



dicembre 2023

taxnews

*Informazioni sulle novità
normative, di prassi e
giurisprudenza*

imposte dirette | iva e imposte indirette

expatriates & global mobility | finanza agevolata

► Imposte dirette

- D.L. n. 132/2023 c.d. «Decreto Proroghe» convertito dalla Legge n. 170/2023 - Differimento del termine per il ravvedimento speciale
- Risposta ad interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 456/2023 - Scissione parziale proporzionale seguita dalla trasformazione agevolata della beneficiaria in società semplice
- Risposta ad interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 457/2023 - Assegnazione agevolata dei beni ai soci ex lege n. 197 del 2022 - Contratto a favore di terzo privo della qualifica di socio - Inapplicabilità
- Risposte ad interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 458/2023 e n. 459/2023 - Decontribuzione sud - Detassazione dei contributi COVID ex art. 10-bis del DL 137/2020
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 31174 del 9.11.2023 - Imposta di registro su finanziamento soci
- Ordinanza della Corte di Cassazione n. 32296 del 21.11.2023 - Deposito telematico atti

► IVA e imposte indirette

- Decreto Legislativo n. 153 del 18.10.2023 - Nuovi obblighi a carico dei prestatori di servizi di pagamento
- Circolare n. 30/2023 dell’Agenzia delle Entrate - Disciplina IVA applicabile ai crypto-asset
- Interpello n. 449 del 20.10.2023 - Rimborso IVA a soggetto passivo non stabilito per acquisti in Italia anche con portale elettronico
- Risposta ad Interpello Agenzia delle Entrate n. 450 del 20.10.2023 - Omessa fatturazione ed omessa presentazione della dichiarazione - Sanzioni applicabili e relativo ravvedimento operoso - Decreti legislativi 18 dicembre 1997, n. 471 e n. 472

► Expatriates & Global Mobility

- Decreto Legislativo n. 152/2023: Carta Blu UE - Nuove disposizioni per i lavoratori stranieri altamente qualificati
- C.G.T. I° Milano 23.10.2023 n. 3682/1/2023 - Ammissibilità del prolungamento della durata del regime impatriati anche in caso di mancata iscrizione all'AIRE

► Finanza Agevolata

- DPCM 15 Settembre 2023 - Certificazione Credito R&S
- L. 162/2023 di conversione del D.L. 124/2023 (c.d. «Decreto Sud») - Istituzione della Zes Unica per il Mezzogiorno
- L. 169/2023 di conversione del D.L. 131/2023 (c.d. «Decreto Energia») - Incentivi a favore delle imprese energivore
- Contributi e finanziamenti agevolati in favore di progetti di R&S e innovazione realizzati nelle Regioni del Mezzogiorno (Decreto ministeriale 14 settembre 2023)
- Riapertura sportello contratti di sviluppo industriale, per la tutela ambientale e turismo





D.L. n. 132/2023 c.d. «Decreto Proroghe» convertito dalla Legge n. 170/2023: differimento del termine per il ravvedimento speciale

Il D.L. n. 34/2023 (convertito con L. 56/2023), c.d. “Decreto Bollette”, aveva disposto, con riferimento al c.d. “ravvedimento speciale” previsto all’art. 1, commi da 174 a 178, Legge n. 197/2022 (Finanziaria 2023), la proroga dal 31 marzo al 30 settembre 2023 del termine:

- per la rimozione dell’irregolarità/omissione;
- per il versamento (in un’unica soluzione ovvero della prima di 8 rate) dell’importo dovuto. In particolare era richiesto il versamento della sanzione, ridotta a 1/18 del minimo, oltre all’imposta e agli interessi dovuti.

Inoltre, in caso di versamento rateale, il termine delle rate successive alla prima era fissato:

- al 31 ottobre, 30 novembre e 20 dicembre per le rate in scadenza nel 2023;
- al 31 marzo, 30 giugno, 30 settembre e 20 dicembre per le rate in scadenza nel 2024.

Per effetto della modifica apportata in sede di conversione al D.L. 132/2023, con l’aggiunta dell’art. 3-bis, è ora previsto che i soggetti che entro il 30 settembre 2023 non abbiano perfezionato la regolarizzazione, possano procedere alla stessa entro il 20 dicembre 2023, fermo restando il rispetto delle altre condizioni e modalità previste, ossia:

- il versamento delle somme dovute in un’unica soluzione (non è possibile effettuare il versamento in forma rateale);
 - la rimozione delle irregolarità/omissioni.
-



Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 456/2023 - Scissione parziale proporzionale seguita dalla trasformazione agevolata della beneficiaria in società semplice

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 456 del 10.11.2023, ha qualificato come abusiva l'operazione di cessione di un patrimonio immobiliare veicolato, tramite una scissione parziale, in una società di nuova costituzione, trasformata in società semplice avvalendosi delle agevolazioni di cui all'art. 1, co. 100-105, della L. 197/2022.

L'operazione, per la quale il contribuente ha chiesto il parere all'Agenzia delle Entrate, si configurerebbe come segue:

1. costituzione di una newco di gestione immobiliare tramite una prima scissione parziale proporzionale;
2. trasformazione della società neocostituita beneficiaria in società semplice, avvalendosi delle agevolazioni previste dalla succitata L. 197/2022 e, quindi, determinando i plusvalori latenti sugli immobili applicando il valore risultante dalle rendite catastali rivalutate;
3. cessione degli immobili a terzi senza tassare alcun plusvalore in quanto detenuti da più di cinque anni;
4. distribuzione del corrispettivo della cessione ai soci senza tassazione trattandosi, a detta dell'istante, di redditi non imponibili in capo ai soci in quanto derivanti dalla cessione dell'unica unità immobiliare posseduta da oltre un quinquennio (sulla scorta di quanto previsto nella risposta interpello n. 691 dell'8 ottobre 2021);
5. scioglimento della società veicolo.

Come anticipato, l'Agenzia ha giudicato la soluzione prospettata come abusiva in quanto la sequenza di operazioni, così come ipotizzata dal contribuente, sarebbe finalizzata allo sfruttamento di regimi fiscali distinti *"al fine di far conseguire direttamente ai soci dell'istante un vantaggio fiscale contrario alle norme agevolative"* richiamate. Viene infatti chiarito che l'operazione considerata nel suo complesso risulta realizzativa di un vantaggio fiscale indebito, priva di sostanza economica e posta in essere per il solo fine di conseguire un vantaggio fiscale.

L'Agenzia nella risposta fornita, pone a confronto il caso esaminato alle altre forme di estromissione agevolata dei beni ai soci previste dalla legge (assegnazione e cessione ai soci), le quali non consentirebbero di raggiungere il medesimo risultato sul piano fiscale. Viene infatti portata all'attenzione del contribuente la circostanza che laddove fosse ammessa una combinazione di negozi collegati alla trasformazione agevolata simile a quella descritta nell'istanza in esame, le altre forme di estromissione agevolata dei beni d'impresa previste dal legislatore - cessione ai soci e assegnazione agli stessi - sarebbero inutilmente percorribili in quanto il risultato fiscale risulterebbe non paragonabile al "risparmio" ottenibile da una trasformazione collegata ad altre operazioni nei termini descritte nell'istanza.

Più precisamente, come analizzato dall'Agenzia, nelle altre due forme di estromissione agevolata l'effetto fiscale della detassazione del plusvalore latente nel caso di trasferimento dell'immobile al socio e successiva cessione da parte dello stesso socio, presupporrebbe l'assoggettamento ad imposta sostitutiva dell'8% del reddito latente sull'immobile. Nel caso oggetto dell'interpello, invece, l'effetto composto delle differenti operazioni poste in essere porterebbe al risultato di non tassare alcun reddito né in capo alla società, né in capo ai soci.



Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 457/2023 - Assegnazione agevolata dei beni ai soci ex lege n. 197 del 2022 - Contratto a favore di terzo privo della qualifica di socio - Inapplicabilità

Nel caso oggetto del presente interpello, l'istante chiedeva se la disciplina dell'assegnazione agevolata dei beni ai soci (art. 1, c. 100 e ss., della Legge di Bilancio 2023) potesse trovare applicazione anche nel caso in cui il socio destinatario dell'immobile intendesse indicare nell'atto di assegnazione come beneficiario un soggetto terzo, estraneo alla compagine sociale, avvalendosi dello schema contrattuale previsto dall'art. 1411 del codice civile (il c.d. contratto a favore di terzo).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le agevolazioni per l'assegnazione dei beni immobili ai soci non si possono applicare a tale fattispecie difettando del requisito soggettivo previsto dalla normativa. Infatti, l'adozione del contratto a favore di terzi ha in concreto l'effetto (in caso di accettazione comunicata al promittente) di determinare la traslazione della proprietà direttamente in capo al terzo-beneficiario estraneo alla compagine sociale.

Risposte ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 458/2023 e n. 459/2023 - Decontribuzione sud - Detassazione dei contributi COVID ex art. 10-bis del DL 137/2020

Con le risposte ad interpello in commento, l'Agenzia delle Entrate ha escluso la possibilità di beneficiare della detassazione prevista dall'art. 10-bis del DL 137/2020, in relazione alla c.d. «Decontribuzione sud». Trattasi di una agevolazione, introdotta dall'art. 27 del DL 104/2020 per gli ultimi tre mesi del 2020, consistente in un'esenzione del 30% dei contributi previdenziali versati dai datori di lavoro aventi sede in alcune Regioni del meridione. Detta agevolazione è stata successivamente estesa, fino al 2029, dall'art. 1, comma 161 ss. della L. 178/2020, con una rimodulazione della misura in relazione agli anni.

Prima di entrare nel merito della interpretazione fornita dall'Agenzia delle Entrate, giova premettere che l'art. 10-bis del D.L. 137/2020, ha disposto che *«i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive»*.

L'Agenzia delle Entrate ha, con la risposta ad interpello in esame, confermato, sulla scorta di quanto già chiarito con la risposta ad Interpello n. 366 del 2023, che la ratio della succitata disposizione *«... è quella di evitare in via generalizzata che gli effetti positivi derivanti dall'erogazione dei diversi contributi (e indennità) concessi durante il periodo di emergenza COVID 19 ... vengano, anche solo in parte, depotenziati dall'incidenza della tassazione dei contributi stessi»*.

L'Agenzia ha, conseguentemente, concluso che, nel caso oggetto di indagine, il succitato art. 10-bis non potesse trovare applicazione. Ciò in quanto la "Decontribuzione Sud", fruita dalla Società nel periodo tra il 1° gennaio 2022 e il 30 giugno 2022 e nel periodo tra il 1° luglio 2022 e il 31 dicembre 2022, si traduceva, di fatto, in una temporanea e parziale riduzione dell'aliquota contributiva e non, come viceversa richiesto dalla norma, *«in una integrazione di ricavi oppure in una partecipazione (totale o parziale) al sostenimento di determinati costi, purchè rimasti a carico del soggetto beneficiario»*.

Data l'esclusione dell'agevolazione dal perimetro dell'art. 10-bis, l'impresa non potrà effettuare alcuna variazione in diminuzione per la determinazione del reddito imponibile IRES, né per la determinazione del valore della produzione IRAP.



Sentenza della Corte di Cassazione n. 31174 del 9.11.2023 - Imposta di registro su finanziamento soci

Con la sentenza in esame la Suprema Corte si è espressa in merito all'applicazione dell'imposta di registro al verbale di assemblea ordinaria di una s.r.l. con il quale era stato deliberato un finanziamento soci.

In particolare, ad avviso, dei giudici di legittimità sarebbe corretto applicare l'imposta di registro nella misura del 3%, ai sensi dell'art. 9 della Tariffa, parte I, del DPR 131/1986, in quanto il contratto di finanziamento si sarebbe già formato nel corso dell'assemblea, in forza dell'incontro tra le volontà delle parti, mentre il successivo atto costituirebbe una "*mera conferma della volontà già espressa in assemblea*".

A tal riguardo la Corte si esprime anche in merito alla sussistenza delle condizioni per l'enunciazione, in quanto, secondo l'interpretazione sposata dai giudici, il finanziamento si sarebbe perfezionato verbalmente ed il verbale costituirebbe l'atto che lo enunciava.

Ordinanza della Corte di Cassazione n. 32296 del 21.11.2023 - Deposito telematico atti

L'esistenza di un errore, non attribuibile al soggetto depositante, che rende impossibile al sistema di accettare il deposito dell'atto telematico, autorizza la richiesta di un'istanza di rimessione nei termini per il rinnovo del deposito, nel caso in cui si possa ritenere che tale scadenza sia trascorsa involontariamente a causa dell'affidamento riposto nell'avvenuto deposito. Questo è il principio statuito dalla Cassazione con l'Ordinanza datata 21 novembre 2023, n. 32296.

La pronuncia della Suprema Corte scaturisce da un atto di appello presentato presso la Corte di Appello di Catanzaro per cui, l'appellante, aveva iscritto tardivamente l'atto a ruolo, a causa di disservizi tecnico-procedimentali.

La Corte di Appello di Catanzaro in questa occasione respinge l'appello dichiarando improcedibile il gravame a causa del ritardo nell'iscrizione a ruolo.

La Corte di legittimità, tuttavia, accogliendo il motivo di censura ha cassato la sentenza impugnata, rinviandola per nuovo giudizio.

Particolarmente rilevante, tra le osservazioni degli Ermellini è il fatto che la presentazione telematica degli atti processuali si considera completa quando viene generata la ricevuta di avvenuta consegna dal gestore della posta elettronica certificata del Ministero della Giustizia, attestando così l'entrata della comunicazione nel sistema giudiziario.

Il verificarsi di esiti negativi nei controlli telematici o manuali non invalida l'effetto giuridico del deposito, ma richiede la necessità di trasmettere nuovamente le buste telematiche.

Nel presente caso, in particolare, è stato confermato che l'errore nel deposito è imputabile a un difetto nella firma digitale del giudice redattore della sentenza impugnata.

Durante il procedimento, è stata presentata, dunque un'istanza di rimessione dei termini, nonostante alcuni tentativi infruttuosi di deposito. In seguito a un periodo di incertezza sulla corretta procedura, il caso è stato infine regolarmente iscritto a ruolo, sebbene in ritardo rispetto alla scadenza originaria.

La Corte Suprema, ha colto in questa sede, l'occasione per ribadire l'importanza dell'istituto della rimessione in termini nel caso in cui si riscontri un esito negativo dopo l'accettazione del deposito da parte del cancelliere, qualora si possa ritenere che il ritardo sia avvenuto senza colpa, a causa della fiducia riposta nell'esito positivo del deposito stesso.



Decreto Legislativo n. 153 del 18.10.2023 - Nuovi obblighi a carico dei prestatori di servizi di pagamento

Il D.Lgs. 153/2023 ha introdotto cinque nuovi articoli (dal 40-bis al 40-sexies) all'interno del DPR 633/1972, tali da recepire la Direttiva UE n. 2020/284 in tema di obblighi in capo ai «prestatori di servizi di pagamento».

Le misure entreranno in vigore dal prossimo 1° gennaio 2024 e coinvolgono i pagamenti transfrontalieri in cui «il pagatore è localizzato in uno Stato membro dell'Unione europea e il beneficiario è localizzato in un altro Stato membro, in un territorio terzo o in un paese terzo» (art. 40-ter DPR 633/72).

Le nuove disposizioni imporranno al prestatore dei servizi di pagamento la conservazione (art. 40-ter del DPR 633/72) e la comunicazione (art. 40-quater) di specifiche informazioni. I dati confluiranno in un'apposita centrale di informazioni ("Central Electronic System of Payment Information", o, più brevemente, "CESOP"), "alimentata" dalle Amministrazioni finanziarie nazionali al fine di fornire un supporto agli Stati membri per individuare comportamenti irregolari nell'assolvimento degli obblighi IVA.

La conservazione e la trasmissione dei dati dei pagamenti transfrontalieri vengono poste in capo ai PSP elencati all'articolo 1, comma 1, lettera g) del Dlgs 11/2010, e cioè agli istituti di moneta elettronica e agli istituti di pagamento nonché, quando prestano servizi di pagamento, banche, Poste Italiane, la Bce e le banche centrali nazionali se non agiscono in veste di autorità monetarie, altre autorità pubbliche, le Pa statali, regionali e locali se non agiscono in veste di autorità pubbliche.

La conservazione sarà dovuta solo se, nel corso di un trimestre civile, un PSP fornisce «servizi di pagamento corrispondenti a più di venticinque pagamenti transfrontalieri allo stesso beneficiario». L'esonero trova fondamento nel fatto che solo al di sopra di tale soglia si presume che l'incasso sia stato ricevuto per finalità commerciali.

Per quanto riguarda gli obblighi di comunicazione, l'art. 40-quater prevede che i PSP italiani trasmettano le informazioni all'Agenzia delle Entrate entro la fine del mese successivo al trimestre civile a cui esse si riferiscono.

Le modalità di invio dovranno essere definite da apposito provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle Entrate. Quest'ultima, a sua volta, sarà tenuta ad inoltrare i dati al CESOP entro il decimo giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento.

Infine, l'art. 40-sexies stabilisce che la documentazione debba essere conservata per tre anni civili a decorrere dalla fine dell'anno civile corrispondente alla data di pagamento e debba includere, oltre al BIC o altro codice identificativo d'azienda, anche le informazioni relative al beneficiario (nome o denominazione commerciale, numero di identificazione IVA o codice fiscale nazionale, IBAN o altro identificativo che ne consenta la localizzazione).

Il mancato adempimento degli obblighi determinerà in capo ai PSP l'applicazione delle sanzioni amministrative per violazione della contabilità e degli obblighi finanziari:

- da 1.000 a 8.000 Euro in caso di violazione degli obblighi di conservazione (art. 9, comma 1, D.Lgs. 471/97)
- da 2.000 a 21.000 Euro in caso di violazione degli obblighi di comunicazione (art. 10, comma 1, D.Lgs. 471/97).



Circolare n. 30/2023 dell'Agenzia delle Entrate - Disciplina IVA applicabile ai crypto-asset

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 30/2023 ha fornito i primi chiarimenti sul trattamento fiscale delle crypto-attività. Relativamente alla disciplina IVA applicabile, l'Amministrazione Finanziaria ritiene che la stessa non sia univoca ma che vada valutata - "case by case" - "mediante un approccio look through" secondo il quale, al di là del nome che viene dato al crypto-asset (sia esso bitcoin, token, NFT, etc.), lo stesso va innanzitutto valutato - dal punto di vista dell'IVA - sulla base della sua reale natura, della sua funzione, nonché degli scopi per i quali viene effettivamente utilizzato.

Relativamente alle crypto-valute ed ai servizi connessi, l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che, quando vengono utilizzati come mezzo di pagamento di una transazione soggetta ad IVA, è necessario calcolarne il valore in euro per definire l'esatto ammontare della base imponibile e, quindi, calcolare la relativa IVA (l'utilizzo del tasso di cambio medio del giorno in cui è avvenuta la transazione potrebbe contrastare il problema della volatilità che caratterizza alcune criptovalute).

Le semplici transazioni di criptovaluta, invece, sono solitamente esenti da IVA. Questa categoria comprende:

- i. lo scambio di valuta ordinaria contro criptovaluta;
- ii. il processo di mining, remunerato attraverso un compenso per il *miner*;
- iii. il cosiddetto "*staking*".

Le suddette operazioni sono fuori dal campo di applicazione dell'IVA italiana, invece, quando non è "chiaro" il rapporto sinallagmatico tra prestazione e controprestazione ovvero tra le controparti di una certa attività: è il caso del "mining", dove di solito il *miner* della criptovaluta viene automaticamente pagato con un compenso (la c.d. "*fee*") dal "*network*", il cui status impedisce l'applicazione della disciplina IVA. Nel caso in cui il mining venisse reso in un rapporto tra controparti note e dietro pagamento di un corrispettivo, il servizio diventerebbe rilevante ai fini IVA.

Le stesse regole si applicano al token, che costituisce un insieme di informazioni digitali all'interno di una blockchain che conferiscono un determinato diritto al soggetto in possesso del "gettone". I token possono essere:

- i. imponibili, qualora utilizzati come mero mezzo di pagamento di una transazione soggetta ad IVA (sarà necessario, dunque, calcolarne il valore in euro per definire l'esatto ammontare della base imponibile e, quindi, calcolarne la relativa IVA);
- ii. esenti da IVA, quando la loro vera natura è quella di strumento di investimento (è il caso, ad esempio, dei c.d. «*security tokens*»);
- iii. trattati, ai fini IVA, come buoni-corrispettivo, qualora comportino l'obbligo di essere accettati dal fornitore come mezzo di pagamento di una transazione e riportino l'indicazione dei beni o servizi che possono essere acquistati, o l'indicazione del fornitore obbligato ad accettarli.

Ci sono, poi, figure miste e intermedie di token che richiedono un'analisi specifica al fine di determinarne il corretto trattamento ai fini IVA (è questo, ad esempio, il caso dei c.d. "*hybrid token*").

I «*Non Fungible Tokens*» (NFT), infine, costituiscono secondo la Circolare in commento "*un certificato digitale basato sulla tecnologia blockchain (...) acquistato e venduto online utilizzando varie valute o altre crypto-attività*". L'acquirente può nutrire interesse nei riguardi del solo NFT (il quale può, di per sé, costituire ad esempio un'opera d'arte) o verso l'obbligazione ad esso sottostante. Pertanto, gli NFT devono essere analizzati tenendo conto del contenuto del loro "*smart contract*", posto che le parti potrebbero essere interessate esclusivamente al mero NFT o alla transazione sottostante ad esso. A tal riguardo:

- i. l'interesse esclusivo per il solo NFT consente di considerare il suo acquisto come l'acquisizione di un prodotto *full-digital*, rilevante ai fini IVA nello Stato di stabilimento del cliente in caso di transazione B2C (il richiamo è, in Italia, all'art. 7-*octies* del D.P.R. n. 633/1972 a tenor del quale, tra l'altro, tali prestazioni assumono rilevanza all'atto del pagamento del corrispettivo);
- ii. qualora, invece, prevalga l'interesse per la transazione sottostante, la compravendita del Non Fungible Token si considera accessoria a quest'ultima ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.



In quest'ultima ipotesi, dunque, è possibile:

- i. sia che la transazione sottostante costituisca un'acquisizione di un prodotto *full-digital*, dunque disciplinata dall'art. 7-*octies* citato;
 - ii. sia che abbia ad oggetto "un asset materiale (c.d. "asset off-chain")", ipotesi in cui "il trasferimento dell'NFT è regolato dalla disciplina IVA di detto asset" (sul punto si v. Circolare in commento, punto n. 3.7.1.3).
-



Interpello n. 449 del 20.10.2023 - Rimborso IVA a soggetto passivo non stabilito per acquisti in Italia anche con portale elettronico

Con la risposta all'interpello n. 449 del 20 ottobre 2023 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il soggetto passivo non stabilito può richiedere il rimborso IVA mediante la procedura del portale elettronico purché ne ricorrano le condizioni ed in assenza di cause ostative all'erogazione dello stesso, così come individuate dall'articolo 38 bis 2 del decreto IVA.

Nel caso di specie, una società di diritto svedese, priva di una stabile organizzazione in Italia, e non identificata ai sensi dell'articolo 35-ter del DPR 633/72 acquista da due fornitori finlandesi, senza alcuna stabile organizzazione in Italia ma ivi identificati ai fini IVA, ai sensi dell'art. 35-ter del DPR 633/72, beni finalizzati alla rivendita ad un soggetto residente in Italia.

I cedenti (finlandesi) addebitano l'IVA al 22% all'acquirente svedese, in applicazione dell'art. 17, comma 3, del D.P.R. 633/72.

Successivamente la merce viene ceduta al cessionario finale, soggetto residente, applicando la procedura di reverse charge. L'IVA viene, quindi, assolta direttamente dal cessionario residente, mediante l'integrazione delle fatture di acquisto con relativa annotazione dell'imposta anche nel registro delle vendite, con contestuale esercizio della detrazione.

Visto il credito IVA generatosi per effetto delle operazioni di cui sopra, la società istante ha chiesto chiarimenti circa le modalità per richiedere il rimborso del credito IVA, in particolare sulla «*necessità di identificazione in Italia al fine di regolarizzare la propria posizione in ordine alle operazioni effettuate*».

L'Agenzia delle Entrate, nel fornire la sua risposta ricorda che, ai sensi dell'art. 17, comma 2, del decreto IVA, gli obblighi relativi alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all'art. 7-ter, comma 2, lettere b) e c), sono adempiuti dai cessionari o committenti.

Inoltre, chiarisce che l'istante può avvalersi della procedura di rimborso per i soggetti UE per l'IVA versata in Italia, tramite il c.d. portale elettronico purché ne ricorrano le condizioni ed in assenza di cause ostative all'erogazione dello stesso, così come individuate dall'art. 38-bis2 del decreto IVA.



Risposta ad Interpello Agenzia delle Entrate n. 450 del 20.10.2023 - Omessa fatturazione ed omessa presentazione della dichiarazione - Sanzioni applicabili e relativo ravvedimento operoso - Decreti legislativi 18 dicembre 1997, n. 471 e n. 472

Nel caso oggetto del presente interpello, un soggetto passivo (Alfa) è una società che dal 2016 si occupa in Italia di aste immobiliari, fornendo servizi relativi all'organizzazione delle relative vendite. Da aprile 2023, la società è registrata ai fini IVA in Italia mediante nomina di un rappresentante fiscale.

La società Alfa precisa di non essere «*parte del contratto di compravendita, il quale sarà perfezionato dal venditore (proprietario dell'immobile) e dall'acquirente*»

Secondo le disposizioni della normativa IVA dell'Unione europea e italiana, i servizi che vengono resi dalla società istante si qualificano ai fini IVA come relativi a beni immobili, in ragione del fatto che tali servizi sono strettamente connessi al bene immobile ceduto, indispensabile per Alfa affinché possa rendere la propria prestazione. Pertanto, la società istante avrebbe dovuto addebitare l'IVA italiana relativa ai servizi d'asta, per gli immobili ubicati in Italia, resi a clienti privati e a soggetti passivi non stabiliti in Italia. Dal 2016, Alfa non ha dichiarato i servizi svolti fino al momento della sua registrazione ai fini IVA in Italia.

A tal proposito la società intende regolarizzare le violazioni compiute (emissione delle fatture con IVA al 22%, imputazione nei libri contabili IVA e nelle relative dichiarazioni IVA annuali) applicando il ravvedimento operoso, regolato dall'art. 13 D.Lgs. 472/1997.

In virtù di quanto sopra descritto, la società istante chiede all'Amministrazione Finanziaria di chiarire se:

- 1) l'importo dell'IVA da versare è compreso nell'importo totale pattuito e ricevuto da Alfa, sia in caso di fornitore «B2C» che «B2B»;
- 2) la sanzione relativa all'omessa tenuta della contabilità, prevista dall'art. 9, comma 1, D.Lgs. 471/1997, è da applicare una sola volta per tutte le violazioni compiute;
- 3) è prevista anche la sanzione per mancata dichiarazione di inizio attività, disciplinata dall'art. 5, comma 6, D.Lgs. 471/1997;
- 4) è prevista anche la sanzione disciplinata dall'art. 13, comma 1, D.Lgs. 471/1997 (omessi versamenti);
- 5) la sanzione prevista dall'art. 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997 (violazioni relative alla dichiarazione IVA) può essere pagata su base volontaria, anche se è applicabile il ravvedimento operoso di cui all'art. 13, comma 1, D.Lgs. 472/1997, versando l'importo di 250 euro per ciascun anno, tenuto conto che l'IVA dovuta sarà regolarizzata tramite ravvedimento operoso dell'omessa fatturazione.

L'Amministrazione Finanziaria, nella risposta in commento, ha superato implicitamente la tesi affermata con la circolare n. 54 del 2002, nella quale si era sostenuto che, in sede di accertamento induttivo, ove risultassero effettuati i versamenti, le sanzioni sarebbero state fisse, trattandosi di dichiarazione omessa dalla quale non emergono imposte da versare. L'Agenzia delle Entrate, con la risposta in commento, si è adeguata a quanto sancito dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 46 del 17 marzo 2023 in tema di imposte sui redditi, specificando che quanto ivi affermato vale anche in materia di IVA.

Pertanto, se il contribuente omette la dichiarazione IVA, ma comunque paga le imposte, verrà sanzionato in modo proporzionale. Più precisamente:

- con sanzione dal 60% al 120% con minimo di 200 euro, se la dichiarazione è trasmessa entro il termine per inviare quella del periodo di imposta successivo e comunque prima di ogni controllo;
- con sanzione dal 120% al 240% con minimo di 250 euro, se la presentazione avviene successivamente.

Ai sensi dell'art. 7, comma 4, del D.Lgs. 472/1997, l'Amministrazione Finanziaria potrà valutare di applicare la riduzione della sanzione sino alla metà del minimo.



L'unico caso in cui viene irrogata una sanzione fissa si ha laddove vengano pagate le imposte entro i 90 giorni (ovvero sino a quando la dichiarazione, pur tardiva, non si considera ancora omessa ai sensi dell'art. 2, comma 7 del DPR 322/1998).

Il quadro sanzionatorio suindicato risulta in contrasto con il diritto unionale che ha come principio fondamentale la proporzionalità.

Nell'interpello in commento, l'Amministrazione Finanziaria conclude indicando le sanzioni (con le riduzioni da ravvedimento) che il contribuente dovrà pagare se per errore (o anche intenzionalmente) omette la fatturazione e le dichiarazioni IVA:

- sanzione del 90% per omessa fatturazione con minimo di 500 euro, per ogni operazione (art. 6, comma 1, D.Lgs. 471/1997);
- sanzione di 500 euro per omessa LIPE (art. 11, comma 2-ter, D.Lgs. 471/1997);
- sanzione del 120% (o del 60%) riducibile alla metà per l'omessa dichiarazione, essendo del tutto irrilevante che le imposte siano state pagate (non ravvedibile);
- sanzione di 1.000 Euro per irregolare contabilità (art. 9 del D.Lgs. 471/1997);
- nel caso di specie, sanzione di 500 euro per mancata dichiarazione di inizio attività (art. 5, comma 6 del D.Lgs.471/1997).



Decreto Legislativo n. 152/2023: Carta Blu UE - Nuove disposizioni per i lavoratori stranieri altamente qualificati

Lo scorso 17 novembre 2023 è entrato in vigore il decreto legislativo 18 ottobre 2023, n. 152, in attuazione della direttiva (UE) 2021/1883 sulla Carta Blu UE, un particolare permesso di soggiorno europeo rilasciato ai lavoratori altamente qualificati provenienti da Paesi terzi.

Le modifiche introdotte, che prevedono nuove regole sull'ingresso e sul soggiorno dei lavoratori stranieri, nascono dall'esigenza comune europea di far fronte alla carenza di manodopera e competenze in diversi settori e dalla conseguente necessità di attrarre talenti da paesi extra UE.

Il nuovo art. 27 quater del D.Lgs. 25.7.1998 n. 286 semplifica i requisiti da soddisfare al fine di essere considerati "altamente qualificati", e riduce a sei mesi la durata minima del contratto di lavoro o dell'offerta vincolante, che deve essere presentata in fase di richiesta di nulla osta al lavoro.

Anche in relazione alla soglia reddituale si introduce maggiore flessibilità, superando la precedente disposizione che imponeva un reddito minimo fisso.

Ulteriori novità significative riguardano la possibilità di svolgere attività lavorativa autonoma, parallelamente all'attività altamente qualificata, e viene rafforzata la possibilità della mobilità tra gli Stati Membri per finalità di lavoro.

A tal fine, lo straniero titolare di una Carta Blu in corso di validità rilasciata da un altro Stato Membro è autorizzato a svolgere in Italia un'attività professionale per un massimo di novanta giorni nell'arco di centottanta giorni.

Infine, viene data particolare importanza alla tutela dell'unità familiare, facilitando il ricongiungimento tra il lavoratore e la sua famiglia. In tal senso, si prevede una riduzione delle tempistiche per l'ottenimento del permesso di soggiorno per i familiari del lavoratore e si introduce la possibilità di convertire il primo permesso, rilasciato per motivi familiari, in un permesso per lavoro o studio, in un'ottica di integrazione.



C.G.T. I° Milano 23.10.2023 n. 3682/1/2023 - Ammissibilità del prolungamento della durata del regime impatriati anche in caso di mancata iscrizione all'AIRE

Con la sentenza n. 3682/1/2023, emessa il 23 ottobre dalla prima sezione della Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Milano, è stato stabilito che i contribuenti che hanno beneficiato della sanatoria AIRE e sono rientrati in Italia prima del 30 aprile 2019 (c.d. vecchi impatriati) hanno il diritto di esercitare l'opzione al fine di prolungare di ulteriori cinque anni il regime di favore previsto per i lavoratori impatriati (art. 16 D.Lgs n. 147/2015).

La disposizione normativa di riferimento è quella contenuta nell'articolo 1, comma 50, della legge di bilancio 2021, secondo la quale l'opzione per estendere il regime impatriati è prevista solo per i contribuenti che sono stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) o che sono cittadini di Stati membri dell'Unione europea.

In diversi documenti di prassi, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che per i cittadini italiani non iscritti all'AIRE, rientrati in Italia prima del 30 aprile 2019, la proroga del regime non è applicabile.

Nel caso in questione, il lavoratore, con doppia cittadinanza inglese e italiana, non ha esercitato la proroga in difetto di iscrizione all'AIRE durante la permanenza all'estero, versando le imposte sulla totalità del reddito di lavoro percepito, successivamente ha presentato un'istanza di rimborso per recuperare le maggiori imposte versate a seguito della mancata proroga del regime degli impatriati.

A seguito del diniego da parte dell'Ufficio, il lavoratore ha presentato ricorso eccependo l'illegittimità del silenzio rifiuto alla luce dell'accordo Brexit e della violazione del principio di non discriminazione.

La Corte di Giustizia Tributaria di Milano ha accolto integralmente le argomentazioni del ricorso del contribuente, sostenendo che, in virtù dell'accordo Brexit, i lavoratori cittadini del Regno Unito trasferiti in uno Stato dell'Unione europea prima della fine del periodo transitorio (31 dicembre 2020) hanno acquisito definitivamente lo status di cittadini europei e mantengono il diritto a beneficiare del principio di non discriminazione previsto dalle norme comunitarie. Inoltre, la Corte, basandosi su un principio costituzionale, ha disposto il superamento del requisito formale (di mancata iscrizione all'AIRE per i cittadini italiani) a favore dell'estensione dell'applicazione della proroga a tutti i cittadini italiani rientrati prima del 30 aprile 2019 (*"indipendentemente dall'avvenuta iscrizione all'AIRE durante il periodo di permanenza all'estero"*).



DPCM 15 Settembre 2023 - Certificazione Credito R&S

È stato pubblicato sulla G.U. n. 258 del 4.11.2023 (con entrata in vigore il 19 novembre 2023) il D.P.C.M. del 15.09.2023 contenente le disposizioni in materia di certificazione attestante la qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design e ideazione, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta ex Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020), di cui era stata già data informativa nella TaxNews di ottobre.

In particolare, i soggetti che abbiano effettuato o intendano effettuare investimenti nelle attività sopra richiamate - a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei suddetti crediti d'imposta non siano state già constatate con processo verbale o contestate con atto impositivo - potranno avvalersi della procedura di certificazione:

- presentando richiesta al MiMiT, tramite apposito modello, nel quale riportare il soggetto certificatore incaricato delle attività di certificazione e la dichiarazione di accettazione dell'incarico da parte dello stesso;
- versando €252 a titolo di diritti di segreteria.

L'apposito modello e le modalità di versamento verranno definite con apposito decreto direttoriale da emanarsi entro novanta giorni dall'entrata in vigore del D.P.C.M. del 15.09.2023.

L. 162/2023 di conversione del D.L. 124/2023 (c.d. «Decreto Sud») - Istituzione della Zes Unica per il Mezzogiorno

La legge n. 162 del 13 novembre 2023, di conversione del c.d. Decreto Sud (n. 124 del 19 settembre 2023) è stata pubblicata nella GU n. 268 del 16 novembre 2023, istituendo, dal 1° gennaio 2024, una Zona Economica Speciale Unica per il Mezzogiorno e le isole (Sardegna e Sicilia) e prevedendo un credito di imposta per l'acquisto di beni strumentali e di immobili (inclusi l'ampliamento e la realizzazione) relativi a strutture produttive ubicate nelle regioni interessate. La Zes Unica ricomprende: Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna e Molise e le zone assistite della regione Abruzzo. Tra le novità si trova l'istituzione dello Sportello Unico Digitale ZES (S.U.D. ZES).

L. 169/2023 di conversione del D.L. 131/2023 (c.d. «Decreto Energia») - Incentivi a favore delle imprese energivore

L'art. 3 del D.L. 131/2023, c.d. «Decreto Energia», convertito in legge (L. n. 169 del 27 novembre 2023) conferma le modifiche del regime di aiuti a favore delle imprese energivore, che sarà in vigore dal 1° gennaio 2024. L'agevolazione, sottoforma di sconto sulla spesa degli oneri generali di sistema elettrico destinati al finanziamento delle fonti di energia elettrica rinnovabili, prevede il passaggio dal criterio basato sugli scaglioni dell'intensità elettrica delle singole imprese ad un sistema che prevede un valore unico per tutte le imprese.

Gli incentivi sono riconosciuti alle imprese con un consumo di energia elettrica non inferiore a 1 GWh all'anno, operanti nei settori a rischio o ad alto rischio rilocalizzazione individuati dall'allegato 1 della Comunicazione della Commissione europea 2022/C 80/01 o in base ai parametri di intensità energetica e intensità di scambi commerciali utilizzati dalla Commissione europea. Sono ammesse anche le imprese che, non operando in alcuno dei predetti settori, hanno beneficiato, nell'anno 2022 ovvero nell'anno 2023, delle agevolazioni per le imprese energivore.

Le domande devono essere inoltrate entro il 22 dicembre sul portale attivato dalla Csea (Cassa per i servizi energetici e ambientali).



Contributi e finanziamenti agevolati in favore di progetti di R&S e innovazione realizzati nelle Regioni del Mezzogiorno (Decreto ministeriale 14 settembre 2023)

La misura sostiene la realizzazione di progetti di ricerca industriale e sviluppo sperimentale, attraverso l'utilizzo delle tecnologie abilitanti fondamentali (KETs), nei territori delle Regioni meno sviluppate di Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

Beneficiari

Con una dotazione finanziaria di oltre 473 milioni di euro, prevede la concessione di finanziamenti agevolati e contributi diretti alla spesa nei confronti di imprese di qualsiasi dimensione, che esercitano attività industriali, agroindustriali, artigiane, di servizi all'industria, e dei Centri di ricerca. Per accedere a tale misura, le imprese debbono avere almeno due bilanci approvati al momento della presentazione della domanda di agevolazioni e non devono trovarsi in condizioni di difficoltà.

I progetti ammissibili

I progetti devono prevedere la realizzazione di attività di ricerca industriale e di sviluppo sperimentale, finalizzate alla realizzazione di nuovi prodotti, processi o servizi o al notevole miglioramento di prodotti, processi o servizi esistenti, tramite l'utilizzo delle tecnologie abilitanti fondamentali nei seguenti ambiti:

- materiali avanzati e nanotecnologia;
- fotonica e micro/nano elettronica;
- sistemi avanzati di produzione;
- tecnologie delle scienze della vita;
- intelligenza artificiale;
- connessione e sicurezza digitale.

Inoltre, devono prevedere spese e costi ammissibili non inferiori a 3 milioni di Euro e non superiori a 20 milioni di Euro, avere una durata compresa tra 12 e 36 mesi, rispettare il principio DNSH (i.e. «Do Not Significant Harm») ed essere avviati successivamente alla presentazione della domanda di agevolazioni.

L'agevolazione

Come anticipato, l'agevolazione si presenta sottoforma di contributo alla spesa, dal 15% per le grandi imprese fino al 30% per le piccole imprese, e finanziamento agevolato pari al 50% delle spese ammissibili, con associato un finanziamento bancario di importo non inferiore al 20% delle spese ammesse. È prevista una maggiorazione del 10% sia per i progetti realizzati interamente nelle regioni del Mezzogiorno sia per i progetti che prevedono partenariati.

Iter di presentazione delle domande

Le modalità applicative per la presentazione delle istanze, nonché i termini di apertura degli interventi agevolativi, saranno definiti dal Ministero con successivi provvedimenti.



Riapertura sportello contratti di sviluppo industriale, per la tutela ambientale e turismo

Con il Decreto Direttoriale 15 novembre 2023 era stata disposta la chiusura al 22 novembre dello sportello di cui all'oggetto, per permettere la presentazione delle domande attraverso due distinti sportelli agevolativi, uno per i programmi di sviluppo turistici e uno per i programmi di sviluppo industriale e tutela ambientale, a partire dalle ore 12 del giorno 4 dicembre 2023.

I suddetti programmi di sviluppo richiedono uno o più progetti d'investimento ed, eventualmente, progetti di ricerca, sviluppo e innovazione, strettamente connessi e funzionali tra di loro in relazione ai prodotti e servizi finali.

Già con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Decreto Ministeriale del 14 settembre 2023 erano state diverse le novità per le imprese, diventando operative alcune importanti modifiche che sintetizziamo nei seguenti punti:

- i nuovi progetti prevedono la presenza di non più di 5 imprese tra soggetti proponenti e aderenti, e tra i partecipanti ai contratti di rete;
- per i programmi di tipo turistico, sale a 7,5 milioni la soglia minima per il progetto presentato dal soggetto proponente, mentre in caso di progetti con più soggetti, gli stessi dovranno essere realizzati in comuni limitrofi o nell'ambito di un singolo distretto turistico;
- i regimi di tutela ambientale sono stati completamente riformati anche alla luce delle modifiche apportate al Regolamento Generale di esenzione (GBER);
- è possibile usufruire degli incentivi a carattere ambientale anche per iniziative finalizzate a: introdurre elementi di circolarità nei processi produttivi, produrre energia rinnovabile per l'autoconsumo, efficientare gli immobili, oltre che i processi produttivi. Inoltre, i programmi devono puntare alla riduzione delle emissioni di gas a effetto serra.

In un'ottica di sostenibilità e transizione verso un'economia a zero emissioni, saranno introdotte da un successivo provvedimento ulteriori opportunità per le imprese.

CONTATTI

Viale Abruzzi, 94
20131 Milano
Tel. 02 58 20 1

BDO Tax S.r.l. Stp
centrostudi@bdo.it

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi alle imprese.

La Tax News viene pubblicata con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito fiscale. Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. La redazione di questo numero è stata completata il giorno 8 dicembre 2023.

BDO Tax S.r.l. Stp, società tra professionisti, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 2023 BDO (Italia) - Tax News - Tutti i diritti riservati.

www.bdo.it



Vuoi ricevere la TaxNews e altre notizie da BDO direttamente via email?
Iscriviti alle nostre mailing list.

