

Roma, Li 10 luglio 2023

Oggetto: Newsletter Studio e-IUS Tax & Legal – ENBIMS “Le ultime novità fiscali”

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le ultime novità in materia fiscale.

ATTIVITÀ LEGISLATIVA

1. Decreto 13 febbraio 2023, n. 71

In G.U. Serie Generale n. 139 del 16.06.2023, è stato pubblicato il Regolamento recante modifiche al decreto 19 gennaio 2016, n. 63, concernente l'attuazione della disciplina legislativa in materia di esame di idoneità professionale per l'abilitazione all'esercizio della revisione legale.

2. Decreto – Legge 28 giugno 2023, n. 79

In G.U. Serie Generale n. 149 del 28.06.2023 è stato pubblicato il decreto-legge 28 giugno 2023, n. 79 recante disposizioni urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di termini legislativi.

3. Legge 13 giugno 2023, n. 83

In G.U. Serie Generale n. 151 del 30.06.2023 è stata pubblicata la legge di ratifica ed esecuzione dei seguenti Accordi: a) Accordo tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri, con Protocollo aggiuntivo e Scambio di Lettere, fatto a Roma il 23 dicembre 2020, b) Protocollo che modifica la Convenzione tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune

altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, con Protocollo aggiuntivo, conclusa a Roma il 9 marzo 1976, così come modificata dal Protocollo del 28 aprile 1978 e dal Protocollo del 23 febbraio 2015, fatto a Roma il 23 dicembre 2020, nonché norme di adeguamento dell'ordinamento interno.

4. Legge 3 luglio 2023, n. 85

In G.U. Serie Generale n. 153 del 3.07.2023 è stata pubblicata la Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 4 maggio 2023, n. 48, recante misure urgenti per l'inclusione sociale e l'accesso al mondo del lavoro

5. Legge 3 luglio 2023, n. 87

In G.U. Serie Generale n. 155 del 5.07.2023 è stata pubblicata la Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 10 maggio 2023, n. 51, recante disposizioni urgenti in materia di amministrazione di enti pubblici, di termini legislativi e di iniziative di solidarietà sociale.

NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE

6. Contributi a fondo perduto 2023

Dallo scorso 19 giugno è stata data la possibilità alla ASD e SSD, iscritte nel Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche (c.d. Rasd) alla data del 24 marzo 2023, di accedere al contributo a fondo perduto.

I contributi a fondo perduto, messi a disposizione per i gestori di impianti sportivi e natatori, potranno essere richiesti tramite la nuova piattaforma fornita dal dipartimento (<https://avisibandi.sport.governo.it/>) sino al 18 luglio.

La piattaforma consente non solo di velocizzare i processi di pagamento a favore delle realtà sportive ma, anche, di validare di validare in modo agevole le istanze presentate.

7. Nello sport dilettantistico la riforma estende la platea dei soggetti interessati

Il primo luglio 2023 sono entrate in vigore le norme sulla riforma dello sport, contenute nel D.Lgs n. 36 del 2021. Il citato decreto legislativo contiene numerose novità, soprattutto con riferimento agli elementi obbligatori dell'atto costitutivo e dello statuto, nonché in tema di coordinamento tra riforma dello sport e Codice del terzo settore.

Più in particolare, secondo quanto previsto dall'art. 6 del citato decreto n. 36, l'Ente sportivo potrà assumere esclusivamente la forma giuridica di (i)

associazione sportiva (con personalità giuridica o priva di personalità giuridica); (ii) società di capitali; (iii) ente del Terzo settore (prima escluso). È stata, dunque, ampliata la platea di soggetti beneficiari della riforma.

Inoltre, con specifico riferimento al tema del coordinamento tra le norme del terzo settore e le disposizioni contenute nella riforma dello sport, l'art. 6 precisa che queste ultime si applicheranno anche nei confronti dell'Ente del terzo settore sportivo limitatamente all'attività sportiva dilettantistica esercitata e solo ove compatibili con le norme del CTS.

Ne consegue, dunque, che ricorrendone i presupposti, un ente del Terzo Settore, iscritto al RUNTS, potrà iscriversi nel Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche ed applicare le disposizioni di cui al D.Lgs. n. 36 del 2021, potendo svolgere una o più attività di interesse generale (di cui all'art. 5 del D.Lgs n. 117 del 2017), oltre a quella di gestione di attività sportive dilettantistiche.

8. Per gli enti non commerciali, l'esenzione IVA è rinviata al 1° luglio 2024

Il 5 luglio è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 155, la Legge n. 87/2023, di conversione, con modificazioni, del c.d. decreto Omnibus (D.L. n. 51/2023), con il quale è disposta la proroga dal 1° gennaio 2024 al 1° luglio 2024 dell'entrata in vigore delle disposizioni del decreto Fisco-Lavoro in materia di esenzione da IVA per le prestazioni commerciali effettuate dagli enti associativi.

Più nel dettaglio, la riforma ha ad oggetto il passaggio dal regime di esclusione a quello di esenzione IVA delle principali attività rese dagli enti associativi.

A tal proposito è opportuno rilevare che il rinvio al 1° luglio 2024 non si applica, invece, alla previsione contenuta nell'art. 5, comma 15-*quinquies*, del D.L. n. 146/2021.

In particolare, il citato articolo stabilisce che in attesa dell'operatività del titolo X del CTS, recante la disciplina fiscale degli Enti del terzo settore, le ODV e le APS che, nel periodo di imposta precedente, hanno conseguito ricavi, ragguagliati ad anno, non superiori a 65 mila euro applicheranno, ai soli fini IVA, il regime forfettario previsto per i professionisti.

9. Le novità introdotte dal DL Lavoro per gli enti del Terzo settore

Lo scorso 3 luglio è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 153, la Legge n. 85/2023, di conversione, con modificazioni, del D.L. n. 48/2023 (c.d. Decreto Lavoro). Con il suddetto decreto il legislatore ha introdotto interessanti novità a favore degli Enti del Terzo Settore.

Limiti retributivi

In primo luogo, con il citato D.L. n. 48/2023 (di seguito “decreto Lavoro”) sono state apportate una serie di novità con riferimento alle disposizioni previste per i lavoratori degli enti del terzo settore.

In particolare, con riferimento all’art. 8 del Cts, la modifica introdotta dall’art. 29 del decreto lavoro ha previsto la possibilità di superare il limite del 40% per i compensi ai lavoratori subordinati non solo nelle specifiche ipotesi già richiamate dall’originaria formulazione, ma anche in tutti quei settori di interesse generale contemplati dall’art. 5 del Cts, purchè vi siano comprovate esigenze da parte dell’Ente di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività istituzionali.

Mentre, per quanto concerne l’art. 16 del Cts, la modifica ha innalzato la soglia di differenza retributiva tra lavoratori dipendenti degli Enti del terzo settore da uno a otto a uno a dodici la, in presenza di comprovate esigenze di acquisire specifiche competenze per lo svolgimento delle attività di interesse generale di cui all’art. 5, comma 1, del Cts.

Partecipazione ad attività di volontariato presso gli Ets

Dal 1° gennaio 2024 entrerà in vigore l’assegno di inclusione, che andrà a sostituire il reddito di cittadinanza. Si tratta della misura nazionale di contrasto alla povertà, alla fragilità e all’esclusione sociale delle fasce deboli attraverso percorsi di inserimento sociale, nonché di formazione, di lavoro e di politica attiva del lavoro, condizionata al possesso di determinati requisiti reddituali e di residenza. La previsione normativa prevede che i nuclei familiari beneficiari dell’assegno di inclusione, una volta sottoscritto il patto di attivazione, sono tenuti ad aderire ad un percorso personalizzato di inclusione sociale e lavorativa.

L’art. 6 del citato decreto lavoro prevede che nell’ambito dei percorsi di inserimento sociale, può essere previsto l’impegno alla partecipazione a progetti utili alla collettività, a titolarità dei Comuni o di altre amministrazioni pubbliche a tale fine convenzionate con i Comuni, in ambito culturale, sociale, artistico, ambientale, formativo e di tutela dei beni comuni, da svolgere presso il Comune di residenza, compatibilmente con le altre attività del beneficiario.

Sul punto, il legislatore ha precisato che equivale alla partecipazione ai progetti personalizzati, ai fini della definizione degli impegni presi nell’ambito dei patti per l’inclusione sociale, anche la partecipazione, definita di intesa con il comune, ad attività di volontariato presso Enti del terzo settore. A tal proposito, è previsto che i servizi territoriali, che effettuano la valutazione multidimensionale dei bisogni del nucleo familiare, devono operare in stretto raccordo con gli enti del terzo settore.

In particolare, il legislatore ha precisato che le attività di tali Enti è riconosciuta, agevolata e valorizzata da parte dei competenti servizi e, sulla base di specifici accordi di reciproco riconoscimento a livello comunale o di ambito territoriale sociale, gli operatori del servizio sociale e delle équipes multidisciplinari includono nella progettazione personalizzata, nonché nelle attività di supervisione, monitoraggio e supporto in costanza di rapporto, ove opportuno, anche le attività svolte dagli Ets o presso i medesimi.

Incentivi a favore degli Enti del Terzo Settore

Con specifico riferimento alle misure di inclusione sociale e lavorativa, il decreto lavoro ha, inoltre, previsto all'art. 10, un particolare incentivo, a favore degli Enti del terzo settore, alle associazioni e alle imprese che svolgono attività dirette alla tutela della disabilità ovvero all'interesse lavorativo di soggetti svantaggiati o disabili, ove autorizzati all'attività di intermediazione.

Più nel dettaglio, è riconosciuto, per ogni persona assunta con disabilità assunta a seguito dell'attività di mediazione svolta dai predetti soggetti, secondo quanto indicato nel patto di servizio personalizzato, un contributo pari al 60 per cento dell'intero incentivo riconosciuto ai datori di lavoro privati per le assunzioni agevolate a tempo indeterminato (pieno o parziale) ovvero pari all'80 per cento dell'intero incentivo riconosciuto ai datori di lavoro per le assunzioni agevolata a tempo determinato o stagionale (pieno o parziale).

A tal proposito è opportuno precisare che, il riconosciuto del citato contributo è subordinato al fatto che gli ETS assicurino, per il periodo di fruizione dell'incentivo, la presenza di una figura professionale che svolga il ruolo di responsabile dell'inserimento lavorativo.

Istituito un fondo ad hoc per erogare i contributi agli Enti del Terzo Settore che assumo lavoratori con disabilità

Infine, con il decreto lavoro, all'art. 28, il legislatore ha istituito un apposito fondo finalizzato al riconoscimento di un contributo in favore degli Enti del terzo settore, delle ODV e APS, delle ONLUS, per ogni persona con disabilità, di età inferiore ai 35 anni, assunta con contratto di lavoro a tempo indeterminato tra il 1° agosto 2022 e il 31 dicembre 2023, per lo svolgimento di attività conformi allo statuto.

Saranno stabilite con apposito DPCM, da adottarsi entro il 1° marzo 2024, le modalità di ammissione, quantificazione ed erogazione del contributo, nonché le modalità ed i termini di presentazione della relativa domanda ed, ovviamente, saranno definite anche le relative procedure di controllo.

10. Niente bollo sulla vidimazione del registro volontari

Con la risposta ad interpello n. 333 dello scorso 4 luglio 2023, l'Agenzia delle Entrate precisa che la richiesta di vidimazione del registro volontari e gli adempimenti ad esso connessi scontano l'esenzione dall'imposta di bollo.

Sul punto, l'Ufficio ricorda che l'art. 82, comma 5, del Codice del Terzo Settore (D.Lgs n. 117 del 2017) ammette la possibilità per gli ETS di fruire dell'esenzione dall'imposta per tutti gli atti, documenti, istanze, attestazioni ed ogni altro documento cartaceo o informatico posti in essere o richiesti dagli enti del Terzo Settore.

Per tale ragione, potranno, dunque, beneficiare dell'esenzione di cui all'art. 82, comma 5, del CTS anche i registri dei volontari, essendo riconducibili ad «ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti» da ETS, di cui all'art. 82, comma 1.

11. Comunicato stampa del 22 giugno 2023 sulla destinazione del 5 per mille

Con il comunicato stampa del 22 giugno 2023, l'Agenzia delle Entrate ha dato evidenza della pubblicazione sul sito dell'Agenzia delle Entrate degli elenchi per la destinazione del 5 per mille 2022, con i dati relativi alle preferenze espresse dai contribuenti nella dichiarazione dei redditi relativa al 2021.

Sul sito dell'Agenzia delle Entrate, nell'area tematica "5 per mille", è consultabile l'elenco degli enti ammessi e di quelli esclusi, insieme agli importi attribuiti.

12. Regime speciale lavoratori sportivi

Con la risoluzione 38/E/2023 dello scorso 30 giugno, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all'agevolazione prevista per i lavoratori impatriati nell'ambito del rapporto di lavoro sportivo.

In particolare, l'articolo 16 del D.Lgs n. 145/2017 prevede un regime di tassazione agevolata per coloro che trasferiscono la residenza fiscale in Italia con l'impegno di risiedervi per almeno 2 anni, svolgendo la propria attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.

Più nel dettaglio, per accedere all'agevolazione, il reddito complessivo derivante dal rapporto di lavoro sportivo deve essere di ammontare superiore a 500.000 o 1.000.000 euro e deve essere frutto di attività rese nell'ambito delle discipline del Coni, nelle quali Federazioni sportive nazionali e singole Leghe professionistiche abbiano conseguito la qualificazione professionistica.

Inoltre, il lavoratore per poter beneficiare dell'agevolazione, deve avere almeno 20 anni di età.

Al ricorrere dei suddetti requisiti sarà, dunque, possibile beneficiare del regime agevolato che consiste nella riduzione al 50% degli introiti che concorrono alla formazione del reddito, per 5 anni decorrenti dal trasferimento in Italia. La fruizione della misura agevolativa comporta, inoltre, il versamento di un contributo pari allo 0,5 per cento della base imponibile.

A tal proposito, appare utile evidenziare che, l'ambito soggettivo di applicazione di tale regime non riguarda la generalità dei lavoratori sportivi, ma soltanto quelli operanti in ambito professionistico (ad esempio calciatori, golfisti e ciclisti ecc).

Mentre, per quanto riguarda l'ambito oggettivo, il regime agevolato riguarda i soli redditi di lavoro, da intendersi in senso ampio, in quanto vi rientrano anche i redditi derivanti dalla cessione dei diritti di immagine e da attività di promo pubblicitarie. Ovviamente, detti compensi devono essere corrisposti nell'ambito del rapporto di lavoro sportivo con il medesimo datore di lavoro.

Qualora, difatti, questi non siano reddito correlati al rapporto di lavoro saranno esclusi dall'ambito applicativo dell'agevolazione, con conseguente applicazione delle regole ordinarie di tassazione.

13. Nota n. 8017 del Ministero del Lavoro

Con la nota 8017 dello scorso 3 luglio 2023, il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali ha chiarito che per gli enti filantropici l'obbligo di redazione del bilancio sociale scatta solo al superamento dei limiti dimensionali previsti dal D.Lgs n. 117/2017.

Nel dettaglio, il Ministero è stato chiamato a fornire chiarimenti in merito all'obbligatorietà o meno per gli enti filantropici, iscritti nell'apposita sezione c) del RUNTS, di predisporre il bilancio sociale indipendentemente dai limiti fissati dall'art. 14 del CTS (i.e. ricavi, proventi o entrate superiori ad un milione di euro).

In particolare, come viene correttamente rilevato dal Ministero del Lavoro, per gli Enti filantropici, l'obbligo di inserire nel bilancio sociale determinate informazioni (i.e. l'elenco e gli importi delle erogazioni deliberate ed effettuate nel corso dell'esercizio) non comporta un obbligo generalizzato di predisposizione e deposito. Tale adempimento, infatti, scatta solo nel caso in cui venga superato il limite dimensionale dell'art. 14 del CTS.

NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO

14. Esibizione documentale (Cass. civ, Sez. V, Ordinanza, 15/06/2023, n. 17172)

Nel processo tributario, allorché un documento venga acquisito attraverso un illegittimo ordine giudiziale di esibizione dello stesso a fronte di una lacuna probatoria della parte che ne viene onerata, la parte stessa, nel susseguente giudizio d'appello, ha l'onere di provvedere alla produzione del documento stesso, ai sensi dell'art. 57 del D.Lgs. n. 546 del 1992, non potendo limitarsi al semplice richiamo dello stesso, salvo che non alleggi l'unicità del documento stesso, come prodotto a seguito dell'ordine giudiziale e così entrato nel fascicolo dell'ufficio, e anche in tal caso dimostrando di averne previamente richiesto il rilascio di copia alla segreteria dell'ufficio giudiziario, non ricevendone tempestiva risposta o ricevendone un diniego.

15. Rimborso IVA (Cass. civ, Sez. V, Ordinanza, 19/06/2023, n. 17466)

In materia di IVA, l'art. 5, comma 4-ter, D.L. n. 70 del 1988, nel riconoscere all'ufficio dell'Imposta sul valore aggiunto, in caso di cessione del credito risultante dalla dichiarazione annuale, la possibilità di ripetere le somme rimborsate anche dal cessionario, ammette la cedibilità del credito IVA, che può essere anche solo parziale in difetto di esplicite limitazioni. Né ha rilievo, a tal fine, il regime disciplinato dall'art. 1 D.M. n. 384 del 1997, di attuazione degli artt. 43-bis e 43-ter, D.P.R. n. 602 del 1973, applicabile solo alla materia delle imposte dirette.

16. TARI (Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 25/06/2023, n. 17564)

Ai sensi della L. n. 147 del 2013, art. 1, comma 641, la TARI è dovuta, per la disponibilità dell'area produttrice di rifiuti e, dunque, unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti. Pur operando il principio secondo cui è l'Amministrazione a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, grava sul contribuente l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per beneficiare del diritto ad ottenere una riduzione della superficie tassabile o, addirittura, l'esenzione, costituendo questa un'eccezione alla regola del pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale, fermo restando che l'esenzione per inutilizzabilità dell'immobile dipende solo da ragioni oggettive che rendano il bene di fatto inservibile e non può mai discendere da una scelta soggettiva del contribuente.

17. Società di comodo e IVA (Cass. civ., Sez. V, 21/06/2023, n. 17724)

In tema di IVA, la disciplina di cui all'art. 30, L. n. 724 del 1994, che qualifica la società di comodo - non ammessa perciò al rimborso IVA - in rapporto alla sottoproduzione di ricavi, onera l'ente che non abbia raggiunto lo standard normativo a provare le situazioni giustificative, poiché il fallimento del cd. test di operatività istituisce una presunzione iuris tantum di inoperatività, che è onere della società vincere mediante prova contraria esplicativa dell'anomalia reddituale. Ove, dunque, non si ravvisino carenze organizzative imputabili all'imprenditore, come nel caso in cui l'impedimento allo svolgimento dell'attività imprenditoriale sia dipeso dall'intervento del giudice europeo che ha reso impossibile l'inizio dell'attività, già ostacolato da un lungo iter amministrativo di rilascio delle necessarie autorizzazioni per la costruzione di termovalorizzatori, pur tempestivamente richieste dalla società, il diritto al rimborso IVA deve essere riconosciuto.

18. Immobili inagibili o inabitabili ai fini IMU (Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 22/06/2023, n. 18005)

In tema di IMU, ai fini dell'applicazione della riduzione prevista dall'art. 13, comma 3, lett. b, del D.L. n. 201 del 2011, conv. con modif. dalla L. n. 214 del 2011, devono considerarsi inagibili o inabitabili, e di fatto non utilizzati, i fabbricati per i quali vengano a mancare i requisiti di cui all'articolo 24, comma 1, del D.P.R. n. 380 del 2001 e quindi, nello specifico, gli immobili che presentino un degrado fisico sopravvenuto (fabbricato diroccato, pericolante, fatiscente) o un'obsolescenza funzionale, strutturale e tecnologica, non superabile con interventi di manutenzione, ordinaria o straordinaria. Dunque, nell'ipotesi in cui l'immobile sia oggetto di interventi di ristrutturazione straordinaria, anche se l'abitazione è sfornita di allacci ai servizi ed è quindi oggettivamente inutilizzabile, resta comunque applicabile l'IMU, non essendo possibile - in caso di semplice manutenzione straordinaria - fruire della riduzione prevista per gli immobili inagibili o inabitabili e, men che meno, pagare l'imposta in relazione ad un'area fabbricabile.

19. Notifica plurime cartelle di pagamento (Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 26/06/2023, n. 18150)

In caso di notifica di cartella di pagamento a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento, ove l'involucro contenga plurime cartelle e il destinatario ne riconosca solo una, è necessario, perché operi la presunzione di conoscenza posta dall'art. 1335 c.c., che l'autore della comunicazione fornisca la prova che

l'involucro le conteneva, atteso che, secondo *l'id quod plerumque accidit*, ad ogni atto da comunicare corrisponde una singola spedizione. A tale fine l'indicazione dei numeri delle cartelle sull'avviso di ricevimento, in quanto sottoscritto dal destinatario ex art. 12 del D.P.R. 29 maggio 1982, n. 655, pur non assumendo fede privilegiata, visto che vi provvede non l'agente postale ma lo stesso mittente, ha valore sul piano presuntivo ed ai fini del giudizio sul riparto dell'onere della prova. Ove, infatti, si è in presenza della notifica con un unico plico di più avvisi di accertamento specificamente individuati, stante la connessione oggettiva e soggettiva dei vari atti di accertamento, nonché la contestualità della loro formazione, l'unicità della spedizione rappresenta una soluzione finalizzata ad una maggiore praticità ed economicità.

20. Atti impositivi e giudicato tributario (Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 26/06/2023, n. 18241)

Il potere che ha la pubblica amministrazione di formarsi unilateralmente gli atti impositivi o esattivi trova un limite nel caso in cui quello stesso rapporto soggettivo ed oggettivo sul quale quegli atti vadano ad incidere sia stato oggetto di un precedente o successivo giudicato. Nel caso di giudicato precedente, l'atto impositivo o esattivo che si ponesse in contrasto con la *regula iuris* giudizialmente ed irritrattabilmente affermata sarebbe nullo, mentre nel caso di giudicato successivo, l'atto impositivo o esattivo in contrasto con quella *regula iuris* resterebbe definitivamente privato della sua efficacia e diventerebbe, in altre parole, inefficace.

21. IRAP (Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 27/06/2023, n. 18260)

In materia di IRAP, il professionista che presta la sua attività esclusivamente in favore di una società di consulenza della cui organizzazione e dei cui mezzi si avvale non è soggetto all'Irap. Infatti, imputare direttamente al professionista l'organizzazione predisposta dalla società, di cui il primo si avvale nell'esercizio della sua attività a favore della seconda, ridurrebbe quest'ultima sistematicamente a mera interposta fittizia nell'erogazione dei servizi professionali, contrariamente al ruolo riconosciuto alle società quali soggetti di diritto, dotati di autonoma capacità decisionale ed operativa, ai quali è imputato l'esercizio di una impresa o, comunque, di un'attività economica organizzata in forma collettiva. Ne consegue che in tali ipotesi non è il professionista, ma la società, come ente giuridico distinto dalla persona fisica che presta per essa la sua attività lavorativa, ad integrare il presupposto oggettivo dell'autonoma organizzazione, rilevante ai fini Irap.

22. Diritto alla detrazione e onere della prova (Cass. civ., Sez. V, 03/07/2023, n. 18642)

Sebbene la detrazione sia subordinata, in caso di contestazione da parte dell'Ufficio, alla relativa prova, che deve essere fornita dal contribuente mediante la produzione delle fatture e del registro in cui vanno annotate, ove lo stesso dimostri di trovarsi nell'incolpevole impossibilità di produrre tali documenti e di neppure essere in grado di acquisire copia delle fatture presso i fornitori dei beni o dei servizi, trova applicazione la regola generale prevista dall'art. 2724, n. 3, c.c., secondo cui la perdita incolpevole del documento occorrente alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole non costituisce motivo di esenzione dall'onere della prova, né trasferisce lo stesso a carico dell'Ufficio, ma autorizza soltanto il ricorso alla prova per testimoni o per presunzioni, in deroga ai limiti per essa stabiliti.

NOVITÀ PER LE IMPRESE***INDUSTRIA 4.0 E ALTRI INCENTIVI ALLE IMPRESE*****23. Credito d'imposta energia e gas – Remissione in bonis in ipotesi di omessa comunicazione dei crediti (risoluzione 19 giugno 2023, n. 27/E)**

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 27/E/2023 pubblicata ieri (in allegato), ha fornito importanti precisazioni sulla possibilità di fruire dei crediti d'imposta energia e gas pur non avendo inviato all'Agenzia delle Entrate, entro il 16 marzo 2023, l'apposita comunicazione dell'importo del credito maturato nel 2022, prevista dalla disciplina di riferimento *"a pena di decadenza dal diritto di fruizione del credito residuo"* ai sensi dell'art. 7, comma 1-*quater*, D.L. n. 115/2022 (III trim.), art. 2, comma 5, D.L. n. 144/2022 (ott. - nov. 2022) e art. 1, comma 6, D.L. n. 176/2022 (dic. 2022).

Nella specie esaminata dalla risoluzione, il contribuente afferma di aver omesso di inviare la comunicazione per mera dimenticanza e chiede se sia possibile applicare l'istituto della *"remissione in bonis"* di cui all'art. 2, D.L. n. 16/2012.

In proposito, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'invio della comunicazione dei crediti maturati ha natura formale e non rappresenta un elemento costitutivo dei crediti richiamati.

Pertanto, ai sensi dell'art. 2, comma 1, D.L. n. 16/2012, convertito con modificazioni nella L. n. 44/2012, l'Agenzia ritiene applicabile l'istituto della remissione in bonis a condizione che:

- La violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza;
- Il contribuente abbia i requisiti sostanziali richiesti dalla normativa di riferimento;
- Il contribuente effettui la comunicazione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile e, comunque, entro il termine di utilizzo del credito in compensazione (ad ora, 30 settembre 2023);
- Il contribuente versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione di cui all'art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997 (euro 250,00), secondo le modalità stabilite dall'art. 17, D.Lgs. n. 241/1997 e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista.

Sulle modalità tramite cui inviare la comunicazione tardiva, si segnala che l'Agenzia riaprirà il canale telematico dedicato e che tale circostanza sarà resa nota nei prossimi giorni con avviso pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia.

24. Credito d'imposta energia e gas - Nozione di sussidio (risposta ad interpello 20 giugno 2023, n. 355)

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 355 del 20 giugno 2023, ha precisato che i crediti d'imposta energivori relativi al secondo trimestre del 2022, di cui all'articolo 4, comma 1 del D.L. n. 17 del 2022, non rientrano tra gli eventuali sussidi ai fini della determinazione del credito relativo al terzo trimestre 2022 (articolo 6 del D.L. 9 agosto 2022, n. 115).

Ciò in quanto il contributo riconosciuto per il trimestre precedente - pur essendo astrattamente un elemento correlato all'aumento del prezzo della componente energia - non configura un elemento "di copertura" totale o parziale della componente energia di cui l'impresa ha fruito all'atto del sostenimento del relativo costo, in quanto introdotto ex post a compensazione di questo senza, tuttavia, diretta incidenza sull'originario costo.

25. Credito d'imposta energia e gas - Riaddebito dei costi (risposta ad interpello 23 giugno 2023, n. 358)

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 23 giugno 2023 n. 358, precisato ribadito che, nel caso in cui vi sia un riaddebito del costo per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, i crediti d'imposta maturati possono essere fruiti dall'impresa alla quale vengono riaddebitati i costi, pur non essendo questa intestataria del POD, a condizione che il riaddebito sia tale da generare in capo ad essa un effettivo onere economico connesso dell'incremento del costo dell'energia elettrica.

26. Credito d'imposta energia e gas – Riapertura del canale telematico per comunicare tardivamente il credito maturato ai fini della remissione in bonis (comunicato Agenzia delle Entrate 26 giugno 2023)

L'Agenzia delle Entrate, con comunicato del 26 giugno 2023, ha annunciato la riapertura del canale telematico per consentire la presentazione della comunicazione dei crediti d'imposta energia e gas maturati nel 2022 (cfr. art. 1 co. 6 del DL 176/2022), a fronte dell'applicabilità della remissione in bonis prevista con la risoluzione n. 27/E del 19 giugno 2023.

27. Credito d'imposta energia e gas – Cessione e tracciabilità dei crediti (provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 27 giugno 2023 n. 237453)

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento n. 237453 del 27 giugno 2023, ha esteso ai crediti d'imposta energia e gas relativi al secondo trimestre 2023 le modalità di attuazione delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità dei crediti d'imposta riconosciuti alle imprese in relazione agli oneri sostenuti per l'acquisto di prodotti energetici già previste dal provvedimento n. 253445 del 30 giugno 2022, aggiornando il relativo modello e le istruzioni.

La cessione di tali crediti d'imposta deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate dal 6 luglio 2023 al 18 dicembre 2023.

I cessionari utilizzano tali crediti d'imposta esclusivamente in compensazione entro il 31 dicembre 2023.

28. Credito d'imposta energia e gas – Calcolo del prezzo unitario dei combustibili acquistati (risposta ad interpello 4 luglio 2023 n. 367)

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 367 del 4 luglio 2023, ha precisato che, ai fini dell'applicazione del credito d'imposta energia e gas, la determinazione del "prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica" deve avvenire facendo riferimento al prezzo del combustibile effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del trimestre considerato per la produzione di energia elettrica autoconsumata. Nella specie esaminata nell'interpello, dunque, doveva farsi riferimento al prezzo del *tail gas* acquistato per essere immesso nel processo produttivo termoelettrico e successivamente autoconsumato nel processo produttivo primario, come risultante dalla relativa documentazione certificativa.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

29. Scissione mediante scorporo a partire dal 3 luglio 2023

Dal 3 luglio 2023 è possibile effettuare la scissione mediante scorporo, disciplinata dal nuovo art. 2506.1 c.c., introdotto dal D.Lgs. n. 19/2023 che ha attuato la direttiva UE 2019/2121 in materia di trasformazioni, fusioni e scissioni transfrontaliere.

Si tratta di una nuova forma di scissione, che consente di assegnare parte del patrimonio della scissa in una o più società di nuova costituzione, con assegnazione delle azioni/quote della beneficiaria alla stessa società scissa (e non ai suoi soci), rappresentando una modalità alternativa al conferimento.

Secondo l'orientamento prevalente, l'operazione ricade nel regime di neutralità fiscale ex art. 173, TUIR ai fini delle imposte dirette e che si applichino le imposte d'atto in misura fissa; sul punto, si attendono pronunce della prassi amministrativa.

30. Assegnazione del credito IRAP in ipotesi di scissione parziale (risposta ad interpello 4 luglio 2023 n. 368)

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 368 del 4 luglio 2023, ha affermato che, in ipotesi di scissione societaria parziale, il credito IRAP della società *scindenda* deve essere qualificato quale "posizione soggettiva" e che, laddove non presenti una connessione (specifica o per insiemi) a elementi del patrimonio scisso, deve essere ripartito tra scissa e beneficiarie ai sensi dell'articolo 173, comma 4, del TUIR.

31. Valutazione antiabuso scissione di asset con beneficiario socio unico (risposta ad interpello 20 giugno 2023 n. 354)

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello 20 giugno 2023 n. 354, ha escluso il carattere abusivo ex art. 10-bis della L. 212/2000 della scissione parziale di asset (partecipazioni, marchi e immobili) in favore del proprio socio unico (società beneficiaria).

Ai fini delle imposte sui redditi, l'operazione è soggetta al regime di neutralità; i plusvalori relativi ai componenti patrimoniali assegnati alla società beneficiaria, temporaneamente latenti in virtù della neutralità fiscale riconosciuta all'operazione di scissione, concorreranno alla formazione del reddito secondo le regole impositive ordinarie laddove i beni fuoriusciranno dalla cerchia dei beni relativi all'impresa, in quanto ceduti a titolo oneroso oppure oggetto di risarcimento (anche in forma assicurativa) per la relativa

perdita o il danneggiamento, oppure assegnati ai soci o altrimenti destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa.

Ai fini dell'IVA, l'operazione straordinaria è idonea a generare indebiti vantaggi fiscali fintanto che nessun asset societario trasferito venga impiegato per finalità estranee all'attività di impresa.

Ai fini dell'imposta di registro, l'operazione non integra un vantaggio fiscale in contrasto con la ratio dell'articolo 4, comma 1, lettera b), della Tariffa, parte prima, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), che prevede l'applicazione dell'imposta nella misura fissa di Euro 200.

32. Agevolazione della trasformazione regressiva in società semplice e della cessione e assegnazione di beni ai soci ai sensi della Legge di Bilancio 2023 (L. n. 197/2022)

Si segnala la pubblicazione degli Studi nn. 44-2023/T, 45-2023/T e 46-2023/T in materia, rispettivamente, di trasformazione in società semplice agevolata, cessione e assegnazione agevolata di beni ai soci.

Gli studi forniscono importanti chiarimenti in relazione alle condizioni e ai riflessi fiscali delle operazioni citate.

NOVITÀ IN MATERIA DI WELFARE E LAVORO DIPENDENTE

33. Decreto Lavoro (D.L. n. 48/2023) convertito in Legge n. 3 luglio 2023, n. 85

Publicata in Gazzetta Ufficiale (G.U. n. 153 del 3 luglio 2023) la legge n. 85/2023, di conversione del D.L. Lavoro (D.L. n. 48/2023).

Tra le principali misure a sostegno di lavoratori, imprese e famiglie si segnala:

- Detassazione delle misure di welfare, limitatamente al 2023, con elevazione sino a 3.000 euro (salendo rispetto agli attuali 258,23 euro annui) della soglia dei fringe benefits per i soli lavoratori dipendenti con figli a carico;
- Introduzione, dal 1° gennaio 2024, dell'Assegno di inclusione, misura di contrasto alla povertà, fragilità ed esclusione sociale delle fasce deboli mediante percorsi di inserimento sociale, formazione, lavoro e politica attiva del lavoro. La misura è condizionata alla prova dei redditi e all'adesione a un percorso personalizzato di attivazione e inclusione sociale e lavorativa;
- Semplificazione dell'utilizzo dei contratti a termine, con razionalizzazione delle causali necessarie per la stipula di contratti fra i 12 ed i 24 mesi e per proroga e rinnovo dei contratti che estendono la durata oltre i 12 mesi

- Incentivi per l'assunzione dei percettori di Assegno di Inclusione, per l'occupazione giovanile (i.e. under 30, neet e giovani registrati al Programma Operativo Nazionale Iniziativa Occupazione Giovani e per il lavoro dei disabili);
- Incremento del Fondo nuove competenze grazie a fondi nazionali (Programma nazionale giovani, donne e lavoro) e comunitari (FSE+ e POC SPAO), per finanziare accordi sindacali sottoscritti a decorrere dal 2023 e favorire l'aggiornamento della professionalità dei lavoratori in relazione alla transizione digitale ed ecologica.

34. Accordo Italia-Svizzera per l'imposizione dei lavoratori frontalieri – pubblicata in Gazzetta Ufficiale la Legge 13 giugno 2023, n. 83

Pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 151 del 30 giugno la Legge n. 83/2023, che ratifica e rende esecutivi gli accordi tra Italia e Svizzera relativi all'imposizione fiscale del reddito maturato dai lavoratori frontalieri e alla modifica della Convenzione, già esistente tra Italia e Svizzera, per evitare le doppie imposizioni e per regolare questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio.

L'Accordo modifica le regole precedenti in materia di reddito prodotto in Svizzera dai lavoratori italiani e viceversa; ridetermina le franchigie e sancisce la deducibilità dei contributi obbligatori per i prepensionamenti e la non imponibilità degli assegni familiari erogati dallo Stato dove il frontaliere presta il lavoro.

35. Ministero del Lavoro, 26 giugno 2023: Autorizzati dalla Commissione europea gli Aiuti di Stato per giovani e donne

Su richiesta del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, la Commissione UE ha approvato i due Aiuti di Stato, relativi alle leggi n. 178/2020 (II semestre 2022) e n. 197/2022 (anno 2023).

Grazie a queste misure saranno disponibili circa 535 milioni di euro per sostenere il costo del lavoro delle imprese nel contesto della guerra della Russia-Ucraina.

Il sostegno si concretizza nell'esenzione dal pagamento dei contributi previdenziali per i datori di lavoro privati, con esclusione del settore finanziario e del lavoro domestico, per assunzioni nel periodo compreso tra il 1° luglio 2022 e il 31 dicembre 2023. Nel dettaglio, le agevolazioni riguardano:

- le assunzioni a tempo indeterminato e le trasformazioni da contratto a tempo determinato in indeterminato di giovani lavoratori (soggetti under 36 che non siano stati occupati a tempo indeterminato con medesimo o altro datore di lavoro nel corso dell'intera vita lavorativa)

- le assunzioni di donne svantaggiate con contratto a tempo determinato o indeterminato, nonché le trasformazioni dei relativi contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato.

36. Ministero del Lavoro – Deposito contratti. Online il Report aggiornato al 15 giugno 2023

Publicato sul sito del Ministero del Lavoro il Report sull'andamento dei premi di produttività. Il Report si compone di due parti: la prima fornisce l'indicazione della tendenza della misura e della sua diffusione territoriale; la seconda, invece, svolge il monitoraggio dei soli contratti attivi.

37. INPS: Circolare numero 57 del 22 giugno 2023

Con la Circolare n. 57 del 22.06.2023, l' INPS fornisce istruzioni per l'applicazione dell'esonero contributivo totale per le assunzioni e trasformazioni a tempo indeterminato di soggetti under 36 che, con il medesimo o altro datore di lavoro, non siano mai stati titolari di un rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

38. INPS: Circolare numero 58 del 23 giugno 2023

Con Circolare n. 58/2023, L'INPS fornisce ai datori di lavoro privati le istruzioni per gestire gli adempimenti previdenziali per l'applicazione dell'esonero contributivo per le nuove assunzioni di lavoratrici svantaggiate (nonché per la trasformazione dei relativi contratti da determinato a indeterminato), specificando al contempo i requisiti di fruizione del beneficio e le procedure da seguire per monitorare l'effettiva spettanza dello sgravio. In particolare, la circolare indica:

- i datori di lavoro che possono accedere ai benefici;
- le lavoratrici per cui spettano gli incentivi;
- i rapporti di lavoro incentivati e la durata;
- l'assetto, la misura e le condizioni;
- le modalità di esposizione dei dati nel flusso UNIEMENS.

39. INPS: Messaggio n. 2426 del 28 giugno 2023

Con messaggio 2426/2023, l'INPS rende noto che le richieste di posticipo del pensionamento possono essere presentate in via telematica attraverso il servizio "Verifica del requisito per l'accesso all'incentivo al posticipo del pensionamento (legge di bilancio 2023)", disponibile all'interno dell'area tematica "Domanda Pensione, Ricostituzione, Ratei, Certificazioni, APE Sociale e Beneficio precoci".

La misura, prevista dalla legge di bilancio 2023, riguarda i lavoratori dipendenti che abbiano maturato i requisiti minimi per accedere al trattamento di pensione anticipata flessibile.

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

40. Aliquota IVA - Servizio di affettamento salumi (risposta ad interpello 26 giugno 2023, n. 362)

È esclusa l'applicabilità dell'aliquota IVA ridotta per le prestazioni di affettatura e confezionamento dei salumi. Non si ritiene che possa essere fatta valere l'aliquota ridotta prevista per talune cessioni di beni anche alle "prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la produzione di beni e per quelle dipendenti da contratti di locazione finanziaria, di noleggio e simili". Ai sensi dell'art. 1 co. 7 del DL 417/91, nella richiamata nozione di "produzione di beni" rientrerebbero anche le prestazioni di "montaggio, assiemaggio, modificazione, adattamento o perfezionamento, anche se relative a semilavorati o parti degli stessi beni" e nel caso di specie, le prestazioni di affettatura e confezionamento sono da riferirsi a una fase successiva alla produzione dei beni, con conseguente assoggettamento delle medesime ad aliquota IVA ordinaria.

41. Aliquota IVA - Cessione prodotto dietetico (risposta ad interpello 29 giugno 2023, n. 362)

Alla cessione di un prodotto dietetico classificato alla voce 21.06.90 della Nomenclatura combinata ("preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove") è applicabile l'aliquota IVA del 10% ex n. 80), della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72.

42. Aliquota IVA applicabile alla cessione e ai noleggi di materiale rotabile (risposta ad interpello 23 giugno 2023, n. 360)

Le cessioni di motrici, carrozze e altro materiale rotabile sono imponibili con applicazione dell'aliquota IVA del 10% in virtù del combinato disposto di cui all'art. 5 co. 1 del DL 70/88 e del n. 127-quinquies e 127-septies della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72. Ciò, nonostante il suddetto art. 5 faccia esplicito riferimento all'abrogato n. 22 della Tabella, parte II, allegata al DPR 633/72, l'Agenzia delle Entrate ritiene che sia tutt'oggi pienamente applicabile in quanto riferita al n. 127-quinquies.

43. Note di variazione ai sensi dell'articolo 26 del DPR 633/1972 (risposta ad interpello 23 giugno 2023, n. 359)

Il cedente o prestatore che abbia emesso la nota di credito è successivamente tenuto ad emettere una nota di variazione in aumento solo nel caso in cui il cessionario o committente corrisponda interamente o parzialmente l'importo oggetto della precedente rettifica in diminuzione.

44. Rapporti di scambio tra Italia e San Marino - Trasporto di beni con sosta tecnica in Italia - Documento di trasporto (risposta ad interpello 20 giugno 2023, n. 356)

La sosta dei beni nella sede dello spedizioniere, per il tempo utile a organizzare il trasporto, non interrompe l'originaria operazione di vendita; non rilevano, pertanto, le possibili "segmentazioni" nella fase del trasporto.

La spedizione può essere documentata con due documenti di trasporto purché entrambi consentano di tracciare univocamente la movimentazione dei beni dagli stabilimenti del fornitore sanmarinese al destinatario finale italiano, compresa la sosta tecnica presso lo spedizioniere.

In tali casi, il cedente può documentare le operazioni di cessione eseguite nei confronti degli operatori italiani ai sensi dell'art. 8 del DM 21 giugno 2021

45. Corte di Giustizia dell'Unione Europea, sentenza del 29 giugno 2023, causa C-232/2022, Cabot Plastics Belgium SA

L'articolo 44 della direttiva IVA, relativa al luogo delle presentazioni di servizi generici, e l'articolo 11 del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione dell'art. 44, devono essere interpretati nel senso che la società committente non può essere considerata come la stabile organizzazione della società prestatrice a meno che i mezzi umani e tecnici della prima, impiegati esclusivamente per le prestazioni rese alla seconda, siano da quest'ultima utilizzati come se fossero propri. In particolare, se il prestatore dei servizi rimane responsabile dei propri mezzi e fornisce tali prestazioni a suo proprio rischio, il contratto di prestazione di servizi, benché esclusivo, non ha di per sé l'effetto di ritenere che i mezzi di tale prestatore divengano quelli del suo cliente.

46. Corte di Giustizia dell'Unione Europea, sentenza del 29 giugno 2023, causa C-108/2022, Dyrektorowi Krajowej Informacji Skarbowej

L'articolo 306 della direttiva IVA, relativa al regime speciale di determinazione dell'IVA per il regime delle agenzie di viaggio, deve essere

interpretato nel senso che la prestazione di un soggetto passivo, consistente nell'acquistare servizi di alloggio presso altri soggetti passivi e nel rivenderli ad altri operatori economici, rientra nel regime speciale dell'imposta sul valore aggiunto applicabile alle agenzie di viaggio, pur se tali servizi non sono accompagnati da servizi supplementari.

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo

Cordiali saluti,

ENBIMS – Studio e-IUS Tax & Legal