

VENERDI 24 LUGLIO 2020

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Partono le verifiche per i contributi a fondo perduto - pag. 2
- Criterio di cassa puro per la tassazione di imprese e professionisti? - pag. 4
- Riscatto di laurea agevolato: detrazione del 19 per cento per i contributi versati per inoccupati fiscalmente a carico - pag. 6
- Importazione dispositivi medici in esenzione dai dazi e dall'iva prorogata fino al 31 ottobre 2020 - pag. 7
- Avanzo da annullamento fiscalmente neutro se iscritto tra i fondi per rischi e oneri nel passivo dello stato patrimoniale della società fusa o incorporata - pag. 7
- Iva cessione bovini e suini: in G. U. il decreto che fissa le percentuali di compensazione - pag. 8

## LAVORO E PREVIDENZA

- Cassa integrazione in deroga Covid-19: ancora caos per le aziende - pag. 9
- Crisi economica post Covid-19: quali strumenti per gestire i rapporti di lavoro - pag. 12

## FINANZIAMENTI

- Fondo perduto: senza contributo le imprese poste in liquidazione prima del 31 gennaio 2020 - pag. 15

## IMPRESA

- Appalti pubblici sottosoglia: obbligo o facoltà di applicazione delle nuove procedure semplificate? - pag. 17
- Impresa: l'approfondimento su patto di famiglia e passaggio generazionale - pag. 20

## IN EVIDENZA

## Partono le verifiche per i contributi a fondo perduto

di Alessandro Borgoglio

I contributi a fondo perduto sono stati provvisoriamente erogati dall'Agenzia delle Entrate sotto condizione risolutiva, poiché era previsto che i controlli sulla loro effettiva spettanza sarebbero stati effettuati successivamente, anche in base a protocolli d'intesa con la Guardia di Finanza. La sottoscrizione di tale protocollo sarebbe ormai prossima e i controlli del Fisco sono quindi pronti per partire. Si orienteranno in via prioritaria sui soggetti (imprese e lavoratori autonomi) che hanno una storia pregressa sospetta (per frodi) e su quelle partite IVA inattive da molto, improvvisamente risvegliatesi per accedere al contributo.

Con l'art. 25 del **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020, convertito in legge n. 77/2020) il legislatore ha previsto un **contributo a fondo perduto** a favore dei soggetti eser-

centi **attività d'impresa** e di **lavoro autonomo** e di reddito agrario, titolari di partita IVA, con ricavi non superiori a 5 milioni di euro, il cui ammontare di **fatturato** e

dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia stato **inferiore ai due terzi** dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019.

La misura del contributo è ottenuta applicando percentuali variabili in relazione al fatturato, e il contributo non può essere inferiore a 1.000 euro per le persone fisiche e



## Fondo perduto: senza contributo le imprese poste in liquidazione prima del 31 gennaio 2020

di Daniele Virgillito - Dottore commercialista, Dottore di Ricerca in economia aziendale e Rappresentante di Confprofessioni Sicilia

Sull'ammissione delle imprese in difficoltà al contributo a fondo perduto, l'Agenzia delle Entrate si è arroccata su un'interpretazione restrittiva. Con la circolare n. 22/E/2020, ha chiarito che non possono fruire del contributo le imprese la cui fase di liquidazione era già avviata al 31 gennaio 2020. Sono invece inclusi nell'ambito applicativo della norma i soggetti con liquidazione avviata successivamente alla stessa data. Il 31 gennaio 2020 assume così rilevanza di spartiacque ai fini della spettanza del bonus. Resta tuttavia aperta la problematica di quelle (tante) imprese che, nelle more degli interventi interpretativi dell'Agenzia, hanno avuto accesso al contributo: con i conseguenti timori di un recupero dell'importo ricevuto e il rischio di affollare le Commissioni tributarie con i relativi contenziosi.

La comunicazione della la circolare esplicativa dell'Agenzia delle Entrate, modifica, in effetti, il quadro temporaneo per le misure di aiuti di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale



## Fisco

Erogazione anticipata sotto condizione risolutiva

## Partono le verifiche per i contributi a fondo perduto

di Alessandro Borgoglio

I contributi a fondo perduto sono stati provvisoriamente erogati dall'Agenzia delle Entrate sotto condizione risolutiva, poiché era previsto che i controlli sulla loro effettiva spettanza sarebbero stati effettuati successivamente, anche in base a protocolli d'intesa con la Guardia di Finanza. La sottoscrizione di tale protocollo sarebbe ormai prossima e i controlli del Fisco sono quindi pronti per partire. Si orienteranno in via prioritaria sui soggetti (imprese e lavoratori autonomi) che hanno una storia pregressa sospetta (per frodi) e su quelle partite IVA inattive da molto, improvvisamente risvegliatesi per accedere al contributo.

Con l'art. 25 del **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020, convertito in legge n. 77/2020) il legislatore ha previsto un **contributo a fondo perduto** a favore dei soggetti esercenti **attività d'impresa** e di **lavoro autonomo** e di reddito agrario, titolari di partita IVA, con ricavi non superiori a 5 milioni di euro, il cui ammontare di **fatturato** e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia stato **inferiore ai due terzi** dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019. La misura del contributo è ottenuta applicando percentuali variabili in relazione al fatturato, e il contributo non può essere inferiore a 1.000 euro per le persone fisiche e a 2.000 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

Ad oggi, l'Agenzia delle Entrate ha già erogato fondi per 4,2 miliardi (poco più dei due terzi dei circa 6,2 miliardi messi a disposizione dal decreto Rilancio), ma il termine di presentazione delle domande scade per la maggior parte dei potenziali beneficiari il 13 agosto.

### Erogazione anticipata sotto condizione risolutiva

Come chiarito nella circolare n. 15/E del 13 giugno 2020, l'Agenzia delle Entrate, a fronte della richiesta presentata dal contribuente, ha effettuato un **primo controllo formale e di merito** e, nei casi di sussistenza dei presupposti, ha erogato il contributo in genere nel giro di qualche settimana, ma sotto **condizione risolutiva**, in caso di successivi controlli con esito negativo per il contribuente.

Quelli sin qui effettuati dall'Agenzia delle Entrate sono stati, quindi, **controlli preliminari**, in quanto il provvedimento attuativo della disposizione (prot. 230439/2020), al punto 5.2, stabilisce che, successivamente all'erogazione del contributo, l'Agenzia delle Entrate procede al controllo dei dati dichiarati ed effettua **ulteriori controlli** anche in relazione ai dati fiscali delle **fatture elettroniche** e dei corrispettivi telematici, ai dati delle comunicazioni di **liquidazione periodica IVA** nonché ai dati delle **dichiarazioni IVA**.

**Leggi anche** Contributo a fondo perduto: controlli

### dell'Agenzia delle Entrate in due tempi

Inoltre, sono effettuati **specifici controlli** per la prevenzione dei tentativi di infiltrazioni criminali: tali controlli sono disciplinati con apposito protocollo d'intesa sottoscritto tra il Ministero dell'interno, il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle entrate.

Qualora dai predetti controlli emerga che il contributo sia in tutto o in parte non spettante, anche a seguito dei successivi riscontri di regolarità antimafia, l'Agenzia delle Entrate procede alle attività di recupero del contributo.

### In arrivo il protocollo tra Agenzia delle Entrate e Guardia di Finanza

In base al successivo punto 5.3 del provvedimento attuativo, sulla base di apposito protocollo, l'Agenzia delle Entrate trasmette alla Guardia di Finanza, per le attività di polizia economico-finanziaria, i dati e le informazioni contenute nelle istanze pervenute e relative ai contributi erogati.

Il protocollo tra Agenzia delle Entrate e Guardia di Finanza sembrerebbe ormai di prossima sottoscrizione, dando così il **via immediato agli ulteriori controlli** sui contributi in oggetto, anche al fine di intervenire rapidamente in caso di decadenza dall'agevolazione o addirittura di frodi.

### Partite IVA inattive e frodi pregresse nell'occhio del Fisco

L'Amministrazione finanziaria, infatti, avrebbe già rilevato delle richieste di contributo a fondo perduto in relazione a **partite IVA da tempo inattive** e che sarebbero state invece utilizzate proprio per accedere a questi fondi pubblici.

Inoltre, vi sarebbero anche soggetti già coinvolti in **frodi pregresse** che avrebbero richiesto l'accesso al contributo e sui quali, quindi, l'Amministrazione finanziaria sta già effettuando i relativi controlli.

L'art. 25, comma 12 del decreto Rilancio stabilisce che si applicano le disposizioni di cui all'art. 28, D.L.

n. 78/2010, in base alle quali l'Agenzia delle Entrate esegue specifici controlli sulle posizioni dei soggetti che risultano aver **percepito e non dichiarato** redditi di lavoro dipendente e assimilati sui quali, in base ai flussi informativi dell'INPS, risultano versati i contributi previdenziali e non risultano effettuate le previste ritenute: insomma, verranno **incrociati i dati INPS** e quelli dell'**Anagrafe tributaria** per scovare eventuali contribuenti che non avevano diritto al contributo. Inoltre, per l'attività di controllo dei dati dichiarati dal richiedente sono attribuiti agli Uffici tutti i poteri di accesso, ispezione e verifica previsti dal D.P.R. n. 600/1973.

### Sanzioni dal 100% senza compensazione

Qualora il contributo sia in tutto o in parte non spettante, anche a seguito del mancato superamento della verifica antimafia, l'Agenzia delle Entrate recupera il contributo, irrogando le sanzioni in misura corrispondente a quelle previste dall'art. 13, comma 5, D.Lgs. n. 471/1997 (dal 100% al 200% della misura del contributo) e applicando gli interessi dovuti ai sensi dell'art. 20, D.P.R. n. 602/1973 (4% annuo), in base alle disposizioni che disciplinano gli **atti di recupero dei crediti indebitamente utilizzati** (art. 1, commi da 421 a 423, legge n. 311/2004) e, quindi, con preclusione dell'istituto della compensazione in F24.

Inoltre, si applicano le disposizioni (art. 27, comma 16, D.L. n. 185/2008) per cui l'atto di recupero del contributo deve essere notificato, a pena di **decadenza**, entro il 31 dicembre dell'**ottavo anno successivo** a quello del relativo utilizzo.

Con la circolare n. 22/E del 21 luglio 2020 (§ 5.3), è stato precisato che **non saranno dovute le sanzioni** nel caso in cui il contribuente che ne ha fatto richiesta abbia poi **rinunciato al contributo**, a condizione che la rinuncia presentata riporti una **data di protocollazione anteriore** alla data di accreditamento del contributo: in tal caso, però, il soggetto che ha percepito

il contributo non spettante dovrà restituire tempestivamente il contributo e i relativi interessi utilizzando i codici tributo indicati nella risoluzione n. 37/E del 2020.

**Leggi anche** Contributo a fondo perduto non spettante: pronto il codice tributo per la restituzione

Parimenti, non saranno dovute le sanzioni anche nel caso in cui il contribuente ha la possibilità di dimostrare che il momento in cui ha rilevato l'**errore è antecedente** alla ricezione della ricevuta di accoglimento dell'istanza (§ 5.4).

### Fino a tre anni di reclusione

Sono pesanti anche le ricadute sotto il profilo della **responsabilità penale**, perché l'art. 25, comma 14, D.L. n. 34/2020 e il provvedimento attuativo sopra indicato stabiliscono che, in caso di indebita percezione del contributo, si applicano le disposizioni dell'art. 316-ter c.p. (**Indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato**).

In particolare, in base a quest'ultima norma, chiunque mediante l'utilizzo o la presentazione di dichiarazioni o di documenti falsi o attestanti cose non vere, ovvero mediante l'omissione di informazioni dovute, consegue **indebitamente**, per sé o per altri, contributi, finanziamenti, mutui agevolati o altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, concessi o erogati dallo Stato, da altri enti pubblici o dalle Comunità europee è punito con la **reclusione da sei mesi a tre anni**; quando la somma indebitamente percepita è pari o inferiore a 4.000 euro si applica soltanto la sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro da 5.164 a 25.822 euro: tale sanzione non può comunque superare il triplo del beneficio conseguito.

Il soggetto che ha rilasciato l'autocertificazione di **regolarità antimafia** è inoltre punito con la **reclusione da due anni a sei anni**. In caso di avvenuta erogazione del contributo, si applica l'articolo 322-ter del Codice penale (**confisca**).

## Fisco

Verso la riforma fiscale

## Criterio di cassa puro per la tassazione di imprese e professionisti?

di Nicola Forte - Dottore commercialista in Roma

Un nuovo modello di tassazione per imprese e professionisti, basato su un criterio di cassa puro: è quello proposto dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate Ernesto Maria Ruffini, che prevede la liquidazione mensile o trimestrale delle imposte in base alle somme effettivamente incassate. Sarebbe così completamente abbandonato il criterio attuale fondato sul pagamento di acconti e saldi e, presumibilmente, considerata la periodicità di versamento o, meglio, di addebito delle somme da pagare, verrebbero meno anche gli obblighi del sostituto d'imposta di operare le relative ritenute d'acconto: ricavi e compensi professionali non sarebbero più assoggettati al prelievo da parte del sostituto. Il sistema non dovrebbe essere di difficile realizzazione. Tuttavia, potrebbe determinare un aumento degli adempimenti a carico dei contribuenti.

Siamo nel pieno dell'estate e si è già avviata la **riforma fiscale**. L'avvio non è tanto dovuto alla riduzione del cuneo fiscale, di fatto già pienamente operativa, ma alle novità che sembrano affacciarsi all'orizzonte per i lavoratori autonomi, siano essi **imprese o professionisti**.

Il nuovo modello, che potrebbe essere varato, probabilmente a seguito di esercizio di opzione, dall'inizio dell'anno 2021, è stato ideato dal direttore dell'Agenzia delle Entrate **Ernesto Maria Ruffini**. Le nuove modalità di tassazione avrebbero un impatto diretto non solo sulla procedura, ma presumibilmente anche sulle modalità di determinazione del reddito.

### Criterio di cassa puro

Le persone fisiche titolari di partita IVA, quindi anche le imprese individuali e le società di persone, determinerebbero il reddito in base a un criterio di cassa puro. Il nuovo modello riguarderebbe, quindi, non solo i "semplificati", ma anche i soggetti in contabilità ordinaria esclusi, però, nella prima fase.

Per questi soggetti sarebbe introdotto un sistema di **liquidazione mensile o trimestrale** delle imposte in base alle **somme effettivamente incassate**.

Sarebbe completamente così abbandonato il criterio attuale fondato sul pagamento di **acconti e saldi** e, presumibilmente, considerata la periodicità di versamento, o meglio di addebito delle somme da pagare, verrebbero meno anche gli obblighi del sostituto di imposta di operare le relative **ritenute d'acconto**. In buona sostanza i ricavi e i compensi professionali non sarebbero più assoggettati al prelievo da parte del sostituto di imposta.

### Più adempimenti a carico dei contribuenti?

Il sistema, secondo le dichiarazioni rilasciate dal direttore dell'Agenzia delle entrate, non dovrebbe essere difficile da realizzare. Tuttavia, sussiste il concreto

**rischio** che aumentino gli **adempimenti** a carico dei contribuenti e dei professionisti.

Infatti, l'Agenzia delle Entrate dovrebbe implementare il sistema ottenendo l'**evidenza informatica dell'incasso** che, però, almeno per il momento, non dovrebbe essere autonomamente acquisibile da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Se i dati dovranno essere forniti all'Agenzia delle Entrate, le complicazioni saranno inevitabili. I professionisti dovranno acquisire dai propri clienti le informazioni degli incassi e dei pagamenti delle fatture che dovranno essere successivamente comunicate al Fisco. Gli incassi e i pagamenti sono solitamente **successivi** rispetto alla data di **emissione delle fatture**.

Pertanto, le comunicazioni dei predetti dati non potranno che essere effettuate successivamente con un **aggravio notevole** in termini di adempimenti.

In pratica, l'Agenzia delle Entrate sembra avere in mente una **dichiarazione precompilata** per i contribuenti in possesso del numero di partita IVA. Anche in tale ipotesi è probabile che il professionista sia obbligato alla stipula di una **polizza assicurativa ad hoc** con un inevitabile **incremento dei costi di gestione**.

### Abbassare le tasse. Con quali risorse?

Gli esponenti politici della maggioranza e *in primis* il Ministro dell'Economia e delle finanze si dichiarano convinti di dover ridurre le imposte al ceto medio.

Si pone come sempre il problema delle risorse che potranno essere ottenute in parte con la lotta all'evasione fiscale e, in parte, con altre fonti. Si affaccia dunque nuovamente all'orizzonte lo spettro di un **incremento dell'imposta sulle successioni e donazioni**.

Da troppo tempo si osserva, infatti, che il tributo nazionale è ben inferiore rispetto agli altri Paesi europei. Si sta dunque pensando a **ridurre la franchigia**, pari a 1 milione di euro per le successioni in linea retta, e ad un incremento delle aliquote.

In pratica, la riduzione delle imposte sarebbe finanziata con un ulteriore incremento delle imposte vanificando l'obiettivo annunciato di ridurre la pressione fiscale complessiva.

Sussiste poi, il fondato dubbio, che il sistema di tassazione pensato dal direttore Ruffini vada nella direzione opposta della semplificazione.

Gli esempi passati non mancano.

In un certo periodo, al fine di semplificare, si era pensato di abrogare la dichiarazione del sostituto di imposta. Tuttavia, l'adempimento sarebbe stato sostituito

da 12 comunicazioni annuali all'Agenzia delle Entrate aventi ad oggetto i pagamenti delle ritenute effettuati mensilmente con i modelli F24. Il contribuente sarebbe stato tenuto a ben 12 adempimenti in più l'anno.

Per tale ragione l'idea è stata prontamente accantonata. C'è da augurarsi che il nuovo sistema di tassazione, con l'effettuazione di pagamenti periodici mensili o trimestrali, non si traduca in una complicazione con l'aggiunta di ulteriori obblighi di comunicazione a carico degli operatori.



## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Riscatto di laurea agevolato: detrazione del 19 per cento per i contributi versati per inoccupati fiscalmente a carico

In tema di riscatto di laurea agevolato, se i contributi sono versati a favore degli "inoccupati" da familiari di cui gli stessi risultino "fiscalmente a carico", a tali contribuenti spetta una detrazione nella misura del 19 per cento dei contributi medesimi. Se, invece, il soggetto per il quale si richiede il riscatto degli anni di laurea è stato iscritto, anche solo in passato, ad una qualsiasi gestione previdenziale, i contributi di riscatto sono deducibili. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 225 del 23 luglio 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 225 del 23 luglio 2020 riguardante la disciplina fiscale applicabile al riscatto di periodi non coperti da contribuzione e al riscatto di periodi di studio universitario.

L'articolo 20 del decreto legge n. 4 del 2019, prevede la facoltà di riscattare periodi non coperti da contribuzione in favore degli iscritti all'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la **vecchiaia** e i superstiti dei lavoratori dipendenti e alle forme sostitutive ed esclusive della medesima, nonché alle **gestioni speciali** dei lavoratori autonomi e alla **gestione separata**, privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995 e che non siano già titolari di pensione (cosiddetta "pace contributiva").

In particolare, si prevede che la prevista facoltà è esercitata a domanda dell'assicurato o dei suoi superstiti o dei suoi parenti ed affini entro il secondo grado.

L'onere determinato è **detraibile** dall'imposta lorda nella misura del 50 per cento con una ripartizione in cinque quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento e in quelli successivi.

La facoltà di esercitare il riscatto può essere esercitata oltre che dall'interessato anche da parte dei **parenti** ed affini entro il secondo grado, che sostenendone il relativo onere, potranno fruire della detrazione dall'imposta lorda nella misura del 50 per cento, indipendentemente dalla circostanza che il soggetto interessato sia un familiare "fiscalmente a carico" ai sensi dell'articolo 12 del TUIR.

Il versamento dell'onere per il **riscatto degli anni** non

coperti da contribuzione può essere effettuato ai regimi previdenziali di appartenenza in unica soluzione ovvero in un massimo di 120 rate mensili, ciascuna di importo non inferiore a euro 30, senza applicazione di interessi per la rateizzazione.

In linea di principio, la ripartizione dell'importo detraibile esula dalla durata della rateazione concedibile ma la stessa è riconosciuta in relazione all'ammontare dell'onere effettivamente sostenuto dal contribuente nel corso del periodo di imposta.

Pertanto, le istruzioni alla compilazione dei modelli dichiarativi 730/2020 e Redditi Persone fisiche 2020, in linea con il principio generale secondo cui per le detrazioni d'imposta vale il principio di cassa, precisano che la detrazione spetta sull'ammontare effettivamente versato nel corso dell'anno d'imposta ed è ripartita in 5 rate di pari importo.

La **detrazione** dall'imposta lorda spettante, a seguito del riscatto previdenziale in argomento, è pari al 50 per cento di quanto corrisposto in ogni singolo periodo di imposta da ripartire in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento e in quelli successivi. Con riferimento al "**riscatto di laurea agevolato**" di cui al D. Lgs. n. 184 del 1997, si rileva che il comma 6 dell'articolo 3 dello stesso decreto legge n. 4 del 2009, ha introdotto un diverso criterio di calcolo dell'onere di riscatto dei periodi di studio universitario da valutare nel **sistema contributivo**, mediante una norma che prevede la facoltà di riscatto da valutare con il sistema contributivo.

In tal caso, l'onere dei **periodi di riscatto** è costituito dal versamento di un contributo, per ogni anno da riscattare, pari al livello minimo imponibile annuo di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 2 agosto 1990, n. 233, moltiplicato per l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche dell'assicurazione generale obbligatoria per i lavoratori dipendenti, vigenti alla data di presentazione della domanda.

Sul punto, l'INPS ha precisato che il comma 5-quater dell'articolo 2 del d.lgs. n. 184 del 1997, non ha istituito una nuova tipologia di **riscatto**, ma ha soltanto introdotto un diverso **criterio di calcolo** dell'onere di riscatto del corso di studi universitari che si colloca nel sistema contributivo della futura pensione.

Ai fini fiscali, se i contributi sono versati a favore degli "**inoccupati**" da familiari di cui gli stessi risultino "fiscalmente a carico", a tali contribuenti spetta una **detrazione** nella misura del 19 per cento dei contributi medesimi. Se, invece, il soggetto per il quale si richiede il riscatto degli anni di laurea è stato iscritto, anche solo in passato, ad una qualsiasi gestione previdenziale, i contributi di riscatto sono deducibili.

A cura della Redazione

## Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 23/07/2020, n. 225

## Fisco

Dalla Commissione Europea

# Importazione dispositivi medici in esenzione dai dazi e dall'iva prorogata fino al 31 ottobre 2020

L'esenzione temporanea dai dazi doganali e dall'iva sull'importazione di dispositivi medici e dispositivi di protezione da Paesi terzi è stata prorogata di 3 mesi, ossia fino al 31 ottobre 2020. Lo ha reso noto la Commissione Europea che in data 23 luglio 2020 ha pubblicato un comunicato stampa in cui ha sottolineato che la decisione è dettata dal fatto che ancora il numero di casi di coronavirus negli Stati membri rappresenta un rischio per la salute pubblica e la carenza di dispositivi medici sono ancora segnalati negli Stati membri.

La Commissione europea ha pubblicato sul proprio portale un comunicato in data 23 luglio 2020 con cui ha reso noto di aver deciso di estendere **l'esenzione temporanea dai dazi doganali e dall'iva** sull'importazione di dispositivi medici e dispositivi di protezione da Paesi terzi.

Pertanto, la durata di questa misura di soccorso sarà prorogata di 3 mesi, ossia fino al **31 ottobre 2020**.

La previsione è dettata dal fatto che ancora il numero di casi di **coronavirus** negli Stati membri rappresenta un rischio per la salute pubblica e la carenza di dispositivi medici sono ancora segnalati negli Stati membri. Rispetto a questa decisione, **Paolo Gentiloni**, membro della Commissione Europea ha evidenziato che occorre fare di tutto per garantire che dispositivi medici e dispositivi di protezione raggiungano le persone che ne hanno bisogno.

Per questo è stato deciso di **prorogare** per tre mesi l'esenzione temporanea dai dazi doganali e dall'iva sull'importazione di dispositivi medici e dispositivi di protezione da Paesi terzi.

Lo scorso 11 giugno 2020 la Commissione ha consultato tutti gli Stati membri, nonché il Regno Unito, sulla necessità di prorogare l'esenzione.

A cura della Redazione

## Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

# Avanzo da annullamento fiscalmente neutro se iscritto tra i fondi per rischi e oneri nel passivo dello stato patrimoniale della società fusa o incorporata

In base al principio di neutralità della fusione e della scissione, l'eventuale avanzo da annullamento generato da una serie di operazioni straordinarie, ovi sia iscritto tra i fondi per rischi ed oneri nel passivo dello stato patrimoniale della società risultante da fusione o della società incorporante e, quindi, sia utilizzato per la copertura degli oneri o delle perdite della società fusa o incorporata, è irrilevante sotto il profilo fiscale. Questi i principi contenuti nell'ordinanza n. 15757, depositata il 23 luglio 2020, della Corte di Cassazione.

Una società di un gruppo incorporava, nel 2005, altre 7 imprese; contestualmente veniva effettuata una scissione parziale. In precedenza, nel medesimo anno, era stato costituito un fondo derivante dall'avanzo di fusione, accantonato a fronte dei rischi connessi all'andamento di alcune attività. Detto fondo in parte veniva utilizzato dall'incorporante, mentre la restante parte veniva trasferita in sede di scissione alla beneficiaria Spa, che a fine anno presentava una perdita. Pertanto, nell'anno successivo, utilizzava detto fondo, contabilizzato nel conto economico alla voce di bilancio "utilizzo fondi non tassati", a copertura delle perdite. L'Ufficio notificava un avviso di accertamento per maggiore Ires da consolidato per il p.i. 2006, con il quale veniva contestato l'indebito utilizzo del fondo derivate dall'avanzo di fusione, oltre a costi ritenuti non inerenti.

Il ricorso, proposto da due Spa, in primo grado era rigettato dalla CTP. La CTR accoglieva parzialmente le domande delle società, annullando solo il rilievo sui costi. Le Spa impugnavano la decisione di secondo grado, ribadendo che l'Ufficio non poteva assoggettare a tassazione gli importi relativi all'avanzo del suindicato fondo, trattandosi di una posta neutrale, nonostante fosse stato iscritto nel conto economico ed utilizzato per coprire la perdita.

## La decisione

La Cassazione, con l'ordinanza n. 15757 depositata il 23 luglio 2020, ha accolto il ricorso della contribuente,

cassando con rinvio la pronuncia d'appello. La fusione, così come le scissioni e le trasformazioni, non genera di per sé né reddito imponibile né perdita deducibile, trattandosi di un'operazione per la quale sono applicabili i principi di neutralità fiscale. Inoltre in tali casi non vi è soluzione di continuità nella vita delle società interessate, né si realizza un trasferimento di ricchezza, non trattandosi di una vicenda estintiva/constitutiva dell'ente, ma solo di un mero mutamento dell'atto costitutivo, senza la "creazione" o la "scomparsa" di soggetti. Nella specie la società beneficiaria che a seguito della fusione aveva beneficiato di parte del fondo derivante dall'avanzo, lo ha fatto correttamente confluire nel conto economico e lo ha utilizzato per il ripianamento delle perdite per il 2006. Se l'avanzo di fusione è iscritto tra le riserve del patrimonio netto della società risultante da fusione, il conseguente aumento del patrimonio netto non è soggetto ad alcuna imposizione e non rappresenta una componente positiva di reddito. Anche se detto avanzo è iscritto tra i fondi per rischi ed oneri (art. 2504 bis c.c.), lo stesso rimane irrilevante ai fini fiscali: pertanto se viene utilizzato a copertura di perdite o costi effettivi, questi ultimi costituiscono componenti negativi deducibili in sede di determinazione del reddito d'impresa. La contribuente non aveva utilizzato il fondo per ridurre l'imponibile ma a copertura della perdita, in conformità della natura di riserva di capitale o di riserva di utili. La CTR aveva dunque errato nell'avallare la tesi erariale, che aveva considerato tassabile, anziché fiscalmente neutrale, l'importo corrispondente all'avanzo di fusione.

*A cura della Redazione*

## Fisco

In G.U.

# Iva cessione bovini e suini: in G. U. il decreto che fissa le percentuali di compensazione

Con effetto dal 1° gennaio 2020, sono stabilite le percentuali di compensazione applicabili alle cessioni di animali vivi delle specie bovina e suina. Sono state previste con Decreto 5 giugno 2020 del Mef di concerto con il Ministero delle Politiche agricole, alimentari e forestali, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 184 del 23 luglio 2020. Il nuovo Decreto richiama il D.M. 26 gennaio 2016, con cui il Ministero dell'Economia e delle finanze aveva fissato le percentuali compensative previste nell'ambito del

regime speciale IVA.

In Gazzetta Ufficiale n. 184 del 23 luglio 2020 è stato pubblicato il decreto 5 giugno 2020 con cui il MEF, di concerto con il Ministero delle Politiche agricole, alimentari e forestali, prevede l'innalzamento delle **percentuali di compensazione** previste nell'ambito del regime speciale IVA per il settore agricolo, applicabili alle cessioni di **animali vivi** della specie bovina e suina.

Il decreto del Mef 26 gennaio 2016 aveva già previsto, l'innalzamento:

- al 7,65% della percentuale applicabile alle **cessioni di animali vivi** della **specie bovina**, compresi gli animali del genere bufalo,
- al 7,95% della percentuale relativa alle cessioni di animali vivi della **specie suina**.

Successivamente, nel 2017 era stata previsto che con decreto del Mef da adottarsi entro il 31 gennaio di ciascuna delle annualità **2018, 2019 e 2020** le percentuali di **compensazione** applicabili agli animali vivi delle **specie bovina e suina** fossero innalzate, per ciascuna delle annualità, rispettivamente in misura non superiore al 7,7 per cento e all'8 per cento.

Occorre evidenziare che con per il 2017, 2018 e 2019 è stata prevista la proroga dell'innalzamento delle percentuali di compensazione applicabili alle cessioni di animali vivi della specie bovina e suina.

Con il nuovo decreto è stato disposto che con **effetto dal 1° gennaio 2020** le percentuali stabilite dal decreto del 2016 **possano** essere applicate anche per il **2020**.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 05/06/2020 (G.U. 23/07/2020, n. 184)



## Lavoro e Previdenza

Anche dopo la circolare n. 86 INPS

## Cassa integrazione in deroga Covid-19: ancora caos per le aziende

di Eufrazio Massi - Esperto di Diritto del Lavoro e Direttore del sito [www.dottrinalavoro.it](http://www.dottrinalavoro.it)

La circolare INPS n. 86 del 15 luglio 2020 presenta un quadro d'insieme della normativa vigente in materia di cassa in deroga con causale Covid-19 nazionale, oggetto in questi mesi di numerosi "aggiustamenti". Ma non risolve completamente i problemi delle aziende che si trovano, infatti, in un labirinto di date e di adempimenti da tenere sempre presenti per evitare eventuali responsabilità. Tanto sul termine di decadenza per la presentazione delle domande, che ha natura perentoria, quanto sul termine per riformulare e indirizzare nel modo giusto le istanze respinte per aver sbagliato "canale integrativo" o per errori ed omissioni che ne hanno impedito la loro accettazione.

Con la circolare n. 86 del 15 luglio 2020, l'INPS presenta un quadro d'insieme della normativa, ora vigente, in materia di **Cassa in deroga** con causale "COVID-19 nazionale".

L'esame che segue, che punta a mettere in evidenza anche alcune criticità tuttora presenti sia nella norma che nella interpretazione amministrativa, parte proprio da questa nota dell'Istituto.

La Cassa in deroga è stata oggetto, in questi mesi, di **numerosi "aggiustamenti"**: la tipologia integrativa, all'origine era in una sorta di "riserva", nel senso che poteva essere utilizzata, a determinate condizioni, in situazioni molto complesse ove i vari ammortizzatori presenti nel nostro ordinamento non operavano più. La crisi epidemiologica ha rivalutato l'istituto e, da ultimo, l'art. 70 del D.L. n. 34/2020 convertito, con modificazioni, nella legge n. 77 (che ha ripreso i contenuti del D.L. n. 52/2020), gli ha dato quello che, al momento, per gli ammortizzatori COVID-19, sembra essere l'aspetto definitivo.

Vi è una sorta di **allineamento**, con alcune specificità, con la **normativa per la CIGO ed il FIS** per cui:

a) **9 settimane** di integrazione salariale per sospensione o riduzione di orario per i datori di lavoro interessati (che sono quelli che non possono accedere ad ammortizzatori specifici, ivi comprese le aziende fallite) possono essere fruiti tra il 23 febbraio ed il 31 agosto;

b) ulteriori **5 settimane**, nello stesso periodo, possono essere riconosciute ai soli datori ai quali siano state autorizzate le prime nove settimane;

c) ulteriori **4 settimane** che, in origine (con alcune eccezioni) potevano essere fruiti a partire dal 1° settembre e fino al 31 ottobre possono essere "godute" anche prima (viene, quindi meno il blocco temporale): la condizione, però, è che gli stessi abbiano interamente fruito le 14 settimane autorizzate. Si tratta di una condizione questa che sta generando una serie di questioni operative;

d) l'INPS provvede al **monitoraggio della spesa**, con "report" ai Ministeri del Lavoro e dell'Economia: in caso di superamento del limite di spesa, l'Istituto è autorizzato a bloccare l'emissione di provvedimenti;

e) i datori di lavoro con un organico fino a **5 dipendenti** (in via generale, il computo va effettuato sulla media del semestre antecedente la richiesta) sono **esonerati** dal raggiungimento di un **accordo con le organizzazioni sindacali**, cosa che, invece, occorre fare per le imprese con un organico superiore, sia pure nella forma "veloce" che comprende l'informazione, la consultazione e l'esame congiunto;

f) vengono riconosciuti ai **lavoratori destinatari** sia gli **ANF** che la **contribuzione figurativa**. Per i **lavoratori agricoli**, destinatari di tale trattamento e non della CISOA, le ore di sospensione o di riduzione oraria sono equiparate, ai fini del calcolo delle prestazioni di disoccupazione, a lavoro;

**Leggi anche** Cassa integrazione salariale in agricoltura COVID-19: a chi spetta e come si accede

g) **non** è dovuto alcun **contributo addizionale**, non trova applicazione il requisito dei 90 giorni di anzianità nell'unità produttiva e quello sulla riduzione percentuale, prevista in via generale per la Cassa in deroga, dall'art. 2, comma 66, della legge n. 92/2012;

h) il computo del periodo di Cassa autorizzato dalle singole Regioni o dal Ministero del Lavoro per le **imprese plurilocalizzate** che occupano più di 50 dipendenti va effettuato secondo i criteri fissati dal messaggio n. 2825 del 15 luglio 2020. L'INPS, d'accordo con il Ministero del Lavoro, considera autorizzate dalle singole Regioni le nove settimane all'interno di un range che va da 57 a 65 giorni, in quanto la settimana si considera di 7 giorni. Per considerare fruiti tutte le 9 settimane, occorre che si giunga all'interno della nona settimana pur se questa non è stata interamente fruita (ad esempio, vanno bene otto settimane ed una giornata). Per i datori di lavoro che operano nelle "ex

zone gialle e rosse” l’arco delle giornate da prendere in considerazione va, rispettivamente, da 85 a 91 (13 settimane) e da 148 a 154 (22 settimane).

**Leggi anche CIG in deroga Covid: le aziende plurilocalizzate sono (di nuovo) nel caos**

### Ma chi sono i lavoratori destinatari?

C’è una **data di riferimento** in cui debbono risultare **occupati**: il **25 marzo 2020**. Essi sono tutti i dipendenti delle **imprese destinatarie** (ivi compresi gli apprendisti ed i lavoratori a domicilio delle imprese, anche artigiane, con esclusione del personale con qualifica dirigenziale). La data riguarda anche i lavoratori presenti in un **appalto** e, poi, passati ad altro datore subentrante o che sono stati trasferiti a seguito di cessione di azienda o ramo di essa ex art. 2112 c.c. La Cassa in deroga riguarda anche i lavoratori **intermittenti** nei limiti fissati dalla circolare n. 41/2006, richiamata dalla circolare n. 47/2000, in base alla media dei 12 mesi precedenti.

La disposizione si riferisce anche ai **giornalisti professionisti**, ai pubblicisti ed ai praticanti iscritti all’INPGI, per i quali l’art. 134 del D.L. n. 34/2020 ha regolamentato il passaggio alla gestione della contribuzione figurativa.

Rispetto alla precedente normativa, il D.L. n. 34/2020 ha introdotto, all’art. 98, comma 7, la Cassa in deroga per i **lavoratori sportivi** iscritti al Fondo pensione sportivi professionisti, con retribuzione annua lorda non superiore a 50.000 (comprensiva di tutti i rapporti) nell’anno 2019, per un periodo massimo di nove settimane. La prestazione sarà gestita direttamente dall’INPS, ma il sistema, al momento, non è operativo. Le strutture territoriali dovranno istruire le istanze e verificare il requisito reddituale. Per l’identificazione dei soggetti possibili destinatari della integrazione salariale si richiama l’art. 2 della legge n. 91/1981 ove si afferma che sono le singole Federazioni sportive affiliate al CONI ad attribuire la qualifica di sportivi professionisti ad atleti, allenatori, direttori tecnici e preparatori atletici, come già avvenuto nel calcio, nel ciclismo, nel basket e nel golf. Il tutto, entro un limite di spesa fissato, per l’anno in corso, in 21,1 milioni di euro. L’estensione agli sportivi professionisti della Cassa in deroga esclude altri dipendenti delle società come, ad esempio, il personale amministrativo che resta sotto la tutela del FIS e per il quale, qualora necessario, va presentata apposita istanza per tale ammortizzatore.

Infine, altri possibili beneficiari (ma, personalmente, ritengo, per una serie di motivi, facilmente comprensibili, che tale norma non sia particolarmente seguita dai datori di lavoro) sono quei lavoratori che, **licenziati**

**per giustificato motivo oggettivo**, tra il 23 febbraio ed il 17 marzo (data di entrata in vigore della disposizione che ha sospeso i recessi per tale motivazione) vengono **ripresi in servizio** per essere, contestualmente, immessi a fruire del trattamento di integrazione salariale: il tutto, in deroga alla previsione del comma 10 dell’art. 18 della legge n. 300/1970 che, invece, prevede il ripristino, senza soluzione di continuità, del rapporto, con diritto alla retribuzione maturata prima del recesso, se tale operazione è compiuta entro 15 giorni dal licenziamento.

### Trattamento in deroga gestito dall’INPS

La novità introdotta con l’art. 71 del D.L. n. 34/2020 è la modifica degli articoli 22-ter, 22-quater e 22-quinquies con la quale, dopo le prime 9 settimane la **competenza al rilascio dell’autorizzazione** viene gestita dall’INPS.

Di conseguenza, i datori di lavoro che, indipendentemente dalla effettiva fruizione, hanno avuto le prime 9 settimane autorizzate dalle Regioni o dalla Direzione Generale degli Ammortizzatori Sociali e della Formazione del Ministero del Lavoro (se si tratta di imprese, con più di cinquanta addetti, ubicate in almeno cinque Regioni o Province Autonome) possono chiedere le ulteriori 5 settimane e, una volta fruite, le ulteriori 4 pur se ciò avverrà prima della data del 1° settembre, originariamente prevista (ma cambiata dal D.L. n. 52/2020). Per le aziende ubicate nelle “zone rosse” il periodo di competenza delle Regioni è di 22 settimane che scendono 13 per le “zone gialle”.

### Presentazione delle domande

Un elemento da tenere, sempre, in evidenza per gli ammortizzatori sociali COVID-19, è quello che fa riferimento ad un **termine di decadenza** che, come tale, ha **natura perentoria**, per la presentazione delle domande: il termine ultimo è rappresentato dalla fine del mese successivo a quello nel quale ha avuto inizio la sospensione o la riduzione di orario.

In sede di prima applicazione, alla luce della previsione contenuta nel D.L. n. 52/2020, erano state previste dall’Esecutivo **date di miglior favore** sia per le vecchie domande che per le nuove: le date di riferimento sono passate e, quindi, non ha senso richiamarle in questa sede.

La circolare n. 86/2020 richiama, poi, concetti contenuti nel D.L. n. 52/2020 che, peraltro, erano già stati oggetto di attenzione in precedenti note esplicative: i datori di lavoro che si sono visti **respingere le istanze** per aver sbagliato “canale integrativo” o per errori ed omissioni che ne hanno impedito la loro accettazione, hanno tempo 30 giorni dalla comunicazione per

riformularle ed indirizzarle nel modo giusto.

### Forme di pagamento

La Cassa in deroga prevede la **modalità del pagamento diretto** con la sola eccezione delle imprese multilocalizzate, ove il sistema previsto è quello dell'anticipo da parte del datore di lavoro da far valere, a conguaglio, sui contributi previdenziali dovuti. La circolare n. 78/2020 ha trattato, ampiamente, l'argomento soffermandosi sull'anticipo del 40%: si tratta di una riflessione che ho già fatto su questo Quotidiano e ad essa rimando ricordando, però, alcuni punti essenziali:

a) la **richiesta dell'anticipo** di una parte del trattamento integrativo non è un obbligo (e ciò traspare dalla stessa procedura telematica) ma, ritengo, che sia un **dovere morale** delle aziende richiederlo, in quanto i dipendenti stanno scontando i ritardi nei pagamenti. Si ha motivo di pensare che la pressione dei diretti interessati porterà i datori di lavoro ad utilizzare tale possibilità prevista dalla norma anche perché, laddove è previsto l'accordo, questa sarà la richiesta prioritaria delle rappresentanze sindacali;

b) il **pagamento diretto** limitatamente alla **CIG in deroga** è la forma usuale con il quale vengono **saldati i lavoratori**: per le sole imprese multilocalizzate in almeno 5 Regioni o Province Autonome è possibile l'anticipazione del trattamento economico da parte del datore di lavoro, con successivo conguaglio attraverso il pagamento dei contributi previdenziali. Per tali aziende la novità è rappresentata dal fatto che la gestione per le settimane successive alla nona passa completamente all'INPS. E' un cambio, rispetto al passato,

in quanto nelle prime nove settimane era coinvolta nell'iter procedimentale anche la Direzione Generale degli Ammortizzatori Sociali e della Formazione del Ministero del Lavoro. Tale passaggio di competenze risulta chiaramente esplicitato anche dal D.M. n. 9 del 20 giugno 2020;

c) il **pagamento diretto** per gli **ammortizzatori COVID-19**, segue regole particolari rispetto a quelle, ad esempio, in uso per la **CIGO ordinaria** ex art. 7, comma 4, del D.Lgs. n. 148/2015 ove la richiesta del datore di lavoro deve essere supportata da **difficoltà di natura economica** che vanno valutate dall'Istituto sulla base di indicatori economico-finanziari: il **monitoraggio accertativo dell'INPS** segue regole ben precise, essendo, sempre, finalizzato a verificare la sussistenza e la permanenza delle criticità che non consentono l'anticipo con conguaglio. Per l'integrazione salariale, dovuta alla pandemia, tali accertamenti non sussistono.

**E per le Province autonome di Trento e Bolzano**  
Da ultimo, due parole sulle prestazioni in deroga che riguardano le Province autonome di Trento e Bolzano: le risorse finanziarie sono trasferite, per gli adempimenti conseguenti, ai **Fondi di solidarietà bilaterali** costituiti ex art. 40 del D.Lgs. n. 148/2015. La competenza di tali Fondi è piena nel senso che le imprese ubicate nei rispettivi territori debbono presentare le **istanze direttamente** ad essi che sono **competenti ad autorizzare** non soltanto le prime nove settimane, ma anche le successive cinque e le ulteriori quattro.

## Lavoro e Previdenza

Fondazione Studi

## Crisi economica post Covid-19: quali strumenti per gestire i rapporti di lavoro

Con l'approfondimento del 23 luglio 2020, la Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro affronta una delle questioni più controverse legata all'emergenza Covid-19: il divieto dei licenziamenti per ragioni economiche. La disposizione limita fortemente la libertà d'impresa, perlomeno fino al 17 agosto 2020, spingendosi fino al limite dell'incostituzionalità. Nel documento la Fondazione Studi Consulenti del Lavoro prende in esame diversi strumenti alternativi ai licenziamenti, dai contratti di solidarietà a quelli di prossimità, dal part-time allo smart working, distinguendo le aziende che possono ancora ricorrere agli ammortizzatori sociali emergenziali da quelle che, invece, non hanno più questa possibilità avendo già esaurito il periodo massimo di settimane previsto dalla legge.

La Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro ha pubblicato l'approfondimento datato 23 luglio 2020 in materia di gestione della crisi Covid-19 alla luce del divieto di licenziamento posto dal legislatore a tutela dei posti di lavoro. *In primis* viene ricordato che non soggiacciono al **divieto di licenziamento** ex art. 46 del decreto Cura Italia:

- . 1) i licenziamenti per ragioni economiche che si sono perfezionati prima dell'entrata in vigore della norma e quelli che implicano la risoluzione del rapporto successivamente al 17 agosto 2020;
- . 2) i licenziamenti disciplinari;
- . 3) i licenziamenti dei collaboratori domestici;
- . 4) il licenziamento economico dei dirigenti;
- . 5) il licenziamento per mancato superamento del periodo di prova.;
- . 6) il licenziamento disposto per superamento del periodo di comparto;
- . 7) il licenziamento, *rectius*, la risoluzione, del rapporto con l'apprendista per il completamento del periodo formativo.

### Cassa integrazione ordinaria

La **crisi economica** conseguente alla emergenza epidemiologica Covid-19 comporta per le aziende la necessità di gestire i rapporti di lavoro anche in termini di "esuberanti", tenendo presente il divieto dei licenziamenti per giustificato motivo oggettivo. Le aziende che hanno esaurito il periodo massimo di settimane previsto dalla legge per l'integrazione salariale da Covid-19 possono eventualmente fare ricorso alle **prestazioni a**

**sostegno del reddito** previste dalla normativa generale per le seguenti causali:

- a) situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali;
- b) situazioni temporanee di mercato.

In questo caso restano validi i limiti di fruizione secondo le regole che disciplinano in via ordinaria **l'integrazione salariale ordinaria**:

- durata massima pari a 52 settimane nel biennio mobile;
- 1/3 delle ore lavorabili;
- durata massima complessiva dei trattamenti di 24 mesi nel quinquennio mobile (30 mesi per le imprese del settore edile e lapideo);
- anzianità di effettivo lavoro pari a 90 giorni;
- obbligo di versamento della contribuzione addizionale;
- adempimenti relativi alla comunicazione sindacale previsti all'articolo 14 del D.Lgs. n. 148/2015.

### Contratto di solidarietà

Il **contratto di solidarietà** rappresenta a favore delle aziende rientranti nell'ambito di applicazione della CIGS una valida alternativa al licenziamento collettivo e/o individuale. L'intervento straordinario di integrazione salariale può essere richiesto quando la sospensione o la riduzione dell'attività lavorativa sia determinata da una delle seguenti causali:

- . a) riorganizzazione aziendale;
- . b) crisi aziendale, ad esclusione, a decorrere dal 1° gennaio 2016, dei casi di cessazione dell'attività produttiva dell'azienda o di un ramo di essa;
- . c) contratto di solidarietà.

Quest'ultimo può essere stipulato dall'impresa attraverso contratti collettivi aziendali che stabiliscono una riduzione dell'orario di lavoro al fine di evitare, in tutto o in parte, la riduzione o la dichiarazione di esubero del personale anche attraverso un suo più razionale impiego.

Due i limiti da rispettare:

- la riduzione media oraria non può essere superiore al 60 per cento dell'orario giornaliero, settimanale o mensile dei lavoratori interessati al contratto di solidarietà;
- per ciascun lavoratore, la percentuale di riduzione complessiva dell'orario di lavoro non può essere superiore al 70 per cento nell'arco dell'intero periodo per il quale il contratto di solidarietà è stipulato.

### Contratto di prossimità

Il **contratto di prossimità** può riguardare le seguenti materie:



- . a) impianti audiovisivi e introduzione di nuove tecnologie;
- . b) mansioni del lavoratore, classificazione e inquadramento del personale;
- . c) contratti a termine, contratti a orario ridotto, modulato o flessibile, regime della solidarietà negli appalti e casi di ricorso alla somministrazione di lavoro;
- . d) disciplina dell'orario di lavoro;
- . e) modalità di assunzione e disciplina del rapporto di lavoro (comprese le collaborazioni coordinate e continuative a progetto e le partite IVA), trasformazione e conversione dei contratti di lavoro e conseguenze del recesso dal rapporto di lavoro (fatta eccezione per il licenziamento discriminatorio e il licenziamento della lavoratrice in concomitanza del matrimonio).

Quindi, il contratto di prossimità, ai fini della sua legittimità richiede il rispetto:

- della rappresentatività, sul piano nazionale o territoriale, delle parti stipulanti;
- del c.d. vincolo di scopo, che nel caso di specie va individuato nella gestione delle crisi aziendali e occupazionali.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro, approfondimento 23/07/2020

## Lavoro e Previdenza

Contrattazione collettiva

## Terziario - Attività collaterali, rinnovato il CCNL

Per i dipendenti del terziario - attività collaterali al commercio, distribuzione e servizi anche in forma cooperativa, il 30 giugno 2020 Confimpreseitalia con Fesica Confsal e Confsal hanno rinnovato il CCNL del comparto. Le principali novità riguardano la classificazione del personale, i nuovi minimi tabellari, l'indennità di funzione, la reperibilità. Inserite inoltre disposizioni specifiche per quanto riguarda i piani di assistenza sanitaria, il welfare aziendale e la previdenza integrativa. L'accordo decorre dal 1° luglio 2020 e scadrà il 30 giugno 2023.

In data 30 giugno 2020 Confimpreseitalia con Fesica Confsal e Confsal hanno rinnovato il CCNL per i dipendenti del terziario: attività collaterali al commercio, distribuzione e servizi anche in forma cooperativa.

#### Decorrenza

L'accordo decorre dal 1° luglio 2020 e scadrà il 30 giugno 2023.

#### Classificazione del personale

L'accordo distingue, all'interno della categoria dei quadri, i Quadri A e i Quadri B, fornendo le relative declaratorie e modifica alcune esemplificazioni dei profili professionali.

#### Minimi tabellari

Dal 1° luglio 2020 sono rideterminati gli importi della paga base nazionale conglobata.

Gli aumenti non di merito precedentemente corrisposti possono essere assorbiti in tutto o in parte dagli aumenti dei minimi tabellari, a meno che l'assorbibilità non sia stata espressamente esclusa all'atto della concessione.

#### Indennità di funzione

Dal 1° luglio 2020 l'indennità di funzione per i Quadri A è stabilita in € 250,00, quella per i Quadri B resta invariata in € 180,00.

#### Reperibilità

Le Parti stabiliscono che l'istituto vada disciplinato da accordo aziendale, che dovrà comunque prevedere una indennità forfettaria non inferiore a € 12,00.

#### Assistenza sanitaria

A decorrere dal 30 giugno 2020 tutti i lavoratori, compresi gli assunti a termine, in part time, gli apprendisti ed i collaboratori, sono iscritti alla Mutua MBA (Fondo prestazioni sanitarie Pre.San. Ebil).

La contribuzione obbligatoria mensile è pari a € 11,50 a carico azienda per ogni lavoratore in forza e ad € 1,00 a carico lavoratore, per 12 mensilità.

La quota di iscrizione dovuta dall'azienda è stabilita dai piani sanitari.

Contribuzione e quota sono sostitutivi di un equivalente aumento salariale e l'azienda che ne ometta il versamento deve corrispondere un E.d.r. pari ad € 40,00 per tutte le mensilità.

Resta fermo il risarcimento per il mancato rimborso delle prestazioni godute, la responsabilità per la perdita delle prestazioni e il rimborso dell'eventuale maggior danno subito.

#### Welfare aziendale

Le aziende aderenti all'Ebil da almeno 4 mesi ed in regola con i versamenti possono stipulare convenzioni con provider esterni per l'erogazione di strumenti di welfare aziendale.

#### Previdenza integrativa

Le Parti intendono aderire ad un Fondo di previdenza complementare, in cui far confluire il TFR maturando.



La contribuzione a carico azienda non potrà superare  
l'1% degli elementi retributivi utili ai fini delTFR.

Sintesi dell'accordo

Riferimenti normativi

Accordo 30/06/2020

## Finanziamenti

Interpretazione restrittiva

## Fondo perduto: senza contributo le imprese poste in liquidazione prima del 31 gennaio 2020

di Daniele Virgillito - Dottore commercialista, Dottore di Ricerca in economia aziendale e Rappresentante di Confprofessioni Sicilia

Sull'ammissione delle imprese in difficoltà al contributo a fondo perduto, l'Agenzia delle Entrate si è arroccata su un'interpretazione restrittiva. Con la circolare n. 22/E/2020, ha chiarito che non possono fruire del contributo le imprese la cui fase di liquidazione era già avviata al 31 gennaio 2020. Sono invece inclusi nell'ambito applicativo della norma i soggetti con liquidazione avviata successivamente alla stessa data. Il 31 gennaio 2020 assume così rilevanza di spartiacque ai fini della spettanza del bonus. Resta tuttavia aperta la problematica di quelle (tante) imprese che, nelle more degli interventi interpretativi dell'Agenzia, hanno avuto accesso al contributo: con i conseguenti timori di un recupero dell'importo ricevuto e il rischio di affollare le Commissioni tributarie con i relativi contenziosi.

La comunicazione della Commissione europea pubblicata nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea del 2 luglio 2020, intervenendo un paio di settimane dopo la circolare esplicativa dell'Agenzia delle Entrate, modifica, in effetti, il quadro temporaneo per le misure di aiuti di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza.

Nella comunicazione si legge che “la Commissione ritiene pertanto opportuno includere nel quadro temporaneo aiuti di Stato a favore di tutte le microimprese e le piccole imprese, anche se dovessero rientrare nella categoria delle **imprese in difficoltà finanziarie al 31 dicembre 2019**, a condizione che non siano soggette a procedura concorsuale per insolvenza ai sensi dei rispettivi diritti nazionali e che non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio (che non abbiano rimborsato) o aiuti per la ristrutturazione (e siano ancora oggetto di un piano di ristrutturazione)”.

**Leggi anche Contributo a fondo perduto: l'UE estende i benefici anche a micro e piccole imprese in difficoltà**  
Al punto 15 recita: “in deroga a quanto precede, gli aiuti possono essere concessi alle **microimprese o alle piccole imprese** (ai sensi dell'allegato I del regolamento generale di esenzione per categoria) **che risultavano già in difficoltà al 31 dicembre 2019**, purché non siano soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione”.

### Una interpretazione potenzialmente contraddittoria

Non era per nulla scontato, però, che l'Agenzia delle Entrate, a seguito della citata comunicazione, estendesse il “diritto” al bonus *urbi et orbi* alle piccole imprese che “risultavano già in difficoltà al 31 dicembre 2019”.

In effetti, ad alcuni osservatori era parsa dubbia l'ipotesi che, ad esempio, un'impresa messa in **liquidazione volontaria nell'ottobre 2019** per impossibilità di raggiungimento dell'oggetto sociale venisse successivamente **ammessa** alla misura del **contributo a fondo perduto** godendo dello stesso sostegno pensato per le aziende il cui stato di difficoltà ha natura contingente e legato al lockdown.

Una tale **interpretazione** era parsa, sin dal principio, potenzialmente **contraddittoria**, poiché è evidente che, in casi simili, nell'aprile 2020 il fatturato per l'impresa in liquidazione sarà pari a “zero” e quindi, certamente inferiore del 33% rispetto a quello generato nell'aprile 2019, ma per **motivazioni** che sono del tutto **estranee alla pandemia**.

### Il chiarimento dell'Agenzia delle Entrate

Al fine di far evaporare qualsiasi perplessità sul punto, considerata la rilevanza degli interessi in gioco, le difficoltà del periodo, i timori di sanzioni di quanti hanno richiesto il contributo, l'Agenzia delle Entrate ha offerto un ulteriore chiarimento e, nonostante le rassicurazioni contenute nella comunicazione del 2 luglio, si è arroccata su di un'**interpretazione restrittiva**.

Nella circolare n. 22/E del 21 luglio 2020, l'Agenzia delle Entrate ha dato atto di recepire la comunicazione della Commissione europea precisando al contempo, nel paragrafo 2.1, che:

“L'attività delle imprese in fase di liquidazione, anche volontaria, è generalmente finalizzata al realizzo degli asset aziendali, per il soddisfacimento dei debiti vantati dai creditori sociali e per il riparto dell'eventuale residuo attivo tra i soci.

In linea di principio, quindi, in tutte le ipotesi in cui la **fase di liquidazione** sia stata **già avviata**, alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19 (**al 31 gennaio 2020**, Delibera del Consiglio dei Ministri

31 gennaio 2020), **non è consentito fruire del contributo** qui in esame, in quanto l'attività ordinaria risulta interrotta in ragione di eventi diversi da quelli determinati dall'emergenza epidemiologica Covid-19.

Diversamente, considerata la *ratio legis* della disposizione normativa che disciplina il contributo, sono **inclusi** nell'ambito applicativo della norma i soggetti la cui fase di **liquidazione** è stata **avviata successivamente** alla predetta data del 31 gennaio 2020".

**Leggi anche** Dal contributo a fondo perduto esclusi studi associati e soggetti con zero fatturato

Di tal modo, in relazione all'ambito soggettivo del beneficio accordato in favore delle imprese poste in liquidazione, la data del 31 gennaio 2020 assume rilevanza di **spartiacque** ai fini della spettanza del bonus. Resta tuttavia una problematica: nelle more dei reiterati interventi chiarificatori, un numero rilevante di imprese ha avuto accesso al beneficio in esame; da qui si palesano i **timori del recupero** del contributo concesso e, quindi, conseguenti **rischi** di affollare inutilmente le Commissioni tributarie con i relativi contenziosi.

## Impresa

Nel decreto Semplificazioni

## Appalti pubblici sottosoglia: obbligo o facoltà di applicazione delle nuove procedure semplificate?

di Claudio Bovino - Avvocato in Milano

Il decreto Semplificazioni ha introdotto una disciplina di carattere temporaneo e ordinamentale, derogatoria del Codice appalti per quanto riguarda l'aggiudicazione dei contratti pubblici sotto la soglia comunitaria, per incentivare gli investimenti pubblici nel settore delle infrastrutture con l'obiettivo di sostenere il rilancio dell'economia post emergenza da Covid-19. Tuttavia, secondo una prima analisi delle nuove norme, la nuova disciplina appare aver lasciato la possibilità alle stazioni appaltanti di ricorrere, accanto alle nuove procedure semplificate in deroga, a quelle ordinarie: una facoltà, dunque, e non un obbligo che lascerebbe alla discrezione della PA la decisione di avvalersi di una procedura aperta oppure di utilizzare l'affidamento diretto o le procedure negoziate delineate dalle nuove norme. Fermi restando i principi generali del Codice Appalti e le Linee guida dell'ANAC.

Tra i procedimenti amministrativi interessati dalle disposizioni del **decreto Semplificazione (D.L. n. 76/2020)** vi sono anche quelli in materia di appalti, alla quale è espressamente dedicato il Titolo I e più in dettaglio il suo Capo I "Semplificazioni in materia di contratti pubblici" (artt. 1-9).

In particolare, il decreto legge ha introdotto all'art. 1 una disciplina di carattere temporaneo e ordinamentale, che **deroga il Codice appalti** (D.Lgs. n. 50/2016) in tema di aggiudicazione dei **contratti pubblici** sotto la soglia comunitaria: è su questa previsione che ci soffermeremo nel prosieguo della trattazione.

Subito dopo, l'art. 2 del decreto Semplificazione, disciplina le procedure applicabili ai contratti superiori alle soglie comunitarie ("soprasoglia") ovvero a contratti relativi ad opere di rilevanza nazionale, prevedendo talune procedure transitorie da applicare qualora l'atto di avvio del procedimento amministrativo, la determina a contrarre o altro atto equivalente, sia adottato entro il 31 luglio 2021.

**Leggi anche** Appalti, società, contratti: come far ripartire il cantiere Italia

### Aggiudicazione appalti sottosoglia in deroga

L'art. 1 del D.L. n. 76/2020 è rubricato "Procedure per l'incentivazione degli investimenti pubblici durante il periodo emergenziale in relazione all'aggiudicazione dei contratti pubblici sotto soglia". Dal punto di vista tecnico, pur incidendo sulle norme in materia di appalti, la norma non modifica l'articolato del Codice dei contratti pubblici (D.Lgs. n. 50/2016).

L'intento del legislatore d'urgenza è duplice:

- 1) **incentivare gli investimenti pubblici** nel settore delle infrastrutture e dei servizi pubblici,
- 2) far fronte alle **ricadute economiche negative** che si sono prodotte a seguito delle misure di contenimento del contagio e dell'emergenza sanitaria globale relativi

al COVID-19.

Pertanto, l'art. 1, comma 1, prevede che dalla data di entrata in vigore del decreto Semplificazione (17 luglio 2020), si applichino le **procedure di affidamento derogatorie** previste nei successivi commi 2, 3 e 4, in deroga agli articoli 36, comma 2, e 157, comma 2, del Codice dei contratti pubblici.

Vi è una condizione temporale, però: la **determina a contrarre** o un altro atto di avvio del procedimento equivalente devono essere adottati **entro il 31 luglio 2021**.

In tali ipotesi - a meno che la procedura non sia stata sospesa per effetto di provvedimenti dell'autorità giudiziaria - sempre l'aggiudicazione o l'**individuazione definitiva del contraente** deve avvenire **entro 2 mesi** dalla data di adozione dell'atto di avvio del procedimento, aumentati a 4 mesi nei casi di cui al comma 2, lettera b).

Secondo quanto emerge dalla relazione illustrativa del ddl di conversione in legge (A.S. 1883), il legislatore d'urgenza ha voluto rendere cogenti tali termini prevedendo:

- che il loro **mancato rispetto**, la mancata tempestiva stipulazione del contratto e il tardivo avvio dell'esecuzione dello stesso possano essere valutati ai fini della **responsabilità per danno erariale** del Responsabile unico del procedimento (RUP) e,
- qualora le descritte inadempienze siano imputabili all'operatore economico, che esse costituiscano **causa di esclusione** dell'operatore dalla procedura o di risoluzione del contratto per inadempimento, che viene senza indugio dichiarata dalla stazione appaltante e opera di diritto.

### Sottosoglia, le due modalità di affidamento

Come detto, l'art. 1 del D.L. n. 76/2020 è espressamente dedicato al sottosoglia e - in deroga ai soli

articoli 36, comma 2, e 157, comma 2, del Codice appalti - prevede **due modalità di affidamento** dei contratti pubblici, ossia:

- l'**affidamento diretto** (art. 1, comma 2, lettera a);
- la **procedura negoziata**, applicabile fino alle soglie comunitarie (che per gli appalti di lavori superano i 5 milioni di euro), con consultazione di un numero variabile di operatori a seconda del valore dell'appalto (art. 1, comma 2, lettera b).

Più specificamente, la prima modalità (lettera "a") prevede l'affidamento diretto per lavori, servizi e forniture di importo **inferiore a 150.000 euro** - si arriva dunque sino a una soglia più elevata di quella previgente (40.000 euro) - e, comunque, per servizi e forniture nei limiti delle soglie di cui all'art. 35 del Codice Appalti. La seconda modalità (lettera "b"), prevede l'applicabilità di una procedura negoziata, **senza bando**, di cui all'art. 63 Codice Appalti, con il coinvolgimento di un numero di operatori che varia in base al valore dell'appalto per tutte le altre procedure, nel rispetto di un criterio di rotazione degli inviti (deve tenere conto anche della "diversa dislocazione territoriale delle imprese invitate"), con individuazione degli operatori in base a indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici. Nell'ambito di tale modalità vengono così delineate tre soglie e cioè:

- 1) per l'affidamento di servizi e forniture di importo pari o **superiore a 150.000 euro** e fino alle soglie di cui all'art. 35 del Codice Appalti e di lavori di importo pari o superiore a 150.000 euro e inferiore a 350.000 euro, la consultazione deve riguardare almeno 5 operatori.
- 2) per lavori di importo pari o **superiore a 350.000 euro** e inferiore a 1 milione di euro, la consultazione deve coinvolgere almeno 10 operatori;
- 3) per lavori di importo pari o **superiore a un milione di euro** e fino alle soglie di cui all'art. 35 del Codice appalti, la consultazione deve riguardare 15 operatori. L'avviso sui risultati della procedura di affidamento deve contenere anche l'indicazione dei soggetti invitati.

La disciplina, potremmo dire "ordinaria", di cui all'art. 36 prevede 5 soglie differenziate in base alle soglie e alla tipologia di contratto da stipulare (lavori, servizi o forniture), e cioè, sintetizzando:

- con l'affidamento diretto (lavori fino a 40.000 mila euro);
- con l'affidamento diretto su valutazione di tre preventivi (ove esistenti) di almeno cinque operatori (tra 40.000 mila euro e 150.000 euro per lavori o fino alle soglie comunitarie);
- con la procedura negoziata dell'art. 63, previa

consultazione di almeno 10 operatori economici (tra 150.000 e 350.000);

- con la procedura negoziata previa consultazione di almeno 15 operatori (tra 350.000 e 1 milione di euro);
- procedura aperta (tra 1 milione di euro e le soglie comunitarie).

Il comma 5 precisa che le disposizioni di questo art. 1 del decreto Semplificazione "si applicano anche alle procedure per l'affidamento dei servizi di organizzazione, gestione e svolgimento delle prove dei concorsi pubblici di cui agli articoli 247 e 249 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, fino all'importo di cui alla lettera d), comma 1, dell'articolo 35 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50".

Tralasciamo le altre disposizioni e rinviando al testo del decreto Semplificazione, peraltro in corso di conversione in legge e perciò suscettibile di modifiche.

### Obbligo o facoltà?

Qualcuno si è domandato se tale nuova **modalità semplificata di gara** (affidamenti diretti o procedure negoziate con numero crescente di operatori da coinvolgere) sia obbligatoria o facoltativa, e se rimanga in capo alla stazione appaltante la possibilità di avvalersi delle procedure "ordinarie" previste dal Codice Appalti. Il dubbio - si dice - sorgerebbe dall'utilizzo, nell'art. 1, comma 1 del decreto Semplificazione, dell'espressione "si applicano", riferito alle nuove procedure in deroga. Riportiamo il testo dell'art. 1, comma 1 (l'art. 1 è dedicato al "sottosoglia") per essere più chiari:

- "Al fine di incentivare gli investimenti pubblici nel settore delle infrastrutture e dei servizi pubblici, nonché al fine di far fronte alle ricadute economiche negative a seguito delle misure di contenimento e dell'emergenza sanitaria globale del COVID-19, in deroga agli articoli 36, comma 2, e 157, comma 2, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, recante Codice dei contratti pubblici, si applicano le procedure di affidamento di cui ai commi 2, 3 e 4, qualora la determina a contrarre o altro atto di avvio del procedimento equivalente sia adottato entro il 31 luglio 2021."

Come è noto, l'indicativo presente utilizzato in ambito giuridico nelle norme equivale a un dovere posto in capo al destinatario delle stesse, e cioè "si applicano" deve leggersi come "devono applicarsi" (in questo caso, le modalità di affidamento semplificate che derogano agli articoli 36, comma 2, e 157, comma 2, del Codice Appalti). Una dicitura che potrebbe indurre a pensare che l'intera applicazione delle nuove procedure sia obbligatoria.

Se si va a leggere l'art. 2 relativo agli appalti sopra soglia, ci si avvede che il legislatore d'urgenza ha ommesso di riportare i fini generali relativi al contrasto alla



crisi post Covid-19, parimenti abbia dimenticato di menzionare la deroga agli articoli del Codice Appalti e che abbia stabilito che “si applicano le procedure di affidamento e la disciplina dell’esecuzione del contratto di cui al presente articolo qualora la determina a contrarre o altro atto di avvio del procedimento equivalente sia adottato entro il 31 luglio 2021”.

Ciò detto, quindi, si è d’accordo con chi osserva che la **deroga** introdotta **non abbia cancellato** la **regola generale** dell’affidamento dei contratti, anche perché sarebbe una contraddizione in termini: si parla di deroga proprio quando una regola generale di diverso tenore esista.

Sembrerebbe dunque che le nuove regole - applicabili comunque per un lasso temporale limitato, indicato dal Decreto Semplificazione - lascino la possibilità alle amministrazioni di applicare le **procedure ordinarie** del Codice Appalti, senza obbligare ad adottare il sistema di affidamento descritto nei primi due articoli del decreto Semplificazione. Quanto osservato infatti va letto con quanto previsto dallo stesso decreto legge, all’articolo 8, comma 1, ultimo periodo, lettera c).

Qui il legislatore d’urgenza, dopo aver scritto che “in ogni caso per le procedure disciplinate dal medesimo decreto legislativo avviate a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino alla data del 31 luglio 2021” (all’articolo 8, comma 1, ultimo periodo), specifica alla lettera c) che:

- “in relazione alle procedure ordinarie, si applicano le riduzioni dei termini procedurali per ragioni di urgenza di cui agli articoli 60, comma 3, 61, comma 6, 62 comma 5, 74, commi 2 e 3, del decreto legislativo n. 50 del 2016. Nella motivazione del provvedimento che dispone la riduzione dei termini non è necessario dar conto delle ragioni di urgenza, che si considerano comunque sussistenti”.

Dalla lettura della norma emerge che le procedure - potremmo dire - “ordinarie non semplificate” previste dal Codice Appalti si applichino ancora e che, anzi, per queste sia possibile applicare una riduzione dei

termini procedurali “per ragioni di urgenza”, ragioni che non devono essere poste in evidenza, perché sottintese, perché le si ritiene “comunque sussistenti”. Da ciò - fermo restando il testo attuale del decreto Semplificazione - sembra potersi dedurre che rimanga comunque affidata alla **discrezionalità** delle **PA appaltanti** la possibilità di ricorrere, alle nuove procedure semplificate in deroga o a quelle ordinarie, potendo la stazione appaltante comunque avviare una procedura aperta al posto di ricorrere all’affidamento diretto o alle procedure negoziate.

in tale contesto appare consigliabile che la stazione appaltante indichi negli atti di avvio delle gare quale delle due strade abbia scelto di percorrere, come pure sembra emergere da alcuni punti delle **Linee Guida ANAC** n. 4, (“Procedure per l’affidamento dei contratti pubblici di importo inferiore alle soglie di rilevanza comunitaria, indagini di mercato e formazione e gestione degli elenchi di operatori economici”) - che hanno dato attuazione al Codice Appalti e che pur non essendo vincolanti risultano a tutt’oggi applicabili - nelle quali si parla più volte di dover motivare in merito alla scelta dell’affidatario, di dare opportuna pubblicità dell’attività di esplorazione del mercato, di pubblicare gli elenchi dei fornitori.

D’altronde, come rammentato nella Relazione illustrativa del decreto Semplificazione, il primo comma dell’art. 30, Codice Appalti prevede che l’affidamento e l’esecuzione di appalti di opere, lavori, servizi, forniture e concessioni ai sensi del Codice debba garantire la qualità delle prestazioni e si debba svolgere nel rispetto dei principi di economicità, efficacia, tempestività e correttezza. Ulteriormente, nell’affidamento degli appalti e delle concessioni, le stazioni appaltanti devono rispettare i principi di libera concorrenza, non discriminazione, trasparenza, proporzionalità, nonché di pubblicità con le modalità indicate nel Codice Appalti. Altresì, come detto le stazioni appaltanti dovranno tenere con conto di quanto richiesto dalle Linee Guida ANAC n. 4.

Impresa  
FNC - CNDCEC

## Impresa: l'approfondimento su patto di famiglia e passaggio generazionale

Il Consiglio e la Fondazione Nazionale dei dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili hanno pubblicato il documento dal titolo "Il patto di famiglia e il passaggio generazionale dell'impresa". Nel momento delicato del passaggio generazionale dell'impresa, spetterà al commercialista il compito di affiancare e supportare l'imprenditore nell'individuazione degli strumenti che consentano di raggiungere una più efficace e meno onerosa tutela del patrimonio familiare, in un'ottica sia conservativa che trasmissiva. Nello svolgimento di tale compito dovrà assumere spesso, anche la veste di mediatore in quanto, dovrà cercare di conservare inalterata la fiducia dei finanziatori e dei fornitori dell'impresa, tentando al contempo di evitare possibili controversie tra futuri eredi.

Il Consiglio e la Fondazione nazionale dei Commercialisti hanno pubblicato il documento "**Il patto di famiglia e il passaggio generazionale dell'impresa**", realizzato dal Gruppo di lavoro interdisciplinare "Tutela del patrimonio" dei consiglieri nazionali delegati alla Fiscalità, **Gilberto Gelosa e Maurizio Postal**, e al Diritto Societario, **Massimo Scotton e Lorenzo Sirch**.

Il passaggio generazionale rappresenta un momento importante per l'impresa perché, se non impostato nei tempi giusti, ne può compromettere il patrimonio economico e sociale. Come per le altre fasi della vita umana, e ancor più dell'impresa, è opportuno non giungere impreparati e, per quanto possibile, anticipare gli eventi e impostare il passaggio generazionale per tempo. E' questo un tema di grande attualità per la categoria che svolge un ruolo fondamentale in quanto il commercialista è consulente e persona di fiducia del nucleo familiare.

Spetterà a lui il compito di affiancare e supportare l'imprenditore nell'individuazione degli strumenti che consentano di raggiungere una più **efficace e meno onerosa** tutela del patrimonio familiare, in un'ottica sia conservativa che trasmissiva.

Spesso, non basteranno le competenze aziendalistiche e tributarie del professionista, nello svolgimento di tale compito dovrà infatti assumere anche la veste di **mediatore** in quanto, dovrà gestire il passaggio generazionale in modo da conservare inalterata la fiducia dei finanziatori e dei fornitori dell'impresa, tentando al contempo di evitare possibili controversie tra futuri

eredi.

Il documento è diviso in sei sezioni precisamente:

- **l'introduzione**, dove sono analizzate le specifiche esigenze familiari, la necessaria tutela dei rapporti consolidati con banche e fornitori e la valutazione dell'opportunità di un periodo di affiancamento nella governance aziendale oltre al ruolo del consulente;

- **l'approfondimento dei profili civilistici**, in tale sezione è analizzato l'istituto del patto di famiglia, la sua impugnazione, lo scioglimento del contratto e la conciliazione e la risoluzione delle controversie;

- **l'approfondimento dei profili valutativi**, necessario in quanto la disciplina dei patti di famiglia richiede che sia effettuata una **valutazione dell'azienda o delle partecipazioni**, che rappresentano l'oggetto dell'accordo tra i partecipanti al contratto. La stima è un aspetto tanto cruciale quanto delicato per la corretta riuscita delle finalità ricercate con l'adozione dell'istituto;

- **l'approfondimento dei profili fiscali**, sezione in cui viene evidenziato il ruolo del Commercialista, fondamentale per l'individuazione degli strumenti che consentono di raggiungere una più efficace e meno onerosa tutela del patrimonio e ciò in un'ottica sia conservativa che trasmissiva. Il commercialista deve avere un'approfondita **conoscenza tecnica degli strumenti** esistenti, ma anche una particolare attenzione alle specifiche esigenze familiari, tenuto conto di tutti gli elementi non solo patrimoniali, ma anche personali;
- **l'approfondimento dei profili comparativi**, in cui è evidenziato che nella valutazione complessiva, è necessaria una adeguata comparazione fra il diverso "costo fiscale" e "gestionale" che può comportare l'operazione, in funzione dello strumento prescelto. Il tale sezione viene fatto un confronto tra i vari istituti e una analisi sui ruoli dell'imprenditore, del commercialista e del legislatore;

- **l'approfondimento sugli aspetti che richiedono urgenti interventi normativi**. Il documento ritiene che il principio informatore del legislatore dovrebbe partire dalla considerazione che l'azienda vada **salvaguardata** come entità portatrice di ricchezza, non solo per i suoi proprietari, ma anche per tutti i portatori di interesse che la circondano. Pertanto, pur nel rispetto dei principi relativi alla proprietà e, a valle, dei diritti dei legittimari che sull'acquisizione di quella proprietà fondano, in tutto o in parte, le loro aspettative future, le norme dovrebbero essere tese a salvaguardare il più possibile il "bene azienda" in sé, nell'interesse anche di **tutti gli altri stakeholders**.

Il documento, nelle conclusioni, evidenzia che se uno strumento così importante per l'economia nazionale,

è stato sino ad oggi poco utilizzato, dipende in buona misura dai vincoli normativamente posti al medesimo, nonché da alcune incertezze interpretative o vuoti normativi. E' dunque fortemente auspicabile un importante restyling.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

FNC - CNDCEC, documento “Il patto di famiglia e il passaggio generazionale dell’impresa”, 23/07/2020

Wolters Kluwer Italia S.r.l. si impegna con scrupolosa attenzione nell'elaborazione e nel costante aggiornamento dei testi della presente opera. Resta comunque inteso che spetta al cliente controllare, verificare la correttezza e la completezza delle informazioni acquisite con la consultazione dell'opera ed il loro aggiornamento. Wolters Kluwer Italia S.r.l. non potrà, in ogni caso, essere ritenuta responsabile per danni di qualsiasi genere (ivi inclusi, a titolo esemplificativo e non esaustivo, sanzioni di qualunque natura, perdite di profitto e/o di produttività, danni all'immagine, richieste di danni a titolo di responsabilità professionale) che il cliente e/o terzi possano subire in ragione di e/o derivanti dai testi riprodotti all'interno della presente opera.