Berta, Nembrini, Colombini e Associati
CONSULENZA SOCIETARIA, FISCALE E DEL LAVORO

Dott. Giorgio Berta
Rag. Mirella Nembrini
Rag. Sergio Colombini
Dott. Valerio Chignoli
Dott.ssa Francesca Ghezzi
Dott. Riccardo Rapelli

Dott.ssa Marina Asperti
Dott.ssa Valentina Bonomi
Dott. Massimiliano Brioschi
Dott. Enzo Colleoni
Dott.ssa Elena Del Bello
Dott.ssa Maria de Rosa Diaz
Dott.ssa Sabrina Durante
Dott.ssa Francesca Gerosa
Dott.ssa Silvia Gibillini
Dott.ssa Alessia Gusmini
Dott. Walter Larici
Dott.ssa Elisa Marcandalli
Dott. Massimo Medici
Dott. Andrea Medolago
Dott.ssa Susan Mossi
Dott. Luigi Nespoli
Dott.ssa Sara Nicoli
Dott. Franco Patti
Dott. Massimo Restivo
Dott.ssa Marilena Rota
Dott.ssa Laura Santini
Dott. Edoardo Scaini
Rag. Elisabetta Sporchia
Dott.ssa Clara Sterli
Dott. Guido Tisi
Dott. Daniel Vanoli
Dott.ssa Simona Vavassori
Dott. Federico Vicari
Dott.ssa Simona Zambetti
Dott. Massimo Zanardi

Dott.ssa Eleonora Barca
Dott. Luca Brevi
Dott. Tommaso Calchi
Dott.ssa Jessica Gambirasio
Dott.ssa Giulia Masula

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 36 del 12/10/2023

1) Le news di ottobre
2) Ulteriori chiarimenti in tema di note di variazione ai fini IVA
3) D.L. 131/2023 c.d. "Decreto Energia"
4) D.L. 132/2023 c.d. "Decreto Proroghe"

Si ricorda ai Signori clienti la scadenza del 31 ottobre 2023 per aderire alla sanatoria delle irregolarità formali di cui ai commi 166 a 173 dell'articolo 1 della legge 29 dicembre 2022, n. 197, legge di bilancio 2023.
Per ulteriori informazioni si rimanda alla ns comunicazione del 21.03.2023.

1) Le news di ottobre

Unica istanza per i servizi on line dell'Agenzia delle Entrate

Con il provvedimento n. 332731 pubblicato il 25 settembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha introdotto la possibilità per i rappresentanti e le persone di fiducia di essere abilitati a utilizzare, nell'interesse di altre persone fisiche, anche i servizi on line dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

Fatture depositate allo SdI - esercizio del diritto alla detrazione

Con risposta a interpello n. 435 del 26 settembre l'Agenzia delle Entrate chiarisce il *Dies a quo* per l'esercizio del diritto alla detrazione Iva nel caso di documenti depositati dal SdI nella sezione messa a disposizione. In particolare, l'Agenzia delle entrate chiarisce che il diritto alla detrazione matura con la "*presa visione*" o presunta tale.

Noleggio mezzi meccanici con operatore: *Reverse Charge* solo se si tratta di appalto

Con alcune sentenze la Corte di Cassazione ha affermato che il noleggio

di mezzi (escavatori, gru, etc.) compreso dell'operatore che aziona il mezzo stesso (definito "*nolo a caldo*"), prevede l'applicazione del *reverse charge* unicamente nel caso in cui il rapporto sia un vero e proprio appalto; tale posizione, peraltro in linea con precedenti pronunce dell'Amministrazione Finanziaria, conferma quindi che i corrispettivi addebitati per il noleggio "*ad ore*" del mezzo, anche se corredato dal personale necessario per il suo funzionamento, devono essere fatturati con le modalità ordinarie, ossia con la rivalsa dell'Iva.

ZES Unica del Mezzogiorno

Il Governo, con il D.L. 124/2023, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 219 del 19 settembre 2023, ha proceduto a istituire e regolamentare una ZES (*Zona Economica Speciale*) unica per il Mezzogiorno d'Italia, con decorrenza dal prossimo 1° gennaio 2024.

La ZES è una zona delimitata del territorio dello Stato in cui l'esercizio di attività economiche e imprenditoriali da parte sia delle aziende già operative sia di quelle che si insedieranno può beneficiare di speciali condizioni in relazione agli investimenti e alle attività di sviluppo d'impresa.

In particolare, la ZES unica ricomprende i territori delle seguenti Regioni:

Abruzzo;
Basilicata;
Calabria;
Campania;
Molise;
Puglia;
Sicilia; e
Sardegna.

Aumento TUR al 4.5%

Dal 14 settembre 2023 la Banca Centrale Europea ha innalzato ulteriormente il TUR (Tasso Ufficiale di riferimento) dal 4,25% al 4,50%. Quest'ultimo innalzamento fa seguito ai precedenti aumenti intervenuti nel corso del 2022 e nel primo semestre 2023.

A seguito dell'incremento, INPS e INAIL hanno comunicato l'aggiornamento dei propri tassi di interesse. L'INPS, con la Circolare n. 81/2023 ha reso nota la nuova misura del tasso di interesse di dilazione e di differimento pari al 10,5%, da applicare per i casi di:

- regolarizzazione rateale dei debiti contributivi e relative sanzioni civili, in riferimento alle rateazioni presentate dal 20 settembre 2023;
- autorizzazione al differimento del termine del versamento dei contributi, applicato dalla contribuzione relativa al mese di settembre 2023.

L'INAIL, con la Circolare n. 42/2023 ha comunicato la variazione dei tassi di interesse in misura pari al:

- 10,5% per le rateazioni dei debiti contributivi, premi assicurativi e accessori;
- 9,50% per le sanzioni civili per omesso versamento di contributi previdenziali o premi assicurativi.

Tali misure saranno applicate nelle istanze di rateazione presentate a decorrere dal 20 settembre 2023, ovvero in data anteriore, qualora la Sede non abbia ancora comunicato il piano di rateazione, o lo abbia comunicato in data 20 settembre 2023 o successivamente.

Non subiscono variazioni le rateazioni attualmente in corso.

"Nuova" Domanda online di disoccupazione

L'INPS, con Messaggio n. 3388 del 28 settembre 2023, ha comunicato la modalità per il rilascio della nuova domanda di disoccupazione online per il cittadino.

L'interfaccia consente di orientare il lavoratore alla presentazione della domanda di NASpI, o di DIS-COLL, in base all'attività lavorativa precedentemente svolta.

Decreto Flussi

Con il Dpcm 27 settembre 2023, recante la programmazione dei flussi d'ingresso legale in Italia dei lavoratori stranieri per il triennio 2023-2025, è stato stabilito che sono ammessi in Italia i cittadini stranieri residenti all'estero che intendano prestare lavoro subordinato stagionale e non stagionale e lavoro autonomo in Italia, entro i limiti di:

- 136.000 unità per il 2023;
- 151.000 unità per il 2024;
- 165.000 unità per il 2025.

2) Ulteriori chiarimenti in tema di note di variazione ai fini IVA

A seguito delle rilevanti modifiche occorse negli ultimi anni all'articolo 26, Decreto Iva in tema di note di variazione, numerosi sono stati gli interventi sia di prassi che di dottrina che hanno provato ad interpretare e commentare le nuove disposizioni.

Anche di recente sia l'Agenzia delle Entrate che autorevole dottrina hanno avuto modo di pronunciarsi su diversi aspetti della richiamata disciplina, dei quali vi diamo brevemente conto nella presente informativa.

<u>Caratteristiche del diritto alla detrazione</u>

Con la recente risposta a *interpello n. 426* dell'11 settembre 2023 l'Agenzia delle Entrate – richiamando la giurisprudenza comunitaria - ha affermato il principio per il quale il mero possesso della fattura non legittima il diritto a detrazione dell'Iva in essa indicata, con la conseguenza che il cliente soggetto passivo non è legittimato a portare in detrazione l'Iva indebitamente fatturata laddove non vi sia una corrispondenza tra la rappresentazione cartolare e quella reale dell'operazione economica sottostante, ovvero tale corrispondenza non sia stata ripristinata con la procedura delle note variazione disciplinate dall'articolo 26, Decreto Iva.

E ciò anche in deroga al limite annuale previsto dal comma 3 della richiamata norma, che nel caso di sopravvenuto accordo tra le parti decorre dalla data di emissione della fattura previsto.

Un altro principio affermato dal recente chiarimento di prassi tra le mosse dalla previsione contenuta nell'articolo 168, Direttiva 2006/112/CEE, trasfuso nel nostro articolo 19, D.P.R. 633/1972, che autorizza un soggetto passivo a detrarre l'Iva dovuta o assolta. L'Agenzia delle Entrate chiarisce che tale previsione, che legittima i soggetti passivi a detrarre l'Iva "dovuta o assolta", stabilisce che il diritto alla detrazione dell'imposta di cui beneficia il soggetto passivo riguarda non soltanto l'Iva che ha versato, ma anche l'Iva dovuta, vale a dire quella che deve essere ancora pagata. Da ciò ne consegue che il diritto a detrazione dell'Iva non può, in linea di principio, essere subordinato al preventivo pagamento della stessa.

Soggetto legittimato ad emettere la nota di variazione

Con la recente risposta a *interpello n. 427* sempre in data 11 settembre 2023 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che ai fini dell'emissione della nota di variazione in diminuzione di cui all'articolo 26 del Decreto Iva è necessario che la nota di credito sia speculare alla fattura originaria e che permanga l'identità tra gli originari soggetti dell'operazione imponibile.

Da ciò se ne ricava che, anche nell'ipotesi di surroga da parte dell'assicuratore (caso specifico oggetto dell'interpello), l'unico soggetto legittimato a procedere in tale senso resta l'assicurato (ovvero l'originario cedente/prestatore).

La recente risposta riprende peraltro precedenti di prassi e giurisprudenza secondo i quali, appunto, il recupero dell'Iva attraverso la nota di variazione presuppone sempre l'identità tra l'oggetto della fattura e della registrazione originaria, da un lato, e, dall'altro, l'oggetto della registrazione della variazione, in modo che esista corrispondenza tra i due atti contabili (risoluzione n. 120/E/2009 e sentenze n. 9188/2001 e n. 5356/1999 della Corte di Cassazione);

Deroga al limite temporale di emissione della nota di variazione

Da ultimo, sempre con riferimento al termine annuale previsto dall'articolo 26, comma 3, D.P.R. 633/1972 per il quale l'emissione della nota di credito in caso di sopravvenuto accordo tra le parti è circoscritto ai casi in cui - in assenza di qualsiasi contestazione in merito all'esecuzione del contratto - le parti decidono di variarne i termini di comune accordo, si riscontra la recente norma di comportamento n. 222 dell'*Associazione dottori commercialisti di Milano* (Aidc)

Con una interpretazione decisamente innovativa l'autorevole associazione milanese afferma, invece, che laddove intervenga un accordo transattivo a composizione di una documentata controversia, anche solo potenziale, riguardante il corretto adempimento delle obbligazioni contrattuali assunte dal cedente del bene o dal prestatore del servizio, i principi di effettività, neutralità e proporzionalità dell'imposta impongono di consentire la rettifica dell'operazione anche oltre il termine annuale. E quindi senza limiti di tempo.

3) D.L. 131/2023 c.d. "Decreto Energia"

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 228 del 29 settembre 2023, Il D.L. 131/2023, c.d. "*Decreto Energia",* entrato in vigore il giorno successivo.

Di seguito si offre un quadro di sintesi delle principali misure previste.

Articolo 1	**Misure urgenti per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico e del gas naturale** L'art. 1 co. 5 del DL 131/2023 prevede che si applichi l'aliquota IVA del 5% alle somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2023. Qualora tali somministrazioni siano contabilizzate sulla base di consumi stimati, la predetta aliquota agevolata si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai predetti mesi. Ai sensi del co. 6 del citato articolo, l'aliquota IVA del 5% riguarda anche: - le forniture di servizi di teleriscaldamento; - le somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto di servizio energia.
Articolo 3	**Riforma del regime di agevolazioni a favore delle imprese a forte consumo di energia elettrica** L'art. 3 del DL 131/2023 modifica il regime delle agevolazioni a favore dei soggetti a forte consumo di energia elettrica (c.d. imprese "energivore"). *Requisiti* A decorrere dal 2024, possono accedere alle agevolazioni in esame le imprese che, nell'anno precedente alla presentazione dell'istanza di concessione delle agevolazioni, hanno realizzato un consumo annuo di energia elettrica non inferiore a 1 GW/h. Tali imprese devono inoltre rispettare almeno uno dei seguenti requisiti: - operare in uno dei settori ad alto rischio di rilocalizzazione; - operare in uno dei settori a rischio di rilocalizzazione; - pur non operando in alcuno dei suddetti settori, hanno beneficiato, nel 2022 o nel 2023, delle agevolazioni di cui al DM 21.12.2017 rispettandone i requisiti richiesti. Possono accedere alle agevolazioni anche le imprese che operino in un settore o sotto-settore che sia considerato ammissibile. Con decreto del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica saranno stabiliti termini e modalità per la presentazione, da parte delle imprese ovvero delle associazioni di categoria interessate, della proposta di ammissione del settore o del sotto-settore ai sensi del punto 406 della comunicazione della Commissione europea 2022/C 80/01. Sono escluse dall'agevolazione le imprese in stato di difficoltà secondo la normativa comunitaria. *Contributi*

	Alle suddette imprese energivore sono riconosciuti contributi a copertura degli oneri generali afferenti al sistema elettrico *ex* art. 3 co. 11 del D.Lgs. 16.3.99 n. 79, relativi al sostegno delle energie rinnovabili. In particolare, spettano i seguenti contributi: - con riferimento alle imprese che operano in uno dei settori ad alto rischio di rilocalizzazione, nella misura del minor valore tra il 15% della componente degli oneri generali afferenti al Sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e lo 0,5% del valore aggiunto lordo dell'impresa; - con riferimento alle imprese che operano in uno dei settori a rischio di rilocalizzazione, nella misura del minor valore tra il 25% della componente degli oneri generali afferenti al Sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e l'1% del valore aggiunto lordo dell'impresa; - con riferimento alle imprese che hanno beneficiato delle agevolazioni di cui al DM 21.12.2017, nella misura del minor valore: ○ per le annualità 2024, 2025 e 2026, tra il 35% della componente degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e l'1,5% del valore lordo aggiunto dell'impresa; ○ per l'anno 2027, tra il 55% della componente degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e il 2,5% del valore lordo aggiunto dell'impresa; ○ per l'anno 2028, tra l'80% della componente degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e il 3,5% del valore lordo aggiunto dell'impresa. Con decreto del Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica saranno individuati i criteri e le modalità per: - il soddisfacimento delle condizioni; - l'assolvimento agli obblighi previsti (es. la diagnosi energetica); - lo svolgimento dei controlli. L'efficacia delle disposizioni in esame è comunque subordinata alla preventiva autorizzazione della Commissione europea ai sensi dell'art. 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.
Articolo 4	**Violazioni degli obblighi in materia di certificazione dei corrispettivi** L'art. 4 del DL 131/2023 prevede un ravvedimento speciale per i soggetti (es. commercianti al minuto e assimilati) che hanno commesso violazioni in relazione agli obblighi di certificazione, memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi. Entro il **15.12.2023** è infatti possibile ravvedere le violazioni commesse dall'1.1.2022 fino al 30.6.2023 anche se già constatate con verbale alla data del 31.10.2023, purché non ci sia l'atto di contestazione alla data del perfezionamento del ravvedimento.

	Le violazioni andranno ravvedute mediante il pagamento integrale dell'imposta e degli interessi legali; per le sanzioni, invece, occorre avere riguardo al momento temporale della commissione della violazione e la riduzione della sanzione del 90% sarà a 1/8 o a 1/7. Le altre violazioni commesse (ad esempio, l'infedele dichiarazione IVA 2023 relativa all'anno 2022) potranno del pari essere ravvedute, in base alla disciplina ordinaria; lo stesso vale per gli omessi versamenti dell'IVA periodica e per l'eventuale tardivo/omesso versamento del saldo 2022 delle imposte sui redditi e del primo acconto 2023. Al fine di favorire la regolarizzazione spontanea, il provv. Agenzia delle Entrate 3.10.2023 n. 352652 ha stabilito l'invio ai soggetti passivi IVA di comunicazioni di potenziali anomalie basate dal confronto tra: - l'importo complessivo delle transazioni giornaliere effettuate con strumenti di pagamento elettronico, comunicate telematicamente all'Agenzia delle Entrate dagli operatori finanziari; - i dati dei corrispettivi giornalieri memorizzati elettronicamente e trasmessi telematicamente all'Agenzia delle Entrate; - i dati fiscali delle fatture elettroniche emesse per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato e verso le Pubbliche amministrazioni. Le violazioni relative ai corrispettivi ravvedute in base alla disciplina dell'art. 4 del DL 131/2023 non sono ricomprese nel computo delle quattro distinte violazioni nel quinquennio idonee a determinare la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività, ovvero dell'esercizio dell'attività medesima.

4) D.L. 132/2023 c.d. "Decreto Proroghe"

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 228 del 29 settembre 2023, Il D.L. 132/2023, c.d. "*Decreto Proroghe",* entrato in vigore il giorno successivo.

Di seguito si offre un quadro di sintesi delle principali misure previste.

Articolo 1	**Termini in materia di agevolazioni per l'acquisto della casa di abitazione** Viene differito al 31 dicembre 2023, il termine ultimo per poter fruire dell'agevolazione prevista dall'articolo 64, comma 3, primo e secondo periodo, D.L. 73/2021, convertito, con modificazioni, dalla L. 106/2021, consistente nella possibilità di chiedere, per l'acquisto della prima casa da parte di giovani under 36 e giovani coppie con un'Isee non superiore a 40.000 euro annui, l'accesso alle garanzie statali, estese fino all'80% del capitale.

Articolo 2	**Rideterminazione del valore delle cripto-attività** Slitta al 15 novembre 2023 il termine per versare l'imposta sostitutiva e il primo versamento rateizzato, sul reddito da cripto-attività.
Articolo 4	**Assegnazione agevolata ai soci** Intervenendo sull'articolo 1, L. 197/2022, viene posticipato al 30 novembre 2023, il termine per poter procedere: - all'assegnazione e cessione agevolata di beni (immobili e mobili registrati) non strumentali ai soci; - alla trasformazione agevolata in società semplice delle società commerciali. Conseguentemente, slitta sempre al 30 novembre il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva, da effettuare in unica soluzione.
Articolo 7	**Tax credit energia e gas** Viene ridotto al 16 novembre 2023, rispetto all'originario 31 dicembre 2023, la data fino a quando le imprese energivore, gasivore e non, possono utilizzare, tramite compensazione o cessione, il credito di imposta relativo al I e al II trimestre 2023.
Articolo 8	**Termini in materia di lavoro agile per i lavoratori fragili - proroga "*smart working*"** Viene prorogato nuovamente fino al 31 dicembre 2023 la possibilità di ricorrere al lavoro agile per i lavoratori dipendenti considerati "soggetti fragili", ovvero soggetti affetti da patologie e condizioni patologiche gravi individuate dal Decreto del Ministro della salute del 4 febbraio 2022. Si ricorda che per tali soggetti, il datore di lavoro deve dare la possibilità di svolgere la prestazione lavorativa in modalità agile, anche attraverso l'adibizione a diversa mansione a condizione che sia compresa nella medesima categoria o area di inquadramento, come definite dai contratti collettivi di lavoro vigenti, senza però diminuire la retribuzione.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.
Distinti saluti.

Studio Berta Nembrini Colombini & Associati