

Edizione di giovedì 15 Giugno 2023

CASI OPERATIVI

Crediti 4.0 e compilazione della dichiarazione dei redditi
di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Crediti energia e carburante: compilazione del rigo RS401
di Clara Pollet, Simone Dimitri

IVA

Prospetti importazioni reingegnerizzate e dies a quo per la detrazione dell'Iva - seconda parte
di Francesco Zuech, Roberto Curcu

ENTI NON COMMERCIALI

La bozza di nuovo decreto correttivo sulla riforma dello sport
di Guido Martinelli

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Nuovi soggetti russi inseriti nella black list unionale
di Elena Fraternali

CASI OPERATIVI

Crediti 4.0 e compilazione della dichiarazione dei redditi

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



Domanda

Al 20 marzo 2023 una ditta individuale ha conferito il proprio ramo d'azienda in una Srl mediante aumento di capitale sociale.

Nel ramo d'azienda conferito sono presenti beni strumentali 4.0 anno 2022 per i quali le prime 2 rate di credito d'imposta (2022 e 2023) sono già state utilizzate nella ditta individuale a compensazione su modello F24 mentre la terza rata del credito d'imposta, utilizzabile nel 2024, è stata conferita nella nuova Srl insieme ai beni che l'hanno generata.

Ipotizzando il credito totale pari a 30.000 euro, la quota già utilizzata pari a 20.000 euro e il residuo ceduto pari a 10.000 euro, quale è la corretta compilazione dei righi delle dichiarazioni Redditi2024 della ditta conferente e della ditta conferitaria (quadro RU e altri se necessario) per far comprendere all'Agenzia delle entrate che tale residuo credito d'imposta è stato trasferito dalla ditta individuale alla Srl tramite il conferimento?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...](#)



ADEMPIMENTO IN PRATICA

Crediti energia e carburante: compilazione del rigo RS401

di Clara Pollet, Simone Dimitri



In un [precedente intervento](#) abbiamo analizzato la compilazione del **quadro RU del modello Redditi 2023** per i **crediti energetici introdotti nel periodo d'imposta 2022**. Tali crediti, rientrano tra gli **aiuti di Stato**? Conseguentemente, vanno esposto anche nel **rigo RS401**?

L'[articolo 52 L. 234/2012](#), integralmente sostituito dalla L. 115/2015, ha apportato sostanziali modifiche in materia di **monitoraggio e controllo degli aiuti di Stato**, istituendo presso il Ministero dello sviluppo economico il “**Registro nazionale degli aiuti di Stato**” (RNA) e stabilendo che esso venga utilizzato per effettuare le **verifiche necessarie al rispetto dei divieti di cumulo** e di altre condizioni previste dalla normativa europea per la concessione degli aiuti di Stato e degli aiuti “*de minimis*”.

L'[articolo 52](#) prevede che l'adempimento degli obblighi di utilizzazione del Registro costituisca condizione legale di efficacia dei provvedimenti di concessione ed erogazione degli aiuti.

Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con i Ministri dell'economia e delle finanze e delle politiche agricole alimentari e forestali, 31 maggio 2017, n. 115, è stato adottato il **Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato**.

Il predetto Regolamento distingue gli aiuti soggetti ad un procedimento di concessione (disciplinati dagli articoli 8 e 9), dagli aiuti **non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione** o di autorizzazione (articolo 10).

A tale distinzione corrispondono **differenti modalità di registrazione dell'aiuto**.

Per gli aiuti di cui all'articolo 10 del Regolamento, gli obblighi di consultazione del Registro e di registrazione dell'aiuto individuale sono **assolti dall'Amministrazione competente** preposta alla fase di fruizione in un momento successivo alla fruizione.

A norma dell'articolo 10, comma 1, del Regolamento, gli aiuti fiscali automatici si intendono concessi e sono **registrati nel Registro nazionale dall'Agenzia delle entrate nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale** nella quale sono dichiarati dal beneficiario.

Il prospetto **"Aiuti di Stato – rigo RS401"** deve essere compilato con riferimento agli aiuti di Stato i cui presupposti per la fruizione si sono **verificati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione**.

Tale prospetto va compilato con riferimento agli **aiuti specificati nella "Tabella codici aiuti di Stato" allegata alle istruzioni ministeriali** dei Modelli Redditi 2023, già indicati nei relativi quadri (ad esempio, nel quadro RU) del modello di dichiarazione.

L'indicazione degli aiuti nel prospetto è **necessaria e indispensabile** ai fini della **legittima fruizione degli stessi**, anche in caso di aiuti maturati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione ma non fruiti nel medesimo periodo.

Per ciascun aiuto va compilato un **distinto rigo (RS401)**, utilizzando un modulo per ogni rigo compilato.

Aiuti di Stato		BASE GIURIDICA									
Codice aiuto	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Comma				
1	3	4	5	6	7	8	Numero	Estensione	Lettera		
9	10	11									
11-A	12	13	14	15	16	17	Importo totale aiuto spettante				,00
RS401											
DATI DEL PROGETTO											
Data inizio			Data fine			Codice Regione		Codice Comune			
18 giorno	19 mese	20 anno	21 giorno	22 mese	23 anno	24	25	26	27	28	
Obiettivo		Tipologia costi	Costi agevolabili		Intensità di aiuto	Importo aiuto spettante					
29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	

Nella **colonna 1** va esposto l'aiuto di Stato spettante nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione, indicando il **relativo codice identificativo**.

Con riferimento ai **crediti introdotti nel 2022**, le istruzioni ministeriali prevedono i **seguenti codici**.

Codice Aiuto Descrizione

76

Credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio

Norma di riferimento

[Articolo 18, D.L. n.](#)

	dell'attività agricola e della pesca (primo trimestre 2022)	21/2022
77	Credito d'imposta per l'Imu in favore del comparto del turismo	Articolo 22, D.L. n. 21/2022
78	Credito d'imposta per l' acquisto di carburanti per l'esercizio della pesca (secondo trimestre 2022)	Articolo 3-bis, D.L. n. 50/2022
79	Credito d'imposta per l' acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca (terzo trimestre 2022)	Articolo 7, D.L. n. 115/2022
80	Credito d'imposta in favore delle imprese esercenti attività agricola e della pesca per l' acquisto del carburante nel quarto trimestre dell'anno 2022	Articolo 2, D.L. n. 144/2022
81	Credito d'imposta per la realizzazione o l'ampliamento di infrastrutture informatiche finalizzate al potenziamento del commercio elettronico (Reg. UE 702/2014)	Articolo 1, comma 131, L. 178/2020 (Prov. 20/05/2022, punto 3.3, lett. a)
82	Credito d'imposta per la realizzazione o l'ampliamento di infrastrutture informatiche finalizzate al potenziamento del commercio elettronico (<i>de minimis</i>)	Articolo 1, comma 131, L. 178/2020 (Prov. 20/05/2022, punto 3.3, lett. b e c)
85	Credito d'imposta per imprese esercenti attività agricola, pesca e agromeccanica per l'acquisto di gasolio e benzina	Articolo 1, commi 45 – 50, L. 197/2022

Pertanto, **al di fuori dei crediti d'imposta previsti per l'acquisto del carburante** – destinati al settore agricolo e pesca – **le istruzioni ministeriali non prevedono alcun codice per gli altri crediti energetici** introdotti nel 2022; in altri termini, **a parere di chi scrive, i crediti per l'energia elettrica ed il gas naturale non andrebbero esposti nel prospetto aiuti di Stato (righi RS401 e RS402), mancando un esplicito codice aiuto.**

Per completezza occorre segnalare che **l'Agenzia delle entrate**, interpellata sull'argomento, purtroppo **non ha fornito risposte rassicuranti.**

Con l'[interpello 193/2023](#) è stato esplicitamente richiesto (quesito 2) **se il credito energia rientra o meno nella nozione di “aiuto di Stato”** e, in caso affermativo, **se sono applicabili i limiti e le condizioni contenute nella Comunicazione della Commissione 2022/C426/01** relativa alla modifica ed alla proroga fino al 31 dicembre 2023 (in luogo del 31 dicembre 2022) **del Quadro Temporaneo di crisi per gli aiuti di Stato**, al fine di sostenere l'economia nel contesto della guerra della Russia contro l'Ucraina.

L'Agenzia ricorda che **l'assenza nella norma istitutiva dei crediti energia di riferimenti espliciti alla disciplina contenuta nel sopra citato “Quadro temporaneo”, o di altre discipline in materia di aiuti di Stato, “non costituisce presupposto giuridico per una sua definitiva qualificazione come misura di carattere generale, non soggetta, di conseguenza, alla normativa europea in materia di aiuti di Stato”.**

Poiché la nozione di aiuto di Stato è un **concetto giuridico oggettivo definito direttamente dal**

Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea (TFUE), la fonte principale per l'interpretazione dello stesso è sempre la **giurisprudenza da essi emanata** (Corte di giustizia e Tribunale); pertanto, il quesito **non rientra nelle competenze esercitabili dall'Agenzia delle Entrate in sede di interpello**.

IVA

Prospetti importazioni reingegnerizzate e dies a quo per la detrazione dell'Iva - seconda parte

di **Francesco Zuech, Roberto Curcu**



Continuando l'analisi avviata con il [precedente contributo](#), giova ricordare, che, ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione l'[articolo 25 D.P.R. 633/1972](#) impone, com'è noto, di annotare nel registro acquisti *“le fatture e le **bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati** ... anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione ...”*; diritto esercitabile, al più tardi, con la dichiarazione annuale relativa all'anno in cui si è perfezionata la già indicata doppia condizione.

Come precisato nella citata determina n. 234367 (articolo 1) ai fini dell'assolvimento di detto obbligo *“l'importatore **utilizza i dati** che sono riportati nel riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale predisposta, secondo il modello allegato alla ... determinazione, dal Sistema informativo di ADM, sulla base delle dichiarazioni doganali presentate utilizzando i tracciati H”*.

È evidente, quindi, che i citati prospetti hanno la **finalità di agevolare gli operatori nell'individuazione dei dati ufficiali** da utilizzare ai fini della detrazione; dati di cui l'Agenzia delle dogane dispone e mette a disposizione anche in un *layout* “prospetto”, **a partire dal citato svincolo**.

Qualificazione e finalità dei nuovi prospetti

Prima di concludere su come sia individuabile il possesso di tali documenti e stabilire, quindi, il *dies a quo* per la detrazione, evidenziamo due cose che emergono dai provvedimenti AdD indicati in premessa.

La prima è che **il citato prospetto è da considerare – nella sostanza – un documento analogico**, posto che l'Agenzia ha fornito un *layout* grafico e non un tracciato record.

La questione pare non di poco conto, in quanto il fatto che i dati relativi per la loro stampa

vengono forniti dalla dogana in formato immagine (un pdf), potrebbe generare l'impropria conclusione di essere in presenza di un **documento informatico primario e non, invece, della sua copia/duplicazione su diverso supporto** (volendo esemplificare con un parallelismo: anche se CAF ed Agenzia delle Entrate hanno comunicato con strumenti esclusivamente informatici, la copia di un modello 730 stampato da un CAF per il contribuente è un documento analogico).

Un appoggio interpretativo nel senso prospettato ci pare invocabile a mente dell'**articolo 23-ter, comma 1, D.Lgs. 82/2005** (CAD) secondo cui: *"Gli atti formati dalle pubbliche amministrazioni con strumenti informatici, nonché i dati e i documenti informatici detenuti dalle stesse, costituiscono informazione primaria ed originale da cui è possibile effettuare, su diversi o identici tipi di supporto, duplicazioni e copie per gli usi consentiti dalla legge"*.

Passando alla seconda cosa (cfr. articolo 2 della determina), detto prospetto **"è messo a disposizione dell'importatore e del dichiarante/rappresentante nell'area riservata del Portale Unico delle dogane e dei monopoli (PUDM) per ciascuna dichiarazione doganale presentata al sistema informativo di ADM utilizzando i tracciati H, una volta conclusa la fase di svincolo delle merci nel sistema informativo dell'Agenzia**. Anche detta data di svincolo (che spessissimo collima con quella di accettazione) è riportata nei prospetti individuati dalla circolare.

Recupero dei dati per la detrazione

È evidente che **il dichiarante/rappresentante doganale** abilitato al sistema **entra subito in possesso dei citati prospetti** mentre l'importatore, unico soggetto titolato alla detrazione, laddove non sia anch'esso abilitato al PUDM, potrebbe entrarne nel materialmente possesso solo in data successiva, essendo a tal riguardo fuori dubbio che **l'importatore possa anche farsi rilasciare una copia analogica** (file PDF o stampa su carta) **dal dichiarante/rappresentante**.

In tal caso parrebbe conseguire, in prima analisi, lo slittamento del *dies a quo* per la detrazione. L'opinione di chi scrive è tuttavia un po' più sofisticata per una serie di motivi:

- quando un rappresentante entra in possesso di un documento, ne entra in possesso anche il rappresentato;
- i dati in questione (e i prospetti) sono (potenzialmente) nell'immediata disponibilità – fin dallo svincolo abbiamo detto – anche degli stessi **importatori**; tale tesi è indubbiamente sostenibile quanto l'importatore è anche abilitato al PUDM e ha attivato l'autorizzazione *"dlr_fe_dog_lettore"*([guida AdD per l'abilitazione](#)).

In tale prospettazione non si pone – a giudizio di chi scrive – il problema di dover individuare una data da un documento ricevuto da chicchessia o da un download generato il giorno x piuttosto che y, giacché l'importazione risulta da dati in archivi informatici pubblici di cui l'importatore, direttamente o tramite proprio dichiarante/rappresentante, ha sempre l'accesso

e il possesso delle informazioni primarie.

Se si torna, infatti, sull'articolo 23-ter del CAD, viene spontaneo concludere che il documento – ovvero i dati – da utilizzare sono quelli smaterializzati che risultano dall'accettazione/svincolo presente negli archivi doganali e **tutto il resto** – che rappresenta solo una copia/duplicazione dell'informazione primaria – **va comunque bene finché corrispondente nella sostanza ai dati della fonte** (l'unica fonte che ovviamente conta in caso di divergenze).

Seguendo questi ragionamenti ci pare possa **essere quindi ricercata anche una lettura distensiva** della [risposta AdE 417/2022](#) laddove si osservi che se è vero che l'AdE, da una parte, non ha avallato il “prospetto di cortesia” emesso in forma libera dallo spedizioniere, dall'altro non ha nemmeno negato che si possa fare uso di dette informazioni per esercitare il diritto a detrarre l'Iva assolta in dogana laddove – anche per data di accettazione/svincolo – i dati ivi indicati collimino con quelli pubblici primari.

Il *dies a quo* (dallo svincolo) e il *dies a quem*

Tutto ciò considerato l'opinione di chi scrive è che **il diritto alla detrazione nasce nel mese in cui è stata accettata la dichiarazione doganale ed è esercitabile dalla data di svincolo (che solitamente coincide con il giorno dell'accettazione)**.

L'ultima spiaggia per la detrazione, a normativa vigente e in attesa di eventuali sviluppi della riforma fiscale, va quindi individuata con la dichiarazione annuale relativa all'anno in cui risulta avvenuto il citato svincolo (es.: accettazione e svincolo dicembre 2023, termine ultimo con il modello Iva 2024 relativo al 2023).

Al netto dei dubbi leciti **non ci pare possa essere invece un rituale punto di riferimento la data “generato il ...”** riportata in testa ai citati prospetti nel momento in cui l'importatore scarica la sua copia del prospetto; analoghe perplessità per la data in cui giunge la copia eventualmente chiesta al dichiarante/rappresentante.

Queste le motivazioni a supporto di detta titubanza:

- la citata data di “generazione” cambia ad ogni download, ancorché reiterato per lo stesso documento, e **non può assumere quindi rilevanza per individuare il possesso**; pare quindi altresì logico supporre che l'Agenzia delle entrate, ai fini delle future implementazioni per le precompilate Iva, non potrà mai fare riferimento a detta data, ma ripiegherà (inevitabilmente) in quella di accettazione/svincolo;
- riteniamo, altresì, fuorvianti ricercate analogie con la disciplina della **fattura elettronica** (indubbiamente un **documento elettronico**) che si considera consegnata – ex provvedimento tecnico – con la consegna del file XML da parte del Sdl (si considera invece non consegnata, fino ad avvenuta visualizzazione nell'apposita sezione in F&C,

nel caso di reiterata impossibilità tecnica di recapito da parte del Sdl);

- più in generale, se la fattura (articolo 21, comma 1) si considera **emessa solo con la consegna, spedizione o messa a disposizione della controparte** (non rileva cioè fin che rimane nel pc), altrettanto non vale per l'**importazione** – per definizione documentalmente smaterializzata – che risulta effettuata al momento dell'**accettazione dell'autorità doganale**;
- con tale interpretazione verrebbero **allineate le importazioni dalle quali nasce il diritto alla detrazione**, con quelle che “consumano” plafond, posto che quest'ultimo si considera utilizzato alla data di svincolo della dichiarazione di importazione, e nel quadro VC della dichiarazione va inserito l'utilizzo facendo riferimento a tale ultima data.

Importazioni 2022 rimaste nel cassetto

Fermo restando che quanto retro esposto rimane l'opinione di chi scrive, si ritiene infine utile formulare qualche ulteriore interpretazione (distensiva) con riguardo ad eventuali **importazioni reingegnerizzate del 2022 non detratte in detto anno**.

Ad oggi l'Agenzia delle Entrate non ha ancora attivato – ai fini delle citate precompilate Iva – l'importazione dei dati dal sistema doganale e pertanto **non è ancora nota quella che sarà l'impostazione che, molto probabilmente, influenzerà anche le future interpretazioni ufficiali**.

È ragionevole ritenere quindi che, fino a nuovi sviluppi, il contribuente possa in qualche modo anche interpretare il principio di diritto indicato in premessa **individuando il possesso nella data di generazione del download**.

Non pare però possibile esagerare per l'eternità.

Se è ragionevole, infatti, considerare che le importazioni reingegnerizzate del 2022 (peraltro interessate – ricordiamolo – da numerosi disguidi nella prima fase applicativa) possano fruire (download generati nel 2023) della detrazione anche nel 2023, **decisamente proibitiva ci sembra tuttavia la possibilità di poter invocare la detrazione** (se non attraverso una dichiarazione Iva integrativa a favore) a seguito di una generazione (o rigenerazione) “ultra tardiva” del prospetto (2024 e oltre).

Entro i limiti sopra tratteggiati qualche rassicurazione ci pare possa essere ricercata nei principi dello Statuto del contribuente in considerazione del fatto che (quando sarà) i chiarimenti risolutivi saranno intervenuti oltre il **tempo massimo utile per la detrazione nel 2022**; in tal senso quindi **non dovranno essere sanzionabili i comportamenti difforni** a quelli che saranno i chiarimenti su una materia complessa che necessita sicuramente di conoscere il pensiero ufficiale dell'Agenzia; è stato così, si ricorderà, anche con l'intricata questione interpretativa legata alle novità introdotte dall'[articolo 2 D.L. 50/2017](#) (cfr. [circolare 2/E/2018](#)

§ 1.4) a cui, del resto, anche quanto abbiamo analizzato fa riferimento.

ENTI NON COMMERCIALI

La bozza di nuovo decreto correttivo sulla riforma dello sport

di Guido Martinelli



Queste ultime settimane sono state frenetiche per tutti coloro i quali si occupano, professionalmente, di assistenza al mondo dello sport dilettantistico.

A fine maggio il Consiglio dei Ministri ha approvato, in prima lettura, **un secondo correttivo ai decreti di riforma dello sport** (il quale, contrariamente al precedente, interviene, in misura più o meno rilevante, **su tutti i cinque decreti** di riforma dello sport).

Si ricorda che questo testo dovrà raccogliere il **parere consultivo delle commissioni parlamentari e poi tornare in Consiglio dei Ministri** per l'approvazione definitiva che potrà esserci anche su testo parzialmente diverso da quello appena approvato.

A seguire dovrà esserci la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

È stata **confermata l'entrata in vigore al 1° luglio** dell'ultimo decreto ancora in "sospeso" (il n. 36 sul lavoro sportivo).

Si evidenzia che ormai non ci sarebbero più neanche i tempi tecnici necessari per poter approvare una norma di rinvio del citato testo.

Cerchiamo, quindi, di mettere, per quanto ad oggi noto, un po' d'ordine.

Dal 1° luglio, quindi, viene abrogata la disciplina sui c.d. compensi sportivi dilettantistici (il noto [articolo 67, comma 1, lettera m, Tuir](#)) con la quale stavamo convivendo dal 2000 (per l'esattezza dalla L. 342/2000).

Ciò sta a significare che scompaiono i c.d. "falsi dilettanti" ed entrano anche nel mondo dello sport dilettantistico le tutele presenti in ogni altro settore della vita lavorativa.

Non solo quelle di carattere previdenziale o assistenziale ma anche, ad esempio, quelle che

consentiranno al **lavoratore sportivo di essere creditore privilegiato in situazione di crisi dell'impresa sportiva.**

Due sono i provvedimenti introdotti dalla bozza di nuovo decreto che, una volta approvati, alleggeriranno il peso della entrata in vigore della riforma.

Il primo prevede che **le società e associazioni sportive dilettantistiche potranno adeguare il loro statuto ai nuovi principi previsti dal D.Lgs. 36/2021 entro il 31 dicembre 2023.**

Il mancato adeguamento degli statuti comporterà la cancellazione dal registro con conseguente perdita della natura di associazione o società sportiva dilettantistica sia ai fini fiscali che di disciplina dei rapporti di lavoro.

Purtroppo non sembra sia stata accolta la proposta, come era accaduto per le modifiche di statuto degli enti del terzo settore, di poterlo fare con **assemblea ordinaria e in assenza di imposta di registro.**

Altra norma “cuscinetto” che dovrebbe essere introdotta riguarda coloro i quali non avessero scelto di utilizzare i canali già operativi per gli adempimenti connessi a qualsiasi altro rapporto di lavoro; in caso di contratti di lavoro sportivo nella forma della collaborazione coordinata e continuativa è consentito loro di poter attendere le nuove funzioni del portale del registro attività sportive e, di conseguenza, **gli adempimenti per detti contratti relativi al periodo da luglio a settembre potranno essere effettuati entro il 31 ottobre 2023.**

Importante novità è l'estensione, così come già previsto per gli enti del terzo settore, anche **per le sportive, della possibilità che le attività conformi alle finalità istituzionali siano compatibili con tutte le destinazioni d'uso dell'immobile dove vengono svolte.**

Gli altri punti di interesse per il mondo dello sport dilettantistico possono così sintetizzarsi:

- lo svolgimento per due esercizi consecutivi di attività secondarie e strumentali i cui proventi eccedessero i limiti che saranno fissati da un imminente decreto comporterà la cancellazione d'ufficio dal Ras;
- vengono esclusi dalla categoria dei lavoratori sportivi i professionisti iscritti ad un albo riconosciuto per legge e che svolgono quel tipo di attività nell'ambito sportivo;
- viene previsto un sistema di **silenzio assenso per i pubblici dipendenti che intendano operare a titolo oneroso nello sport dilettantistico;**
- **viene elevato da 18 a 24 il limite orario di prestazione d'opera settimanale** al di sotto del quale scatta la presunzione relativa per i lavoratori sportivi dilettanti di collaborazione coordinata e continuativa;
- i contratti di lavoro sportivo si applicano anche nei confronti di FSN / DSA / EPS;
- viene introdotta la possibilità di riconoscere ai volontari rimborsi spese in assenza di documentazione fino ad un massimo di 150 euro mensili;
- viene portato a 14 anni il limite d'età minimo per i contratti di apprendistato degli

sportivi;

- ai lavoratori sportivi che ricevono compensi annualmente non superiori a 5.000 euro si applicano le disposizioni dell'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 81/2008](#);
- in sede di affiliazione o di riaffiliazione dovrà essere comunicato il nominativo del responsabile della protezione dei minori;
- **i lavoratori che percepiscono compensi inferiori ai 5.000 euro avranno gli stessi obblighi assicurativi dei volontari;**
- **i compensi dei co.co.co. sportivi dilettanti non concorrono alla base imponibile Irap fino all'importo di euro 85.000;**
- viene abrogato l'obbligo del deposito del modello EAS.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Nuovi soggetti russi inseriti nella black list unionale

di **Elena Fraternali**



Il 5 giugno 2023 il Consiglio dell'Unione europea ha adottato il [Regolamento \(UE\) 2023/1089](#) che modifica il [Regolamento \(UE\) n. 269/2014](#) concernente **misure restrittive contro la Russia**, relative ad azioni che compromettono o minacciano l'integrità territoriale, la sovranità e l'indipendenza dell'Ucraina, ampliando la lista delle **persone fisiche e giuridiche sanzionate**.

Come noto, a partire dal 2014, con l'annessione della Crimea da parte della Federazione russa, l'Unione europea ha intrapreso numerose iniziative volte a limitare l'espansionismo russo, applicando una serie di sanzioni che, in linea generale, possono essere suddivise in due **macrocategorie**: **economiche** ([Regolamento UE n. 833/2014](#) e ss.mm.ii.) e **individuali** ([Regolamento UE n. 269/2014](#) e ss.mm.ii.).

Tali sanzioni sono state aggiornate costantemente nel corso degli ultimi anni e, a seguito dell'invasione dell'Ucraina nel 2022, l'Unione ha **incrementato notevolmente la tipologia e l'entità delle stesse**, sia per quanto riguarda le misure economiche che quelle soggettive.

In particolare, le **misure sanzionatorie soggettive** riguardano un determinato numero di persone giuridiche e fisiche, identificate in una lista (c.d. *black list*), nei confronti delle quali sono previsti:

- il **congelamento dei beni detenuti nell'Unione**;
- il **divieto ai cittadini e alle imprese dell'Unione di mettere a disposizione fondi**;
- il **divieto di viaggio** a persone, impedendo loro l'ingresso o il transito nel territorio dell'Ue;
- un criterio di classificazione unico riguardante persone o entità di Paesi terzi che agevolano le violazioni del divieto contro l'elusione di sanzioni dell'Unione da parte di persone o entità.

L'articolo 1 del Regolamento in commento ha modificato l'articolo 3, par. 1, del Regolamento base 269/2014, inserendo la lettera *g*) ed aggiungendo così, all'interno della *black list*,

determinati imprenditori di spicco che operano in Russia e loro familiari stretti, altre persone fisiche che ne traggono vantaggio, nonché imprenditori, persone giuridiche, entità od organismi che **operano in settori economici che costituiscono una notevole fonte di reddito per il governo della Federazione russa**.

Entrata in vigore

L'aggiornamento dell'elenco dei soggetti sanzionati è entrato in vigore, ai sensi dell'articolo 2 del Regolamento (UE) 2023/1089, il **7 giugno** scorso, ossia il giorno seguente la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Regolamento (G.U. L. 146/I del 6 giugno 2023).

Sanzioni applicabili agli operatori Ue

In caso di violazione di quanto previsto nel Regolamento base 269/2014, aggiornato con tutte le recenti modifiche normative, a livello nazionale l'[articolo 13 D.Lgs. 109/2007](#), salvo che il fatto non costituisca più grave reato, **punisce chiunque intrattenga rapporti economici con i soggetti che rientrano nella lista delle persone e delle entità sanzionate** con una sanzione amministrativa da 5.000 a 500.000 euro.

Export control e due diligence aziendale

Visto l'incremento costante della *black list* riguardante i soggetti russi sanzionati dall'Unione europea nonché le conseguenze inerenti alla violazione della normativa, si suggerisce agli operatori Ue che intendono iniziare o proseguire le proprie attività in Russia di **aggiornare costantemente la due diligence interna eventualmente già svolta**, anche improntata all'analisi individuale delle proprie controparti contrattuali al fine di controllarne l'esclusione dalla *black list*.

A tale scopo, **uno strumento utile posto a servizio degli operatori del settore dalla Commissione europea è la banca dati "[Sanction Map](#)"**, contenente la **lista aggiornata dei soggetti sanzionati in Russia e nel resto del mondo**.

Sul punto si ricorda che **è sempre onere dell'azienda europea effettuare una verifica complessiva di tutti i rapporti intrattenuti – direttamente e indirettamente – con le persone fisiche e giuridiche russe**, indagando, nel limite del possibile, sulla natura giuridica ed economica delle stesse.

In aggiunta a quanto appena esposto, con l'obiettivo di provare la buona fede e la diligenza

dell'operatore in caso di contestazione da parte delle Autorità, è sempre consigliabile **prevedere accordi contrattuali che individuino precisamente le parti e i termini commerciali** e che contengano idonee dichiarazioni, eventualmente da rinnovarsi con cadenza periodica, da parte di soggetti russi o soggetti a questi collegati in cui sia espressa l'esclusione dalla *black list* unionale.