenti, inoltre, viene stabilito che le rate mensili – di pari importo e, quelle successive alla prima, maggiorate degli interessi – siano versate da tutti i contribuenti entro il giorno 16 di ciascun mese, purché il piano di rateazione si completi entro il giorno 16 del mese di dicembre relativo all’anno di presentazione della dichiarazione o denuncia da cui emerge il debito.

Per effetto della novella, pertanto, il contribuente che intende rateizzare i versamenti:

- 1) determina il numero di rate in cui è possibile suddividere il debito, non superiore al numero di mesi che intercorrono nel periodo compreso tra la data di scadenza e il giorno 16 del mese di dicembre;
- 2) suddivide l’importo complessivo dovuto in base al numero di rate che intende versare, comunque non superiore a quello di cui al punto 1);
- 3) versa la prima rata, senza interessi, alle scadenze previste dall’articolo 17<sup>10</sup> del DPR n. 435 del 2001;
- 4) versa le successive rate, maggiorate degli interessi, entro il giorno 16<sup>11</sup> di ciascuno dei mesi seguenti e, comunque, non oltre il giorno 16 del mese di dicembre.

Si riportano, a titolo esemplificativo, le scadenze relative al piano di rateazione di una persona fisica che intende rateizzare l’ammontare del saldo IRPEF risultante dalla dichiarazione dei redditi presentata nell’anno 2024 e relativa al periodo d’imposta 2023. Ipotizzando che il contribuente intenda ripartire l’onere fiscale nel numero

---

<sup>9</sup> Al riguardo, si rinvia alle avvertenze per la compilazione del modello di versamento unificato F24, disponibili sul sito dell’Agenzia delle entrate.

<sup>10</sup> Si veda la nota n. 7.

<sup>11</sup> Si rammenta che, in base all’articolo 7, comma 1, lettera h), del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106, «*i versamenti e gli adempimenti, anche se solo telematici, previsti da norme riguardanti l’Amministrazione economico-finanziaria che scadono il sabato o in un giorno festivo sono sempre rinviati al primo giorno lavorativo successivo*».

massimo di rate possibili (nel caso specifico pari a 7), i versamenti dovranno essere effettuati secondo le seguenti scadenze:

- la prima rata, entro il 1° luglio 2024<sup>12</sup>;
- la seconda rata, entro il 16 luglio 2024;
- la terza rata, entro il 20 agosto 2024<sup>13</sup>;
- la quarta rata, entro il 16 settembre 2024;
- la quinta rata, entro il 16 ottobre 2024;
- la sesta rata, entro il 18<sup>14</sup> novembre 2024;
- la settima e ultima rata, entro il 16 dicembre 2024.

## ***1.2. Misure in materia di versamenti minimi di IVA e ritenute (articolo 9)***

L'articolo 9 del decreto Adempimenti, con i commi da 1 a 5<sup>15</sup>, semplifica gli adempimenti dei soggetti passivi IVA e dei sostituti d'imposta, prevedendo una riduzione della frequenza dei versamenti periodici da questi dovuti, qualora siano di

---

<sup>12</sup> Atteso che il termine del 30 giugno 2024 scade la domenica, lo stesso è rinviato al primo giorno lavorativo successivo.

<sup>13</sup> Si rammenta che, in base all'articolo 37, comma 11-bis, primo periodo, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, «(...) il versamento delle somme (...) che hanno scadenza dal 1° al 20 agosto di ogni anno, possono essere effettuati entro il giorno 20 dello stesso mese, senza alcuna maggiorazione (...)».

<sup>14</sup> Atteso che il termine del 16 novembre 2024 scade il sabato, lo stesso è rinviato al primo giorno lavorativo successivo (si veda la nota n. 11).

<sup>15</sup> L'articolo 9 del decreto Adempimenti prevede che:

- all'articolo 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100, le parole «lire cinquantamila» sono sostituite dalle seguenti: «euro 100» e dopo le parole «relativo al mese successivo» sono aggiunte le seguenti: «e comunque entro il 16 dicembre dello stesso anno» (comma 1);

- all'articolo 7, comma 1, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542, le parole «lire 50.000» sono sostituite dalle seguenti: «euro 100» e dopo le parole «trimestre successivo» sono aggiunte, in fine, le seguenti: «e comunque entro il 16 dicembre dello stesso anno» (comma 2);

- «le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano a decorrere dalle somme dovute con riferimento alle liquidazioni periodiche relative all'anno d'imposta 2024» (comma 3);

- «se l'importo dovuto con riferimento alle ritenute di cui agli articoli 25 e 25-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, non supera il limite di euro 100, il versamento è effettuato insieme a quello relativo al mese successivo e comunque entro il 16 dicembre dello stesso anno. Il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo» (comma 4);

- «la disposizione di cui al comma 4 si applica ai compensi corrisposti a decorrere dal mese di gennaio 2024» (comma 5).

importo poco significativo<sup>16</sup>. Tali previsioni, in particolare, ampliano la soglia relativa ai versamenti minimi dovuti con riferimento:

- alla liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto (commi da 1 a 3);
- alle ritenute sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari (commi 4 e 5).

I commi 1 e 2 – per effetto delle modifiche apportate, in maniera speculare, all'articolo 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100, e all'articolo 7, comma 1, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542 – stabiliscono, per i soggetti passivi IVA che liquidano l'imposta con cadenza mensile<sup>17</sup> e per quelli che, ricorrendone i presupposti, la liquidano con cadenza trimestrale<sup>18</sup>, l'innalzamento a 100 euro – in luogo del previgente limite di 25,82 euro<sup>19</sup> – dell'importo minimo dell'IVA periodica dovuta che deve essere versato. Qualora l'importo dell'IVA periodica non superi l'importo di 100 euro, tale imposta può essere versata insieme all'IVA dovuta relativa al mese

---

<sup>16</sup> Si veda, in tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93.

<sup>17</sup> Si tratta dei soggetti che, ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del DPR n. 100 del 1998, entro il giorno 16 di ciascun mese determinano «la differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta sul valore aggiunto esigibile nel mese precedente, risultante dalle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri relativi alle fatture emesse o ai corrispettivi delle operazioni imponibili, e quello dell'imposta, risultante dalle annotazioni eseguite, nei registri relativi ai beni ed ai servizi acquistati, sulla base dei documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633», e che, ai sensi del successivo comma 4, entro lo stesso termine versano l'eventuale importo a debito che scaturisce da tale differenza.

<sup>18</sup> Trattasi dei soggetti tenuti a liquidare l'imposta con cadenza trimestrale, ai sensi dell'articolo 74, comma 4, del DPR n. 633 del 1972 (ad esempio autotrasportatori per conto terzi, distributori di carburante, imprese che effettuano somministrazioni di acqua, gas, energia elettrica e simili), nonché di quelli che, avendo realizzato nell'anno solare precedente un volume d'affari non superiore a 500.000 euro, se esercenti prestazioni di servizi oppure arti o professioni, ovvero a 800.000 euro, se esercenti altre attività, possono optare per l'effettuazione della liquidazione periodica dell'IVA e dei relativi versamenti entro il 16 del secondo mese successivo a ciascuno dei primi tre trimestri solari (cfr. combinato disposto dell'articolo 7, comma 1, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542, e dell'articolo 14, comma 11, della legge 12 novembre 2011, n. 183).

<sup>19</sup> Si tratta dell'importo in euro corrispondente a 50.000 lire.

o trimestre successivo, il cui importo sarà, pertanto, incrementato in maniera corrispondente.

La novella normativa prevede, inoltre, che il versamento dell'IVA, anche se di importo inferiore al limite minimo, deve essere effettuato entro il 16 dicembre dell'anno di riferimento. In tal modo, il legislatore, ferme restando le ordinarie scadenze di versamento dell'IVA, ha inteso individuare un termine ultimo entro il quale gli importi dovuti devono comunque essere versati.

Tali modifiche, per effetto di quanto previsto al comma 3, *«si applicano a decorrere dalle somme dovute con riferimento alle liquidazioni periodiche relative all'anno d'imposta 2024»*. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 marzo 2024, prot. n. 125654, pertanto, sono state modificate, anche al fine di recepire la disposizione in commento<sup>20</sup>, le informazioni da trasmettere con il modello di comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA (LIPE) di cui all'articolo 21-*bis* del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78.

### **Esempio n. 1**

Si ipotizza il caso di un soggetto passivo IVA c.d. “mensile”, dalla cui liquidazione IVA dei mesi di gennaio, febbraio, marzo e aprile 2024 risultino importi dovuti pari, rispettivamente, a 60 euro, 10 euro, 20 euro e 40 euro. Tale soggetto, per effetto della novità introdotta dalla disposizione in esame, potrà versare l'importo dell'IVA periodica dovuta di gennaio, in quanto inferiore a 100 euro, congiuntamente all'importo dovuto di febbraio, marzo e aprile, al più tardi entro il 16 maggio 2024, per un importo complessivo pari a 130 euro; ciò in quanto il cumulo con l'IVA dovuta per il mese di aprile comporta il superamento del nuovo limite.

---

<sup>20</sup> Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 marzo 2024, prot. n. 125654, ha modificato il modello e le istruzioni relativi alla trasmissione delle LIPE prevedendo, al punto 1.1, lettera c), che *«la parola “25,82”, ovunque ricorra, è sostituita dalla seguente: “100,00”»*.

## **Esempio n. 2**

Si ipotizza il caso di un soggetto passivo IVA “trimestrale” dalla cui liquidazione IVA del primo trimestre 2024 risulti un’imposta dovuta pari a 95 euro. Tale importo potrà non essere versato entro il 16 maggio 2024 e dovrà essere versato, congiuntamente all’IVA a debito del trimestre successivo, entro il 20 agosto 2024<sup>21</sup>, qualora la somma complessiva degli importi dovuti del primo e secondo trimestre superi 100 euro.

Analoga previsione viene introdotta, con il comma 4, per i sostituti d’imposta che operano le ritenute ai sensi:

- dell’articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, con riferimento ai compensi di lavoro autonomo e altri compensi da questi corrisposti;
- dell’articolo 25-*bis* del medesimo decreto, con riferimento alle provvigioni dagli stessi corrisposte, inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari.

Anche con riferimento ai compensi e alle provvigioni sopra citati, erogati a partire dal mese di gennaio 2024, viene, infatti, previsto che l’ammontare delle ritenute operate dal sostituto d’imposta, qualora d’importo non superiore a 100 euro, possa essere rinviato ed effettuato insieme a quello relativo al mese successivo<sup>22</sup> se il loro cumulo supera il predetto limite, ovvero non oltre il termine del 16 dicembre dello stesso anno, se l’importo complessivo dei diversi mesi non supera mai il limite di 100 euro.

---

<sup>21</sup> Si veda l’articolo 37, comma 11-*bis*, primo periodo, del d.l. n. 223 del 2006, citato nella nota n. 13.

<sup>22</sup> La scadenza ordinaria relativa al versamento delle ritenute ivi indicate è, in linea di principio, fatta salva diversa previsione, il giorno 16 del mese successivo a quello della corresponsione dei compensi a cui si riferiscono, ovvero il primo giorno lavorativo successivo qualora tale scadenza cada di sabato o di giorno festivo.

Tale disposizione, tuttavia, trova un'eccezione nell'ultimo periodo del medesimo comma 4: il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è, infatti, comunque effettuato entro il 16 gennaio dell'anno successivo, indipendentemente dal suo ammontare. Il novellato slittamento dei versamenti al 16 dicembre, se di importo complessivo non superiore a 100 euro, può riguardare, pertanto, solamente le ritenute operate dai sostituti d'imposta sui compensi corrisposti dal mese di gennaio al mese di ottobre dello stesso anno; le predette ritenute dovranno, quindi, essere versate entro il 16 dicembre insieme alle ritenute operate sui compensi corrisposti nel mese di novembre.

### **Esempio n. 3**

Si ipotizzi il caso di un imprenditore che nei mesi di marzo, aprile e maggio 2024 eroghi compensi a soggetti esercenti arti e professioni. Le ritenute operate sui compensi erogati a marzo, aprile e maggio sono pari, rispettivamente, a 35 euro, 90 euro e 130 euro. L'imprenditore, per effetto della novella normativa, può versare l'importo delle ritenute operate sui compensi di marzo – in quanto inferiore a 100 euro – congiuntamente a quelle operate sui compensi di aprile, entro il 16 maggio 2024. Le ritenute operate sui compensi di maggio saranno versate entro il 17 giugno 2024<sup>23</sup>, in quanto di importo superiore a 100 euro.

Con le modifiche apportate all'articolo 25-ter, comma 2-bis, del DPR n. 600 del 1973, infine, il comma 6<sup>24</sup> dell'articolo 9 del decreto Adempimenti interviene sulle scadenze di versamento relative alle ritenute operate dal condominio, in qualità di

---

<sup>23</sup> Atteso che il termine del 16 giugno 2024 scade la domenica, lo stesso è rinviato al primo giorno lavorativo successivo (si veda la nota n. 11).

<sup>24</sup> L'articolo 9, comma 6, del decreto Adempimenti interviene sull'articolo 25-ter, comma 2-bis, del DPR n. 600 del 1973, apportando le seguenti modifiche:

- al secondo periodo, le parole: «30 giugno» sono sostituite dalle seguenti: «16 giugno» e le parole «20 dicembre» sono sostituite dalle seguenti: «16 dicembre»;
- dopo il secondo periodo è aggiunto il seguente: «Il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo».

sostituto d'imposta, sui corrispettivi erogati agli appaltatori per le prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi effettuate nell'esercizio di impresa<sup>25</sup>.

In un'ottica di armonizzazione delle scadenze, viene, infatti, stabilito che i versamenti relativi a tali ritenute, anche qualora non sia stato raggiunto l'importo di 500 euro, siano effettuati dal condominio entro il 16 giugno – invece del previgente 30 giugno – ed entro il 16 dicembre – invece del previgente 20 dicembre – di ogni anno.

Tali scadenze trovano un'eccezione, introdotta al novellato ultimo periodo del comma 2-*bis* dell'articolo 25-*ter* del DPR n. 600 del 1973, secondo cui il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre «è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo».

In virtù delle disposizioni sopra richiamate<sup>26</sup>, pertanto, i condomìni che operano le ritenute:

- sui compensi corrisposti nei mesi da gennaio ad aprile, versano le stesse entro il 16 del mese successivo a quello in cui l'importo delle ritenute complessivamente dovute raggiunga 500 euro; laddove tale importo non sia raggiunto, versano le ritenute entro il 16 giugno, congiuntamente a quelle operate sui compensi di maggio, indipendentemente dal loro ammontare;
- sui compensi corrisposti nei mesi da giugno a ottobre, effettuano il versamento entro il 16 del mese successivo a quello in cui l'importo delle ritenute complessivamente dovute raggiunga 500 euro; laddove tale

---

<sup>25</sup> In base all'articolo 25-*ter*, comma 1, del DPR n. 600 del 1973, il condominio, quale sostituto d'imposta, «opera all'atto del pagamento una ritenuta del 4 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dal percipiente, con obbligo di rivalsa, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi, anche se rese a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa».

<sup>26</sup> L'articolo 25-*ter*, comma 2-*bis*, del DPR n. 600 del 1973, come modificato dalla novella normativa in commento, stabilisce che il «versamento della ritenuta (...) è effettuato dal condominio quale sostituto d'imposta quando l'ammontare delle ritenute operate raggiunga l'importo di euro 500. Il condominio è comunque tenuto all'obbligo di versamento entro il 16 giugno e il 16 dicembre di ogni anno anche qualora non sia stato raggiunto l'importo stabilito al primo periodo. Il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo».

importo non sia raggiunto, versano le ritenute entro il 16 dicembre, congiuntamente a quelle operate sui compensi di novembre, indipendentemente dal loro ammontare;

- sui compensi corrisposti nel mese di dicembre, versano le ritenute stesse entro il 16 gennaio dell'anno successivo, indipendentemente dal loro ammontare<sup>27</sup>.

### ***1.3. Addebito in conto dell'I24 con scadenze future (articolo 17) e pagamento delle somme dovute con modello F24 mediante PagoPA (articolo 18)***

Con la finalità di perseguire gli obiettivi stabiliti dall'articolo 16, comma 1, lettera f), della Delega<sup>28</sup>, gli articoli 17 e 18 del decreto Adempimenti introducono alcune disposizioni sulle modalità di pagamento di imposte, contributi e altre somme. Tali disposizioni intendono semplificare gli adempimenti dei contribuenti e degli intermediari autorizzati attraverso:

- l'addebito in conto di somme dovute per scadenze future (articolo 17<sup>29</sup>);
- il pagamento, mediante PagoPA, delle somme dovute con modello F24 (articolo 18<sup>30</sup>).

---

<sup>27</sup> Si veda, in tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93, nella parte in cui chiarisce che la norma, intervenendo sull'articolo 25-ter, comma 2-bis, del DPR n. 600 del 1973, "stabilisce che il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo. All'attualità, invece, la formulazione del citato comma 2-bis prevede che le ritenute operate nel mese di dicembre siano versate entro il 30 giugno dell'anno successivo".

<sup>28</sup> Tra gli obiettivi da perseguire in tema di semplificazione di adempimenti tributari, la Delega individua, all'articolo 16, comma 1, lettera f), quello di «ampliare le forme di pagamento, consentendo la facoltà al contribuente di utilizzare un rapporto interbancario diretto (RID) ovvero altro strumento di pagamento elettronico».

<sup>29</sup> L'articolo 17 del decreto Adempimenti prevede che, per i «versamenti ricorrenti, rateizzati e predeterminati, di imposte, contributi e altre somme cui si applica la disciplina dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, effettuati attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, il contribuente o l'intermediario autorizzato può disporre in via preventiva l'addebito di somme dovute per scadenze future, su un conto aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con la stessa Agenzia. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti i criteri e le modalità applicative del presente articolo».

<sup>30</sup> L'articolo 18, comma 1, del decreto Adempimenti prevede che, «per i versamenti di imposte, contributi e altre somme cui si applica la disciplina dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, il contribuente può utilizzare anche gli strumenti di pagamento offerti dalla piattaforma di cui all'articolo 5, comma 2, del



Per effetto di quanto previsto all'articolo 17, in particolare, viene disciplinata la possibilità, per il contribuente o per l'intermediario autorizzato, di disporre in via preventiva, su un conto aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle entrate, l'addebito di somme dovute per scadenze future.

La disposizione si applica ai versamenti di cui all'articolo 17<sup>31</sup> del d.lgs. n. 241 del 1997, da effettuare tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, che sono, allo stesso tempo, «ricorrenti, rateizzati e predeterminati».

Rientrano nella fattispecie in esame, a titolo esemplificativo, i pagamenti rateali relativi ai versamenti da effettuare<sup>32</sup>:

- ai sensi dell'articolo 20 del d.lgs. n. 241 del 1997<sup>33</sup>, a titolo di acconto e di saldo delle imposte e dei contributi INPS risultanti dalle dichiarazioni;

---

*decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82. Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate, sentito il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della ragioneria generale dello Stato e il Dipartimento per la trasformazione digitale della Presidenza del Consiglio dei ministri, sono definite le modalità e i termini per l'attuazione, anche progressiva, del presente articolo». Il successivo comma 2 prevede, inoltre, con una disposizione di coordinamento, che all'articolo 5, comma 2-quater, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82 (c.d. "Codice dell'amministrazione digitale" o CAD), le parole da «, fino» a «comma 2» sono soppresse.*

<sup>31</sup> L'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 stabilisce che «i contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche (...)».

<sup>32</sup> Con riferimento all'elencazione esemplificativa si veda, in senso conforme, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93, nella parte in cui chiarisce che tra i versamenti ricorrenti, rateizzati e predeterminati, di imposte, contributi e altre somme, cui si applica il pagamento mediante modello F24, rientra la "rateazione dei versamenti in autotassazione e del pagamento degli esiti dei controlli automatici e formali delle dichiarazioni".

<sup>33</sup> I commi 1 e 4 dell'articolo 20 del d.lgs. n. 241 del 1997, per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 8, comma 1, del decreto Adempimenti, stabiliscono quanto segue:

«1. Le somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte e dei contributi dovuti dai soggetti titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate dall'INPS, ad eccezione di quelle dovute nel mese di dicembre a titolo di acconto del versamento dell'imposta sul valore aggiunto, possono essere versate in rate mensili di uguale importo, con la maggiorazione degli interessi di cui al comma 2, decorrenti dal mese di scadenza; in ogni caso, il pagamento deve essere completato entro il 16 dicembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione o della denuncia. La disposizione non si applica per le somme dovute ai sensi del titolo III del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

(...)

4. I versamenti rateali sono effettuati entro il giorno 16 di ciascun mese».

- ai sensi dell'articolo 3-bis, commi 1 e 2<sup>34</sup>, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, in esito ai controlli automatizzati delle dichiarazioni di cui agli articoli 36-bis<sup>35</sup> del DPR n. 600 del 1973 e 54-bis<sup>36</sup> del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (“decreto IVA”), nonché in esito ai controlli formali delle dichiarazioni di cui all'articolo 36-ter<sup>37</sup> del DPR n. 600 del 1973;

---

<sup>34</sup> L'articolo 3-bis, comma 1, del d.lgs. n. 462 del 1997 prevede che gli importi dovuti risultanti dalle comunicazioni relative ai controlli automatici delle dichiarazioni, effettuati ai sensi degli articoli 36-bis del DPR n. 600 del 1973 e 54-bis del DPR n. 633 del 1972, e ai controlli formali delle stesse, effettuati ai sensi dell'articolo 36-ter del DPR n. 600 del 1973, «*possono essere versate in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo*». Il successivo comma 2 stabilisce, al riguardo, che l'importo della prima rata «*deve essere versato entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione. Sull'importo delle rate successive sono dovuti gli interessi, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione. Le rate trimestrali nelle quali il pagamento è dilazionato scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre*».

<sup>35</sup> L'articolo 36-bis, comma 1, del DPR n. 600 del 1973, rubricato “*liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni*”, prevede che l'Amministrazione finanziaria, avvalendosi di procedure automatizzate, «*procede, entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti, nonché dei rimborsi spettanti in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta*». In base al successivo comma 3, qualora dai citati controlli automatici emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione, ovvero dai controlli eseguiti dall'ufficio, ai sensi del comma 2-bis, emerge un'imposta o una maggiore imposta dovuta, «*l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali. Qualora a seguito della comunicazione il contribuente o il sostituto di imposta rilevi eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, lo stesso può fornire i chiarimenti necessari all'amministrazione finanziaria entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione*».

<sup>36</sup> L'articolo 54-bis del DPR n. 633 del 1972, rubricato “*liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni*”, prevede, al comma 1, che l'Amministrazione finanziaria, avvalendosi di procedure automatizzate, «*entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, alla liquidazione dell'imposta [sul valore aggiunto] dovuta in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti*». In base al successivo comma 3, qualora dai citati controlli automatici emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione, «*l'esito della liquidazione è comunicato ai sensi e per gli effetti di cui al comma 6 dell'articolo 60 al contribuente, nonché per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali. Qualora a seguito della comunicazione il contribuente rilevi eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, lo stesso può fornire i chiarimenti necessari all'amministrazione finanziaria entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione*».

<sup>37</sup> L'articolo 36-ter del DPR n. 600 del 1973, rubricato “*controllo formale delle dichiarazioni*”, prevede, al comma 1, che gli uffici dell'Amministrazione finanziaria «*procedono, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione, al controllo formale delle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta sulla base dei criteri selettivi fissati dal Ministro delle finanze, tenendo anche conto di specifiche analisi del rischio di evasione e delle capacità operative dei medesimi uffici*». In base a quanto previsto al successivo comma 4, l'esito del controllo formale «*è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica degli imponibili, delle imposte, delle ritenute alla fonte, dei contributi e dei premi dichiarate, per consentire anche la segnalazione di eventuali dati ed elementi*».

- ai sensi dell'articolo 3-bis, comma 4<sup>38</sup>, del d.lgs. n. 462 del 1997, in esito alle comunicazioni concernenti gli 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<sup>39</sup>.

La disposizione consente, pertanto, al contribuente o all'intermediario autorizzato, di inviare in unica soluzione tutti i modelli F24, permettendo – previa autorizzazione all'addebito in un conto di pagamento aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle entrate – di effettuare il pagamento degli importi dovuti alle varie scadenze future<sup>40</sup>. Per garantire il buon fine del versamento, il conto in questione deve risultare aperto sia al momento dell'immissione della delega sia alla data di addebito.

Per effetto di tale autorizzazione, l'Agenzia delle entrate procede, alle singole scadenze, all'inoltro delle deleghe di pagamento agli intermediari della riscossione convenzionati, richiedendo l'addebito sul conto indicato e il riversamento delle somme dovute sulla base delle convenzioni vigenti con i prestatori di servizi di pagamento<sup>41</sup>.

---

*non considerati o valutati erroneamente in sede di controllo formale entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione».*

<sup>38</sup> L'articolo 3-bis, comma 4, del d.lgs. n. 462 del 1997 prevede che le disposizioni concernenti le modalità di pagamento in forma rateale, citate nella nota n. 34, «si applicano anche alle somme da versare a seguito del ricevimento della comunicazione prevista dall'articolo 1, comma 412, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata».

<sup>39</sup> In base all'articolo 1, comma 412, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, l'Agenzia comunica ai contribuenti «l'esito dell'attività di liquidazione, effettuata ai sensi dell'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata. La relativa imposta o la maggiore imposta dovuta, a decorrere dal periodo d'imposta 2001, è versata mediante modello di pagamento, di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, precompilato dall'Agenzia. In caso di mancato pagamento entro il termine di trenta giorni dal ricevimento dell'apposita comunicazione si procede all'iscrizione a ruolo, secondo le disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni, con l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 13, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, e degli interessi di cui all'articolo 20 del predetto decreto n. 602 del 1973, a decorrere dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della predetta comunicazione».

<sup>40</sup> Si veda, in tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93.

<sup>41</sup> In tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93, precisa, peraltro, che ciò avviene «mediante il cd. Servizio "I24" che disciplina le modalità di addebito delle deleghe F24 presentate attraverso i canali telematici dell'Agenzia».

Resta inteso che, con tale modalità di versamento, non è consentito l'utilizzo in compensazione di crediti d'imposta che, alla data futura prestabilita di versamento, non siano più utilizzabili<sup>42</sup>, anche per effetto di contestazioni riguardanti la loro inesistenza.

I criteri e le modalità applicative della misura in commento saranno stabiliti con provvedimento del Direttore dell'Agenzia dell'entrate.

In tale contesto, si inserisce anche il successivo articolo 18, comma 1, del decreto Adempimenti, con il quale è stabilito che, per i versamenti di imposte, contributi e altre somme cui si applica la disciplina dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, il contribuente può utilizzare anche gli strumenti di pagamento offerti dalla piattaforma "PagoPA", di cui all'articolo 5, comma 2<sup>43</sup>, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82 (c.d. "Codice dell'amministrazione digitale" o "CAD").

Nell'ampliare la gamma di strumenti di pagamento offerti ai contribuenti, resta comunque fermo l'impianto complessivo tecnico e normativo del sistema dei versamenti unitari in termini di funzionamento della struttura di gestione, di rendicontazione e riversamento agli enti percettori, di monitoraggio e rendicontazione delle entrate<sup>44</sup>.

In base alla novella normativa, le modalità e i termini per l'attuazione, anche progressiva, dell'estensione relativa all'utilizzo di tale strumento di pagamento saranno definite con uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate, sentiti il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della ragioneria generale dello Stato e il Dipartimento per la trasformazione digitale della Presidenza del Consiglio dei ministri.

---

<sup>42</sup> Si fa riferimento, in particolare, ai crediti d'imposta per i quali le specifiche disposizioni istitutive prevedono un utilizzo in compensazione limitato nel tempo (cfr. la relazione tecnica allo schema di decreto legislativo, AG93).

<sup>43</sup> Ai sensi dell'articolo 5, comma 2, del CAD «*la Presidenza del Consiglio dei ministri mette a disposizione, attraverso il Sistema pubblico di connettività, una piattaforma tecnologica per l'interconnessione e l'interoperabilità tra le pubbliche amministrazioni e i prestatori di servizi di pagamento abilitati, al fine di assicurare, (...) l'autenticazione dei soggetti interessati all'operazione in tutta la gestione del processo di pagamento*».

<sup>44</sup> Si veda in proposito, la relazione tecnica allo schema di decreto legislativo, AG93.

Per finalità di coordinamento con tale ultima previsione, infine, il comma 2 dell'articolo 18 interviene in maniera speculare sull'articolo 5<sup>45</sup> del Codice dell'amministrazione digitale, rimuovendo la disposizione – di cui al secondo periodo del comma 2-*quater* – che demandava, invece, la definizione delle modalità tecniche per l'effettuazione dei pagamenti tramite “PagoPA” a un decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o del Ministro delegato, da emanare su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentite l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia per l'Italia digitale.

## **2. RAZIONALIZZAZIONE DELLE COMUNICAZIONI OBBLIGATORIE**

### ***2.1. Comunicazione di cessazione dell'incarico di depositario delle scritture contabili (articolo 4)***

L'articolo 4<sup>46</sup> del decreto Adempimenti integra l'articolo 35 del DPR n. 633 del 1972 – avente a oggetto le disposizioni regolamentari concernenti le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività – con particolare riferimento alla dichiarazione,

---

<sup>45</sup> L'articolo 5 del CAD è rubricato “*Effettuazione di pagamenti con modalità informatiche*”.

<sup>46</sup> L'articolo 4 del decreto Adempimenti prevede l'inserimento del comma 3-*bis* dopo il comma 3 dell'articolo 35 del DPR n. 633 del 1972. Tale nuova disposizione stabilisce che, nel «*caso di variazione del luogo in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti di cui alla lettera d) del comma 2, se il contribuente ha affidato a terzi l'incarico di tenuta e conservazione dei predetti libri e documenti e non provvede, in caso di cessazione del relativo incarico, alla presentazione della dichiarazione di cui al comma 3, nei successivi sessanta giorni dalla scadenza del termine ivi previsto il depositario avvisa il contribuente, mediante posta elettronica certificata o lettera raccomandata con avviso di ricevimento, che comunicherà all'Agenzia delle entrate la cessazione dell'incarico. Il depositario, assolto l'onere comunicativo di cui al precedente periodo, entro i medesimi sessanta giorni provvede all'invio di tale comunicazione all'Agenzia delle entrate. A decorrere dalla data di invio di quest'ultima comunicazione, il luogo di conservazione si presume coincidere con il domicilio fiscale del contribuente. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanarsi entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, è approvato il modello della comunicazione di cui al primo periodo e sono definite le relative modalità di trasmissione telematica alla medesima Agenzia. La comunicazione di cui al primo periodo è resa disponibile al soggetto passivo nella propria area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate*».

richiamata al comma 2, lettera d)<sup>47</sup>, circa il luogo in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti prescritti dalla legge.

Si rammenta, al riguardo, che, per effetto di quanto previsto al comma 3<sup>48</sup> del medesimo articolo 35, qualora si registrino variazioni in merito al luogo di conservazione o al soggetto cui sono affidati i predetti registri e documenti (c.d. “depositario”), il contribuente soggetto passivo IVA deve comunicare tali variazioni all’ufficio dell’Agenzia delle entrate competente entro trenta giorni, utilizzando l’apposito modello<sup>49</sup>.

La norma di seguito riportata integra ora la fattispecie, prevedendo che anche il depositario – in caso di inerzia del contribuente – sia legittimato a comunicare all’Agenzia delle entrate il recesso dal proprio incarico<sup>50</sup>, evitando ad esempio che, in caso di controllo, gli organi verificatori si rechino presso un depositario in sostanza ormai cessato, e consentendo, altresì, a quest’ultimo di liberarsi, anche nei confronti dell’Amministrazione finanziaria, dall’obbligo di tenuta e conservazione delle scritture del contribuente<sup>51</sup>.

---

<sup>47</sup> In base all’articolo 35, comma 2, lettera d), del DPR n. 633 del 1972, in particolare, dalla dichiarazione di inizio attività devono risultare, tra le varie informazioni, «*il tipo e l’oggetto dell’attività e il luogo o i luoghi in cui viene esercitata anche a mezzo di sedi secondarie, filiali, stabilimenti, succursali, negozi, depositi e simili, il luogo o i luoghi in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti prescritti dal presente decreto e da altre disposizioni*».

<sup>48</sup> In base all’articolo 35, comma 3, del DPR n. 633 del 1972, in caso di «*variazione di alcuno degli elementi di cui al comma 2 o di cessazione dell’attività, il contribuente deve entro trenta giorni farne dichiarazione ad uno degli uffici (...), utilizzando modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate. (...)*».

<sup>49</sup> Si tratta, in particolare, del “Modello AA9/12”, per le persone fisiche, e del “Modello AA7/10”, per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

<sup>50</sup> Al riguardo, come riportato nella relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93, può “*accadere che il contribuente non effettui quest’ultima dichiarazione ovvero, pur non revocando formalmente l’incarico, lo stesso si renda irreperibile o moroso nei confronti del depositario, per cui quest’ultimo intenda recedere dal medesimo incarico*”.

<sup>51</sup> Si veda, in tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93.

Ciò premesso, l'articolo 4 del decreto Adempimenti, colmando il vuoto procedurale previgente<sup>52</sup>, dispone – per mezzo dell'introduzione del nuovo comma 3-bis all'articolo 35 del DPR n. 633 del 1972 – che in caso di «*variazione del luogo in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti di cui alla lettera d) del comma 2, se il contribuente ha affidato a terzi l'incarico di tenuta e conservazione dei predetti libri e documenti e non provvede, in caso di cessazione del relativo incarico, alla presentazione della dichiarazione di cui al comma 3, nei successivi sessanta giorni dalla scadenza del termine ivi previsto il depositario avvisa il contribuente, mediante posta elettronica certificata o lettera raccomandata con avviso di ricevimento, che comunicherà all'Agenzia delle entrate la cessazione dell'incarico. Il depositario, assolto l'onere comunicativo di cui al precedente periodo, entro i medesimi sessanta giorni provvede all'invio di tale comunicazione all'Agenzia delle entrate (...)*».

In base alla novella, inoltre, la comunicazione da parte del depositario comporta per il contribuente:

- la disponibilità della stessa comunicazione nella propria area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate<sup>53</sup>;
- che, con decorrenza dalla data di invio della comunicazione, il luogo di conservazione delle scritture e registri contabili obbligatori si presume coincidere con il suo domicilio fiscale<sup>54</sup>.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 17 aprile 2024, prot. n. 198619, sono stati approvati il modello per la comunicazione di cessazione

---

<sup>52</sup> Nella relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93, in particolare, si segnala che “*l'attuale normativa non prevede la possibilità per il depositario delle scritture di comunicare all'Agenzia delle entrate la cessazione dell'incarico precedentemente ricevuto*”.

<sup>53</sup> Si veda l'ultimo periodo del nuovo comma 3-bis dell'articolo 35 del DPR n. 633 del 1972, citato nella nota n. 46.

<sup>54</sup> Si veda il terzo periodo del nuovo comma 3-bis dell'articolo 35 del DPR n. 633 del 1972, citato nella nota n. 46.

dell'incarico di depositario, unitamente alle istruzioni per la compilazione, e le relative modalità di trasmissione<sup>55</sup>.

La comunicazione, in particolare, è predisposta e trasmessa dal depositario esclusivamente mediante la procedura *web* che sarà resa disponibile nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate<sup>56</sup>. Il citato provvedimento prevede che, al termine della procedura sia rilasciata un'attestazione di avvenuta cessazione dell'incarico di depositario.

## ***2.2. Semestralizzazione dei termini di invio al Sistema Tessera Sanitaria dei dati relativi alle spese sanitarie (articolo 12)***

L'articolo 12<sup>57</sup> del decreto Adempimenti stabilisce che l'invio telematico al Sistema Tessera Sanitaria<sup>58</sup> (di seguito "Sistema TS") dei dati riguardanti le spese sanitarie sostenute dalle persone fisiche a partire dal 1° gennaio 2024 avvenga con cadenza semestrale. In attuazione di tale disposizione, il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 8 febbraio 2024, modificando il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 19 ottobre 2020<sup>59</sup>, ha, inoltre, fissato i relativi termini di trasmissione.

---

<sup>55</sup> Tale provvedimento è stato emanato in attuazione di quanto previsto al quarto periodo del nuovo comma 3-*bis* dell'articolo 35 del DPR n. 633 del 1972, citato nella nota n. 46.

<sup>56</sup> Con apposito avviso, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, verrà resa nota la data di disponibilità della procedura *web*. A partire da tale data potranno essere trasmesse anche le comunicazioni riferite alle cessazioni di incarico avvenute dal 13 gennaio 2024 (cfr. il punto 2.6 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 17 aprile 2024).

<sup>57</sup> L'articolo 12 del d.lgs. n. 1 del 2024 prevede che «*i soggetti tenuti all'invio dei dati delle spese sanitarie al Sistema Tessera Sanitaria per la predisposizione, da parte dell'Agenzia delle entrate della dichiarazione dei redditi precompilata, a partire dal 2024 provvedono alla trasmissione dei dati con cadenza semestrale, entro i termini che sono stabiliti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze*».

<sup>58</sup> Per "Sistema Tessera Sanitaria" o "Sistema TS" si intende il sistema informativo realizzato dal Ministero dell'economia e delle finanze in attuazione di quanto disposto dall'articolo 50 del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, e dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 marzo 2008 (cfr. definizione recata dall'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 8 febbraio 2024).

<sup>59</sup> In particolare, l'articolo 2, comma 2, lettera c), del d.m. 8 febbraio 2024, per effetto dell'introduzione del nuovo comma 1-*bis* all'articolo 7 del d.m. 19 ottobre 2020, ha disposto che, per le spese sanitarie «*sostenute a*



Si rammenta che sono tenuti al suddetto invio, in base alla normativa vigente, i soggetti richiamati nelle seguenti disposizioni:

- articolo 3, comma 3<sup>60</sup>, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175;
- articolo 1 del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 1° settembre 2016<sup>61</sup>;

---

partire dal 1° gennaio 2024, la trasmissione dei relativi dati è effettuata con cadenza semestrale, secondo le seguenti scadenze:

- a) entro il 30 settembre di ciascun anno, per le spese sanitarie sostenute nel primo semestre del medesimo anno;
- b) entro il 31 gennaio di ciascun anno, a partire dal 2025, per le spese sanitarie sostenute nel secondo semestre dell'anno precedente».

<sup>60</sup> L'articolo 3, comma 3, del d.lgs 175 del 2014, prevede che, ai «fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi, 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, inviano al Sistema tessera sanitaria (...) i dati relativi alle prestazioni erogate dal 2015 (...), ai fini della loro messa a disposizione dell'Agenzia delle entrate. (...) I dati relativi alle prestazioni sanitarie erogate a partire dal 1° gennaio 2016 sono inviati al Sistema tessera sanitaria, (...) anche da parte delle strutture autorizzate per l'erogazione dei servizi sanitari e non accreditate».

<sup>61</sup> L'articolo 1, comma 1, del d.m. 1° settembre 2016 prevede che, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi da parte dell'Agenzia delle entrate, «inviano al Sistema Tessera Sanitaria i dati delle spese sanitarie sostenute dalle persone fisiche a partire dal 1° gennaio 2016, diverse da quelle già previste dall'art. 3, comma 3 del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175:

- a) gli esercizi commerciali di cui all'art. 4, comma 1, lettere d), e) e f), del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 114, che svolgono l'attività di distribuzione al pubblico di farmaci ai sensi dell'art. 5 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, ai quali è stato assegnato dal Ministero della salute il codice identificativo univoco previsto dal decreto del Ministro della salute del 15 luglio 2004;
- b) gli iscritti agli albi professionali degli psicologi, di cui alla legge 18 febbraio 1989, n. 56;
- c) gli iscritti agli albi professionali degli infermieri, di cui al decreto ministeriale 14 settembre 1994, n. 739;
- d) gli iscritti agli albi professionali delle ostetriche/i, di cui al decreto ministeriale 14 settembre 1994, n. 740;
- e) gli iscritti agli albi professionali dei tecnici sanitari di radiologia medica, di cui al decreto ministeriale 14 settembre 1994, n. 746;
- f) gli esercenti l'arte sanitaria ausiliaria di ottico che hanno effettuato la comunicazione al Ministero della salute di cui agli artt. 11, comma 7, e 13 del decreto legislativo 24 febbraio 1997, n. 46.
- g) a partire dal 1° gennaio 2022, gli esercenti l'arte ausiliaria di ottico di cui alla lettera f) ovvero registrati in Anagrafe tributaria, con codice attività – primario o secondario – della classificazione delle attività economiche adottata dall'Istat – Ateco 2007 47.78.20 “Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia”.
- h) a partire dal 1° gennaio 2023, gli iscritti agli albi professionali degli infermieri pediatrici, di cui al decreto ministeriale 17 gennaio 1997, n. 70».

- articolo 1 del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 22 marzo 2019<sup>62</sup>;
- articolo 1 del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 22 novembre 2019<sup>63</sup>;
- articolo 1 del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 16 luglio 2021<sup>64</sup>.

---

<sup>62</sup> L'articolo 1, comma 1, del d.m. 22 marzo 2019 stabilisce che, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata da parte dell'Agenzia delle entrate, «*le strutture sanitarie militari di cui all'art. 183, comma 6, e di cui agli articoli 195 e 195-bis del decreto legislativo 15 marzo 2010, n. 66, inviano al Sistema tessera sanitaria i dati delle spese sanitarie sostenute presso le medesime strutture dalle persone fisiche a partire dal 1° gennaio 2019, diverse da quelle già previste dall'art. 3, comma 3, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175*».

<sup>63</sup> L'articolo 1, comma 1, del d.m. 22 novembre 2019 stabilisce che, ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi da parte dell'Agenzia delle entrate, «*inviano al Sistema tessera sanitaria i dati delle spese sanitarie sostenute dalle persone fisiche a partire dal 1° gennaio 2019, diverse da quelle già previste dall'art. 3, comma 3, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175*»:

- a) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di tecnico sanitario di laboratorio biomedico;*
- b) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di tecnico audiometrista;*
- c) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di tecnico audioprotesista;*
- d) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di tecnico ortopedico;*
- e) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di dietista;*
- f) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di tecnico di neurofisiopatologia;*
- g) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di tecnico fisiopatologia cardiocircolatoria e perfusione cardiovascolare;*
- h) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di igienista dentale;*
- i) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di fisioterapista;*
- j) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di logopedista;*
- k) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di podologo;*
- l) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di ortottista e assistente di oftalmologia;*
- m) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di terapista della neuro e psicomotricità dell'età evolutiva;*
- n) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di tecnico della riabilitazione psichiatrica;*
- o) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di terapista occupazionale;*
- p) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di educatore professionale;*
- q) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di tecnico della prevenzione nell'ambiente e nei luoghi di lavoro;*
- r) *gli iscritti all'albo della professione sanitaria di assistente sanitario;*
- s) *gli iscritti all'albo dei biologi*».

<sup>64</sup> L'articolo 1 del d.m. 16 luglio 2021 prevede che, ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi da parte dell'Agenzia delle entrate, «*inviano al Sistema tessera sanitaria i dati delle spese sanitarie sostenute dalle persone fisiche a partire dal 1° gennaio 2021, diverse da quelle già previste dall'art. 3, comma 3, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175, gli iscritti ai seguenti elenchi speciali ad esaurimento, istituiti con il decreto del Ministro della salute 9 agosto 2019*»:

- a) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico sanitario di laboratorio biomedico;*

Si rammenta che gli invii telematici al Sistema TS sono finalizzati alla predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata<sup>65</sup> da parte dell’Agenzia delle entrate, in quanto consentono di valorizzare l’importo delle spese sanitarie sostenute ai fini della detrazione dall’imposta sul reddito delle persone fisiche.

- 
- b) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico audiometrista;*
  - c) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico audioprotesista;*
  - d) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico ortopedico;*
  - e) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di dietista;*
  - f) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico di neurofisiopatologia;*
  - g) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico fisiopatologia cardiocircolatoria e perfusione cardiovascolare;*
  - h) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di igienista dentale;*
  - i) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di fisioterapista;*
  - j) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di logopedista;*
  - k) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di podologo;*
  - l) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di ortottista e assistente di oftalmologia;*
  - m) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di terapeuta della neuro e psicomotricità dell’età evolutiva;*
  - n) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico della riabilitazione psichiatrica;*
  - o) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di terapeuta occupazionale;*
  - p) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di educatore professionale;*
  - q) *elenco speciale ad esaurimento per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico della prevenzione nell’ambiente e nei luoghi di lavoro;*
  - r) *elenco speciale ad esaurimento dei massofisioterapisti il cui titolo è stato conseguito ai sensi della legge 19 maggio 1971, n. 403».*

<sup>65</sup> Al riguardo, l’articolo 1, comma 1, del d.lgs. n. 175 del 2014, prevede che, per determinate categorie di soggetti «(...) l’Agenzia delle entrate, utilizzando le informazioni disponibili in Anagrafe tributaria, i dati trasmessi da parte di soggetti terzi e i dati contenuti nelle certificazioni di cui all’articolo 4, comma 6-ter, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, rende disponibile telematicamente (...) la dichiarazione precompilata relativa ai redditi prodotti nell’anno precedente (...)».

Al riguardo, occorre ricordare che – in base a quanto previsto all’articolo 7, comma 1<sup>66</sup>, del d.m. 19 ottobre 2020 – l’invio al Sistema TS delle spese sanitarie sostenute dall’anno 2021 all’anno 2023 è stato effettuato sempre con cadenza semestrale. La medesima disposizione, tuttavia, prima delle modifiche apportate dalle disposizioni in commento, aveva anche stabilito che l’invio fosse effettuato «*entro la fine del mese successivo alla data del documento fiscale, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2024*»<sup>67</sup>.

Per effetto della novella, invece, la trasmissione dei dati al Sistema TS relativi alle spese sanitarie, sostenute a partire dal 1° gennaio 2024, assume “a regime” una cadenza semestrale, ai sensi dell’articolo 12 del decreto Adempimenti, e deve essere effettuata rispettando le scadenze – di cui al comma 1-*bis*<sup>68</sup> dell’articolo 7 del d.m. 19 ottobre 2020, come introdotto dall’articolo 2, comma 2, lettera c), del d.m. 8 febbraio 2024 – di seguito riportate:

- entro il 30 settembre di ciascun anno, con riferimento alle spese sostenute nel primo semestre dell’anno stesso;
- entro il 31 gennaio di ciascun anno con riferimento alle spese sostenute nel secondo semestre dell’anno precedente.

Il d.m. 19 ottobre 2020, al novellato comma 2-*ter* dell’articolo 7, specifica inoltre, che il «*calendario dei termini per la trasmissione delle eventuali correzioni dei dati delle spese sanitarie e veterinarie già trasmessi al Sistema TS ai sensi del presente*

---

<sup>66</sup> L’articolo 7, comma 1, del d.m. 19 ottobre 2020, come da ultimo modificato, stabilisce che la trasmissione dei dati di cui all’articolo 2 del medesimo decreto «è effettuata:

- a) *entro l’8 febbraio 2021, per le spese sostenute nell’anno 2020;*
- b) *entro il 30 settembre 2021, per le spese sostenute nel primo semestre dell’anno 2021;*
- c) *entro l’8 febbraio 2022, per le spese sostenute nel secondo semestre dell’anno 2021;*
- d) *entro il 30 settembre 2022, per le spese sostenute nel primo semestre dell’anno 2022;*
- e) *entro il 31 gennaio 2023, per le spese sostenute nel secondo semestre dell’anno 2022;*
- f) *entro il 30 settembre 2023, per le spese sostenute nel primo semestre dell’anno 2023;*
- g) *entro il 31 gennaio 2024, per le spese sostenute nel secondo semestre dell’anno 2023».*

<sup>67</sup> Cfr. l’articolo 7, comma 1, lettera h), del d.m. 19 ottobre 2020, eliminata dall’articolo 2, comma 2, lettera b), del d.m. 8 febbraio 2024.

<sup>68</sup> Cfr. la nota n. 59.

*articolo, è pubblicato per ciascun anno<sup>69</sup>, sul portale del Sistema TS [www.sistemats.it](http://www.sistemats.it)».*

Si segnala, infine, che, per effetto di quanto previsto all'articolo 4-*quinquies* del decreto-legge 18 ottobre 2023, n. 145 (c.d. “decreto Anticipi”), per i commercianti al minuto di farmaci che – ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 – memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente i dati relativi ai corrispettivi giornalieri, è venuto meno l'obbligo (che sarebbe dovuto decorrere a partire dal 1° gennaio 2024) di adempiere esclusivamente mediante il Sistema TS, rimanendone comunque ferma la facoltà<sup>70</sup>.

### **3. RAFFORZAMENTO DEI SERVIZI DIGITALI E INCENTIVI ALL'UTILIZZO DI STRUMENTI ELETTRONICI**

#### ***3.1. Modello unico di delega per l'accesso ai servizi dell'Agenzia (articolo 21)***

L'articolo 21 del decreto Adempimenti interviene sulla procedura di conferimento – da parte dei contribuenti – delle deleghe nei confronti degli intermediari, al fine di abilitare gli intermediari stessi alla fruizione dei servizi *on line* offerti dall'Agenzia delle entrate e dall'Agenzia delle entrate-Riscossione.

L'accesso ai servizi telematici da queste offerti è attualmente consentito per mezzo dell'utilizzo di diversi modelli di delega (tra gli altri, modello DP1 per accedere ai servizi di Agenzia delle entrate-Riscossione, modello di delega predisposto

---

<sup>69</sup> Per l'anno 2024 il calendario è stato pubblicato in data 8 febbraio 2024.

<sup>70</sup> L'articolo 2, comma 6-*quater*, del d.lgs. n. 127 del 2015 prevede, al primo periodo, che gli esercenti attività di commercio al minuto e assimilate di cui all'articolo 22 del DPR n. 633 del 1972, tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria, possono adempiere all'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri mediante detto Sistema. Il secondo periodo della medesima disposizione, secondo cui gli stessi soggetti – a decorrere dal 1° gennaio 2024 – adempiono a tali obblighi «*esclusivamente mediante la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al Sistema tessera sanitaria*», è stato abrogato dall'articolo 4-*quinquies*, comma 3, del decreto Anticipi, come introdotto dalla legge di conversione 15 dicembre 2023, n. 191.

dall’Agenzia delle entrate per l’utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica, ecc.). In attuazione del criterio direttivo – previsto all’articolo 16, comma 1, lettera h), della legge delega – di *«semplificare le modalità di accesso dei contribuenti ai servizi messi a disposizione dall’Amministrazione finanziaria, ampliando e semplificando le modalità per il rilascio delle deleghe anche esclusive ai professionisti abilitati»*, il legislatore delegato:

- al comma 1, uniforma la procedura di conferimento della delega; sarà, pertanto, possibile, per i contribuenti, delegare gli intermediari, di cui all’articolo 3, comma 3, del DPR n. 322 del 1998, all’utilizzo di uno o più servizi messi a disposizione dall’Agenzia delle entrate e dall’Agenzia delle entrate-Riscossione, con un’unica operazione;
- al comma 2, prevede la necessità che il contribuente, avvalendosi di quanto previsto al comma 1, individui puntualmente i servizi per i quali intende conferire la delega; si persegue, in tal modo, l’obiettivo di garantire la piena consapevolezza del contribuente in merito alle scelte effettuate;
- al comma 3, fissa un termine unico di scadenza – il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui la delega è conferita – per l’utilizzo, da parte degli intermediari e nell’interesse del contribuente, dei servizi da quest’ultimo delegati, salvo revoca espressa;
- al comma 4, specifica che gli intermediari designati sono tenuti a comunicare, con modalità esclusivamente telematica, la rinuncia alla delega agli stessi conferita.

Il comma 5, infine, demanda a un provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate, da emanare entro centoventi giorni dall’entrata in vigore del decreto Adempimenti, l’individuazione delle modalità di attuazione delle previsioni introdotte in materia di modello unico di delega.

### **3.2. Rafforzamento dei servizi digitali (articolo 22)**

L'articolo 22 del decreto Adempimenti – in attuazione al principio stabilito all'articolo 16, comma 1, lettera i)<sup>71</sup>, della Delega – prevede sia un'implementazione dei servizi digitali esistenti, sia l'introduzione di nuovi servizi digitali.

Con la finalità di consentire alla generalità dei contribuenti di effettuare in modo più semplice e diretto gli adempimenti fiscali, evitando la necessità di produrre o scambiare con l'Amministrazione fiscale documenti analogici ed eliminando, pertanto, la necessità di doversi recare fisicamente presso gli uffici dell'Agenzia delle entrate<sup>72</sup>, la disposizione *de qua* prevede, al comma 1, che siano messi «*a disposizione servizi digitali per:*

- a) *potenziare i canali di assistenza a distanza;*
- b) *consentire la registrazione delle scritture private;*
- c) *consentire la richiesta e l'ottenimento di certificati rilasciati dall'Agenzia stessa;*
- d) *consentire il confronto a distanza tra contribuente e uffici dell'Agenzia, nonché lo scambio di documentazione relativa ad attività di controllo e accertamento;*
- e) *consentire il calcolo e il versamento degli importi dovuti a seguito di attività di controllo e accertamento nonché liquidazione dei tributi gestiti dall'Agenzia delle entrate;*
- f) *l'effettuazione di ulteriori adempimenti».*

---

<sup>71</sup> L'articolo 16, comma 1, della Delega stabilisce che, nell'esercizio della delega, «*il Governo osserva altresì i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione generale degli adempimenti tributari (...): incrementare i servizi digitali a disposizione dei cittadini utilizzando la piattaforma digitale per l'interoperabilità dei sistemi informativi e della base di dati, prevedendo che agli adempimenti si possa ottemperare anche direttamente per via telematica (...)*».

<sup>72</sup> Si veda, in tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93.

Con tale previsione, il legislatore delegato ha inteso, pertanto, favorire il contribuente nella gestione ed effettuazione degli adempimenti di natura tributaria attraverso lo sviluppo dei servizi digitali a sua disposizione<sup>73</sup>.

Il comma 2<sup>74</sup> della disposizione in commento rinvia la regolamentazione tecnica e amministrativa per la messa a disposizione, l'accesso e l'utilizzo dei predetti servizi ai contribuenti, ovvero agli intermediari da loro appositamente delegati, a uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare – nel rispetto dei principi di riservatezza e tutela dei dati personali – previo parere del Garante per la protezione dei dati personali, nei casi previsti dall'articolo 36, comma 1, del regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016.

### **3.3. Rafforzamento dei contenuti conoscitivi del cassetto fiscale (articolo 23)**

Con l'articolo 23 del decreto Adempimenti, come indicato in rubrica, il legislatore mira al «*rafforzamento dei contenuti conoscitivi del cassetto fiscale*».

Tale obiettivo viene perseguito, secondo quanto previsto dal comma 1, per mezzo della messa a disposizione dei contribuenti, all'interno della propria area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, di «*servizi digitali per la consultazione e l'acquisizione di tutti gli atti e le comunicazioni gestiti dall'Agenzia delle entrate che li riguardano, compresi quelli riguardanti i ruoli dell'Agenzia delle entrate-Riscossione relativi ad atti impositivi emessi dall'Agenzia delle entrate*».

---

<sup>73</sup> Si veda, in tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93, nella parte in cui viene chiarito che l'obiettivo della disposizione «è quello di sviluppare servizi attraverso cui il contribuente possa gestire tutte le fasi del processo riferito allo specifico adempimento».

<sup>74</sup> L'articolo 22, comma 2, del decreto Adempimenti stabilisce che, con «*uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate, sentito il Garante per la protezione dei dati personali nei casi previsti dall'articolo 36, comma 1, del regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016, sono definite le regole tecniche e amministrative per la messa a disposizione, l'accesso e l'utilizzo dei predetti servizi digitali ai contribuenti ed eventualmente agli intermediari da loro delegati*».



L'acquisizione dei citati documenti, ai sensi del comma 2 dell'articolo 23, «è effettuata anche attraverso servizi di trasferimento massivo e in forma strutturata dei dati contenuti nei documenti stessi».

Con tali previsioni, il legislatore intende, pertanto, implementare l'area riservata del contribuente riguardante il c.d. "cassetto fiscale"<sup>75</sup>, agendo su due fronti<sup>76</sup>:

- da un lato, esponendo in modo graduale tutti gli atti e le comunicazioni gestiti dall'Agenzia delle entrate che riguardano il contribuente, nonché quelli riguardanti i ruoli dell'Agenzia delle entrate-Riscossione relativi ad atti impositivi emessi dall'Agenzia delle entrate;
- dall'altro, consentendo al contribuente di scaricare massivamente i dati disponibili all'interno della propria area riservata.

La definizione delle regole tecniche e amministrative per la graduale messa a disposizione, per l'accesso – ai contribuenti o agli intermediari da loro appositamente delegati – e per l'utilizzo dei predetti servizi digitali, viene demandata dal comma 3 dell'articolo 23 a uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare eventualmente previo parere favorevole del Garante per la protezione dei dati personali, nei casi di cui all'articolo 36, paragrafo 1, del regolamento (UE) 2016/679<sup>77</sup> del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016.

---

<sup>75</sup> La relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93, rammenta che "il cassetto fiscale è il servizio che consente la consultazione, diretta o tramite un intermediario delegato, delle proprie informazioni fiscali, come:

- dati anagrafici;
- dati delle dichiarazioni fiscali;
- dati dei rimborsi;
- dati dei versamenti effettuati tramite modello F24 e F23;
- atti del registro (dati patrimoniali);
- dati e informazioni relativi agli studi di settore e agli indicatori sintetici di affidabilità fiscale (Isa);
- le informazioni sul proprio stato di iscrizione al Vies (servizio di verifica partita IVA)".

<sup>76</sup> Si veda, in tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93.

<sup>77</sup> Il regolamento (UE) 2016/679, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati, all'articolo 36, paragrafo 1, prevede che il titolare del trattamento dei dati, prima di procedere al trattamento, consulta «l'autorità di controllo qualora la valutazione d'impatto sulla protezione dei dati (...) indichi che il trattamento presenterebbe un rischio elevato in assenza di misure adottate dal titolare del trattamento per attenuare il rischio».

### ***3.4. Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante apposite procedure software (articolo 24)***

Con l'articolo 24 del decreto Adempimenti, il legislatore ha semplificato, per i soggetti che effettuano attività di commercio al minuto e assimilate, di cui all'articolo 22 del DPR n. 633 del 1972, la memorizzazione e la trasmissione telematica dei corrispettivi da effettuare ai sensi dell'articolo 2, comma 1<sup>78</sup>, del d.lgs. n. 127 del 2015.

In linea con quanto già previsto all'articolo 2, comma 3<sup>79</sup>, del d.lgs. n. 127 del 2015, il comma 1 dell'articolo 24 del decreto Adempimenti, in particolare, dispone che la «*memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dell'importo complessivo dei corrispettivi giornalieri anonimi di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 può essere effettuata mediante soluzioni software che garantiscono la sicurezza e l'inalterabilità dei dati*».

Il comma 2 prevede, tuttavia, che tali soluzioni *software* «*devono poter consentire la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico, nel caso in cui l'operazione commerciale sia regolata mediante la predetta modalità di pagamento, al fine di semplificare e rendere meno onerose le operazioni amministrative degli esercenti*».

La disposizione *de qua* rappresenta, quindi, uno sviluppo e un rafforzamento della disciplina già in vigore in quanto – consentendo l'implementazione di soluzioni *software* che possono essere installate su un qualsiasi dispositivo (come quelli più evoluti di pagamento elettronico, denominati “*SmartPOS*”) e che siano in grado di consentire la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei

---

<sup>78</sup> L'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015 prevede che, a decorrere dal 1° gennaio 2020, i soggetti che effettuano le operazioni di commercio al minuto e assimilate, ai sensi dell'articolo 22 del DPR n. 633 del 1972, per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura, «*memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai corrispettivi giornalieri*».

<sup>79</sup> Si rammenta che l'articolo 2, comma 3, del d.lgs. n. 127 del 2015 prevede che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri siano effettuate «*mediante strumenti tecnologici che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati, compresi quelli che consentono i pagamenti con carta di debito e di credito*».

corrispettivi con il processo di pagamento elettronico – unifica di fatto lo strumento con cui l'esercente effettua operazioni commerciali, amministrative, fiscali e di pagamento<sup>80</sup>.

La definizione delle specifiche tecniche finalizzate alla realizzazione, omologazione e al rilascio di tali soluzioni *software* viene demandata, dal comma 3 dell'articolo 24, a uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare eventualmente previo parere favorevole del Garante per la protezione dei dati personali, nei casi di cui all'articolo 36, paragrafo 1, del regolamento (UE) 2016/679<sup>81</sup> del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 aprile 2016.

#### **4. SOSPENSIONE DELL'INVIO DI COMUNICAZIONI E INVITI (ARTICOLO 10)**

L'articolo 10, comma 1<sup>82</sup>, del decreto Adempimenti introduce due periodi di sospensione, nell'arco dell'anno, dell'invio di alcune tipologie di atti elaborati o emessi dall'Agenzia delle entrate. Si tratta, in particolare:

---

<sup>80</sup> Si veda, in tal senso, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo, AG93.

<sup>81</sup> Il regolamento (UE) 2016/679, all'articolo 36, paragrafo 1, prevede che il titolare del trattamento dei dati, prima di procedere al trattamento, consulta «l'autorità di controllo qualora la valutazione d'impatto sulla protezione dei dati (...) indichi che il trattamento presenterebbe un rischio elevato in assenza di misure adottate dal titolare del trattamento per attenuare il rischio».

<sup>82</sup> L'articolo 10, comma 1, del decreto Adempimenti prevede che, salvo i 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:

- a) 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;
- b) comunicazioni degli esiti dei controlli formali effettuati ai sensi dell'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;
- c) 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;
- d) inviti all'adempimento di cui all'articolo 1, commi da 634 a 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190».

- delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli automatizzati delle dichiarazioni, di cui agli articoli 36-*bis*<sup>83</sup> del DPR n. 600 del 1973 e 54-*bis*<sup>84</sup> del DPR n. 633 del 1972 (lettera a);
- delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli formali delle dichiarazioni, di cui all'articolo 36-*ter* del DPR n. 600 del 1973<sup>85</sup> (lettera b);
- delle comunicazioni concernenti gli esiti della liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata, di cui all'articolo 1, comma 412, della legge n. 311 del 2004<sup>86</sup> (lettera c);
- delle lettere di invito per l'adempimento spontaneo (cosiddette "lettere di *compliance*"), di cui all'articolo 1, commi da 634 a 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190<sup>87</sup> (lettera d).

Sul piano temporale, la sospensione dei citati atti riguarda:

- il periodo dal 1° al 31 agosto;
- il periodo dal 1° al 31 dicembre.

Per effetto della novella in commento, durante tali periodi di sospensione è precluso all'Agenzia delle entrate l'invio degli atti in precedenza indicati, ancorché

---

<sup>83</sup> Si veda la nota n. 35.

<sup>84</sup> Si veda la nota n. 36.

<sup>85</sup> Si veda la nota n. 37.

<sup>86</sup> Si veda la nota n. 39.

<sup>87</sup> L'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, prevede, al comma 634, che, al «*fine di introdurre nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'amministrazione fiscale, anche in termini preventivi rispetto alle scadenze fiscali, finalizzate a semplificare gli adempimenti, stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione del contribuente, ovvero del suo intermediario, anche mediante l'utilizzo delle reti telematiche e delle nuove tecnologie, gli elementi e le informazioni in suo possesso riferibili allo stesso contribuente, acquisiti direttamente o pervenuti da terzi, relativi anche ai ricavi o compensi, ai redditi, al volume d'affari e al valore della produzione, a lui imputabili, alle agevolazioni, deduzioni o detrazioni, nonché ai crediti d'imposta, anche qualora gli stessi non risultino spettanti. Il contribuente può segnalare all'Agenzia delle entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti*». Il successivo comma 635 stabilisce che, per le stesse finalità, «*l'Agenzia delle entrate mette, altresì, a disposizione del contribuente ovvero del suo intermediario gli elementi e le informazioni utili a quest'ultimo per una valutazione in ordine ai ricavi, compensi, redditi, volume d'affari e valore della produzione nonché relativi alla stima dei predetti elementi, anche in relazione ai beni acquisiti o posseduti*».

siano già stati elaborati o emessi, salvo il caso in cui ricorrano ipotesi di indifferibilità e urgenza tali da richiedere una deroga all'ordinario regime di sospensione. A titolo esemplificativo, si ritiene che possano costituire ipotesi di indifferibilità e urgenza<sup>88</sup>:

- le situazioni in cui sussiste pericolo per la riscossione, intendendosi come tali anche i casi in cui la mancata spedizione della comunicazione o notifica dell'atto pregiudichi il rispetto dei termini di prescrizione e decadenza previsti in materia di riscossione, con conseguente rischio di compromettere il recupero delle somme dovute;
- l'invio di comunicazioni o atti che prevedono l'inoltro di una notizia di reato ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale;
- l'invio di comunicazioni o atti destinati a soggetti sottoposti a procedure concorsuali, ai fini della tempestiva insinuazione nel passivo.

Il successivo comma 2 dell'articolo 10 del decreto Adempimenti prevede, inoltre, che restano ferme «*le disposizioni di cui all'articolo 7-quater, comma 17, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225 e articolo 37, comma 11-bis, secondo periodo, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248*».

In considerazione di quanto previsto dal predetto articolo 7-quater, comma 17, del decreto-legge n. 193 del 2016<sup>89</sup>, nel periodo dal 1° agosto al 4 settembre sono sospesi i termini di 30 giorni previsti per il pagamento delle somme:

---

<sup>88</sup> Si tratta, sostanzialmente, delle ipotesi già menzionate nel paragrafo 3.10.3 della circolare n. 25/E del 20 agosto 2020, con cui sono stati individuati, a titolo esemplificativo, alcuni casi di indifferibilità e urgenza in presenza dei quali era legittimo procedere all'invio di atti, comunicazioni e inviti, in deroga alla sospensione prevista dall'articolo 157, comma 2, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34.

<sup>89</sup> L'articolo 7-quater, comma 17, del d.l. n. 193 del 2016 prevede che sono «*sospesi dal 1° agosto al 4 settembre i termini di trenta giorni previsti dagli articoli 2, comma 2, e 3, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, e dall'articolo 1, comma 412, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, per il pagamento delle somme dovute, rispettivamente, a seguito dei controlli automatici 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*

- dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni<sup>90</sup> di cui agli articoli 36-*bis* del DPR n. 600 del 1973 e 54-*bis* del DPR n. 633 del 1972;
- dovute a seguito del controllo formale delle dichiarazioni<sup>91</sup> di cui all'articolo 36-*ter* del DPR n. 600 del 1973;
- derivanti dalla liquidazione delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata, di cui all'articolo 1, comma 412, della legge n. 311 del 2004<sup>92</sup>.

Ciò comporta che, qualora l'Ufficio, ravvisando la sussistenza di ragioni di indifferibilità, nel periodo 1° agosto – 31 agosto invii comunque una comunicazione di irregolarità derivante dal controllo automatizzato effettuato sul modello dichiarativo – ricevuta dal contribuente, ad esempio, il 26 agosto – il termine di 30 giorni, previsto dall'articolo 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997 per il pagamento delle somme dovute a seguito dell'anzidetta comunicazione, inizierà a decorrere, per effetto della

---

*ottobre 1972, n. 633, e a seguito dei controlli formali effettuati ai sensi dell'articolo 36-ter del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 e della liquidazione delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata».*

<sup>90</sup> Si rammenta che, in base all'articolo 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997, a seguito del controllo automatico della dichiarazione l'iscrizione a ruolo non viene eseguita «se il contribuente o il sostituto d'imposta provvede a pagare le somme dovute con le modalità indicate nell'articolo 19 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, concernente le modalità di versamento mediante delega, entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, prevista dai commi 3 dei predetti articoli 36-bis e 54-bis, ovvero della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente o dal sostituto d'imposta. In tal caso, l'ammontare delle sanzioni amministrative dovute è ridotto ad un terzo e gli interessi sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione».

<sup>91</sup> Si rammenta che, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del d.lgs. n. 462 del 1997, le «somme che, a seguito dei controlli formali effettuati ai sensi dell'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, risultano dovute a titolo d'imposta, ritenute, contributi e premi o di minori crediti già utilizzati, nonché di interessi e di sanzioni, possono essere pagate entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione prevista dal comma 4 del predetto articolo 36-ter, con le modalità indicate nell'articolo 19 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, concernente le modalità di versamento mediante delega. In tal caso l'ammontare delle sanzioni amministrative dovute è ridotto ai due terzi e gli interessi sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione».

<sup>92</sup> Si veda la nota n. 39.

sospensione di cui al comma 17 dell'articolo 7-*quater* del d.l. n. 193 del 2016, a partire dal 5 settembre e non dalla data di ricezione della stessa.

La previsione normativa di cui al comma 2 dell'articolo 10 del decreto Adempimenti infine, conferma che la sospensione dell'invio degli atti da parte dell'Agenzia delle entrate nel periodo 1° agosto – 31 agosto non incide sulla sospensione, prevista dall'articolo 37, comma 11-*bis*, secondo periodo<sup>93</sup>, del decreto-legge n. 223 del 2006, relativa al periodo 1° agosto – 4 settembre, dei termini per la trasmissione di documenti e informazioni richiesti ai contribuenti<sup>94</sup> da parte della stessa Agenzia delle entrate oppure da altri enti impositori.

\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA  
Ernesto Maria Ruffini  
(*firmato digitalmente*)

---

<sup>93</sup> Il comma 11-*bis* dell'articolo 37 del d.l. n. 223 del 2006 stabilisce, al secondo periodo, che i «*termini per la trasmissione dei documenti e delle informazioni richiesti ai contribuenti dall'Agenzia delle entrate o da altri enti impositori sono sospesi dal 1° agosto al 4 settembre, esclusi quelli relativi alle richieste effettuate nel corso delle attività di accesso, ispezione e verifica, nonché delle procedure di rimborso ai fini dell'imposta sul valore aggiunto*».

<sup>94</sup> La sospensione non comprende le richieste effettuate nel corso delle attività di accesso, ispezione e verifica, né quelle relative alle procedure di rimborso dell'IVA (si veda l'articolo 37, comma 11-*bis*, secondo periodo, del d.l. n. 223 del 2006, citato nella nota n. 93).