



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

## CIRCOLARE INFORMATIVA MAGGIO 2022

### NOTIZIARIO

#### FONDO PERDUTO PER IL COMMERCIO AL DETTAGLIO

Con Decreto Direttoriale del 24 marzo 2022 il Mise dispone le modalità attuative del fondo perduto per il commercio al dettaglio previsto dal Decreto Sostegni *ter*. Le istanze per la richiesta di fondo perduto possono essere presentate a decorrere:

- dalle ore 12:00 del 3 maggio 2022;
- e sino alle ore 12:00 del 24 maggio 2022.

(Decreto Direttoriale del 24 marzo)

#### CESSIONE DEI CREDITI

È disponibile sul sito dell’Agenzia delle entrate la nuova piattaforma per la cessione dei crediti tributari. Con riferimento a tale piattaforma l’Agenzia delle entrate ha rilasciato la nuova guida specificando cosa accade nella sezione "*cessione crediti*" con l’inserimento del codice fiscale e di fatto, distinguendo i crediti in base alle regole di cedibilità.

(Agenzia delle entrate – divisione servizi – aprile 2022)

#### DISPONIBILI I MODELLI DICHIARATIVI IN VERSIONE DEFINITIVA

Dopo l’approvazione avvenuta con il provvedimento del 31 gennaio 2022, l’Agenzia delle entrate ha aggiornato i modelli, le istruzioni e le specifiche dei modelli dichiarativi 2022, ovvero di 730, 770, Reddito Persone fisiche, Enti non commerciali, Società di persone e Società di capitali, Irap e Consolidato nazionale mondiale. Nelle istruzioni si è tenuto conto anche della proroga al 23 maggio 2022 per la messa a disposizione della dichiarazione.

(Aggiornamento del 22 aprile 2022)

#### RAPPORTI DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE

Con nota prot. 573 del 28 marzo 2022 l’Ispettorato Nazionale del Lavoro ha comunicato l’attivazione sul portale Servizi Lavoro del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, della nuova applicazione da utilizzare per la comunicazione dei rapporti di lavoro autonomo occasionale di cui all’articolo 14, D.Lgs. 81/2008. Con successiva nota prot. n. 881 del 22 aprile 2022 è stata inoltre comunicata la data del 30 aprile scorso (2 maggio) quale termine ultimo per adempiere all’obbligo in questione a mezzo *e-mail*, utilizzando gli indirizzi di posta elettronica indicati nella nota prot. n. 29 dell’11 gennaio 2022 (termine periodo transitorio).

(INL, nota prot. n. 881 del 22 aprile 2022)

#### BONUS PUBBLICITÀ ELENCO FRUITORI

Sul portale del Dipartimento per l’Informazione e l’Editoria della presidenza del CdM è *online* l’elenco aggiornato di imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali, che hanno effettuato investimenti in campagne pubblicitarie e regolarmente presentato la comunicazione per l’accesso al bonus fiscale (articolo 57-*bis*, D.L. 50/2017) per il 2021, con l’importo del credito teoricamente fruibile e con l’indicazione della percentuale provvisoria di riparto.

(Capo del Dipartimento per l’informazione e l’editoria, provvedimento del 7 aprile 2022)

#### BONUS STRAORDINARI PER LE AZIENDE ENERGIVORE E GASIVORE

Come noto i Decreti Energia n. 17 e 21 del 2022 hanno previsto dei *bonus* straordinari per le aziende energivore e gasivore ossia quelle a forte consumo di energia elettrica e gas naturale nonché per le imprese diverse. Ora con risoluzione n. 18 del 14 aprile 2022, l’Agenzia delle entrate, ha reso disponibili, per consentire l’utilizzo in compensazione dei crediti d’imposta in parola entro il 31 dicembre 2022, i seguenti codici tributo:



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

- “6961” denominato “credito d’imposta a favore delle imprese energivore (secondo trimestre 2022) – art. 4 del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17”;
- “6962” denominato “credito d’imposta a favore delle imprese a forte consumo gas naturale (secondo trimestre 2022) – art. 5 del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17”;
- “6963” denominato “credito d’imposta a favore delle imprese non energivore (secondo trimestre 2022) – art. 3 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21”;
- “6964” denominato “credito d’imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo gas naturale (secondo trimestre 2022) – art. 4 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21”.

Gli stessi vanno inseriti nella sezione “Erario”, della colonna “importi a credito compensati” dell’F24, oppure, in caso di riversamento dell’agevolazione, nella colonna “importi a debito versati”. L’anno di riferimento è quello in cui la spesa è stata sostenuta.

**(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 18 del 14 aprile 2022)**

### ESENZIONE IVA PER PRESTAZIONI PROPRIE CASE DI RIPOSO E SIMILI

Con risposta a interpello n. 221 del 27 aprile 2022 l’Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti sulla esenzione Iva per prestazioni proprie delle case di riposo e simili a gestione globale (articolo 10, comma 1, n. 21), D.P.R. 633/1972).

In particolare, viene chiarito che, stante il carattere oggettivo dell’esenzione Iva di cui all’articolo 10, comma 1, n. 21) del Decreto Iva, nel caso di specie si ritiene che possano essere fatturate in esenzione da Iva le rette relative ai:

- servizi di alloggio;
- servizi assimilabili a quelli di sostegno e cura della persona;
- altre prestazioni accessorie a questi ultimi;

che la società rende ai suoi ospiti portatori di *handicap* psichici.

**(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 221 del 27 aprile 2022)**

### ACCONTO IMU 2022

In questo contributo si provvederà a ricordare le principali regole applicative Imu, partendo dalle scadenze e regole di versamento, per poi ricordare (sinteticamente) quali siano gli immobili interessati dal prelievo, le basi imponibili e le eventuali riduzioni.

Si coglie l’occasione per ricordare alla clientela dello Studio di fornire il più tempestivamente possibile tutti i dati riguardanti modificazioni soggettive (acquisizioni, cessioni, etc.) e oggettive (modifiche catastali, inagibilità, ristrutturazioni, etc.) degli immobili posseduti, onde agevolare il calcolo delle imposte.

L’imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell’anno nei quali si è protratto il possesso. A tal fine:

- il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero;
- il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all’acquirente;
- l’imposta del mese del trasferimento resta interamente a carico dell’acquirente nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente.

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

## Versamenti

L'Imu viene versata integralmente a favore del Comune, mentre nei confronti dell'Erario sarà riservata una quota di imposta afferente i fabbricati di categoria catastale D, applicando l'aliquota d'imposta dello 0,86% (all'Erario va lo 0,76%, mentre e lo 0,10% al Comune, che comunque può incrementare l'aliquota fino a raggiungere l'1,06% complessivo).

L'acconto risulta dovuto sulla base di aliquote e detrazioni deliberate per l'anno precedente, mentre il conguaglio a saldo sarà determinato sulla base delle aliquote deliberate per l'anno corrente, se pubblicate entro il termine del 28 ottobre (in caso contrario anche il saldo sarà calcolato sulla base delle aliquote dell'anno precedente).

	Scadenza	Parametri di calcolo
Acconto 2022	16 giugno 2022	Aliquote anno precedente
Saldo 2022	16 dicembre 2022	Aliquote anno in corso (se pubblicate entro il 28 ottobre)

È consentito il versamento in unica soluzione entro il 16 giugno; in tal caso si terrà già da subito conto delle aliquote deliberate per l'anno in corso.

## Modalità di versamento

Il versamento può essere effettuato tramite apposito bollettino, ovvero tramite il modello F24, con utilizzo degli specifici codici tributo. Si riportano i codici tributo dell'Imu.

Codice tributo Imu	Immobile	Destinatario versamento
3912	Abitazione principale e pertinenze	Comune
3914	Terreni	Comune
3916	Aree fabbricabili	Comune
3918	Altri fabbricati	Comune
3925	Fabbricati D	Stato
3930	Fabbricati D (incremento)	Comune

L'utilizzo del modello F24 consente la compensazione del tributo dovuto con altri crediti vantati dal contribuente.

## Le aliquote applicabili

L'aliquota di base prevista per l'Imu è stata fissata allo 0,86%: i Comuni possono agire su tale aliquota modificandola in aumento sino al 1,06%, oppure ridurla sino all'azzeramento (ad eccezione dei fabbricati di categoria D, per i quali l'aliquota minima è pari alla quota erariale, ossia lo 0,76%).

Inoltre, vi è la possibilità di incrementare l'aliquota massima di un ulteriore 0,08% (portando quindi l'aliquota al 1,14%) solo per i Comuni che in passato avevano deliberato analogo incremento ai fini Tasi.

## I soggetti passivi

Sono soggetti passivi Imu i possessori di qualunque immobile, e in particolare:

- il proprietario di immobili (solo se in piena proprietà, ossia per la quota non gravata da usufrutto);
- l'usufruttuario (nel qual caso il titolare della nuda proprietà non deve versare);
- il titolare del diritto d'uso;

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

- il titolare del diritto di abitazione: nel caso di decesso di uno dei due coniugi, con riferimento alla casa coniugale, pagherà il coniuge superstite. Con riferimento agli altri immobili di proprietà del defunto pagherà l'imposta ciascuno degli eredi in ragione delle proprie quote di spettanza;
- il titolare del diritto di enfiteusi;
- il titolare del diritto di superficie;
- il concessionario di aree demaniali;
- nel caso di immobile utilizzato in forza di contratto di *leasing* il soggetto passivo è l'utilizzatore sin dalla data di stipula del contratto (anche per l'immobile in corso di costruzione);
- il coniuge assegnatario della casa coniugale in seguito a provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio (quindi il coniuge non assegnatario, da quando perde il diritto a utilizzare l'immobile, non deve versare).

Gli utilizzatori degli immobili (locatari, comodatari, etc.) non hanno alcun obbligo di versamento Imu in relazione a tali immobili.

### Gli immobili interessati

L'Imu è dovuta in relazione agli immobili posseduti sul territorio di ciascun Comune, con esclusione dell'abitazione principale (se l'immobile è diverso da A/1, A/8 e A/9) e delle relative pertinenze.

Per abitazione principale si intende l'unico fabbricato nel quale il contribuente ed il suo nucleo familiare hanno stabilito la dimora e la residenza; dal 2022, nel caso di coniugi con dimora/residenza divergenti, comunque spetta l'esenzione per uno degli immobili abitati dalla famiglia.

		Imu
Fabbricati	Æ	Sì
Abitazione principale, pertinenze e fabbricati assimilati	Æ	No (solo A/1, A/8, A/9)
Fabbricati rurali	Æ	Sì
Aree fabbricabili	Æ	Sì
Terreni agricoli	Æ	Sì

### C Fabbricati

Ad esclusione dei fabbricati di categoria catastale D privi di rendita (per i quali si utilizzano i valori contabili rivalutati), per tutti gli altri fabbricati si farà riferimento alle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5%, alle quali applicare specifici moltiplicatori.

Categoria catastale	Moltiplicatore
A (diverso da A/10) - C/2 - C/6 - C/7	<b>160</b>
B	<b>140</b>
C/3 - C/4 - C/5	<b>140</b>
A/10 e D/5	<b>80</b>
D (escluso D/5)	<b>65</b>
C/1	<b>55</b>

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

I fabbricati rurali strumentali (stalle, depositi attrezzi, etc.) sono imponibili Imu applicando un'aliquota particolarmente ridotta pari allo 0,1% che il Comune può ridurre sino all'azzeramento.

È prevista inoltre una riduzione del 50% della base imponibile per i fabbricati inagibili e inabitabili, nonché per gli immobili vincolati ai sensi dell'articolo 10, D.Lgs. 42/2004.

I fabbricati posseduti dal costruttore (o ristrutturatore), destinati alla vendita e non locati, a partire dal 2022 sono esenti da imposta.

È possibile beneficiare della riduzione al 50% in relazione agli immobili dati in uso gratuito ai familiari in linea retta entro il primo grado, con contratto registrato; tale agevolazione è comunque soggetta al rispetto di determinati vincoli.

### *C Terreni agricoli*

La base imponibile è costituita dal reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%, a cui applicare un moltiplicatore di 135.

I terreni sono esenti da Imu nelle seguenti situazioni:

- quando ubicati nei Comuni montani elencati nella circolare n. 9/1993. Alcuni Comuni sono designati parzialmente montani (PD) e l'esenzione vale per una parte del territorio comunale;
- terreni ubicati nelle cosiddette "isole minori" indicate nell'allegato A della L. 448/2001 (sono sostanzialmente tutte le isole italiane, eccettuate la Sicilia e la Sardegna);
- per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali, purché iscritti nell'apposita previdenza, l'esenzione spetta per tutti i terreni non edificabili, ovunque ubicati (quindi anche in territori pianeggianti). A tal fine, è necessario che detti terreni siano sia posseduti che condotti da parte di tali soggetti;
- i terreni a immutabile destinazione agrosilvopastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile sono del tutto esenti.

### *C Aree edificabili*

La base imponibile è data dal valore venale in comune commercio. Si ricorda comunque che molti Comuni individuano dei valori di riferimento ai quali il contribuente può adeguarsi per evitare contestazioni future.

Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali è confermata la finzione di non edificabilità delle aree: se tali soggetti coltivano il terreno, saranno esentati da Imu come fosse un terreno agricolo, anche se gli strumenti urbanistici lo qualificano suscettibile di utilizzazione edificatoria.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area (costruzione di nuovo edificio), di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero, ristrutturazione e risanamento conservativo, l'immobile interessato dovrà considerarsi ai fini fiscali area edificabile e la base imponibile sarà costituita dal valore venale.

## **DICHIARAZIONI IMU: LE VARIAZIONI RELATIVE ALL'ANNO 2021 VANNO COMUNICATE ENTRO IL 30 GIUGNO 2022**

In merito all'obbligo di presentazione della dichiarazione Imu, il comma 769, articolo 1, L. 160/2019 stabilisce che la stessa debba essere presentata o, in alternativa, trasmessa in via telematica "entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta".

Pertanto, oltre alla modalità di presentazione cartacea, sempre e comunque ammessa, attualmente è consentito utilizzare anche il canale telematico, tramite i servizi Entratel e Fisconline; quest'ultima, pertanto, risulta essere una modalità aggiuntiva, che non sostituisce la tradizionale presentazione cartacea da effettuarsi direttamente al comune di ubicazione degli immobili.

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Sino a che non sarà approvato lo specifico modello, per la presentazione cartacea i contribuenti dovranno continuare ad utilizzare il modello approvato con D.M. 30 ottobre 2012.

La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

Restano ferme le dichiarazioni in passato presentate ai fini dell'Imu e del tributo per i servizi indivisibili, in quanto compatibili.

### Dichiarazione Imu

La dichiarazione va resa solo per gli immobili interessati da variazioni suscettibili di produrre una modifica sul calcolo del tributo dovuto: qualora nulla sia variato, come detto, non è dovuta alcuna comunicazione al Comune.

Si ricorda comunque che sono moltissime le fattispecie di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione: si pensi, in particolare, al fatto che i trasferimenti immobiliari sono in generale esonerati in quanto le informazioni sono recepite dal Comune attraverso l'atto di voltura che il notaio inoltra alla conservatoria dei registri immobiliari.

Per una dettagliata analisi dei casi di esonero si vedano le istruzioni al modello di variazione.

Va comunque ricordato che la dichiarazione Imu va presentata quando si verifica una delle seguenti situazioni:

- fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati;
- fabbricati di interesse storico o artistico;
- fabbricati per i quali il Comune ha (eventualmente) deliberato una riduzione dell'aliquota (immobili dei soggetti Ires e immobili locati o affittati);
- fabbricati merce invenduti;
- terreni agricoli o edificabili in relazione ai quali Coltivatori diretti e Imprenditori agricoli professionali beneficiano delle agevolazioni stabilite dalla norma.

Vi sono poi una serie di altre situazioni, elencate dalle istruzioni alla compilazione del modello, in cui il Comune non è in possesso delle necessarie informazioni per la verifica del corretto calcolo dell'imposta; si ricordano, in particolare, il caso dei beni in *leasing*, le compravendite o modifiche di valore di un'area edificabile, l'intervenuta esenzione sui fabbricati, l'indicazione dei valori contabili dei fabbricati D, etc..

In queste situazioni occorre procedere alla presentazione del modello Imu.

### Dichiarazione Imu Enc

Il prossimo 30 giugno è in scadenza la presentazione delle dichiarazioni Imu relative agli Enti non commerciali; l'obiettivo di tale dichiarazione è quello di dare conto, a ciascun Comune di ubicazione, degli immobili in relazione ai quali il contribuente può far valere, integralmente o in parte, l'esenzione prevista dall'articolo 7, lettera i), D.Lgs. 504/1992 (richiamato dall'articolo 1, comma 759, lettera g, L. 160/2019), secondo le indicazioni del D.M. 200/2012.

Come precisato dall'articolo 1, comma 770, L. 160/2019, tali soggetti sono tenuti a presentare la dichiarazione ogni anno.

Per rendere tale dichiarazione deve essere utilizzato uno specifico modello approvato dal Mef; in attesa di tale decreto, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello precedentemente approvato (D.M. 26 giugno 2014).

## ESONERO IRAP PER I PICCOLI CONTRIBUENTI E NON DEBENZA 2021

Come noto, la Legge di Bilancio per il 2022 (articolo 1, commi 8 e 9, L. 234/2021) ha stabilito che, a decorrere dal periodo d'imposta 2022, non è dovuta l'Irap da parte delle persone fisiche esercenti attività

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

commerciali ed esercenti arti e professioni (sul punto l'Agenzia delle entrate ha precisato che medesimo esonero vale anche per le imprese familiari). Nulla è stato invece disposto in relazione alle società, che quindi continuano ad essere soggetti passivi del tributo.

Tale norma nulla dispone per il pregresso, quindi in relazione al 2021 l'imposta continua ad essere dovuta con le precedenti regole; ciò posto, per il 2021 continuano ad avere valore le considerazioni riguardanti l'autonoma organizzazione, presupposto per l'applicazione dell'imposta, in assenza della quale anche per il 2021 l'Irap può non essere versata.

A fronte di una consolidata giurisprudenza che detta i criteri principali d'indagine, la verifica pratica della sussistenza, o meno, dei requisiti sul caso specifico appare quanto mai difficoltosa.

Al fine di supportare l'indagine è stato predisposto un questionario di massima che indica gli elementi da approfondire.

In ogni caso, deve essere tenuto presente che:

- ove la **situazione sia assolutamente certa**, non si debbono avere esitazioni. Quindi, se manca la soggettività la dichiarazione Irap non va compilata, mentre se la soggettività è certa il modello deve essere inviato, così come deve essere effettuato il versamento del tributo;
- ove la **situazione non sia del tutto certa**, appare consigliabile evitare soluzioni promiscue, tese a porre in essere comportamenti non coerenti, quali la compilazione del modello, non seguita dal versamento del tributo, ovvero la presentazione della dichiarazione fatta seguire dalla presentazione di una integrativa tesa a cancellare il modello stesso.

Lo Studio provvederà ad informare i singoli soggetti in merito alla possibile esistenza di dubbi in merito all'obbligo di pagamento del tributo regionale, così da concordare la strategia più opportuna da seguire.

Per coloro i quali vi fossero dei precedenti (sia in senso positivo che negativo), vale invece l'invito a segnalare qualsiasi variazione intervenuta nell'organizzazione dell'attività capace di modificare le conclusioni cui si era giunti nel passato.

### Verifica esistenza soggettività passiva Irap

Al fine di decidere in merito all'esistenza della soggettività passiva Irap, il contribuente deve valutare la propria posizione in relazione ai seguenti elementi (sul punto si segnala l'importante sentenza della Cassazione, SS:UU., n. 9451/2016):

Elemento	Descrizione	Check
Responsabilità	Il contribuente deve essere, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione in cui è inserito; non rileva, invece, il fatto che benefici della presenza della struttura la cui conduzione sia riferibile all'altrui responsabilità e interesse	
Beni strumentali	Il contribuente deve impiegare beni strumentali eccedenti, secondo la normale esperienza, il minimo indispensabile per lo svolgimento della propria attività; non rileva, invece, il fatto che si utilizzino beni anche di rilevante valore, se gli stessi sono imprescindibili per lo svolgimento della propria attività	
Lavoro di terzi	Il contribuente deve avvalersi, in via non occasionale, di lavoro altri che superi la soglia dell'impiego di un solo collaboratore che espliciti mansioni di segreteria, ovvero meramente esecutive	

È sufficiente che si riscontri la presenza anche di uno solo dei caratteri di cui sopra, affinché il tributo sia dovuto.

Ovviamente:

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT

1. il riscontro va fatto caso per caso e può non essere agevole;
2. possono esservi delle sfumature e delle situazioni di confine che non sono facili da superare, specialmente quando non è presente una pronuncia di Cassazione che riguarda il caso specifico;
3. è sempre il contribuente che ha l'onere di provare l'assenza dei caratteri di cui sopra, qualora sia egli ad agire per ottenere la restituzione del tributo (Cassazione n. 27167/2019);
4. è, viceversa, l'Amministrazione finanziaria a dover provare la sussistenza della soggettività, ove agisca per richiedere il tributo ad un contribuente che non si ritenga interessato dallo stesso.

Al fine di poter meglio analizzare le singole situazioni, si propone, nella tabella che segue, una parziale rassegna delle più significative pronunce di Cassazione che sono state emanate sul tema (si segnala che quelli indicati sono gli indirizzi più consolidati, ma non mancano in taluni casi anche pronunce di segno contrario).

Elemento	Descrizione	Estremi
Dimensione dei componenti positivi, negativi e del reddito	Elevato ammontare dei compensi: non rileva di per sé	Cassazione n. 7652/2020 Cassazione n. 719/2019 Cassazione n. 28963/2017
	Incidenza dei costi sui proventi: non rileva di per sé	Cassazione n. 7652/2020 Cassazione n. 4851/2018 Cassazione n. 4783/2018
	Reddito professionale elevato: non rileva di per sé	Cassazione n. 6493/2018 Cassazione n. 13038/2009
	Compensi corrisposti a terzi: anche se elevati non rilevano se non sono relativi a una attività strettamente connessa a quella del contribuente. Ad esempio, per un <b>architetto</b> non rilevano: compensi al commercialista, all'avvocato, al soggetto che copia disegni tecnici. Per un <b>avvocato</b> non rilevano: compensi per le domiciliazioni, compensi a colleghi per le sostituzioni, compensi a consulenti esterni	Cassazione n. 23847/2019 Cassazione n. 19947/2019 Cassazione n. 19775/2019
Responsabilità organizzazione	Erogazione compensi ad una società per le prestazioni di una truccatrice e di autori di testi ad un attore: non rileva perché il contribuente non è responsabile della organizzazione	Cassazione n. 29863/2017 Cassazione n. 3042/2019
	Medico che utilizza strutture organizzate da terzi, quali le sale operatorie: non deve Irap	Cassazione n. 33547/2019 Cassazione n. 8413/2019
	Ginecologo che utilizza le attrezzature della società di servizi di cui è socio: deve l'Irap (sentenza anomala che pare completamente disallineata con precedenti ormai consolidati)	Cassazione n. 7932/2021
Valore beni strumentali	Professionista con più studi, ove non imposti dalla convenzione contrattuale in base alla quale lavora: deve versare Irap	Cassazione n. 11086/2021 Cassazione n. 7495/2018
	Medico con due studi, nei quali svolge attività in convenzione con Ssn: non rileva	Cassazione n. 6193/2018 Cassazione n. 23838/2016 Cassazione n. 17569/2016 Cassazione n. 17742/2016





STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

		Cassazione n. 19011/2016 Cassazione n. 2967/2014
	Beni strumentali di valore elevato: non rilevano se rappresentano strumenti indispensabile per lo svolgimento dell'attività	Cassazione n. 573/2016 Cassazione n. 17671/2016
Lavoro altrui	Forma giuridica dell'accordo (dipendente, collaboratore, società di servizi esterna, associazione professionale, etc.): irrilevante	Cassazione n. 12287/2015 Cassazione n. 22674/2014
	Tirocinante: normalmente non rileva ma bisogna valutarne in concreto l'apporto	Cassazione n. 33382/2018 Cassazione n. 1723/2018 Cassazione n. 21563/2010
	Apprendista o, in genere, soggetto avviato alla pratica: non rileva	Cassazione n. 8834/2009
	Lavoro non occasionale, con mansioni di pura segreteria: non rileva	Cassazione n. 30085/2019 Cassazione n. 20796/2017 Cassazione SSUU n. 9451/2016 Cassazione n. 17342/2016
	Presenza di una segretaria e di una colf part time, oltre ad un praticante: non rileva	Cassazione n. 4783/2018
	Presenza di un dipendente che ne sostituisce un altro in maternità: non rileva	Cassazione n. 27378/2017
	Medico con dipendente che accoglie pazienti, registra dati e consegna referti: non rileva	Cassazione n. 17506/2016
	Medico con segretaria part time: non rileva	Cassazione n. 17508/2016
	Medico che eroga compensi a terzi per sostituzioni: non rileva	Cassazione n. 24702/2019 Cassazione n. 21330/2016
Tipo di forma giuridica	Studio associato sotto forma di associazione professionale deve sempre pagare il tributo, salvo non dimostri che non esiste collaborazione attiva tra i partecipanti	Cassazione n. 30873/2019 Cassazione n. 28302/2019 Cassazione n. 24549/2019 Cassazione n. 27042/2017 Cassazione n. 7291/2016
Impresa familiare	L'imprenditore familiare è soggetto a Irap, integrando la collaborazione dei familiari un quid pluris dotato di attitudine a produrre ricchezza	Cassazione n. 22469/2019

Inoltre, per aggiornare i concetti di cui sopra, si corrobora l'analisi con le più recenti pronunce che riguardano casi specifici da utilizzare per il confronto con la situazione del contribuente.

Tipologia	Caratteristiche	Estremi
Medico di base (beni strumentali e dipendente)	Non sussiste autonoma organizzazione per il medico convenzionato che si avvale di una sola dipendente con funzioni di segretaria e modesta dotazione di beni strumentali	Cassazione n. 29398/2019 Cassazione n. 6137/2019 Cassazione SSUU n. 9451/2016
Avvocato (compensi a terzi)	Non appare corretto far discendere la sussistenza dell'autonoma organizzazione dalla sola circostanza costituita dai compensi	Cassazione n. 6116/2019

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

	<p>corrisposti a terzi, omettendo di considerare se essi siano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• relativi a una collaborazione di carattere continuativo ovvero a prestazioni meramente occasionali;</li><li>• strettamente afferenti all'esercizio in modo organizzato della propria attività professionale o se siano, e in che misura, riconducibili a prestazioni strettamente connesse all'esercizio della professione forense, come il compenso per le domiciliazioni di altri colleghi, componenti che, esulano dall'assetto strettamente organizzativo dell'attività professionale</li></ul>	
Commercialista o revisore (cariche in società)	<p>Nell'ipotesi in cui il professionista eserciti la propria attività nell'ambito di strutture organizzative altrui, ed in particolare quale organo di una compagine terza, la sussistenza, o meno, del presupposto dell'Irap dipende dall'accertamento, in fatto, dell'esistenza di un'autonoma struttura organizzativa, che faccia capo allo stesso professionista ed alla quale egli faccia ricorso per adempiere a tale funzione. Non vi è, dunque, nessun necessario automatismo che, in conseguenza dell'esercizio dell'attività di titolare di cariche organiche di compagini terze, esoneri inevitabilmente dall'imposizione il professionista, sul quale grava invece, pacificamente l'onere di provare l'assenza del presupposto d'imposta, ovvero dell'autonoma organizzazione</p>	Cassazione n. 4576/2019
	<p>Il commercialista che sia anche amministratore, revisore e sindaco di una società non soggiace all'Irap per il reddito netto di tali attività, in quanto è soggetta ad imposizione fiscale unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività auto-organizzata, per il cui avveramento non è sufficiente che il commercialista operi normalmente presso uno studio professionale. Tale presupposto infatti non integra di per sé il requisito dell'autonoma organizzazione rispetto ad un'attività rilevante quale organo di una compagine terza</p>	Cassazione n. 30370/2019 Cassazione n. 2156/2019
Avvocato (costi e compensi)	<p>Il valore assoluto dei costi (così come quello dei compensi) non rileva per desumere l'esistenza del presupposto impositivo ai fini dell'Imposta regionale sulle attività produttive</p>	Cassazione n. 10009/2022

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

### Questionario per valutazione di massima

Dopo avere esperito l'analisi della posizione del contribuente, risulta possibile assumere la decisione più adatta in merito al comportamento da tenere nella compilazione del modello dichiarativo.

Si può utilizzare il seguente schema:

	Situazione	Comportamento	Check
1	Almeno uno dei caratteri è presente in modo inequivoco sulla posizione del contribuente	Si deve compilare la dichiarazione: <ul style="list-style-type: none"><li>• esiste giurisprudenza di conforto</li><li>• non esiste giurisprudenza di conforto</li></ul>	
2	Nessun carattere è presente sulla posizione del contribuente	Non si deve compilare la dichiarazione né versare il tributo: <ul style="list-style-type: none"><li>• esiste giurisprudenza di conforto</li><li>• non esiste giurisprudenza di conforto</li></ul>	
3	Esistono dubbi in merito alla presenza di almeno un carattere sulla posizione del contribuente	È consigliabile compilare il modello, versare il tributo e provvedere all'istanza di rimborso entro il termine di 48 mesi: <ul style="list-style-type: none"><li>• non esiste giurisprudenza di conforto</li><li>• esiste giurisprudenza contrastante</li></ul>	

### Fac simile di dichiarazione per il non assoggettamento a Irap per agenti di commercio, promotori finanziari, broker assicurativi e piccole imprese

Il/La sottoscritto/a  
.....  
.....  
nato/a a ..... il  
.....  
e residente a ..... Cap  
.....  
in via  
.....  
.....  
tel. .... cell. .... cod. fisc.  
.....

**IN QUALITÀ DI**

agente di commercio  
 promotore finanziario  
 broker assicurativo  
 imprenditore individuale

**PREMESSO CHE IL SOTTOSCRITTO**

- è reso consapevole dallo Studio dell'esito della vicenda giurisprudenziale in merito alla debenza Irap da parte degli agenti di commercio, dei promotori finanziari, dei broker assicurativi e delle piccole imprese;
- è reso consapevole dallo Studio del significato attribuito al concetto di "Attività autonomamente organizzata" così come ritraibile dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 156/2001 e dalle successive sentenze della Corte di Cassazione;

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

**RITIENE**

- di svolgere l'attività senza autonoma organizzazione e, pertanto, di non essere soggetto passivo dell'Irap;

**A TAL FINE RICHIEDE**

- allo Studio di **non redigere la dichiarazione Irap per l'anno 2021**, consapevole delle conseguenze di tale scelta e, nel contempo, sollevando lo Studio da qualunque responsabilità in merito alle eventuali sanzioni tributarie derivanti dal comportamento qui adottato.

Data, lì .....

Firma

.....

**Fac simile di dichiarazione per il non assoggettamento a Irap per professionisti**

Il/La sottoscritto/a

.....

nato/a a ..... il

.....

e residente a ..... Cap

.....

in via

.....

.....

tel. .... cell. .... cod. fisc.

.....

**IN QUALITÀ DI**

professionista individuale;

**PREMESSO CHE IL SOTTOSCRITTO**

- è stato reso consapevole dallo Studio dell'esito della vicenda giurisprudenziale in merito alla debenza Irap da parte dei liberi professionisti;
- è stato reso consapevole dallo Studio del significato attribuito al concetto di "Attività autonomamente organizzata" così come ritraibile dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 156/2001 e dalle successive pronunce della Cassazione;

**RITIENE**

- di svolgere l'attività professionale senza autonoma organizzazione e, pertanto, di non essere soggetto passivo dell'Irap;

**A TAL FINE RICHIEDE**

- allo Studio di **non redigere la dichiarazione Irap per l'anno 2021**, consapevole delle conseguenze di tale scelta e, nel contempo, sollevando lo Studio da qualunque responsabilità in merito alle eventuali sanzioni tributarie derivanti dal comportamento qui adottato.

Data, lì .....

Firma

.....

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

## IL MINISTERO DEL LAVORO CHIARISCE LA PROCEDURA DI ISCRIZIONE AL RUNTS PER ETS RICONOSCIUTI E NON

Con la recente **circolare n. 9 dello scorso 21 aprile 2022** il Ministero del lavoro e delle politiche sociali (Mlps) fornisce finalmente agli Uffici territoriali del Runts gli attesi chiarimenti al fine di uniformare le procedure nei processi sia di trasmigrazione che di nuova iscrizione dei soggetti che andranno a popolare il nuovo Registro unico nazionale del Terzo settore.

Come detto in altra informativa presente nella circolare, la data di avvenuta iscrizione al Runts costituisce anche il riferimento temporale, per quegli enti (Odv, Aps e Onlus) che risultavano iscritti alla data del 22 novembre 2021 nei previgenti registri regionali e nazionali, dal quale decorrono i 90 giorni entro i quali si dovrà provvedere al deposito nel Runts del bilancio riferito al periodo d'imposta 2021 redatto secondo i nuovi schemi obbligatori *ex* D.M. 5 marzo 2020.

Vediamo, quindi, di riassumere alcuni importanti concetti richiamati dal recente documento di prassi, soprattutto con riferimento alla distinzione tra enti riconosciuti e non riconosciuti e ai corrispondenti poteri di verifica che spettano agli uffici del Runts e, nel primo caso, anche ai notai.

### La distinzione tra enti riconosciuti e non

Il procedimento di iscrizione al Runts, quale procedimento a istanza di parte, prende avvio dalla presentazione della domanda effettuata, rispettivamente, ai sensi:

- dell'articolo 47, D.Lgs. 117/2017 (di seguito "Cts") per gli Ets che non hanno il riconoscimento della personalità giuridica e non intendono ottenerla (si parla dei cosiddetti Ets "non riconosciuti");
- dell'articolo 22 Cts per gli Ets in possesso della personalità giuridica o che intendono ottenerla nel momento dell'iscrizione al Runts (si parla dei cosiddetti Ets "riconosciuti").

### Gli Ets non riconosciuti

Ai sensi dell'articolo 47, Cts (si veda in proposito anche l'articolo 8, D.M. 106/2020), la presentazione della domanda di iscrizione viene effettuata dal legale rappresentante dell'ente oppure, su delega di quest'ultimo, dal rappresentante legale della rete associativa cui l'ente aderisce. In relazione al caso della Rete va ricordato quanto affermato nel § C2 della nota Mlps n. 18224 del 30 novembre 2021 e cioè *"che la funzione di rappresentanza dei propri aderenti presso le pubbliche amministrazioni - che costituisce una peculiarità della rete associativa - può essere svolta anche a livello decentrato per il tramite del rappresentante legale dell'articolazione territoriale di riferimento, che quindi può presentare la richiesta di iscrizione al RUNTS in nome e per conto dell'ente aderente"*.

Relativamente ai controlli successivi alla presentazione dell'istanza sarà l'ufficio del Runts (articolo 9, comma 3, D.M. 106/2020) ad accertare in primo luogo la regolarità formale dell'istanza, ovvero la presenza dei dati e delle informazioni necessarie nonché la completezza e correttezza della documentazione allegata. Successivamente l'ufficio dovrà accertare, sotto il profilo di legittimità, la sussistenza delle condizioni previste dal Cts ai fini dell'iscrizione: la conformità delle regole statutarie dell'ente alle norme inderogabili del Codice e la rispondenza delle caratteristiche dell'ente alla sezione nella quale si richiede l'iscrizione (a questo proposito si rinvia alla esauriente disamina contenuta nella circolare Mlps n. 20/2018 per quanto riguarda l'individuazione dei contenuti statutarî minimi).

### Gli Ets riconosciuti

Con riferimento invece alle previsioni di cui all'articolo 22, Cts ovvero quella riferita agli Ets riconosciuti, la presentazione dell'istanza compete esclusivamente al notaio (con l'unica eccezione dell'ipotesi contenuta nell'articolo 22, comma 3 di cui si dirà oltre).

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Si tratta di una modalità semplificata, alternativa al regime concessorio previsto dal D.P.R. 361/2000, che trova la propria ragione nel favore del legislatore nei confronti degli Ets; la personalità giuridica, con l'effetto dell'autonomia patrimoniale perfetta e della responsabilità giuridica limitata che produce è strumentale ad un più agevole svolgimento delle attività di interesse generale dell'ente e al miglior perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Sono diverse le situazioni che possono condurre all'iscrizione di un Ets riconosciuto e per ciascuna di esse la recente circolare MIps n. 9/2022 fornisce specifiche indicazioni alle quali si rimanda.

### Le casistiche

Casi	Riferimenti normativi
<ul style="list-style-type: none"><li>enti di nuova costituzione che con l'iscrizione al Runts, oltre alla qualifica di Ets, intendano acquisire anche la personalità giuridica di diritto privato</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>articolo 22, comma 1, Cts</li><li>articolo 16, D.M. 106/2020</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>enti già dotati di personalità giuridica che intendono acquisire la qualifica di Ets</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>articolo 22, comma 1-bis, Cts</li><li>articolo 17, D.M. 106/2020</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>enti già iscritti al Runts, privi della personalità giuridica, che intendono acquisirla o associazioni non iscritte al Runts e non riconosciute, che intendono, oltre alla qualifica di Ets, acquisire, quale ulteriore effetto, la personalità giuridica</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>articolo 22, comma 1, Cts</li><li>articolo 18, D.M. 106/2020</li></ul>

La figura centrale nel processo di iscrizione *ex* articolo 22, Cts è certamente il notaio, al quale compete in via esclusiva, antecedentemente alla presentazione dell'istanza, la verifica circa *"la sussistenza delle condizioni previste dalla legge per la costituzione dell'ente, ed in particolare dalle disposizioni del ... Codice con riferimento alla sua natura di ente del Terzo settore"*.

Tra queste la verifica che l'atto costitutivo e lo statuto siano conformi tanto alle disposizioni applicabili alla generalità degli Ets quanto a quelle recate dalla disciplina particolare applicabile alla specifica qualificazione che l'ente intende conseguire (Odv, Aps, etc.). La selezione della sezione dove l'ente dovrà essere iscritto, effettuata dal notaio attraverso il sistema telematico, non è infatti un'operazione meramente meccanica, ma piuttosto essa costituisce l'esito dello scrutinio condotto dal professionista, sotto la propria personale responsabilità, circa l'effettiva rispondenza degli assetti statutari alle previsioni recate dalle norme: che, ad esempio, le regolazioni organizzative contenute nello statuto di un ente che intende ottenere la qualificazione specifica - di Odv, di Aps, di ente filantropico costituito in forma associativa o la qualificazione di *"semplice"* associazione del Terzo settore - siano conformi alle previsioni codicistiche.

### Aspetti oggetto di verifica da parte del notaio

- modalità di costituzione
- compiti e il funzionamento degli organi sociali
- requisiti di accesso
- caratteristiche di democraticità, di uguaglianza tra gli associati
- elettività delle cariche sociali
- diritti e i doveri degli associati
- garanzie nei confronti di questi ultimi
- corretta individuazione statutaria delle attività di interesse generale (Aig) che l'ente potrà svolgere
- determinatezza dell'oggetto sociale
- sussistenza del patrimonio minimo

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Relativamente a quest'ultimo aspetto va osservato il differente regime giuridico introdotto dal Cts rispetto alla previsione contenuta nel D.P.R. 361/2000: mentre quest'ultima disposizione reca il concetto di "adeguatezza del patrimonio" rispetto alla realizzazione dello scopo individuato nell'atto costitutivo/statuto, rimettendone la valutazione alla discrezionalità della Pubblica Amministrazione competente, l'articolo 22, Cts introduce il diverso concetto di "patrimonio minimo", il cui livello di sufficienza è predefinito dal Legislatore (15.000 euro per le associazioni e 30.000 euro per le fondazioni). La verifica circa la sussistenza del patrimonio minimo deve basarsi sulla consistenza del patrimonio nella sua interezza, comprensiva di tutte le sue componenti, inclusa, pertanto, l'eventuale parte eccedente la soglia minima legislativamente fissata.

### L'attestazione del patrimonio minimo

Gli esiti della verifica riguardanti il patrimonio minimo risulteranno da una apposita attestazione espressa del notaio, che potrà essere parte integrante dell'atto depositato o consistere in un documento aggiuntivo, da allegare alla domanda di iscrizione.

Relativamente ai controlli, nei procedimenti di iscrizione *ex* articolo 22, Cts la verifica sui profili di legittimità è di esclusiva competenza del notaio mentre residuano in capo agli uffici del Runts esclusivamente quelli di regolarità formale, tra cui rientrano quelli relativi alla completezza e correttezza dell'istanza, riguardanti, ad esempio, la presenza delle informazioni e degli atti previsti dal D.M. 106/2020.

### Le verifiche "formali" degli uffici del Runts

- natura privata dell'ente, ove la richiesta di iscrizione riguardi una P.A.;
- natura non societaria;
- indicazione delle finalità o dell'oggetto;
- riconoscimento agli effetti civili di un ente religioso;
- configurabilità quale "ente";
- configurabilità *ex lege* dell'Ets quale impresa sociale

#### ⊕ L'eccezione prevista nel comma 3, articolo 22, Cts

È invece del tutto pacifica la piena competenza istruttoria dell'ufficio del Runts in ordine alla verifica del possesso dei requisiti dell'ente nell'ipotesi di cui all'articolo 22, comma 3, Cts, ovvero nel caso in cui l'esame del notaio abbia dato esito negativo. In questo caso la comunicazione "motivata" effettuata dal notaio, che esplicita le ragioni per le quali non ha proceduto ai sensi dell'articolo 22, comma 2, deve ritenersi ricompresa tra la "documentazione prescritta" da allegare alla richiesta di iscrizione ai sensi dell'articolo 19, comma 1, D.M. 106/2020; si evidenzia come in questa fattispecie, anche in assenza di richieste integrative, la mancata emanazione di un provvedimento da parte dell'Amministrazione equivalga ad un rigetto (con valore quindi di silenzio rifiuto).

### Uffici del Runts e codice civile

L'articolo 90, Cts, infine, pone in capo agli uffici del Runts i poteri previsti dagli articoli 25, 26 e 28 del codice civile, ovvero quelli sull'amministrazione delle fondazioni (nomina e la sostituzione degli amministratori o dei rappresentanti ove non sia attuabile la volontà dei fondatori, annullamento delle deliberazioni al verificarsi delle ipotesi normativamente previste, commissariamento dell'ente, autorizzazione delle azioni di responsabilità nei confronti degli amministratori cessati, coordinamento delle attività di più fondazioni o unificazione delle rispettive amministrazioni, trasformazione). Il Cts non menziona, invece, l'articolo 23, cod. civ. in materia di associazioni, ovvero la possibilità per l'autorità governativa di sospendere

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

l'esecuzione delle deliberazioni delle assemblee associative contrarie all'ordine pubblico o al buon costume. Si tratta quindi di un potere non rientrante nella disponibilità degli uffici del Runts.

## IL DEPOSITO NEL RUNTS DEI BILANCI ETS RELATIVI AL PERIODO D'IMPOSTA 2021

Con l'approvazione dei bilanci relativi al periodo d'imposta 2021 i nuovi Enti del Terzo settore (i cosiddetti Ets) si stanno confrontando per la prima volta con i nuovi schemi di bilancio introdotti dal D.M. 39 del 5 marzo 2020 (pubblicato nella G.U. 102 del 18 aprile 2020), in applicazione della previsione contenuta nell'articolo 13, comma 2, D.Lgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore o Cts).

### Articolo 3, D.M. 5 marzo 2020

*“Le disposizioni da esso recate si applicano a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data della pubblicazione”.*

Nell'attesa, quindi, che il processo di iscrizione avviato nello scorso mese di novembre 2021 si completi per quanti decideranno di iscriversi spontaneamente nel Registro unico nazionale del Terzo settore (Runts), questo obbligo di adozione dei nuovi schemi con riferimento al periodo d'imposta 2021 riguarda di fatto solo determinate categorie enti che possono già oggi qualificarsi come “Ets di diritto” e cioè:

- organizzazioni di volontariato (Odv);
- associazioni di promozione sociale (Aps);
- organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus).

Quanto alle prime due categorie citate (Odv e Aps) stiamo ancora assistendo dallo scorso 23 novembre 2021 al processo di trasmigrazione automatica nel Runts dagli attuali registri regionali e nazionali che dovrebbe completarsi nella seconda metà del 2022, mentre, invece, con riferimento alle Onlus, il processo volontario di iscrizione che porterà alla scelta della specifica sezione del Runts nella quale dovranno collocarsi poteva iniziare dallo scorso 24 novembre 2021 ma potrà realizzarsi fino al 31 marzo dell'anno successivo a quello della intervenuta autorizzazione comunitaria sulla parte fiscale della Riforma del Terzo settore.

Nonostante, quindi, molte Onlus (associazioni, fondazioni, etc.) potrebbero non aver ancora confermato la propria decisione di intraprendere il percorso finalizzato all'iscrizione nel Runts assumendo di conseguenza la qualifica di Ets, il Ministero delle politiche sociali con la **nota n. 19740 del 29 dicembre 2021** ha confermato anche per esse l'obbligo di adottare per il periodo d'imposta 2021 i nuovi schemi di bilancio obbligatori previsti per gli Ets.

Relativamente all'utilizzo dei nuovi schemi di bilancio si segnala che il recente Principio contabile Oic 35 approvato lo scorso mese di febbraio 2022, in un'ottica di semplificazione, ha precisato al § 18 che:

*“Tenuto conto del fatto che il principio è stato pubblicato ad inizio 2022, ma sarà applicabile ai bilanci chiusi o in corso al 31 dicembre 2021, il principio ha concesso inoltre le seguenti semplificazioni:*

*a. al fine di evitare gli oneri legati alla riclassifica del bilancio 2020 in base ai nuovi schemi l'ente può decidere di non presentare il bilancio comparativo; ...”.*

Di conseguenza, Odv, Aps e Onlus dovranno preoccuparsi solo di riclassificare i dati relativi al periodo d'imposta 2021 e non anche quelli riferiti al precedente periodo 2020.

### Il deposito dei bilanci 2021

Chiariti sommariamente gli aspetti relativi alle modalità di formazione del bilancio riferito al periodo d'imposta 2021 da sottoporre all'approvazione degli organi sociali, si poneva il tema del momento nel quale i citati enti dovessero procedere al suo successivo deposito nel Runts secondo le modalità previste dal regolamento di attuazione introdotto con il D.M. 106 del 19 settembre 2020 considerato che l'articolo 48,

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT





STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

comma 3, Cts prevede che “I rendiconti e i bilanci di cui agli articoli 13 e 14 e i rendiconti delle raccolte fondi svolte nell'esercizio precedente devono essere depositati entro il 30 giugno di ogni anno” ma che difficilmente tale tempistica potrà essere rispettata in considerazione dei ritardi che stanno caratterizzando l'avvio della Riforma.

A dipanare la questione è intervenuta la recentissima **nota n. 5941 del 05 aprile 2022** con la quale Ministero del lavoro e delle politiche sociali, tenendo conto che “L'avvio, a partire dallo scorso 22 febbraio, dei procedimenti di verifica post – trasmigrazione riguardanti le Odv e le Aps iscritte nei preesistenti registri di settore è destinato ad impattare sull'effettiva agibilità dell'adempimento dell'obbligo di deposito presso il RUNTS del bilancio d'esercizio o del rendiconto per cassa”, ha opportunamente precisato che “Nell'attuale fase di prima applicazione, poiché il perfezionamento dell'iscrizione nel Runts, all'esito delle verifiche di cui al già citato articolo 54, comma 2 del Codice, di numerose Odv e Aps si concluderà verosimilmente dopo tale data, si deve escludere in via generale l'esigibilità di tale adempimento entro la data del 30 giugno 2022”.

In deroga alla richiamata scadenza normativamente prevista, il Ministero ravvisa comunque la necessità di procedere successivamente al deposito del bilancio 2021 posto che lo stesso contiene informazioni potenzialmente rilevanti ai fini della verifica della sussistenza di talune condizioni poste dal Cts, ed in considerazione del contributo che il deposito del bilancio fornisce alla concreta applicazione del principio di trasparenza.

Riportiamo, pertanto, di seguito i termini che secondo quanto previsto dal Ministero con la nota n. 5941/2022, Odv, Aps e Onlus dovranno osservare al fine di procedere al deposito dei bilanci relativi al periodo d'imposta 2021 e redatti secondo i nuovi schemi.

### I termini del deposito del bilancio 2021

<b>Odv e Aps</b>	Per le Odv e le Aps il deposito del bilancio 2021 dovrà avvenire <u>entro 90 giorni conteggiati a partire dalla data di iscrizione al Runts</u> (data che verrà ragionevolmente comunicata con decreto).
<b>Onlus</b>	Per le Onlus – in conseguenza delle particolari regole di iscrizione nel Runts delineate nell'articolo 34 del D.M. 106/2020 (Regolamento di funzionamento del Runts) - qualora il bilancio 2021 non rientri tra quelli allegati alla domanda di iscrizione presentata entro il corrente anno (nel qual caso la pubblicazione sarà effettuata direttamente dall'ufficio), il deposito dovrà essere effettuato <u>entro 90 giorni conteggiati a partire dalla data di iscrizione al Runts</u> (data che verrà ragionevolmente comunicata con decreto).

## DAL 1° MAGGIO 2022 OPERATIVA L'INDENNITÀ STRAORDINARIA DI CONTINUITÀ REDDITUALE E OPERATIVA (ISCRO)

La Legge di Bilancio per il 2021 ha introdotto un'indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa, c.d. Iscro, in via sperimentale per il triennio 2021-2023, a favore dei soggetti iscritti alla Gestione separata Inps esercenti attività di lavoro autonomo che ne presentino apposita domanda all'Inps.

Recentemente l'Istituto **con messaggio n. 1569 del 7 aprile 2022**, ha comunicato che la domanda dell'indennità per il 2022 potrà essere presentata dal 1° maggio al 31 ottobre 2022.

L'Isidro verrà erogata nella misura del 25%, su base semestrale, dell'ultimo reddito da lavoro autonomo certificato dall'Agenzia delle Entrate e già trasmesso da quest'ultima all'Inps alla data di presentazione della domanda.

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

L'accesso alla indennità di continuità reddituale è ammesso una sola volta nel triennio 2021-2023, ne sono quindi esclusi i soggetti che avessero beneficiato del contributo nel 2021.

### Requisiti per l'accesso

Per poter accedere alla agevolazione i soggetti interessati devono essere iscritti alla gestione separata Inps ed esercitare abitualmente una attività di lavoro autonomo.

È inoltre necessario che i lavoratori:

- non siano titolari di trattamento pensionistico diretto (ivi compresa l'Ape sociale) e non essere assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie (cumulabile con l'assegno ordinario di invalidità);
- non siano beneficiari di reddito di cittadinanza;
- abbiano prodotto un reddito di lavoro autonomo, nell'anno precedente alla presentazione della domanda, inferiore al 50% della media dei redditi da lavoro autonomo conseguiti nei 3 anni anteriori all'anno precedente alla presentazione della domanda;
- abbiano dichiarato, nell'anno precedente alla presentazione della domanda, un reddito non superiore a 8.299,76 euro per il 2022;
- siano in regola con la contribuzione previdenziale obbligatoria;
- siano titolari di partita Iva attiva da almeno 4 anni, alla data di presentazione della domanda, per l'attività che ha dato titolo all'iscrizione alla gestione previdenziale in corso.



Il reddito di riferimento da considerare è quello della sola attività di lavoro autonomo di cui all'articolo 53, comma 1, Tuir.

### Importo del contributo

Per il 2022, l'importo mensile di Iscro non può essere inferiore a 254,75 euro e superiore a 815,20 euro, per 6 mensilità che decorrono dal primo giorno successivo alla data di presentazione della domanda.

Qualora dal calcolo dovesse risultare una misura della prestazione di importo inferiore a 254,75 euro ovvero superiore a 815,20 euro, l'indennità è erogata in misura pari rispettivamente a 254,75 euro mensili e a 815,20 euro mensili.

### Esempio

Reddito annuo dichiarato	Iscro 2022 richiedibile
7.000 euro	50% del reddito 3.500 euro 25% di 3.500 euro Misura dell'aiuto euro 875 Misura erogata 815,20

Il contributo non potrà essere richiesto in assenza di reddito dichiarato negli ultimi quattro anni precedenti all'anno di presentazione della domanda e non concorre alla formazione del reddito.

### Presentazione della domanda

La domanda può essere presentata dal 1° maggio 2022 tramite il servizio online rilasciato dall'Inps a decorrere dalla stessa data. Il servizio rimarrà attivo fino al 31 ottobre 2022, termine ultimo per la presentazione della domanda di Iscro per l'anno 2022.

Le credenziali di accesso al servizio *web* sono:

- lo Spid di livello 2 o superiore,
- la Carta di identità elettronica 3.0 (Cie)

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

- la Carta nazionale dei servizi (Cns).  
In alternativa, è possibile rivolgersi al *contact center* integrato.

## SPORT DILETTANTISTICO (ASD-SSD): CHIARIMENTI DELL'AGENZIA SULL'AMBITO APPLICATIVO DEI COMPENSI SPORTIVI

È un fatto noto che le realtà sportive dilettantistiche (organizzate sia nella forma associativa che in quella societaria) per remunerare molte delle figure che operano all'interno della propria organizzazione utilizzano i cosiddetti “*compensi sportivi*”, la cui disciplina fiscale è contenuta negli articoli 67 (comma 1, lettera m) e 69 (comma 2), Tuir e nell'articolo 25 comma 1 della L. 133/1999 per quanto attiene alle regole di tassazione delle somme eccedenti la soglia di esenzione.

### La tassazione dei compensi sportivi (\*)

⇒ Fino A 10.000 euro	No tassazione	} Ritenuta a titolo definitivo
⇒ Da 10.000 euro a 30.658,28 euro	Irpef 23% + add.li	
⇒ Oltre 30.658,28 euro	Irpef 23% + add.li	

(\*) i compensi sportivi sono a prescindere dall'importo esclusi qualsiasi forma di contribuzione previdenziale e assistenziale

Tuttavia, se per determinate figure (in particolare atleti e allenatori) la richiamata disciplina che annovera fiscalmente le somme riconosciute a questi soggetti nella categoria dei redditi diversi - riconoscendo ad esse entro determinati limiti una sostanziale esenzione da contribuzione previdenziale e assistenziale - appare pacifica, altrettanto non accade per altre figure che comunque offrono il loro contributo a favore del soggetto sportivo dilettantistico.

### Le recenti pronunce dell'Agenzia delle entrate

Sull'ambito soggettivo di applicazione di questa disciplina – nelle more di una riforma del lavoro sportivo (L. 86/2019) che dovrebbe vedere la luce il prossimo 1° gennaio 2023 in virtù delle previsioni contenute nel D.Lgs. 36/2021 e che dovrebbe modificarne radicalmente la disciplina riqualificandone la natura e introducendo progressivi elementi di contribuzione previdenziale – sono intervenute di recente due interessanti pronunce di prassi (risposte a interpelli n. 189/E/2022 e n. 190/E/2022) che andiamo di seguito a sintetizzare nei contenuti.

#### C Negato il regime agevolato a custodi e manutentori

Con la **risposta a interpello n. 189/2022** l'Agenzia delle entrate nega che possano essere riconosciuti i compensi sportivi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), Tuir alla figura del custode, dell'addetto alle pulizie e a quello della manutenzione del verde; ciò in quanto dette prestazioni non sembrano strettamente

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

connesse e necessarie allo svolgimento delle attività sportive dilettantistiche poste in essere dal soggetto sportivo (in questo caso una Asd), apparendo piuttosto collegate all'assunzione di un obbligo personale diverso da quello derivante dal vincolo associativo. Verifica che si deve estendere – in linea con i numerosissimi e più recenti orientamenti della giurisprudenza di legittimità (per tutte si veda la sentenza della Corte di Cassazione n. 41467/2021 - alla condizione che il percipiente non svolga l'attività con carattere di professionalità, poiché in caso contrario troverebbero applicazione le regole di determinazione del lavoro dipendente.

### Soggetti ai quali risulta negato il regime di favore

- custode
- addetto alle pulizie
- addetto alla manutenzione del verde

Oltre a negare la disciplina per le figure sopra richiamate, il recente documento di prassi di rivela particolarmente utile perché fornisce una esauriente disamina dei precedenti documenti di prassi che hanno, al contrario, definito in positivo l'ambito applicativo della disposizione agevolata.

Richiamando i contenuti della **risoluzione n. 34/E/2001** l'Agenzia delle entrate, dopo aver chiarito che con l'espressione "*esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*" il legislatore ha voluto ricondurre nel regime agevolativo in argomento "*i compensi corrisposti ai soggetti che partecipano direttamente alla realizzazione della manifestazione sportiva a carattere dilettantistico*", precisa che la norma agevolata è rivolta a tutti quei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone, in sostanza, la concreta realizzazione (ad esempio, atleti dilettanti, allenatori, giudici di gara, commissari speciali che durante le gare o manifestazioni, aventi natura dilettantistica, devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri), ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione (figure dirigenziali) di norma presenziano all'evento sportivo consentendone, di fatto, il regolare svolgimento.

Con la **successiva risoluzione n. 38/E/2010**, invece, a commento dell'ampliamento dell'ambito applicativo avvenuto ad opera dell'articolo 35, comma 5, D.L. 207/2008 (convertito in L. 14/2009), si chiarisce che il regime di favore trova applicazione anche nei confronti di soggetti che svolgono le attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica, ossia di soggetti che non svolgono un'attività durante la manifestazione, ma rendono le prestazioni indicate (formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica) a prescindere dalla realizzazione di una manifestazione sportiva.

### Soggetti ai quali risulta applicabile il regime di favore

- atleti;
- allenatori;
- giudici di gara;
- commissari speciali;
- istruttori;
- "massaggiatori" non professionali;
- accompagnatori;
- figure dirigenziali (che con funzioni di rappresentanza dell'associazione presenziano all'avvenimento sportivo e/o che svolgono funzioni indispensabili alla realizzazione della manifestazione sportiva);
- collaboratori coordinati e continuativi di carattere amministrativo-gestionale.

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

**C Regime agevolato condizionato dal possesso dei requisiti tecnici**

Con la **risposta a interpello n. 190/E/2022** l’Agenzia delle entrate ritorna sul tema delle condizioni che consentono l’applicazione del regime agevolativo in commento per chiarire se, al fine di riconoscere i compensi sportivi in esenzione, sia necessario che i collaboratori sportivi debbano essere in possesso di apposito diploma e/o qualifica sportiva e/o risultare tesserati ad un ente del Coni oppure sia sufficiente che le mansioni risultino effettivamente svolte “*nell’esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*”.

Nel rispondere l’Agenzia delle entrate richiama i contenuti della **lettera circolare dell’Ispettorato nazionale del lavoro prot. 1/2016 del 1° dicembre 2016**, con la quale viene chiarito che

*"alla luce della normativa vigente, appare chiaro che l'applicazione della norma agevolativa che riconduce tra i redditi diversi le indennità erogate ai collaboratori è consentita solo al verificarsi delle seguenti condizioni:*

- 1) che l'associazione/società sportiva dilettantistica sia regolarmente riconosciuta dal CONI attraverso l'iscrizione nel registro delle società sportive;*
- 2) che il soggetto percettore svolga mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti e delle indicazioni fornite dalle singole federazioni, tra quelle necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche, così come regolamentate dalle singole federazioni."*

Pertanto l’Agenzia, verificata l’iscrizione al Registro telematico Coni, ritiene che le somme che la Ssd corrisponde ai propri collaboratori per lo svolgimento diretto delle discipline sportive dalla stessa organizzate, sia per prestazioni in ambito didattico (sportivo) che per l’assistenza alle atlete in occasione di allenamenti e di competizioni, possano essere ricondotte alla previsione normativa di favore a condizione, altresì, che le mansioni da questi svolte rientrino tra quelle indicate come necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche dai regolamenti e dalle indicazioni fornite dall’organizzazione di appartenenza (Fipav nel caso in esame).

### **POSSIBILE EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE IVA IN ASSENZA DI INSINUAZIONE AL PASSIVO DELLA PROCEDURA CONCURSUALE**

L’articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972 disciplinava fino al 26 maggio 2021 la facoltà - in caso di mancato pagamento della fattura a causa di procedure concorsuali rimaste infruttuose - di emettere una nota di variazione dell’imponibile e dell’imposta allorquando si verificano le seguenti condizioni:

- il creditore si è utilmente attivato al fine di recuperare il proprio credito, prendendo parte alla procedura concorsuale;
- la pretesa creditoria è rimasta insoddisfatta per insussistenza di somme disponibili, una volta ultimata la ripartizione dell’attivo ovvero quando si ha una ragionevole certezza dell’incapienza del debitore.

Con la circolare n. 77/2000 l’Agenzia delle entrate aveva chiarito che la seconda circostanza viene giuridicamente ad esistenza una volta ultimata la ripartizione dell’attivo della procedura concorsuale.

Recentemente, l’Agenzia delle entrate con la **risposta a interpello n. 181/E/2022**, alla luce dell’insegnamento di cui alla sentenza della Corte di Giustizia UE dell’11 giugno 2020, ha chiarito che il secondo presupposto può dirsi realizzato - anche in assenza della preventiva insinuazione al passivo della procedura concorsuale - laddove il creditore dimostri che la sua “*inerzia*” consegue alla preventiva valutazione di antieconomicità della partecipazione al concorso, dovuta alla prevedibile incapienza del patrimonio del debitore.

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Pertanto, per le procedure concorsuali aperte in data antecedente il 26 maggio 2021, il diritto alla variazione in diminuzione sorge anche nell'ipotesi di omessa insinuazione al passivo della pretesa creditoria, solo laddove il contribuente possa dimostrare l'infruttuosità della procedura fallimentare per mancanza di attivo da liquidare.

Resta inteso che il diritto alla variazione è esercitabile solo alla chiusura della procedura (non ostando il fatto che sia intervenuta nel frattempo la prescrizione del credito). Diversamente, il diritto alla variazione in diminuzione non può sorgere nella diversa ipotesi di prescrizione del credito antecedente l'apertura della procedura fallimentare, evento che ne preclude l'ammissione stessa al passivo.

Æ

Si ricorda alla Gentile clientela che, invece, per le procedure concorsuali avviate dal 26 maggio 2021, l'emissione della nota di variazione in diminuzione può avvenire a partire dalla data di apertura della procedura concorsuale, non essendo tale possibilità preclusa al creditore che non ha effettuato l'insinuazione al passivo del credito corrispondente (come chiarito dalla circolare n.20/E/2021 dell'Agenzia delle entrate).

## RIMBORSABILE L'IVA NEL CASO DI CESSIONI "ON LINE"

L'Agenzia delle entrate, con **interpello n. 205/E/2022**, in risposta a specifico quesito, chiarisce che l'articolo 14-bis della Direttiva Iva stabilisce che nelle cessioni facilitate da un'interfaccia elettronica, il soggetto che gestisce la piattaforma che facilita l'operazione di vendita è considerato il debitore dell'Iva nei confronti dell'Erario.

Ne consegue che nella disciplina del rimborso Iva, tra le operazioni attive da tenere in considerazione rientrano anche quelle esenti da imposta (normalmente escluse), qualora diano diritto a detrazione e quindi devono pertanto computarsi anche le operazioni legate alla finzione giuridica voluta dal legislatore tra fornitore e facilitatore delle cessioni ai consumatori finali tramite l'uso di una interfaccia elettronica.

### Excursus normativo

Con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale n. 141 del 15 giugno 2021 del D.Lgs. 83/2021, il Legislatore ha introdotto il pacchetto di norme attuativo del cosiddetto "VAT E-commerce Package", la nuova disciplina Iva in tema di e-commerce entrata in vigore lo scorso 1° luglio 2021.

Come si è avuto modo di dire in una precedente informativa mensile nel mese di luglio 2021, obiettivo della disposizione è adeguare e modernizzare l'intero impianto normativo europeo in ambito Iva con riferimento al fenomeno delle vendite on line, anche nell'intento di ridurre il cosiddetto "VAT Gap" ovvero il divario tra l'Iva da riscuotere e quella effettivamente riscossa.

In particolare con il nuovo articolo 2-bis del Decreto Iva viene introdotta la nuova fattispecie oggettiva costituita dalle "cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche", con la quale vengono integrate le tipologie di operazioni rilevanti ai fini Iva che costituiscono "cessioni di beni" ai fini del tributo.

Si tratta, nello specifico, di una particolare tipologia di cessione di beni caratterizzata dal fatto che la stessa si perfeziona mediante l'intervento di una "interfaccia elettronica".

Tale nuova disposizione introduce quindi una presunzione assoluta per cui, quando la vendita è facilitata da un soggetto passivo tramite un'interfaccia elettronica (detta anche "marketplace"), la stessa si considera effettuata da tale soggetto al consumatore finale (ad esempio, se la società Alfa vende a Caio tramite l'interfaccia gestita dalla società Delta, la norma presuppone ai fini Iva che Alfa abbia venduto a Delta e quest'ultimo, agendo come cessionario-rivenditore, a sua volta abbia ceduto a Caio).

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Attraverso numerose modifiche ad altri articoli del Decreto Iva vengono introdotte correlate disposizioni riguardanti il momento di effettuazione, la territorialità, il regime Iva, la detrazione e la tenuta della documentazione.

### Soggetti interessati e caratteristiche dell'operazione

In virtù di una “*finzione giuridica*” i soggetti passivi che gestiscono l'interfaccia elettronica (mercato virtuale o “*marketplace*”, piattaforma, portale o mezzi analoghi) assumono la doppia veste dell'acquirente e del rivenditore, come se si generassero ai fini Iva due distinte operazioni:

1. una transazione B2B (*business to business*) tra l'effettivo fornitore del bene e il soggetto che gestisce l'interfaccia elettronica;
2. una transazione B2C (*business to consumer*) tra il soggetto che gestisce l'interfaccia elettronica e il cliente finale.

AE

Con l'intento di evitare che l'effettivo fornitore del bene possa non versare l'imposta nell'operazione di vendita effettuata nei confronti del soggetto che gestisce l'interfaccia (prima operazione), il legislatore ha previsto nel nuovo articolo 10, comma 3, Decreto Iva un regime di esenzione che tuttavia prevede il diritto alla detrazione come sancito dalla lettera d-bis), comma 2 dell'articolo 19, D.P.R. 633/1972.

### Operazioni interessate ed escluse

La finzione come sopra rappresentata si applica esclusivamente alle seguenti operazioni:

- vendite intracomunitarie di beni e vendite interne a non soggetti passivi da parte di soggetti passivi *extra* UE;
- vendite a distanza di beni importati da paesi terzi in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, indipendentemente se il fornitore sottostante sia un soggetto passivo UE o *extra* UE.

Restano pertanto escluse dalla richiamata finzione:

- le vendite a distanza di beni importati in spedizione di valore intrinseco superiore a 150 euro;
- le vendite di beni nell'ambito della UE (siano vendite a distanza che vendite interne) effettuate da soggetti passivi stabiliti uno Stato membro dell'Unione Europea;
- le vendite di beni dove il destinatario finale non sia un privato consumatore.

### Momento impositivo

Con riferimento al momento di effettuazione dell'operazione, il nuovo comma 7 dell'articolo 6, Decreto Iva prevede che entrambe le operazioni di cessioni si considerano effettuate al momento dell'accettazione del pagamento, a nulla rilevando la consegna del bene o l'emissione della fattura.

### Conservazione della documentazione

Sotto il profilo della conservazione della documentazione il nuovo comma 4 inserito nell'articolo 39, Decreto Iva prevede che i soggetti passivi che facilitano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o di committenti non soggetti passivi d'imposta tramite l'uso di una “*interfaccia elettronica*” conservano per un periodo di 10 anni, a partire dal 31 dicembre dell'anno in cui l'operazione è stata effettuata, la documentazione di cui all'articolo 54-*quater* del Regolamento di esecuzione (UE) 282/2011, relativa a tali cessioni o prestazioni e che la documentazione è fornita per via elettronica, su richiesta, all'Amministrazione finanziaria e alle autorità fiscali degli Stati membri dell'Unione Europea nei quali le operazioni si considerano effettuate.

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

### Ultime novità in tema di rimborso Iva

Come detto in precedenza con la risposta a interpello n. 205 del 21 aprile scorso l'Agenzia delle entrate ha affermato che le cessioni curate da una stabile organizzazione italiana di un soggetto *extra* UE, la quale acquista beni in Italia e li cede a consumatori ivi residenti o ubicati nel territorio comunitario, non rientrano nel perimetro della nuova disciplina introdotta dal D.Lgs. 83/2021 con l'articolo 2-*bis*, comma 1 del Decreto Iva secondo cui le "cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche" si considerano effettuate dal soggetto passivo che facilita le stesse tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi. In pratica il soggetto passivo si considera cessionario e rivenditore di detti beni.

Tuttavia le modifiche normative che hanno portato all'introduzione dell'articolo 2-*bis* non sono state accompagnate da una similare modifica degli articoli 30 e 38-*bis*, D.P.R. 633/1972, ne consegue per il contribuente la possibilità di chiedere, tra l'altro, il rimborso dell'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione annuale Iva, se superiore a 2.582,28 euro, quando esercita esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'articolo 17, commi 5, 6 e 7, nonché a norma dell'articolo 17-*ter*. Tra le operazioni attive da tenere in considerazione rientrano anche quelle esenti da imposta (normalmente escluse), qualora diano diritto a detrazione. Devono, pertanto, computarsi anche le operazioni legate alla suddetta finzione giuridica tra fornitore e facilitatore delle cessioni ai consumatori finali tramite l'uso di una interfaccia elettronica.

### PUBBLICATO IL PROVVEDIMENTO PER L'AUTODICHIARAZIONE DEGLI AIUTI DI STATO PERCEPITI LEGATI ALL'EPIDEMIA COVID-19

Con il **provvedimento n. 143438 del 27 aprile 2022** l'Agenzia delle entrate ha approvato il modello e le istruzioni dell'autodichiarazione da rilasciare ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, nella quale attestare che l'importo complessivo degli aiuti di stato fruiti non supera i massimali di cui alla sezione 3.1 ovvero alla sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 *final*.

Il provvedimento fa seguito all'obbligo introdotto dall'articolo 3 del decreto del Mef datato 11 dicembre 2021.

Gli operatori economici devono presentare entro prossimo 30 giugno 2022 l'autodichiarazione in modalità telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni di cui all'articolo 3, comma 3, D.P.R.322/1998.

### Il modello approvato e le istruzioni per la compilazione

La dichiarazione deve essere presentata dagli operatori economici che hanno beneficiato delle misure di aiuto riconducibili alle seguenti disposizioni normative:

- articoli 24, 25, 28, 120, 129-*bis* e 177, D.L. 34/2020;
- articolo 78, commi 1 e 3, D.L. 104/2020;
- articoli 1, 1-*bis*, 1-*ter*, 8, 8-*bis* e 9-*bis*, D.L. 137/2020;
- articolo 2, D.L. 172/2020;
- articolo 1, commi 599 e 602, L. 178/2020;
- articoli 1, commi da 1 a 9, 1-*ter*, 5, 6, commi 5-6 e 6-*sexies*, D.L. 41/2021;
- articoli 1 e 4, D.L. 73/2021.

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT





STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

## Casi di esonero

In ogni caso, le istruzioni specificano chiaramente in quale casistica debba essere presentata l'autodichiarazione: qualora il beneficiario abbia presentato una dichiarazione sostitutiva per l'accesso agli aiuti di cui sopra e non abbia successivamente fruito di ulteriori aiuti, l'autodichiarazione non è obbligatoria.

I contribuenti che si avvalgono della definizione agevolata di cui all'articolo 5, comma da 1 a 9, D.L. 41/2021 possono presentare l'autodichiarazione entro il più ampio termine di 60 giorni dal pagamento delle somme dovute o della prima rata, se il termine è successivo al 30 giugno 2022 (in questo caso dovranno essere presentate due autodichiarazioni).

Con il modello di autodichiarazione, è possibile anche restituire gli aiuti di stato percepiti in misura superiore ai massimali previsti.

Il provvedimento, il modello, le istruzioni e le specifiche tecniche sono disponibili al *link*:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/provvedimenti-del-27-aprile-2022>.

## IL REGIME PREMIALE AI FINI ISA

Anche per il periodo d'imposta 2021 occorrerà allegare ai modelli dichiarativi gli Isa (indicatori sintetici di affidabilità fiscale), strumenti valutazione di performance fiscale del contribuente che hanno sostituito gli studi di settore.

Dall'elaborazione dei dati inseriti (e di quelli precalcolati dall'Agenzia delle entrate), non scaturisce una soglia di ricavi o compensi che individuano la congruità del soggetto, ma viene invece fornito un "voto", compreso tra 1 e 10, che indica l'affidabilità del contribuente; ovviamente più il risultato è elevato più il contribuente risulta essere affidabile.

Tale voto è connesso ad una maggiore o minore probabilità di subire una verifica fiscale, ma anche al riconoscimento di benefici premiali che possono essere riconosciuti a seconda del risultato ottenuto dal contribuente.

Con **provvedimento n. 143350 del 27 aprile 2022** l'Agenzia delle entrate disciplina, per il periodo d'imposta 2021, le condizioni in presenza delle quali si rendono applicabili i benefici in argomento.

### Il regime premiale

Diversamente dagli studi di settore (disciplina che ha preceduto gli Isa), ove l'obiettivo finale era la determinazione di un ricavo/compenso congruo (unitamente ad aspetti di coerenza), gli Isa generano un voto, come una sorta di pagella scolastica. A ciascun voto è associata una conseguenza, positiva o negativa.

Il voto sarà espresso in una scala da 1 a 10:

- con un voto fino a 6, la posizione non sarà giudicata sufficiente, con possibile inserimento nelle liste dei contribuenti da sottoporre a controllo;
- con un voto compreso tra 6,01 e 7,99 al contribuente dovrebbe corrispondere ad una sorta di neutralità fiscale;
- dal voto 8 in su, il sistema apprezza la condizione del contribuente e gli offre dei benefici premiali che rappresentano un premio, talvolta anche interessante.

Il recente provvedimento elabora il riconoscimento di benefici premiali al contribuente secondo un duplice schema: i benefici sono infatti concessi sia con voti pari o superiori a 8 nel periodo d'imposta 2021 ma anche nel caso di voti pari o superiori a 8,5 facendo riferimento alla media del biennio 2020-2021.

AREA TRIBUTARIA  
PIAZZA VITTORIA, 9  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.3750515 R.A.  
FAX 030.290361  
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE  
C.DA SONCIN ROTTO, 6  
25122 BRESCIA  
TEL. 030.43332 R.A.  
FAX 030.292546  
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT  
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA  
VIA NAZIONALE, 132/C  
25040 MALONNO  
TEL. 0364.635021 R.A.  
FAX 0364.635024  
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT

Quindi, in quest'ultimo caso, se il contribuente avesse ottenuto un ottimo risultato sul 2020, tale risultato potrebbe aiutarlo ad ottenere i benefici premiali in relazione all'annualità 2021.

Si riporta di seguito una tabella riepilogativa per il riconoscimento dei benefici premiali che evidenzia, per ciascuna tipologia, sia il risultato richiesto verificando il solo periodo d'imposta 2021, sia il risultato richiesto facendo riferimento alla media 2020-2021.

Effetti connessi alla posizione del contribuente	Voto specifico 2021	Voto medio 2020-2021
Possibilità di compensare il credito imposte dirette e Irap relativi al periodo d'imposta 2021, sino a 20.000 euro, senza visto di conformità	8	8,5
Possibilità di compensare il credito Iva relativo al periodo d'imposta 2022, ovvero quello trimestrale dei modelli TR presentati nel 2023, sino a 50.000 euro senza visto di conformità	8	8,5
Possibilità di richiedere a rimborso il credito Iva relativo al periodo d'imposta 2021, ovvero quello trimestrale dei modelli TR presentati nel 2022, senza visto di conformità o polizza fideiussoria sino a 50.000 euro	8	8,5
Accorciamento di 1 anno dei termini di controllo	8	(*)
Esclusione da accertamenti analitico induttivi	8,5	9
Esclusione dal regime delle società di comodo	9	9
Franchigia da accertamento sintetico da redditometro, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato	9	9
(*) Il beneficio consistente nella riduzione di un anno i termini di accertamento non spetta nel caso di raggiungimento della soglia nel biennio 2020-2021 ma rimane ancorato al solo dato verificato sull'anno 2021.		

Si deve ricordare che il voto automatico ottenuto dalla procedura può essere migliorato dal contribuente, anche al fine di accedere al regime premiale; in tal senso, è necessario aggiungere ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, ovviamente rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'Irap e dell'Iva.

La dichiarazione dei maggiori importi non comporta l'applicazione di sanzioni e interessi a condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato entro il termine e con le modalità previsti per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, con facoltà di effettuare il pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte.

In merito alla possibilità di fruire dei descritti benefici premiali, l'Agenzia delle entrate, nelle **circolari n. 20/E/2019 e n. 16/E/2020** ha precisato che i benefici stessi spettano a condizione che i dati comunicati siano corretti (e come tali fedeli) e completi.

Ciò sta a significare che se, in un secondo momento (in sede di controllo), viene accertato che i dati comunicati non sono corretti, con conseguente riduzione del livello di affidabilità fiscale del contribuente (ad esempio al di sotto dell'8), l'eventuale compensazione del credito Iva diviene indebita. Tale circostanza comporta il recupero del credito indebitamente compensato oltre alla sanzione del 30%.

Si ricorda, infine, che con la risposta a interpello n. 31/E/2020 l'Agenzia delle entrate ha precisato che il livello di affidabilità fiscale rilevante è quello che deriva non solo dalla dichiarazione presentata nei termini ordinari, bensì anche da quella tardiva (presentata entro i 90 giorni dalla scadenza).

Nella **circolare n. 6/E/2021** l'Agenzia delle entrate ha affermato che, qualora il contribuente sia interessato da una causa di esclusione dall'applicazione degli Isa, egli non potrà accedere ai benefici premiali per tale annualità; secondo l'Agenzia non è neppure possibile disapplicare spontaneamente le cause di esclusione al fine di accedere ai benefici premiali.