

LA SETTIMANA IN BREVE

02

Notizie

OPERAZIONI STRAORDINARIE

02

SCISSIONE - Aspetti fiscali

FISCALE

03

IMPOSTE DIRETTE - IRES - Ammortamenti - Beni materiali

04

ACCERTAMENTO - Accertamento e controlli - Verifica fiscale - Contraddittorio preventivo

05

TRIBUTI LOCALI - Imposta municipale propria (IMU)

06

DEFINIZIONE DEI RAPPORTI D'IMPOSTA - Condoni e sanatorie - Condoni e sanatorie (L. 197/2022)

08

SANZIONI AMMINISTRATIVE - Imposte dirette

LAVORO

09

PREVIDENZA

10

PREVIDENZA - Maternità e congedi parentali

12

Leggi In evidenza

Notizie

Operazioni straordinarie

SCISSIONE

Aspetti fiscali - Società scissa che attribuisce solo liquidità - Abuso del diritto - Condizioni (risposta interpello Agenzia delle Entrate 21.3.2023 n. 263)

Con la risposta 21.3.2023 n. [263](#), l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto abusiva ex [art. 10-bis](#) della L. 212/2000 un'operazione di scissione parziale e proporzionale ex [art. 173](#) del TUIR avente ad oggetto unicamente liquidità.

Condizioni per integrare l'abuso del diritto

Secondo l'[art. 10-bis](#) della L. 212/2000, l'operazione può essere considerata passiva di abuso del diritto quando vengono integrati i seguenti presupposti:

- la realizzazione di un vantaggio fiscale "indebito", costituito da benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario;
- l'assenza di "sostanza economica" dell'operazione o delle operazioni poste in essere consistenti in "*fatti, atti e contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali*";
- l'essenzialità del conseguimento di un "vantaggio fiscale".

Ai sensi dell'[art. 10-bis](#) co. 3 della L. 212/2000, non possono comunque considerarsi abusive quelle operazioni che, pur presentando i tre elementi sopra indicati, sono giustificate da valide ragioni extrafiscali non marginali (anche di ordine organizzativo o gestionale che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa o dell'attività professionale).

Affinché non siano ravvisabili profili elusivi, occorre che la scissione non sia, di fatto, volta a surrogare lo scioglimento del vincolo societario da parte dei soci (o di alcuno di essi) e l'assegnazione agli stessi del patrimonio aziendale.

Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, tale situazione si verifica attraverso la formale attribuzione dei beni a società di "mero godimento", non connotate da alcuna operatività, al solo scopo di rinviare *sine die* la tassazione delle plusvalenze latenti sui beni trasferiti e/o delle riserve di utili in capo ai soci, usufruendo del regime di neutralità fiscale previsto dalla scissione societaria ex [art. 173](#) del TUIR.

Scissione con trasferimento alla beneficiaria di sola liquidità

L'operazione analizzata dalla risposta [263/2023](#) si sintetizza nei seguenti passaggi:

- accensione da parte della beneficiaria di un finanziamento bancario da rimborsare entro un periodo molto limitato di tempo;
- impiego della liquidità ottenuta dalla beneficiaria per l'estinzione del proprio debito verso la scissa costituito dai predetti finanziamenti fruttiferi erogati in precedenza sempre dalla scissa;
- restituzione della liquidità ricevuta da parte della scissa a favore della beneficiaria che verrà trasferita attraverso una scissione parziale proporzionale che avrà ad oggetto esclusivamente liquidità per un importo eccedente rispetto al finanziamento bancario menzionato sopra.

In questo modo, l'Agenzia delle Entrate considera aggirato il regime degli aumenti di capitale "reali" (da alimentare attraverso liquidità proveniente dalla diretta disponibilità dei soci, oppure mediante la preventiva distribuzione di dividendi) ovvero degli aumenti di capitale "virtuali" (attraverso la rinuncia del credito da parte della scissa vantato nei confronti della beneficiaria).

Si rileva, infatti, che l'eventuale preventiva distribuzione dei dividendi da parte della scissa destinati alla capitalizzazione della beneficiaria (partecipata dai medesimi soci) sconfiggerebbe la ritenuta a titolo d'imposta del 26%.

art. 10 bis L. 27.7.2000 n. 212

art. 173 DPR 22.12.1986 n. 917

Risposta interpello Agenzia Entrate 21.3.2023 n. 263

*Il Quotidiano del Commercialista del 22.3.2023-"Scissione di sola liquidità a rischio abuso del diritto"-Sanna
Italia Oggi del 22.3.2023, p. 35-"Le riorganizzazioni per tutti"-D'Amico
Guide Eutekne - Imposte Dirette-"Scissione"-Sanna S.*

Fiscale

IMPOSTE DIRETTE

IRES - Ammortamenti - Beni materiali - Imprese operanti nel commercio di prodotti di consumo al dettaglio - Fabbricati strumentali - Incremento dell'ammortamento - Disposizioni attuative (provv. Agenzia delle Entrate 22.3.2023 n. 89458)

L'art. 1 co. 65 - 68 della L. 197/2022 incrementa l'ammortamento dei fabbricati strumentali per le imprese operanti nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio, stabilendo che le quote di ammortamento del costo dei fabbricati strumentali per l'esercizio delle imprese, operanti nei predetti settori, sono deducibili in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo degli stessi fabbricati del coefficiente del 6%.

Con il provv. 22.3.2023 n. [89458](#), l'Agenzia delle Entrate ha emanato le relative disposizioni attuative.

Decorrenza

L'agevolazione si applica per il periodo di imposta in corso al 31.12.2023 e per i quattro periodi di imposta successivi e, quindi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, per i periodi 2023-2027. La stessa, quindi, non ha ancora effetto sui modelli REDDITI 2023.

Ambito soggettivo

La maggiorazione spetta alle imprese (in forma individuale o societaria) che svolgono prevalentemente le attività rilevanti riferite ai codici ATECO indicati dall'[art. 1](#) co. 66 della L. 197/2022 e replicati dal § 2.3 del provvedimento (es. supermercati, ipermercati, *discount* alimentari, grandi magazzini, tabacco ed elettronica).

La prevalenza delle attività effettivamente svolte si determina mediante il rapporto tra:

- l'ammontare dei ricavi derivanti dallo svolgimento delle attività agevolate;
- il totale dei ricavi risultanti dal Conto economico.

Ambito oggettivo

La maggiorazione si applica ai fabbricati strumentali utilizzati per l'esercizio delle imprese operanti nei predetti settori, nei limiti della quota di ammortamento ad essi attribuibile per le medesime attività, purché entrati in funzione entro la fine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2023.

Trattandosi di fabbricati e non di impianti, sarebbe forse stato più opportuno fare riferimento a un evento differente dall'entrata in funzione, riconducibile più che altro agli impianti.

In ogni caso, la maggiorazione non si applica ai fabbricati:

- concessi in locazione, *leasing* o contratti assimilabili (anche a soggetti operanti nei settori incentivati, ferma restando la specifica disciplina per le società immobiliari di gestione aderenti al consolidato, come più avanti riportato);
- il cui coefficiente di ammortamento è uguale o superiore al 6%.

In deroga a tale regola generale, la maggiorazione si applica all'ammortamento dei fabbricati detenuti, mediante contratti di *leasing* finanziario, dalle imprese utilizzatrici che non imputano a Conto economico i relativi canoni. In assenza di ulteriori indicazioni, il provv. 89458/2023 pare riferirsi alle imprese *IAS adopter*.

Coordinamento con le disposizioni civilistiche

La maggiorazione è deducibile (ai sensi dell'[art. 102](#) del TUIR), in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei predetti fabbricati del coefficiente di ammortamento del 6%, se e nella misura in cui risulti imputata al Conto economico relativo all'esercizio di competenza (ex [art. 109](#) co. 4, primo periodo, del TUIR). In altri termini, l'incremento dell'ammortamento previsto dalla L. [197/2022](#) non consente di derogare al principio di previa imputazione a Conto economico.

Pertanto, ove la quota di ammortamento civilistico sia, come probabile, inferiore al 6%, nell'esercizio di prima applicazione della disposizione agevolativa (di regola, il 2023 per i soggetti "solari") occorre modificare il piano di ammortamento civilistico.

Società immobiliari di gestione aderenti al consolidato

Le imprese operanti nei predetti settori e, quindi, contraddistinte dai codici ATECO indicati dalla norma, il cui valore del patrimonio è prevalentemente costituito da beni immobili diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività dell'impresa e diversi dagli impianti e dai fabbricati utilizzati direttamente nell'esercizio d'impresa (si tratta, in pratica, delle c.d. "immobiliari di gestione"), aderenti al regime di tassazione di gruppo di cui agli [artt. 117](#) ss. del TUIR, possono avvalersi dell'incremento dell'ammortamento in relazione ai fabbricati concessi in locazione a imprese operanti nei settori indicati e aderenti al medesimo regime di tassazione di gruppo.

In proposito, il § 5.2 del provvedimento stabilisce che il valore del patrimonio si determina sulla base dei valori contabili alla data di chiusura dell'esercizio in corso al 31.12.2023.

Effetti della cessione dei fabbricati

La maggiorazione fruita in relazione ai precedenti periodi d'imposta non deve essere rideterminata nelle seguenti ipotesi:

- cessione dei fabbricati agevolati: in questo caso, il cessionario non può applicare in relazione al fabbricato acquistato la maggiorazione per il periodo residuo di applicazione della stessa;
- trasferimento dei fabbricati agevolati mediante operazioni di riorganizzazione aziendale che non danno luogo al realizzo di plusvalenze o minusvalenze: in tale ipotesi, il soggetto avente causa delle predette operazioni che opera nei settori cui si applica l'incentivo può continuare ad applicare la maggiorazione per il periodo residuo della stessa, ferma restando la permanenza dei requisiti soggettivi e oggettivi.

art. 1 co. 65 L. 29.12.2022 n. 197

Provvedimento Agenzia Entrate 22.3.2023 n. 89458

Il Quotidiano del Commercialista del 24.3.2023-"Maggiorazione degli ammortamenti con modifica del piano civilistico"-Fornero

Il Sole - 24 Ore del 24.3.2023, p. 33-"L'ammortamento al 6% obbliga a cambiare il piano"-Germani A. - Roscini Vitali F.

Italia Oggi del 24.3.2023, p. 26-"Fabbricati ammortizzati al 6%"-Poggiani F.

Guide Eutekne - Imposte Dirette-"Ammortamenti - Immobilizzazioni materiali"-Corso L.; Odetto G.

ACCERTAMENTO

Accertamento e controlli - Verifica fiscale - Contraddittorio preventivo - Obbligo generalizzato di invito al contraddittorio - Questione di legittimità costituzionale - Infondatezza (Corte Cost. 21.3.2023 n. 47)

La Corte Cost. 21.3.2023 n. [47](#) ha dichiarato inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'[art. 12](#) co. 7 della L. 212/2000, nella parte in cui non prevede che il contraddittorio preventivo sia esteso a qualsiasi fattispecie.

Quadro normativo

L'[art. 12](#) della L. 212/2000 impone all'Amministrazione finanziaria la compilazione del PVC, il suo rilascio al contribuente e il decorso di un termine dilatorio di 60 giorni prima dell'adozione dell'avviso di accertamento, durante il quale questi può presentare osservazioni, e, in caso di mancato accoglimento delle stesse, un obbligo di motivazione rafforzato qualora l'istruttoria sia stata realizzata accedendo ai locali di pertinenza del contribuente.

Per le verifiche "a tavolino", quelle che si svolgono presso gli uffici dell'Amministrazione o con i dati di cui essa ha la disponibilità, non è previsto un generale obbligo di contraddittorio preventivo con il contribuente.

Questione di legittimità costituzionale

La prima sezione della Commissione tributaria regionale per la Toscana, con ordinanza del 12.5.2022 (reg. ord. n. 75/2022), ha sollevato, con riferimento all'[art. 3](#) Cost., la questione di legittimità costituzionale dell'[art. 12](#) co. 7 della L. 212/2000 nella parte in cui "non estende il diritto al contraddittorio endoprocedimentale a tutte le modalità di accertamento in rettifica poste in essere dall'Agenzia delle Entrate", se effettuate tramite verifiche "a tavolino".

Ad avviso del giudice rimettente, il sistema procedimentale tributario sarebbe caratterizzato da un'ingiustificata disparità di trattamento tra le diverse tipologie di verifiche. Da tale disparità deriverebbe la

lesione dell'[art. 3](#) Cost., sotto il profilo della violazione del principio di uguaglianza, in quanto la norma censurata discriminerebbe irragionevolmente la posizione dei contribuenti che subiscono accertamenti fiscali, a seconda che tali accertamenti siano preceduti o meno da verifiche in loco.

Ragioni della decisione

La questione è stata dichiarata inammissibile in quanto il superamento dei dubbi di legittimità costituzionale sollevati esige un intervento di sistema del legislatore.

Pur a fronte della mancanza, in ambito tributario, di una previsione generale sulla formazione partecipata dell'atto impositivo, si è assistito a progressive aperture del legislatore, che hanno reso obbligatorio, in un sempre più consistente numero di ipotesi, il contraddittorio endoprocedimentale. Basti pensare, ad esempio, alle seguenti ipotesi:

- abuso del diritto ([art. 10-bis](#) della L. 212/2000);
- accertamento sintetico ([art. 38](#) del DPR 600/73);
- liquidazione delle dichiarazioni ([art. 36-bis](#) del DPR 600/73).

L'obbligo generalizzato, inoltre, anche richiamando la giurisprudenza comunitaria, sussiste per l'IVA nonostante occorra dimostrare, per la nullità dell'atto, quali ragioni il contribuente avrebbe potuto far valere.

La legislazione è indirizzata verso una generalizzazione del contraddittorio, vista anche l'introduzione dell'[art. 5-ter](#) DLgs. [218/97](#) ad opera del DL [34/2019](#), in forza del quale, prima di emettere un avviso di accertamento, l'ufficio deve notificare al contribuente l'invito a comparire per avviare il procedimento di accertamento con adesione e, in caso di mancato accoglimento dei chiarimenti forniti nel corso del contraddittorio, è imposto all'Amministrazione un obbligo di motivazione rinforzata.

Il legislatore ha quindi introdotto, seppur con diversi limiti applicativi, un meccanismo di portata generale. Tuttavia, ad avviso della Consulta, si è determinato un sistema composito del contraddittorio nel procedimento tributario che imporrebbe un obbligo generalizzato.

Spetta al legislatore, nel rispetto dei principi costituzionali, il compito di adeguare il diritto vigente, scegliendo tra diverse possibili opzioni che tengano conto e bilancino i differenti interessi in gioco, assegnando adeguato rilievo al contraddittorio con i contribuenti.

art. 12 co. 7 L. 27.7.2000 n. 212

Il Quotidiano del Commercialista del 22.3.2023-"La Consulta invita il legislatore a introdurre il contraddittorio generalizzato"-Boano

Il Sole - 24 Ore del 22.3.2023, p. 35-"Controlli automatizzati senza contraddittorio, l'appello al legislatore"-Ambrosi

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni-"Memorie difensive"-Cissello A.

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni-"Contraddittorio"-Cissello A.

Corte Cost. 21.3.2023 n. 47

TRIBUTI LOCALI

Imposta municipale propria (IMU) - Alloggi sociali - Assimilazione all'abitazione principale - Alloggio in corso di riassegnazione (ris. Min. Economia e Finanze 20.3.2023 n. 2/DF)

Con la ris. 20.3.2023 n. [2/DF](#), il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha reso alcuni chiarimenti sull'applicabilità dell'assimilazione all'abitazione principale ai fini IMU per i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal DM [22.4.2008](#), adibiti ad abitazione principale ([art. 1](#) co. 741 lett. c) n. 3) della L. 160/2019).

Alloggi sociali

Per il riscontro degli alloggi sociali assimilati all'abitazione principale è dunque richiesto che, al contempo, i fabbricati di civile abitazione:

- presentino i requisiti di alloggio sociale, a norma del DM [22.4.2008](#);
- siano adibiti ad abitazione principale, in quanto l'assegnatario vi ha stabilito la residenza anagrafica e la dimora abituale.

Si evidenzia, inoltre, che il soggetto passivo ai fini IMU è il "possessore", ex art. 1 [co. 743](#) della L. 160/2019, del fabbricato che viene concesso all'assegnatario nell'ambito dell'attività di *social housing*.

Tale fattispecie si distingue da quella degli alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica (ERP), per i quali, a norma dell'[art. 1](#) co. 749 della L. 160/2019, è prevista l'applicazione della detrazione pari a 200,00 euro e dell'aliquota di base ordinaria prevista per i fabbricati ex [art. 1](#) co. 754 della L. 160/2019, o di quella eventualmente ridotta deliberata dal Comune (cfr. circ. Min. Economia e Finanze 18.3.2020 [n. 1/DF](#), dove viene inoltre precisato che gli alloggi regolarmente assegnati da IACP ed ERP rientrano nell'ipotesi di assimilazione all'abitazione principale ai fini IMU solo nel caso in cui siano riconducibili nella definizione di "alloggio sociale" di cui al DM [22.4.2008](#)).

Al contrario, l'immobile assimilato all'abitazione principale (e, pertanto, anche l'alloggio sociale) segue lo stesso trattamento delle abitazioni principali e dunque, se non è classificato nelle categorie catastali "di lusso" A/1, A/8 o A/9, è escluso dalla soggezione all'IMU, ai sensi dell'[art. 1](#) co. 740 della L. 160/2019 (se invece è classificato nelle predette categorie catastali, si applica l'aliquota ridotta e la detrazione pari a 200,00 euro previste per l'abitazione principale rispettivamente dai co. 748 e 749 dell'[art. 1](#) della L. 160/2019).

Alloggi sociali sfitti

Alla luce dei requisiti sopra richiamati, la ris. Min. Economia e Finanze 20.3.2023 n. [2/DF](#) precisa che l'assimilazione dell'abitazione principale deve circoscriversi ai soli casi in cui l'alloggio sociale viene effettivamente utilizzato dall'assegnatario come abitazione principale, mentre, al contrario, tale agevolazione deve escludersi per gli appartamenti sfitti e comunque tenuti a disposizione.

Operazioni di riassegnazione dell'alloggio sociale

Ciò precisato, la risoluzione evidenzia che l'attività di assegnazione dell'alloggio sociale è preceduta da operazioni tecnico-amministrative finalizzate all'individuazione dell'assegnatario.

Nel lasso di tempo necessario per l'espletamento di tali attività, l'alloggio sociale sfitto in corso di assegnazione non può considerarsi adibito ad abitazione principale (non essendovi alcun assegnatario che lo abita).

Tuttavia, il documento di prassi rileva che durante il periodo strettamente necessario all'espletamento di dette operazioni l'agevolazione non viene comunque meno, "poiché lo svolgimento delle stesse garantisce necessariamente e indirettamente la finalità di housing sociale voluta dal legislatore".

A tal fine, è tuttavia necessario che, con proprio regolamento, il Comune individui un lasso temporale, da considerare fisiologico per lo svolgimento delle attività tecnico-amministrative volte all'assegnazione, idoneo a giustificare il persistere dell'assimilazione ad abitazione principale ai fini IMU anche per l'alloggio sociale sfitto in corso di riassegnazione (in via indicativa, la risoluzione individua come lasso temporale congruo il periodo di quattro/sei mesi).

In alternativa, per il periodo strettamente necessario allo svolgimento delle attività dirette all'assegnazione dell'alloggio sociale, il Comune potrebbe prevedere, sempre in via regolamentare, la diminuzione, fino all'azzeramento, dell'aliquota di base prevista ordinariamente per i fabbricati ex [art. 1](#) co. 754 della L. 160/2019, pari allo 0,86%. Anche a tal fine, è tuttavia necessario che il Comune, in sede regolamentare, individui il periodo da considerare congruo per l'espletamento delle predette attività.

art. 1 co. 741 L. 27.12.2019 n. 160

Risoluzione Min. Economia e Finanze 20.3.2023 n. 2/DF

Il Quotidiano del Commercialista del 22.3.2023-"Agevolazioni IMU per gli alloggi sociali durante le attività volte all'assegnazione"-Redazione

Guide Eutekne - Tributi locali-"Abitazione principale"-Zeni A.

DEFINIZIONE DEI RAPPORTI D'IMPOSTA

Condoni e sanatorie - Condoni e sanatorie (L. 197/2022) - Chiarimenti ufficiali (circ. Agenzia delle Entrate 20.3.2023 n. 6)

Sono stati forniti chiarimenti sulle varie definizioni introdotte dalla L. [197/2022](#).

Tralasciando i chiarimenti in tema di definizione degli avvisi bonari, che riprendono in gran parte quanto era stato affermato in occasione di Telefisco 2023, alcune specificazioni sono alquanto importanti considerando che talvolta la scadenza per beneficiare dalla definizione coincide con il 31.3.2023.

Ravvedimento operoso speciale (scadenza 31.3.2023)

Si conferma che vi rientrano le violazioni in tema di controllo formale della dichiarazione ([art. 36-ter](#) del DPR 600/73) non ancora contestate con la comunicazione bonaria, quindi le sanzioni del 30% vanno ridotte a 1/18.

Anche le violazioni suscettibili di emergere da accertamento parziale automatizzato possono essere ravvedute: si pensi alle locazioni registrate ma non dichiarate.

Non sono invece ravvedibili i mancati pagamenti per la proroga del regime per gli impatriati ([art. 5](#) co. 2-bis del DL 34/2019), in quanto non si tratta di violazioni ma di pagamenti strumentali ad accedere al regime.

Definizione delle violazioni formali (scadenza 31.3.2023)

Sono definibili pagando 200,00 euro le tardive fatturazioni elettroniche laddove l'IVA sia confluita nella liquidazione periodica e sia stata pagata e lo stesso vale per la tardiva trasmissione telematica di corrispettivi memorizzati ([art. 11](#) co. 2-quinquies del DLgs. 471/97), laddove del pari l'IVA sia confluita nella liquidazione periodica e sia stata pagata.

L'indicazione in fattura di un codice "natura" errato è invece violazione meramente formale non sanzionabile.

Atti di contestazione di sole sanzioni

Non possono essere definiti gli atti di contestazione di sole sanzioni emessi ai sensi dell'[art. 16](#) del DLgs. 472/97.

Definizione degli accertamenti con adesione

A condizione che il PVC sia stato consegnato entro il 31.3.2023, l'adesione rafforzata (con sanzioni ridotte a 1/18 del minimo) può avvenire sia su domanda del contribuente ex [art. 6](#) co. 1 del DLgs. 218/97 sia su invito dell'ufficio ex [art. 5](#) del DLgs. 218/97, anche se la domanda o l'invito sono notificati dopo il 31.3.2023.

La circolare non si esprime sull'eventuale notifica dell'accertamento entro o dopo il 31.3.2023, quindi è opportuno, nel caso di PVC consegnato entro il 31.3.2023, stipulare un accertamento con adesione *ante* notifica dell'accertamento, per prudenza.

Regolarizzazione rate da adesione/mediazione/conciliazione giudiziale (scadenza 31.3.2023)

Se all'1.1.2023 il contribuente era decaduto dalla rateazione (vedasi sul punto l'[art. 15-ter](#) del DPR 602/73), la regolarizzazione deve riguardare l'intero piano di dilazione residuo; quindi, per tutte le rate ancora da pagare vengono meno sanzioni e interessi.

Ove invece non ci sia stata la decadenza (caso nel complesso meno frequente), la regolarizzazione può avvenire solo con riferimento alla rata scaduta.

Definizione delle liti pendenti (scadenza 30.6.2023)

Il deposito del ricorso avvenuto entro l'1.1.2023 indebitamente per le liti del valore sino a 50.000,00 euro, senza quindi consentire la fase di reclamo/mediazione, non consente lo stralcio del 10% delle imposte, dovendosi pagare il 100% (si tratterebbe infatti di ricorso improcedibile come prevede l'[art. 17-bis](#) del DLgs. 546/92).

Per le liti sulle sanzioni, se il contribuente ha sempre vinto nei pregressi gradi di giudizio e il processo pende in Cassazione all'1.1.2023, si definisce pagando il 15% delle sanzioni e non il 5% (la definizione al 5%, per la circolare, è riservata ai processi in cui si controverte sull'imposta).

L'avvenuta trattazione del ricorso per Cassazione senza che sia depositata la sentenza impedisce la rinuncia agevolata (la rinuncia, ai sensi dell'[art. 390](#) c.p.c. non può avvenire dopo l'udienza) ma non la definizione delle liti pendenti (non si è infatti formato il giudicato alla data di presentazione della domanda).

Ove diversi ricorsi siano stati riuniti oppure con un ricorso siano stati impugnati più atti:

- se si tratta di società di persone, la società e i singoli soci possono valutare in autonomia se definire o meno;
- se alcuni atti sono stati definiti ai sensi dell'[art. 5](#) della L. 130/2022, per gli altri rimane possibile la definizione ex L. [197/2022](#).

Rottamazione dei ruoli (scadenza 30.4.2023)

Anche i ruoli relativi a sole sanzioni rientrano nella rottamazione che non ha in questo caso costi (le sanzioni, così come gli interessi, sono stralciati per effetto della rottamazione), ma bisogna presentare domanda entro il 30.4.2023.

I debitori che avevano aderito alle rottamazioni precedenti:

- indicano nella domanda il numero di cartella di pagamento che è stata altresì oggetto della precedente rottamazione;
- beneficiano della rottamazione presentando domanda entro il 30.4.2023 anche se non avevano pagato nessuna rata dopo aver fatto domanda per le pregresse rottamazioni;

- se la rottamazione precedente includeva ruoli di Casse di previdenza professionali che, entro il 31.1.2023, non hanno deliberato di voler fruire della rottamazione ex L. [197/2022](#), non possono presentare la relativa domanda (in sostanza, rimangono le scadenze della rottamazione originaria e, se questa è decaduta, non è possibile beneficiare della nuova rottamazione).

Circolare Agenzia Entrate 20.3.2023 n. 6

Il Quotidiano del Commercialista del 21.3.2023-**"Definizione delle violazioni formali per la tardiva trasmissione dei corrispettivi"**-Cissello

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni-**"Definizioni delle pendenze tributarie (L. 197/2022) - Definizione delle violazioni formali"**-Cissello A.

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni-**"Definizioni delle pendenze tributarie (L. 197/2022) - Definizione degli accertamenti con adesione"**-Cissello A.

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni-**"Definizioni delle pendenze tributarie (L. 197/2022) - Regolarizzazione rate da istituti deflativi"**-Monteleone C. - Cissello A.

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni-**"Definizioni delle pendenze tributarie (L. 197/2022) - Ravvedimento operoso speciale"**-Cissello A.

SANZIONI AMMINISTRATIVE

Imposte dirette - Omessa dichiarazione con imposte versate - Proporzionalità (Corte Cost. 17.3.2023 n. 46)

L'art. 1 co. 1 del DLgs. 471/97, nella parte in cui prevede una sanzione dal 120% al 240% delle imposte dovute per l'omessa dichiarazione anche quando le imposte sono state versate, non è contrario alla Costituzione.

Il sistema di autoliquidazione ha come elemento fondamentale la dichiarazione dei redditi, quindi sono ammesse sanzioni particolarmente incisive come effetto deterrente.

Peraltro, in caso di omessa dichiarazione sono possibili tipologie di accertamenti che necessitano di maggiori risorse: si allude alla rettifica induttiva extracontabile.

In taluni casi anche la misura minima della sanzione indicata (120%) può non essere rispettosa della proporzionalità. Nella specie si trattava dell'omessa dichiarazione di gruppo nell'ambito di un consolidato fiscale, ove tutte le dichiarazioni (compresa quella della consolidante) erano state presentate e i versamenti, sia pure in ritardo, erano stati effettuati.

Opera, in casi come quello esposto, l'[art. 7](#) co. 4 del DLgs. 472/97, che consente la riduzione della sanzione sino alla metà del minimo quando sussiste sproporzione tra sanzione e violazione commessa.

Viene respinta la tesi sostenuta nell'ordinanza di rimessione (C.T. Prov. Bari 25.3.2022 n. [54](#)), secondo cui la sanzione va parametrata al residuo ancora da pagare. Tesi però fatta propria sia dalla prassi (circ. Agenzia delle Entrate 19.6.2002 n. [54](#) § 17.1), sia dalla giurisprudenza in tema di ICI, ad esempio (Cass. 9.6.2021 n. [16056](#)).

La decisione, se si analizza a fondo il problema, si dimostra contraria al principio di proporzionalità.

Dichiarazione omessa e imposte pagate

Il legislatore tributario, sin dalla riforma delle sanzioni del 1997, non ha utilizzato una terminologia univoca ma ha indubbiamente manifestato la volontà di non punire severamente i contribuenti che hanno pagato le imposte (prima del controllo fiscale) ma hanno omesso la dichiarazione.

Si considerino i seguenti esempi:

- per le imposte sui redditi ([art. 1](#) co. 1 del DLgs. 471/97), l'imposta di bollo virtuale ([art. 25](#) del DPR 642/72) e l'ICI ([art. 14](#) del DLgs. 504/92), si parla di "imposte dovute" come base di calcolo per la sanzione proporzionale di omessa dichiarazione, e ciò introduce a prima vista un elemento di incertezza;

- per l'IVA, il legislatore parla di imposte dovute ma specifica nel contempo che la sanzione va calcolata considerando i versamenti eseguiti ([art. 5](#) co. 1 del DLgs. 471/97);

- per le ritenute fiscali ([art. 2](#) del DLgs. 471/97) e l'IMU ([art. 1](#) co. 775 della L. 160/2019), il legislatore si riferisce al tributo "non versato", adottando quindi una soluzione opposta a quella della Corte Costituzionale.

Nella sentenza, per sostenere la tesi esposta si richiamano precedenti della giurisprudenza nazionale e comunitaria che, però, riguardano casi di frode. Secondo questi precedenti, addirittura quando c'è una frode le sanzioni devono essere proporzionali quindi ad esempio non è ammessa una sanzione pari al 100%

dell'IVA.

Stupisce che non sia stato esaminato l'[art. 5](#) co. 1 del DLgs. 471/97, nella parte in cui prevede che occorre riconoscere ai fini sanzionatori le imposte versate durante l'anno. Ciò va contro la tesi secondo cui comunque deve esserci la sanzione minima del 120%, riducibile, contestualizzando la fattispecie, al 60%.

Ove le imposte siano state versate (si intende: per l'intero e correttamente, non in misura inferiore a quanto avrebbe dovuto essere dichiarato), l'omissione dichiarativa si erge quasi a violazione di natura formale. Pretendere anche in questo caso una sanzione del 60% non può ritenersi rispettoso del principio di proporzionalità.

Per completezza, si segnala che, a seguito del DLgs. [158/2015](#), gli [artt. 1, 2 e 5](#) del DLgs. 471/97 prevedono una sanzione dimezzata quando la dichiarazione omessa viene presentata entro il termine per l'invio di quella per il periodo di imposta successivo.

Pagamento delle imposte

Il pagamento delle imposte è l'elemento che ha spinto sia la prassi sia parte della giurisprudenza a ritenere operante la sanzione fissa. In sostanza, si sarebbe in presenza di una omessa dichiarazione dalla quale non emergono imposte da versare.

Ove il pagamento sia stato tempestivo, non sorgono problemi: la tesi sostenuta nella sentenza 46/2023 non sembra poter essere giustificata.

Qualora di contro i versamenti siano stati effettuati in un momento successivo, emergono problemi che difficilmente possono essere risolti a livello interpretativo.

Tecnicamente, come peraltro affermato nella sentenza 46/2023, non si tratta di omesso versamento essendoci, a monte, l'omessa dichiarazione. Sarebbe quindi errato affermare che si possano ravvedere i tardivi versamenti, semplicemente in quanto dal punto di vista sanzionatorio non ci sono.

art. 1 DLgs. 18.12.1997 n. 471

art. 5 DLgs. 18.12.1997 n. 471

Il Quotidiano del Commercialista del 18.3.2023-"Sanzioni proporzionali forse dimezzate per omessa dichiarazione e imposte pagate"-Cissello

Il Sole - 24 Ore del 18.3.2023, p. 3-"La Consulta: sanzioni misurate alla gravità dell'evasione fiscale"-Trovati

Italia Oggi del 18.3.2023, p. 26-"Sanzioni tributarie dimezzate"-Rizzi

Corte Cost. 17.3.2023 n. 46

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni-"Omessa dichiarazione"-Cissello A.

Lavoro

PREVIDENZA

Variazione del tasso d'interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali (ex TUR) - Tasso d'interesse di differimento e dilazione e delle sanzioni civili (circ. INPS 20.3.2023 n. 31 e circ. INAIL 20.3.2023 n. 10)

Con la circ. 20.3.2023 n. [31](#), l'INPS è intervenuto nuovamente sugli effetti della variazione del tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema (ex Tasso Ufficiale di Riferimento, o TUR) in seguito alla decisione di politica monetaria della Banca Centrale Europea (BCE) del 16.3.2023, con la quale è stato previsto un innalzamento di 50 punti base del tasso in argomento.

Di conseguenza, il tasso risulta essere pari al 3,50% a decorrere dal 22.3.2023.

In merito è intervenuto anche l'INAIL con la circ. 20.3.2023 n. [10](#), con la quale ha illustrato gli effetti di tale variazione con riguardo ai premi assicurativi ed accessori.

Nuovo valore dell'interesse di dilazione

L'interesse di dilazione dovrà essere calcolato al tasso del 9,50% annuo con riferimento alle rateazioni per la regolarizzazione dei debiti contributivi e sanzioni civili (nonché per i premi assicurativi e accessori) ai sensi dell'[art. 2](#) co. 11 del DL 9.10.89 n. 338.

L'interesse di dilazione al 9,50% trova applicazione sulle rateazioni presentate a decorrere dal 22.3.2023, mentre non si applica ai piani di ammortamento già emessi e notificati in base al tasso di interesse

precedentemente in vigore (i quali non subiranno modifiche).

Nuovo valore dell'interesse di differimento

L'interesse di differimento del termine di versamento dei contributi dovrà essere calcolato al tasso del 9,50% annuo.

Con riferimento alle tempistiche, il nuovo tasso sarà applicato a partire dalla contribuzione relativa al mese di marzo 2023.

Effetti sul valore delle sanzioni civili

L'innalzamento del tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali ad opera della BCE rileva anche con riferimento alle sanzioni civili.

Nello specifico, la sanzione civile è pari al 9% in caso di:

- mancato o ritardato pagamento di contributi o premi il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie ([art. 116](#) co. 8 lett. a) della L. 23.12.2000 n. 388);
- evasione connessa a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero, qualora la denuncia della situazione debitoria sia effettuata spontaneamente prima di contestazioni o richieste da parte degli enti impositori e comunque entro 12 mesi dal termine stabilito per il pagamento dei contributi o premi e semprechè il versamento dei contributi o premi sia effettuato entro 30 giorni dalla denuncia stessa ([art. 116](#) co. 8 lett. b), secondo periodo, della L. 388/2000);
- mancato o ritardato pagamento di contributi o premi derivanti da oggettive incertezze connesse a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o amministrativi sulla ricorrenza dell'obbligo contributivo, successivamente riconosciuto in sede giudiziale o amministrativa, semprechè il versamento dei contributi o premi sia effettuato entro il termine fissato dagli enti impositori ([art. 116](#) co. 10 della L. 388/2000).

Applicabilità della misura in caso di procedure concorsuali

Nei confronti delle aziende sottoposte a procedure concorsuali, le sanzioni civili ridotte, nell'ipotesi di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi prevista dall'[art. 116](#) co. 8 lett. a) della L. 388/2000, dovranno essere calcolate nella misura del tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema.

Nell'ipotesi di evasione di cui all'[art. 116](#) co. 8 lett. b) della L. 388/2000, la misura delle sanzioni è pari al predetto tasso aumentato del 2%.

Inoltre, qualora il tasso del TUR scenda al di sotto di quello degli interessi legali, la riduzione massima sarà pari al tasso legale, mentre quella minima sarà pari all'interesse legale maggiorato di due punti. Tenuto conto che, per effetto della decisione della BCE, il tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali (ex TUR) è inferiore all'interesse legale in vigore dall'1.1.2023 (5% in ragione d'anno), a decorrere dal 22.3.2023 continua ad applicarsi la riduzione massima pari al tasso legale (5%) mentre la riduzione minima sarà pari all'interesse legale maggiorato di due punti (7%).

art. 116 co. 10 L. 23.12.2000 n. 388

art. 116 co. 8 L. 23.12.2000 n. 388

Circolare INPS 20.3.2023 n. 31

Circolare INAIL 20.3.2023 n. 10

Il Quotidiano del Commercialista del 22.3.2023-"Sale ancora l'interesse di dilazione per regolarizzare a rate i debiti contributivi"-Redazione

Guide Eutekne - Previdenza-"Contributi INPS - Differimento contributivo"-D'Amato F.

Guide Eutekne - Previdenza-"Contributi INPS - Dilazione dei contributi"-D'Amato F.

PREVIDENZA

Maternità e congedi parentali - Dimissioni del lavoratore padre - Diritto all'indennità di disoccupazione NASpl - Condizioni (circ. INPS 20.3.2023 n. 32)

Con la circ. INPS 20.3.2023 n. [32](#), vengono fornite le istruzioni in materia di accesso all'indennità di disoccupazione NASpl in caso di dimissioni volontarie del lavoratore padre che ha fruito del congedo di paternità alla luce delle modifiche apportate al DLgs. [151/2001](#) (Testo unico in materia di tutela e sostegno della maternità e della paternità) da parte del DLgs. [105/2022](#), le cui disposizioni sono in vigore dal 13.8.2022.

L'Istituto evidenzia che il lavoratore padre che ha fruito del congedo di paternità obbligatorio e/o del congedo

di paternità alternativo di cui agli [artt. 27-bis](#) e [28](#) del DLgs. 151/2001 ha diritto alla NASpl qualora ricorrano tutti gli altri requisiti previsti dalla legge, in caso di dimissioni presentate durante il periodo in cui vige il divieto di licenziamento.

Prima di arrivare a tale conclusione, con la predetta circolare vengono evidenziati alcuni degli interventi operati dal DLgs. [105/2022](#) sul citato Testo Unico.

Divieto di licenziamento del lavoratore padre

Si rileva in primo luogo la modifica dell'[art. 54](#) co. 7 del DLgs. 151/2001.

Tale disposizione, a seguito dell'entrata in vigore del DLgs. [105/2022](#), prevede che, in caso di fruizione del congedo di paternità, di cui agli [artt. 27-bis](#) e [28](#) del DLgs. 151/2001, quindi sia in caso di fruizione del congedo di paternità obbligatorio sia in caso di fruizione del congedo di paternità alternativo, il divieto di licenziamento si applica anche al padre lavoratore per la durata del congedo stesso e si estende fino al compimento di un anno di età del bambino; si applicano poi le disposizioni di cui ai co. 3, 4 e 5.

Dimissioni volontarie del lavoratore padre

L'INPS, su concorde avviso del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, con la circolare n. [32/2023](#) chiarisce che il co. 1 dell'[art. 55](#) del DLgs. 151/2001, richiamato al co. 2 di tale norma in riferimento al lavoratore padre che ha fruito del congedo di paternità, stante il richiamo generico al "congedo di paternità", in assenza di specifica qualificazione dello stesso, si applica anche in caso di fruizione del congedo di paternità obbligatorio ([art. 27-bis](#) del DLgs. 151/2001), quindi non solo in caso di fruizione del congedo di paternità alternativo ([art. 28](#) del DLgs. 151/2001).

Di conseguenza, al lavoratore padre che abbia presentato le dimissioni nel periodo in cui vige il divieto di licenziamento, a prescindere dal tipo di congedo di paternità fruito, spettano le indennità previste dalle disposizioni legislative e contrattuali per il caso di licenziamento; lo stesso non è inoltre tenuto al rispetto dell'obbligo di preavviso.

NASpl

L'Istituto evidenzia che il lavoratore padre che ha fruito del congedo di paternità (obbligatorio o alternativo) in caso di dimissioni nel periodo tutelato ha inoltre diritto alla NASpl se concorrono gli altri requisiti richiesti dalla legge.

Viene precisato, pertanto, che le domande di indennità NASpl respinte, presentate fino alla pubblicazione della circ. n. [32/2023](#) a seguito di dimissioni intervenute nel periodo protetto, potranno essere oggetto di riesame su istanza di parte, da trasmettere alla Sede INPS territorialmente competente.

art. 27 bis DLgs. 26.3.2001 n. 151

art. 54 co. 7 DLgs. 26.3.2001 n. 151

art. 55 DLgs. 26.3.2001 n. 151

Circolare INPS 20.3.2023 n. 32

Il Quotidiano del Commercialista del 22.3.2023-"NASpl anche ai lavoratori che fruiscono del congedo di paternità obbligatorio"-Gianola

Italia Oggi del 22.3.2023, p. 39-"Il neo-papà non si licenzia"-Cirioli

Guide Eutekne - Previdenza-"NASpl"-Quintavalle R.

Guide Eutekne - Lavoro-"Tutela della genitorialità - Congedi del padre"-Gianola G.

Leggi in evidenza

AGEVOLAZIONI

DM MINISTERO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY 29.11.2022

AGEVOLAZIONI

AGEVOLAZIONI FISCALI - Credito d'imposta per cuochi professionisti (c.d. "bonus chef") - Presentazione delle domande

In attuazione dell'art. 1 co. 117 - 123 della L. 30.12.2020 n. 178 (legge di bilancio 2021), con il DM 1.7.2022 (pubblicato sulla G.U. 15.9.2022 n. 216) sono state individuate le modalità attuative del credito d'imposta per cuochi professionisti (c.d. "bonus chef").

In attuazione del suddetto DM 1.7.2022, con il presente DM sono state definite le modalità e i termini di presentazione delle domande per beneficiare del credito d'imposta in esame.

Soggetti interessati

Possono beneficiare dell'agevolazione i soggetti esercenti l'attività di cuoco professionista presso alberghi e ristoranti, sia come lavoratori dipendenti sia come lavoratori autonomi in possesso di partita IVA, che abbiano sostenuto, dall'1.1.2021 al 31.12.2022, una o più delle spese ammissibili.

In particolare, tali soggetti devono essere:

- residenti o stabiliti nel territorio dello Stato;
- alle dipendenze, con regolare contratto di lavoro subordinato, di alberghi e ristoranti, ovvero titolari di partita IVA per attività di cuoco professionista svolta presso i medesimi soggetti, almeno a partire dall'1.1.2021;
- nel pieno godimento dei diritti civili.

Ai fini in esame, per "alberghi e ristoranti" si intendono i soggetti la cui attività prevalente, come comunicata con il modello AA7/AA9 all'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 35 del DPR 633/72, è individuata da uno dei seguenti codici ATECO 2007:

- "55.10.00 - Alberghi";
- "56.10.11 - Ristorazione con somministrazione";
- "56.10.12 - Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole".

Spese ammissibili

Sono ammissibili all'agevolazione le spese relative:

- all'acquisto di macchinari di classe energetica elevata, destinati alla conservazione, lavorazione, trasformazione e cottura dei prodotti alimentari;
- all'acquisto di strumenti e attrezzature professionali per la ristorazione;
- alla partecipazione a corsi di aggiornamento professionale.

Tali spese devono essere pagate attraverso conti correnti intestati al soggetto beneficiario e con modalità che consentono la piena tracciabilità del pagamento e l'immediata riconducibilità dello stesso alla relativa fattura o ricevuta.

Imposte e tasse

Non sono ammesse all'agevolazione le spese relative a imposte e tasse.

L'IVA è ammissibile solo se la stessa rappresenta per il beneficiario un costo effettivo non recuperabile.

Modalità e termini di presentazione delle domande

Per fruire dell'agevolazione, i soggetti in possesso dei requisiti devono presentare un'apposita istanza:

- dalle ore 12.00 del 27.2.2023 alle ore 15.00 del 3.4.2023;
- esclusivamente tramite la procedura informatica accessibile a un link disponibile sul sito Internet del Ministero delle Imprese e del Made in Italy (www.mise.gov.it), accessibile con SPID, carta di identità elettronica (CIE) o Carta nazionale dei servizi (CNS);
- utilizzando l'apposito modello approvato dal presente DM;
- allegando la documentazione richiesta (es. titoli giustificativi delle spese sostenute, estratti dei conti

correnti di addebito delle spese, documentazione comprovante la classe energetica dei macchinari, contratti di lavoro subordinato o fatture emesse come titolare di partita IVA).

Ai fini della presentazione delle istanze è necessario il possesso di una casella PEC attiva.

Ciascun soggetto può presentare una sola istanza.

L'ordine temporale di presentazione delle istanze non determina alcun vantaggio né penalizzazione nell'iter di trattamento delle stesse.

Mantenimento della proprietà dei beni agevolati

In caso di acquisto di macchinari di classe energetica elevata, destinati alla conservazione, lavorazione, trasformazione e cottura dei prodotti alimentari, in sede di presentazione della domanda di agevolazione, tutti i soggetti richiedenti, indipendentemente dal fatto se siano lavoratori dipendenti o autonomi, devono assumere l'impegno a non trasferire la proprietà a terzi nei tre anni successivi alla concessione dell'agevolazione.

Determinazione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è riconosciuto:

- nella misura massima del 40% del costo delle spese ammissibili, sostenute dall'1.1.2021 al 31.12.2022;
- nell'importo massimo di 6.000,00 euro;
- nel rispetto dei limiti delle risorse disponibili e del regime "de minimis".

Revoca dell'agevolazione

L'agevolazione concessa è revocata dal Ministero delle Imprese e del Made in Italy qualora:

- venga accertata, successivamente alla concessione dell'agevolazione, l'assenza di uno o più requisiti, ovvero di documentazione incompleta o irregolare, per fatti imputabili al soggetto richiedente e non sanabili;
- il soggetto beneficiario non consenta lo svolgimento dei previsti controlli;
- venga accertata, da parte dell'Agenzia delle Entrate, una indebita fruizione dell'agevolazione;
- non venga rispettato l'impegno al mantenimento della proprietà dei beni agevolati.

Recupero dell'agevolazione non spettante

Disposta la revoca dell'agevolazione, il Ministero delle Imprese e del Made in Italy procede al recupero del credito d'imposta indebitamente utilizzato, maggiorato di interessi e sanzioni di legge.