

1 PREMESSA

Con il DL 16.9.2024 n. 131, pubblicato sulla *G.U.* 16.9.2024 n. 217 ed entrato in vigore il 17.9.2024, sono state previste numerose disposizioni urgenti per l'attuazione di obblighi derivanti da atti dell'Unione europea e da procedure di infrazione e pre-infrazione pendenti nei confronti dello Stato italiano (c.d. DL "salva infrazioni UE").

Il DL 16.9.2024 n. 131 è stato convertito nella L. 14.11.2024 n. 166, pubblicata sulla *G.U.* 14.11.2024 n. 267 ed entrata in vigore il 15.11.2024, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Di seguito vengono analizzate le principali novità contenute nel DL 131/2024 convertito.

2 RECUPERO DELL'ICI 2006-2011 PER GLI ENTI NON COMMERCIALI CON ATTIVITÀ COMMERCIALI

L'art. 16-*bis* del DL 131/2024, inserito in sede di conversione in legge, disciplina le modalità di recupero dell'aiuto di Stato correlato all'esenzione dall'ICI per gli enti non commerciali (ENC) riferita agli anni 2006-2011, di cui all'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92 (nella versione *ante* modifiche dell'art. 91-*bis* co. 1 del DL 1/2012).

1.1.1.1. Esenzione dell'ICI per gli enti non commerciali come aiuto di Stato

La predetta disposizione prevedeva l'esenzione dall'ICI per gli immobili utilizzati dagli enti non commerciali destinati esclusivamente allo svolgimento delle proprie attività istituzionali (assistenziali, previdenziali, sanitarie didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, e di culto ex art. 16 lett. a) della L. 20.5.85 n. 222).

La decisione della Commissione UE 19.12.2012 n. 284 ha dichiarato tale esenzione incompatibile con la disciplina sugli aiuti di Stato, nella misura in cui riconosceva l'agevolazione fiscale anche a favore degli enti non commerciali che esercitavano le loro attività istituzionali con modalità commerciali; successivamente, con la sentenza della Corte di Giustizia UE 6.11.2018 n. C-622/16 e C-624/16, e la decisione della Commissione UE 3.3.2023 n. 2103, è stato ordinato all'Italia di procedere al recupero degli aiuti di Stato illegittimi concessi sotto forma di esenzione dall'ICI.

Con la modifica recata dall'art. 91-*bis* co. 1 del DL 1/2012, l'esenzione dall'IMU di cui all'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92 è stata circoscritta ai soli immobili degli enti non commerciali destinati allo svolgimento delle attività istituzionali esclusivamente con modalità non commerciali (da riscontrare ai sensi degli artt. 3 e 4 del DM 200/2012). Tale esenzione si applica anche nella disciplina IMU attualmente in vigore, ai sensi dell'art. 1 co. 759 lett. g) della L. 160/2019.

2.1 AMBITO APPLICATIVO

La procedura di recupero viene limitata agli enti non commerciali che:

- abbiano presentato la dichiarazione IMU/TASI ENC in almeno uno degli anni 2012 e 2013, recante l'indicazione di un'imposta a debito superiore a 50.000,00 euro annui;
- o che comunque siano stati chiamati a versare, anche a seguito di accertamento da parte dei Comuni, un importo superiore a 50.000,00 euro annui.

1.1.1.2. Enti non commerciali che hanno svolto attività istituzionali con modalità commerciali

Deve ritenersi implicito che gli obblighi di recupero riguardino soltanto gli enti non commerciali che hanno beneficiato di un aiuto di Stato illegittimo, in forma di esenzione dall'ICI, ossia gli enti non commerciali che nel periodo 2006-2011 svolgevano le proprie attività istituzionali con modalità commerciali e che comunque non hanno versato il tributo locale in forza dell'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92 (nella versione *ante* modifiche dell'art. 91-*bis* co. 1 del DL 1/2012).

2.2 ADEMPIMENTI

Se integrano i predetti requisiti, gli enti non commerciali sono assoggettati (salvo le deroghe di seguito specificate) all'obbligo di recupero dell'ICI, e pertanto devono:

- presentare un'apposita dichiarazione per il recupero dell'ICI riferita agli anni dal 2006 al 2011 (che è unica per tutti gli immobili posseduti dall'ente non commerciale, da trasmettere esclusivamente in via telematica, adottando le modalità ed il modello approvato con un apposito DM);
- versare le somme relative all'aiuto di Stato illegittimo (detratti gli importi eventualmente già corrisposti a titolo di ICI per lo stesso periodo).

1.1.1.1.3. Enti esclusi dall'obbligo di recupero

Il versamento degli importi ai fini del recupero dell'ICI non è comunque effettuato se:

- nel periodo dal 2006 al 2011 non sono state superate le soglie di aiuto, ovvero sono stati rispettati le condizioni e i limiti previsti dalle discipline europee, al tempo vigenti, in materia di aiuti di Stato di importo limitato (c.d. regime *de minimis*);
- l'ammontare dell'aiuto soddisfa i requisiti stabiliti da un regolamento europeo che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli artt. 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE);
- l'aiuto integra la compensazione di obblighi di servizio pubblico o la remunerazione della fornitura di servizi di interesse economico generale esentata dalla notifica alla Commissione europea, secondo le condizioni e i requisiti prescritti dalla disciplina europea in materia, di cui all'art. 106 paragrafo 2 del TFUE.

2.3 DETERMINAZIONE DELLE SOMME DA VERSARE

Per determinare le somme oggetto di recupero:

- si applica la disciplina dell'IMU vigente nell'anno 2013 (tenendo dunque conto delle modifiche normative apportate dall'art. 91-*bis* co. 1 del DL 1/2012 e dal DM 200/2012, che circoscrivono l'esenzione agli enti non commerciali che svolgono le attività istituzionali con modalità non commerciali);
- la base imponibile, i moltiplicatori e l'aliquota da applicare sono quelli stabiliti dalla disciplina dell'ICI applicabili nell'anno di riferimento interessato dal recupero (se non è individuabile l'aliquota stabilita per tale anno, si applica quella media del 5,5 per mille).

1.1.1.1.4. Interessi

Sugli importi così determinati per il recupero dell'ICI vengono applicati gli interessi:

- secondo le metodologie di calcolo previste dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato;
- a decorrere dalla data in cui le somme da recuperare sono state messe a disposizione dei beneficiari e fino al loro effettivo recupero (la disciplina e la misura degli interessi applicabili verrà definita da un successivo DPCM).

1.1.1.1.5. Modalità di versamento

Gli enti non commerciali interessati dagli obblighi di recupero dell'ICI devono versare le somme relative all'aiuto di Stato illegittimo:

- in favore dei Comuni ove sono ubicati gli immobili oggetto del recupero;
- esclusivamente mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

Se le somme oggetto di recupero (comprehensive degli interessi) sono superiori ai 100.000,00 euro, è possibile la ripartizione dei versamenti in quattro rate trimestrali di pari importo (la scelta della rateizzazione deve essere indicata nella dichiarazione).

2.4 REGIME SANZIONATORIO

Sotto il profilo sanzionatorio, in caso di:

- omessa presentazione della dichiarazione per il recupero dell'ICI, da parte dell'ente non commerciale obbligato, si applica la sanzione amministrativa del 100% dell'importo non versato, con un minimo di 50,00 euro;
- dichiarazione per il recupero dell'ICI presentata ma infedele, si applica la sanzione amministrativa del 40% del tributo non versato (con un minimo di 50,00 euro);
- versamento di un importo inferiore a quanto dichiarato nella dichiarazione per il recupero dell'ICI, si applica la sanzione di cui all'art. 13 del DLgs. 471/97 (pari al 25% dell'importo non versato).

2.5 DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Con un DPCM da emanare entro il 14.1.2025 (ossia entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione del DL 131/2024) verranno, tra l'altro:

- fissati i termini per la presentazione della dichiarazione e per il versamento;
- definita la disciplina e la misura degli interessi applicabili.

3 DISTACCHI E PRESTITI DI PERSONALE - RILEVANZA AI FINI IVA

L'art. 16-ter del DL 131/2024, inserito in sede di conversione in legge, abroga, con effetto dall'1.1.2025, l'art. 8 co. 35 della L. 11.3.88 n. 67, il quale stabilisce attualmente che *“non sono da intendere rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo”*.

Con l'abrogazione di tale norma, dunque, i prestiti e i distacchi di personale non possono più considerarsi esclusi da IVA e diventano rilevanti ai fini dell'imposta in base ai principi generali di applicazione del tributo.

La novità ha particolare impatto sui distacchi e prestiti di personale nei confronti di imprese che presentano limitazioni all'esercizio della detrazione.

1.1.1.1.6. Orientamento della giurisprudenza unionale

L'intervento legislativo discende dalla necessità di rendere le disposizioni nazionali conformi alla giurisprudenza della Corte di Giustizia UE. Infatti, con la sentenza 11.3.2020 causa C-94/19, la Corte ha ritenuto incompatibile con la direttiva 2006/112/CE la norma italiana di cui al citato art. 8 co. 35 della L. 67/88.

In linea generale, secondo i giudici europei, i distacchi e i prestiti di personale configurano prestazioni di servizi rilevanti ai fini IVA in presenza di un nesso diretto tra il servizio reso e il corrispettivo ricevuto. Quindi, laddove il pagamento delle somme da parte della distaccataria configuri un effettivo corrispettivo del distacco del personale e il pagamento della somma in parola è condizione per l'effettuazione del distacco, la prestazione dovrebbe considerarsi resa a titolo oneroso ai fini IVA.

3.1 DECORRENZA

Per espressa previsione normativa, la nuova disciplina sarà applicabile ai soli distacchi e prestiti del personale stipulati o rinnovati a decorrere dall'1.1.2025.

3.2 COMPORTAMENTI PREGRESSI

In ossequio al principio del legittimo affidamento, sono fatti salvi i comportamenti adottati dai contribuenti anteriormente all'1.1.2025 per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi.

La norma precisa che ciò vale:

- sia laddove i soggetti passivi abbiano agito in conformità alla sentenza della Corte di Giustizia UE 11.3.2020, relativa alla causa C-94/19 (considerando il prestito o distacco di personale rilevante ai fini IVA);
- sia laddove, invece, i soggetti passivi abbiano agito in conformità all'art. 8 co. 35 della L. 67/88 (considerando il prestito o distacco di personale fuori campo IVA alle condizioni previste dalla suddetta norma).

4 INDENNITÀ RISARCITORIA PER I LAVORATORI IN CASO DI ABUSO DEI CONTRATTI A TERMINE

L'art. 11 del DL 131/2024 convertito interviene sulla disciplina dell'art. 28 del DLgs. 15.6.2015 n. 81, introducendo la possibilità per il giudice, in caso di trasformazione del contratto da tempo determinato a indeterminato, di fissare l'indennità in misura superiore alle 12 mensilità ogniqualvolta il lavoratore dimostri di aver subito un maggior danno.

Il suddetto art. 11 abroga altresì il co. 3 del medesimo art. 28 del DLgs. 81/2015, il quale disponeva che in presenza di contratti collettivi che prevedessero l'assunzione, anche a tempo indeterminato, di lavoratori già occupati con contratto a termine, il limite massimo dell'indennizzo si riducesse alla metà. Viene così eliminata la possibilità di mitigare sino alla metà tale indennizzo.

1.1.1.7. Indennità risarcitoria prevista per il pubblico impiego

L'art. 12 del DL 131/2024 convertito interviene anche in materia di pubblico impiego, modificando l'art. 36 del DLgs. 165/2001.

In caso di danno conseguente all'abuso nell'utilizzo di una successione di rapporti a termine e salvo che il lavoratore provi il maggior danno, viene introdotto un indennizzo compreso tra un minimo di 4 e un massimo di 24 mensilità dell'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto; spetta al giudice statuire l'ammontare dell'indennizzo, avendo riguardo alla gravità della violazione anche in relazione al numero dei contratti intercorsi tra le parti e alla complessiva durata del rapporto.

5 NUOVE SANZIONI IN MATERIA DI LOCAZIONE DI ALLOGGI A LAVORATORI STRANIERI

L'art. 9 del DL 131/2024 convertito inserisce il nuovo co. 15-*bis* all'art. 24 del DLgs. 25.7.98 n. 286.

La nuova disposizione prevede l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria da 350,00 a 5.500,00 euro per ciascun lavoratore straniero, in capo al datore di lavoro che, in violazione di quanto previsto dall'art. 24 co. 3 del DLgs. 286/98, metta a disposizione del lavoratore straniero un alloggio:

- privo di idoneità alloggiativa;
- o con un canone eccessivo rispetto alla qualità dell'alloggio e alla retribuzione (ovvero trattiene l'importo del canone direttamente dalla retribuzione del lavoratore).

Il canone è sempre considerato eccessivo nel caso in cui sia superiore ad un terzo della retribuzione.