

NOTIZIARIO

n.

4

2024

NOVITÀ DEL DECRETO DI RIFORMA DELLO STATUTO DEL CONTRIBUENTE

Analisi delle novità di maggior rilievo per i contribuenti

NUOVA DISCIPLINA FRINGE BENEFIT PER IL 2024

Analisi degli aspetti principali della normativa

ORGANO DI CONTROLLO E REVISORE LEGALE NEGLI ETS

Analisi della differenza tra le due figure all'interno del Codice del Terzo Settore e di cosa succede nel momento in cui sorgono i rispettivi obblighi di nomina

NOTIZIE FLASH**DIRETTORI GARE SPORTIVE E ARBITRI: SCADENZA COMUNICAZIONI 30.01.2024**

Il decreto Anticipi 215/2023 ha **prorogato al 30 gennaio 2024**, in luogo del 30 dicembre 2023, la scadenza per le **comunicazioni di inizio attività** a partire dal 1° luglio 2023 al 31 dicembre per:

- ◆ **direttori di gara**
- ◆ **arbitri o soggetti** che, indipendentemente dalla qualifica indicata dai regolamenti della disciplina di competenza, sono **preposti a garantire il regolare svolgimento delle competizioni sportive**, sia riguardo al rispetto delle regole, sia riguardo alla rilevazione di tempi e distanze, nel settore dilettantistico,

relativamente alla designazione, **con l'erogazione di compensi, per manifestazioni sportive riconosciute** da parte di Federazione sportiva nazionale o Disciplina sportiva associata o dell'Ente di promozione sportiva competente, anche paralimpici.

La norma ordinaria prevede che **le comunicazioni al centro per l'impiego e al RASD vanno effettuate dall'ente o dalle proprie affiliate, se così previsto dai rispettivi organismi affilianti, per un ciclo integrato di prestazioni non superiori a trenta**, in un arco temporale non superiore a tre mesi, e comunicate:

- ◆ **entro il trentesimo giorno successivo alla scadenza del trimestre solare,**
- ◆ **entro dieci giorni dalle singole manifestazioni,**

tramite il Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche.

Tali comunicazioni riguardano i nominativi dei soggetti convocati e i relativi compensi.

La **piattaforma del RASD** ([QUI L'ACCESSO ALL'AREA RISERVATA](#)) mette a disposizione la comunicazione all'Ispettorato nazionale del lavoro, all'INPS e INAIL in tempo reale. Eccezionalmente, come anticipato, **per la prima applicazione relativa alle prestazioni 2023, il termine è stato fatto slittare al 30 gennaio 2024.**

ECOBONUS AUTO E MOTO 2024: APERTE LE PRENOTAZIONI

Il MIMIT (ex mise) ha pubblicato la [Circolare del 28 dicembre 2023](#) sull'ecobonus veicoli 2024 con tutte le regole per le domande dell'incentivo.

I venditori possono già effettuare le prenotazioni dei contributi, per gli **acquisti effettuati a partire dal 1° gennaio 2024** e sino al 31 dicembre 2024, nella piattaforma informatica, aggiornata, fino

a esaurimento delle risorse disponibili. Qui tutte le autodichiarazioni da allegare alla domanda, divise per categoria.

In dettaglio, le prenotazioni riguardano **i contributi per l'acquisto** di:

- ◆ veicoli non inquinanti di categoria M1 (autoveicoli),
- ◆ L1e - L7e (motocicli e ciclomotori),
- ◆ N1 e N2 (veicoli commerciali).

Sul sito <https://ecobonus.mise.gov.it/> è possibile verificare la situazione dei fondi residui.

Gli importi dei contributi, i requisiti per il loro riconoscimento e gli stanziamenti delle risorse sono quelli di cui al DPCM 6 aprile 2022 e ss.mm.ii., e all'art. 1, comma 691, della legge 30 dicembre 2020, n.178.

Il Ministero annuncia, anche, di essere al lavoro per una modifica del decreto vigente, al fine di migliorare l'incentivo.

CCNL SPORT E FITNESS 2024: NUOVI STIPENDI E COMPENSI PER DIPENDENTI E COLLABORATORI

È stato firmato il 12 gennaio scorso dai sindacati di categoria Slc Cgil, Fisascat Cisl e Uilcom e dalla Confederazione Italiana dello Sport - Confcommercio Imprese, l'innovativo **Contratto collettivo nazionale dello Sport, fitness e benessere, per gli addetti del mondo sportivo**. L'accordo adegua la contrattazione esistente alla recente riforma dello sport introdotta dal Dlgs 36/2021 ed entrata in vigore a luglio 2023.

Il nuovo contratto riguarda circa 7.000 datori di lavoro, per un totale di circa 41.000 dipendenti. Come precisa il comunicato sindacale, si tratta dell'unico contratto di lavoro attualmente utilizzato nel settore, per ogni disciplina e ogni forma di lavoro.

È in vigore al 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2026 e introduce numerose novità tra cui:

- ◆ superamento del doppio regime contrattuale, relativamente agli occupati ante e post 22/12/2015, data di stipula del Ccnl originario Impianti e Attività Sportive
- ◆ revisione degli inquadramenti contrattuali,
- ◆ aumento dei minimi contrattuali su 13 mensilità;
- ◆ regolamentazione della flessibilità nel lavoro part-time e nel lavoro stagionale,
- ◆ istituzione di un Ente bilaterale nazionale finanziato con un contributo pari allo 0,10% a carico del datore di lavoro committente e allo 0,05% a carico del lavoratore,

- ◆ aumento retributivo 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 con le mensilità di luglio 2024, 2025, 2026;
- ◆ sui compensi ai collaboratori coordinati e continuativi maggiorazione del 25% a far data dal 1° gennaio 2024 fino al mese di novembre 2029.

Concludiamo informando che il **Dipartimento dello sport** ha 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, e ha comunicato che **i primi accreditamenti a favore dei soggetti ammessi nella graduatoria sono previsti per inizio febbraio 2024.**

NOVITÀ DEL DECRETO DI RIFORMA DELLO STATUTO DEL CONTRIBUENTE

Il Decreto di riforma dello Statuto del contribuente¹, recentemente emanato e come previsto dalla c.d. Legge delega fiscale², introduce **modifiche normative** che vanno a regolamentare, con importanti **specificazioni** sia a livello di **normativa sostanziale** che **procedurale**, l'**attività dell'Amministrazione finanziaria** e i **diritti dei soggetti** a cui quest'ultima è rivolta.

Di seguito, esaminiamo le **novità maggiormente rilevanti** per i contribuenti, **in vigore dal 18.01.2024**, a partire dall'introduzione del **contraddittorio obbligatorio** in via generalizzata, alla nuova disciplina in tema di **autotutela** (obbligatoria e facoltativa) e fino alla revisione delle norme riguardanti gli **interpelli**.

NOVITÀ DEL DECRETO DI RIFORMA DELLO STATUTO DEL CONTRIBUENTE			
PRINCIPI GENERALI	<p>In termini di principi generali, viene ribadito che le disposizioni dello Statuto del Contribuente hanno portata generale in quanto si applicano a tutti i soggetti del rapporto tributario.</p> <p>Si introducono, poi, i riferimenti ai principi legislativi europei, al contempo rafforzando e precisando il ruolo degli enti locali nella regolazione delle materie oggetto dello Statuto del contribuente.</p>		
CONTRADDITTORIO GENERALIZZATO	<p>Viene introdotto l'obbligo di contraddittorio per tutti gli atti amministrativi autonomamente impugnabili.</p> <p>Tutti gli atti dovranno, infatti, essere preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo.</p> <p>Fanno, invece, eccezione alla novità in questione gli atti:</p> <table border="1" style="margin-left: 40px;"> <tr> <td style="padding: 2px;"> automatizzati e sostanzialmente automatizzati </td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;"> di liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni </td> </tr> </table> <p>che saranno individuati con decreto del MEF (lasciando invariata la relativa disciplina), così come i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.</p> <p>L'atto adottato all'esito del contraddittorio:</p>	automatizzati e sostanzialmente automatizzati	di liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni
automatizzati e sostanzialmente automatizzati			
di liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni			

¹ [D.lgs. 219/2023 pubblicato in GU n.2 del 03.01.2024](#) che ha riformato lo Statuto dei diritti del contribuente (Legge 212/2000)

² L. 111/2023.

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ deve tenere conto delle osservazioni del contribuente; ◆ è motivato con riferimento a quelle che si ritiene di non dover accogliere. <p>Gli aspetti procedurali fanno capo al fatto che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il contribuente ha diritto di ottenere copia dello “schema di atto” potenzialmente lesivo, con <ul style="list-style-type: none"> ✓ termine non inferiore a 60 giorni per poter fornire controdeduzioni e/o chiedere copia degli atti del fascicolo, ✓ impossibilità per l'Amministrazione di emettere l'atto definitivo prima del decorso di tale termine (eventualmente prorogabile di non più di 30 giorni) ◆ possibile proroga dei termini di accertamento se tra questi ultimi e il termine per il contraddittorio vi sono meno di 120 giorni (dilazione quindi dello stesso numero di giorni)³. <p> Vista l'introduzione del contraddittorio generalizzato viene eliminata la nota previsione⁴ che dà 60 giorni di tempo al contribuente per fornire le proprie osservazioni e richieste a seguito dell'emissione di un PVC.</p>						
<p>MOTIVAZIONE DEGLI ATTI</p>	<p>Altra modifica riguarda l'obbligo di motivazione per l'Amministrazione finanziaria, che risulta circoscritto ai suddetti atti autonomamente impugnabili e che assume rilievo a pena di nullità dei medesimi.</p> <p>Occorre che tali atti rechino infatti:</p> <table border="1" data-bbox="603 1413 1257 1594"> <tr> <td>a)</td> <td>i presupposti</td> </tr> <tr> <td>b)</td> <td>i mezzi di prova</td> </tr> <tr> <td>c)</td> <td>le ragioni giuridiche su cui si fonda la decisione</td> </tr> </table> <p>Inoltre, laddove la motivazione indichi altri atti cui si fa riferimento nella motivazione, non previamente portati a conoscenza del destinatario non vi è l'obbligo di allegarli qualora:</p>	a)	i presupposti	b)	i mezzi di prova	c)	le ragioni giuridiche su cui si fonda la decisione
a)	i presupposti						
b)	i mezzi di prova						
c)	le ragioni giuridiche su cui si fonda la decisione						

³ replicando di fatto la disciplina di cui all'attuale art. 5, comma 3-bis del D.lgs. 218/1997 per gli inviti a comparire.

⁴ di cui all'art. 12, comma 7 dello Statuto.

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ l'atto che li richiama ne riproduca il contenuto essenziale; ◆ la motivazione indichi espressamente le ragioni per le quali i dati e gli elementi contenuti nell'atto richiamato si ritengono sussistenti e fondati. <p>È, comunque, vietata ogni successiva modifica dei fatti e dei mezzi di prova a fondamento dell'atto, così come la loro integrazione o sostituzione, se non attraverso l'adozione di un ulteriore atto (se ne ricorrano i presupposti e non siano maturate decadenze).</p>
<p>ATTI DELLA RISCOSSIONE E SPECIFICAZIONE INTERESSI</p>	<p>Per quanto riguarda lo specifico caso degli atti della riscossione, e in particolare per quelli che costituiscono il primo atto con cui viene comunicata una pretesa – per tributi, interessi, sanzioni o accessori – essi devono indicare, con riguardo agli interessi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la tipologia; ◆ la norma tributaria di riferimento; ◆ il criterio di determinazione; ◆ l'imposta in relazione alla quale sono stati calcolati; ◆ la data di decorrenza e i tassi applicati per il tempo considerato.
<p>RISCOSSIONE E SPECIFICAZIONE INTERESSI</p>	<p>Si è intervenuto anche sul regime di validità di ciò che deriva dall'autorità fiscale. Vengono, difatti, introdotte – per la prima volta in materia fiscale – regole chiare circa la differenza tra gli atti nulli e quelli annullabili.</p> <p>In particolare, risultano annullabili gli atti dell'Amministrazione finanziaria impugnabili se ricorrono violazione di legge, incluse le norme:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ sulla competenza, ◆ sul procedimento, ◆ sulla partecipazione del contribuente (contraddittorio), ◆ sulla validità stessa degli atti. <p>Viene, poi, specificato che i motivi di annullabilità e di infondatezza dell'atto sono dedotti, a pena di decadenza, con il ricorso introduttivo del giudizio dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado, mentre non sono rilevabili d'ufficio.</p>

Vi è, poi, una specifica **casistica** che funge in ogni caso da **tutela** del **Fisco** per i relativi atti: per talune circostanze di erroneità ha, infatti, luogo la **mera irregolarità**, che **non costituisce** vizio di **annullabilità**.

Nello specifico, si tratta della **mancata o erronea indicazione**, nell'atto amministrativo, dei dati che fanno capo a:

- ◆ l'**ufficio** presso il quale è possibile **ottenere informazioni** sull'atto notificato/comunicato e sul responsabile del procedimento,
- ◆ l'**organo** o l'**autorità amministrativa** presso i quali è possibile **promuovere** un **riesame** (anche nel merito) dell'atto in sede di **autotutela**;
- ◆ le **modalità**, il **termine**, l'organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è possibile **ricorrere**.

Sono, invece, **nulli** gli atti dell'Amministrazione finanziaria se:

a)	viziati per difetto assoluto di attribuzione
b)	adottati in violazione o elusione di giudicato
c)	affetti da altri vizi di nullità qualificati espressamente come tali da disposizioni entrate in vigore successivamente al Decreto di riforma dello Statuto del contribuente



Si tratta della **più grave casistica di patologia**, in quanto simili vizi possono essere **eccepiti** in **sede amministrativa o giudiziaria**, sono **rilevabili d'ufficio** (in ogni stato e grado del giudizio) e **danno diritto alla restituzione di quanto versato** – fatta salva ovviamente la prescrizione del credito.

VIZI DELL'ATTIVITÀ ISTRUTTORIA

A beneficio dei contribuenti viene, poi, stabilito che **non sono utilizzabili ai fini dell'accertamento amministrativo o giudiziale** del tributo gli elementi di prova acquisiti:

- ◆ **oltre i termini** previsti per gli accessi e **verifiche**⁵,
- ◆ in **violazione di legge**.

⁵ art. 12, comma 5 dello Statuto.

	<p>Si ricorda che lo Statuto prevede che la permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i 30 giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori 30 giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio⁶.</p> <p>Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente visto in precedenza – così come l'eventuale proroga ivi prevista – non può essere superiore a 15 giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi.</p> <p> In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente.</p>
<p>VIZI DELLE NOTIFICAZIONI</p>	<p>Si stabilisce che risulta inesistente la notificazione degli atti impositivi o della riscossione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ priva dei suoi elementi essenziali, ◆ effettuata nei confronti di soggetti <ul style="list-style-type: none"> ✓ giuridicamente inesistenti, ✓ totalmente privi di collegamento con il destinatario, ✓ estinti. <p> Fuori da tali casi, la notificazione eseguita in violazione delle norme di legge è nulla, ma la nullità può essere sanata dal raggiungimento dello scopo dell'atto (ossia la conoscenza da parte del destinatario⁷), sempreché l'impugnazione sia proposta entro il termine di decadenza dell'accertamento.</p>

⁶ gli operatori possono, poi, ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni.

⁷ automaticamente dimostrata anche solo dall'impugnazione del medesimo nella competente Corte di Giustizia Tributaria.

	<p>Se la notifica di un atto recettizio è invalida, tale circostanza comporta l'inefficacia dell'atto stesso.</p> <p>Infine, a decorrere dal 18.01.2024⁸, gli effetti della notificazione, ivi compresi quelli interruttivi, sospensivi o impeditivi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ si producono solo nei confronti del destinatario, ◆ non si estendono ai terzi, ivi inclusi i coobbligati.
<p>NE BIS IN IDEM</p>	<p>Il principio del "ne bis in idem" ottiene espresso riconoscimento, specificamente a livello procedurale – la presente disposizione non ha, invece, a che vedere con i rapporti tra la disciplina fiscale e quella penale.</p> <p>Lo scopo è quello di tutelare il contribuente rispetto ai principi di legittimo affidamento e di certezza del diritto (anche) in ambito fiscale, imponendo che, fatti i salvi i casi in specifiche disposizioni che prevedano diversamente – e ferma l'emendabilità dei vizi formali e procedurali – il contribuente ha diritto a che l'Amministrazione finanziaria eserciti l'azione accertativa:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ relativamente a ciascun tributo; ◆ una sola volta per ogni periodo d'imposta.
<p>TUTELA DELL'AFFIDAMENTO E DELLA BUONA FEDE</p>	<p>Si modifica la norma sulla tutela dell'affidamento del contribuente⁹ prevedendo che, limitatamente ai tributi unionali (tra cui i dazi doganali):</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ quando le indicazioni contenute in atti dell'Amministrazione finanziaria – sebbene da essa successivamente modificati – per la loro formulazione precisa ingenerano nel contribuente un ragionevole affidamento, ◆ non sono dovuti tributi, sanzioni ed interessi con riferimento al loro periodo di vigenza.
<p>PRINCIPIO DI PROPORZIONALITÀ DEL PROCEDIMENTO TRIBUTARIO</p>	<p>Viene disciplinato il principio di proporzionalità nel procedimento tributario, stabilendo che l'azione amministrativa:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-left: 20px;"> <p>deve essere necessaria per l'attuazione del tributo e non eccedente rispetto ai fini perseguiti</p> </div>

⁸ data di entrata in vigore della disposizione in esame.

⁹ art. 10 dello Statuto del contribuente, nel quale viene modificato il comma 2 tramite inserimento del secondo periodo (come da art. 4, comma 1 lettera b) della Legge 111/2023).

	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 10px;"> <p>non deve limitare i diritti dei contribuenti oltre quanto strettamente necessario al raggiungimento del proprio obiettivo</p> </div> <p>Tale principio si applica anche alle misure di contrasto dell'elusione e dell'evasione fiscale e alle sanzioni tributarie (e quindi agli atti di irrogazione).</p> <p>Nello specifico viene chiarito che il procedimento tributario deve bilanciare la protezione dell'interesse erariale alla percezione del tributo con la tutela dei diritti fondamentali del contribuente – nel rispetto del suddetto principio di proporzionalità.</p>						
<p>NUOVE FORME DI AUTOTUTELA</p>	<p>Importanti novità riguardano, poi, l'esercizio dell'autotutela da parte dell'Amministrazione finanziaria, con due nuovi articoli dello Statuto che ne dettano la disciplina.</p> <p>Viene, in primo luogo, stabilito un vero e proprio dovere per l'Amministrazione finanziaria di porre in essere l'autotutela obbligatoria, con annullamento (in tutto o in parte) di atti di imposizione o rinuncia all'imposizione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ senza necessità di istanza di parte, ◆ anche in pendenza di giudizio, ◆ in caso di atti definitivi, <p>nei casi di manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione.</p> <p>Si tratta nello specifico di:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding: 2px;">errore di persona</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">errore di calcolo</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">errore sull'individuazione del tributo</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'amministrazione finanziaria</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">errore sul presupposto d'imposta</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti</td> </tr> </table>	errore di persona	errore di calcolo	errore sull'individuazione del tributo	errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'amministrazione finanziaria	errore sul presupposto d'imposta	mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti
errore di persona							
errore di calcolo							
errore sull'individuazione del tributo							
errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'amministrazione finanziaria							
errore sul presupposto d'imposta							
mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti							

	<p>mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza</p> <p> L'autotutela in forma obbligatoria non va, invece, attuata in caso di sentenza passata in giudicato favorevole all'amministrazione finanziaria e qualora sia decorso un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione.</p> <p>Quest'ultima rappresenta una norma a salvaguardia del Fisco ma che – se letta al contrario – ammette espressamente la possibilità per il contribuente di vedersi tutelato anche nei casi in cui abbia omesso l'impugnazione di atti gravemente illegittimi.</p> <p>Diversamente, l'autotutela facoltativa ha luogo nei casi diversi da quelli visti in precedenza, laddove l'autorità fiscale può comunque procedere all'annullamento (sempre in tutto o in parte) di atti di imposizione o alla rinuncia all'imposizione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ senza necessità dell'istanza di parte; ◆ anche in pendenza di giudizio; ◆ in caso di atti definitivi; <p>in presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione.</p>								
<p>DOCUMENTI DI PRASSI</p>	<p>Vengono espressamente indicati gli strumenti documentali attraverso i quali l'Amministrazione finanziaria supporta il contribuente nella conoscenza delle disposizioni tributarie.</p> <p>Si stabilisce, infatti, che l'autorità fiscale fornisce ausilio ai contribuenti nell'interpretazione e nell'applicazione delle disposizioni tributarie mediante:</p> <table border="1" data-bbox="576 1594 1286 1830"> <tr> <td>1)</td> <td>circolari interpretative e applicative</td> </tr> <tr> <td>2)</td> <td>consulenza giuridica</td> </tr> <tr> <td>3)</td> <td>risposte agli interpelli</td> </tr> <tr> <td>4)</td> <td>consultazione semplificata (di cui si dirà in seguito)</td> </tr> </table>	1)	circolari interpretative e applicative	2)	consulenza giuridica	3)	risposte agli interpelli	4)	consultazione semplificata (di cui si dirà in seguito)
1)	circolari interpretative e applicative								
2)	consulenza giuridica								
3)	risposte agli interpelli								
4)	consultazione semplificata (di cui si dirà in seguito)								

	<p>Le circolari vengono, in particolare, adottate per fornire:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la ricostruzione del procedimento formativo delle nuove disposizioni tributarie e i primi chiarimenti dei loro contenuti; ◆ approfondimenti e aggiornamenti interpretativi conseguenti a nuovi orientamenti legislativi e giurisprudenziali; ◆ inquadramenti sistematici su tematiche di particolare complessità; ◆ istruzioni operative ai suoi uffici. <p>Nei casi di maggiore interesse, per l'elaborazione delle Circolari, l'Agenzia delle Entrate può:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ effettuare interlocuzioni preventive con soggetti istituzionali / ordini professionali / associazioni di categoria / altri enti esponenziali di interessi collettivi, ◆ proporre una pubblica consultazione prima della loro pubblicazione. <p>L'Amministrazione finanziaria offre inoltre, su richiesta, consulenza giuridica per fornire chiarimenti interpretativi di disposizioni tributarie su casi di rilevanza generale, che non riguardano singoli contribuenti, rivolgendosi in particolare a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ alle associazioni sindacali e di categoria; ◆ agli ordini professionali; ◆ agli enti pubblici o privati; ◆ alle regioni e agli enti locali; ◆ alle amministrazioni dello Stato. 		
<p>CONSULTAZIONE SEMPLIFICATA</p>	<p>Con il nuovo istituto della consultazione semplificata viene data la possibilità a:</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">persone fisiche</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">società di persone che adottano la contabilità semplificata</td> </tr> </table> <p>di accedere gratuitamente, avvalendosi dei servizi telematici che verranno appositamente predisposti – anche tramite gli intermediari delegati – ad una banca dati che contiene i documenti di prassi e gli atti interpretativi.</p>	persone fisiche	società di persone che adottano la contabilità semplificata
persone fisiche			
società di persone che adottano la contabilità semplificata			

	<p>La banca dati consentirà l'individuazione della soluzione al quesito interpretativo o applicativo esposto dal contribuente e, qualora la risposta al quesito non sia individuata univocamente, il contribuente verrà informato del fatto che può presentare istanza di interpello.</p> <p> La consultazione semplificata è, infatti, condizione di ammissibilità ai fini della presentazione degli interpelli.</p> <p>Diversamente, in caso di risposta non sono irrogate sanzioni né vengono richiesti interessi moratori al contribuente che si sia conformato a tali indicazioni contenute negli atti amministrativi¹⁰. Quanto detto, evidentemente, esclusivamente nei confronti del contribuente che abbia proceduto con la consultazione.</p>
<p>RIFORMA DISCIPLINA INTERPELLI</p>	<p>La disciplina degli interpelli viene rinnovata con solo alcune variazioni sostanziali rispetto a quanto previsto in precedenza.</p> <div data-bbox="459 1041 1410 1104" style="background-color: #e6f2ff; padding: 5px;"> <p>VERSAMENTO CONTRIBUTO</p> </div> <p> La novità più rilevante, con riguardo alla disciplina degli interpelli, è quella per cui la presentazione delle istanze è, in ogni caso, subordinata al versamento di un contributo, la cui misura e le cui modalità di versamento saranno stabilite da un decreto del MEF¹¹.</p> <div data-bbox="459 1301 1410 1364" style="background-color: #e6f2ff; padding: 5px;"> <p>TEMPISTICHE RISPOSTA</p> </div> <ul style="list-style-type: none"> ◆ unificazione del termine per la risposta da parte dell' Agenzia in tutte le casistiche previste dalla legge (90 giorni). Resta, in ogni caso, ferma la regola per cui se il termine per la risposta cade il sabato o un giorno festivo lo stesso viene prorogato al primo giorno successivo non festivo; ◆ sospensione dello stesso termine nel mese di agosto; ◆ qualora servisse un parere preventivo ad altra amministrazione, la risposta da parte di AE avviene entro i successivi 60 giorni (anche nel caso in cui il parere richiesto non venisse fornito);

¹⁰ come attualmente previsto dall'art. 10, comma 2 dello Statuto.

¹¹ in funzione della tipologia di contribuente, del suo volume di affari o di ricavi e della particolare rilevanza e complessità della questione oggetto di istanza.

EFFETTI RISPOSTA

La risposta fornita all'istanza (scritta e motivata) **vincola ogni organo della Amministrazione finanziaria** con **esclusivo riferimento**:

- ◆ alla **questione oggetto** dell'istanza;
- ◆ al **richiedente**.

Quando la **risposta non è comunicata** al contribuente entro il termine previsto di 90 giorni, il **silenzio equivale a condivisione** della **soluzione prospettata** dal contribuente nell'interpello.



Gli **atti**, anche a **contenuto impositivo** o **sanzionatorio**, **difformi** dalla **risposta** (espressa o tacita) sono **annullabili**.

Gli effetti della risposta all'istanza di interpello **si estendono ai comportamenti successivi del contribuente riconducibili alla fattispecie già oggetto di interpello**; ciò, però, fatta **salva** la **rettifica** della soluzione interpretativa da parte dell'**Amministrazione** con valenza esclusivamente per gli eventuali **comportamenti futuri** dell'istante.

La presentazione dell'interpello:

- ◆ **non incide** comunque
 - ✓ sulle **scadenze** previste dalle **norme tributarie**,
 - ✓ sulla **decorrenza** dei **termini di decadenza**;
- ◆ **non comporta interruzione o sospensione** dei termini di **prescrizione**.

Si precisa, infine, che la **risposta** alla istanza di interpello **non è impugnabile** da parte dei contribuenti.

Si specifica in ogni caso che, ai fini di tutte le istanze che possano essere presentate, **non ricorrono condizioni di obiettiva incertezza** quando l'Amministrazione finanziaria ha **già fornito**, mediante altri documenti di prassi, la **soluzione per fattispecie corrispondenti** a quella **rappresentata** dal contribuente.

GARANTE NAZIONALE DEL CONTRIBUENTE

Viene integralmente sostituita la norma dello Statuto sul garante del contribuente, **istituendo** la nuova **figura del "Garante nazionale del**

contribuente” (che prende il posto dei Garanti regionali del contribuente¹²) come **organo monocratico**.

Il Garante nazionale opera in **piena autonomia** ed è scelto e nominato dal Ministro dell'economia e delle finanze per la **durata di 4 anni, rinnovabile una sola volta** tenuto conto della professionalità, produttività ed attività svolta.

Il Garante del contribuente è scelto tra:

- ◆ **magistrati, professori universitari** di materie giuridiche ed economiche e **notai** (sia in servizio o a riposo);
- ◆ **avvocati, dottori commercialisti e ragionieri** collegiati, in pensione, designati in una terna formata dai rispettivi ordini nazionali di appartenenza.

¹² si ricorda che, nel precedente testo dell'art. 13, era previsto che presso ogni direzione regionale delle entrate e direzione delle entrate delle province autonome fosse istituito il Garante del contribuente, che, parimenti, operava in piena autonomia, era organo monocratico e veniva scelto e nominato dal presidente della commissione tributaria regionale o sua sezione distaccata, nella cui circoscrizione è compresa la direzione regionale dell'Agenzia delle entrate, tra gli appartenenti alle seguenti categorie:

- ◆ magistrati, professori universitari di materie giuridiche ed economiche, notai (sia a riposo sia in attività di servizio);
- ◆ avvocati, dottori commercialisti e ragionieri collegiati, pensionati, scelti in una terna formata, per ciascuna direzione regionale delle entrate, dai rispettivi ordini di appartenenza.

NUOVA DISCIPLINA FRINGE BENEFIT PER IL 2024

La Legge di bilancio per l'anno 2024 ha previsto, in deroga a quanto disposto dal TUIR, **l'aumento della soglia di detassazione dei c.d. fringe benefits limitatamente al periodo d'imposta 2024**. Viene, in particolare, previsto un **doppio tetto di importo**, a seconda che il contribuente **abbia o meno uno o più figli fiscalmente a carico**. La stessa normativa riconduce nell'alveo della detassazione le **somme erogate o rimborsate** ai lavoratori:

- ◆ per il **pagamento delle utenze domestiche**,
- ◆ per gli **interessi sul mutuo** relativo alla **prima casa**.

Di seguito, si analizzano gli aspetti principali della misura.

NUOVA DISCIPLINA FRINGE BENEFIT PER IL 2024	
PREMESSA	<p>La normativa fiscale italiana, rappresentata dal Tuir, dispone che il reddito di lavoro dipendente è costituito da:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p><i>tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro¹³.</i></p> </div> <p>L'articolo citato sancisce il cosiddetto "principio di onnicomprensività", posto che risultano assoggettati all'Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche (IRPEF) – ed alle relative addizionali regionali e comunali – le somme e i valori, anche se riconosciuti da soggetti terzi rispetto al datore di lavoro, comunque riconducibili al rapporto di lavoro dipendente.</p> <p>Se nel concetto di "somme" rientrano le erogazioni in denaro a titolo di paga base, superminimi, indennità eccetera, nel macro-gruppo dei "valori" ricadono i compensi in natura o c.d. fringe benefits.</p> <p>Questi ultimi sono rappresentati da tutti i beni e servizi che il dipendente riceve nel periodo d'imposta in funzione del contratto di lavoro in essere.</p> <p>La disciplina sui compensi in natura si divide sostanzialmente in due gruppi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ compensi in natura non tassati; ◆ compensi in natura tassati secondo il "valore normale" o, al contrario, un "valore convenzionale" disciplinato dallo stesso Tuir.

¹³ Art. 51, comma 1 del Tuir.

	<p>Rientrano nel primo gruppo i cosiddetti “beni e servizi di modico valore”¹⁴, proprio su questi ultimi è intervenuta la “Legge di Bilancio 2024”, introducendo una disposizione derogatoria in merito ai limiti di detassazione previsti “a regime” a livello di normativa fiscale.</p>
<p>COSA PREVEDE IL TUIR PER I BENI E SERVIZI DI “MODICO VALORE”</p>	<p>La norma dispone l'esclusione dell'imposizione fiscale per i beni e i servizi di modico valore.</p> <p>Come tale si intende:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p><i>il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.</i>¹⁵</p> </div> <p>La citata soglia di detassazione, equivalente a 258,23 euro, deve intendersi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ riferita a tutti i beni e servizi ricevuti dal dipendente, anche se nell'ambito di rapporti di lavoro diversi; ◆ assunta per intero, con conseguente esclusione del riproporzionamento se il rapporto di lavoro ha una durata inferiore al periodo d'imposta. <p> Se i beni ceduti e / o i servizi prestati hanno un valore superiore a 258,23 euro, lo stesso importo concorre interamente a formare il reddito.</p>
<p>LA DISCIPLINA DEROGATORIA 2023</p>	<p>Limitatamente al periodo d'imposta 2023, la normativa di riferimento ha disposto una diversa soglia di detassazione per i beni e i servizi di modico valore. Un Decreto¹⁶ recente ha stabilito, limitatamente al periodo d'imposta 2023, una diversa soglia di detassazione per i beni e i servizi di modico valore:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p><i>non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di euro 3.000, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi</i></p> </div>

¹⁴ Di cui all'art. 51, comma 3, ultimo periodo, del TUIR.

¹⁵ Art. 51, comma 3, ultimo periodo del Tuir.

¹⁶ Art. 40 del D.L. 48/2023 “Misure urgenti per l'inclusione sociale e l'accesso al mondo del lavoro”, convertito con modificazioni dalla Legge 85/2023.

o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi.

Il limite **di 3.000 euro** si considera:

- ◆ **comprensivo** delle **somme riconosciute entro il 12.01.2024** (per il **principio di cassa allargato**), per il **pagamento** delle **utenze domestiche di acqua, luce e gas**, con riferimento a **immobili ad uso abitativo** posseduti o detenuti, sulla base di un titolo idoneo,
 - ✓ dal dipendente,
 - ✓ dal coniuge,
 - ✓ dai suoi familiari,**a prescindere** che negli stessi abbiano o meno stabilito la **residenza** o il **domicilio**, **a condizione** che ne **sostengano effettivamente le spese**;
- ◆ **non comprensivo dei buoni carburante**, nel **limite di 200 euro per dipendente** (assume rilevanza invece l'eventuale eccedenza).

È importante precisare che **assumono altresì** rilievo le **utenze**:

- ◆ **intestate al condominio**, che vengono ripartite fra i condomini (per la quota rimasta a carico del singolo condomino);
- ◆ **intestate al coniuge** o ai **familiari del lavoratore**;
- ◆ le quali, pur essendo **intestate** al proprietario dell'immobile/**locatore**, sono espressamente addebitate – sulla base del contratto di locazione – analiticamente (non forfettariamente) al lavoratore/**locatario**, ovvero al **coniuge** o ai **familiari**.

Ai fini della corretta applicazione in argomento, il **datore di lavoro** è tenuto ad **acquisire e conservare, per eventuali controlli, la documentazione idonea a giustificare la somma spesa per le utenze** o, in alternativa, farsi **rilasciare** dal **dipendente** una **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** con la quale **attesta** di essere in **possesso** della documentazione comprovante il **pagamento** delle **utenze domestiche**, di cui vengono riportati gli elementi necessari per identificarle, come:

Numero e intestatario della fattura

	<table border="1"> <tr> <td>Tipologia di utenza</td> </tr> <tr> <td>Importo pagato</td> </tr> <tr> <td>Data e modalità di pagamento</td> </tr> </table>	Tipologia di utenza	Importo pagato	Data e modalità di pagamento	
	Tipologia di utenza				
Importo pagato					
Data e modalità di pagamento					
	<p>Da ultimo, il datore di lavoro deve:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ acquisire un'ulteriore dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà attestante che le stesse fatture non sono già state rimborsate, in tutto o in parte, dalla stessa azienda o da altre realtà; ◆ informare dell'attuazione della disciplina fiscale derogatoria di cui trattasi le rappresentanze sindacali unitarie, laddove presenti. <p> Da notare che, per i lavoratori senza figli fiscalmente a carico, continua ad operare il limite di detassazione di 258,23 euro¹⁷.</p> <p>Tornando, invece, ai dipendenti beneficiari della soglia di 3.000 euro, la normativa impone loro di trasmettere un'apposita dichiarazione al datore di lavoro "indicando il codice fiscale dei figli"¹⁸.</p>				
<p>LA RIDUZIONE DEL CUNEO FISCALE NELLA "LEGGE DI BILANCIO 2024"</p>	<p>La normativa succedutasi negli ultimi anni si è dimostrata particolarmente sensibile al tema della riduzione del cosiddetto "cuneo fiscale", da intendersi come la differenza tra il costo totale sostenuto dal datore di lavoro e il compenso netto a beneficio del dipendente. Il valore in questione rappresenta, quindi, il rapporto percentuale tra le trattenute totali (a carico di datore di lavoro e dipendente) ed il costo totale del lavoro.</p> <p>Le componenti che formano il cuneo fiscale sono, quindi, essenzialmente tre:</p> <table border="1"> <tr> <td>1)</td> <td>Imposte sul reddito (Irpéf) a carico del lavoratore e relative addizionali regionali e comunali</td> </tr> <tr> <td>2)</td> <td>Contributi previdenziali e assistenziali a carico del lavoratore, trattenuti in busta paga</td> </tr> </table>	1)	Imposte sul reddito (Irpéf) a carico del lavoratore e relative addizionali regionali e comunali	2)	Contributi previdenziali e assistenziali a carico del lavoratore , trattenuti in busta paga
	1)	Imposte sul reddito (Irpéf) a carico del lavoratore e relative addizionali regionali e comunali			
2)	Contributi previdenziali e assistenziali a carico del lavoratore , trattenuti in busta paga				

¹⁷ Previsto dall'art. 51, comma 3 del Tuir.

¹⁸ Art. 40, comma 3 del D.L. 48/2023. In proposito la [circolare n. 23/E del 01.08.2023](#) si è espressa circa la forma libera della suddetta dichiarazione, affermando che le modalità possono essere concordate fra datore di lavoro e lavoratore. In ogni caso, è necessario conservare la documentazione (anche firmata digitalmente) comprovante l'avvenuta dichiarazione, ai fini di un eventuale controllo da parte degli organi competenti.

3) Contributi previdenziali ed assistenziali a carico del datore di lavoro

Esiste, poi, una **quarta componente** rappresentata dai **trasferimenti in denaro** dallo **Stato** direttamente al **nucleo familiare**, in virtù della presenza di figli a carico e/o di **soggetti con disabilità**.

Il **cuneo fiscale** si ottiene in particolare **sommando le tre componenti** poc' anzi citate (Irpef e relative addizionali, contributi a carico del lavoratore e dell'azienda): il **risultato**, eventualmente **diminuito della quarta componente** (rappresentata dai sussidi statali), dev'essere **rapportato al costo del lavoro**, ottenendo così il cuneo fiscale (espresso in **percentuale**).

In ragione di quanto appena descritto, essendo il **cuneo fiscale** il risultato del **rapporto tra tasse e contributi** che incidono sulla busta paga e sul costo del lavoro, a parità di costo del lavoro (al denominatore) **un'elevata percentuale è sinonimo di maggiori trattenute** e, di conseguenza, un **minor netto spettante al lavoratore**.

È opportuno precisare che **altre norme** contenute nella “Legge di bilancio 2024” hanno come obiettivo **l'abbattimento dei contributi e delle imposte** a carico dei lavoratori dipendenti. Si citano ad esempio:

- ◆ **l'imposta sostitutiva al 5%** (in luogo di quella ordinaria del 10%) estesa ai premi di risultato ed alle somme riconosciute a titolo di **partecipazione agli utili**, erogate nel **2024**;
- ◆ la **riduzione dei contributi IVS a carico dei lavoratori dipendenti**, pari al 6 – 7%, per i periodi di paga **dal 01.01.2024 al 31.12.2024**;
- ◆ **l'abbattimento totale dei contributi IVS a carico delle lavoratrici madri** dipendenti a **tempo indeterminato** con **due o più figli**, a decorrere **dal 01.01.2024**.

La “Legge di Bilancio 2024” è poi ritornata sulla disciplina derogatoria¹⁹ riguardante la detassazione dei beni e servizi di modico valore, come già avvenuto per il periodo d'imposta 2023.

È stato in particolare disposto²⁰, **limitatamente al periodo d'imposta 2024**, che

¹⁹ All'articolo 51, comma 3 del TUIR.

²⁰ Dall'art. 1, comma 16 della Legge 213/2023.

	<p>non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di 1.000, euro, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti.</p> <p>La soglia citata passa a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi o affidati²¹.</p>
<p>PER LA SOGLIA DI 2.000 EURO RILEVANO I FIGLI FISCALMENTE A CARICO</p>	<p>Chi sono i figli a carico²²?</p> <p>Tali si intendono i figli con un reddito complessivo non superiore a 2.840,51 euro, al lordo degli oneri deducibili, computando anche le retribuzioni corrisposte da enti e organismi internazionali, rappresentanze diplomatiche e consolari e missioni, nonché quelle corrisposte dalla Santa Sede, dagli enti gestiti direttamente da essa e dagli enti centrali della Chiesa Cattolica.</p> <p> Per i figli di età non superiore a 24 anni, il limite di reddito sopra citato è elevato a 4.000 euro.</p>
<p>COME OTTENERE LA SOGLIA DI DETASSAZIONE DI 2.000 EURO?</p>	<p>Al pari di quanto previsto per il periodo d'imposta 2023, il limite di detassazione di 2.000 euro opera soltanto a fronte di un'apposita dichiarazione del dipendente interessato, in cui quest'ultimo affermi di aver diritto alla soglia maggiorata, indicando altresì il codice fiscale dei figli fiscalmente a carico.</p> <p>Ancora una volta il datore di lavoro provvede a dare attuazione alla disciplina derogatoria previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie, laddove presenti.</p>
<p>ALTRE SOMME COMPRESSE NEL LIMITE DI 1.000,00 / 2.000 EURO</p>	<p>Sulla falsariga di quanto previsto per il periodo d'imposta 2023, anche per il 2024 concorrono ai limiti di 1.000 / 2.000 euro (e dunque non risultano sottoposte a tassazione) anche le somme riconosciute dal datore di lavoro:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale; ◆ per le spese legate all'affitto della prima casa; ◆ per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.

²¹ Che si trovano nelle "condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del citato testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986".

²² Che si trovino nelle condizioni previste dall'art. 12, comma 2, del TUIR.

ORGANO DI CONTROLLO E REVISORE LEGALE NEGLI ETS

Vista la pubblicazione della **recente nota ministeriale**²³, in materia di **decorrenza dell'obbligo di nomina**, per gli Enti del Terzo Settore (ETS):

- ◆ dell'**organo di controllo**,
- ◆ del **revisore legale** dei conti.

Di seguito, si fa chiarezza sulla **differenza tra le due nozioni nel Codice del Terzo Settore** e sul **momento in cui sorgono i rispettivi obblighi di nomina**, oggetto della recente nota direttoriale.

ORGANO DI CONTROLLO E REVISORE LEGALE NEGLI ETS					
PREMESSA	<p>Spesso si ingenera confusione tra:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la nozione di controllo, ◆ la nozione di revisione negli Enti del terzo settore, <p>nonostante si tratti di funzioni completamente diverse, così come diversi sono i presupposti al cui verificarsi sorgono i rispettivi obblighi di nomina.</p> <p>L'organo di controllo, che può essere assimilato al collegio sindacale in ambito societario:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding: 5px;">presidia l'osservanza delle leggi e dello Statuto</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">verifica l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile, oltre che il suo concreto funzionamento</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">monitora l'osservanza delle finalità, il rispetto delle disposizioni relative alle attività di interesse generale, alle attività diverse, alla raccolta fondi, al divieto di divisione di utili</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">attesta la conformità del bilancio sociale rispetto alle linee guida ministeriali</td> </tr> </table> <p>Diversamente, il revisore dei conti opera un controllo sulla tenuta delle scritture contabili e certifica che il bilancio sia stato redatto secondo corretti principi contabili.</p>	presidia l' osservanza delle leggi e dello Statuto	verifica l' adeguatezza dell' assetto organizzativo, amministrativo e contabile , oltre che il suo concreto funzionamento	monitora l'osservanza delle finalità , il rispetto delle disposizioni relative alle attività di interesse generale , alle attività diverse , alla raccolta fondi , al divieto di divisione di utili	attesta la conformità del bilancio sociale rispetto alle linee guida ministeriali
presidia l' osservanza delle leggi e dello Statuto					
verifica l' adeguatezza dell' assetto organizzativo, amministrativo e contabile , oltre che il suo concreto funzionamento					
monitora l'osservanza delle finalità , il rispetto delle disposizioni relative alle attività di interesse generale , alle attività diverse , alla raccolta fondi , al divieto di divisione di utili					
attesta la conformità del bilancio sociale rispetto alle linee guida ministeriali					
ORGANO DI CONTROLLO I CASI IN CUI	La nomina dell'organo di controllo è obbligatoria ²⁴ nelle seguenti 3 ipotesi:				

²³ Nota Ministeriale n. 14432 del 22.12.2023.

²⁴ Ai sensi dell'art. 30, commi 1, 2 e 4 del Codice del Terzo Settore.

**SORGE
L'OBBLIGO DI
NOMINA**

- ◆ per le **associazioni** ETS – anche prive del riconoscimento della personalità giuridica di diritto privato – qualora siano **superati** per **due esercizi consecutivi** **due** dei **seguenti limiti**.

Totale dell'attivo dello stato patrimoniale	110.000,00 euro
Ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate	220.000,00 euro
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio	5 unità

L'**obbligo**, invece, **cessa se**, per **due esercizi consecutivi**, i predetti **limiti non vengono superati**;

- ◆ per le **fondazioni** Enti del Terzo Settore (ETS);
- ◆ quando siano stati costituiti **patrimoni destinati ad uno specifico affare**²⁵, a prescindere da limiti quantitativi e dalla forma assunta dall'ente del Terzo settore costituente, purché con personalità giuridica ed iscritto nel Registro delle imprese;

La **nomina** è altresì **obbligatoria**:

- ◆ per i **Centri di Servizio per il Volontariato**²⁶;
- ◆ se è **prevista** come tale dallo **Statuto**;
- ◆ se **richiesta** da **enti terzi** (ad esempio enti pubblici in regime di convenzione, soggetti erogatori di contributi a destinazione vincolata, altri enti finanziatori).

**COMPOSIZIONE
DELL'ORGANO DI
CONTROLLO**

L'organo di controllo, a scelta dell'ente, può essere **monocratico o composto da più membri**.

Il **componente dell'organo di controllo**, o **almeno uno dei componenti dell'organo collegiale**, dovrà essere scelto²⁷:

- ◆ fra gli **iscritti**
 - ✓ nella **sezione A Commercialisti** dell'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili,
 - ✓ nell'albo degli **Avvocati**,

²⁵ Ex art. 10 del CTS.

²⁶ Art. 61, comma 1, lettera k) e art. 65, comma 7, lettera e).

²⁷ Ai sensi del comma 5 dell'art. 30 del CTS.

- ✓ nell'albo dei **Consulenti del lavoro**;
- ◆ fra i **professori universitari** di ruolo in **materie economiche e giuridiche**;
- ◆ fra gli **iscritti** nel registro dei **Revisori legali**.



Qualora, poi, l'organo di controllo sia **incaricato**²⁸ anche della **revisione legale**, esso dev'essere **integralmente costituito** da **revisori legali iscritti** nell'**apposito albo**.

Il soggetto designato **non accetta l'incarico** (e se eletto vi rinuncia) se si verifica **una** delle seguenti **situazioni**²⁹:

- ◆ è **interdetto** o **inabilitato**;
- ◆ è sottoposto a **liquidazione giudiziale**;
- ◆ è stato **condannato** a una **pena** che importa l'**interdizione**, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità a esercitare uffici direttivi;
- ◆ è **amministratore dell'ente**;
- ◆ è **amministratore** di **enti** o di **società** direttamente o indirettamente **controllati** dall'ente;
- ◆ è **coniuge, parente** o **affine** entro il quarto grado degli **amministratori**
 - ✓ dell'ente,
 - ✓ di società controllate;
- ◆ è **legato** all'ente o agli **enti** o alle **società** da questo direttamente o indirettamente controllati da un **rapporto di lavoro** o da un rapporto continuativo di **consulenza** o di **prestazione d'opera retribuita**, ovvero da **altri rapporti** di natura patrimoniale che ne **compromettano l'indipendenza**.



Secondo il Consiglio Nazionale dei Commercialisti³⁰, **non costituisce causa di ineleggibilità l'essere socio** dell'ente per il quale si è chiamati ad esercitare attività di controllo; viceversa, **la nomina è incompatibile** con l'**attività di volontario** nell'ente medesimo.

²⁸ Ai sensi del comma 6 dell'art. 30 (che si esaminerà in seguito).

²⁹ Ai sensi dell'art. 2399 del codice civile – cui l'art. 30 del CTS rinvia.

³⁰ "Norme di comportamento dell'organo di controllo degli enti del Terzo settore", dicembre 2020.

<p style="text-align: center;">FUNZIONI DELL'ORGANO DI CONTROLLO</p>	<p>Più nello specifico rispetto a quanto visto precedentemente, vengono imposti³¹ i seguenti Doveri all'organo di controllo:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;"> <p>vigilanza sull'osservanza della legge e dello Statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del D.Lgs 231/2001³², qualora applicabili</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;"> <p>vigilanza sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;"> <p>monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, con particolare riguardo alle disposizioni³³ sulle attività di interesse generale e sulle attività diverse, sulla raccolta fondi, sulla destinazione del patrimonio e sull'assenza di scopo di lucro</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>attestazione della conformità della redazione del bilancio sociale alle linee guida emanate con decreto del Ministero del Lavoro del 04.07.2019. Si ricorda che nel bilancio sociale si dà atto degli esiti del monitoraggio</p> </div>
<p style="text-align: center;">POTERI DELL'ORGANO DI CONTROLLO</p>	<p>Secondo la norma di riferimento³⁴:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 10px;"> <p><i>I componenti dell'organo di controllo possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad atti di ispezione e di controllo, e a tal fine possono chiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari.</i></p> </div> <p>Qualora un componente proceda autonomamente ad atti di ispezione è opportuno che degli atti compiuti sia data tempestiva informazione scritta agli altri componenti.</p> <div style="display: flex; align-items: center; margin-top: 10px;">  <p>In ogni caso, gli atti di ispezione e controllo devono essere oggetto di apposita verbalizzazione.</p> </div>
<p style="text-align: center;">IL REVISORE LEGALE DEI</p>	<p>La nomina del revisore legale dei conti è obbligatoria³⁵ nelle seguenti ipotesi:</p>

³¹ Commi 6 e 7 dell'art. 30 del CTS.

³² "Disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica".

³³ Di cui agli artt. 5, 6, 7 e 8 CTS.

³⁴ Ai sensi del comma 8 dell'art. 30 del CTS.

³⁵ Art. 31 del Codice del Terzo Settore.

CONTI: CASI IN CUI SORGE L'OBBLIGO DI NOMINA, REQUISITI E FUNZIONI

- ◆ per le **fondazioni** ETS e le **associazioni** ETS, anche prive del riconoscimento della personalità giuridica di diritto privato, qualora siano **superati** per **due esercizi consecutivi due** dei **seguenti limiti**:

Totale dell'attivo dello stato patrimoniale	1.100.000,00 euro
Ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate	2.200.000,00 euro
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio	12 unità

L'obbligo, anche in questo caso, **cessa** se, per **due esercizi consecutivi**, i predetti limiti **non vengono superati**;

- ◆ quando siano stati costituiti **patrimoni destinati ad uno specifico affare**³⁶, a prescindere da limiti quantitativi e dalla forma assunta dall'ente del Terzo settore costituente, **purché con personalità giuridica ed iscritto nel Registro delle imprese**.

La revisione legale dei conti di un Ente del Terzo Settore **può essere affidata**:

1)	ad una società di revisione iscritta nel Registro tenuto dal Ministero dell'economia e delle finanze
2)	ad una persona fisica abilitata ad esercitare la revisione legale ³⁷ e iscritta nel Registro tenuto dal Ministero dell'economia e delle finanze

La **revisione legale** può essere attribuita all'**organo di controllo**, ma in questo caso, i suoi **componenti** devono essere **tutti revisori legali** iscritti nel citato registro³⁸.

Il **CTS non indica** le **funzioni** del **Revisore**, in quanto esse sono previste dalla normativa generale in materia³⁹.



Il **corrispettivo** per l'**incarico di revisione legale** non può essere subordinato ad alcuna condizione, così come non può essere stabilito in funzione dei risultati della revisione, ne può dipendere in alcun modo

³⁶ Ai sensi dell'art. 10 del CTS.

³⁷ Come previsto dal codice civile e dalle disposizioni del D.lgs. 39/2010.

³⁸ Ai sensi dell'art. 30 CTS.

³⁹ In particolare, dal citato D.lgs. 39/2010 e successive modificazioni ed integrazioni.

	dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione.				
RAPPORTI TRA ORGANO DI CONTROLLO E REVISORE LEGALE DEI CONTI	È opportuno che tra l' organo di controllo e il soggetto incaricato della revisione legale si attivi un flusso di informazioni regolare, specifico e tempestivo , al fine di scambiare reciprocamente le risultanze delle verifiche svolte nell'ambito delle rispettive competenze .				
NOTA MINISTERIALE N. 14432/2023: ATTIVAZIONE OBBLIGHI DI NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO E DEL REVISORE LEGALE	<p>Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha recentemente diffuso una nota⁴⁰, molto tempo dopo i primi chiarimenti⁴¹, e ha risposto ad alcuni quesiti in merito alla nomina dell'organo di controllo e di revisione di:</p> <table border="1"> <tr> <td>1)</td> <td>enti iscritti al RUNTS a seguito di trasmigrazione (Organizzazioni di Volontariato e Associazioni di Promozione Sociale), dai cui bilanci 2021 e 2022 è emerso il superamento di almeno due dei citati limiti dimensionali per due anni consecutivi⁴²</td> </tr> <tr> <td>2)</td> <td>enti, precedentemente non assoggettati al regime del Codice del Terzo Settore in qualità di ETS in via transitoria⁴³, per i quali, dagli ultimi due bilanci allegati all'istanza di iscrizione al RUNTS, risulti il superamento delle suddette soglie dimensionali</td> </tr> </table> <p>Nel primo caso, il Ministero ritiene che gli Uffici del RUNTS debbano richiedere ai predetti enti di procedere, senza indugio, alla nomina dell'organo di controllo e/o del revisore legale e alla conseguente comunicazione delle generalità del soggetto o dei soggetti nominati attraverso l'apposito portale.</p> <p> Il mancato adeguamento senza valida giustificazione, a fronte della richiesta dell'ufficio – che assegnerà a tal fine un congruo termine affinché l'ente regolarizzi la propria posizione – potrà essere considerato ai fini dell'adozione di un eventuale provvedimento di cancellazione.</p> <p>Per gli enti di cui alla seconda ipotesi, l'obbligo sorge non appena iscritti al</p>	1)	enti iscritti al RUNTS a seguito di trasmigrazione (Organizzazioni di Volontariato e Associazioni di Promozione Sociale), dai cui bilanci 2021 e 2022 è emerso il superamento di almeno due dei citati limiti dimensionali per due anni consecutivi ⁴²	2)	enti, precedentemente non assoggettati al regime del Codice del Terzo Settore in qualità di ETS in via transitoria ⁴³ , per i quali, dagli ultimi due bilanci allegati all'istanza di iscrizione al RUNTS , risulti il superamento delle suddette soglie dimensionali
1)	enti iscritti al RUNTS a seguito di trasmigrazione (Organizzazioni di Volontariato e Associazioni di Promozione Sociale), dai cui bilanci 2021 e 2022 è emerso il superamento di almeno due dei citati limiti dimensionali per due anni consecutivi ⁴²				
2)	enti, precedentemente non assoggettati al regime del Codice del Terzo Settore in qualità di ETS in via transitoria ⁴³ , per i quali, dagli ultimi due bilanci allegati all'istanza di iscrizione al RUNTS , risulti il superamento delle suddette soglie dimensionali				

⁴⁰ [nota direttoriale n.14432 del 22.12.2023](#) avente ad oggetto "Artt. 30 e 31 Codice del Terzo settore. Attivazione obblighi di nomina dell'organo di controllo e del revisore legale. Ulteriori chiarimenti".

⁴¹ Che erano stati dati con la [nota n. 11560 del 02.11.2020](#).

⁴² Di cui all'art. 30 e all'art. 31 del Codice del Terzo Settore.

⁴³ Per "ETS in via transitoria" si intendono **ODV, APS e Onlus**, che in assenza dell'operatività del RUNTS erano considerate come enti di Terzo settore ai sensi dell'art. 101, comma 2, del Codice del Terzo Settore.

RUNTS e per effetto dell'iscrizione, fermo restando che potranno volontariamente costituire l'organo di controllo o incaricare i revisori legali anche prima del perfezionamento dell'iscrizione o individuare gli incaricati subordinando gli effetti della costituzione e dell'accettazione dell'incarico all'effettiva iscrizione.

A seguito dell'**iscrizione**, l'**ufficio** potrà, quindi, richiedere nei casi suddetti, all'ente che non abbia provveduto prima, di **nominare l'organo di controllo** e/o il revisore, assegnando a tal fine un **congruo termine**, nonché di integrare le informazioni sul RUNTS. Un'eventuale **persistente inerzia** dell'ente nel provvedere all'adempimento di legge **costituirà presupposto** per l'avvio del procedimento di **cancellazione** dal RUNTS⁴⁴.

Giuseppe Iannibelli

⁴⁴ Ai sensi dell'art. 50 del Codice del Terzo Settore e degli artt. 23, comma 1, lettera d) e 24 del D.M. n. 106/2020.