

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Nicola Giuliano - Dottore commercialista
Raffaella Arbini - Dottore commercialista

Aldo Fazzini - Consulente
Claudio Capra - Consulente aziendale

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Circolare n. 08/2024

La presente Circolare esamina le principali novità del DL 16.9.2024 n. 131 conv. L. 14.11.2024 n. 166, contenente disposizioni per l'attuazione di obblighi derivanti da atti dell'Unione europea e da procedure di infrazione pendenti nei confronti dello Stato italiano (c.d. DL "salva infrazioni UE").

Nella seguente tabella sono riepilogati gli aspetti salienti delle varie disposizioni.

<p>RECUPERO DELL'ICI 2006-2011 per gli enti non commerciali con attività commerciali</p>	<p>L'art. 16-bis del DL 131/2024, inserito in sede di conversione in legge, disciplina le modalità di recupero dell'aiuto di Stato correlato all'esenzione dall'ICI per gli enti non commerciali (ENC) riferita agli anni 2006-2011, di cui all'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92 (nella versione ante modifiche dell'art. 91-bis co. 1 del DL 1/2012).</p> <p>La predetta disposizione prevedeva l'esenzione dall'ICI per gli immobili utilizzati dagli enti non commerciali destinati esclusivamente allo svolgimento delle proprie attività istituzionali (assistenziali, previdenziali, sanitarie didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, e di culto ex art. 16 lett. a) della L. 20.5.85 n. 222), ma con la modifica recata dall'art. 91-bis co. 1 del DL 1/2012, l'esenzione dall'IMU di cui all'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92 è stata circoscritta ai soli immobili degli enti non commerciali destinati allo svolgimento delle attività istituzionali, esclusivamente con modalità non commerciali (da riscontrare ai sensi degli artt. 3 e 4 del DM 200/2012).</p> <p>La procedura di recupero viene limitata agli enti non commerciali che:</p> <ul style="list-style-type: none">• abbiano presentato la dichiarazione IMU/TASI ENC in almeno uno degli anni 2012 e 2013, recante l'indicazione di un'imposta a debito superiore a 50.000,00 euro annui;• che comunque siano stati chiamati a versare, anche a seguito di accertamento da parte dei Comuni, un importo superiore a 50.000,00 euro annui. <p>Gli obblighi di recupero riguardano soltanto gli enti non commerciali che hanno beneficiato di un aiuto di Stato illegittimo, in forma di esenzione dall'ICI, ossia gli enti non commerciali che nel periodo 2006-2011 svolgevano le proprie attività istituzionali con modalità commerciali e che comunque non hanno versato il tributo locale in forza dell'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92 (nella versione ante modifiche dell'art. 91-bis co. 1 del DL 1/2012).</p> <p>In presenza dei predetti requisiti, detti enti non commerciali devono:</p> <ul style="list-style-type: none">• presentare un'apposita dichiarazione per il recupero dell'ICI riferita agli anni dal 2006 al 2011 (che è unica per tutti gli immobili posseduti dall'ente non commerciale), da trasmettere esclusivamente in via telematica, adottando le modalità, il modello ed entro i termini che saranno fissati da un apposito decreto attuativo da emanarsi entro il 14.01.2025;• versare le somme relative all'aiuto di Stato illegittimo (detratti gli importi eventualmente già corrisposti a titolo di ICI per lo stesso periodo), unitamente agli interessi nella misura che sarà definita dal predetto decreto attuativo. <p>Il versamento degli importi ai fini del recupero dell'ICI non deve, comunque, essere effettuato se:</p> <ul style="list-style-type: none">• nel periodo dal 2006 al 2011 non sono state superate le soglie di aiuto, ovvero sono stati rispettati le condizioni e i limiti previsti dalle discipline europee, al tempo vigenti, in materia di aiuti di Stato di importo limitato (c.d. regime <i>de minimis</i>);
---	--

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

	<ul style="list-style-type: none">• l'ammontare dell'aiuto soddisfa i requisiti stabiliti da un regolamento europeo che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli artt. 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE);• l'aiuto integra la compensazione di obblighi di servizio pubblico o la remunerazione della fornitura di servizi di interesse economico generale esentata dalla notifica alla Commissione europea, secondo le condizioni e i requisiti prescritti dalla disciplina europea in materia, di cui all'art. 106 paragrafo 2 del TFUE. <p>Per determinare le somme oggetto di recupero:</p> <ul style="list-style-type: none">• si applica la disciplina dell'IMU vigente nell'anno 2013 (tenendo dunque conto delle modifiche normative apportate dall'art. 91-<i>bis</i> co. 1 del DL 1/2012 e dal DM 200/2012, che circoscrivono l'esenzione agli enti non commerciali che svolgono le attività istituzionali con modalità non commerciali);• la base imponibile, i moltiplicatori e l'aliquota da applicare sono quelli stabiliti dalla disciplina dell'ICI applicabili nell'anno di riferimento interessato dal recupero (se non è individuabile l'aliquota stabilita per tale anno, si applica quella media del 5,5 per mille). <p>Gli enti non commerciali interessati dagli obblighi di recupero dell'ICI devono versare le somme relative all'aiuto di Stato illegittimo:</p> <ul style="list-style-type: none">• in favore dei Comuni ove sono ubicati gli immobili oggetto del recupero;• esclusivamente mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97. <p>Se le somme oggetto di recupero (comprehensive degli interessi) sono superiori ai 100.000,00 euro, è possibile la ripartizione dei versamenti in quattro rate trimestrali di pari importo (la scelta della rateizzazione deve essere indicata nella dichiarazione).</p> <p>Sotto il profilo sanzionatorio, in caso di:</p> <ul style="list-style-type: none">• omessa presentazione della dichiarazione per il recupero dell'ICI, da parte dell'ente non commerciale obbligato, si applica la sanzione amministrativa del 100% dell'importo non versato, con un minimo di 50,00 euro;• dichiarazione per il recupero dell'ICI presentata ma infedele, si applica la sanzione amministrativa del 40% del tributo non versato (con un minimo di 50,00 euro);• versamento di un importo inferiore a quanto dichiarato nella dichiarazione per il recupero dell'ICI, si applica la sanzione di cui all'art. 13 del DLgs. 471/97 (pari al 25% dell'importo non versato).
<p>DISTACCHI E PRESTITI DI PERSONALE rilevanza ai fini iva</p>	<p>L'art. 16-<i>ter</i> del DL 131/2024, inserito in sede di conversione in legge, abroga, con effetto dall'1.1.2025, l'art. 8 co. 35 della L. 11.3.88 n. 67 (<i>"non sono da intendere rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo"</i>).</p> <p>Con l'abrogazione di tale norma, dunque, i prestiti e i distacchi di personale non possono più considerarsi esclusi da IVA e diventano rilevanti ai fini dell'imposta in base ai principi generali di applicazione del tributo.</p> <p>La novità ha particolare impatto sui distacchi e prestiti di personale nei confronti di imprese che presentano limitazioni all'esercizio della detrazione.</p> <p>Per espressa previsione normativa, la nuova disciplina sarà applicabile ai soli <u>distacchi e prestiti del personale stipulati o rinnovati a decorrere dall'1.1.2025</u>.</p> <p>In ossequio al principio del legittimo affidamento, sono fatti salvi i comportamenti adottati dai contribuenti anteriormente all'1.1.2025 per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi.</p> <p>La norma precisa che ciò vale:</p> <ul style="list-style-type: none">• sia laddove i soggetti passivi abbiano agito in conformità alla sentenza della Corte di Giustizia UE 11.3.2020, relativa alla causa C-94/19 (considerando il prestito o distacco di personale rilevante ai fini IVA);

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

	<ul style="list-style-type: none"> sia laddove, invece, i soggetti passivi abbiano agito in conformità all'art. 8 co. 35 della L. 67/88 (considerando il prestito o distacco di personale fuori campo IVA alle condizioni previste dalla suddetta norma).
<p>INDENNITÀ RISARCITORIA PER I LAVORATORI in caso di abuso dei contratti a termine</p>	<p>L'art. 11 del DL 131/2024 convertito interviene sulla disciplina dell'art. 28 del DLgs. 15.6.2015 n. 81, introducendo la possibilità per il giudice, in caso di trasformazione del contratto da tempo determinato a indeterminato, di fissare l'indennità in misura superiore alle 12 mensilità ogniqualvolta il lavoratore dimostri di aver subito un maggior danno.</p> <p>Il suddetto art. 11 abroga altresì il co. 3 del medesimo art. 28 del DLgs. 81/2015, il quale disponeva che in presenza di contratti collettivi che prevedessero l'assunzione, anche a tempo indeterminato, di lavoratori già occupati con contratto a termine, il limite massimo dell'indennizzo si riducesse alla metà. Viene così eliminata la possibilità di mitigare sino alla metà tale indennizzo.</p>
<p>NUOVE SANZIONI in materia di locazione di alloggi a lavoratori stranieri</p>	<p>L'art. 9 del DL 131/2024 convertito inserisce il nuovo co. 15-<i>bis</i> all'art. 24 del DLgs. 25.7.98 n. 286.</p> <p>La nuova disposizione prevede l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria da 350,00 a 5.500,00 euro per ciascun lavoratore straniero, in capo al datore di lavoro che, in violazione di quanto previsto dall'art. 24 co. 3 del DLgs. 286/98, metta a disposizione del lavoratore straniero un alloggio:</p> <ul style="list-style-type: none"> privo di idoneità alloggiativa; con un canone eccessivo rispetto alla qualità dell'alloggio e alla retribuzione (ovvero trattiene l'importo del canone direttamente dalla retribuzione del lavoratore). <p>Il canone è sempre considerato eccessivo nel caso in cui sia superiore ad un terzo della retribuzione.</p>

Con l'occasione, si ricorda che:

- l'art. 1 del DL 14.11.2024 n. 167 ha disposto la riapertura al 12.12.2024 del termine per aderire al concordato preventivo biennale;

- il provv. Agenzia delle Entrate 4.11.2024 n. 403886 ha disciplinato le modalità per comunicare l'opzione per il regime del ravvedimento collegato al concordato preventivo biennale, di cui all'art. 2-*quater* del DL 113/2024.

<p>RIAPERTURA DEI TERMINI per aderire al Concordato preventivo Biennale</p>	<p>L'art. 1 del DL 167/2024, pubblicato sulla <i>G.U.</i> 14.11.2024 n. 267 ed entrato in vigore il giorno stesso, ha disposto la proroga del termine per l'adesione al concordato preventivo biennale, ora fissato al <u>12.12.2024</u>.</p> <p>Possono beneficiare di tale maggior termine solo i soggetti che applicano gli ISA "<i>che hanno validamente presentato la dichiarazione dei redditi entro il termine del 31 ottobre 2024 e non hanno aderito al concordato preventivo biennale</i>"; di conseguenza, i contribuenti che non hanno presentato la dichiarazione entro tale data oppure l'hanno presentata tardivamente, non possono aderire al concordato preventivo biennale entro il 12.12.2024.</p> <p>L'adesione al CPB entro il nuovo termine del 12 dicembre 2024 deve essere espressa mediante la presentazione di una dichiarazione REDDITI integrativa.</p> <p>L'adesione entro il 12.12.2024 non è comunque consentita "<i>nei casi in cui nella predetta dichiarazione integrativa sono indicati un minore imponibile o, comunque, un minore debito d'imposta ovvero un maggiore credito rispetto a quelli riportati nella dichiarazione presentata entro la data del 31 ottobre 2024</i>" (dichiarazione integrativa a favore).</p>
<p>REGIME DEL RAVVEDIMENTO 2018-2022 esercizio dell'opzione</p>	<p>Con il provv. 4.11.2024 n. 403886, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità per comunicare l'opzione per il regime del ravvedimento collegato al concordato preventivo biennale, disciplinato dall'art. 2-<i>quater</i> del DL 9.8.2024 n. 113, conv. L. 7.10.2024 n. 143.</p> <p>In caso di opzione al regime del ravvedimento saranno inibite:</p>

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

- le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo di cui all'art. 39 del DPR 600/73, e quelle di cui all'art. 54 co. 2 secondo periodo del DPR 633/72;
- relativamente alle annualità 2018, 2019, 2020, 2021 e 2022.

L'accesso alla misura avviene mediante il versamento della relativa imposta sostitutiva con il modello F24.

Il regime del ravvedimento è riservato **esclusivamente ai soggetti ISA** che hanno aderito al concordato preventivo biennale (entro il termine originario del 31.10.2024, o entro il maggior termine del 12.12.2024).

In particolare, sono coinvolti coloro che nei periodi d'imposta 2018-2022, in alternativa, hanno:

- applicato gli ISA;
- dichiarato una delle cause di esclusione dall'applicazione degli ISA correlate alla diffusione della pandemia da COVID-19;
- dichiarato la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività ai fini ISA.

Il perfezionamento del ravvedimento avviene con il versamento delle imposte sostitutive ed il provvedimento prevede che, per l'adozione del regime, l'opzione sia esercitata, per ogni periodo d'imposta tra il 2018 e il 2022, mediante presentazione del modello F24 relativo al versamento della prima o unica rata delle imposte sostitutive:

- con l'indicazione dell'annualità per la quale è esercitata l'opzione, nel campo "Anno di riferimento";
- indicando il numero complessivo delle rate.

Il versamento delle imposte sostitutive con il modello F24 avviene:

- utilizzando i codici tributo istituiti dalla ris. Agenzia delle Entrate 17.10.2024 n. 50;
- seguendo le modalità di compilazione indicate nella suddetta risoluzione.

La determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, delle relative addizionali e dell'IRAP varia a seconda del punteggio di affidabilità fiscale del singolo contribuente, ricavandosi dalla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo o del valore della produzione netta già dichiarato al 9.10.2024 in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato in base al relativo punteggio ISA, come indicato nella tabella che segue.

Punteggio ISA	Coefficiente di incremento del reddito
10	5%
Pari o superiore a 8 e inferiore a 10	10%
Pari o superiore a 6 e inferiore a 8	20%
Pari o superiore a 4 e inferiore a 6	30%
Pari o superiore a 3 e inferiore a 4	40%
Inferiore a 3	50%

Anche l'aliquota dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali risente dell'affidabilità fiscale del contribuente; in particolare, per ciascun periodo d'imposta, alla base imponibile come sopra determinata viene applicata un'aliquota variabile in base ai criteri indicati nelle seguenti tabelle.

Per i soggetti esclusi dagli ISA che possono comunque beneficiare della sanatoria l'aliquota dell'imposta sostitutiva è fissa.

Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali				
Soggetti che applicano gli ISA				
Punteggio ISA	Periodo d'imposta	Aliquota	Riduzione dell'imposta	Importo minimo

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Pari o superiore a 8	Dal 2018 al 2022	10%	30% solo per i periodi 2020 e 2021	1.000 euro
Pari o superiore a 6 ma inferiore a 8	Dal 2018 al 2022	12%		
Inferiore a 6	Dal 2018 al 2022	15%		
Soggetti esclusi dagli ISA				
-	Dal 2018 al 2022	12,5%	30% per tutti i periodi	1.000 euro
Per l'IRAP invece l'aliquota dell'imposta sostitutiva è costante.				
Imposta sostitutiva dell'IRAP				
Soggetti che applicano gli ISA				
Punteggio ISA	Periodo d'imposta	Aliquota	Riduzione dell'imposta	
Qualsiasi	Dal 2018 al 2022	3,9%	30% solo per i periodi 2020 e 2021	
Soggetti esclusi dagli ISA				
-	Dal 2018 al 2022	3,9%	30% per tutti i periodi	
Nel Cassetto fiscale, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato dei prospetti che riepilogano le imposte sostitutive dovute per ciascun periodo d'imposta oggetto di sanatoria, distinguendo tra imposte dirette e IRAP.				
L'opzione per il regime del ravvedimento può essere esercitata entro il 31.3.2025 e, in caso di pagamento rateale, il versamento è possibile in un massimo di 24 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 31.3.2025.				
In caso di pagamento rateale, l'opzione per il ravvedimento, per ciascuna annualità, si perfeziona con il pagamento di tutte le rate.				

Lo Studio resta a disposizione per eventuali chiarimenti.

Distinti saluti.

26 novembre 2024

Studio Giuliano