



Milano, 16 Dicembre 2022

### **BONUS CARO BOLLETTE AI COLLABORATORI SPORTIVI**

Il Governo ha attribuito a Sport e Salute S.p.a. il compito di erogare i bonus un tantum istituiti per far fronte al caro bollette in favore dei collaboratori sportivi. Per farlo, la Società deve necessariamente ricevere, per espressa previsione normativa, i dati relativi alla platea dei beneficiari dall'Inps.

Infatti, l'art. 32, comma 12, secondo periodo, del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2022, n. 91 e l'art. 19, comma 12, 2° capoverso del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144 convertito con modificazioni dalla legge 17 novembre 2022, n. 175 hanno riconosciuto, rispettivamente, le somme di euro 200 e di euro 150 ai collaboratori sportivi che abbiano ricevuto, per almeno una mensilità, le indennità erogate durante le restrizioni connesse alla crisi pandemica.

Tali norme stabiliscono espressamente che la Società, per individuare i beneficiari ed evitare sovrapposizioni di pagamento in favore di coloro che hanno diritto al contributo anche ad altro titolo (diverso dall'aver ricevuto l'indennità in favore dei collaboratori sportivi erogata da Sport e Salute per contrastare la crisi pandemica), è tenuta a confrontare i dati in proprio possesso con quelli in corso di elaborazione ad opera dell'Istituto Nazionale di Previdenza Sociale, il quale cura tali erogazioni ad altro titolo.

Pertanto, Sport e Salute S.p.a. procederà ad effettuare i pagamenti non appena riceverà i dati necessari dall'Inps, con il quale è in contatto, sin dall'entrata in vigore della misura.

L'erogazione avverrà in via automatica e senza necessità di presentare nuove istanze o produrre altra documentazione.

L'erogazione delle somme, così come ogni altra informazione riguardante il relativo procedimento, sarà comunicata mediante un ulteriore avviso sul sito istituzionale di Sport e Salute S.p.A.

### **CREDITI D'IMPOSTA ENERGIA AGLI ENTI NON COMMERCIALI**

I crediti d'imposta per energia e gas dei vari decreti Aiuti spettano, oltre che alle imprese commerciali, anche alle imprese agricole ed agli enti non commerciali che esercitano attività d'impresa. È uno dei chiarimenti contenuti nella circolare n. 36/E del 29 novembre 2022, in cui, nella forma di risposta a quesiti, l'Agenzia delle Entrate ha fornito varie indicazioni sull'ambito applicativo dei bonus, con specifico riferimento a quelli relativi agli ultimi due trimestri del 2022.

Sotto il profilo soggettivo, i crediti d'imposta sono riservati a tutte le imprese residenti, commerciali od agricole, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, che – indipendentemente dalla forma giuridica, dalle dimensioni aziendali, nonché dal regime contabile adottato – rispettano le condizioni normativamente previste.

A parere dell'Agenzia delle Entrate, inoltre, stante l'assenza di un'espressa esclusione normativa, potrebbero beneficiare delle agevolazioni in commento sia gli enti commerciali sia quelli non commerciali ex articolo 73, comma 1, lettera c), del Tuir, indipendentemente dalla loro natura (pubblica o privata) o dalla loro forma giuridica, a condizione che esercitino anche un'attività commerciale.

Sul punto, si evidenzia la risposta 5.15 contenuta nella Circolare, con cui l'Agenzia, in riferimento ad una società sportiva dilettantistica costituita in forma di srl senza scopo di lucro, ha precisato che, stante la forma giuridica societaria e la natura commerciale, al ricorrere dei requisiti normativi



spettano i crediti d'imposta in commento in relazione all'attività complessivamente svolta dalla stessa.

È giunto anche l'atteso chiarimento sulle modalità di calcolo semplificato dei crediti d'imposta per le imprese «non energivore» e «non gasivore». L'Agenzia delle Entrate ha precisato che la comunicazione fornita dal venditore (nel caso in cui sia stato il medesimo tanto nel periodo di riferimento quanto in quello agevolato) rappresenta un mero calcolo semplificato dell'incremento di costo e dell'ammontare del contributo, finalizzato a semplificare la determinazione del bonus in capo al beneficiario.

Qualora, invece, l'impresa abbia cambiato fornitore e non possa accedere al detto «calcolo semplificato», i crediti d'imposta in esame, stante il rispetto degli altri presupposti, non sono comunque pregiudicati (e, comunque, la comunicazione può sempre essere integrata se non esaustiva). Per le imprese non ancora costituite nel periodo di riferimento, viene fornita la metodologia per il calcolo dell'incremento, sulla scorta di quanto già chiarito per il secondo trimestre dalla Circolare n. 13/E/2022.

Confermata la spettanza del tax credit anche per le imprese «non gasivore» per l'acquisto di gas ad uso autotrasporto. L'Agenzia delle Entrate ritiene, infatti, che i chiarimenti forniti con la Circolare 20/E/2022, (par. 2.2) in relazione alle imprese «gasivore» possano trovare applicazione anche a favore delle imprese «non gasivore», le quali, pertanto, potranno, ricorrendone i presupposti, usufruire del credito d'imposta per l'acquisto di gas per autotrasporto, ad esclusione dell'ipotesi in cui lo stesso sia rivenduto a terzi.

Semaforo verde al tax credit anche in caso di acquisto ed utilizzo di energia elettrica e gas naturale per un immobile adibito ad uso foresteria. L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, nell'ipotesi di stipula di un contratto di locazione ad uso foresteria, i benefici in esame possono essere fruiti dall'impresa conduttrice, ancorché l'immobile sia a destinazione abitativa ed a condizione che i costi per l'acquisto della componente energetica e gas siano inerenti all'attività d'impresa e rimasti definitivamente a carico della stessa, escludendo, quindi, l'ipotesi di un loro riaddebito nei confronti del dipendente/utilizzatore dell'immobile.

Infine, in merito alle spese sostenute per l'acquisto di gas naturale per l'alimentazione di una centrale termica di teleriscaldamento, il credito d'imposta è confermato solo sulla quota parte di gas naturale utilizzato «per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici», restando, quindi, esclusa dal beneficio la parte di gas utilizzata per l'alimentazione della centrale termica, sulla base di un calcolo convenzionale.

### **FISIOTERAPISTI: AL VIA IL NUOVO ORDINE PER 70.000 PROFESSIONISTI. IL DECRETO IN GAZZETTA UFFICIALE**

Publicato il provvedimento voluto dall'ex Ministro Speranza che sancisce la nascita della nuova Federazione che sarà la nuova casa dei fisioterapisti italiani fino ad oggi rappresentati in un Albo nazionale all'interno del maxi Ordine dei Tsm-Pstrp insieme a tutte le altre professioni sanitarie.

E' nato, il 30 novembre 2022, con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto voluto dall'ex Ministro Speranza la Federazione nazionale degli Ordini della professione sanitaria di fisioterapista. Una nuova casa per i circa 70.000 fisioterapisti italiani che erano fino ad oggi rappresentati in un Albo nazionale all'interno del maxi Ordine dei Tsm-Pstrp insieme a tutte le altre professioni sanitarie.

Con il decreto nascono così gli «Ordini della professione sanitaria di fisioterapista» su base territoriale ed a livello nazionale appunto la «Federazione nazionale degli Ordini della professione sanitaria di fisioterapista». Ambedue saranno regolati in base alla nuova disciplina ordinistica stabilita con la riforma Lorenzin del 2018.



In via transitoria viene istituita la Commissione straordinaria della Federazione nazionale degli ordini della professione sanitaria di fisioterapista, formata dai componenti della Commissione di Albo nazionale della professione sanitaria di fisioterapista istituita all'interno della Federazione nazionale degli ordini dei tecnici sanitari di radiologia medica e delle professioni sanitarie tecniche, della riabilitazione e della prevenzione.

La Commissione sarà presieduta dal Presidente della Commissione di Albo nazionale della professione sanitaria di fisioterapista istituita all'interno della Federazione Tsmr-Pstrp, carica ricoperta attualmente da **Piero Ferrante**.

Fino all'insediamento degli Organi direttivi della Federazione nazionale, le attribuzioni riservate al Comitato centrale sono assegnate alla Commissione straordinaria.

### **CESSIONE CREDITI ENERGIA OTTOBRE E NOVEMBRE 2022: IL VIA DAL 6 DICEMBRE 2022**

Nuovo modello ed istruzioni per la cessione dei crediti energia e gas ed il calendario per le cessioni: i dettagli dal Provvedimento ADE del 6 dicembre 2022

Con Provvedimento n. 450517 del 6 dicembre 2022 l'Agenzia delle Entrate **fissa al 21 giugno 2023 il termine per la comunicazione di cessione dei crediti d'imposta per l'acquisto di energia e gas relativi ai mesi di ottobre e novembre 2022**. Il termine viene esteso anche alle comunicazioni riguardanti le cessioni dei crediti relativi al III trimestre 2022. **Attenzione al fatto che le comunicazioni possono essere già presentate dal 6 dicembre 2022**, giorno di pubblicazione del provvedimento in oggetto.

In particolare, viene stabilito che, salvo quanto diversamente previsto dal presente provvedimento, **le disposizioni del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 253445 del 30 giugno 2022 si applicano anche ai seguenti crediti d'imposta:**

- a) **credito d'imposta a favore delle imprese energivore**, in relazione alle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel **periodo ottobre/novembre 2022**, di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 novembre 2022, n. 175;
- b) **credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale**, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, **consumato nel periodo ottobre/novembre 2022**, di cui all'articolo 1, comma 2, del citato decreto-legge n. 144 del 2022;
- c) **credito d'imposta a favore delle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, diverse dalle imprese energivore**, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel **periodo ottobre/novembre 2022**, di cui all'articolo 1, comma 3, del citato decreto-legge n. 144 del 2022;
- d) **credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale**, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel **periodo ottobre/novembre 2022**, di cui all'articolo 1, comma 4, del citato decreto-legge n. 144 del 2022;
- e) **credito d'imposta a favore delle imprese esercenti attività agricola e della pesca ed attività agro-meccanica** di cui al codice ATECO 1.61, **in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel quarto trimestre del 2022**, di cui all'articolo 2 del citato decreto-legge n. 144 del 2022.

Il provvedimento del 6 dicembre 2022 recepisce le nuove scadenze previste, dall'art 1 commi 3 e 4 del DL 176/2022, anche per l'utilizzo in compensazione e la cessione dei crediti d'imposta riconosciuti per il terzo trimestre 2022.



**La cessione va comunicata all’Agenzia delle Entrate dal 6 dicembre 2022 al 21 giugno 2023, per i crediti d’imposta energia e gas relativi al III trimestre 2022 ed ai mesi di ottobre e novembre 2022.**

Per il credito d’imposta relativo all’acquisto di carburante per l’attività agricola e della pesca, la comunicazione va effettuata entro il 22 marzo 2023.

Si specifica che i cessionari devono utilizzare i suddetti crediti d’imposta esclusivamente in compensazione tramite il modello F24 e si attende Risoluzione con codice tributo.

In alternativa all’utilizzo in compensazione tramite modello F24, l’ulteriore cessione dei crediti d’imposta va comunicata all’Agenzia delle Entrate entro gli stessi termini di cui sopra, secondo quanto previsto al punto 5 del provvedimento del 30 giugno 2022 n. 253445.

**Per consentire l’acquisizione delle comunicazioni delle cessioni degli ulteriori crediti d’imposta, con il provvedimento in oggetto sono state inoltre approvate le nuove versioni del “Modello per la comunicazione della cessione dei crediti d’imposta”, delle istruzioni di compilazione e delle relative specifiche tecniche, in sostituzione di quelle approvate con il richiamato provvedimento del 6 ottobre 2022.**

Attenzione: **nessuna indicazione è stata, tuttavia, fornita in merito ai crediti d’imposta energia e gas relativi al mese di dicembre 2022 introdotti dall’art. 1 del DL 176/2022.**

#### **ASD, SSD ED ENTI SPORTIVI: PROROGA VERSAMENTI CONTRIBUTI SOSPESI NEL DL AIUTI QUATER**

Nuova proroga di pochi giorni per il versamento di imposte e contributi sospesi per federazioni, enti, ASD e SSD: con il Decreto Aiuti Quater slitta al 22 dicembre 2022

**Slitta al 22 dicembre 2022** (in luogo del 16 dicembre) il termine per **la ripresa degli adempimenti e dei versamenti dei contributi previdenziali ed assistenziali** in scadenza nel periodo decorrente dal 1° gennaio 2022 al 30 novembre 2022 e sospesi a favore delle **federazioni sportive nazionali, le discipline sportive associate, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche** che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e che operano nell’ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento.

Pertanto, i versamenti sospesi in argomento potranno essere effettuati, **in unica soluzione**, senza applicazione di sanzioni o interessi, **entro il 22 dicembre 2022.**

Il DL 17/2022 (DL “Energia e appalti”), aveva previsto un **ampliamento della sospensione dei versamenti fiscali e contributivi** che era stata disposta dalla Legge 234/2021 (Legge di Bilancio 2022) per **federazioni, associazioni e società sportive** impegnate in competizioni nazionali ed internazionali alla data del 1° gennaio 2022.

Con la conversione in legge del Decreto Aiuti (50-2022) era stata prevista la proroga sospensione dei versamenti fiscali, contributivi previdenziali ed assicurativi **fino al 30 novembre 2022.** La nuova scadenza slittava quindi al 16 dicembre 2022.

Successivamente, il Governo Meloni con il Decreto Aiuti Quater n. 174/2022, pubblicato in G.U. il 18.11.2022, ha prorogato al 22 dicembre 2022 il termine per i versamenti sospesi in scadenza fino al 30 novembre 2022.

Si ricorda, infine, che non si fa luogo al rimborso dei contributi previdenziali ed assistenziali già versati.



### **ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE 2023: COME FUNZIONERA'**

Definizione agevolata dei carichi affidati all'Agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022. Possibile rateizzare, le richieste entro il 30 aprile 2023

L'art 46 del DDL di Bilancio 2023 approvato dal Consiglio dei ministri in data 21 novembre e in viaggio verso la Camera, prevede la **Definizione agevolata versione 2023**.

**In particolare**, con l'art 46 della bozza, fermo restando quanto previsto dall'articolo 45 della stessa legge, ossia l'annullamento automatico dei debiti entro i 1.000 euro alla data del 31 gennaio 2023, **si prevede che:**

- **i debiti risultanti dai singoli carichi affidati agli Agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022,**
- possono essere estinti senza corrispondere:
  - le somme affidate all'agente della riscossione a titolo di interessi e di sanzioni,
  - gli interessi di mora, le sanzioni,
  - e le somme aggiuntive e le somme maturate a titolo di aggio,
- **versando le somme dovute a titolo di capitale e quelle maturate a titolo di rimborso delle spese** per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

Definizione agevolata 2023: i pagamenti

Attenzione al fatto che **il pagamento delle somme può essere effettuato:**

- **in unica soluzione, entro il 31 luglio 2023,**
- **ovvero nel numero massimo di 18 rate:**
  - la prima e la seconda delle quali, ciascuna di importo pari al 10% delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, **scadenti rispettivamente il 31 luglio ed il 30 novembre 2023;**
  - le restanti, di pari ammontare, **scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio ed il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024.**

E' bene sottolineare che, in caso di pagamento rateale, sono dovuti, a decorrere dal 1° agosto 2023, gli interessi al tasso del 2% annuo.

L'Agente della riscossione fornisce ai debitori, nell'area riservata del proprio sito internet, i dati necessari ad individuare i carichi definibili.

Definizione agevolata 2023: come richiederla

**Il debitore manifesta all'Agente della riscossione la sua volontà di procedere alla definizione rendendo apposita dichiarazione entro il 30 aprile 2023**, con le modalità, esclusivamente telematiche, che lo stesso Agente pubblica sul proprio sito internet entro 20 giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione.

**Nella dichiarazione il debitore sceglie altresì il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento, entro il limite massimo previsto.**

Inoltre, il debitore indica l'eventuale pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi in essa ricompresi ed assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi, che, dietro presentazione di copia della dichiarazione e nelle more del pagamento delle somme dovute, sono sospesi dal giudice.

**L'estinzione del giudizio è subordinata all'effettivo perfezionamento della definizione ed alla produzione, nello stesso giudizio, della documentazione attestante i pagamenti effettuati; in caso contrario, il giudice revoca la sospensione su istanza di una delle Parti.**

Inoltre, entro il 30 aprile 2023 il debitore può integrare, con le modalità previste la dichiarazione presentata anteriormente a tale data.

Definizione agevolata 2023: sospensione delle procedure esecutive

A seguito della **presentazione della dichiarazione** relativamente ai carichi definibili che ne costituiscono oggetto:

- a) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;



- b) sono sospesi, fino alla scadenza della prima od unica rata delle somme dovute a titolo di definizione, gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione;
- c) non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi ed ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione;
- d) non possono essere avviate nuove procedure esecutive;
- e) non possono essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo;
- f) il debitore non è considerato inadempiente;
- g) il DURC può essere rilasciato.

Inoltre, si prevede che alla data del 31 luglio 2023 le dilazioni sospese sono automaticamente revocate; il pagamento della prima od unica rata delle somme dovute a titolo di definizione determina l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo.

Definizione agevolata 2023: come pagare

**Il pagamento delle somme dovute per la definizione può essere effettuato:**

- a) mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore con le modalità determinate dall'Agente della riscossione nella comunicazione;
- b) mediante moduli di pagamento precompilati, che l'Agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione;
- c) presso gli sportelli dell'Agente della riscossione.

Definizione agevolata 2023: i debiti esclusi

**Sono esclusi dalla definizione i debiti risultanti dai carichi affidati agli Agenti della riscossione recanti:**

- a) le risorse proprie tradizionali e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;
- b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato;
- c) i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;
- d) le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- e) le sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali.

**IVA INTEGRATORI ALIMENTARI: QUALE ALIQUOTA SPETTA**

L'applicazione delle diverse aliquote IVA agli integratori alimentari a seconda della nomenclatura ADM (Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli). Si valuta caso per caso

Con risposta ad interpello n. 563 del 18 novembre 2022, l'Agenzia delle Entrate chiarisce l'ambito di applicazione delle aliquote IVA agli integratori alimentari.

Viene specificato che, **i cosiddetti integratori alimentari non beneficiano di per sé dell'aliquota IVA ridotta, perché non espressamente previsti in alcuna delle parti della Tabella A, allegata al Decreto IVA.**

L'eventuale applicazione agli stessi di un'aliquota IVA ridotta va riconosciuta caso per caso, in base al parere tecnico reso da ADM che ne analizza la relativa composizione.

**Si sottolinea che è prassi dell'Agenzia riconoscere l'aliquota agevolata IVA agli integratori alimentari solo se riconducibili in base al parere dell'ADM ai prodotti indicati nella citata Tabella A, parti II, IIbis o III, allegate al Decreto IVA, che prevedono le aliquote del 4%, del 5% o del 10%.**

Numerosi documenti di prassi affermano che **agli integratori alimentari si applica l'aliquota IVA del 10% in quanto riconducibili al numero 80) della Tabella A, parte III, allegata al**



**Decreto IVA, ("preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove (vd. ex 2107), esclusi gli sciroppi di qualsiasi natura") sulla base dei pareri forniti da ADM che, in ragione della loro composizione, li classifica nell'ambito della voce 21.06, in particolare 21.06.90 "Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove".**

**Nel caso di specie**, sulla base delle informazioni fornite dall'Istante, secondo cui il prodotto è un integratore alimentare a base di ananas, inulina, LCarnitina, Cromo, che contribuisce al mantenimento dei normali livelli di glucosio nel sangue, svolge un'azione digestiva e contrasta gli inestetismi della cellulite, **ADM, "ritiene che il prodotto in oggetto possa essere classificato, nel rispetto delle Regole Generali per l'Interpretazione della nomenclatura combinata (in particolare le Regole 1 e 6) nell'ambito del Capitolo 21: "Preparazioni alimentari diverse" e più precisamente alla voce 2106 "Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove" e più specificatamente, al codice NC 2106 9092 non contenendo materie grasse provenienti dal latte, né saccarosio, né isoglucosio, né glucosio, né amido o fecola o contenenti in peso meno di 1,5% di materie grasse provenienti dal latte, meno di 5% di saccarosio o d'isoglucosio, meno di 5% di glucosio o di amido o fecola. La nota complementare 5 al Capitolo 21, prevede che le "altre preparazioni alimentari presentate in dosi, quali capsule, compresse, pastiglie e pillole, destinate ad essere usate come integratori alimentari, sono classificate alla voce 2106, se non nominate o comprese altrove".**

Pertanto, per quanto concerne il trattamento tributario ai fini dell'aliquota IVA applicabile, **alla luce della classificazione effettuata da ADM, si ritiene che al Prodotto sia applicabile l'aliquota del 10%**, ai sensi del citato numero 80) della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA poiché la voce doganale 2107 della Tariffa in vigore fino al 31 dicembre 1987, da questo richiamata, corrisponde oggi alla voce 21.06.90 della Nomenclatura Combinata vigente.

**DIRITTO CAMERALE 2023: NESSUN AUMENTO PREVISTO**

Versamento del Diritto camerale 2023 entro il 30 giugno 2023. Tutti i dettagli nella Nota n 339674 del MISE

**Entro il 30 giugno 2023 va versato il Diritto Camerale annuale.** La norma specifica che il termine entro cui pagare coincide con quello del versamento del primo acconto delle imposte sui redditi. **Pertanto, il diritto camerale potrà essere versato con maggiorazione dello 0,40% entro il 30 luglio 2023.**

Con la Nota n. 339674 dell'11 novembre 2022 il MIMIT ex MISE ha approvato le **misure per il diritto annuale camerale per il 2023**, di fatto si confermano le misure degli anni passati.

Per quanto riguarda le **misure fisse**, si premette che queste sono state indicate nella tabella che segue, nel loro importo esatto, mentre **ai fini del versamento dell'importo complessivo da versare a ciascuna Camera di Commercio occorre**, quando necessario, **provvedere all'arrotondamento all'unità di euro applicando un unico arrotondamento finale**

- per eccesso, se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi,
- per difetto, negli altri casi, sull'intero importo dovuto dall'impresa (comprensivo dell'importo dovuto per le eventuali unità locali ubicate nella medesima Provincia).

In particolare, **le misure fisse per il diritto annuale 2023** sono le seguenti:

**MISURE FISSE DIRITTO ANNUALE**

							importi 2023	
							Sede	Unità locale
<b>IMPRESE CHE PAGANO IN MISURA FISSA</b>								
Imprese speciale	individuali (piccoli	iscritte imprenditori,	o	annotate artigiani,	nella coltivatori	sezione	44 euro	8.80 euro



diretti e imprenditori agricoli)		
Imprese individuali iscritte nella sezione ordinaria	100 euro	20 euro
<b>IMPRESE CHE IN VIA TRANSITORIA PAGANO IN MISURA FISSA</b>	Sede	Unità locale
Società semplici non agricole	100 euro	20 euro
Società semplici agricole	50 euro	10 euro
Società tra avvocati previste dal D.Lgs. n. 96/2001	100 euro	20 euro
Soggetti iscritti al REA	15 euro	
<b>IMPRESE CON SEDE PRINCIPALE ALL'ESTERO</b>		
per ciascuna unità locale/sede secondaria	55 euro	

Nel caso di **imprese tenute al versamento del diritto annuale commisurato al fatturato** (cioè delle altre imprese iscritte al registro delle imprese, diverse da quelle individuali e da quelle per cui siano previste specifiche misure fisse o transitorie), è necessario che le medesime applichino al fatturato 2022 le seguenti aliquote:

Scaglioni di fatturato (somma degli importi dovuti per ciascuno scaglione con arrotondamento matematico al quinto decimale)		ALIQUOTE
da euro	a euro	
0	100.000,00	€ 200,00 (misura fissa)
oltre 100.000,00	250.000,00	0,015%
oltre 250.000,00	500.000,00	0,013%
oltre 500.000,00	1.000.000,00	0,010%
oltre 1.000.000,00	10.000.000,00	0,009%
oltre 10.000.000,00	35.000.000,00	0,005%
oltre 35.000.000,00	50.000.000,00	0,003%
oltre 50.000.000,00		0,001% (fino ad un massimo di €40.000,00)

Si ricorda che anche la misura fissa prevista per la prima fascia di fatturato da utilizzare comunque nel calcolo nell'importo integrale di € 200,00, è soggetta, a conclusione del calcolo, alla riduzione complessiva 50%, con la conseguenza che per le imprese con fatturato fino a 100.000,00 euro, l'importo del diritto annuale da versare è pari ad € 100,00. Inoltre, che anche l'importo massimo da versare, indicato nella tabella in € 40.000,00, è soggetto alla riduzione del 50%, con la conseguenza che in nessun caso l'importo da versare sarà superiore a € 20.000,00.

Diritto Camerale 2023: modalità e termini di versamento

Il diritto camerale viene versato:

- in unica soluzione;
- **con il modello F24, utilizzando il codice tributo "3850" da indicare nella sezione "IMU ed altri tributi locali".**

Il termine entro cui pagare coincide con quello del versamento del primo acconto delle imposte sui redditi secondo i termini sopra richiamati.

**La nota in oggetto specifica che le misure su indicate del tributo non tengono conto delle maggiorazioni fino al 20% applicabili dalle singole Camere di Commercio.**

In particolare, viene specificato che le maggiorazioni riferite al triennio 2023-2025 devono essere deliberate dalle singole Camere di Commercio e dovranno essere autorizzate dal Ministero.





A tal fine, viene precisato che la sola delibera camerale non consente alle Camere di Commercio interessate di richiedere alle imprese dal 1° gennaio 2023 il diritto maggiorato. Inoltre, nel provvedimento che autorizza sarà prevista una disposizione transitoria che disciplinerà il versamento del relativo conguaglio da parte delle imprese che hanno già versato il diritto annuale dal 1° gennaio 2023 alla data di entrata in vigore dello stesso provvedimento.

**SSD E ASD: FACSIMILE PER RICHIEDERE FONDI PER SPESE SANITARIE 2022**

Il modulo per richiedere i ristori per spese sanitarie sostenute dall'1.02.2022 al 31.03.2022 dalle società sportive professionistiche e ASD. Domande entro il 07.12. 2022

Con avviso pubblicato sulla propria pagina internet, **il Dipartimento per lo sport informa** che il 4 novembre è stato registrato dalla Corte dei conti con n. 2756, **il Dpcm 3 ottobre 2022 relativo alle modalità e ai termini di presentazione delle richieste di erogazione del contributo a fondo perduto a ristoro:**

- **delle spese sanitarie,**
- di sanificazione e prevenzione,
- e per l'effettuazione di test di **diagnosi dell'infezione da COVID-19,**

in favore **delle società sportive professionistiche, delle società ed associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche**, istituito presso il Dipartimento per lo sport ai sensi del D. Lgs 39/2021.

**Attenzione al fatto che, dalla data di pubblicazione del DPCM** sul sito del Dipartimento per lo sport, **avvenuta il 7 novembre 2022**, decorrono i termini di **30 giorni entro i quali i beneficiari dovranno presentare le domande agli Organismi sportivi affiliati:**

- Federazioni o Leghe per le società sportive professionistiche,
- Federazioni, Enti di promozione sportiva o Discipline Sportive per ASD e SSD

A loro volta, gli Organismi affiliati dovranno presentare al Dipartimento per lo sport il prospetto delle domande pervenute e istruite positivamente, mediante una procedura semplificata. E' bene sottolineare che **anche i soggetti già beneficiari del contributo ai sensi del DPCM 16 settembre 2021 dovranno presentare una nuova istanza.**

Fondo perduto spese mediche società sportive: le spese ammissibili

Ai sensi dell'art. 4 del DPCM **sono oggetto del contributo le spese effettuate tra il 1° febbraio 2020 ed il 31 marzo 2022.**

Sono ammissibili al contributo a fondo perduto le spese sostenute per:

1. la somministrazione di tamponi, sia antigenici che molecolari, a coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate dai soggetti che presentano domanda di accesso;
2. la sanificazione degli ambienti in cui si svolge l'attività del soggetto che presenta la domanda di accesso al contributo;
3. l'acquisto di prodotti detergenti, disinfettanti e di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;
4. gli accertamenti effettuati nei confronti di coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate dai soggetti di cui all'articolo 2;
5. l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lettera c), quali termometri, termoscanner, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, colonnine automatiche per gel igienizzante, gel igienizzante, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione;
6. l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione;



7. la somministrazione di test sierologici per la ricerca di anticorpi anti SARS-CoV-2 a coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate dai soggetti di cui all'articolo 2;
8. i costi del personale sanitario specializzato, che non siano già a carico della finanza pubblica, per lo svolgimento delle attività di cui alla lettera a);
9. i seguenti accertamenti effettuati nei confronti di coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate dai soggetti di cui all'articolo 2:
  - o Visita medica;
  - o Esame clinico effettuato dal Responsabile Sanitario, specialista in Medicina dello Sport; Test da sforzo massimale con valutazione polmonare (test cardio polmonare) e saturazione O<sub>2</sub> a riposo, durante e dopo sforzo;
  - o Ecocardiogramma color doppler; ECG a riposo;
  - o ECG Holter 24hr (inclusivo di una seduta di allenamento o di sforzo); Esame Spirometria Completo (FVC, VC, MVV);
  - o Esami ematochimici;
  - o Radiologia polmonare: TAC per COVID+;

#### **IL BOLLO DELLE E-FATTURE: VERSAMENTO ENTRO IL 30 NOVEMBRE 2022**

Si avvicina la prima scadenza per forfettari soggetti all'e-fattura che dovranno versare il bollo del trimestre luglio-settembre entro il 30 novembre 2022.

#### **Integrazione del bollo sulle fatture elettroniche**

Già dall'introduzione dell'obbligo di **fatturazione elettronica**, prima verso le Pubbliche amministrazioni e poi verso i privati, è stato disciplinato l'assolvimento dell'imposta di **bollo** sulle **e-fatture** grazie all'intervento dell'art. 6 DM 17 giugno 2014.

Tale disposizione prevede l'obbligo di riportare una specifica annotazione su quelle soggette a tale imposta e dispone le modalità e termini di versamento.

Anzitutto, l'annotazione di assolvimento dell'imposta di bollo sulla e-fattura avviene valorizzando a "SI" il campo "**Bollo virtuale**" contenuto all'interno del tracciato record.

Periodicamente, l'importo complessivo dell'imposta di bollo dovrà essere versato dal contribuente mediante la presentazione del **modello F24**.

Dopo la fase di avvio della fatturazione elettronica, nell'ottica di fornire ai contribuenti una procedura utile per un corretto assolvimento dell'imposta di bollo, l'art. 12-novies DL 34/2019 (modificato dal DM 4 dicembre 2020) ha previsto che l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione dei contribuenti e dei loro intermediari delegati, all'interno del portale "Fatture e corrispettivi", i dati relativi all'imposta di bollo emergente dalle fatture elettroniche emesse (Elenco A), integrati dall'Agenzia con i dati delle fatture elettroniche che non recano l'indicazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo, ma per le quali l'imposta risulti dovuta (Elenco B).

Qualora i soggetti IVA ritengano che una o più fatture elettroniche oggetto dell'integrazione elaborata dall'Ufficio non debbano essere assoggettate al bollo, potranno eliminarle dall'integrazione stessa e fornire poi le relative motivazioni in sede di eventuale verifica da parte dell'Agenzia

**Attenzione** però: come ricordato dall'Agenzia delle entrate, la modalità prevista per l'assolvimento dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche non deve essere confusa con il cd. "**bollo virtuale**", ossia con la modalità di pagamento prevista dall'art. 15 DPR 633/72, secondo cui l'imposta di bollo possa essere assolta virtualmente, su richiesta degli interessati, per determinati atti e documenti. Tale procedura consiste nella richiesta di apposita autorizzazione all'Agenzia delle entrate, nell'indicazione dell'assolvimento del bollo in modalità virtuale su documenti



cartacei, nella presentazione di una dichiarazione annuale per la liquidazione dell'importo dovuto per l'imposta di bollo e nel versamento tramite modello F24.

Entro quando versare il bollo

Di seguito si riportano le scadenze inerenti ai versamenti dell'imposta di bollo, in base al trimestre di riferimento. Per quanto di interesse, l'elenco A (non modificabile), contiene gli elementi identificativi delle fatture elettroniche ordinarie e semplificate, emesse verso i privati (**soggetti IVA e consumatori finali**) e verso le PA, nelle quali il cedente/prestatore ha indicato l'assolvimento del bollo. L'elenco B (modificabile) contiene, invece, gli elementi identificativi delle fatture elettroniche ordinarie e semplificate, emesse verso i privati (soggetti IVA e consumatori finali) e verso le PA, nelle quali il cedente/prestatore non ha indicato l'assolvimento dell'imposta di bollo, ma per le quali venga rilevato l'obbligo di tale assolvimento. Tale elenco B è messo a disposizione del contribuente e del suo intermediario delegato all'interno del portale "Fatture e corrispettivi" e potrà essere modificato dall'utente, entro un termine ben preciso.

	<b>Elenchi A e B</b>	<b>Elenco (modifiche) B</b>	<b>Importo dovuto</b>	<b>Versamento imposta di bollo</b>
1° trimestre	15 aprile	30 aprile	15 maggio	31 maggio [1] [2]
2° trimestre	15 luglio	10 settembre	20 settembre	30 settembre [3]
3° trimestre	15 ottobre	31 ottobre	15 novembre	30 novembre
4° trimestre	15 gennaio dell'anno successivo	31 gennaio dell'anno successivo	15 febbraio dell'anno successivo	28 febbraio dell'anno successivo

[1] Se l'importo dovuto per il primo trimestre non supera € 250,00, il versamento potrà essere eseguito entro il 30 settembre.

[2] Se l'importo dovuto complessivamente per il primo e secondo trimestre non supera € 250, il versamento può essere eseguito entro il 30 novembre.

[3] Se l'importo dovuto complessivamente per il primo e secondo trimestre non supera € 250, il versamento può essere eseguito entro il 30 novembre.

Cosa accade per le e-fatture dei forfettari

**Dal 1° luglio** l'obbligo di fatturazione elettronica ha coperto anche una vasta platea di contribuenti forfettari, quelli in regime di vantaggio e le associazioni sportive dilettantistiche, con ricavi o compensi dichiarati nel 2021 in misura superiore a € 25.000.

Così, a partire da tale data, tali soggetti si sono dovuti "dimenticare" del fatidico bollo cartaceo, ossia la c.d. marca da bollo da € 2 euro che veniva apposta sul documento fiscale.

Come accade per le e-fatture "ordinarie", anche per i forfettari il bollo seguirà la disciplina di cui all'art. 6 DM 17 giugno 2014 che comporta l'obbligo di riportare la specifica annotazione, valorizzando a "SI", il campo "Bollo virtuale" contenuto all'interno del tracciato record della fattura elettronica.

L'Agenzia delle Entrate, in un'ottica di maggior collaborazione con il contribuente, provvede, per ogni trimestre solare, ad integrare le e-fatture che non riportino l'evidenza dell'assolvimento del bollo (come accade per le e-fatture ordinarie), ma per le quali l'imposta risulti dovuta.

Ecco che, di seguito riportiamo la prima tappa delle scadenze anche per i soggetti, sottoposti alla procedura dell'e-fattura e che si trovino in regime forfettario.



Entro lo scorso 15 ottobre potevano consultare gli elenchi A e B. poi entro la fine di ottobre (entro il 31), potevano apportare le modifiche all'elenco B.

Ma attenzione, novembre sarà il mese cruciale per le scadenze dei versamenti:

- Entro il 15 novembre sarà disponibile l'importo dovuto dell'imposta di bollo per le fatture emesse nel primo trimestre di soggezione alla e-fattura;
- Poi entro il 30 novembre si dovrà procedere al versamento.

### **ROTTAMAZIONE TER: ULTIMA CHANCE PER EVITARE LA DECADENZA**

Il 30 novembre 2022 rappresenta una data importante per i contribuenti che, dopo avere aderito alla definizione agevolata delle cartelle esattoriali (c.d. Rottamazione-ter), non hanno effettuato entro i termini di legge il versamento delle rate originariamente previste per l'anno 2022.

#### **Legge di conversione del DL 4/2022 (c.d. Decreto Sostegni-ter)**

Ancora una volta il legislatore è intervenuto sulla disciplina della **Rottamazione-ter** prevista dall'art. 3 DL 119/2018 (c.d. Decreto Cura Italia) per la **definizione agevolata dei debiti tributari** risultanti da carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017.

La L. 25/2022 di conversione del DL 4/2022, infatti, ha previsto (tra l'altro) una rimessione in termini per tutti i cittadini e le imprese che non hanno rispettato le scadenze previste per le rate dovute nel 2022, il cui versamento tempestivo sarebbe stato necessario per perfezionare l'intera procedura della Rottamazione-ter e per consolidarne i relativi vantaggi.

In particolare, con la predetta legge di conversione è stato inserito nel Decreto Sostegni-ter l'art. 10-*quinquies* mediante cui è stato redatto un nuovo ed ennesimo "**cronoprogramma**" - in aggiunta alle plurime proroghe già introdotte dai vari decreti emanati dal Governo per far fronte alla crisi economica connessa all'emergenza sanitaria causata dal **Covid 19** - che i contribuenti dovranno rispettare per non perdere i benefici concessi dall'istituto agevolativo della Rottamazione-ter.

Con specifico riferimento alle rate in scadenza per l'anno 2022, la nuova norma ha stabilito che:

- il versamento delle rate previste per il 28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e 30 novembre dell'anno 2022 è considerato tempestivo e non determina l'inefficacia della definizione agevolata se effettuato integralmente entro il 30 novembre 2022;
- sono, comunque, previsti i cinque giorni di tolleranza di cui all'art. 3 c. 14-bis DL 119/2018, per cui il termine ultimo per effettuare il predetto versamento è posticipato al 5 dicembre 2022.

Il citato art. 10-*quinquies*, inoltre, ha prorogato le scadenze anche per le rate dovute e non versate nel 2020 e nel 2021- previste, rispettivamente per il 30 aprile e 31 luglio 2022 - disegnando in tal modo per l'ennesima volta l'intero calendario delle rate della Rottamazione-ter in scadenza negli anni 2020, 2021 e 2022.

Come diretta conseguenza del novellato cronoprogramma e dell'istituita rimessione in termini, la legge di conversione in esame ha previsto, altresì, la totale estinzione di diritto delle **procedure esecutive** eventualmente instaurate in conseguenza della decadenza dalla definizione agevolata verificatasi nel periodo antecedente la sua entrata in vigore (cioè il 29 marzo 2022), escludendo, tuttavia, la ripetizione a favore dei contribuenti di eventuali somme da questi versate le quali non saranno più rimborsabili.

#### **Procedura da seguire per effettuare i pagamenti dovuti**

I contribuenti (forse pochi) che saranno in grado di adempiere alle predette obbligazioni tributarie entro il nuovo termine del 30 novembre (prorogabile al 5 dicembre) dovranno affrontare in un'unica soluzione il pagamento di una rilevante **maxi-rata** comprensiva di tutte le rate in scadenza nell'anno 2022.



In merito alle **modalità procedurali** mediante cui porre in essere l'importante adempimento previsto dalla norma in commento, si segnala che:

- per il pagamento del 30 novembre si potranno utilizzare i bollettini contenuti nella "Comunicazione delle somme dovute" - di cui i contribuenti dovrebbero essere già in possesso - senza tener conto del fatto che i termini ivi indicati risultino differenti rispetto alle nuove scadenze modificate;
- i suddetti bollettini di pagamento possono essere scaricati direttamente dall'area riservata di ciascun contribuente presente nel menzionato portale o, in alternativa, utilizzando l'apposito servizio che l'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha reso disponibile on-line;
- per effettuare il pagamento delle somme dovute si potrà utilizzare il servizio "Paga on-line" dal sito dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione e dall'APP EquiClic oltre che usufruire dei canali telematici delle banche, di Poste Italiane e di tutti gli altri Prestatori di Servizi di Pagamento (PSP) aderenti al nodo pagoPA. In alternativa, sarà possibile prenotare un appuntamento presso lo sportello territoriale.

È utile ricordare, altresì, che, ai sensi dell'[art. 3 c. 12 lett. c\) DL 119/2018](#), sarà possibile utilizzare l'istituto della disciplina speciale della **compensazione**, utilizzando i crediti vantati nei confronti della

P.A.

### **La ratio della norma e le conseguenze della decadenza**

La nuova riammissione ai benefici della definizione agevolata in commento rappresenta un ulteriore rimedio legislativo per permettere al maggior numero di contribuenti possibile di raggiungere il perfezionamento della Rottamazione-ter, garantendo all'Erario l'incasso dell'auspicato gettito ed offrendo ad imprese e cittadini in crisi di liquidità i vantaggi derivanti dalla "**pace fiscale**" - tra cui, in primo luogo, la possibilità di fruire dello stralcio integrale delle **sanzioni amministrative** e degli **interessi di mora** (ex [art. 30 DPR 602/73](#)) previsti nella cartella esattoriale "rottamabile".

Un eventuale **omesso** od **insufficiente pagamento** delle somme dovute entro la nuova ed ultima scadenza del 30 novembre provocherà con certezza:

- la decadenza dalla definizione agevolata, facendo riemergere l'intero carico tributario originariamente iscritto a ruolo anche a titolo di sanzioni ed interessi moratori;
- l'innescio da parte dell'Autorità fiscale di azioni cautelari ed esecutive volte al recupero delle somme dovute dal contribuente;
- la decorrenza dei termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di rottamazione, originariamente sospesi in occasione dell'adesione alla definizione agevolata.

### **Conclusioni**

Per il 30 novembre i cittadini e le imprese italiane hanno dovuto affrontare un rilevante impegno finanziario, versando la maxi-rata per non decadere dalla definizione agevolata dei carichi tributari iscritti a ruolo.

Difficile ipotizzare che siano molti i contribuenti che, dopo non essere stati in grado di onorare le singole precedenti rate, posseggano la liquidità necessaria per effettuare il versamento dell'intero carico in un'unica soluzione entro la nuova data di scadenza che rappresenta, inoltre, l'inderogabile *timing* per il versamento del secondo acconto delle imposte dirette.

Così come già accaduto con le precedenti rottamazioni, è più verosimile, invece, che la maggior parte degli aderenti non abbia effettuato l'adempimento in esame, rinunciando ai benefici della definizione agevolata, accettando il rischio di future azioni esecutive dell'A.F. ed auspicando un ennesimo, ulteriore intervento del legislatore. Infatti, i contribuenti che decadranno dalla definizione agevolata in corso potrebbero, forse, rientrare in una nuova eventuale e



futura **Rottamazione-quater**, con l'auspicio di ottenere la facoltà di dilazionare il *quantum* dovuto in un più ampio arco temporale.

### **NOVITA' SUI LIMITI 2022 PER FRINGE BENEFIT E BONUS BOLLETTE**

Publicata la Circolare dell'Agenzia delle Entrate 35/E del 4 novembre 2022, chiarificatrice sul nuovo limite e l'ampliamento delle misure legate ai Benefit concessi ai lavoratori dipendenti. Importantissimi i chiarimenti, dal bonus bollette per le utenze domestiche anche con autocertificazione del lavoratore dipendente ai rapporti con il bonus carburante.

Con la Circ. AE 4 novembre 2022 n. 35/E, l'Agenzia delle entrate interviene in merito alle misure fiscali per il “**welfare aziendale**” previste dall'art. 12 DL 115/2022, che estende l'esenzione fiscale, di cui all'art. 51, c. 3, TUIR a **600,00 euro** annui, e offre l'ulteriore possibilità di rimborsare al lavoratore dipendente le **utenze** per servizio idrico, gas naturale ed energia elettrica, fruendo della medesima agevolazione fiscale.

L'art. 12 DL 115/2022 (Decreto Aiuti bis), convertito, con modificazioni, dalla L. 142/2022, ha previsto, soltanto per il **periodo d'imposta 2022**, che il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati dal lavoratore dipendente, nonché le somme erogate o rimborsate al medesimo dal datore di lavoro per il **pagamento delle utenze domestiche** del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, non concorrono a formare il reddito imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche nel limite complessivo di € 600,00, in deroga a quanto previsto dall'art. 51, c. 3, TUIR.

Sin da subito, l'Agenzia delle Entrate sottolinea come la modifica vada ad operare sul limite e sull'ambito applicativo, senza modificare in alcun modo il meccanismo fiscale che, come ricorda, prevede la non concorrenza al reddito imponibile ai fini dell'IRPEF, nel limite di € 258,23 (limite originario), ma, in caso di superamento di quest'ultimo, l'inclusione nel reddito imponibile dell'intero ammontare e non solo della quota eccedente il medesimo limite.

### **Ambiti di applicazione**

La Circ. AE 4 novembre 2022 n. 35/E, in merito all'ambito soggettivo di applicazione, ribadisce l'utilizzo delle regole generali sempre utilizzate per le **concessioni di beni e servizi in natura**.

Tali regole, rimanendo valide, offrono la possibilità di utilizzo dell'agevolazione ai titolari di redditi di lavoro dipendente e di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente per i quali il reddito è determinato secondo le disposizioni contenute nell'art. 51 TUIR.

Seppure l'Agenzia delle entrate citi nel titolo della propria circolare un superficiale ed atecnico “Welfare aziendale” rammenta, giustamente, di essere di fronte, in questo caso, ad un fringe benefit che può essere corrisposto *ad personam*.

In merito all'**ambito oggettivo** della misura, la modifica apportata all'art. 51, c. 3, TUIR comporta, esclusivamente per l'anno di imposta 2022, che l'art. 51, c. 3, TUIR si modifichi in tal senso:

- inclusione tra i fringe benefit concessi ai lavoratori anche delle somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle **utenze domestiche**, del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- **innalzamento a 600 euro** del limite massimo di non concorrenza al reddito di lavoro dipendente dei beni ceduti e dei servizi prestati, nonché delle somme erogate o rimborsate per il pagamento delle utenze domestiche.

Nel richiamare tali indicazioni, l'Agenzia delle Entrate, oltre alla norma, riprende anche la relazione illustrativa e tecnica allegata al documento come a volerne certificare il contenuto, spesso utilizzato per ragionare sulla misura in attesa della prassi operativa.



Nel concetto di **fringe benefit** rientrano anche i beni ceduti e i servizi prestati al coniuge del lavoratore o ai familiari indicati nell'art. 12 TUIR, nonché i beni e i servizi per i quali venga attribuito il diritto di ottenerli da terzi.

### **Gestione utenze domestiche**

La norma amplia, come già detto, l'ambito oggettivo di applicazione prevedendo che non concorrono a formare il **reddito di lavoro dipendente**, oltre al valore dei beni ceduti e dei servizi prestati, anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro ai propri lavoratori dipendenti «per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale».

L'Agenzia delle entrate partendo dall'osservazione dell'ampio concetto normativo offre le seguenti indicazioni:

- le **spese per utenze** devono riguardare immobili ad uso abitativo posseduti o detenuti, sulla base di un titolo idoneo, dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari, a prescindere dalla residenza o il domicilio, a condizione che ne sostengano effettivamente le relative spese
- possono essere rimborsate anche le spese intestate al condominio e poi ripartite tra i condomini
- possono essere rimborsate le utenze intestate al proprietario dell'immobile (locatore) con addebito previsto dal contratto in maniera analitica e non forfettaria a carico del lavoratore (locatario) o del proprio coniuge e familiari.

Il locatore che riversa le spese sul locatario non potrà beneficiare dell'agevolazione fiscale poiché non sostiene effettivamente la spesa.

Il datore di lavoro, nel rispetto del Reg. UE 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, e del D. Lgs. 196/2003 (codice in materia di protezione dei dati personali) e, in particolare, dei principi applicabili al trattamento dei dati personali previsti dall'articolo 5 del predetto regolamento, dovrà acquisire e conservare, per eventuali controlli, la relativa documentazione per giustificare la somma spesa e la sua inclusione nel limite di cui all'art. 51, c. 3, TUIR.

### **Dichiarazione del lavoratore**

Come **semplificazione**, alternativa alla conservazione, il datore di lavoro può acquisire una **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**, ai sensi del DPR 445/2000, con la quale il lavoratore richiedente attesti di essere in possesso della documentazione comprovante il pagamento delle utenze domestiche, di cui riporti gli elementi necessari per identificarle, quali ad esempio:

- il numero e l'intestatario della fattura
- la tipologia di utenza
- l'importo pagato
- la data e le modalità di pagamento
- in caso di documenti intestati al locatore documentazione che attesti il riaddebito analitico

Tale attestazione lascia in capo al lavoratore le necessità di conservazione della documentazione necessaria in caso di controllo.

Con ambedue le procedure è comunque necessaria un'**autocertificazione** che attesti la circostanza che le medesime fatture non siano già state oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, presso il medesimo datore di lavoro, ma anche presso altri.

I giustificativi potranno fare riferimento a più fatture anche intestate ad una persona diversa dal lavoratore dipendente, purché sia intestata al coniuge o ai familiari indicati nell'art. 12 TUIR o, a come evidenziato pocanzi, al locatore (con riaddebito analitico).



Ai fini della verifica del limite le somme dovranno essere erogate **entro il 12 gennaio 2023** (criterio di cassa allargato), con la possibilità di riferirsi anche a fatture che saranno emesse nell'anno 2023 purché riguardino consumi effettuati nell'anno 2022.

Per quanto riguarda i benefit erogati mediante voucher, come già più volte sottolineato dall'Ade, il benefit si considera percepito dal dipendente, ed assume quindi rilevanza reddituale, nel momento in cui tale utilità entra nella disponibilità del lavoratore, a prescindere dal fatto che il servizio venga fruito in un momento successivo.

### **Superamento del limite di esenzione**

L'Agenzia invece, in risposta a diversi commentatori che avevano proposto azzardate conclusioni, specifica in maniera chiara che nulla varia in caso di superamento del limite di esenzione previsto.

Difatti la disciplina prevista dall'art. 51, c. 3, TUIR viene derogata esclusivamente riguardo il limite massimo di esenzione e le tipologie di fringe benefit concessi al lavoratore, senza comportare, con ciò, alcuna modifica al funzionamento del regime di tassazione in caso di superamento dei limiti di non concorrenza stabiliti dalla norma.

Ciò comporta il mantenimento del medesimo meccanismo sino ad ora utilizzato, con la sola variazione del limite massimo ora stabilito in € 600 annui.

Nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, risultino superiori a € 600, il datore di lavoro deve assoggettare a tassazione l'intero importo corrisposto, vale a dire anche la quota di valore inferiore al medesimo limite.

### **Bonus carburante**

In merito al **bonus carburante**, come ribadito anche nella Circ. AE 14 luglio 2022 n. 27/E, ci troviamo di fronte ad un'agevolazione ulteriore, diversa e autonoma, rispetto a quella in commento. Con ciò viene quindi data la possibilità di fruire, solo per l'anno 2022, di un valore esente sino a € 200 per uno o più buoni benzina e di un valore esente sino a € 600 per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni benzina) nonché per le somme erogate o rimborsate per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale.

Ad integrazione delle precedenti indicazioni appare decisamente importante la precisazione inserita in circolare che riconduce anche la speciale quota di esenzione dei buoni carburante nell'ambito di applicazione dell'art. 51, c. 3 ultimo periodo, TUIR, prevenendo quindi che in caso di valore superiore a € 200, lo stesso concorre interamente a formare il reddito ed è assoggettato a tassazione ordinaria anche se tale superamento avviene in sostituzione di premi di produttività detassati.

### **MODIFICHE AL SUPERBONUS: PASSAGGIO AL 90% ED UTILIZZO DEL CREDITO IN 10 ANNI**

Il DL Aiuti quater riduce il Superbonus, iniziando dal 2023 con il passaggio al 90%, salvo alcune eccezioni. Viene confermata la riduzione per le unifamiliari adibite ad abitazione principale, possedute da nuclei familiari con redditi medio bassi, e l'opzione dell'utilizzo del credito da parte dell'azienda edile o del cessionario in 10 anni.

### **La riduzione del superbonus al 90% nel 2023, ma la conferma anche per le unifamiliari “abitazione principale”**

Le bozze che circolavano da qualche tempo del Decreto Aiuti quater sono state essenzialmente confermate nel **testo definitivo** del DL 176/2022 (Decreto Aiuti quater) uscito in Gazzetta lo scorso 19 novembre. Sono state approvate definitivamente le riduzioni per gli anni a venire, con un





progressivo abbassamento del bonus già dal 2023 (contrariamente all'ipotesi originale che invece vedeva la quota del 110% confermata anche per il prossimo anno). È stata, quindi, ribadita la nuova quota del 90% dal 2023, tranne per i **condomini** che entro il prossimo (imminente) venerdì 25 novembre avranno già prodotto la **CILA semplificata** per il **Superbonus** (come prevista dall'[art. 119 DL 34/2020](#), modificato nel 2021) e contestuale approvazione della delibera condominiale.

Le **unifamiliari**, invece, perdono già da ora la detrazione al 110%, almeno che non avessero già completato perlomeno il 30% dei lavori alla data 30 settembre scorso, ma passano al 90% evitando il paventato rischio di una esclusione totale dai benefici fiscali. Tuttavia, come già anticipato, le unifamiliari avranno diritto al Superbonus ridotto nel 2023 solo se adibite a **prima casa**, per i nuclei familiari con redditi medio-bassi (€ 15 mila per non coniugati/conviventi, € 30 mila per doppia senza figli, € 37,5 mila con un figlio/familiare convivente, € 45 mila con due familiari, € 60 mila con 3 figli/familiari o più). In sintesi, sono state confermate le indicazioni governative verso la riduzione di una misura fiscale che è stata più volte definita come troppo esosa per l'erario, rispetto agli effettivi vantaggi socio-economici apportati all'economia generale. Si sta quindi avviando questa lenta fase di ripensamento dell'intero istituto, con una propensione ad una stretta sempre più vigorosa.

#### **La novità rispetto alle bozze di decreto: la possibilità di spalmare il credito fiscale in 10 anni**

Anche in quest'ottica di ripensamento in chiave restrittiva dell'**agevolazione fiscale**, le buone notizie arrivano comunque. Rispetto alle bozze inizialmente circolate è stato aggiunto un ulteriore c. 4 all'[art. 9 DL Aiuti quater](#), per risolvere il problema più volte evidenziato della persistente mancanza di appetibilità della **cessione del credito** da Superbonus, sia da parte degli **istituti finanziari** (sotto forma di finanziamento attraverso l'acquisto ad un prezzo inferiore al valore nominale), sia da parte delle **aziende edili** (in quest'ultimo, caso sotto forma di **sconto in fattura**). Questi strumenti sono quelli che hanno consentito il diffuso utilizzo dell'agevolazione fiscale, rendendola numericamente un successo, perché hanno evitato al proprietario dell'immobile di anticipare le somme necessarie all'intervento di riqualificazione. Se i crediti da Superbonus non circolano più verso le aziende edili o le banche, l'intero meccanismo agevolativo si blocca, come sta attualmente succedendo a causa del disinteresse all'acquisto da parte degli istituti finanziari ed ormai anche dalle stesse aziende costruttrici. Il c. 4 dell'[art. 9](#) cerca, quindi, di facilitare la circolazione dei crediti fiscali in argomento, tentando di risolvere il problema legato alla capienza di redditi dei cessionari di tali crediti.

Questi ultimi, infatti, devono avere redditi imponibili abbastanza elevati da assorbire i crediti fiscali acquisiti, sempre più numerosi a causa della grande mole di interventi agevolati in esecuzione. Infatti, se l'acquirente non ha imposte dovute con cui compensare i crediti comprati, perde interesse all'acquisto del credito stesso. Pertanto, se la rata annuale del credito da utilizzare è troppo elevata, l'acquirente non ha interesse a comprare un credito che non può compensare con il proprio debito fiscale. Nella versione iniziale del Superbonus, il periodo di ammortamento previsto dall'[art. 121 DL 34/2020](#) era piuttosto breve, avendo come data ultima dicembre 2026.

Pertanto, prima della attuale modifica, i **crediti da Superbonus 110 ceduti nel 2022**, potendo essere utilizzati solo a partire dal 2023 (ossia dal primo anno successivo alla cessione), dovevano essere completamente utilizzati entro il 2026, in appena 4 anni. Questo "ammortamento accelerato" del Superbonus fiscale sembrava inizialmente un vantaggio per le imprese edili e per le banche, poiché potevano rientrare in tempi piuttosto brevi delle somme anticipate sotto forma sconto per interventi non retribuiti (le aziende edili) o di finanziamento (per le banche). Tuttavia, l'incontestabile successo della misura ha fatto sì che la richiesta di lavori edili agevolati aumentasse vertiginosamente, fino a spingere le imprese di costruzione a cedere in massa i propri crediti (ottenuti tramite sconto in fattura) alle banche. Subito dopo anche le banche si sono trovate intasate da crediti fiscali, senza che ci fosse una loro capienza reddituale tale da poter permettere un'effettiva compensazione. In effetti, l'obbligo di dover ammortizzare l'intero Superbonus in 4-5



anni, moltiplicato per l'elevato numero di interventi agevolati, ha sovraccaricato anche il sistema creditizio che ormai da tempo ha smesso di acquistare questi crediti, anche a fronte di abbattimenti del 20% del valore nominale.

Insomma, le aziende edili erano disposte a perdere una parte anche consistente del credito nominalmente acquistato dal proprietario dell'immobile, pur di avere soldi liquidi dalle banche; tuttavia, quello che sembrava evidente è che un affare finanziario si è interrotto quando le banche non avevano più imposte da poter compensare con i crediti acquistati. Sembra, infatti, confermato dalla prassi che gli ultimi soggetti interessati all'acquisto di crediti fiscali erano le aziende energetiche che si trovavano di fronte ad un forte incremento della redditività dovuta all'aumento dei pezzi dell'energia. Più redditi vogliono dire più tasse da pagare e ciò fa nascere l'interesse a comprare crediti fiscali a prezzi di saldo.

### **L'opzione della distribuzione del superbonus in 10 anni per consentire una migliore circolazione dei crediti ceduti**

Preso atto delle difficoltà generali della **circolazione dei crediti da Superbonus**, con il citato comma 4 il governo ha dato la possibilità al cessionario di distribuire in 10 anni i crediti non ancora utilizzati derivanti da cessioni avvenute entro il 31 ottobre 2022; in questo modo si è concesso alla impresa edile o al cessionario un periodo più lungo per poter compensare questi crediti fiscali incagliati.

Il risultato, com'è intuitivo, è stato la **riduzione delle quote annuali** (di pari importo) del Superbonus da impiegare in compensazione, evitando di creare **eccedenze antieconomiche**. In pratica, allungare i tempi in cui si può recuperare un bonus fiscale potrebbe sembrare per il cessionario uno svantaggio più che un vantaggio, perché si aumenta il periodo di rientro finanziario della spesa, ma nel caso di specie è sembrata l'unica soluzione per rendere di nuovo appetibile alle banche ed alle imprese di costruzione il mercato delle cessioni dei Superbonus. Inoltre, non va trascurato che si tratta comunque di un prolungamento opzionale da parte del cessionario o della azienda edile, che opterà per tale scelta solo quando ne ha la necessità, rimanendo sempre valido l'**ammortamento** accelerato entro il 2026 per chi si trova nelle condizioni economiche di avere redditi capienti da compensare. A tal fine, il cessionario o il fornitore dovrà solamente effettuare l'invio di una comunicazione all'Agenzia delle Entrate in cui si manifesta l'opzione.

### **AUTODICHIARAZIONE AIUTI DI STATO PROROGATA A FINE GENNAIO 2023**

Due mesi di tempo in più per inviare all'Agenzia delle Entrate la dichiarazione sostitutiva da parte delle imprese che hanno ricevuto aiuti di Stato durante l'emergenza Covid-19. Un provvedimento firmato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate differisce il termine per l'invio dell'autodichiarazione al 31 gennaio 2023 (Prov. AE 29 novembre 2022 n. 439400).

#### **Premessa**

Continua il tribolato percorso della **dichiarazione sostitutiva** per gli **aiuti di Stato** ricevuti dalle imprese durante l'emergenza Covid-19: il provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 439400/2022 prevede una ulteriore proroga del termine per l'invio dell'autodichiarazione dal 30 novembre 2022 al **31 gennaio 2023**.

E il tutto dopo aver pubblicato online nella stessa giornata le risposte alle domande più frequenti sulle modalità di compilazione dell'autodichiarazione per gli aiuti di stato Covid 19: insomma, nello stesso giorno, abbiamo avuto da una parte le risposte alle domande più frequenti sull'autodichiarazione e dall'altra la proroga del termine di trasmissione della stessa.

#### **Proroga che parte da lontano**

Il termine di presentazione dell'autodichiarazione, inizialmente fissato al 30 giugno 2022, era stato prorogato al 30 novembre 2022: la nuova proroga origina dalle segnalazioni pervenute da alcuni professionisti incaricati all'invio dai propri assistiti, che negli ultimi giorni hanno riscontrato



difficoltà nell'accesso al Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA), operazione utile a reperire le informazioni necessarie alla compilazione delle dichiarazioni da inviare telematicamente all'Agenzia delle Entrate.

L'autodichiarazione serve ad attestare che l'importo complessivo dei sostegni economici fruiti non superi i massimali indicati nella Comunicazione della Commissione europea “*Temporary Framework*” e il rispetto delle varie condizioni previste.

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. 27 aprile 2022 n. 143438 sono stati definiti le modalità, i termini di presentazione e il contenuto dell'autodichiarazione per gli aiuti della Sezione 3.1 e della Sezione 3.12 della Comunicazione 2 della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 *final*, recante “Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza da Covid-19” (*Temporary Framework*), come modificate con la Comunicazione C(2021) 564 del 28 gennaio 2021. Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. 22 giugno 2022 n. 233822 il termine di presentazione dell'autodichiarazione, inizialmente fissato al 30 giugno 2022, è stato prorogato al 30 novembre 2022. Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. 25 ottobre 2022 n. 398976 il modello di Autodichiarazione è stato modificato al fine di renderne più agevole la compilazione. Alcuni professionisti incaricati di trasmettere, entro la scadenza del 30 novembre 2022, le autodichiarazioni per conto dei contribuenti loro assistiti hanno incontrato difficoltà di accesso alla sezione trasparenza del Registro nazionale degli aiuti di Stati (RNA), operazione utile a reperire le informazioni necessarie alla compilazione delle stesse autodichiarazioni.

Pertanto, per garantire all'utenza la fruibilità dei servizi disponibili nel portale RNA, viene disposta la modifica dei punti 2.3 e 2.4 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 143438 del 27 aprile 2022, prevedendo che la predetta autodichiarazione debba essere presentata entro il 31 gennaio 2023 anziché entro il 30 novembre 2022. Inoltre, con il presente provvedimento si dispone anche la proroga del termine per il riversamento degli importi eccedenti i limiti dei massimali previsti dalle Sezioni 3.1 e 3.12 del *Temporary Framework*, di cui al punto 1.5 del citato provvedimento prot. N. 143438 del 27 aprile 2022.

#### **Precisazioni contenute nelle nuove Faq online**

In caso di **superamento** dei **massimali** previsti dalle Sezioni 3.1 e/o 3.12 il beneficiario deve riversare tramite modello F24 oppure scomputare da aiuti successivi. Ai fini della restituzione degli splafonamenti, in alternativa al pagamento tramite modello F24, è possibile scomputare gli importi eccedenti i massimali utilizzando in primo luogo le istanze per il riconoscimento dei seguenti contributi/crediti di imposta:

- Bonus tessile;
- Credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno, ZES e Sisma (modello CIM);
- CFP wedding, intrattenimento, horeca;
- CFP servizi di ristorazione collettiva;
- CFP discoteche e sale da ballo;
- Credito d'imposta locazioni imprese turistiche;
- Credito di imposta per l'IMU in favore del comparto del turismo;
- Credito d'imposta per le imprese agricole e agroalimentari.

Ai fini dello **scomputo**, è possibile utilizzare alcuni crediti d'imposta da quadro RU elencati nella “Tabella codici aiuti di Stato” presente in calce alle istruzioni dei modelli REDDITI 2022, riducendo l'importo residuo da riportare nella successiva dichiarazione dei redditi (e nei limiti di tale residuo). Trattasi, in particolare dei crediti individuati dai seguenti codici aiuto nella predetta “Tabella codici aiuti di Stato”: 54, 55, 56, 58, 61, 69 e 71.

- indicare nella casella “Situazioni particolari” del frontespizio il codice 1;
- compilare la sezione I del quadro RU secondo le regole ordinarie riportando nel rigo RU5, colonna 3, l'intero importo del credito maturato;



- indicare nella colonna 2 del rigo RU12 il residuo del credito diminuito dell'importo da riversare, avendo cura di barrare la casella 1 del medesimo rigo.

Il regime ombrello consente di restituire l'ammontare dell'aiuto eccedente l'importo del massimale pro tempore vigente, includendo gli interessi di recupero: questi vanno calcolati sulla base delle indicazioni dettate dal Regolamento (CE) n. 794/2004 della Commissione del 21 aprile 2004. Il metodo di calcolo è estremamente complesso: ai fini della determinazione degli interessi da recupero, nell'ipotesi di allocazione degli aiuti dal massimale di 800.000 a quello di 1.800.000 previsto per gli aiuti della Sezione 3.1 del *Temporary Framework* si deve tener conto del tempo che va dalla fruizione/messa a disposizione dell'aiuto fino al 28 gennaio 2021 (data di entrata in vigore del nuovo massimale).

Con riferimento agli aiuti di cui alla **Sezione 3.12** gli interessi da recupero devono essere calcolati:

- per gli aiuti fruiti prima dell'entrata in vigore della Sezione 3.12, per il periodo che va dalla fruizione/messa a disposizione dell'aiuto fino alla data di entrata in vigore della medesima sezione 3.12, se non risulta superato il massimale dei 3.000.000;
- per gli aiuti fruiti dopo l'entrata in vigore della Sezione 3.12, per il periodo che va dalla fruizione/messa a disposizione dell'aiuto fino al 28 gennaio 2021 (data di entrata in vigore del nuovo massimale di 10.000.000).

### **SOCIETA' SPORTIVE: TORNA IL BONUS SANIFICAZIONE**

#### **In arrivo il decreto che definisce le modalità di erogazione per il 2022**

Le società sportive professionistiche e le società e le associazioni sportive dilettantistiche, iscritte al Registro nazionale delle Attività Sportive, a breve potranno richiedere il contributo a fondo perduto per le spese connesse all'attuazione delle norme anti Covid. È, infatti, in dirittura di arrivo il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 3 ottobre 2022, che definisce le modalità di erogazione del contributo a fondo perduto, relativo all'anno 2022.

Con un comunicato del 7 novembre 2022 il Dipartimento dello Sport informa che il Dpcm (anticipato sul proprio sito insieme al format da compilare in formato Excel) è stato registrato alla Corte dei conti il 4 novembre 2022.

L'agevolazione, prevista in prima battuta dal Decreto "Sostegni-bis", ha ricevuto nuovi fondi per il 2022 con il DL "Sostegni-ter".

L'aiuto spetta per le spese di sanificazione e prevenzione e per l'effettuazione dei test diagnostici diretti al contenimento della diffusione della pandemia, sostenute dal 1° febbraio 2020 al 31 marzo 2022.

Le domande per il riconoscimento del bonus devono essere presentate telematicamente, entro 30 giorni dalla pubblicazione del Decreto sul sito del Dipartimento dello Sport, agli Organismi sportivi affilianti. Nel dettaglio, alle federazioni o alle leghe per le società sportive professionistiche, alle federazioni, agli enti di promozione sportiva o discipline sportive per le associazioni e società sportive dilettantistiche.

A loro volta, gli Organismi affilianti dovranno trasmettere mediante una procedura semplificata al dipartimento il prospetto delle istanze pervenute andate a buon fine.

## **CERTIFICAZIONE NATURA DILETTANTISTICA DELLE ASD E SSD: ISCRIZIONE OBBLIGATORIA AL NUOVO REGISTRO**

La riforma del Terzo Settore ha marginalmente interessato il settore Sport, dando la possibilità ad alcune particolari categorie di enti di far parte del nuovo apparato normativo. Per le ASD e le SSD è stato, però, creato un altro registro *ad hoc*.

Il **D. Lgs 117/2017**, meglio conosciuto come **Codice del Terzo Settore**, racchiude molteplici sfumature del panorama associativo, e prevede specifiche normative per ognuna di esse.

Il **settore sport** è stato solo marginalmente incluso nella riforma del Terzo Settore, in quanto il legislatore ha previsto la possibilità per le **ASD** di iscriversi al **Registro Unico del Terzo Settore**, pur perdendo alcuni connotati tradizionali ad esse riservati, ma acquisendo nuovi **benefici** designati per gli **enti del Terzo Settore**, senza però rendere obbligatorio tale passaggio.

Le **ASD** possono, quindi, scegliere di entrare a far parte del Terzo Settore ed iscriversi al **RUNTS**, o possono restarne al di fuori e continuare a beneficiare di quanto previsto dalla **Legge 398/1991**.

Il legislatore ha, però, previsto per tutte le ASD e le SSD un **nuovo Registro** al quale esse devono obbligatoriamente iscriversi.

### Registro ASD e SSD: obblighi e legittimità

Se per quanto riguarda l'iscrizione al **RUNTS** le associazioni sportive dilettantistiche hanno **facoltà** di scegliere, è stato costituito un nuovo Registro la cui sottoscrizione è invece **obbligatoria**.

Il **D. Lgs. 39/2021** ha, infatti, istituito presso il Dipartimento per lo Sport della Presidenza del Consiglio dei ministri, il **Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche**.

La gestione di tale Registro non viene effettuata direttamente dal Dipartimento per lo Sport; esso si avvale, infatti, della società Sport e Salute S.p.a.

L'iscrizione a tale Registro si rende **obbligatoria** in quanto essa attesta la **natura dilettantistica** dell'attività sportiva svolta dall'ente.

La distinzione tra attività sportiva svolta in modo professionale o dilettantistico è delineata dalla **legge 91 del 1981**, la quale identifica gli elementi da indagare al fine di poter definire tale distinzione, senza dimenticare che invece vi sono alcune tipologie di sport che sono state a priori classificate come professionali dalle federazioni sportive.

L'**art. 2 della legge 91/1981** definisce, infatti, che *“ai fini dell'applicazione della presente legge, sono sportivi professionisti gli atleti, gli allenatori, i direttori tecnico-sportivi ed i preparatori atletici, che esercitano l'attività sportiva a titolo oneroso con carattere di continuità nell'ambito delle discipline regolamentate dal CONI e che conseguono la qualificazione dalle federazioni sportive nazionali, secondo le norme emanate dalle federazioni stesse, con l'osservanza delle direttive stabilite dal CONI per la distinzione dell'attività dilettantistica da quella professionistica”*.

Oltre, quindi, a quanto previsto dalla legge 91/1981 e dalle federazioni sportive, al fine di conservare la natura dilettantistica dell'ente è adesso obbligatoria la sua iscrizione al Registro nazionale.

### Registro ASD: modalità di iscrizione ed entrata in vigore

Il D. Lgs. 39/2021 ha previsto la costituzione del **Registro Nazionale** per le ASD e SSD, e l'iscrizione allo stesso certifica la natura dilettantistica dell'ente.

Il Registro è entrato ufficialmente in vigore a partire dal **31 agosto scorso** e in alcuni casi l'iscrizione degli enti allo stesso è avvenuta in automatico.

Vediamo nello specifico quali sono le modalità di iscrizione al Registro nazionale per le **ASD** e **SSD**.

La domanda di iscrizione al Registro deve essere inviata al Dipartimento per lo Sport su richiesta dell'Associazione o della Società sportiva dilettantistica per il tramite del proprio Organismo



sportivo o del CIP che deve provvedervi tempestivamente dal momento del ricevimento della documentazione, con modalità telematica sull'applicativo web messo a disposizione dal Dipartimento per lo Sport attraverso la società Sport e Salute S.p.a.

La procedura di iscrizione al Registro si può basare sull'utilizzo di un sistema informatico di cui gli Organismi sportivi si devono dotare.

Il Registro è tenuto in modalità telematica ed anche, quindi, le iscrizioni ed ogni altra comunicazione collegata allo stesso dovranno pervenire attraverso la medesima modalità.

Le varie specifiche e le dinamiche che regolano i rapporti tra le federazioni sportive, gli Organismi sportivi a cui le ASD e SSD sono affiliati ed il Registro stesso sono approfonditamente trattate nel regolamento predisposto dal Dipartimento per lo Sport.

#### Il nuovo registro per ASD e SSD: obblighi e conseguenze

La **trasmigrazione** di molti enti, quelli già iscritti al Registro del CONI è avvenuta pressoché in modo autonomo, ma questo non deve far credere agli utenti che non vi siano in capo a loro adempimenti da dover svolgere affinché il processo sia correttamente **perfezionato**.

Si rende, infatti, necessario che le singole ASD e SSD si assicurino dell'avvenuto passaggio al nuovo Registro, oltre che della **correttezza** dei dati che sono stati trasmessi.

Al fine di poter effettuare questo **controllo**, il legale rappresentante della ASD/SSD dovrà creare una **specifica utenza sul sito del Dipartimento per lo sport** ed entrare, così, nella posizione anagrafica della propria ASD/SSD.

Nel caso in cui i dati presenti sul nuovo **database** fossero corretti, il legale rappresentante dovrà poi firmare un'**autocertificazione** da restituire agli uffici appositi del Dipartimento.

L'iscrizione a tale Registro, come più volte sottolineato, certifica la **natura dilettantistica** della ASD/SSD considerata, e le permette quindi di continuare a beneficiare di tutte le agevolazioni ad essa destinate da parte del legislatore.

### **SOCIETA' SPORTIVA DILETTANTISTICA: TARDIVA PRESENTAZIONE DEL MODELLO EAS**

Cosa accade in caso di tardiva presentazione del modello EAS: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate con FAQ ad una Società Sportiva Dilettantistica

L'Agenzia delle Entrate, tramite risposta del 14 dicembre 2022, pubblicata sulla propria rivista online, replica ad una **richiesta di chiarimenti di una società sportiva dilettantistica sulla mancata presentazione del modello EAS nei termini**.

In particolare, la SSD chiedeva se, **non avendo presentato il modello EAS entro il 30 novembre 2022**, termine per avvalersi della remissione *in bonis*, presentandolo a dicembre possa ugualmente continuare a beneficiare delle agevolazioni correlate all'invio del modello.

Ricordiamo che cosa è il modello EAS e vediamo il chiarimento dell'Agenzia delle Entrate sulla omessa presentazione.

#### Modello EAS: che cosa è

**L'articolo 30, comma 1, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185**, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, **prevede che i corrispettivi, le quote ed i contributi di cui all'articolo 148 del TUIR, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ed all'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non sono imponibili a condizione che:**

- gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria
- e trasmettano in via telematica all'Agenzia delle Entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante il presente modello.



Il modello per la trasmissione dei dati, **denominato "modello Eas"**, deve essere inviato, in via telematica - direttamente dal contribuente interessato tramite Fisconline o Entratel, oppure tramite intermediari abilitati ad Entratel - **entro 60 giorni dalla data di costituzione degli enti**.

**Inoltre, esso deve essere nuovamente presentato quando cambiano i dati precedentemente comunicati. In questo caso la scadenza è il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si sia verificata la variazione.**

Infine, in caso di perdita dei requisiti qualificanti (previsti dalla normativa tributaria e richiamati dall'articolo 30 del DL n. 185/2008, il modello va ripresentato entro sessanta giorni, compilando la sezione "Perdita dei requisiti".

Modello EAS: omissio invio nei termini

L'Agenzia delle Entrate, con risposta del 14 dicembre 2022, replica che le conseguenze derivanti dalla tardiva presentazione del modello EAS sono state illustrate dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n 18/2018.

In particolare, viene precisato che, nel caso in cui il modello venga trasmesso,

- **oltre i termini ordinari,**
- oppure oltre il termine per beneficiare dell'istituto della *remissione in bonis*,

**l'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro non può avvalersi del regime agevolativo con riferimento all'attività realizzata precedentemente alla data di presentazione dello stesso modello.**

In tale situazione, le agevolazioni saranno applicabili, a condizione che ricorrano i requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria, alle operazioni compiute **successivamente alla presentazione del modello EAS**, anche se ricadenti nello stesso periodo d'imposta in cui avviene la comunicazione.

Restano escluse, quindi, le operazioni compiute prima della presentazione del modello, comprese quelle che ricadono nello stesso periodo d'imposta in cui avviene la comunicazione.

**TASSO D'INTERESSE LEGALE: PASSA AL 5% DAL 1° GENNAIO 2023**

Saggio di interesse legale aumentato di oltre 3 punti percentuale dal 2022: dal 1° gennaio 2023 passa al 5%

A partire dal **1° gennaio 2023** il tasso di interesse legale passa **dall'1,25% al 5%**.

L'aggiornamento annuale è previsto dall'articolo 1284, primo comma, del Codice civile, secondo cui la percentuale deve essere rivista "*sulla base del rendimento medio annuo lordo dei titoli di Stato di durata non superiore a dodici mesi e tenuto conto del tasso di inflazione registrato nell'anno*".

A stabilire questo aumento per il 2023 è il Decreto del MEF del 13.12.2022 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 292 del 15.12.2022.

**La variazione ha risvolti di varia natura, anche di carattere fiscale, ad esempio in fase di determinazione delle somme da versare quando si fa ravvedimento operoso.**

Infatti, quando si ricorre a tale istituto, è questo il saggio da considerare per il conteggio degli interessi dovuti: essi vanno calcolati giornalmente, tenendo conto del fatto che il tasso da applicare potrebbe non essere unico, ma cambiare in ragione di quello vigente nei diversi periodi.

**Questo perché, negli ultimi anni, è stato puntualmente modificato:**

- nel 2022 pari all'1,25%
- nel 2021 pari allo 0,01%
- nel 2020 pari allo 0,05%
- nel 2019 pari allo 0,8%
- nel 2018 pari allo 0,3%
- nel 2017 pari allo 0,1%;



- nel 2016 pari allo 0,2%;
- nel 2015 pari allo 0,5%;
- nel 2014 pari all'1%;
- negli anni 2013 e 2012, pari al 2,5%-

### **COVID: PER USCIRE DALL'ISOLAMENTO NON SERVIRA' PIU' IL TAMPONE NEGATIVO**

Norma inserita nel DL Rave party. Abolito anche il green pass per entrare in ospedale

Il decreto "Rave party" approvato il 13 dicembre 2022 al Senato e passato all'esame della Camera contiene anche alcune norme di carattere sanitario importanti nella gestione della pandemia, a partire da quelle annunciate dal Ministro della Salute Orazio Schillaci, sull'isolamento dei contagiati da Covid. L'isolamento delle persone infettate si concluderà senza bisogno di fare un tampone. Chi ha il Covid deve restare a casa per 5 giorni, ma al termine potrà uscire senza più l'obbligo di fare un test. La modifica ha bisogno, però, di un chiarimento, in quanto non è dato sapere cosa succeda se una persona ha ancora sintomi dopo 5 giorni. La questione dovrà essere risolta da una Circolare del Ministero della Salute.

Detto decreto prevede, inoltre, l'abolizione del **Green Pass** negli ultimi luoghi in cui era rimasto l'obbligo. Familiari e visitatori di pazienti in ospedali e residenze sanitarie assistite (RSA) non avranno più l'obbligo di esibire il certificato verde. Cambiano le norme anche per la quarantena. Chi ha avuto contatti stretti con positivi, può uscire seguendo un regime di auto sorveglianza per 10 giorni, indossando la mascherina. Un emendamento ha abbassato la durata a 5 giorni, sempre con mascherina al chiuso o in caso di assembramenti. E ha abolito la misura attuale che prevede "l'obbligo di effettuare un tampone" alla "prima comparsa dei sintomi". Come noto, a seguito di un emendamento presentato dal partito della Lega, quando entrerà in vigore la legge di conversione saranno sospesi fino al 30 giugno 2023 i procedimenti per le sanzioni da 100 euro per insegnanti, forze dell'ordine e, in generale, over 50 che al 15 giugno scorso non erano in regola con le vaccinazioni.

Infine, l'Unità per il completamento della campagna vaccinale, guidata dal generale Tommaso Petroni (istituita dopo la fine dell'incarico di commissario al generale Figliuolo), che avrebbe dovuto passare tutte le competenze al Ministero alla Salute dal 1° gennaio 2023, è stata prorogata fino al 30 giugno 2023.

### **SPORT: PRINCIPALI PUNTI DELLA RIFORMA ED I DECRETI ATTUATIVI**

E' stata pubblicata la Nota Operativa n. 17/2022 avente ad oggetto: "la riforma dello sport: i decreti attuativi e i principali punti della riforma" con cui la Fondazione Accademia di Ragioneria fa un riepilogo della disciplina legislativa in materia sportiva ed indica i punti chiave previsti dalla Riforma dello Sport che sono: il lavoratore sportivo e gli amatori sportivi; il Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche; la forma giuridica delle associazioni sportive dilettantistiche (ASD) e delle società sportive dilettantistiche (SSD); la qualifica di Ente del Terzo settore.

La Fondazione fa presente che in effetti, il termine "sport", non trova alcuna specifica collocazione nella normativa della nostra Costituzione in vigore dall'anno 1948, in quanto si è ritenuto opportuno che esso trovasse la sua disciplina normativa in altri articoli della Carta costituzionale, come nell'articolo 2, nel quale si parla di "formazioni sociali" ove si svolge la "personalità dell'individuo" per giungere l'articolo 18, nel quale si richiama la libertà di associazione disponendo che: "I cittadini hanno il diritto di associarsi liberamente, senza autorizzazione per fini che non sono vietati ai singoli dalla legge penale".





E', tuttavia, fatto obbligo evidenziare che in questi giorni il Senato ha approvato la proposta di riforma costituzionale con l'aggiunta di un comma all'art. 33 della Costituzione, e precisamente: "la Repubblica riconosce il valore educativo, sociale e di promozione del benessere psicofisico e dell'attività sportiva in tutte le sue forme".

L'importanza dello sport nella società civile ha fatto in modo che venissero prodotte norme finalizzate a realizzare il decentramento a Costituzione invariata, delegando l'esecutivo alla esecuzione delle deleghe attuative. Pertanto, in base alle deleghe, l'esecutivo ha iniziato la produzione di norme organiche relative allo sport in generale ed al CONI in particolare.

In sostanza, la normativa che si è susseguita nel tempo può così riassumersi:

- con il decreto legislativo n. 112/1998 sono state individuate le competenze in materia di sport da assegnare alle Regioni e quelle che, invece, sono attribuite alla potestà dello Stato (art. 157 "Competenze in materia di sport");
- con il decreto 242/1999 è stato disposto che: "Il Comitato Olimpico Nazionale Italiano, di seguito denominato CONI, ha personalità giuridica di diritto pubblico, ha sede in Roma ed è posto sotto la vigilanza del Ministero per i beni e le attività culturali";
- con la legge n. 280/2003 è stato disposto che: "La Repubblica riconosce e favorisce l'autonomia dell'ordinamento sportivo nazionale, quale articolazione dell'ordinamento sportivo internazionale facente capo al Comitato Olimpico Internazionale. I rapporti tra l'ordinamento sportivo e l'ordinamento della Repubblica sono regolati in base al principio di autonomia, salvi casi di rilevanza per l'ordinamento giuridico della Repubblica di situazioni giuridiche soggettive connesse con l'ordinamento sportivo";
- con il decreto legislativo n. 15/2004, che ha posto mano al decreto legislativo n. 242/1999, sono stati previsti, tra i poteri assegnati alla Giunta nazionale del CONI, alcuni rilevanti profili inerenti alla giustizia sportiva.

Nel 2014, il CONI ha varato il Codice Unico di Giustizia Sportiva valido per tutte le Federazioni, puntualizzando i principi ispiratori di esso.

In sostanza, il vuoto di attenzione della Carta costituzionale allo Sport è stato colmato, nel tempo, sia dalla modifica al titolo V della Costituzione (anno 2001), che dagli interventi del legislatore che hanno regolamentato la materia.

Da ciò si può concludere che la materia sportiva ha ormai assunto, in via diretta, la piena dignità di "rango costituzionale", senza la necessità di ricorrere ad ipotesi interpretative delle norme dalle quali far discendere il "mutuo riconoscimento implicito" e, pertanto, gli enti addetti alla regolamentazione dello sport hanno piena autonomia organizzativa e regolamentare.

### **Riforma dello sport**

La Fondazione evidenzia che la riforma dello sport è prevista dalla legge delega n. 86 dell'8 agosto 2019, la quale detta le disposizioni specifiche in materia di regolamentazione dello sport, delegando il Governo ad emanare una serie di decreti legislativi.

Pertanto, in attuazione della suddetta legge delega, in materia di riforma dell'ordinamento sportivo e di semplificazione del sistema sportivo, sono stati approvati i seguenti 5 decreti attuativi, tutti datati 29/02/2021:

- 1) D. Lgs. 36/2021, che si occupa della disciplina delle associazioni e società sportive dilettantistiche e del lavoro sportivo. Esso è stato oggetto di correzioni apportate dal D. Lgs. 163/2022 del 02 novembre 2022;
- 2) D. Lgs. 37/2021, recante "misure in materia di rapporti di rappresentanza degli atleti e delle società sportive e di accesso ed esercizio della professione di agente sportivo";
- 3) D. Lgs. 38/2021, recante "misure in materia di riordino e riforma delle norme di sicurezza per la costruzione e l'esercizio degli impianti sportivi e della normativa in materia di ammodernamento o costruzione di impianti sportivi";



4) D. Lgs. 39/2021, recante “semplificazione degli adempimenti relativi agli organismi sportivi”, che contiene la disciplina del nuovo registro delle attività sportive dilettantistiche – entrato in vigore il 31.08.2022 - e le nuove modalità di acquisizione della personalità giuridica da parte delle associazioni sportive dilettantistiche;

5) D. Lgs. 40/2021, recante “misure in materia di sicurezza nelle discipline sportive invernali”.

La Riforma dello sport, con il Decreto legislativo 05 ottobre 2022 n. 163 (Decreto correttivo) pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 256 del 2 novembre 2022, può considerarsi definitiva e la sua entrata in vigore è prevista per il 1° gennaio 2023, salvo proroghe.

Tra gli aspetti fondamentali del Decreto correttivo vi sono i seguenti:

- 1) l’armonizzazione tra riforma dell’ordinamento sportivo e riforma del Terzo settore;
- 2) la disciplina dei lavoratori sportivi;
- 3) l’individuazione dei soggetti che possono acquisire la qualifica di organizzazioni sportive.

I punti chiave previsti dalla Riforma dello sport sono dettagliatamente i seguenti:

- il lavoratore sportivo e gli amatori sportivi;
- il Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche;
- la forma giuridica delle associazioni sportive dilettantistiche (ASD) e delle società sportive dilettantistiche (SSD);
- la qualifica di Ente del Terzo settore.

La Nota operativa evidenzia nel dettaglio gli aspetti peculiari di tali punti chiave ricordando, infine, che altri punti cardine della riforma sono:

- l’abolizione del vincolo sportivo;
- la regolamentazione dell’impiantistica degli sport invernali;
- la revisione dell’ambito di operatività degli enti sportivi.

## ***DOMANDE E RISPOSTE***

*“Mia moglie ha percepito redditi esenti, in seguito a una collaborazione sportiva, per un importo che supera il limite di 2.840,51 euro. Tali redditi sono indicati nel punto 4 della certificazione unica, e nel punto 6 è stato inserito il codice 22. Posso comunque considerare mia moglie a mio carico e detrarre tutte le spese mediche intestate a lei?”*

In base a quanto specificato dall’agenzia delle Entrate nella risposta 189/2022, se non è stata superata la soglia dei 10mila euro, i compensi erogati alla moglie del lettore non concorrono a formare il suo reddito imponibile (si vedano l’articolo 67, comma 1, lettera m, e l’articolo 69, comma 2, del Tuir, Dpr 917/1986, nonché l’articolo 35, comma 5, del Dl 207/2008). Nella certificazione unica rilasciata, al punto 6, è indicato il codice 22, in quanto si rientra nel caso di erogazione di redditi esenti, ossia di somme che non costituiscono reddito; pertanto, il lettore può indicare la moglie come fiscalmente a proprio carico e fruire della detrazione delle spese mediche.

*“Una ASD, in regime forfettario ex legge 398/1991, con l’anno associativo non solare (per esempio 1° settembre-31 agosto) deve compilare il modello Redditi Enc indicando nel periodo d’imposta le date corrispondenti all’anno associativo (includendo, quindi, nel modello i ricavi derivanti da attività commerciali rientranti in tale periodo), oppure deve compilare il modello Redditi Enc indicando nel periodo d’imposta le date corrispondenti all’anno solare e, di conseguenza, includere i ricavi da attività commerciale corrispondenti a questo periodo?”*



Premesso che l'anno associativo coincide con quel periodo di tempo dell'attività (generalmente pari a 12 mesi) che viene poi rappresentato nel bilancio o rendiconto, evidenziando i corrispondenti risultati relativi all'attività svolta, si deve rilevare che i medesimi risultati daranno origine alle dichiarazioni dei redditi. Per questo motivo è possibile concludere che per le ASD, anche in regime forfettario, l'anno associativo corrisponde con il periodo d'imposta.

Secondo il Dpr 322/1998, e successive modifiche, il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi per le associazioni con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare corrisponde al termine dell'undicesimo mese successivo alla chiusura dell'anno associativo. Ne segue che i risultati da esporre in dichiarazione dei redditi, e in particolare i ricavi derivanti da attività commerciale, sono quelli maturati durante l'anno associativo non coincidente con l'anno solare.

*“Si chiede se una SSD in regime Iva ordinario, essendo oltre i limiti per l'applicazione del regime ex legge 398/1991, possa detrarre l'Iva indistintamente su tutte le fatture di acquisto ricevute o solo su quelle connesse ad acquisti per attività commerciale”.*

In base all'articolo 19-ter, primo comma, del Dpr 633/1972, l'Iva da portare in detrazione per gli enti non commerciali sarà soltanto quella relativa agli acquisti ed alle importazioni fatte nell'esercizio di attività commerciali. Se ne deduce che, al contrario, l'Iva sulle fatture che riguardano l'attività istituzionale è indetraibile. Essendo una società sportiva dilettantistica un soggetto giuridico fuori dal novero degli enti non commerciali (si veda la circolare 18/E/2018), è possibile disattendere tale limitazione e detrarre indistintamente l'Iva su tutte le fatture di acquisto? Trattandosi di una società sportiva dilettantistica a responsabilità limitata, cui non si applica più alcun regime agevolato, come indicato nella circolare 18/E/2018, punto 6.6, e come commentato in proposito, il 1° agosto 2018, dalla Commissione fiscale del Coni (punto B-legge 398/91, n. 4), è possibile detrarre l'Iva sostenuta su tutti i costi che siano debitamente e correttamente documentati e registrati.

Deve comunque essere rispettato il principio dell'inerenza di tali costi all'esistenza e al funzionamento della società. Come dettato dalla sezione tributaria civile della Cassazione, con le sentenze 31405/2018 e 19341/2020, l'onere della prova, circa l'esistenza e l'inerenza anche dei costi generali, grava sul contribuente che li ha sostenuti. Ne segue che tutte le fatture di acquisto con Iva ritenuta detraibile devono rispettare tale principio.

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento ed assistenza

**Studio Cassinis**

Ù



**STUDIO CASSINIS**  
Dottori Commercialisti & Avvocati

**Via Fieno, 3**  
**20123 Milano**  
**Tel. +39 02 31 32 36**

**Piazza di San Pietro in Vincoli, 10/10A**  
**00184 Roma**  
**Tel. + 39 06 92919104**

**Web: [www.studiocassinis.com](http://www.studiocassinis.com)**  
**e-mail: [info@studiocassinis.com](mailto:info@studiocassinis.com)**

