

Edizione di lunedì 28 maggio 2018

IVA

Modalità di trasmissione e di recapito della fattura elettronica

di Marco Peirolo

IMPOSTE SUL REDDITO

I chiarimenti di Assonime su dividendi e capital gain

di Alessandro Bonuzzi

CONTROLLO

I rapporti tra revisore “entrante” e revisore “uscente”

di Francesco Rizzi

IMPOSTE SUL REDDITO

La detrazione per le spese relative all’attività sportiva dei ragazzi

di Gennaro Napolitano

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Residenza fiscale delle persone fisiche

di EVOLUTION

IVA

Modalità di trasmissione e di recapito della fattura elettronica

di Marco Peirolo

Con il [**provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018**](#), l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di emissione e ricezione delle **fatture elettroniche** per mezzo del **Sistema di Interscambio** (Sdl), applicabili per **obbligo**, dal 1° gennaio 2019, alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate tra **soggetti residenti**, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato.

Il **cedente/prestatore** o, per suo conto, un **intermediario** deve trasmettere la fattura elettronica al **Sdl**, avvalendosi:

- della **posta elettronica certificata** (PEC);
- dei **servizi informatici** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, quali la procedura **web** e **l'app**;
- del sistema di cooperazione applicativa, su rete Internet, con servizio esposto tramite modello "**web service**";
- del sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su **protocollo FTP** (*File Transfer Protocol*).

Le ultime due modalità richiedono il **previo accreditamento al Sdl del cedente/prestatore** per consentire di attivare il canale telematico tra il soggetto trasmittente e il Sdl mediante l'attribuzione di almeno un codice numerico di 7 cifre (cd. "codice destinatario").

Il Sdl, a seguito del controllo operato su ciascun file di fatture elettroniche correttamente ricevute, provvede al **recapito della fattura al destinatario** o, per suo conto, ad un intermediario attraverso:

- un sistema di **posta elettronica certificata** (PEC);
- un sistema di cooperazione applicativa, su rete Internet, con servizio esposto tramite modello "**web service**";
- un sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su **protocollo FTP**.

In caso, tuttavia, di **mancato superamento dei controlli** viene recapitata – entro 5 giorni – una "ricevuta di scarto" al soggetto trasmittente sul medesimo canale con cui è stato inviato il file al Sdl. La fattura elettronica di cui al **file scartato** dal Sdl si considera **non emessa**, al pari di quella relativa al file firmato elettronicamente, in caso di esito negativo del controllo sulla validità del certificato di firma. L'Agenzia delle Entrate, nelle risposte fornite in occasione del **videoforum** del **24 maggio 2018**, ha tuttavia chiarito che, in caso di scarto, l'emittente ha **5**

giorni di tempo per ritrasmettere la fattura senza che siano applicate sanzioni.

Per agevolare il processo di recapito delle fatture elettroniche, l'Agenzia delle Entrate ha previsto un **sistema di preregistrazione basato sulla partita Iva**, che consente al cessionario/committente di scegliere il canale attraverso il quale intende ricevere le fatture di acquisto. In tal caso, il Sdl recapita le fatture elettroniche e le note di variazione riferite alla partita Iva del cessionario/committente attraverso il **canale e all'indirizzo telematico registrati**, indipendentemente dalle opzioni manifestate in sede di compilazione del campo **"CodiceDestinatario"**.

Se il cessionario/committente **non si è preregistrato**, il soggetto emittente deve riportare nella fattura il codice destinatario comunicato dal destinatario, ovvero il codice convenzionale **"0000000"**, e la **PEC** del destinatario stesso, in modo che il Sdl provvede a recapitare la fattura al destinatario.

Il **codice convenzionale** deve essere indicato anche quando il cessionario/committente:

- è un **consumatore finale** e non è stato compilato il campo "IdFiscaleIVA", ma solo il campo "CodiceFiscale" del cessionario/committente;
- è un soggetto Iva rientrante nei **regimi agevolati di vantaggio o forfettario o dell'agricoltura**;
- è un soggetto Iva che **non ha comunicato il proprio codice destinatario** o la **PEC** attraverso la quale ricevere la fattura.

In questi casi, la fattura elettronica viene **messa a disposizione del cessionario/committente nella sua area riservata del sito web** dell'Agenzia delle Entrate e, inoltre, il Sdl mette a disposizione del cedente/prestatore – nella sua area riservata – un duplicato informatico della fattura. In ogni caso, il cedente/prestatore è tenuto a **comunicare tempestivamente** al cessionario/committente che l'originale della fattura elettronica è a sua disposizione nella propria **area riservata** del sito web dell'Agenzia delle Entrate, eventualmente consegnando una **copia informatica o analogica** della **fattura elettronica**.

La medesima **procedura** è adottata quando:

- per cause tecniche non imputabili al Sdl, **non è possibile il recapito** presso l'indirizzo telematico registrato;
- il **codice destinatario** riportato nel file della fattura risulta **inesistente**;
- per cause non imputabili al Sdl, il **recapito alla PEC risulta impossibile**, ad esempio perché piena o non attiva.

Rinviamo a successivi approfondimenti sul punto, per il cedente/prestatore, la data di emissione della fattura elettronica, valida ai fini dell'**esigibilità della relativa Iva**, è quella riportata nel campo **"Data"** della sezione **"DatiGenerali"** del file della fattura elettronica, **anche se l'emissione vera e propria del documento si ha solo in caso di esito positivo dei controlli**

effettuati dal SdI, da cui consegue il **recapito** della fattura al destinatario, attestato con l'invio al soggetto trasmittente della **"ricevuta di consegna"** della fattura elettronica che contiene anche l'informazione della data di ricezione da parte del destinatario.

Per quest'ultimo, ai fini dell'individuazione del **termine iniziale per l'esercizio della detrazione dell'Iva**, assume rilevanza la **data di ricezione della fattura** o, nei casi in cui non sia stato possibile recapitare la fattura al cessionario/committente, quella di **presa visione** nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate in cui la fattura è resa disponibile.

Si ricorda, infine, che i cedenti/prestatori e i cessionari/committenti, aderendo ad un apposito accordo di servizio con l'Agenzia delle Entrate, possono **delegare al SdI la conservazione delle fatture elettroniche** e di tutti i documenti elettronici ad esse allegati con **effetti anche ai fini civili**.



Direzione Scientifica: **Sergio Pellegrino, Giovanni Valcarenghi e Paolo Meneghetti**

IMPOSTE SUL REDDITO

I chiarimenti di Assonime su dividendi e capital gain

di Alessandro Bonuzzi

Con la **circolare 11/2018** Assonime ha fornito chiarimenti sul nuovo regime impositivo dei **dividendi** e dei **capital gain** così come modificato dalla **Legge di Stabilità 2018**. L'analisi è focalizzata sui redditi realizzati da **persone fisiche al di fuori dell'esercizio d'impresa**.

Per effetto delle modifiche all'[**articolo 68 Tuir**](#) ad opera dell'[**articolo 1, comma 999, L. 205/2017**](#), le plusvalenze derivanti dalle **cessioni di partecipazioni qualificate** scontano il **medesimo criterio impositivo** applicabile alle plusvalenze derivanti da **partecipazioni non qualificate**.

Pertanto, ai fini della tassazione, le **plusvalenze qualificate** vanno computate nello stesso "calderone" delle **plusvalenze non qualificate** e degli altri **redditi diversi** di natura finanziaria; a tale **importo complessivo** vanno, poi **sottratte**, le relative **minusvalenze**.

Ciò significa che le **minusvalenze qualificate** possono essere **compensate** con **plusvalenze non qualificate** e **viceversa**. In base al vecchio regime, invece, le plusvalenze e minusvalenze qualificate **non** venivano "**mescolate**" con gli altri redditi/perdite diversi di natura finanziaria, comprese le plusvalenze e minusvalenze non qualificate.

Peraltro, sul punto la circolare afferma che "*In assenza di una specifica disciplina di carattere contrario, la possibilità di compensare plus/minusvalenze da partecipazioni qualificate con minus/plusvalenze da partecipazioni non qualificate dovrebbe peraltro ritenersi consentita anche per le minusvalenze da partecipazioni non qualificate realizzate nei periodi d'imposta precedenti e oggetto di "riporto in avanti"*".

L'**eventuale eccedenza positiva** che residua dopo aver sottratto ai redditi diversi finanziari le perdite corrispondenti è assoggettata all'**imposta sostitutiva del 26%**.

Una modifica, per così dire, simile ha riguardato anche la disciplina dei **dividendi**. I [**commi 1003 e 1004 della L. 205/2017**](#) hanno, infatti, previsto, con l'**abrogazione** del [**comma 1 dell'articolo 47 Tuir**](#) e innovando l'[**articolo 27 D.P.R. 600/1973**](#), che anche i dividendi relativi a **partecipazioni qualificate** devono essere assoggettati **integralmente a tassazione** con applicazione della **ritenuta a titolo d'imposta del 26%**, così come già avveniva per i dividendi relativi a **partecipazioni non qualificate**. La ritenuta definitiva del 26%, quindi, trova applicazione su tutti gli utili **corrisposti** da società di capitali a persone fisiche residenti.

Sul tema, la circolare in commento affronta una questione assai dibattuta in dottrina: il **regime**

fiscale dei dividendi percepiti da società semplici, le quali determinano il **reddito complessivo** sommando i redditi appartenenti a ciascuna categoria reddituale, al pari delle persone fisiche.

In passato, l'Agenzia delle Entrate, con la [**circolare 26/E/2004**](#), aveva ritenuto **inapplicabile** la ritenuta a titolo d'imposta sugli utili relativi a **partecipazioni non qualificate percepiti da società semplici**. Ciò in quanto la norma che ne regola l'operatività ([**articolo 27 D.P.R. 600/1973**](#)) fa riferimento **solo alle persone fisiche**.

Pertanto, **prima** delle modifiche della legge di Bilancio 2018, gli utili percepiti dalle società semplici concorrevano **in ogni caso** alla formazione del **reddito complessivo** secondo le regole delle partecipazioni qualificate ex [**articolo 47, comma 1, Tuir**](#).

Ora, in base alle disposizioni attuali, si profilano **due linee interpretative**:

- “*da un lato ... si potrebbe pensare che gli utili siano ormai da considerare interamente non tassabili*,
- *dall'altro, potrebbe valere anche l'interpretazione diametralmente opposta, ossia che concorrano a formare l'imponibile complessivo nel loro intero ammontare*”.

“*A favore di questa seconda soluzione si osserva che alla fattispecie in esame resta “pur sempre applicabile il disposto dell'articolo 45 Tuir, nel quale è stabilito che costituiscono reddito di capitale gli utili percepiti nel periodo d'imposta, senza alcuna deduzione” e che, quindi, gli utili percepiti da una società semplice devono integralmente concorrere alla formazione della relativa base imponibile*”.

Nell'ultimo capitolo la circolare Assonime si occupa della **decorrenza** precisando che le nuove disposizioni relative alle partecipazioni qualificate si applicano:

- alle plus/minusvalenze realizzate dal 1° gennaio 2019;
- ai dividendi percepiti dal 1° gennaio 2018.

Il [**comma 1006 della L. 205/2017**](#) ha introdotto, però, un **regime transitorio** che sterilizza l'operatività delle nuove regole per i dividendi. Infatti, continuano a trovare applicazione le vecchie disposizioni per **gli utili prodotti fino al 31 dicembre 2017** la cui distribuzione è **deliberata** tra il **1° gennaio 2018** e il **31 dicembre 2022**.

Rimangono **dubbi** in relazione agli utili:

- prodotti fino il 31 dicembre 2017;
- distribuiti dal 1° gennaio 2018;
- a seguito di **delibere adottate entro il 31 dicembre 2017**.

Sebbene in base al dato letterale del disposto normativo tali utili non dovrebbero rientrare nel regime transitorio, secondo Assonime “**Un'interpretazione logico-sistematica della norma**,

tuttavia, porta a ritenere ... che la previsione di un dies a quo per l'adozione della delibera costituisca una mera "svista" del legislatore e che, pertanto, la disciplina transitoria trovi applicazione anche agli utili distribuiti dal 1° gennaio 2018 a seguito di delibere assembleari adottate entro il 31 dicembre 2017".

Su tutte le questioni interpretative affrontate l'Associazione, comunque, auspica un **intervento chiarificatore** dell'Agenzia delle Entrate.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Convegno di aggiornamento

DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2018

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTROLLO

I rapporti tra revisore “entrante” e revisore “uscente”

di Francesco Rizzi

Nello svolgimento dell'attività di **revisione legale**, il revisore e la società di revisione **devono** rispettare le norme e i principi in materia di **riservatezza**, di **segreto professionale** e di **tutela della proprietà intellettuale** della **documentazione** della revisione (si rammenta, in proposito, che le **carte di lavoro** sono di **proprietà** del revisore e lui ne è anche **responsabile**).

Sono **imperativi** in tal senso il **primo** e il **quarto comma** dell'[**articolo 9 bis D.Lgs. 39/2010**](#), a mente dei quali “*tutte le informazioni e i documenti ai quali hanno accesso il revisore legale e la società di revisione legale nello svolgimento della revisione legale sono coperti dall'obbligo di riservatezza e dal segreto professionale*” e tali **obblighi** (riservatezza e segreto professionale) “**continuano a valere anche successivamente al termine della partecipazione all'incarico di revisione**”.

Tuttavia, nel caso in cui vi sia un **avvicendamento** tra due diversi revisori e cioè quando un revisore **cessi** dal proprio incarico e ne **subentri** uno nuovo (sia esso sindaco-revisore, revisore o società di revisione), tali precetti vanno **contemperati** con i doveri di **riesame** delle **carte di lavoro** e di **verifica** dei **saldi di apertura** posti in capo al “**revisore entrante**” dai **principi di revisione internazionale** (principi che, si rammenta, sono anch'essi **elevati** a rango di norme primarie per mezzo del **rinvio** operato dall'[**articolo 11 D.Lgs. 39/2010**](#)).

Secondo tali **principi**, infatti,

- **prima** di iniziare un **nuovo** incarico di revisione, il revisore “deve comunicare con il revisore **precedente**, in caso di sostituzione dello stesso, in conformità ai principi etici applicabili” (cfr. principio di revisione internazionale **ISA Italia n. 300**, par. 13);
- **non** avendo precedenti **esperienze** con l'impresa da sottoporre a revisione, il revisore legale “**entrante**” “può considerare nella **definizione** della **strategia** generale di revisione e del **piano** di revisione, nel caso di un **primo** incarico ...” di prendere “... **accordi** con il revisore precedente finalizzati, ad esempio, al **riesame** delle sue **carte di lavoro**, salvo che ciò **non** sia vietato da leggi o da regolamenti” (cfr. principio di revisione internazionale **ISA Italia n. 300**, par. A20);
- il **nuovo** revisore “deve acquisire elementi probativi **sufficienti** ed **appropriati** per stabilire se i **saldi di apertura** contengano **errori** che influiscono in modo **significativo** sul bilancio del periodo amministrativo in esame ... omissis ... svolgendo una o alcune delle seguenti **attività**: i) se il bilancio del periodo amministrativo **precedente** è stato sottoposto a revisione contabile, **riesaminare** le **carte di lavoro** del revisore precedente per **acquisire** elementi probativi a **supporto** dei **saldi di apertura** ... omissis ... iii) svolgere specifiche

procedure di revisione per acquisire elementi probativi sui saldi di apertura" (cfr. principio di revisione internazionale **ISA Italia n. 510**, par. 6);

- il revisore **entrante** "può essere in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui saldi di apertura riesaminando le carte di lavoro del revisore precedente" (cfr. principio di revisione internazionale **ISA Italia n. 510**, par. A4);
- "Le comunicazioni del revisore in carica con il revisore precedente avvengono sulla base di principi etici e professionali applicabili" (cfr. principio di revisione internazionale **ISA Italia n. 510**, par. A5);
- ai fini della verifica della **regolare** tenuta della **contabilità** sociale, il **nuovo** revisore può "... esaminare la documentazione relativa all'ultima verifica periodica predisposta dal revisore precedente" (cfr. principio di revisione **SA Italia n. 250B**, par. A4).

Per consentire il **coordinamento** tra gli obblighi di **riservatezza** e di **segreto professionale** da parte del revisore uscente e i doveri di **verifica** delle **carte di lavoro** dell'**ultima** revisione e dei **saldi di apertura** da parte del revisore **entrante**, i **commi 2, 3 e 5** del succitato **articolo 9 bis D.Lgs. 39/2010** hanno quindi previsto che:

- chi esercita l'attività di revisione legale **deve** rispettare "**i principi di riservatezza e segreto professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob.**

A tal fine, il **Ministero dell'economia e delle finanze** sottoscrive una **convenzione** con gli **ordini e le associazioni** professionali interessati, finalizzata a definire le **modalità di elaborazione** dei **principi**" (comma 2);

- "gli obblighi di **riservatezza** e **segreto professionale** ... omissis ... non ostacolano l'applicazione delle disposizioni del presente decreto" (comma 3) e quindi **non** sono di ostacolo neppure all'applicazione dei **principi di revisione** internazionale cui il decreto fa **rinvio** all'**articolo 11 D.Lgs. 39/2010**;
- "quando un revisore legale o una società di revisione legale è sostituito da un altro revisore legale o da un'altra società di revisione legale, il revisore legale o la società di revisione legale uscente **consente** al revisore legale o alla società di revisione legale entrante l'accesso a tutte le **informazioni** concernenti l'ente sottoposto a revisione e l'**ultima** revisione di tale ente" (comma 5).

Pertanto, nonostante **non** sia stato ancora emanato il **provvedimento** del MEF sull'**adozione** delle **modalità** di elaborazione dei **principi di riservatezza** e di **segreto professionale** previsto dal predetto **articolo 9 bis, comma 2, D.Lgs. 39/2010**, è comunque **possibile** riferirsi a tutte le **norme** e ai **principi** sopra citati, nonché ai **principi etici** applicabili nell'attività di revisione legale **definiti** dal **principio internazionale sul controllo della qualità ISQC Italia 1** (nello specifico, i paragrafi da 20 a 25).

Una volta delineato il **contesto normativo** di riferimento e i **principi** applicabili, nella **pratica** è

dunque opportuno che il revisore entrante **informi** la società sottoposta a revisione della **necessità** di contattare il revisore uscente per una **consultazione** e per **visionare** le **carte di lavoro** dell'ultima revisione, al fine di potere svolgere **diligentemente** l'incarico di revisione e nel **rispetto** di quanto previsto dalle norme di **legge** e dei principi di **revisione** e dei principi **etici** applicabili.

È **opportuno** (anche ai fini della **documentazione** del lavoro di revisione) che tale **comunicazione** vada formalizzata in **forma scritta**. Per tali casi, un valido **facsimile** da utilizzare è quello fornito da **Assirevi** nel **documento di ricerca n. 212** edito a novembre del 2017 (*cfr. allegato n. 1* del documento citato).

Il revisore **uscente**, dal canto suo, dovrà **consentire l'accesso** al revisore entrante alle proprie **carte di lavoro** e alle **informazioni** in suo possesso relative alla revisione del bilancio. **Conformemente** alle norme e ai principi sopra richiamati è **necessario** che il revisore uscente consenta l'accesso **solamente** alla documentazione già **definita** (cioè a quella già **archiviata** nel **dossier** di revisione **in via definitiva**) e che **ottienga** dal revisore entrante una sua **formale dichiarazione** circa le **finalità** di accesso alla documentazione nonché un suo **impegno a non** utilizzarla per finalità **diverse** da quelle inerenti lo **svolgimento** dell'incarico di revisione legale. Potrà essere opportuno "circolarizzare" tale comunicazione anche con la società sottoposta a revisione.

Anche a tal fine si ritiene che un valido **facsimile** da utilizzare sia quello compiegato al predetto **documento di ricerca** edito da **Assirevi** (*cfr. allegato n. 2*).

Special Event
**LA SIMULAZIONE DI UN LAVORO DI REVISIONE LEGALE
TRAMITE UN CASO OPERATIVO – CORSO AVANZATO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE SUL REDDITO

La detrazione per le spese relative all'attività sportiva dei ragazzi

di Gennaro Napolitano

L'[articolo 15, comma 1, lettera i-quinquies](#), Tuir (introdotto dalla legge finanziaria per il 2007 – cfr. [articolo 1, comma 319, L. 296/2006](#)), stabilisce che le **spese** sostenute per l'**iscrizione annuale** e l'**abbonamento**, per i **ragazzi di età compresa tra 5 e 18 anni**, ad **associazioni sportive, palestre, piscine e altre strutture e impianti sportivi** destinati alla **pratica sportiva dilettantistica** danno diritto a una **detrazione Irpef del 19%**.

La **detrazione** spetta sia per le spese sostenute per conto dei **familiari fiscalmente a carico** (ad esempio i **figli**) sia per le spese che il **contribuente**, che abbia i requisiti previsti dalla norma, sostiene per se stesso (è il caso del minore emancipato o del minore che percepisce redditi non soggetti all'usufrutto legale dei genitori).

La **detrazione** compete per un importo di spesa **non superiore, per ciascun ragazzo, a 210 euro** (l'importo massimo detraibile, quindi, ammonta a **40 euro**), anche se le spese sono relative ai **familiari a carico**. Come chiarito dall'Agenzia delle entrate, “*detto importo deve essere inteso quale limite massimo riferito alla spesa complessivamente sostenuta da entrambi i genitori per lo svolgimento della pratica sportiva dei figli. I genitori che partecipano entrambi alle spese, pertanto, dovranno ripartire tra di loro tale ammontare sul quale calcolare la detrazione in relazione all'onere da ciascuno sostenuto, secondo quanto risulta dal documento rilasciato dalla struttura sportiva*” ([risoluzione AdE 50/E/2009](#)). Nell'importo devono essere comprese anche le spese indicate nella sezione “Oneri detraibili” (punti da 341 a 352) della **Certificazione unica** con il codice onere “16”.

Come già detto, la **detrazione** spetta in relazione alle **spese** sostenute per la **pratica sportiva dilettantistica** dei **ragazzi di età compresa tra i 5 e i 18 anni**. Con riguardo al **requisito anagrafico**, l'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di precisare che “*in considerazione del principio di unità del periodo d'imposta, (...) pur in assenza di una specificazione normativa, (...) lo stesso ricorre purché sussista anche per una sola parte del periodo d'imposta*” ([circolare AdE 34/E/2008](#), paragrafo 14.1). Quindi, ad esempio, se il ragazzo ha compiuto 5 anni nel corso del 2017, si ha diritto alla detrazione anche per le spese eventualmente sostenute (nello stesso anno) prima del compimento dell'età.

La norma in esame prevede espressamente che la **detrazione** compete per l'**iscrizione annuale** e l'**abbonamento** ad **associazioni sportive, palestre, piscine e altre strutture e impianti sportivi** destinati alla **pratica sportiva dilettantistica** rispondenti alle **caratteristiche** individuate con apposito decreto. Tali caratteristiche sono state definite dal [D.I. 28.03.2007](#), il cui [articolo 1](#), rubricato “**Definizione di strutture sportive**” prevede che, ai fini della detrazione in esame:

- per **associazioni sportive** devono intendersi le **società** e le **associazioni sportive dilettantistiche** di cui all'[**articolo 90, commi 17 e seguenti, L. 289/2002**](#), che nella propria denominazione sociale riportano l'espressa indicazione della finalità sportiva e della ragione o denominazione sociale dilettantistica
- per **palestre, piscine, altre strutture e impianti sportivi** destinati alla pratica sportiva dilettantistica, devono intendersi tutti gli **impianti**, comunque organizzati, destinati all'esercizio della pratica sportiva non professionale, agonistica e non agonistica, inclusi gli **impianti polisportivi**, che siano gestiti da soggetti giuridici diversi dalle associazioni/società sportive dilettantistiche, pubblici o privati, anche in forma di impresa, individuale o societaria, secondo le norme del codice civile.

Ne consegue che **non** si ha diritto alla **detrazione** per le spese sostenute, ad esempio, per l'attività sportiva svolta presso quelle associazioni che, non avendo ottenuto il riconoscimento del Coni o delle rispettive Federazioni, **non** possono essere qualificate come "**sportive dilettantistiche**". Allo stesso modo, la detrazione **non** compete per l'attività svolta presso le società di capitali di cui alla **L. 91/1981** (*Norme in materia di rapporti tra società e sportivi professionisti*) e le associazioni non sportive (ad esempio, associazioni culturali), che organizzano corsi di attività motoria non in palestra.

Lo stesso **D.I. 28 marzo 2007**, all'[**articolo 2**](#), stabilisce le modalità di **certificazione delle spese**. Queste ultime devono essere **documentate** mediante **bollettino bancario** o **postale**, ovvero mediante **fattura, ricevuta o quietanza di pagamento** da cui devono risultare i seguenti dati:

- **ditta, denominazione o ragione sociale e sede legale**, ovvero, se persona fisica, **nome, cognome e residenza**, nonché **codice fiscale**, delle associazioni sportive, palestre, piscine, altre strutture e impianti sportivi presso cui è svolta l'attività
- **causale** del pagamento (iscrizione annuale, abbonamento)
- **attività sportiva** esercitata
- **importo** corrisposto per la prestazione resa
- **dati anagrafici del ragazzo** che pratica l'attività sportiva
- **codice fiscale** di chi effettua il **pagamento**.

Nell'ipotesi di **pagamenti** eseguiti a favore dei **Comuni** che abbiano stipulato apposite **convenzioni** con **strutture sportive**, è necessario che la **spesa** sostenuta sia **documentata** con le **stesse modalità** sopra descritte. In altri termini, dal **bollettino bancario** o **postale** intestato al **Comune**, ovvero dalla **ricevuta** rilasciata dall'**associazione sportiva**, devono risultare i **dati** di cui all'elenco precedente. Infatti, il semplice **bollettino di c/c** intestato direttamente al Comune e la ricevuta complessiva che rilascia l'associazione sportiva con l'elenco dei ragazzi, che hanno frequentato i corsi sportivi, **non** rappresentano una documentazione idonea ai fini della detrazione ([**circolare Ade 20/E/2011**](#), paragrafo 5.9).

Nella **dichiarazione dei redditi**, le **spese** in esame devono essere esposte con il "**codice 16**" all'interno del **Quadro E**, Righi da **E8 a E10**, del modello **730** e del **Quadro RP**, Righi da **RP8 a RP13**, del modello **Redditi PF**.

Seminario di specializzazione

SPORT E TERZO SETTORE. COSA CAMBIA?

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Residenza fiscale delle persone fisiche

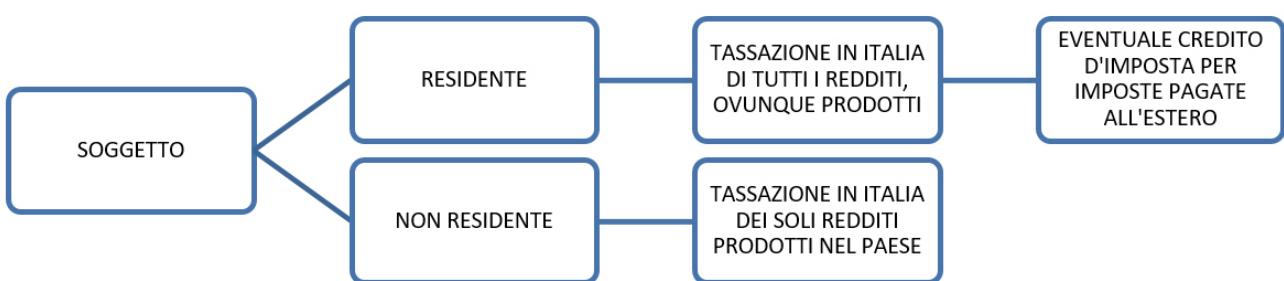
di EVOLUTION

Stabilire se una persona fisica deve essere considerata o meno fiscalmente residente nel territorio dello Stato è un aspetto di importanza fondamentale al fine di determinare quali siano gli obblighi impositivi e quali siano gli adempimenti da porre in essere.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione “Fiscalità internazionale”, una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza nel dettaglio gli aspetti che permettono di rilevare la residenza fiscale delle persone fisiche.

Nei confronti dei soggetti fiscalmente residenti nel territorio dello Stato vale il principio della cosiddetta **tassazione mondiale** (*world wide taxation*): devono in altre parole **dichiarare in Italia tutti i redditi prodotti, anche quelli generati all'estero, beneficiando** per questi ultimi, se ne ricorrono le condizioni, di un **credito d'imposta**.



Per stabilire se un soggetto possa essere considerato o meno **fiscalmente residente nel territorio dello Stato**, bisogna guardare sia alla **norma interna** ([articolo 2 del Tuir](#)) che a quella **convenzionale**, laddove naturalmente l'Italia abbia stipulato una **Convenzione** contro le **doppi imposizioni** con l'altro Paese al quale potrebbe essere correlata la residenza del soggetto in questione.

La norma interna individua **tre criteri** distinti che sono **fra loro alternativi**, in modo che è sufficiente che se ne verifichi uno di essi, per la maggior parte del periodo di imposta, per far sì che il soggetto sia considerato fiscalmente residente nel territorio dello Stato.

Questi criteri sono:

- **l'iscrizione nelle anagrafi comunali della popolazione residente;**
- **il domicilio nel territorio dello Stato**, ai sensi dell'[articolo 43 comma 1 del codice civile](#) ;
- **la residenza nel territorio dello Stato**, ai sensi dell'[articolo 43 comma 2 del codice civile](#).

Se si verifica **uno dei tre requisiti** per la maggior parte del periodo d'imposta (vale a dire **183 giorni** anche non continuativi, 184 nel caso di anno bisestile), il contribuente si considera **fiscalmente residente per l'intero periodo di imposta** (salvo diversa previsione contenuta in alcune Convenzioni che prevedono il c.d. frazionamento del periodo di imposta).

Per quanto riguarda **l'iscrizione all'anagrafe**, questa è organizzata su **base territoriale**: la legge stabilisce che **ogni Comune** deve tenere l'anagrafe della popolazione, sia dei cittadini residenti in Italia che di quelli residenti all'estero.

I Comuni sono tenuti a mantenere due registri anagrafici paralleli: **l'anagrafe della popolazione residente (APR)** e **l'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE)**.

Devono iscriversi all'AIRE:

- **i cittadini che trasferiscono la propria residenza all'estero per periodi superiori a 12 mesi;**
- **quelli che già vi risiedono**, sia perché nati all'estero che per successivo acquisto della cittadinanza italiana a qualsiasi titolo.

Non devono iscriversi all'AIRE:

- **le persone che si recano all'estero per un periodo di tempo inferiore ad un anno;**
- **i lavoratori stagionali;**
- **i dipendenti di ruolo dello Stato in servizio all'estero**, che siano notificati ai sensi delle Convenzioni di Vienna sulle relazioni diplomatiche e sulle relazioni consolari rispettivamente del 1961 e del 1963;

- i militari italiani in servizio presso gli uffici e le strutture della NATO dislocate all'estero.

L'**iscrizione** all'AIRE è effettuata a seguito di dichiarazione resa dall'interessato **all'Ufficio consolare** competente per territorio **entro 90 giorni** dal **trasferimento della residenza** e comporta la contestuale cancellazione dall'Anagrafe della Popolazione Residente del Comune di provenienza.

All'apposito modulo di richiesta va allegata **documentazione che provi l'effettiva residenza** nella circoscrizione consolare (ad esempio: certificato di residenza rilasciato dall'autorità estera, permesso di soggiorno, carta di identità straniera, bollette di utenze residenziali, copia del contratto di lavoro, ecc.).

Qualora la richiesta non sia presentata personalmente va altresì allegata una copia del documento d'identità del richiedente.

L'iscrizione può anche avvenire d'ufficio, sulla base di informazioni di cui l'Ufficio consolare sia venuto a conoscenza.

Come visto precedentemente, un soggetto cancellatosi dall'anagrafe della popolazione residente ed iscrittosi all'AIRE, potrebbe essere considerato fiscalmente residente in Italia sulla base della sussistenza del **domicilio** o della **residenza** (civilistica) nel nostro Paese.

L'[articolo 43 comma 1 cod. civ.](#) definisce il domicilio di una persona come **il luogo in cui questa ha stabilito la sede principale dei propri affari e interessi**.

La prassi dell'Agenzia ha individuato alcuni elementi che possono essere considerati **indicatori "significativi"** del mantenimento di un collegamento effettivo e stabile con il territorio italiano:

- **disponibilità di un'abitazione permanente;**
- **presenza della famiglia;**
- **accreditamento di propri proventi dovunque conseguiti;**
- **possesso di beni anche immobiliari;**
- **partecipazione a riunioni d'affari;**
- **titolarità di cariche sociali;**
- **sostenimento di spese alberghiere;**
- **iscrizione a circoli o clubs;**
- **organizzazione della propria attività e dei propri impegni** anche internazionali direttamente o **attraverso soggetti operanti nel territorio italiano.**

L'[articolo 43 comma 2 cod. civ.](#), invece, stabilisce che la **residenza** di un soggetto è **nel luogo della dimora abituale**.

Diverso è invece il discorso quando il trasferimento viene realizzato in uno Stato o territorio

individuato dalla **black list dei Paesi a fiscalità privilegiata** del D.M. 4.5.1999.

L'[articolo 2 comma 2 bis del Tuir](#) contiene infatti una **presunzione legale** relativa che determina la continuità della sussistenza della residenza fiscale in Italia del soggetto che si sia trasferito in un Paese black list a meno che questi non sia in grado di fornire la **prova contraria**: vi è quindi un'inversione dell'onere della prova che **grava sul contribuente**.

Gli elementi di prova forniti devono essere valutati in una visione globale della posizione del contribuente che va considerata nel suo complesso.



The banner features the Euroconference logo with the word "EVOLUTION" above it. To the right, there is a graphic of a laptop keyboard with a network of lines and dots above it, symbolizing connectivity. Text on the right side reads: "Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi, calde come il tuo primo caffè." Below this, smaller text says: "Aggiornamenti, approfondimenti e operatività, in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti." At the bottom, a dark grey bar contains the text: "richiedi la prova gratuita per 15 giorni >"