



Edizione di giovedì 4 Settembre 2025

CASI OPERATIVI

Scissione e successiva trasformazione agevolata in società semplice
di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Domande per “bonus psicologo” al via il prossimo 15 settembre 2025
di **Laura Mazzola**

CRISI D'IMPRESA

Gli accordi di ristrutturazione dei debiti di gruppo
di **Fabio Giommoni**

IMPOSTE SUL REDDITO

I primi commenti al concetto di omnicomprensività del reddito da lavoro autonomo
di **Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365**

CONTROLLO

La verifica degli agenti contabili
di **Manuela Sodini**

CASI OPERATIVI

Scissione e successiva trasformazione agevolata in società semplice

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

 EuroconferenceinPratica

Scopri la **soluzione editoriale integrata** con l'**AI indispensabile** per **Professionisti e Aziende >>**



Una S.r.l. è stata costituita il 25 febbraio 2025 in seguito all'operazione di scissione da una società S.r.l., approvata con delibera del 25 novembre 2024 e iscritta nel Registro Imprese in data 24 dicembre 2024.

La beneficiaria ha come oggetto principale dell'attività "quello di acquisto, permuta, costruzione, ricostruzione, manutenzione, ristrutturazione, vendita e locazione di beni immobili di qualunque genere".

La scissa svolge l'attività di "produzione, commercializzazione, import-export di articoli di abbigliamento in genere e maglieria da uomo e donna, nonché la lavorazione, anche per conto terzi, di articoli di vestiario in maglia di qualsiasi tipo e pregio; la vendita al dettaglio e online di abbigliamento e altro; nonché tra le attività secondarie quella di rimessaggio camper, roulotte, auto e altri mezzi di trasporto e servizi accessori".

La scissa si è aggiudicata all'asta un complesso immobiliare composto da immobili e terreni.

La proprietà di tale complesso immobiliare è stata successivamente trasferita alla beneficiaria nell'ambito dell'operazione di scissione precedentemente menzionata.

La beneficiaria intende promuovere un progetto di riqualificazione edilizia e urbanistica di tale complesso immobiliare.

A tal fine ha sottoscritto 3 contratti di locazione a uso commerciale con decorrenza 1° aprile 2025:

- contratto d'affitto alla scissa di una tettoia coperta ad uso rimessaggio camper e di un capannone a uso deposito;
- contratto d'affitto alla scissa di capannoni a uso deposito;

– contratto d'affitto a una ditta individuale di un capannone a uso deposito.

Alla luce di quanto sopra, la beneficiaria intende assumere la forma di società semplice “ai sensi e per gli effetti della Legge 30.12.2024 n. 207”.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico

I “casi operativi” sono esclusi dall’abbonamento Euroconference News e consultabili solo dagli abbonati di FiscoPratico.

Domande per “bonus psicologo” al via il prossimo 15 settembre 2025

di **Laura Mazzola**

Convegno di aggiornamento

Novità del periodo estivo per imprese e persone fisiche

Scopri di più

Dal 15 settembre 2025 e fino al prossimo 14 novembre 2025 è possibile presentare la **domanda telematica** per il cosiddetto **“bonus psicologo” 2025**.

Tale contributo è stato introdotto dall'[art. 1-quater, comma 3, D.L. n. 228/2021](#), convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 15/2022, al fine di sostenere le **spese relative a sessioni di psicoterapia**, *“tenuto conto dell’aumento delle condizioni di depressione, ansia, stress e fragilità psicologica”*.

L’INPS, di intesa con il Ministero della Salute, ha individuato la **finestra temporale intercorrente tra il 15 settembre e il 14 novembre 2025** per presentare la **domanda di accesso al contributo**.

Il beneficio è destinato ai **soggetti residenti in Italia** con un **reddito ISEE in corso di validità non superiore a 50.000 euro**, a seconda dei seguenti scaglioni:

- per **ISEE inferiore a 15.000 euro** il beneficio, fino a 50 euro per ciascuna seduta, è erogato fino a concorrenza dell'**importo massimo stabilito in 1.500 euro per ogni beneficiario**;
- per **ISEE compreso tra 15.000 e 30.000 euro** il beneficio, fino a 50 euro per ciascuna seduta, è erogato fino a concorrenza dell'**importo massimo stabilito in 1.000 euro per ogni beneficiario**;
- per **ISEE compreso tra 30.000 e 50.000 euro** il beneficio, fino a 50 euro per ciascuna seduta, è erogato fino a concorrenza dell'**importo massimo stabilito in 500 euro per ogni beneficiario**.

Il contributo può essere richiesto **una sola volta** ed è utilizzabile presso gli **specialisti privati regolarmente iscritti nell’elenco degli psicoterapeuti** – Albo degli psicologi – che abbiano comunicato l’adesione all’iniziativa al **Consiglio nazionale dell’Ordine degli Psicologi**.

La domanda, come indicato nel [messaggio Inps n. 2460/2025](#), dello scorso 8 agosto 2025,

deve essere presentata attraverso **una delle seguenti modalità:**

- **portale Web dell'INPS;**
- **contattando il numero verde 803.164**, da rete fissa, **o il numero 06.164.164**, da rete mobile a pagamento.

Nella prima ipotesi, il **cittadino può autenticarsi direttamente con la propria identità digitale** (SPID di livello 2 o superiore, CIE 3.0 o CNS); di seguito occorre seguire il seguente percorso: “Sostegni, Sussidi e Indennità” > “Esplora Sostegni, Sussidi e Indennità” > “Strumenti” > “Vedi tutti” > “Punto d'accesso alle prestazioni non pensionistiche”.

A ogni beneficiario verrà comunicato un **codice univoco**, che individua il **contributo assegnato** e che deve essere comunicato al **professionista per ogni sessione di psicoterapia**.

Il professionista psicoterapeuta, in apposita sezione, deve **indicare il codice univoco**, in fase di prenotazione o di conferma della sessione di psicoterapia, unitamente al **codice fiscale del beneficiario**.

L'importo spettante, nella **quota massima di 50 euro a seduta**, è erogato direttamente a favore del professionista **secondo le modalità da esso indicate**.

La **scadenza del bonus** è fissata a **270 giorni dalla data di accoglimento della domanda**.

Decorso tale termine il **codice univoco è automaticamente annullato** e le **risorse non utilizzate sono riassegnate** nel rispetto dell'ordine della graduatoria regionale o provinciale.

CRISI D'IMPRESA***Gli accordi di ristrutturazione dei debiti di gruppo***di **Fabio Giommoni**

Master di specializzazione

I diversi strumenti di ristrutturazione per la gestione della crisi di impresa

Scopri di più

Nell'ambito degli **strumenti di risoluzione della crisi** di impresa **sempre più gruppi societari fanno ricorso alla facoltà** prevista dal **Codice della Crisi di Impresa e dell'Insolvenza** di cui al D.Lgs. n. 14/2019 (d'ora in poi "CCII") di **presentare un accordo di ristrutturazione dei debiti unitario** che coinvolga **tutte le società del gruppo**.

In particolare, l'[art. 284, comma 2, CCII](#), come modificato dal D.Lgs. n. 136/2024 (c.d. Correttivo-ter), prevede la possibilità di presentare **con un unico ricorso, da più imprese appartenenti al medesimo gruppo** e aventi tutte il proprio centro degli interessi principali nello Stato italiano, la **domanda di omologazione di accordi di ristrutturazione dei debiti**, ai sensi degli [artt. 57](#) (accordi di ristrutturazione dei debiti "ordinari"), [60](#) (accordi di ristrutturazione dei debiti "agevolati,") e [61](#) (accordi di ristrutturazione dei debiti "ad efficacia estesa"), CCII. È consentita, dunque, l'instaurazione di una **procedura unitaria di gruppo** per ottenere l'omologazione di **accordi di ristrutturazione dei debiti** anche di **tipo agevolato** o ad **efficacia estesa**.

Ai fini di detta disciplina rileva la definizione di **"gruppo di imprese"**, prevista dall'[art. 2, comma 1, lett. h\), CCII](#), secondo il quale il **gruppo è rappresentato dall'insieme delle società**, delle imprese e degli enti, esclusi lo Stato e gli enti territoriali che, ai sensi degli [artt. 2497 e 2545-septies, c.c.](#), **esercitano o sono sottoposti alla direzione e coordinamento di una società, di un ente o di una persona fisica**. Dunque, nell'ambito della crisi di impresa si è in presenza di un "gruppo", anche nel caso di una **persona fisica che detiene il controllo di una pluralità di società e sulle quali esercita l'attività di direzione e coordinamento**.

Nell'ambito dell'**accordo di ristrutturazione dei debiti di gruppo** è possibile presentare un **piano unitario**, oppure **distinti piani per ciascuna società, ma reciprocamente "collegati" o "coordinati"**, ferma restando l'**autonomia delle rispettive masse attive e passive** ([art. 284, comma 3, CCII](#)).

La **domanda di omologazione** dell'accordo di ristrutturazione di gruppo, a norma del primo periodo dell'[art. 284, comma 4, CCII](#), deve contenere **l'illustrazione delle ragioni di maggiore convenienza, in funzione del migliore soddisfacimento dei creditori delle singole imprese,**

della scelta di presentare un piano unitario, ovvero piani reciprocamente collegati o coordinati.

La seconda parte del predetto [comma 4](#) stabilisce, inoltre, che il **piano o i piani di gruppo** quantificano il **beneficio stimato per i creditori di ciascuna impresa del gruppo**, anche per effetto della sussistenza di vantaggi compensativi, conseguiti o fondatamente prevedibili, derivanti dal collegamento o dall'appartenenza al gruppo, **ma ciò vale per il solo concordato preventivo di gruppo**, in quanto viene richiamato il [comma 1 dell'art. 284, CCII](#) (che disciplina il concordato preventivo di gruppo) e non anche il [comma 2](#) del medesimo articolo, il quale, come detto, **disciplina l'accordo di ristrutturazione dei debiti di gruppo**.

Sempre il [comma 4, dell'art. 284, CCII](#), prosegue prevedendo che la domanda (tanto di accordo di ristrutturazione di gruppo che di concordato di gruppo) deve, inoltre, **fornire informazioni analitiche**, complete e aggiornate su **struttura del gruppo e vincoli partecipativi o contrattuali esistenti tra le imprese** e indicare il **Registro Imprese** (o i Registri Imprese) **in cui è stata effettuata la pubblicità circa l'attività di direzione e coordinamento**, ai sensi dell'[art. 2497-bis, c.c.](#).

Infine, al ricorso per l'accesso al concordato preventivo o agli accordi di ristrutturazione di gruppo deve **essere allegato**, oltre alla documentazione ordinariamente richiesta per le procedure "singole", **anche il bilancio consolidato di gruppo, ove redatto**.

Al di là del fatto che si tratta di una procedura di gruppo, il [comma 5 dell'art. 284, CCII](#), precisa che il piano unitario o i piani reciprocamente collegati o coordinati, rivolti ai rispettivi creditori, devono essere comunque **idonei a consentire il risanamento dell'esposizione debitoria di ciascuna impresa e ad assicurare il riequilibrio complessivo della situazione finanziaria di ognuna**.

Le peculiarità dell'accordo di ristrutturazione di gruppo riguardano anche l'**attestazione del professionista indipendente**, il quale, a norma del [comma 5 dell'art. 284, CCII](#), in presenza di una procedura di gruppo, deve attestare:

- a) la **veridicità dei dati aziendali**;
- b) la **fattibilità del piano o dei piani**;
- c) le **ragioni di maggiore convenienza**, in funzione del migliore soddisfacimento dei creditori delle singole imprese, della **scelta di presentare un piano unitario ovvero piani reciprocamente collegati o coordinati invece di un piano autonomo per ciascuna impresa**;
- d) la **quantificazione del beneficio stimato** per i creditori di ciascuna impresa del gruppo.

Da precisare che **detta ultima attestazione riguarda soltanto la procedura di concordato preventivo**, in quanto, come detto in precedenza, solo per tale procedura il secondo periodo, del [comma 4](#), richiede che debba essere **quantificato il beneficio stimato per i creditori di**

ciascuna impresa del gruppo.

Pertanto, rispetto agli accordi di ristrutturazione dei debiti individuali, nell'ambito di quelli di gruppo, l'attestatore, oltre agli elementi ordinariamente richiesti dall'[art. 57, CCII](#) (ovvero l'attestazione di veridicità dei dati aziendali e della fattibilità del piano), deve indicare nella propria relazione **anche le ragioni di maggiore convenienza, in funzione del migliore soddisfacimento dei creditori delle singole imprese, della scelta di presentare un piano unitario, ovvero piani reciprocamente collegati o coordinati invece di un piano autonomo per ciascuna impresa.**

A tale riguardo, i **Principi di attestazione dei piani di risanamento** pubblicati dal CNDCEC, nella versione aggiornata del 2024, evidenziano che **l'opzione di presentare un piano unitario ovvero piani reciprocamente collegati o coordinati oppure piani autonomi per ciascuna impresa spetta all'imprenditore in crisi** e può essere **motivata sulla base dei vantaggi attesi per il gruppo derivanti dalla gestione unitaria** (par. 10.7.1.).

Il parametro di riferimento nell'assunzione di tale scelta, tesa ad assicurare il riequilibrio complessivo della situazione finanziaria e a consentire il risanamento dell'esposizione debitoria di ciascuna impresa appartenente al gruppo, muove dalla considerazione che **tale scelta possa assicurare benefici per i creditori di ciascuna impresa, tenuto conto della maggiore convenienza per essi rispetto alla scelta alternativa.**

Ferma l'autonomia delle masse attive e passive delle singole imprese appartenenti al gruppo, **l'attestatore deve verificare che eventuali effetti negativi subiti da una società del gruppo siano connessi a un vantaggio del gruppo e a vantaggi compensativi** (par. 10.7.2.).

La maggiore convenienza si verifica quando esista per i creditori di ciascuna impresa un beneficio anche per effetto della esistenza di vantaggi compensativi, fondati su **elementi non meramente aleatori** o costituenti una semplice aspettativa (par. 10.7.4.).

La convenienza della scelta adottata dall'imprenditore in crisi deve essere oggetto di specifico giudizio di attestazione che potrà essere rilasciato complessivamente **per l'intero gruppo di imprese** coinvolte nella ristrutturazione (par. 10.7.4.).

Nell'ambito dell'accordo di ristrutturazione dei debiti di gruppo è possibile presentare anche una **proposta unitaria di transazione fiscale e contributiva**, in quanto l'[art. 284-bis, CCII](#) (*"Trattamento dei crediti tributari e contributivi"*), introdotto dal *"Correttivo-ter"*, dispone che le società coinvolte in procedure di gruppo possono presentare unitariamente anche le proposte di cui agli [artt. 63](#) (**transazione su crediti tributari e contributivi nell'accordo di ristrutturazione dei debiti**), [64-bis, comma 1-bis](#) (transazione fiscale e contributiva nel piano di ristrutturazione soggetto a omologazione) e [88](#) (trattamento dei crediti tributari e contributivi nel concordato preventivo).

Se le imprese del gruppo hanno un **diverso domicilio fiscale** si pone il **problema di individuare**

gli uffici competenti a ricevere la proposta di transazione fiscale e contributiva unitaria nell'ambito dell'accordo di ristrutturazione dei debiti di gruppo.

A tale riguardo, il [comma 2 dell'art. 284-bis, CCII](#), stabilisce che la proposta unitaria di transazione fiscale e contributiva **deve essere presentata agli uffici** delle agenzie fiscali e degli **enti gestori di forme di previdenza**, assistenza e assicurazioni obbligatorie competenti **in relazione al domicilio fiscale della società, ente o persona fisica che**, in base alla pubblicità prevista dall'[art. 2497-bis, c.c.](#), **esercita l'attività di direzione e coordinamento.**

Qualora non sia individuabile un unico soggetto che esercita l'attività di direzione e coordinamento su tutto il gruppo, assume rilevanza, ai fini dell'invio delle proposte unitarie, il **domicilio fiscale dell'impresa del gruppo che presenta la maggiore esposizione debitoria** nei confronti di ciascuno degli uffici delle Agenzie fiscali e degli Enti gestori di forme di previdenza, assistenza e assicurazioni obbligatorie distintamente competenti ai sensi delle ordinarie disposizioni di Legge.

Il [comma 3, dell'art. 284-bis, CCII](#), richiede che **alle domande unitarie di transazione fiscale e contributiva devono essere allegati**, oltre ai documenti ordinariamente previsti per le proposte individuali, **anche quelli previsti per gli accordi di gruppo, nonché le informazioni richieste dall'art. 284, CCII.**

Pertanto, **nelle proposte unitarie di transazione fiscale e contributiva vanno indicate:**

- le **ragioni di maggiore convenienza**, in funzione del migliore soddisfacimento dei creditori delle singole imprese, della **scelta di presentare un piano unitario ovvero piani reciprocamente collegati o coordinati** invece di un piano autonomo per ciascuna impresa;
- le informazioni analitiche, complete e aggiornate sulla **struttura del gruppo e sui vincoli partecipativi o contrattuali esistenti tra le imprese;**
- il **Registro Imprese** o i Registri Imprese in cui è stata effettuata la **pubblicità dell'attività di direzione e coordinamento** ai sensi dell' [2497-bis, c.c.](#). Inoltre, **deve essere allegato il bilancio consolidato di gruppo**, ove redatto.

Il [comma 4, dell'art. 284-bis, CCII](#), precisa, infine, che **pure ai fini del trattamento dei crediti tributari** assume rilevanza l'**autonomia delle masse attive e passive** prevista dall'[art. 284, CCII](#).

IMPOSTE SUL REDDITO

I primi commenti al concetto di omnicomprensività del reddito da lavoro autonomo

di **Paolo Meneghetti** - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

Reddito di lavoro autonomo: novità e conferme

Scopri di più

La pubblicazione della [risposta a interpello n. 171/E/2025](#) dello scorso 26.6.2025 è certamente importante, poiché si tratta di uno dei **primi documenti ufficiali** con cui si commenta la **nuova disciplina del reddito da lavoro autonomo**. In modo particolare, un concetto innovativo è al centro del citato documento di prassi, cioè il **concetto di omnicomprensività del reddito da lavoro autonomo**. Quest'ultimo concetto sostituisce, a far data dal 2024, quello precedente fondato, invece, sulla **necessità di individuare "i compensi in denaro"** quale principale, ancorché non unico (erano già presenti le plusvalenze fin dal 2006), **componente positivo del reddito da lavoro autonomo**. Passiamo, quindi, da un'impostazione che potremmo definire "chirurgica", nel senso di individuazione selettiva dei componenti positivi, a un'**impostazione omnicomprensiva**, che fa perno su un nuovo testo normativo ([art. 54, TUIR](#)). In esso si mettono in rilievo, lato componenti positivi, «... **tutte le somme ed i valori in genere a qualunque titolo percepiti...in relazione alla attività artistica o professionale** ...». Questa ampia dizione **sostituisce il concetto di "compenso"**, il quale presupponeva che il trasferimento di denaro o valori **fosse la diretta conseguenza di un rapporto sinallagmatico lavoratore autonomo/committente**; rapporto nel quale, a fronte di una prestazione lavorativa, veniva erogato, appunto, un compenso.

Ora, l'ambito di indagine per qualificare, o meglio, **determinare il reddito da lavoro autonomo** diventa molto più ampio e allo stesso tempo più sfuggente, dovendo l'interprete, di volta in volta, **verificare se la somma o il valore incassato è "in relazione" all'attività professionale o artistica**.

In questo senso, la [risposta a interpello n. 171/E/2025](#) è significativa e importante, ma il problema consiste nel fatto che **se non si individua un qualche parametro esegetico chiaro e univoco, tutto rischia di diventare opinabile**, per cui davvero diviene un esercizio quasi casuale stabilire se un certo incasso rientra o meno nel concetto di omnicomprensività del "nuovo" reddito da lavoro autonomo. Dal citato interpello **non si riescono a ritrarre indicazioni o chiavi di lettura generalizzabili**, bensì **risposte a 3 questioni** che sembrano frutto di scelte aprioristiche **prive di motivazioni** a supporto e, quindi, **inutilizzabili per individuare criteri generali**.

Eppure, il concetto di onnicomprensività non è nuovo nel diritto tributario, essendo già stato coniato per il **reddito da lavoro dipendente**; basti ricordare, sul punto, un passaggio della circolare n. 326/E/1987 che affermava «... è opportuno osservare, preliminarmente, che nel comma 1 dell'articolo 48 è stata conservata ed, anzi, rafforzata, la precedente impostazione in base alla quale si afferma la onnicomprensività del concetto di reddito di lavoro dipendente e, quindi, della totale imponibilità di tutto ciò che il dipendente riceve». **Una tesi**, forse, radicale e per certi versi **un po' grezza**, ma certamente utile quale criterio generale per **determinare il reddito da lavoro dipendente**.

Cercando di trasferire questo concetto al reddito da lavoro autonomo, certamente si può dire che il punto fondamentale è **dare contenuto alla locuzione normativa «in relazione alla attività professionale o artistica»**. Sul punto, pare potersi dire che **è irrilevante che l'erogante della somma o del valore sia il committente della prestazione**, potendosi generare reddito da lavoro autonomo anche in relazione a **somme incassate da terzi**, purché in relazione, cioè **somme correlate con nesso di causalità**, al fatto che si esercita **un'attività professionale**.

Tutto ciò premesso, veniamo alla prima questione affrontata con l'interpello, ovvero **la rilevanza o meno degli interessi attivi da conto corrente**. Ora, tralasciamo per un attimo il tema della natura della ritenuta (se d'acconto o d'imposta) e riflettiamo se il frutto delle somme giacenti sul conto corrente professionale possano rientrare o meno nel **concetto di onnicomprensività del reddito da lavoro autonomo**. Secondo l'interpellante non esisteva la relazione tra attività professionale e interessi attivo da conto corrente, mentre, a parere di chi scrive, **tale relazione è pienamente presente** ed è proprio ciò che **distingue il conto corrente professionale da quello privato**: gli **interessi attivi di quello professionale** sono la conseguenza (diretta o indiretta) dello **svolgimento di un'attività professionale** (ancorché, ovviamente, non siano compenso della prestazione professionale).

Pare di poter dire che nella stessa direzione si muove il Legislatore del D.L. n. 84/2025: se così non fosse, non avrebbe avuto senso l'intervento normativo di cui all'[art. 1, D.L. n. 84/2025](#), che qualifica **tali redditi come redditi da capitale**. Infatti, tale precisazione serve proprio per **scongiurare l'attrazione al reddito da lavoro autonomo** che, in assenza della novità del D.L. n. 84/2025, **si sarebbe verificata**.

Ma proprio quando pensiamo di aver capito il significato del termine "in relazione alla attività professionale", la **seconda risposta** dell'interpello in oggetto ci riporta nel **buio interpretativo**.

Il tema trattato è il **pagamento di un premio assicurativo per rischi professionali**, pagato da una associazione professionale in relazione a una **polizza che tutela anche l'attività personale dei soci dello studio**, oltre che l'attività propria dell'associazione professionale. I singoli soci versano, poi, all'associazione, **la quota posta a loro carico**, dovendosi qualificare se detto incasso **avviene o meno "in relazione" all'attività professionale** esercitata. Chi scrive avrebbe concluso in senso positivo, dato il fatto che **le somme incassate dall'associazione sono correlate in modo inequivocabile al costo sostenuto** (premio assicurativo), e il tutto è certamente **legato all'attività professionale svolta** con un nesso di causalità. Invece, l'Agenzia

delle Entrate propende **per la risposta negativa** (inesistenza della relazione tra somma incassata e attività esercitata), senza peraltro motivare la scelta eseguita. A questo punto si pone certamente il **dubbio relativo a tutti i riaddebiti**, la cui disciplina non sia specificatamente inserita nell'[art. 54, TUIR](#). Pensiamo al **riaddebito parziale del costo di personale**, dipendente di un professionista e utilizzato anche da altro professionista: chi scrive riterrebbe che **la somma incassata dal professionista datore di lavoro sia da ritenere “in relazione” all’attività professionale svolta** e, quindi, rilevante (con la conseguenza che l’intero costo del lavoro sia dedotto e non solo la quota rimasta a carico), ma la **risposta di cui sopra pone in dubbio la correttezza della tesi suesposta**.

Peraltro, la terza risposta aggiunge altri dubbi, poiché si afferma che **lo spread positivo tra acquisto di crediti fiscali (bonus edilizi) e loro valore nominale**, sia da considerare somma “in relazione” all’attività professionale. Viene, cioè, modificato il precedente [interpello n. 472/E/2023](#) (che aveva negato la tassazione di detto reddito nella categoria del lavoro autonomo) **proprio invocando il nuovo principio di omnicomprensività**. Ora, si potrebbe convenire che nell’ampliamento della base imponibile apportato dal D.Lgs. n. 192/2024 sia **legittimo considerare detto spread** (ovviamente a condizione che il credito acquistato sia utilizzato per compensare debiti fiscali attinenti all’attività professionale), ma certamente **il nesso di causalità tra attività professionale e provento incassato** nel caso dello spread da acquisti di crediti fiscali è **minore rispetto al ribaltamento dei costi della polizza assicurativa professionale**. Eppure, in quest’ultimo caso si parla di **non sussistenza del principio di omnicomprensività che, invece, riemerge nel caso del provento da acquisto di crediti fiscali**. Insomma, il quadro che emerge è alquanto contraddittorio e **non è difficile prevedere la produzione di un numero elevato di interpelli per capire, caso per caso, se si deve parlare di omnicomprensività o meno**: esattamente ciò che si dovrebbe evitare nel diritto tributario.

CONTROLLO

La verifica degli agenti contabili

di **Manuela Sodini**

Seminario di specializzazione

Verifica trimestrale di cassa dell'organo di revisione

Scopri di più

L'[art. 223, Tuel](#) (Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali), rubricato “*Verifiche ordinarie di cassa*” stabilisce che «***l'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente provvede con cadenza trimestrale alla verifica ordinaria di cassa, alla verifica della gestione del servizio di tesoreria e di quello degli altri agenti contabili di cui all'articolo 233***».

Gli [artt. 233 e 93, TUEL](#), stabiliscono che gli agenti contabili hanno **l'obbligo annualmente di rendere il conto della propria gestione all'ente locale**, il quale lo trasmette alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei Conti entro 60 giorni dall'approvazione del rendiconto **mediante SIRECO** (Sistema Informativo Resa Elettronica Conto).

Anche **l'ultimo questionario riferito al rendiconto 2024**, di cui alla Delibera n. 8/SEZAUT/2025/INPR, sottoposto agli organi di revisione degli enti locali **contiene domande riferite alla resa del conto** e alla parifica.

In considerazione dei controlli che l'organo di revisione è chiamato ad effettuare sugli agenti contabili nell'ambito delle verifiche trimestrali, è opportuno chiarire prima di tutto **chi sono gli agenti contabili e cosa fanno**.

Per “**Agente Contabile**” si intende la **persona fisica o la persona giuridica** che, per vincolo contrattuale o per compiti di istituto inerenti al proprio rapporto di lavoro, **è tenuto a maneggiare denaro**, valori o beni di proprietà dell'ente pubblico.

L'agente contabile ha un obbligo, di natura patrimoniale, di **rendere il conto giudiziale all'amministrazione**, la finalità della rendicontazione **è quella di garantire alla Pubblica amministrazione** la correttezza della gestione di denaro o di patrimonio pubblico di sua pertinenza e la realizzazione di tale garanzia obiettiva è affidata **a organo indipendente dalla Pubblica amministrazione, cioè ad un giudice neutrale**, la Corte dei Conti che interviene allorquando siano esauriti, cioè si siano svolti, i **controlli interni presso ciascuna Amministrazione sulla predetta gestione**.

A seconda della natura dei mezzi avuti in gestione, **gli agenti contabili si identificano in: agenti**

contabili a denaro, nel caso di soggetti ai quali è affidato il **maneggio di pubblico denaro**, e **agenti contabili a materia**, nel caso di soggetti ai quali è affidato il **maneggio di altri valori o beni** della Pubblica amministrazione. Gli **agenti contabili si distinguono in "interni"**, trattasi di **dipendenti** dell'amministrazione, ed **"esterni"**, trattasi di terzi, quali il **tesoriere e altri soggetti incaricati del servizio** di riscossione delle entrate e della **custodia dei beni** dell'amministrazione.

Quindi, gli **agenti contabili: riscuotono entrate**, eseguono pagamenti, custodiscono danaro, beni, titoli.

Negli enti locali assumono la **qualifica di agente contabile**: il **tesoriere, l'economista, il consegnatario di beni mobili con debito di custodia**, il consegnatario di titoli azionari e partecipativi e il **contabile delle riscossioni**.

Per quanto attiene ai **titoli partecipativi**, la giurisprudenza ha statuito che: «... *il mod. 22 debba riportare tutte le partecipazioni detenute dall'ente, ivi comprese quelle in consorzi e/o fondazioni*» e la loro valorizzazione deve essere effettuata in base al **metodo del patrimonio netto**; il consegnatario è da intendersi come il soggetto incaricato dall'ente di esercitare le **funzioni concernenti i diritti di socio**; quindi, nei Comuni **l'agente contabile è il Sindaco**.

Per quanto attiene ai **concessionari della riscossione** preme precisare che, in base all'[art. 17, D.Lgs. n. 110/2024](#), l'obbligo di presentare il conto resta anche quando **l'incasso delle somme avviene direttamente sul conto dell'ente creditore**. Quindi, anche se i concessionari non incassano materialmente i soldi dell'ente pubblico, questi devono **presentare il conto da trasmettere alla Corte dei Conti** e la resa deve riguardare: **crediti in carico al 1° gennaio**, incassi, scarichi, crediti in **carico al 31 dicembre**.

Chiarito, in sintesi, chi **sono e cosa fanno gli agenti contabili**, per quanto attiene gli adempimenti, l'organo di revisione deve sapere: **chi è stato nominato dall'ente responsabile** del procedimento ([art. 139, comma 2, D.Lgs. n. 174/2016](#), Codice di giustizia contabile), **chi sono gli agenti contabili**, acquisendone la nomina (benché esista la figura dell'agente contabile di fatto), acquisire la determina di parifica del conto resa dal responsabile del procedimento, **l'approvazione e la trasmissione mediante SIRECO**.

In particolare, il responsabile del procedimento **è il soggetto che presso l'ente**: cura l'*iter* di nomina degli agenti contabili, aggiorna l'anagrafe degli agenti presso la Corte dei Conti, verifica e controlla i conti e provvede mediante determina alla parifica, e trasmette i **conti della gestione alla Corte dei Conti**.

Infatti, annualmente, entro il termine di 30 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario, **gli agenti contabili rendono il conto della propria gestione all'ente locale** per la successiva trasmissione alla Sezione giurisdizionale regionale della **Corte dei Conti territorialmente competente**.

La parificazione è un'attività avente natura di atto di controllo interno finalizzata alla verifica della concordanza delle risultanze con **le scritture contabili dell'ente e/o al rilievo di anomalie**.

La c.d. **parificazione del conto da parte dell'amministrazione** costituisce **fase imprescindibile** ai fini della procedibilità del **conto medesimo**, tenuto conto che l'amministrazione è il primo destinatario dell'obbligo di rendiconto e che il conto si intende **reso all'organo dal quale l'agente è stato investito** della gestione e non alla Corte dei Conti, estranea al rapporto contabile presso la quale il **conto va successivamente depositato**, previa parificazione del rendiconto, ovvero **già munito dell'attestazione di parifica**.

In base al principio di alterità, **l'agente contabile e il responsabile del servizio finanziario**, vale a dire il responsabile del procedimento, **non devono coincidere**; in tal caso, il **conto dovrà essere sottoscritto per parifica da un organo superiore** (Segretario comunale o Sindaco).