

Spettabile

**Garante del Contribuente della [riportare la Regione]**

[riportare la qualifica, il nome e il cognome del Garante, se noto]

Tel.[...] Fax [...]

Email ordinaria [riportare l'indirizzo email dedicato al Garante del Contribuente della Regione]

[riportare indirizzo della sede del Garante del Contribuente della Regione]

**Oggetto: Problematiche inerenti all'applicazione degli obblighi dichiarativi per i c.d. "Aiuti di Stato" e altri adempimenti a carico dei contribuenti**

Lo/La scrivente **Dott./Rag. [nome e cognome]**, Cod.Fisc. [...], iscritto/a al n. [...]/[...] dell'Albo dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di [...],

**[OPZIONALE] anche in qualità di rappresentante legale dello Studio Associato [...]**,

con sede in [...], Via [...] n. [...], intermediario fiscale autorizzato a sensi dell'art.3, comma 3, del D.P.R.322/1998, appreso di numerose segnalazioni in corso in tutta Italia e delle pubblicamente manifestate difficoltà da parte degli operatori del settore, come riportato da numerosi organi di informazione, presenta, all'attenzione di codesta Autorità, una problematica concernente quanto all'oggetto, con risvolti estremamente penalizzanti a carico del contribuente, ponendo in evidenza l'obiettiva difficoltà procedurale ed operativa che non gli consente o, comunque, pone a grave rischio, la possibilità di poter ottemperare puntualmente all'adempimento e poter svolgere la propria funzione professionale nel migliore dei modi fornendo una corretta consulenza ed assistenza fiscale ai propri assistiti, anche nell'interesse della fede pubblica, ma, soprattutto, ponendo in evidenza il palese contrasto e l'assoluta irragionevolezza tra i vari obblighi derivanti da tale adempimento rispetto a quanto previsto dalla Legge n.212/2000 ("Statuto del Contribuente"). Pertanto,

**ritenendo**

di pubblico interesse l'argomento ai sensi e per gli effetti della Legge n.212/2000 (c.d. Statuto del Contribuente), la quale prevede:

- ex art.6, comma 4 che "***Al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente. Tali documenti ed informazioni sono acquisiti ai sensi dell'articolo 18, commi 2 e 3, della legge 7 agosto 1990, n. 241, relativi ai casi di accertamento d'ufficio di fatti, stati e qualità del soggetto interessato dalla azione amministrativa***";
- ex art.13, comma 6, che "***Il Garante del contribuente, anche sulla base di segnalazioni inoltrate per iscritto dal contribuente o da qualsiasi altro soggetto interessato che lamenti disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o***

*qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadino e amministrazione finanziaria, rivolge richieste di documenti o chiarimenti agli uffici competenti, i quali rispondono entro trenta giorni, e attiva le procedure di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente (...)*;

- ex art.13, comma 7, che *“Il Garante del contribuente rivolge raccomandazioni ai dirigenti degli uffici ai fini della tutela del contribuente e della migliore organizzazione dei servizi”*;
- ex art.13, comma 11, che *“Il Garante del contribuente individua i casi di particolare rilevanza in cui le disposizioni in vigore ovvero i comportamenti dell'amministrazione determinano un pregiudizio dei contribuenti o conseguenze negative nei loro rapporti con l'amministrazione, segnalandoli al direttore regionale o compartimentale o al comandante di zona della Guardia di finanza competente e all'ufficio centrale per l'informazione del contribuente, al fine di un eventuale avvio del procedimento disciplinare. Prospetta al Ministro delle finanze i casi in cui possono essere esercitati i poteri di rimessione in termini previsti dall'articolo 9”*;

**premettendo che**

- l'articolo 52 della legge 24 dicembre 2012, n. 234, integralmente sostituito dalla legge 29 luglio 2015, n.115, ha apportato sostanziali modifiche in materia di monitoraggio e controllo degli aiuti di Stato, istituendo presso il Ministero dello sviluppo economico il “Registro nazionale degli aiuti di Stato” (RNA) e stabilendo che esso venga utilizzato per effettuare le verifiche necessarie al rispetto dei divieti di cumulo e di altre condizioni previste dalla normativa europea per la concessione degli aiuti di Stato e degli aiuti “de minimis”. L'articolo 52 prevede che l'adempimento degli obblighi di utilizzazione del Registro costituisce condizione legale di efficacia dei provvedimenti di concessione ed erogazione degli aiuti;
- con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con i Ministri dell'economia e delle finanze e delle politiche agricole alimentari e forestali, 31 maggio 2017, n. 115, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 28 luglio 2017, è stato adottato il Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato, ai sensi dell'articolo 52, comma 6, della legge n. 234 del 2012. Il Registro nazionale degli aiuti di Stato è operativo dalla data di entrata in vigore del Regolamento, ossia dal 12 agosto 2017. Il predetto Regolamento distingue gli aiuti soggetti ad un procedimento di concessione, disciplinati dagli articoli 8 e 9, dagli aiuti non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione la cui disciplina è contenuta nell'articolo 10. A tale distinzione corrispondono differenti modalità di registrazione dell'aiuto;
- in sintesi, sulla base delle disposizioni sopra richiamate, come riportato anche nell'ultima circolare n.36/E del 27.05.2021 emanata dall'Agenzia delle Entrate *“per consentire all'Agenzia di acquisire tutte le informazioni utili alla registrazione degli “Aiuti individuali” nei pertinenti registri è necessario”* compilare *“l'apposito prospetto degli aiuti di Stato*

*contenuto nel quadro RS del Modello Redditi PF* (persone fisiche). *“Pertanto, nelle istruzioni del Modello 730/2021 è stato chiarito che tutti i percettori di agevolazioni qualificate come “aiuti di Stato” (tali in quanto percepite da titolari di redditi d’impresa, arti e professioni non esercitate occasionalmente) devono utilizzare il Modello REDDITI PF per adempiere agli obblighi dichiarativi”*. Tali obblighi sono posti a carico anche delle Società di Capitali e assimilate e delle Società di Persone e assimilate, coinvolgendo, così, tutti i contribuenti e con stessi adempimenti anche da riportare sul Modelli IRAP;

- a conferma di quanto sopra in tutti i fascicoli delle istruzioni per la compilazione del Quadro RS dei Modelli dichiarativi (reddituali e IRAP) è riportato *“Il presente prospetto deve essere compilato dai soggetti che nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione hanno beneficiato di aiuti fiscali automatici (aiuti di Stato e aiuti “de minimis”) nonché di quelli subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, comunque denominati, il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati, disciplinati dall’articolo 10 del Regolamento. Il prospetto va compilato anche dai soggetti che hanno beneficiato nel periodo d’imposta di aiuti fiscali nei settori dell’agricoltura e della pesca e acquacoltura, da registrare nei registri SIAN e SIPA. Il prospetto deve essere compilato con riferimento agli aiuti di Stato i cui presupposti per la fruizione si sono verificati nel periodo d’imposta di riferimento della dichiarazione”*;
- a quanto sopra descritto, in utilità anche a quanto di seguito riportato, occorre aggiungere l’obbligo derivante dalla compilazione del quadro RU che ogni tipologia di contribuente titolare di partita Iva è chiamato a compilare in quanto fruitore di crediti d’imposta derivanti da agevolazioni concessi dalle relative normative. Un quadro per la cui compilazione, in conseguenza delle disposizioni emanate del corso del 2020, si rende necessario leggere attentamente ben 64 pagine di istruzioni. Un quadro per il quale le istruzioni alla compilazione ricordano che per ciascuna agevolazione debba essere compilato un apposito modulo indicando il codice identificativo del bonus, l’ammontare del credito ricevuto e dell’eventuale credito residuo proveniente dalla dichiarazione dell’anno precedente nonché, infine, il credito spettante nel periodo di riferimento della dichiarazione (di norma 2020, salvo esercizi non coincidenti con i solari);
- non di minore importanza occorre segnalare che la compilazione dei quadri RS e RU si rende obbligatoria anche nel caso in cui i singoli aiuti siano i medesimi e siano già stati indicati dai contribuenti in altri quadri del modello Redditi quali, ad esempio, i quadri RF, RG, RE o LM o IRAP. Come riportato da organi di stampa (ItaliaOggi, 18.05.2021) *“sono ben 45 gli aiuti di Stato ai quali sono stati attribuiti i relativi codici numerici con abbinato il riferimento della norma che li ha singolarmente istituiti”*;

- seppur non strettamente collegato alla materia fiscale, si ritiene assolutamente funzionale segnalare che a carico del contribuente è posto anche un ulteriore gravoso obbligo previsto dal comma 125/bis della legge del 4/08/2017 n.124, così come modificato all'art.35 DL 34/2019, il quale dispone che i soggetti che esercitano attività commerciale di cui all'art.2195 C.C. debbano pubblicare nella nota integrativa del bilancio d'esercizio gli stessi importi dei contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, agli stessi erogati dalle pubbliche amministrazioni e impongono a tutte le altre imprese di assolvere a tale obbligo procedendo ad una pubblicazione entro il 30 giugno di ogni anno sui propri siti o sui portali digitali delle associazioni di categoria. Per il 2020, il termine è stato oggetto di proroga al 30.06.2022, ma la casistica è dimostrativa del gravame posto a carico dei contribuenti per dati assolutamente noti e conosciuti alla Pubblica Amministrazione;
- quanto sopra, pertanto, si colloca in una produzione legislativa del 2020 caratterizzata da moltissimi interventi in materia di sussidio, supporto, sostegno e altro di tal natura reso necessario per fornire strumenti anche di vera e propria sopravvivenza per i lavoratori autonomi titolari di partita Iva. Tra le normative emanate, certamente possiamo annoverare DL 34/2020, DL 37/2020, DL 104/2020, DL 137/2020, DL 149/2020, DL 157/2020, DL 172/2020, DL 176/2020 che hanno prodotto contributi a fondo perduto, stralci di imposte e crediti di imposta e che vanno ad aggiungersi agli altri previsti, con decorrenza da 01.01.2020, dalla Legge n.160 del 2019 (legge di bilancio 2020). Non solo, quanto sopra non è da considerarsi il quadro definitivo perché anche il 2021 ha prodotto e sta producendo altre misure integrative che andranno a peggiorare la situazione appena descritta;
- **le conseguenze della mancata compilazione di quanto sopra descritto potrebbero comportare, l'illegittimità della fruizione dell'aiuto individuale ricevuto.** L'art. 17 del Decreto Interministeriale del 31/05/2017 n. 115 al comma 2 recita *“Con riferimento agli aiuti di cui all'articolo 10, l'inadempimento degli obblighi di registrazione previsti dal presente regolamento entro l'esercizio finanziario successivo a quello della fruizione da parte del soggetto beneficiario ovvero, per gli aiuti fiscali, entro l'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale gli aiuti individuali sono dichiarati, determina l'illegittimità della fruizione dell'aiuto individuale”*. Tra l'altro, con la risoluzione 26/E del 15.04.2021, l'Agenzia delle Entrate si è espressa a favore della presentazione di una dichiarazione integrativa per rettificare l'erronea indicazione di un aiuto di Stato usufruendo altresì dell'istituto del ravvedimento operoso per la sanzione applicabile in misura fissa ai sensi dell'art.8 del D.Lgs 471/1997. L'Agenzia si è espressa solo in riferimento alla correzione di un dato esposto nella dichiarazione originaria ma nulla ha detto nell'ipotesi di omessa compilazione del quadro RS. **Orbene l'illegittimità della fruizione di un aiuto individuale ricevuto ma non indicato nel quadro RS degli**

**Aiuti di Stato è sanzione sproporzionata in relazione all'omissione commessa in considerazione degli elementi già noti all'Amministrazione finanziaria da più fonti:** altri quadri della dichiarazione dei redditi, istanze presentate per poter beneficiare dei crediti di imposta o contributi, compensazioni transitate sui modelli F24 con appositi codici tributo. Il tutto, a maggior ragione, se gli aiuti di cui il contribuente ha beneficiato non hanno superato la soglia massima consentita nel triennio;

- per completezza di esposizione **si segnala che la mancata indicazione nella nota integrativa o pubblicità sul sito internet o su quello delle associazioni di categoria, entro il 30 giugno dell'anno successivo**, per i soggetti che non redigono il bilancio o non sono tenuti alla predisposizione della nota integrativa, **espone ad una sanzione amministrativa pari all'1% degli importi ricevuti con un minimo di euro 2.000 nonché alla sanzione accessoria dell'adempimento degli obblighi di pubblicazione e che, decorsi 90 giorni dalla contestazione, se il trasgressore non avrà dato seguito agli obblighi di pubblicazione, si applicherà la sanzione della restituzione integrale del beneficio ai soggetti eroganti.** Risulta di difficilissima comprensione la ratio di tale norma e dell'aspetto sanzionatorio corrispondente considerato che tutti i dati informativi, inclusi gli importi, dovrebbero risultare dal Registro Nazionale degli Aiuti di Stato, liberamente consultabile da chiunque.

Sulla base di quanto sopra sinteticamente descritto

**considerando che**

1. molti dei dati richiesti in tali quadri sono già in possesso dell'amministrazione finanziaria e possono pertanto apparire come inutili duplicazioni;
2. alcune di tali agevolazioni sono state comunicate dai contribuenti a seguito di specifiche istanze trasmesse telematicamente;
3. alcune di tali agevolazioni risultano già usufruite dai contribuenti e appositamente comunicate a seguito di apposita indicazione in modelli F24 inoltrate all'Agenzia delle entrate e utilizzando specifici codici tributo predisposti dalla stessa Agenzia delle Entrate;
4. alcuni di tali dati sono già stati trascritti dall'Agenzia delle Entrate nei "cassetti fiscali" di ciascun contribuente con indicazione di quanto usufruibile e quanto già usufruito;
5. nonostante quanto sopra, l'Agenzia delle Entrate, nella risoluzione n.26/E del 15.04.2021, specifiche che *"l'Agenzia delle entrate gestisce i c.d. aiuti fiscali automatici e semiautomatici di cui all'articolo 10 del Regolamento provvedendo alla loro registrazione nel RNA **sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti nell'apposito prospetto Aiuti di Stato delle rispettive dichiarazioni fiscali**"*, nonostante ne sia già in possesso e siano stati dalla stessa elaborati;
6. a ciò si aggiunga anche la casistica relativa ai "fondi perduti", veri e propri importi materialmente accreditati sui conto correnti dei contribuenti, quindi, assolutamente già

conosciuti dall'Agenzia delle Entrate che, nonostante ciò, chiede siano riportati in più quadri dei Modelli dichiarativi e senza alcun scopo di determinazione di imposte da versare, data la loro totale esenzione da qualsiasi tassazione;

7. nel fornire le istruzioni di compilazione, **esempio il quadro RS**, viene altresì precisato che *“nella colonna 17 va indicato l'ammontare complessivo dell'aiuto spettante, consistente nel risparmio d'imposta oppure nel credito d'imposta”*, salvo poi verificare, alla data della predisposizione della presente, che **i moduli di controllo per la predisposizione del file telematico** relativo al Modello Redditi, **prevede che i “contributi a fondo perduto” debbano essere esposti, ma senza importo in quanto riportando “l'ammontare” determina un errore**. Pur considerando la presenza di altri ulteriori dati da inserire e previsti per altre casistiche più articolate, per quanto riguarda, **ad esempio, i “contributi a fondo perduto”**, sulla base di quanto descritto al presente punto 7, ciò comporta che il contribuente debba indicare i seguenti elementi:

- a. **il codice aiuto**, dato già in possesso o classificabile dall'Agenzia delle Entrate;
- b. **il codice Ateco**, dato già presente in più parti dei modelli dichiarativi e in anagrafica del contribuente;
- c. **la natura giuridica** del contribuente, dato già noto all'Agenzia delle Entrate in quanto, per le posizioni individuali, è rilevabile dallo stesso modello riservato alle persone fisiche, per le società, oltre ad avere un modello distinto tra società di capitali e assimilate e società di persone e assimilate, il dato è rilevabile sui frontespizi di ciascun modello e, in ogni caso, se fosse stato necessario, il dato richiesto sul frontespizio poteva essere aggiornato per altri scopi, senza collegarlo (in quadro separato) ad un ulteriore obbligo di compilazione soggetto a sanzione e ponendo anche a rischio la possibilità di usufruire dell'agevolazione stessa;
- d. **le dimensioni del contribuente** beneficiario del contributo, secondo la classificazione prevista per gli aiuti UE (Microimpresa, Piccola impresa, Media impresa, Grande impresa o Altro), dato in parte già presente in alcuni quadri dei modelli (ricavi) e, pertanto, facilmente rilevabile dall'Agenzia delle Entrate, sia per l'anno oggetto di dichiarazione, sia per i precedenti, integrabile per l'altro elemento (numero dipendenti) senza necessità di collegarlo (in quadro separato) ad un ulteriore obbligo di compilazione soggetto a sanzione e ponendo anche a rischio la possibilità di usufruire dell'agevolazione stessa;
- e. **il settore di appartenenza** (generale, strada, SIEG, agricoltura e pesca), dato la cui previsione poteva essere lasciata ai “casi diversi da quelli generali”;
- f. **la tipologia del costo sostenuto**. Trattasi di 21 classificazioni tra le quali il codice 20 corrisponde a quello da utilizzare per i “contributi a fondo perduto” rientrando nelle tipologie *“Non individuabili secondo le definizioni di cui ai Regolamenti*



*Comunitari*” e che, essendo dato già noto all’Agenzia delle Entrate, risulta anche automaticamente classificabile dalla stessa;

Occorre anche evidenziare che i controlli telematici sono sempre oggetto di possibili aggiornamenti (non raramente anche a pochi giorni dalla scadenza) e, pertanto, il controllo qua citato per esempio, nel caso in dovesse subire aggiornamenti, comporta difficoltà operative da parte dei contribuenti e degli operatori di settore con ulteriori aggravati operativi, verificatisi in altre circostanze e che, in questo periodo di emergenza sanitaria ed economica, comporterebbero ulteriori aggravamenti operativi di mera natura burocratica;

8. l’alto numero degli interventi e di singole tipologie di agevolazioni determina un quadro assolutamente complesso con obblighi e impegni operativi eccessivamente gravosi, oltre che non dovuti a seguito del richiamo dell’articolo 6, comma 4, della L.212/2000;
9. gli iscritti all’Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, come il sottoscritto, loro malgrado, si trovano nell’oggettiva difficoltà di poter assistere compiutamente i propri clienti e soprattutto risulta particolarmente complicato e complesso rendere edotti i loro clienti in merito alle procedure descritte e anche ai costi conseguenti, considerato il disposto dello Statuto del Contribuente;

#### **rilevando che**

- nonostante la stampa specializzata e le categorie professionali abbiano portato all’attenzione delle istituzioni e della pubblica opinione la situazione creatasi e nonostante l’avvicinarsi delle scadenze, non si rilevano interventi da parte di autorità competenti che impongano la rimozione di tali non dovuti adempimenti;
- quanto sopra consente di dimostrare, ulteriormente, quanto e come si ponga costantemente a carico del contribuente continui oneri, complessi adempimenti e sempre maggiori aggravati operativi indirizzati a meri aggiornamenti di siti, piattaforme, ecc. della Pubblica Amministrazione la quale, oltre a dover provvedere in autonomia e oltre a determinare ulteriori costi a carico del contribuente, predispone anche regimi sanzionatori e punitivi, così come, sulla base delle norme emanate, predispone forme “indotte” di adesione ad associazioni di categoria per adempiere ad una norma, ribaltando il concetto di adesione volontaria a forme associative,

#### **tutto ciò**

visto, premesso e considerato l’intero impianto regolamentare, funzionale all’adempimento in oggetto, risulta:

- in palese contrasto, altresì, con il dettato dell’art. 6, comma 3, dello Statuto, il quale prevede che *“l’Amministrazione finanziaria assume iniziative volte a garantire che i modelli di dichiarazione, le istruzioni e, in generale, ogni altra propria comunicazione siano messi a disposizione del contribuente in tempi utili e siano comprensibili anche ai contribuenti sforniti di conoscenze in materia tributaria e **che il contribuente possa adempiere le***

**obbligazioni tributarie con il minor numero di adempimenti e nelle forme meno costose e più agevoli”;**

- in evidente contrasto con l’art. 6, comma 4, dello Statuto, norma statuente che **“Al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell’amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente. Tali documenti ed informazioni sono acquisiti ai sensi dell’articolo 18, commi 2 e 3, della legge 7 agosto 1990, n. 241, relativi ai casi di accertamento d’ufficio di fatti, stati e qualità del soggetto interessato dalla azione amministrativa”;**

**chiede**

con la presente un Suo autorevole intervento presso gli uffici preposti, ciascuno secondo le rispettive competenze ed autorità, al fine di prendere gli opportuni e rispettivi provvedimenti a tutela ed in difesa dei contribuenti ed in particolare per ricevere indicazioni ufficiali circa le modalità di corretto adempimento degli obblighi tributari, nei limiti di quanto non in possesso dalla Pubblica Amministrazione così da poter, nello stesso tempo, evitare possibili implicazioni anche di carattere sanzionatorio per violazioni in materia.

In attesa di cortese riscontro, ringrazio anticipatamente e porgo Distinti Saluti

Luogo [...] e data [...]

In fede

(Dott./Rag. [nome e cognome])