



Milano, 08 Febbraio 2024

BONUS INVESTIMENTI PUBBLICITARI 2023: IN SCADENZA IL 09.02.2024 LA COMFERMA DELLA PRENOTAZIONE

Bonus pubblicità 2023: invio della “Dichiarazioni sostitutive relative agli investimenti pubblicitari realizzati” per confermare le prenotazioni avvenute entro marzo 2023

Con avviso dell'8 gennaio 2024, il Dipartimento per l'Editoria informa del fatto che, **dalle ore 14 del 9 gennaio 2024 alle ore 24.00 del 9 febbraio 2024 i soggetti che hanno presentato la "comunicazione per l'accesso" al bonus pubblicità per l'anno 2023, possono presentare la “Dichiarazioni sostitutive relative agli investimenti pubblicitari realizzati” nel medesimo anno.**

Il modello di dichiarazione sostitutiva telematica deve essere inviato tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, attraverso l'apposita procedura disponibile nella sezione dell'area riservata "Servizi per" alla voce "Comunicare", accessibile con Sistema Pubblico di Identità Digitale (SPID), Carta Nazionale dei Servizi (CNS) o Carta d'Identità Elettronica (CIE).

Per maggiori informazioni è possibile consultare l'apposita sezione del sito del dipartimento o la sezione del sito dell'Agenzia delle Entrate.

Bonus pubblicità 2023: riepilogo delle regole

Ricordiamo che dal 2018 è stato istituito un **credito d'imposta per:**

- le imprese,
- i lavoratori autonomi
- e gli enti non commerciali

in relazione agli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sulla stampa quotidiana e periodica, anche online, e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali (articolo 57-bis del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e successive modificazioni).

Per beneficiare dell'agevolazione è necessario che l'ammontare complessivo degli investimenti pubblicitari realizzati superi almeno dell'1% l'importo degli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi d'informazione nell'anno precedente.

Il credito d'imposta è pari al 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati ed è concesso nei limiti massimi degli stanziamenti annualmente previsti e nei limiti dei regolamenti dell'Unione Europea in materia di aiuti "*de minimis*".

Con il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 16 maggio 2018, n. 90, sono stati definiti i criteri e le modalità di attuazione della misura agevolativa e con il provvedimento del Capo del Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri del 31 luglio 2018 è stato approvato il modello comunicazione telematica per la fruizione del credito con le relative modalità di presentazione.

Bonus pubblicità 2023: cosa cambia

Si ricorda che l'art 25 bis del D.L. n. 17/2022 c.d. decreto “decreto energia” convertito con modificazioni dalla Legge 27 aprile 2022, n. 34, ha introdotto importanti modifiche normative prevedendo che, **a decorrere dall'anno 2023, il credito di imposta è riconosciuto ai medesimi soggetti già contemplati dalla precedente normativa nella misura unica del 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati in campagne pubblicitarie sulla sola stampa quotidiana e periodica, anche online,** e nel limite massimo di 30 milioni di euro, che costituisce tetto di spesa (art. 57-bis, 1-*quinquies* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50)

Si specifica che rispetto all'anno 2022, quindi:



- **viene ripristinato il “regime agevolativo ordinario”**, con il credito d’imposta concesso nella misura *del 75% del valore incrementale degli investimenti* effettuati ed il presupposto *dell’incremento minimo dell’1% dell’investimento pubblicitario*, rispetto all’analogo investimento effettuato sullo stesso mezzo di informazione nell’anno precedente, quale requisito per accedere all’agevolazione;
- *non sono più agevolati gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche, analogiche o digitali.*

Ai fini della concessione del credito d’imposta si applica il regolamento di cui al DPCM n. 90/2018.

L’agevolazione è soggetta al rispetto dei limiti della normativa europea sugli aiuti di Stato *de minimis* e al rispetto del limite del tetto di spesa. A tale riguardo, si rammenta che il credito di imposta in oggetto è considerato un aiuto automatico, disciplinato dall’art. 10 del D.M. 31 maggio 2017, n. 115 “Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro Nazionale degli Aiuti di Stato”.

CONTRIBUTO GESTIONE IMPIANTI SPORTIVI: I PRIMI PAGAMENTI AVVENGONO IN FEBBRAIO

Il Dipartimento per lo Sport ha comunicato sul proprio sito in data 17 Gennaio 2024 che, in stessa data, è terminato l’iter amministrativo per il pagamento dei contributi a fondo perduto per la gestione di impianti sportivi, di cui all’art. 4 del DPCM del 24 marzo 2023, a favore dei soggetti ammessi nella graduatoria (il cui elenco Vi era già stato comunicato con nostra precedente e-mail).

I primi accreditamenti, **previsti per inizio febbraio**, saranno effettuati a seguito delle verifiche da parte degli Organi di controllo.

CONTRIBUTO AUSILI SPORTIVI DISABILI: PUBBLICATO ELENCO ASD E SSD AMMESSE

Fondo a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano 2023: il decreto del 18.12.2023 con l’elenco degli ammessi al contributo

Con un avviso del Dipartimento dello Sport è stato pubblicato **l’elenco dei beneficiari dei contributi per ausili dei tesserati disabili di ASD e SSD.**

In particolare, sono 119 i beneficiari del **“Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano”** e 14 i soggetti non inclusi nell’agevolazione per esaurimento delle risorse.

Attenzione al fatto che il **provvedimento di ammissione della domanda**, contenente l’impegno all’erogazione del finanziamento pari al prezzo indicato nel preventivo rilasciato dall’operatore economico individuato, **sarà comunicato dal Dipartimento a ciascuna associazione/società sportiva** richiedente e beneficiaria.

Ricordiamo che il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 24 marzo 2023 di riparto del **“Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano” ha destinato a questa misura risorse pari ad € 1.500.000,00.**

Beneficiarie dei contributi sono:

- le SSD,
- le ASD,

che hanno richiesto il contributo necessario per l’acquisto degli ausili sportivi.

La domanda di accesso al fondo può essere presentata esclusivamente da:

- Associazione Sportiva Dilettantistica/Società Sportiva Dilettantistica,



- presso la quale il destinatario finale dell'ausilio sportivo (soggetto beneficiario) sia tesserato.

La ASD/SSD non potrà presentare domanda di accesso al Fondo per lo stesso soggetto che ha già beneficiato del contributo erogato con i precedenti avvisi né per la stessa disciplina, né per una diversa.

Il soggetto che presenta la domanda per conto del proprio tesserato deve essere regolarmente affiliato ad una Federazione Sportiva riconosciuta, ai fini sportivi, dal Comitato Italiano Paralimpico ed iscritta al Registro nazionale delle Attività Sportive dilettantistiche consultabile sul sito internet <https://registro.sportosalute.eu/>.

Ogni soggetto interessato può presentare richiesta di contributo per l'acquisto dell'ausilio sportivo per un massimo di:

- n. 3 soggetti beneficiari nel caso di sport individuali,
- n. 5 soggetti nel caso di sport di squadra.

Per le ASD/SSD polisportive i suddetti limiti si intendono cumulabili per ciascuna disciplina praticata.

I soggetti beneficiari, destinatari finali dell'ausilio sportivo, sono persone fisiche:

- a) residenti in Italia;
- b) **aventi una disabilità “elegibile” in base alle determinazioni assunte dall'International Paralympic Committee;**
- c) tesserate per una ASD/SSD affiliata ad una Federazione Sportiva Nazionale Paralimpica, Federazione Sportiva Paralimpica, Disciplina Sportiva Paralimpica, Disciplina Sportiva Associata Paralimpica, come indicato nell'allegato n. 2 al presente Regolamento, **che non abbiano mai partecipato al Campionato Nazionale Assoluto della disciplina per la quale è richiesto l'ausilio;**
- d) in possesso del “*Certificato di idoneità alla pratica di attività sportiva di tipo non agonistico*” rilasciato ai sensi del DM 24 aprile 2013 **ed in corso di validità alla data di presentazione della domanda.**

Ciascun soggetto beneficiario, diverso da chi ha già beneficiato del contributo erogato con i precedenti avvisi, potrà richiedere l'ausilio/i sportivo/i tramite una sola ASD/SSD e relativamente ad una sola disciplina sportiva.

LAVORATORI SPORTIVI: LA QUALIFICAZIONE NON CAMBIA LA FASCIA ESCLUSA DA IRPEF

Dal 1° luglio 2023 sono imponibili i compensi oltre 15.000 euro. Sui premi la ritenuta alla fonte è del 20% con facoltà di rivalsa

Con la risposta n. 474 dell'11 dicembre 2023, l'Agenzia delle Entrate fornisce i primi chiarimenti sul nuovo regime fiscale dei compensi percepiti dai lavoratori sportivi nell'area del dilettantismo.

L'oggetto del quesito riguardava l'interpretazione della disciplina transitoria di cui all'articolo 51, comma 1-bis, del D. Lgs. 36/2021 – decreto entrato in vigore (nella quasi totalità delle sue norme) il 1° luglio 2023 – in base alla quale «per i lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo che nel periodo d'imposta 2023 percepiscono compensi» sia nel primo sia nel secondo semestre «l'ammontare escluso dalla base imponibile ai fini fiscali per il medesimo periodo d'imposta non può superare l'importo complessivo di 15mila euro».

Al riguardo, occorre, infatti, ricordare che: fino al 30 giugno 2023 i compensi degli sportivi, se si qualificavano come “redditi diversi”, erano esclusi dalla formazione del reddito imponibile fino all'importo di 10.000 euro; dal 1° luglio 2023, invece, i compensi percepiti per lo svolgimento dell'attività sportiva si qualificano sempre come redditi da lavoro (per esempio con presunzione: 1) di lavoro subordinato nei settori professionistici; 2) di lavoro autonomo, nella forma della



collaborazione coordinata e continuativa, nell'ambito del dilettantismo) e la soglia di esclusione, per i soli compensi erogati nell'area "dilettantistica", è stata innalzata a 15.000 euro (ex art. 36, comma 6, D. Lgs. 36/2021).

Ciò premesso, con la citata risposta ad interpello, l'Agenzia, richiamando i pertinenti atti parlamentari (si veda il dossier D. L. 198/2022 – atto Camera 888 del 16 febbraio 2023), conferma che, a prescindere dal duplice inquadramento fiscale appena riportato, il nuovo limite di esclusione è posto in via unitaria.

Pertanto, dal 1° luglio 2023 la tassazione riguarda i compensi eccedenti l'importo di 15.000 euro, da determinare nel 2023 (anno della transizione alla nuova disciplina) tenendo conto anche degli eventuali compensi erogati al lavoratore sportivo nel primo semestre, ove essi abbiano già assorbito in tutto od in parte la (precedente) franchigia di 10.000 euro.

Va rammentato che, oltre alla predetta fascia di reddito esclusa da imposizione, il trattamento fiscale dei lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo, limitatamente a coloro che operano "in qualità di atleti e tecnici" (intendendosi per "tecnici", ex articolo 17, D. Lgs. 36/2021, "gli istruttori, gli allenatori, i maestri e i selezionatori"), si caratterizza per un altro (forse più rilevante) beneficio fiscale, previsto dal comma 6-quater dell'articolo 36, D. Lgs. 36/2021, concernente i cosiddetti "premi", ossia le somme erogate a tali soggetti «non in relazione all'attività svolta ma al raggiungimento di risultati sportivi legati all'alea del risultato».

Detto regime si estrinseca nell'applicazione ai premi di una ritenuta alla fonte del 20% a titolo d'imposta e con facoltà di rivalsa, «ai sensi e per gli effetti dell'articolo 30, secondo comma, del DPR 600/1973».

L'ampiezza dell'agevolazione

Non è del tutto chiara, peraltro, l'ampiezza di quest'ultima agevolazione: il suo ambito oggettivo sembrerebbe infatti ristretto, a causa di una virgola mal posta, ai soli premi corrisposti ad atleti e tecnici "quali componenti delle squadre nazionali di disciplina" (ossia, quali membri delle rispettive rappresentative nazionali), con ciò escludendo i premi ricevuti dagli atleti (e dai tecnici) per i risultati sportivi raggiunti vestendo la maglia del proprio club di appartenenza.

Non era questa, probabilmente, la volontà del legislatore; è dunque auspicabile un intervento chiarificatore dell'Agenzia delle Entrate.

CERTIFICAZIONI UNICHE 2024: I PUNTI DA CHIARIRE SUL LAVORO SPORTIVO

Dal 1° luglio 2023 i compensi non sono più inquadrati tra i redditi diversi

I dilettanti beneficiano di una franchigia annua di esenzione di 15.000 euro

Le istruzioni molto sintetiche diffuse dall'Agenzia delle Entrate e l'assenza di una Circolare illustrativa delle novità fiscali del riformato lavoro sportivo, generano alcuni dubbi nella compilazione dei nuovi campi della Certificazione Unica 2024 dedicati ai compensi dei lavoratori di questo settore.

In calce ai dati fiscali della CU 2024 è stata introdotta una nuova sezione denominata «redditi lavoro sportivo» in cui esporre i relativi importi che, dal 1° luglio 2023, beneficiano di uno speciale regime fiscale introdotto dall'articolo 36 del D. Lgs. 36/2021.

Tali redditi, che fino al 30 giugno 2023 erano inquadrati nella categoria dei redditi diversi (art. 67, c. 1, lettera m del Tuir), dal 1° luglio 2023 sono sottoposti a un diverso trattamento tributario per effetto del nuovo inquadramento civilistico del lavoro sportivo, ossia come lavoro subordinato od autonomo, anche nella forma della co.co.co. (articolo 25 del D. Lgs. 36/2021).

In particolare, secondo il tenore letterale delle istruzioni, si tratta dei compensi corrisposti a lavoratori sportivi dilettanti che, secondo l'articolo 36, comma 6, del D. Lgs. 36/2021 beneficiano della franchigia annua di esenzione di 15.000 euro, da esporre al lordo della medesima nei punti 781 o 784, a seconda della durata a tempo indeterminato o determinato del rispettivo contratto.



Considerato il riferimento della norma ai compensi, tali campi interessano i redditi di co.co.co. corrisposti agli sportivi dilettanti.

L'altra categoria di reddito da esporre distintamente è quella di lavoro dipendente corrisposto agli sportivi professionisti con meno di 23 anni di età, in quanto anche costoro beneficiano di una franchigia annua di esenzione di 15.000 euro, prevista dall'art. 36, comma 6-ter del D. Lgs. 36/2021. Tale importo deve essere indicato, sempre al lordo della franchigia, nei punti 782 o 785, a seconda della durata a tempo indeterminato o determinato del rispettivo contratto.

Lascia perplessi il fatto che le istruzioni della CU, nel commentare questi nuovi campi dedicati, non precisino se questi redditi, in quanto ordinariamente tassati se superiori alla franchigia, debbano essere inclusi nei punti 1 o 2 della certificazione (redditi da lavoro dipendente ed assimilati), nonché in quelli relativi alle ritenute, detrazioni ed addizionali.

Inoltre, nell'illustrare tutte le tipologie di redditi di lavoro dipendente e/o da esporre ai punti 1 oppure 2, non è contenuto alcun rinvio specifico a quelli di lavoro sportivo regolati dall'art. 36 del D. Lgs. 36/2021.

Infine, nella nuova sezione le istruzioni dell'Agenzia delle Entrate richiedono di esporre ai punti 783 o 786, i generici «altri redditi non sportivi» già inclusi nei punti 1 o 2 della certificazione.

Non è agevole comprendere a quali casistiche reddituali le istruzioni facciano riferimento, limitandosi a dire che si tratta di redditi non derivanti da rapporti di lavoro sportivo nell'area delle attività dilettantistiche e/o professionistiche. Le specifiche tecniche, a complicare la questione, richiedono altresì l'obbligatoria esposizione di un reddito di lavoro sportivo nei punti precedenti.

Ad oggi l'unica indicazione amministrativa pervenuta da parte dell'Agenzia delle Entrate sulla riforma del lavoro sportivo è contenuta nella Risoluzione 474/2023, in cui è stato chiarito che la nuova franchigia di 15.000 euro di esenzione dell'anno 2023 deve intendersi in modo unitario, e cioè inclusiva anche di quella di 10.000 euro applicabile fino al 30 giugno 2023. L'auspicio è che l'attesa Circolare pervenga in tempo utile per dissipare i dubbi sulla corretta esposizione dei nuovi dati nella Certificazione Unica.

IN CASO DI COMPENSI OLTRE 5.000 EURO SANZIONI PESANTI SUL FRONTE SICUREZZA

Arresto fino a 6 mesi in caso di omessa valutazione rischi o senza medico competente

La riforma del lavoro sportivo ha costretto gli operatori del settore a rivedere i propri assetti organizzativi anche in relazione agli adempimenti previsti in materia di salute e sicurezza sui luoghi di lavoro. Chi occupa lavoratori sportivi con compensi annui superiori a 5.000 euro deve adeguarsi alle disposizioni del D. Lgs. 81/2008. Si tratta di una cosa di non poco conto se si pensa alle eventuali conseguenze sanzionatorie, divenute ancora più gravose a seguito della rivalutazione prevista dal decreto direttoriale del Ministero del Lavoro 111/2023.

Di seguito riportiamo alcuni dei principali obblighi e cosa rischia chi viola la normativa.

In applicazione dell'articolo 29 del Tusi, la società/associazione sportiva effettua la valutazione dei rischi ed elabora il relativo documento (Dvr) in collaborazione con il responsabile del servizio di prevenzione e protezione (Rspp) ed il medico competente, nei casi di cui all'articolo 41. L'omessa valutazione del rischio è punita con la pena dell'arresto da 3 a 6 mesi o dell'ammenda da 3.559,60 a 9.112,57 euro. L'assenza del Dvr, contrariamente a quanto previsto per le attività imprenditoriali, nel caso di ASD non farà, però, scattare la sospensione dell'attività di cui all'articolo 14. Infatti, come ricordato dall'Ispettorato del lavoro (INL), il provvedimento si applica solo alle attività economiche organizzate, esercitate in modo professionale al fine della produzione o dello scambio di beni e servizi. Si rammenta che il Dvr va conservato, eventualmente anche su supporto informatico, presso l'unità cui si riferisce la valutazione.



Al ricorrere dei presupposti, la mancata nomina del medico competente è punita con l'arresto da 2 a 4 mesi o con l'ammenda da 1.500 euro a 6.000 euro, prevista dall'articolo 55, comma 5, lettera d); mentre non individuare l'Rspp comporta l'arresto da 3 a 6 mesi o l'ammenda da 3.559,60 euro a 9.112,57 euro.

Per quanto riguarda l'idoneità alla mansione per i lavoratori sportivi, ove non riferita alla mansione sportiva, la norma permette al medico competente di basarsi sul certificato rilasciato dal medico sportivo ove lo stesso risulti esaustivo rispetto alle verifiche da svolgere. Diversamente, qualora emerga in base al Dvr l'esposizione del lavoratore ad ulteriori rischi, sarà necessario un accertamento sanitario aggiuntivo da parte del medico competente. In caso di omissione, l'articolo 55, comma 5, lettera e) e 6-bis prevede l'arresto da 2 a 4 mesi o un'ammenda da 2.847,69 euro a 5.695,36 euro. Importi raddoppiati se la violazione si riferisce a più di 5 lavoratori e triplicati se riferita a più di 10 lavoratori.

Il datore di lavoro dovrà anche assicurarsi, in base a quanto previsto dall'articolo 37, comma 1, che ciascun lavoratore riceva una formazione sufficiente ed adeguata in materia di salute e sicurezza, pena l'arresto da 2 a 4 mesi o l'ammenda da 1.708,61 euro a 7.403,96 euro. Anche in tale ipotesi gli importi si raddoppiano se la violazione riguarda più di 5 lavoratori e si triplicano se riferita a più di 10 lavoratori.

In caso di controlli, il personale ispettivo dell'INL e delle Asl, al riscontro delle suddette violazioni, impartirà la prescrizione obbligatoria, a norma degli articoli 20 e seguenti del D. Lgs. 758/1994, per estinguere in via amministrativa il reato, invitando il datore a sanare l'irregolarità accertata.

Le considerazioni esposte non impegnano l'Amministrazione di appartenenza

DECRETO ADEMPIMENTI TRIBUTARI: VIA LIBERA ALLA RIORGANIZZAZIONE DEL FISCO

Publicato nella Gazzetta Ufficiale del 12 gennaio 2024 n. 9, il D. Lgs. 1/2024 che, in tema di razionalizzazione e semplificazione delle norme sugli adempimenti tributari, prevede una riscrittura del calendario fiscale e la semplificazione di alcune procedure.

Nell'ambito di attuazione della **riforma fiscale**, è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 12 gennaio 2024 n. 9 il D. Lgs. 1/2024 sugli **adempimenti tributari**, che prevede novità in tema di:

- semplificazione della **dichiarazione dei redditi** per i lavoratori dipendenti e pensionati, estensione del **modello di dichiarazione** dei redditi semplificato delle persone fisiche a tutti i contribuenti non titolari di partita IVA ed **eliminazione della CU** relativa ai forfettari ed ai soggetti in regime fiscale di vantaggio;
- riorganizzazione degli **ISA** e disponibilità dei programmi informatici;
- scadenza dei **versamenti rateali** delle imposte, ampliamento della soglia versamenti minimi dell'**IVA** e delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo, sospensione dell'invio di comunicazioni ed inviti e revisione di termini di presentazione delle **dichiarazioni fiscali**;
- semestralizzazione dei termini di invio al Sistema TS dei dati relativi alle **spese sanitarie**;
- esclusione dalla decadenza dal beneficio in caso di mancata esposizione in dichiarazione dei **crediti d'imposta** per i quali permane l'obbligo di indicazione in dichiarazione;
- innalzamento della soglia per l'esonero dall'**apposizione del visto di conformità**, semplificazione dei modelli di dichiarazione relativi alle imposte sui redditi, all'IRAP ed all'IVA, semplificazione della dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta e **dichiarazione dei redditi precompilata** per le persone fisiche compresi i titolari di partita IVA.

Come cambia il calendario per il 2024

Nella seguente **tabella** si riportano i principali adempimenti relativi al nuovo calendario 2024.



Calendario fiscale 2024		
Spese sanitarie: trasmissione dati al Sistema TS semestrale del 2° semestre 2023	entro il 31 gennaio	
Precompilata: disponibilità anche per i titolari di partita IVA	30 aprile	
Sospensione dell' invio delle comunicazioni e degli inviti emessi dall'Agenzia delle Entrate	dal 1° agosto al 31 agosto	
Dichiarazione dei redditi: trasmissione	entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, ovvero, per i soggetti IRES, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta	
Versamento rateale saldo 2023 e acconto 2024 imposte dichiarazione	entro il 16 dicembre	
Versamento IVA e ritenute su redditi di lavoro autonomo con soglia minima entro 100 euro	entro il 16 dicembre	
Comunicazioni e inviti emessi dall'Agenzia delle Entrate: sospensione dell'invio	dal 1° dicembre al 31 dicembre	

Revisione dei termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali

Il decreto rimodula alcuni termini di presentazione delle **dichiarazioni fiscali**. In particolare, viene anticipato dal 30 novembre al **30 settembre** il termine per la presentazione delle dichiarazioni in materia di **imposte sui redditi** e di **IRAP** e dall'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, all'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, il termine per le dichiarazioni dei soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche. La norma prevede, altresì, che dall'anno 2025 le dichiarazioni in materia di imposte sui redditi, di IRAP e di IRES possono essere presentate a partire dal **1° aprile**.

Estensione della precompilata

Tra le novità che maggiormente interesseranno i contribuenti, vi è la **dichiarazione precompilata**. Con le nuove regole previste all'art. 19 del decreto in oggetto, la precompilata diventa più trasparente e si allarga a nuovi soggetti.



Ad ogni contribuente, oltre al modello che continuerà ad essere disponibile entro il **30 aprile**, saranno presentate le informazioni su redditi, beni e spese in modo diretto, e non più attraverso i **campi della dichiarazione**, dove finiranno automaticamente se confermati dal diretto interessato o da chi lo assiste nella compilazione. L'accettazione delle informazioni messe a disposizione dall'Amministrazione finanziaria escluderà da controlli futuri.

Sicuramente l'aspetto più importante riguarda l'estensione del raggio di azione della dichiarazione precompilata che si allargherà a tutti i **contribuenti non titolari di partita IVA**, mentre quella ordinaria si rivolgerà anche agli autonomi, compresi quelli che hanno optato per la **Flat Tax**.

Certificazione Unica: esonero per forfettari e soggetti in regime fiscale di vantaggio

Il decreto prevede l'esonero per i sostituti d'imposta di rilasciare la **Certificazione Unica** ai contribuenti che applicano il **regime forfettario** o il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile. Ciò, in ragione dell'obbligo di fattura elettronica che, per la generalità dei soggetti forfettari, decorre dal 1° gennaio 2024.

Semplificazione per i sostituti d'imposta

Novità anche per la dichiarazione che riguarda i sostituti d'imposta, in particolare secondo quanto previsto dall'art. 16 del decreto, a partire dal periodo di imposta 2025, al fine di semplificare la **dichiarazione annuale**, i soggetti obbligati ad operare ritenute alla fonte, e che corrispondono compensi che costituiscono redditi di lavoro dipendente od autonomo, effettuano i versamenti mensili delle ritenute e delle trattenute, indicando anche l'**importo delle ritenute** e delle trattenute operate, gli eventuali importi a credito e gli altri dati.

Le **comunicazioni dei dati** sono equiparate a tutti gli effetti all'esposizione degli stessi nella dichiarazione dei sostituti d'imposta.

In via sperimentale, possono avvalersi delle suddette disposizioni i sostituti d'imposta con un numero complessivo di dipendenti al 31 dicembre dell'anno precedente non superiore a 5; il numero massimo dei dipendenti potrà essere successivamente ampliato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate. Si potrà aderire al sistema semplificato tramite **comportamento concludente** e l'adesione sarà vincolante per l'intero periodo d'imposta in cui viene esercitata.

Il pagamento delle ritenute e delle trattenute è effettuato, tramite il **modello F24**, esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Contestualmente all'invio dei dati, ai fini del pagamento delle ritenute, il sostituto d'imposta dovrà autorizzare l'**Agenzia delle Entrate** all'addebito sul proprio conto identificato con il codice IBAN, intrattenuto presso una banca, Poste Italiane od un **prestatore di servizi di pagamento**, convenzionati con l'Agenzia. Con riferimento alle modalità ed ai termini di trasmissione dei dati, sarà un provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle Entrate a fornire le relative indicazioni.

Salvi i crediti di imposta non indicati in dichiarazione

Il decreto interviene con l'articolo 13 su un'importante disposizione che va incontro alle indicazioni sempre più consolidate della giurisprudenza, ed in alcuni casi anche in relazione al comportamento degli stessi Uffici per i recuperi.

La norma salva la mancata indicazione dei **crediti d'imposta** che derivano da agevolazioni concesse agli operatori economici, nelle dichiarazioni (per il quali permane l'obbligo di indicazione), dalla decadenza del beneficio che attualmente scatta quando il contribuente non li indica appunto nel modello.

Secondo quanto previsto, la norma non ha valore retroattivo, quindi non apre la strada al rimborso degli importi che sono stati già versati.



Sul tema dei crediti, sono aumentati i limiti per le compensazioni per i soggetti che accedono al regime premiale che deriva dagli ISA (**Indici Sintetici di Affidabilità**).

I limiti per la compensazione libera (senza visto) salgono da 20.000 euro a 50.000 euro per l'**utilizzo in compensazione** di imposte dirette ed IRAP, e da 50.000 euro a 70.000 euro per i crediti IVA.

Sospensione delle comunicazioni del Fisco

Il decreto in oggetto prevede la sospensione (salvo casi di indifferibilità ed urgenza), dal 1° al 31 agosto e dal 1° al 31 dicembre, dell'invio di alcuni atti, elaborati od emessi dall'**Agenzia delle Entrate**. Nello specifico si tratta di:

- comunicazioni degli esiti dei **controlli automatizzati** effettuati ai sensi degli artt. 36-bis DPR 600/73 e 54-bis DPR 633/72;
- comunicazioni degli esiti dei **controlli formali** effettuati ai sensi dell'art. 36-ter DPR 600/73;
- comunicazioni degli esiti della **liquidazione delle imposte** dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata;
- **inviti all'adempimento** di cui all'art. 1 c. 634-636 L. 190/2014.

Procedura telematica per comunicazione cessazione incarico di depositario delle scritture contabili

Il depositario delle **scritture contabili** può comunicare direttamente, previa precedente comunicazione al contribuente, all'Agenzia delle Entrate la **cessazione dell'incarico** di tenuta delle scritture medesime.

Entrata in vigore

Il decreto in tema di razionalizzazione e semplificazione delle norme sugli **adempimenti tributari** è entrato in vigore il **13 gennaio 2024**.

ARMONIZZAZIONE DEL NUOVO CCNL PER PALESTRE ED IMPIANTI SPORTIVI CON LA RIFORMA DELLO SPORT

Con decorrenza 1° gennaio 2024 e scadenza al 31 dicembre 2026 è stato stipulato tra Confederazione Italiana dello Sport – Confcommercio rappresentanza datoriale e Slc-Cgil, Fisascat-Cisl e Uilcom nella veste di OO.SS., l'accordo di rinnovo del nuovo contratto collettivo nazionale dei lavoratori sportivi (dipendenti ed anche co.co.co.).

In primo luogo, si evidenzia l'avvenuta armonizzazione di tutte le disposizioni contrattuali con la Riforma dello Sport entrata in vigore il 1° luglio 2023. In particolare, i sistemi di classificazione delle figure professionali sarebbero stati aggiornati con l'aggiunta delle figure previste dalla Riforma e riconducibili al contratto di collaborazione coordinata e continuativa sportiva (quali atleti, allenatori, istruttori, direttori tecnici, direttori sportivi, preparatori atletici e direttori di gara). Sempre in tema di inquadramento, si segnala il superamento del doppio regime contrattuale, relativo ai dipendenti assunti precedentemente o a partire dal 22 dicembre 2015.

Sulla parte economica l'intesa contempla un aumento a regime per il IV livello medio di 200 euro, da riparametrare per tutti gli altri livelli, di cui 100 euro già erogati a titolo di acconto in virtù di un accordo di transizione siglato tra le parti nel 2022. I restanti 100 euro verranno erogati in tre tranches: 40 euro con la retribuzione del mese di luglio 2024, 30 euro con la retribuzione del mese di luglio 2025, 30 euro con la retribuzione del mese di luglio 2026.

Attraverso alcuni assorbimenti di EDR definiti dalla contrattazione precedente, ed attraverso l'erogazione di giorni di ferie ed ore di permesso, dal 1° gennaio 2024, inizia il percorso di parificazione economica e normativa tra gli assunti ante e post 2015, che si concluderà



completamente fra cinque anni, dando così pari dignità a tutti i dipendenti che operano nel mondo dello sport.

E' stata, infatti, sanata la dicotomia tra vecchi e nuovi assunti a dicembre 2015, con il superamento del doppio regime contrattuale, che divideva i lavoratori sia dal punto di vista normativo che dal punto di vista economico, in due categorie.

Tale superamento si esprimerà attraverso la parificazione della paga base, della 14a mensilità, che successivamente sarà spalmata su 13 mensilità per tutti i lavoratori dipendenti, nonché concordando ulteriori due giorni di ferie e 40 ore di permesso per tutti gli assunti post 2015.

È stata, inoltre, interpretata contrattualmente la nuova normativa prevista dal Decreto Legislativo 36 del 2021, che prevede una nuova figura di lavoratore sportivo al quale, in base alla legge, può applicarsi la regolamentazione della collaborazione coordinata e continuativa.

Individuata, altresì, la figura dell'“hostess e dello steward di impianto”: sono lavoratori dipendenti che, per la particolare mansione svolta per qualche ora al mese e durante le manifestazioni sportive, soprattutto calcistiche, saranno assunti con contratto intermittente e retribuiti con i minimi contrattuali previsti nelle tabelle economiche del nuovo CCNL, aumentate del 20%.

Sono previste co.co.co. nel dilettantismo con minimi retributivi maggiorati del 25% rispetto a quelli dei lavoratori dipendenti, a compensazione di straordinari, mensilità aggiuntive, ferie, permessi e/o altri istituti riconducibili al rapporto di lavoro subordinato. Ed è prevista, sempre per i collaboratori, una proroga del contratto di 180 giorni in caso di gravidanza. Regolamentazione della flessibilità nel part-time e nel lavoro stagionale.

Una delle novità più importanti, quindi, è l'inserimento dei collaboratori tra i beneficiari delle tutele contrattuali. E ciò significa far rientrare nel nuovo contratto collettivo la maggioranza dei lavoratori sportivi, visto che il settore è caratterizzato da un elevato ricorso al lavoro autonomo. Prima della riforma, questi lavoratori rientravano nell'alveo dell'art. 67 del Tuir (i cosiddetti redditi diversi), senza praticamente nessuna tutela assicurativa e contributiva, né obblighi dichiarativi per i datori (con riferimento al dilettantismo). Attualmente, il contratto è applicato da poco più di 7.000 datori di lavoro e copre circa 41.000 dipendenti, ma le prospettive sono quelle di una crescita consistente alla luce delle novità della Riforma.

COSTITUITO L'OSSERVATORIO NAZIONALE SUL LAVORO SPORTIVO PREVISTO DALLA RIFORMA DELLO SPORT IN VIGORE DAL 1° LUGLIO 2023

E' stato costituito l'Osservatorio Nazionale sul lavoro sportivo, così come era stato previsto dalla Riforma dello Sport.

L'Osservatorio, composto da 14 membri, si occuperà di promuovere iniziative coordinate per migliorare la conoscenza e l'applicazione delle norme in materia di lavoro sportivo, effettuare un costante monitoraggio della corretta applicazione della predetta normativa, esaminare le eventuali problematiche emerse all'esito dell'entrata in vigore della Riforma e proporre al Dipartimento per lo Sport materiale per la pubblicazione di un rapporto annuale sulla situazione a livello nazionale del lavoro sportivo.

Alle riunioni possono prendere parte, in relazione alla trattazione di specifiche tematiche, rappresentanti di soggetti pubblici e privati a vario titolo, interessati alla problematica del lavoro sportivo ed alla sua applicazione. L'Osservatorio sarà, dunque, un altro strumento per monitorare gli impatti della Riforma e proporre eventuali ed ulteriori modifiche che ne migliorino l'efficacia e la sostenibilità.

L'Osservatorio è così composto: Massimiliano Atelli, Presidente, designato dal Ministro per lo Sport e i Giovani; Antonello Orlando, designato dal Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali; Maria Teresa Monteduro, designata dal Ministro dell'Economia e Finanze; Celestino Bottoni, designato dal Ministro della Salute; Paolo Vicchiarello, designato dal Ministro per la Pubblica



Amministrazione; Flavio Siniscalchi, designato dal Dipartimento per lo Sport; Andrea Mancino, designato dal Consiglio Nazionale del Coni; Katia Arrighi, designata dal Consiglio Nazionale del Cip; Rubens Gaspardo, designato dalla Conferenza Unificata; Emilio Minunzio, designato dal Cnel; Marco Perciballi, designato da Sport e Salute S.p.A.; Danilo Papa, designato dall'Ispettorato Nazionale del Lavoro; Gianfranco Santoro, designato dall'Inps; Gabriella Marra, designata dall'Inail.

PUBBLICATO IL NUOVO REGOLAMENTO RAS

Il 29 Gennaio 2024 è stato pubblicato sulla piattaforma del Registro nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche – RAS – il nuovo Regolamento che disciplina la tenuta, la conservazione e la gestione del RAS, ai sensi dell'art. 11 del D. Lgs. n. 39 del 28 Febbraio 2021, nonché per assolvere alle altre funzioni previste dalla normativa vigente.

Il Regolamento introduce, inoltre, due importanti novità: viene definita la procedura per il riconoscimento, da parte del Dipartimento dello Sport, della natura sportiva delle attività al di fuori dei circuiti degli Organismi sportivi riconosciuti dal Coni o dal Cip e viene definita in dettaglio la procedura per il riconoscimento della personalità giuridica da parte delle ASD.

La **Circolare n. 49**, pubblicata dalla Lega Nazionale Dilettanti, richiama i contenuti della Circolare n. 12 del **Centro Studi Tributari** della LND relativi al nuovo **Regolamento del Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche**.

Potete consultare qui:

- il Regolamento aggiornato: [provvedimento-iscrizione-nel-registro-11-11-2022-signed.pdf \(governo.it\)](#)
- [Circolare 49 del 31 gennaio 2024.pdf \(pdf, 542 KB\)](#)
- [Circolare n. 12 - Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche - Manuale utente aggiornato.pdf \(pdf, 6.44 MB\)](#)

ASD: ITER SEMPLIFICATO SULLA PERSONALITA'

La procedura ha al centro il Notaio come per gli enti del Terzo settore

Come anticipato al precedente paragrafo, con la pubblicazione del regolamento del Registro nazionale attività sportive dilettantistiche (Ras) da parte del Dipartimento dello Sport, si è data finalmente attuazione a quella disposizione della Riforma, in vigore dal 31 agosto 2022, recante una procedura speciale e semplificata per l'acquisto della personalità giuridica. Vale a dire quella in base alla quale spetta al Notaio il compito di richiedere l'acquisto della personalità giuridica per la ASD con patrimonio non inferiore a 10.000 euro. L'iter delineato dal dipartimento richiama quanto già previsto nel Terzo settore e varia a seconda che la ASD sia già iscritta al Ras ovvero intenda ottenere la personalità giuridica al momento dell'iscrizione nel Registro sportivo. Il decreto regola anche il caso in cui la procedura semplificata interessi ASD già riconosciute in via ordinaria presso Prefetture/Regioni. In questa ipotesi spetta al Dipartimento comunicare l'avvenuta iscrizione al Ras tramite il Notaio, entro 15 giorni, alla Prefettura o Regione competente.

PROROGA PER I CO.CO.CO. NEL LUL

L'Ispettorato ha rinviato a data da destinarsi il termine del 30 gennaio 2024 per l'iscrizione nel LUL.

Differito a data da destinarsi il termine di iscrizione nel Libro Unico del Lavoro (Lul) delle collaborazioni sportive dilettantistiche. Questa l'indicazione dell'Ispettorato nazionale del lavoro contenuta nella circolare 1/2024 del 30 gennaio 2024, ultimo giorno utile per l'adempimento.



Secondo quanto disposto dall'articolo 28 del D. Lgs. 36/2021, l'obbligo di tenuta del Libro Unico del Lavoro può essere adempiuto, alternativamente alle modalità tradizionali a cura del datore di lavoro o degli intermediari delegati, in via telematica, all'interno dell'apposita sezione del Registro nazionale delle Attività Sportive dilettantistiche (RAS), in un'unica soluzione, entro trenta giorni dalla fine di ciascun anno di riferimento. Ciò significa che, per l'anno 2023, la scadenza prevista era il 30 gennaio 2024.

Tuttavia, per consentire tale adempimento, il comma 5 dello stesso articolo ha previsto l'emanazione di un apposito DPCM. Tale decreto non è ancora stato emanato e, per evitare conseguenze sanzionatorie, l'Ispettorato è intervenuto, di concerto con l'ufficio legislativo del Ministero del Lavoro, chiarendo che il termine di iscrizione sul Lul non può trovare applicazione in assenza dell'emanazione del DPCM.

Nessuna sanzione, dunque, per le associazioni e le società sportive dilettantistiche che non abbiano elaborato il Libro Unico del Lavoro relativo all'anno 2023. Le stesse potranno così attendere l'emanazione del decreto che dovrà necessariamente indicare nuovi termini per provvedere alla registrazione delle prestazioni sportive dell'anno precedente.

GESTIONE SEPARATA INPS: UN ANNO DI ANZIANITA' CON ALMENO 18.415 EURO DI REDDITO

Contributi ancora all'ex Enpals per chi ha fatto l'opzione entro il 2023.

Con la Circolare 24/2024, l'Inps ha aggiornato minimali, massimali ed aliquote per i lavoratori iscritti nella gestione separata, inclusi quelli del settore sportivo dilettantistico.

In particolare, per i collaboratori coordinati e continuativi (co.co.co) sportivi ed amministrativo-gestionali iscritti alla gestione separata e non assicurati presso altre forme di previdenza obbligatoria, si conferma l'aliquota contributiva pari al 25%. Diversamente è al 24% per i co.co.co. sportivi ed amministrativo-gestionali, i pensionati e dipendenti pubblici ove siano stati autorizzati allo svolgimento di lavoro sportivo.

Si precisa, poi, che per il 2024 il massimale di reddito è pari a 119.650 euro, mentre il minimale è 18.415 euro. Conseguentemente, solo a fronte del versamento di un importo pari o superiore ai contributi minimi potrà essere accreditato l'intero anno previdenziale. In caso contrario, ai fini pensionistici varrà una frazione d'anno rapportata a quanto effettivamente versato.

In tutti i casi di lavoro sportivo, le aliquote sono calcolate secondo il regime di cassa sulla parte di compenso eccedente i primi 5.000 euro annui. Un'indicazione, questa, già contenuta nella Circolare 88/2023, a conferma delle previsioni normative. Con l'ulteriore precisazione che, ove concorrano più rapporti di lavoro sportivo, il limite della soglia opera ove viene raggiunto tale importo quale somma dei compensi erogati a ciascun prestatore dalla totalità dei committenti. Resta ferma, fino al 2027, la riduzione del 50% dell'imponibile ai fini Inps.

A livello operativo, l'onere contributivo è ripartito tra collaboratore e committente nella misura rispettivamente di un terzo e due terzi. L'obbligo del versamento spetta in capo all'ente sportivo committente entro il 16 del mese successivo a quello di effettiva corresponsione del compenso. Per i professionisti iscritti alla gestione separata, l'onere contributivo è invece a carico degli stessi ed il versamento deve essere eseguito secondo le scadenze previste per il pagamento delle imposte sui redditi.

Ultimo aspetto riguarda i lavoratori sportivi già iscritti presso il Fondo pensioni per i lavoratori dello spettacolo. Vale a dire, ad esempio, impiegati ed addetti agli impianti e circoli sportivi di qualsiasi genere. Per questi ultima resta fermo il regime previdenziale già in godimento, sempreché sia stata esercitata l'opzione entro il 31 dicembre scorso.



TORNA L'ADESIONE AL VERBALE CON LA RIDUZIONE DELLE SANZIONI

Con il decreto accertamento possibile aderire al Pvc nel suo contenuto integrale

Non solo Iva ed imposte sui redditi: la nuova versione vale per tutte le imposte

I tempi. Richiesta di adesione entro 30 giorni dalla consegna del verbale.

Reintrodotta la possibilità di prestare adesione al contenuto integrale dei verbali di constatazione. Come per il passato, l'adesione potrà avere ad oggetto esclusivamente il contenuto integrale del verbale di constatazione. Ne consegue che, in caso di rilievi non condivisi, per i quali si intende invece chiarire la posizione in sede di adesione o, in difetto, in contenzioso, la strada percorribile resta il ravvedimento (riferito, ovviamente ai rilievi condivisi). Così il decreto delegato sull'accertamento che ha ricevuto il definitivo via libera dal Consiglio dei Ministri.

Rispetto però alla previsione in vigore qualche anno fa – contenuta nel soppresso articolo 5-bis del D. Lgs. 218/1997 – non si fa più riferimento ai verbali in materia di imposte sui redditi e di Iva che consentivano l'emissione di accertamenti parziali. Sembrerebbe, quindi, che l'istituto possa ora applicarsi a tutte le imposte a condizione che il rilievo sia constatato nel verbale.

Da notare che in passato la Circolare dell'Agenzia delle Entrate 55/E del 2008 escludeva dalla portata dell'istituto i tributi differenti da imposte dirette ed Iva e le violazioni formali proprio in virtù della specifica previsione (ora non più riproposta).

Potrebbe porsi qualche dubbio per il fatto che il procedimento di adesione si concluda con l'emissione di un «atto di definizione dell'accertamento parziale». Tuttavia, a ben vedere, ciò che viene redatto è un atto di definizione contenente le indicazioni previste dall'articolo 7 del D. Lgs. 218/1997 che non sono evidentemente prerogativa delle imposte sui redditi e dell'Iva.

La richiesta di adesione deve essere formulata entro 30 giorni dalla consegna del verbale e va effettuata al competente Ufficio dell'Agenzia ed all'Organo che lo ha redatto. Il contribuente ha la possibilità di condizionare l'adesione alla rimozione di errori manifesti.

Sul punto la relazione illustrativa chiarisce che deve trattarsi di errori immediatamente riconoscibili senza necessità di attività interpretativa o valutativa. È verosimile che per lo più si debba essere in presenza di errori di calcolo.

Va detto, per completezza, che in passato, in vigenza dell'analogo istituto, ancorché non espressamente disciplinato, gli eventuali errori di calcolo venivano comunque emendati in occasione della predisposizione dell'atto di definizione.

Nei casi in cui non vi sia errore da correggere, l'Ufficio - nei successivi 60 giorni dalla richiesta - notifica al contribuente l'atto di definizione dell'accertamento parziale.

Nell'ipotesi di adesione «condizionata», invece, l'Organo che ha redatto il verbale, nei 10 giorni successivi alla comunicazione, può correggere gli errori mediante aggiornamento del verbale, informandone immediatamente il contribuente e l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate. In questa ipotesi il termine dei 60 giorni decorre dalla comunicazione all'Agenzia da parte dall'Organo verbalizzante.

Ancorché debba trattarsi di errore immediatamente riconoscibile, non può escludersi potenzialmente che l'Ufficio non condivida l'esistenza dell'errore stesso, cui viene condizionata l'istanza. In tale ipotesi stante la richiesta «condizionata» l'interessato, nonostante la norma non lo preveda espressamente, ha diritto a non dare seguito all'adesione. Al contrario, se la richiesta non è condizionata, è verosimile che l'istanza di adesione (come per il passato) non sia ritrattabile.

Il beneficio dell'adesione è rappresentato dalla riduzione delle sanzioni alla metà rispetto a quelle applicabili in sede di accertamento con adesione. E, quindi, in concreto si tratta della riduzione ad un sesto del minimo edittale.

Da tenere presente che negli ultimi anni gli Uffici frequentemente non irrogano più la sanzione minima in sede di accertamento, ma applicano aggravanti (gravità della violazione, recidiva ecc.). Ne consegue, in tali casi, un ulteriore (potenziale) beneficio, in quanto il sesto va calcolato non sulla sanzione che verrebbe irrogata (comprensiva di eventuali aggravanti), ma su quella minima



editale. In ipotesi di mancato pagamento, le somme vengono iscritte a ruolo. Trattandosi poi di una modalità di estinzione del debito tributario, la definizione al Pvc contenente rilievi penali, fa conseguire tutti i benefici previsti dal D. Lgs. 74/2000 in presenza di pagamento del debito tributario.

IL PVC NON SEMPRE CONGELA IL CONTRADDITTORIO

Possibile produrre memorie prima dell'emanazione dello «schema di atto»

Molto articolate le situazioni – alle quali il contribuente dovrà porre attenzione – legate ad un atto del Fisco “prodromico” rispetto ad un avviso di accertamento emesso a partire dal prossimo 30 aprile. In relazione ai Pvc, rimane ferma la possibilità (articolo 6, comma 1, del D. Lgs. 218/1997) di presentare istanza affinché l'Ufficio formuli la proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione. Con il D. Lgs. sull'accertamento viene, inoltre, ripristinata la possibilità di aderire integralmente al contenuto del Pvc.

Occorre considerare, poi, che il D. Lgs. 219/2023 ha soppresso la possibilità di presentare memorie ed osservazioni nei 60 giorni successivi alla consegna del Pvc. Questo in conseguenza dell'introduzione delle nuove disposizioni (articolo 6-bis della legge 212/2000) relative al contraddittorio preventivo. Tralasciando ogni considerazione sul parallelismo tra l'abrogato comma 7 dell'articolo 12 dello Statuto (che prevedeva la possibilità di presentare memorie e osservazioni) ed il contraddittorio preventivo – soprattutto alla luce dell'interpretazione data dalla Cassazione – all'atto pratico, quindi, sembrerebbe che il contribuente non possa più far rilevare – soprattutto in presenza di elementi a suo favore significativi – il suo punto di vista dopo la consegna del Pvc. Ma è possibile ritenere, invece, che nulla osti a presentare delle memorie all'Amministrazione – non vi è alcuna norma che lo vieti – magari nel più breve tempo possibile (prima dell'emanazione dello «schema di atto»). Questo perché, in primo luogo, un conto è avere come base di partenza in un contraddittorio valori già depurati da errori significativi del Fisco, altro è partire da una base al lordo di questi errori: si sa che l'Amministrazione è restia a ridurre di molto la pretesa originaria (ancorché contenuta in uno «schema»). In secondo luogo, si rileva che la presentazione delle memorie a fronte del Pvc non determina i medesimi effetti (abbastanza penalizzanti) che si avranno presentandole dopo che è stato comunicato lo schema di atto.

Infatti, il D. Lgs. sull'accertamento prevede due possibilità per il contribuente una volta notificato lo schema di atto impositivo. Egli potrà presentare Osservazioni (non «controdeduzioni» come prevede lo Statuto) nei 60 giorni oppure, nei 30 giorni successivi, un'istanza per la definizione dell'accertamento con adesione.

Nel primo caso (Osservazioni), il nuovo comma 2-ter dell'articolo 6 del D. Lgs. 218/1997 prevede che è sempre fatta salva la possibilità, laddove emergano i presupposti per un accertamento con adesione, di dare corso, di comune accordo, al relativo procedimento. Tuttavia, se ciò non accade, una volta notificato l'atto di accertamento, il contribuente avrà solo 15 giorni per presentare istanza di adesione, la quale dovrà concludersi in tempi rapidi, considerando che la norma dispone che il termine per impugnare l'atto è sospeso per soli 30 giorni (in luogo degli ordinari 90). Va poi considerato che viene stabilito (articolo 7, comma 1-quater, del D. Lgs. 218/1997) che l'Ufficio nel relativo contraddittorio non è tenuto a prendere in considerazione elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le eventuali osservazioni. In sostanza, la scelta di presentare le osservazioni una volta ricevuto lo schema di atto va valutata con attenzione.

Con riferimento, invece, all'istanza di adesione proposta sullo schema di atto, va tenuto conto che se l'accordo non si conclude, nei riguardi del provvedimento successivo la procedura di adesione non è più ammissibile. Rimangono comunque le perplessità legate al connubio tra accertamento con adesione e contraddittorio, se si considera, tra l'altro, che la motivazione rinforzata prevista per



L'atto successivo al contraddittorio (non andato a buon fine) si riferisce alle sole «osservazioni» del contribuente.

CORRISPETTIVI TELEMATICI CON SOFTWARE DEDICATO

Fine del monopolio dei registratori Rt ma vincolo di dati garantiti ed inalterabili

Utilizzo di procedure *software* dedicate per certificare i corrispettivi delle vendite: la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei relativi dati potrà quindi essere effettuata con una modalità alternativa a quella che, oggi, impone agli operatori di avvalersi degli strumenti tecnologici a tal fine individuati, e cioè Rt registratori telematici, server Rt e quelli che consentono i pagamenti con carta di debito e di credito. Oltre a garantire la sicurezza e l'inalterabilità dei dati, le soluzioni *software* dovranno consentire anche la piena integrazione ed interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico quando il cliente utilizzi tale modalità così da semplificare e rendere meno onerose le operazioni amministrative degli esercenti.

Le soluzioni *software* potranno, infatti, essere installate su qualsiasi dispositivo, tra cui anche dispositivi evoluti di pagamento elettronico (cosiddette *smartPos*), accorpendo in un unico strumento le operazioni commerciali, amministrative, fiscali e di pagamento.

Uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate definiranno le specifiche tecniche cui le soluzioni *software* dovranno conformarsi quanto alla loro realizzazione, omologazione e rilascio.

Così dispone l'articolo 24 del Decreto Legislativo di semplificazione degli adempimenti tributari (D. Lgs. 1/2024 pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» del 12 gennaio), attuativo della Legge delega fiscale 111 del 2023, compiendo un passo ulteriore verso la piena digitalizzazione dei flussi informativi di certificazione delle operazioni fiscalmente rilevanti. Si tratta di una misura di sistema che interviene direttamente nell'articolo 2, comma 1, del D. Lgs. 127/2015, ottenendo il risultato di sostenere ed accelerare l'evoluzione tecnologica già in atto peraltro già oggetto di interazione tra gli operatori economici e l'Amministrazione finanziaria.

In questo senso già con le risposte ad interrogazione parlamentare 5-02952 del 23 ottobre 2019 e 5-05004 del 18 novembre 2020, era stata anticipata l'attività dell'Agenzia delle Entrate per individuare soluzioni *software* da affiancare agli strumenti in uso, con l'obiettivo dichiarato di integrare il più possibile il processo di certificazione fiscale sia con quello del pagamento elettronico, utilizzando appositi sistemi evoluti di pagamento, sia con la gestione amministrativa, senza dimenticare che già da giugno 2020 è disponibile per gli esercenti un servizio web per emettere *online* i documenti commerciali, prescindendo quindi dalle soluzioni hardware esistenti.

Infine, anche nella documentazione di prassi dell'Agenzia delle Entrate, e nella specie con la risposta ad interpello 413/E del 25 settembre 2020, si riscontra una apertura del fisco verso procedure software richiedendosi, tuttavia, la garanzia di quelle caratteristiche indispensabili di sicurezza ed inalterabilità dei dati memorizzati e trasmessi.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE: COME CAMBIA CON LA RIFORMA FISCALE

Accertamento con adesione: cosa contiene il D. Lgs. Accertamento definitivo approvato il 25 gennaio 2024

Il 25 gennaio 2024 il Governo ha approvato in via definitiva il **Decreto Legislativo sull'Accertamento** che **ridisegna il rapporto tra Fisco e contribuenti**.

Viene specificato che:

- la Conferenza unificata, in data 20 dicembre 2023, ha sancito l'intesa ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della Legge n. 111 del 2023;



- **le competenti Commissioni parlamentari del Senato e della Camera dei deputati hanno reso i rispettivi pareri favorevoli**, con osservazioni;
- il Garante per la protezione dei dati personali ha reso parere favorevole con condizioni ed osservazioni

modificando lo schema di decreto legislativo approvato in via preliminare il 3 novembre 2023:

Vediamo una sintesi delle novità previste per l'**accertamento con adesione** alla luce anche di quanto introdotto sul contraddittorio obbligatorio dal D. Lgs. sul Nuovo statuto del contribuente.

Accertamento con adesione 2024: cosa prevede la Riforma Fiscale

La relazione al Decreto diffusa dal Governo chiarisce che **si rende necessario un intervento di coordinamento** del Decreto Legislativo 19 giugno 1997, n. 218, **con la previsione** di un obbligo generalizzato di **contraddittorio preventivo** disposto dall'articolo 1, comma 1, lettera e), del **Decreto Legislativo 30 dicembre 2023, n. 219**.

Sulla base di tali disposizioni è stato introdotto, nella Legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 6-bis rubricato **principio del contraddittorio**.

Tale principio garantisce il **diritto del destinatario dell'atto di esporre le proprie difese, completata l'istruttoria e prima del provvedimento impositivo**, e corrisponde al dovere dell'Amministrazione finanziaria, in adempimento dell'articolo 97 della Costituzione, di **aggiornare l'istruttoria "aprendo una finestra" sulle eventuali allegazioni dell'interessato**.

L'accertamento con adesione costituisce uno strumento di definizione del procedimento, concordato, ed è pertanto un modo alternativo di definizione.

Vediamo alcune delle novità sull'accertamento con adesione come evidenziate nella relazione governativa:

- **previsione che includa, oltre l'invito alla formulazione di osservazioni, anche quello alla presentazione di un'istanza per la definizione dell'accertamento con adesione**, in luogo delle Osservazioni, tra le informazioni da inserire nello schema di provvedimento partecipato al contribuente, ai fini del contraddittorio;
- abrogazione dell'invito obbligatorio di cui all'articolo 5-ter. Tale articolo reca una disciplina, parziale e settoriale, del diritto al contraddittorio, superata ed assorbita dalla previsione, generale, di cui all'articolo 6-bis dello Statuto del contribuente di nuovo conio;
- **preclusione per il contribuente, che si sia già avvalso della facoltà di presentare istanza di accertamento con adesione, di riproporla successivamente alla notifica dell'avviso di accertamento** o di rettifica sia in relazione alle imposte sui redditi ed all'IVA (art. 6, comma 2-quater), che in relazione alle altre imposte indirette (art. 12, comma 2-ter).
- eliminazione, all'articolo 6, comma 2, del riferimento all'articolo 5-ter, come ostativo all'adesione post accertamento ed introduzione di nuovi commi che prevedono la possibilità di presentare:
 - 1) istanza di adesione nel caso di avvisi di accertamento o rettifica, ovvero di atti di recupero esclusi dall'applicazione del contraddittorio preventivo, entro il termine di presentazione del ricorso;
 - 2) istanza di adesione nel caso di avvisi di accertamento o rettifica ovvero di atti di recupero cui si applica il contraddittorio preventivo, entro trenta giorni dalla comunicazione dello schema di provvedimento;
 - 3) istanza di adesione entro quindici giorni dalla notifica di avviso di accertamento o rettifica, ovvero di atti di recupero per i quali si applica il contraddittorio preventivo, qualora in detta fase il contribuente abbia presentato solo osservazioni sullo schema di provvedimento;
- più chiara configurazione dell'articolo 5, come disciplina generale dell'accertamento con adesione, **con la previsione della possibilità di attivare il procedimento di adesione su**



iniziativa nei soli casi in cui l'Amministrazione, in via di eccezione, è dispensata dall'obbligo di garantire il contraddittorio preventivo ovvero il contribuente abbia presentato un'istanza di adesione ai sensi del novellato articolo 6;

- delimitazione dell'oggetto dell'accertamento con adesione nelle ipotesi in cui il contribuente presenti l'istanza a seguito di notifica di avvisi di accertamento o rettifica, ovvero di atti di recupero preceduti dalla notifica dello schema di provvedimento, ai sensi dell'articolo 6-bis dello Statuto del contribuente, per il quale ha presentato osservazioni;
- esplicita previsione della verifica di pagamento dell'importo convenuto (o della prima rata) come condizione per il rilascio di copia dell'accertamento con adesione;
- esplicita previsione, in consonanza con gli orientamenti della Suprema Corte, della applicabilità dell'accertamento con adesione agli atti di recupero; - omogeneizzazione dei procedimenti previsti agli articoli 5 e 11, attesa l'introduzione generalizzata del contraddittorio preventivo nello Statuto del contribuente;
- introduzione della possibilità per il contribuente (nuovo articolo 5-quater) di aderire alle risultanze dei processi verbali di constatazione (senza condizioni, ovvero condizionandola alla rimozione di errori manifesti, come a esempio errori di calcolo) entro 30 giorni dalla relativa consegna, con la riduzione delle sanzioni alla metà di quelle previste nel caso di adesione ordinaria. Nel caso di adesione "condizionata", l'Organo che ha redatto il verbale, nei dieci giorni successivi alla comunicazione, può correggere gli errori indicati dal contribuente mediante aggiornamento del verbale, informandone immediatamente il contribuente e il competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

E' bene sottolineare che le modifiche in tema di accertamento con adesione entrano in vigore per gli atti emessi dal 30 aprile 2024.

DETRAZIONI IRPEF: CHI GUADAGNA E CHI PERDE CON I NUOVI SCAGLIONI

Con l'entrata in vigore del Decreto Delegato di riforma dell'IRPEF, per il 2024 gli scaglioni di reddito passano da quattro a tre, con un miglioramento nella fascia bassa, mentre sul fronte delle detrazioni da oneri i soggetti con reddito al di sopra dell'ultimo scaglione subiscono una penalizzazione.

Per l'anno d'imposta 2024 l'IRPEF viaggia a tre scaglioni ma con una limitazione, sopra determinati redditi, di alcune **detrazioni fiscali**.

È questo l'effetto principale del L. Lgs. 216/2023, approvato nella Gazzetta Ufficiale n. 303, emanato in ossequio a quanto previsto dalla Legge Delega n. 111 del 2023 recante «*Delega al Governo per la riforma fiscale*».

Nella seguente **tabella** si riporta una sintesi degli scaglioni IRPEF dal 2021 ad oggi.

Come cambiano gli scaglioni di reddito			
Numero scaglioni	Fino al 2021 (art. 11 DPR 917/1986)	Dal 2022 (art.1 c. 2 lett. a) L. 234/2021 (*)	Anno 2024 (D. Lgs. 216/2023)
1	fino a 15.000 euro, 23%	fino a 15.000 euro, 23%	fino a 28.000 euro, 23%
2	oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, 27%	oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, 25%	oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35%



Come cambiano gli scaglioni di reddito			
3	oltre 28.000 euro e fino a 55.000 euro, 38%	oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35%	oltre 50.000 euro, 43%
4	oltre 55.000 euro e fino a 75.000 euro, 41%	oltre 50.000 euro, 43%	-
5	oltre 75.000 euro, 43%	-	-

(*) A decorrere dal 1° gennaio 2022 fino al 31 dicembre 2023 gli scaglioni erano quattro, con un chiaro vantaggio per i redditi fino ad euro 50.000 e uno svantaggio per quelli superiori, visto che il limite di reddito dopo il quale si applicava lo scaglione più elevato era passato da euro 75.000 ad euro 50.000. Quindi, euro 25.000 in più che venivano assoggettati, nei periodi d'imposta 2022 e 2023, al 43% mentre in precedenza subivano una tassazione media del 40,4%.

I nuovi scaglioni IRPEF: quali sono le conseguenze

A seguito dell'entrata in vigore del D. Lgs. 216/2023, per la parte di redditi superiori a **28.000 euro**, in termini di mera imposizione **IRPEF** nulla cambia rispetto al passato. Invece, per i redditi:

- al di sotto di 28.000 euro vi è un **miglioramento impositivo** tenuto conto che il primo ed il secondo scaglione vengono accorpati in uno unico fino a 28.000 euro, con una imposizione del 23%;
- da 15.000 euro fino a 28.000 euro vi è un **miglioramento di due punti percentuali**.

Pertanto, sui redditi complessivi fino a 28.000 euro, per l'anno d'imposta 2024 vi sarà un **miglioramento impositivo IRPEF** pari a 260 euro.

Viene anche disposto per l'anno 2024 l'innalzamento a **1.955 euro**, in luogo degli attuali 1.880 euro, della detrazione prevista dall'art. 13 c. 1 lett. a) primo periodo DPR 917/1986. Si tratta di una **detrazione**, rapportata al periodo di lavoro nell'anno, che scatta qualora al reddito complessivo concorrano uno o più redditi individuati dalla norma, tra cui quelli di lavoro dipendente e taluni a questi assimilati.

Dunque, la soglia di "**no tax area**" prevista per i redditi di lavoro dipendente prima della novella di cui si è appena detto, si amplia fino a **8.500 euro**, dagli attuali 8.174 euro circa, raggiungendo così quella prevista per i redditi da pensione.

Evidenziando che l'art. 1, co. 4, del Decreto Delegato dispone che per la **determinazione degli acconti** dovuti ai fini IRPEF e relative addizionali per i periodi d'imposta 2024 e 2025 si deve assumere, come imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni di cui si è appena detto sopra, le ulteriori due novità che si segnalano sono:

- la rivisitazione dell'ammontare al di sotto del quale scatta il **trattamento integrativo** di cui all'art. 1 c. 1 primo periodo L. 21/2020, nonché,
- la revisione della disciplina delle **detrazioni fiscali**.

Per quanto riguarda il trattamento integrativo, la citata norma prevede che, qualora l'imposta lorda determinata sui **redditi di lavoro dipendente** e di taluni redditi a questi assimilati sia di importo superiore a quello che spetta per la detrazione di cui all'art. 13 c. 1 DPR 917/1986, viene riconosciuta un ammontare a titolo di trattamento integrativo, che non concorre alla formazione del reddito, di importo pari a 1.200 euro, a decorrere dall'anno 2021, se il reddito complessivo non è superiore a **15.000 euro**.

Il Decreto Delegato prevede che per l'**anno 2024** il trattamento integrativo spetta in favore dei contribuenti con reddito complessivo non superiore a 15.000 euro, qualora l'imposta lorda sia



superiore a quello della **detrazione** di cui al già citato art. 13 c.1 DPR 917/86, come già avviene, diminuita, però, dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno.

Visto, infatti, l'**aumento della detrazione** da 1.880 euro a 1.955 euro, prevista dall'art. 13 c. 1 lett.

a) primo periodo DPR 917/86, di cui già si è detto, per non penalizzare il soggetto che, a causa di tale aumento, si dovesse trovare con l'**imposta lorda** non più superiore alla detrazione, condizione richiesta per poter beneficiare del trattamento integrativo, la detrazione viene abbattuta proprio della differenza fra quella in vigore per il 2024 e quella in vigore precedentemente ($1.955 - 1.880 = 75$).

L'art. 2 del D.L. Lgs. 216/2023 rivede anche l'assetto di alcune detrazioni, stabilendo che ai fini IRPEF per i contribuenti che risultano avere un **reddito complessivo**, assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze, superiore a 50.000 euro, per l'anno 2024 l'ammontare della detrazione dall'imposta lorda viene diminuita di un importo pari a **260 euro** con riferimento ai seguenti oneri:

- la cui detraibilità è fissata nella misura del 19% dal DPR 917/86 o da qualsiasi altra disposizione fiscale, ad eccezione per le **spese sanitarie** individuate dall'art. 15 c. 1 lett. c) DPR 917/86;
- le **erogazioni liberali** in favore dei partiti politici;
- i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi previsti dalla norma sul **Superbonus**, art. 199 c. 4 quinto periodo D.L. 34/2020.

Esempio di calcolo

La riduzione in oggetto va operata sulla detrazione determinata ai sensi dell'art. 15 c. 3-bis DPR 917/86. Pertanto, tenuto conto anche di tale ultima disposizione che stabilisce che la detrazione di cui all'art. 15 spetta:

- per l'**intero importo**, se il reddito complessivo non eccede i **120.000 euro**, ovvero
 - per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di **240.000 euro**, diminuito del reddito complessivo, e 120.000 euro, se il reddito complessivo è superiore a 120.000 euro,
- ne scaturisce che la decurtazione di 260 euro va applicata alla **detrazione dall'imposta lorda** che, per i titolari di reddito superiore a 120.000 euro, è già ridotta per effetto del rapporto di cui si è appena detto.

Quindi, se un contribuente dovesse dichiarare un reddito di 180.000 euro con oneri detraibili, soggetti alla riduzione in commento, pari a complessivi 8.000 euro su cui spetta la **detrazione del 19%**, si avrebbe una detrazione pari a 760 ($8.000 * 19% * 50%$) euro, che andrebbe decurtata di 260 euro.

Conclusione

Per i redditi fino a 28.000 euro vi è un miglioramento di due punti percentuali ai fini dell'imposizione IRPEF ed anche un miglioramento in termini di "**no tax area**", visto l'aumento a 1.955 euro, in luogo dei 1.880 euro attuali, della detrazione prevista dall'art. 13 c. lett. a) primo periodo DPR 917/86. Infine, vi è un mantenimento degli equilibri per quanto concerne il **trattamento integrativo**, mentre risulta esservi un peggioramento in termini di **detrazione per oneri** per i titolari di redditi superiori a 50.000 euro.

RIFORMA FISCALE: SOSPENSIONE DEGLI AVVISI DI LIQUIDAZIONE AD AGOSTO ED A NATALE

La prassi amministrativa della sospensione feriale degli avvisi di liquidazione durante il mese di agosto e nel periodo natalizio è diventata legge ad opera dell'art. 10 D. Lgs. 1/2024. Nel dettaglio, si prevede un divieto di emanazione di atti di liquidazione automatica e di controllo formale per i periodi anzidetti.



Le difficoltà di assistenza tecnica per gli avvisi di liquidazione notificati nei periodi feriali

È diventata Legge la prassi di sospendere gli **avvisi di liquidazione** ex artt. 36-bis e 36-ter del DPR 600/73 non di imminente decadenza, nei periodi in cui assistenza professionale a favore dei contribuenti, compresa la gestione delle consulenze di massa offerte dai CAF, diventava di difficile esecuzione; come noto, ciò avveniva nel tipico periodo di ferie estive (**agosto**) ed in concomitanza delle **festività natalizie**.

L'art. 10 del D.L. Lgs. 1/2024, nell'ambito di attuazione della **riforma fiscale**, trasforma in disposizione normativa una **prassi amministrativa** che si stava trasformando in una consuetudine. Infatti, già da anni l'Agenzia delle Entrate comunicava in maniera ufficiale, ma senza l'emanazione di alcun atto normativo specifico, la sospensione delle notifiche delle comunicazioni di irregolarità delle **dichiarazioni fiscali**, Redditi, IRAP, IVA e 770 nonché delle lettere di invito alla *compliance* nel mese di agosto. Così è avvenuto nel 2022 e nel 2023, nei primi anni di ripresa regolare dei controlli fiscali dopo lo stop generalizzato del periodo pandemico, ma tale prassi era in essere anche prima del Covid-19.

Ora la riforma fiscale ed i decreti delegati hanno trascritto questa “consuetudine amministrativa” all'interno dell'art. 10 appena citato, con il blocco dei **controlli formali** sulle dichiarazioni nel periodo compreso dal 1° agosto al 31 agosto e dal 10 dicembre fino al 31 dicembre di ogni anno. Non subiscono, invece, alcuna sospensione *ex lege* le richieste effettuate nell'ambito dei c.d. controlli **sostanziali** presso il contribuente (attività di accesso, ispezione e verifica). Un discorso a parte va fatto per le verifiche sostanziali presso l'Ufficio, come questionari, inviti a chiarimenti, ecc., per i quali viene confermata la sospensione di agosto già in vigore.

L'elenco degli atti e delle comunicazioni sospese durante le festività estive e natalizie

Nel dettaglio, l'art. 10 sospende gli invii:

- degli **avvisi di liquidazione** automatizzati ai sensi degli artt. 36-bis DPR 600/73 per le imposte dirette, e 54-bis DPR 633/72 per l'IVA, ossia la riconciliazione dei versamenti effettuati e la liquidazione delle dichiarazioni;
- delle comunicazioni degli esiti dei controlli formali effettuati ai sensi dell'art. 36-ter DPR 600/73, con cui si attua il controllo formale della dichiarazione con verifica dei documenti giustificativi (essenzialmente oneri detraibili e deduzioni Irpef) non conosciuti dall'Amministrazione fiscale;
- delle comunicazioni degli esiti della liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata, la quale avviene ad impulso dell'Ufficio territoriale competente. Soprattutto queste tre tipologie di **atti di liquidazione e controllo** rendevano particolarmente complessa la verifica della posizione fiscale del contribuente, data anche la necessità di fornire risposta documentale all'Ufficio precedente, in un periodo in cui l'**assistenza fiscale** è rallentata proprio per ragioni feriali. Infatti, le sospensioni ufficiose che l'Agenzia delle Entrate di fatto si autoimpondeva prima del D. Lgs. n. 1/2024, rallentando gli invii in questi periodi di lavoro a ritmi ridotti, avvenivano quasi sempre a seguito di colloqui con gli enti di categoria dei professionisti, i quali lamentavano questa difficoltà di assistenza in tempi ristretti proprio in quei periodi feriali attenzionati dall'art. 10 in argomento.

Infine, la norma sospende anche le **lettere di compliance** con cui invita il contribuente ad autocorreggersi attraverso il ravvedimento operoso o le dichiarazioni integrative.

La clausola di salvaguardia della indifferibilità e d'urgenza, pur non sanzionata

Lo stesso art. 10, al comma 1, espressamente esclude il **blocco delle comunicazioni** nei casi di “*indifferibilità e urgenza*”, senza fornire ulteriori specificazioni sul contenuto di tali necessità di derogare alla sospensione. Si può desumere dalla *ratio* della norma che queste ragioni debbano essere espressamente motivate nell'**atto amministrativo** emanato, per evitare – come risultato minimo - che si tratti solo di una “norma manifesto” priva di una reale portata precettiva.



Quanto alla casistica di questi casi in deroga, appare facile immaginare che l'indifferibilità si riferisce ai **tempi perentori di decadenza**, che non vengono prorogati da questa sospensione. E' pur vero che l'unica decadenza che vige per i controlli formali sta nella notifica della **cartella di pagamento** entro i termini perentori dell'art. 25 DPR 602/73. Pertanto, appare complesso individuare quale sia questa indifferibilità ed urgenza in atti che comunque non sono soggetti a decadenza intrinseca per loro natura.

I termini per effettuare la **liquidazione automatica** od il controllo formale da parte degli Uffici territoriali, per come indicati dagli articoli del DOPR 600/73 per le imposte sul reddito e del DPR 833/72 per l'IVA, sono ordinatori e non perentori. Lo spostamento in avanti della comunicazione non ha, quindi, complicazioni in tema di proroga della decadenza; discorso diverso per la liquidazione dei redditi a tassazione separata, la cui richiesta d'ufficio è invece soggetta a precisi termini di decadenza (il comma 412 dell'art. 1 L. 311/2004) ed il mancato invio della comunicazione è causa di nullità della successiva cartella di pagamento (come conferma la Cassazione, Sez. VI civ., con l'Ord. N. 11000, del 16 aprile 2014, dep. il 20 maggio 2014).

In ogni caso, non è prevista una espressa sanzione di nullità in caso in cui l'Ufficio non si adegui a questo blocco degli invii, procedendo a notificare atti di controllo formale nel periodo di sospensione senza specificare le ragioni dell'urgenza. Appare piuttosto improbabile che la mancata motivazione sul punto possa essere considerata causa di nullità dell'atto per vizio di forma, la cui natura para-sanzionatoria comporta un divieto di interpretazione analogica, ma la espressa previsione normativa.

Osservazioni

Nel sistema tributario esistevano già delle sospensioni estive per i pagamenti degli **avvisi bonari** e per le risposte ad inviti dell'Agenzia delle Entrate nei controlli sostanziali presso l'Ufficio (citati in premessa), con un congelamento dei termini per rispondere dal **1° agosto al 4 settembre** di ogni anno. In particolare, è prevista:

- la sospensione del termine di trenta giorni entro cui effettuare il versamento a seguito del ricevimento di avvisi bonari, ai sensi dell'art. 7-quater c. 17 D.L. 193/2016, in modo da poter beneficiare della definizione con sanzioni ridotte a seguito di liquidazione automatica e controllo formale;
- la sospensione del termine entro cui effettuare la produzione di documenti ed informazioni su **verifiche fiscali** (non "presso il contribuente"), prevista dall'art. 37 c. 11-bis, secondo periodo D.L. 223/2006, con l'eccezione delle richieste connesse ai rimborsi IVA.

La disciplina in esame consiste in sostanza in una classica "sospensione" dei termini, che devono essere conteggiati senza considerare il periodo che va dal **1° agosto al 4 settembre**.

Circa tali istituti, il secondo comma dell'art. 10 D. Lgs. 1/2024 stabilisce che resta salva la loro applicazione in deroga alla normativa del medesimo art. 10. Pertanto, la sospensione dei termini per l'**acquiescenza** all'avviso bonario (1° agosto – 4 settembre) sarà più lunga rispetto alla sospensione dell'invio degli avvisi bonari (1° agosto - 31 agosto).

CONCORDATO PREVENTIVO: IL CONSIGLIO DEI MINISTRI APPROVA IL DECRETO

Il Consiglio dei Ministri del 25 gennaio 2024 ha approvato in via definitiva il Decreto Legislativo in materia di accertamento tributario e concordato preventivo biennale, al quale possono accedere anche i soggetti in regime forfetario. Vediamo quali sono le novità.

Nell'ambito di attuazione della **riforma fiscale** 8L. 111/2023), il 25 gennaio 2024 il **Consiglio dei Ministri** ha approvato il Decreto Legislativo in materia di **accertamento tributario e concordato preventivo biennale**.



Tra le novità più rilevanti è opportuno rimarcare la procedura di **accertamento con adesione** alla luce anche del nuovo contraddittorio obbligatorio e dell'obbligo di motivazione rafforzata.

Sul tema del concordato preventivo è stata rimossa la soglia di accesso del **punteggio ISA** pari ad almeno 8, ampliando così la platea dei soggetti potenzialmente interessati al nuovo istituto e, per il 2024, viene prevista l'opportuna sperimentabilità per i soggetti **forfetari**. Confermata, invece, l'impossibilità di accedere per chi ha debiti con il fisco o con gli enti previdenziali pari o superiori a **5.000 euro**.

Per il primo anno di applicazione del concordato preventivo biennale, il contribuente dispone di un ampio lasso temporale, che va dal **15 giugno 2024**, data in cui sarà disponibile il software dell'Agenzia delle Entrate, al **15 ottobre 2024**, per inserire i dati negli appositi applicativi informatici, valutare la **proposta di concordato** ed eventualmente accettarla.

Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno individuate le modalità di effettuazione della **comunicazione telematica**.

Effetti dell'accettazione della proposta

Come anticipato, l'accesso al **concordato preventivo biennale** è previsto anche per i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che aderiscono al **regime forfetario** di cui all'art. 1 c. 54-89 L. 190/2014.

L'accettazione, da parte del contribuente, della proposta dell'Agenzia delle Entrate per la definizione biennale del reddito obbliga il contribuente a **dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi** relative ai periodi d'imposta oggetto di concordato. Viene previsto, anche per i contribuenti forfetari, che l'Agenzia delle Entrate provvede alla **verifica della correttezza dei versamenti** attraverso le ordinarie modalità disciplinate dall'art. 36-bis DPR 600/73. In sostanza, l'Agenzia delle Entrate provvede al controllo automatizzato delle somme non versate, ferma restando la possibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso.

Adempimenti

Nei periodi d'imposta oggetto di concordato, i soggetti mantengono tutti gli **adempimenti ordinariamente previsti** per coloro che aderiscono al regime forfetario.

Rinnovo del concordato e reddito oggetto di concordato

Decorso il biennio oggetto di concordato, se non sussistono le cause di esclusione soggettiva sopra ricordate, l'Agenzia delle Entrate formula una nuova **proposta di concordato relativa al biennio successivo**, a cui il contribuente può aderire.

Per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario, il reddito d'impresa ovvero di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni oggetto di concordato, ferma restando la dichiarazione di un reddito minimo di 2.000 euro, è determinato secondo una metodologia che valorizzi, anche attraverso processi decisionali completamente automatizzati, le informazioni già nella disponibilità dell'**Amministrazione finanziaria**, limitando, quanto più possibile, l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi.

Effetti del concordato ai fini dell'IVA

L'adesione al concordato non produce effetti a fini dell'**IVA**, la cui applicazione avviene secondo le regole previste per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario.

Rilevanza delle basi imponibili concordate

Gli eventuali maggiori o minori redditi ordinariamente determinati, rispetto a quelli oggetto del concordato, non rilevano, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi nonché dei **contributi previdenziali obbligatori**, ferma restando la possibilità, per il contribuente, di versare comunque i contributi sulla parte eccedente il reddito concordato.

Al fine di garantire certezza nei rapporti tra Fisco e contribuente, riducendo le possibilità che l'accordo tra le due Parti possa venir meno, è previsto che, in presenza di **circostanze eccezionali**, individuate con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, che generano minori redditi ordinariamente determinati, eccedenti la **misura del 50%** (nella versione precedente era del 60%)



rispetto a quelli oggetto del concordato, il concordato stesso **cessa di produrre effetti a partire dal periodo d'imposta in cui tale differenza si verifica.**

Determinazione degli acconti

L'acconto delle imposte sui redditi relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è calcolato sulla base dei redditi concordati.

Cessazione del concordato

Il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta in cui il contribuente

- **modifica l'attività svolta** nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso, a meno che tali attività rientrino in gruppi di settore ai quali si applicano i medesimi coefficienti di redditività previsti ai fini della determinazione del reddito per i contribuenti forfetari; ovvero
- **cessa l'attività.**

Decadenza del concordato

Il concordato cessa di produrre effetto, per entrambi i **periodi d'imposta** oggetto dello stesso, nei seguenti casi:

- a seguito di **accertamento**, nei periodi d'imposta oggetto del concordato od in quello precedente, risulti l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati, ovvero risultano commesse altre violazioni di non lieve entità;
- a seguito di modifica od integrazione della **dichiarazione dei redditi**, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente, determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base a cui è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato;
- sono indicati nella dichiarazione dei redditi i **dati non corrispondenti a quelli comunicati**, ai fini della definizione della proposta di concordato;
- ricorre una delle **cause di esclusione** di cui all'art. 11, ovvero **vengono meno i requisiti** di cui all'art. 10, comma 2, relativi ai debiti tributari;
- è **omesso il versamento delle somme** dovute a seguito dell'adesione al concordato, fermo restando che, anche in caso di decadenza, restano comunque dovuti gli importi oggetto degli omessi versamenti.

Il concordato preventivo biennale e le società sportive dilettantistiche

Al momento non sono state ancora emanate Circolari da parte dell'Agencia delle Entrate che chiariscano senza alcun dubbio che anche le SSD possano essere ammesse al concordato preventivo biennale. Si attendono, dunque, gli auspicati chiarimenti in proposito.

DOMANDE E RISPOSTE

"Un'associazione sportiva dilettantistica è denominata "Associazione polisportiva dilettantistica XX", poiché svolge diverse attività sportive. La normativa chiede l'utilizzo della formula "associazione sportiva dilettantistica XX" per esteso e l'acronimo ASD. Viene rispettata la condizione richiesta dalla norma utilizzando la parola "polisportiva" in luogo di "sportiva" e l'acronimo "APS" invece che "ASD"?"

Ci potrebbero essere dei rilievi da parte dell'Agencia delle Entrate per il mancato utilizzo della parola "sportiva", sostituita da "polisportiva"?"

Premesso che nel Terzo settore l'acronimo APS sta ad indicare una associazione di promozione sociale, si ritiene che l'utilizzo di tale acronimo per una polisportiva, che non sia anche



associazione di promozione sociale e come tale trasmigrata in automatico nel Registro unico del terzo settore (Runts), sia errato. Per altro verso, come rilevabile dall'elenco delle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal Coni, le polisportive compaiono nel novero di tali associazioni sportive dilettantistiche. Si osserva, quindi, che le due definizioni non sono alternative fra loro, bensì compaiono congiunte fra loro. Per tale motivo, nel caso in questione, la denominazione corretta da usare è "Polisportiva XX, ASD-Associazione sportiva dilettantistica". Per quanto riguarda l'aspetto fiscale, la Commissione tributaria regionale di Torino, con sentenza del 19 ottobre 2015, n. 1072/34/15, ha deciso che la mancata specificazione del proprio nome, e dei requisiti di cui alla Legge 289/2002, può comportare il disconoscimento della qualifica di ente sportivo dilettantistico ed il recupero a tassazione delle somme corrisposte da associati e/o tesserati per la partecipazione alle attività sociali. Tale decisione deriva dalla disposizione dell'articolo 90 della Legge 289/2002, che - come evidenziato nella Circolare 21/E/2003 - al comma 17 stabilisce che le associazioni e le società sportive dilettantistiche devono indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica caratterizzanti l'attività svolta.

“Una ASD che applica il regime forfettario previsto dalla Legge 398/1991, consegue proventi pubblicitari, che provvede a fatturare. Mentre risulta pacifico applicare all'imponibile delle fatture il coefficiente di redditività del 3%, si chiede un chiarimento sulla quota di Iva forfettaria non versata e rimasta nelle casse sociali.

Questo componente va tassato? In caso affermativo, è assimilabile all'imponibile (ossia tassazione forfettaria al 3%) o deve essere considerato altro componente positivo e sommato integralmente ai ricavi forfettari”?

Come specificato nella Circolare 18/E/2018, emessa dall'Agenzia delle Entrate-Direzione centrale coordinamento normativo, «in forza dell'articolo 2, comma 5, della legge n. 398 del 1991, il reddito imponibile delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, che hanno optato per il regime agevolativo previsto dalla stessa legge n. 398, viene determinato applicando all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività nella misura del 3%, ed aggiungendo l'intero importo delle plusvalenze patrimoniali». Come si può rilevare, il reddito imponibile di riferimento è formato dai proventi commerciali conseguiti che, di norma, è al netto dell'Iva.

La stessa Circolare, agli effetti della determinazione dell'Iva, chiarisce che la detrazione di cui all'articolo 19 del DPR 633/1972 è forfettizzata con l'applicazione di una detrazione, in via generale, pari al 50% dell'imposta relativa alle operazioni imponibili. Appare chiaro, quindi, che non c'è un'Iva "non imponibile", bensì è la detrazione forfettizzata che può comportare una eventuale diminuzione del debito d'imposta.

Se l'applicazione di tale detrazione dà origine ad un'Iva non versata, questa, come rilevato dall'Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Torino nella relazione del 10 giugno 2023, deve essere rilevata tra i proventi dell'associazione, nell'apposita voce "Iva forfettaria da L. 398/1991". Come tale, rientrerà nell'imponibile soggetto all'aliquota del 3%.



“Un maestro federale di tennis, titolare di partita Iva, che fattura direttamente ad un atleta tesserato Fitp (Federazione italiana tennis e padel), può accedere alle agevolazioni previste per i lavoratori sportivi dal D. Lgs. 36/2021”?

In base al tenore letterale dell'articolo 25, primo comma, del D. Lgs. 36/2021, secondo cui «è lavoratore sportivo l'atleta, l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico e il direttore di gara che, senza alcuna distinzione di genere e indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico, esercita l'attività sportiva verso un corrispettivo al di fuori delle prestazioni amatoriali», si ritiene che la risposta sia positiva.

Infatti, la norma citata definisce "lavoro sportivo" anche quello eseguito da un istruttore a favore, tra gli altri, di un altro soggetto tesserato, proprio come nel caso prospettato. Ricorrendo le due condizioni citate, si rientra nella definizione di "lavoro sportivo" e, quindi, si potrà fruire delle agevolazioni ad esso associate.

Vero è che, generalmente, si individua il lavoro sportivo nell'ambito di una collaborazione eseguita a favore di un organismo plurimo - quale un'associazione sportiva dilettantistica o una società sportiva dilettantistica - piuttosto che nel caso esposto, di una prestazione "one to one", ma non vi è dubbio che il dettato letterale dell'articolo 25 citato porta alla conclusione delineata.

“Vorrei sapere se, dal 2024, un fisioterapista in regime forfettario sia tenuto ad emettere fatture elettroniche verso privati, o se possa continuare ad emettere fattura cartacea, visto che deve trasmettere i dati al Sistema tessera sanitaria”.

Il fisioterapista in regime forfettario è tenuto ad emettere fatture cartacee anche nel 2024. L'articolo 10-bis del D.L. 119/2018 dispone che i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria non possono emettere fatture elettroniche da trasmettere al sistema di interscambio (Sdi). Il divieto di fattura elettronica è stato prorogato al 31 dicembre 2024 dal decreto "Milleproroghe" (articolo 3, comma 3, del D.L. 215/2023). Pertanto, l'obbligo di fatturazione elettronica tramite il sistema di interscambio, che dal 2024 riguarda tutti i soggetti dotati di partita Iva, compresi i forfettari, non si estende ai fisioterapisti.

Per completezza di informazione, si evidenzia che la fattura cartacea è obbligatoria anche per i soggetti che non sono tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, in relazione alle prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche (articolo 9-bis, comma 2, del D.L. 135/2018).

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento ed assistenza

Studio Cassinis



STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti & Avvocati

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

Via Barberini, 47
00187 Roma
Tel. + 39 02 31 32 36

Web: www.studiocassinis.com
e-mail: info@studiocassinis.com

