

SABATO 25 LUGLIO 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Superbonus 110%: a chi spetta e come si può utilizzare - pag. 2
- Contraddittorio preventivo obbligatorio: il primo a beneficiarne è il Fisco - pag. 5
- Appalti, torna l'esclusione per irregolarità fiscali non definitive. Da chiarire l'ambito applicativo - pag. 7
- Uffici di segreteria: l'Ordine può deliberare la riapertura - pag. 9
- Tirocinio a distanza: il dominus non può richiedere il prolungamento - pag. 9
- Accisa sui tabacchi aprile e maggio 2020: accredito d'imposta per i versamenti già effettuati - pag. 9

LAVORO E PREVIDENZA

- Cig in deroga covid 19 aziende plurilocalizzate: online la nuova procedura di richiesta - pag. 13
- Licenziamento illegittimo: presto una nuova chiamata per la Consulta? - pag. 15
- DURC online con criteri ordinari e sospensione dei versamenti contributivi - pag. 17
- Proroga Cig in deroga: istruzioni per le aziende plurilocalizzate - pag. 19

FINANZIAMENTI

- Credito d'imposta innovazione tecnologica: come individuare le attività agevolabili - pag. 20

IMPRESA

- Startup innovative: online il report del secondo trimestre 2020 - pag. 23
- Ne bis in idem: nessun problema tra bancarotta fraudolenta documentale e occultamento e distruzione di documenti contabili - pag. 23


IN EVIDENZA

Licenziamento illegittimo: presto una nuova chiamata per la Consulta?

di Vincenzo Ferrante - Professore ordinario di diritto del lavoro presso l'Università Cattolica del Sacro Cuore di Milano

È incostituzionale la norma sulla disciplina del licenziamento introdotta con il Jobs Act nel marzo del 2015 per i neo assunti (quale che ne sia l'età), che commisurava strettamente all'anzianità di servizio l'indennizzo conseguente alla violazione degli obblighi procedurali. Ma la Corte Costituzionale potrebbe essere presto chiamata a giudicare, non più solo del regime applicabile a quanti siano stati assunti dopo il 7 marzo 2015, ma direttamente della stessa legislazione di cui all'art. 18 dello Statuto dei lavoratori, che ancora trova applicazione per la maggioranza dei lavoratori italiani.

Con la sentenza n. 150 del 16 luglio scorso, la Corte costituzionale alla violazione degli obblighi procedurali.


La legge del 2015, infatti, aveva previsto che, quando il **licenziamento** fosse risultato comunque **legittimo**, per la sussistenza di giusta causa o giustificato motivo, ma vi fosse stata violazione del requisito di motivazione o della procedura disciplinare (di cui all'art. ).

Contraddittorio preventivo obbligatorio: il primo a beneficiarne è il Fisco

di Filippo Dami - Professore associato di Diritto tributario presso l'Università di Siena

Il contraddittorio preventivo viene tipicamente visto come un presidio dell'anticipato diritto di difesa del contribuente. Secondo la giurisprudenza, soprattutto comunitaria, costituisce anche la garanzia di un'azione amministrativa efficiente ed efficace. A dover essere interessata a una sua valorizzazione è, dunque, la stessa Amministrazione finanziaria che, grazie a un serio ed effettivo confronto in sede procedimentale, potrebbe evitare l'emissione di atti "traballanti", garantendo un migliore contrasto degli illeciti fiscali e un più rapido recupero delle somme evase. Si tratta di una prospettiva che inizia ad essere percepita. Se si consoliderà, si potrà davvero immaginare un percorso virtuoso verso l'adozione di una norma davvero "generale" sul contraddittorio.

Il 1° luglio 2020 sono entrate in vigore le disposizioni recate dall'art. **preventivo** nell'attività accertativa degli Uffici.

Si tratta di una norma che è stata ampiamente commentata e dell'ordinamento una **timida ipotesi** di la quale in molti hanno (in modo **obbligatorietà del contraddittorio** condivisibile) già messo in .

Fisco

La guida dell'Entrate

Superbonus 110%: a chi spetta e come si può utilizzare

di Maria Antonietta Caracciolo - Avvocato tributarista in Reggio Calabria

I soggetti Ires e in generale i titolari di reddito d'impresa o professionale possono accedere al Superbonus 110% solo per la partecipazione alle spese per interventi trainanti, effettuati sulle parti comuni di edifici. Si tratta di uno dei chiarimenti contenuti nella guida fiscale dell'Agenzia delle Entrate pubblicata il 24 luglio 2020, con cui l'Amministrazione spiega, anche attraverso diversi casi pratici, tutte le particolarità sull'agevolazione introdotta dal DL Rilancio. L'incentivo consiste in una detrazione del 110% delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per gli interventi che aumentano l'efficienza energetica degli edifici e per quelli antisismici.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la guida fiscale riguardante il **superbonus 110%**, con tutte le novità in materia di detrazioni per interventi di **efficientamento energetico**, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici.

La guida offre una serie di **casi pratici** con cui spiega le particolarità sull'agevolazione introdotta dal Decreto Rilancio e fornisce, inoltre, indicazioni sulla possibilità di cedere la detrazione o di richiedere al fornitore uno sconto immediato con la possibilità per quest'ultimo di cederlo ulteriormente.

Il **Decreto Rilancio**, nell'ambito delle misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da Covid19, ha incrementato al 110 per cento l'aliquota di detrazione spettante per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, a fronte di specifici interventi in ambito di **efficienza energetica**, di misure antisismiche, di installazione di impianti fotovoltaici, nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, il cd. Superbonus.

In tal modo è possibile fruire di una detrazione del 110 per cento delle spese, che si affianca a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti, in misura inferiore, per gli interventi di:

- recupero del patrimonio edilizio, inclusi gli interventi di riduzione del rischio sismico (cd. **sismabonus**);
- riqualificazione energetica degli edifici (cd. **eco bonus**);

Tra l'altro il Decreto Rilancio dà la possibilità di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione in sede di dichiarazione dei redditi, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dal fornitore dei beni o servizi (sconto in fattura) o, in alternativa, per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.

Questa facoltà riguarda gli interventi ai quali si applica il Superbonus e quelli, effettuati al di fuori dell'ambito di applicazione dell'art. 119 del DL Rilancio, che

riguardano:

- il recupero del **patrimonio edilizio**;
- il recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti (cd. **bonus facciate**);
- l'installazione di **colonnine** per la ricarica dei veicoli elettrici.

Ai fini dell'agevolazione il contribuente deve ottenere:

- il **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta, rilasciato dagli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, nonché dai responsabili dei centri di assistenza fiscale (CAF);
- una attestazione o **asseverazione** da parte dei tecnici abilitati al rilascio delle certificazioni energetiche o da parte dei professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico in relazione agli interventi di efficienza energetica e a quelli antisismici, che certifichi non solo il rispetto dei requisiti tecnici necessari ai fini delle agevolazioni fiscali, ma anche la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

L'agevolazione

Il Superbonus spetta, a determinate condizioni, per le spese sostenute per interventi effettuati su parti comuni di edifici, su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, situate all'interno di edifici plurifamiliari, nonché su edifici unifamiliari.

Le detrazioni più elevate sono riconosciute per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, per le seguenti tipologie di interventi "**trainanti**" di:

- **isolamento termico** delle superfici opache che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari che sia

funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno;

- sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria particolarmente performanti (a condensazione, a pompa di calore);
- interventi antisismici.

Il Superbonus spetta anche per gli interventi "trainati", a condizione che siano eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi trainanti.

Il Superbonus non spetta per interventi effettuati su unità immobiliari residenziali appartenenti alle categorie catastali A1 (abitazioni signorili), A8 (ville) e A9 (castelli).

I beneficiari

Tra i **beneficiari** ci sono:

- i condomini;
- le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni;
- gli Istituti autonomi case popolari (IACP), comunque denominati, nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing". In particolare, la detrazione spetta per interventi realizzati su immobili di loro proprietà, ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Per tali soggetti la detrazione riferita agli interventi di efficientamento energetico spetta per le spese sostenute fino al 30 giugno 2022;
- le cooperative di abitazione a proprietà indivisa. La detrazione spetta per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
- dagli enti del Terzo Settore (Onlus, organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale);
- dalle associazioni e società sportive dilettantistiche, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

La detrazione spetta ai soggetti che possiedono o detengono l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo idoneo al momento di **avvio dei lavori** o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio.

Con riferimento ai titolari di reddito d'impresa o professionale, occorre evidenziare che rientrano tra i beneficiari nella sola ipotesi di **partecipazione alle spese** per interventi trainanti effettuati dal condominio sulle parti comuni.

I requisiti degli interventi

Per accedere al Superbonus, gli **interventi di isolamento termico** delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti devono:

- rispettare i requisiti previsti da un apposito **decreto** da emanarsi ad opera del Ministero dello sviluppo economico e fino a quel momento continuano ad applicarsi i decreti 19 febbraio 2007 e 11 marzo 2008;
- assicurare, nel loro complesso, anche congiuntamente agli **interventi di efficientamento** energetico, all'installazione di impianti solari fotovoltaici ed, eventualmente, dei sistemi di accumulo, il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio, compreso quello unifamiliare o delle unità immobiliari site all'interno di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti e che dispongono di uno o più accessi autonomi dall'esterno, ovvero, se non possibile in quanto l'edificio o l'unità familiare è già nella penultima (terzultima) classe, il conseguimento della classe energetica più alta.

Ai fini del miglioramento energetico occorre dimostrarlo con l'**attestato di prestazione energetica** (A.P.E.) ante e post intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Sconto e cessione del credito

I soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per alcuni interventi indicati possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:

- per un contributo, sotto forma di **sconto sul corrispettivo dovuto**, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati. Il fornitore recupera il contributo anticipato sotto forma di credito d'imposta di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
- per la **cessione** di un **credito** d'imposta corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni.

L'opzione può essere effettuata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori che, con riferimento agli interventi ammessi al Superbonus, non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo. I crediti d'imposta, che non sono oggetto di ulteriore cessione, sono utilizzati in **compensazione** attraverso il modello F24.

La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere fruita negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso. Occorre evidenziare

che non si applica il limite generale di compensabilità previsto per i crediti di imposta e contributi pari a 700.000 euro (elevato a 1 milione di euro per il solo anno 2020), né il limite di 250.000 euro applicabile ai crediti di imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

Inoltre, non si applica il divieto di utilizzo dei **crediti in compensazione**, in presenza di debiti iscritti a ruolo per importi superiori a 1.500 euro.

Gli interventi per i quali è possibile optare per la cessione o lo sconto sono:

- recupero del **patrimonio edilizio** previsto dal TUIR;
- riqualificazione energetica** rientranti nell'ecobonus quali, ad esempio, gli interventi di sostituzione degli impianti di riscaldamento o delle finestre comprensive di infissi, gli interventi sulle strutture o sull'involucro degli edifici, nonché quelli finalizzati congiuntamente anche alla riduzione del rischio sismico;
- adozione di misure antisismiche rientranti nel **sismabonus**;
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti;
- installazione di **impianti fotovoltaici**, compresi quelli che danno diritto al Superbonus;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici.

Casi pratici

La guida dell'Agenzia fornisce anche **casi pratici**, con cui ad esempio chiarisce che se un soggetto

è proprietario di un appartamento in un condominio in città, ha anche una villetta a schiera di proprietà al mare e una in montagna e vuole procedere ad effettuare alcuni lavori di ristrutturazione, usufruendo del Superbonus al 110%, egli potrà contemporaneamente fruire del Superbonus per le spese sostenute per interventi:

- di riqualificazione energetica realizzati su massimo due delle unità immobiliari, in città, al mare e in montagna;
- di riqualificazione energetica ammessi dalla normativa realizzati sulle parti comuni dell'edificio condominiale;
- antisismici realizzati su tutte le unità abitative, purché esse siano situate nelle zone sismiche 1,2 e 3.

Con un altro caso pratico, chiarisce che se un contribuente, che vive in un'unità immobiliare in un edificio sottoposto ai vincoli previsti dal codice dei beni culturali e del paesaggio, vuole sostituire i serramenti, può beneficiare del Superbonus, anche se non viene realizzato nessun intervento trainante (cappotto termico o sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale) sull'edificio condominiale, purché la sostituzione dei serramenti determini il miglioramento delle due classi energetiche o il passaggio alla classe energetica più alta.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, guida fiscale 24/07/2020,

Fisco

L'Editoriale di Filippo Dami

Contraddittorio preventivo obbligatorio: il primo a beneficiarne è il Fisco

di Filippo Dami - Professore associato di Diritto tributario presso l'Università di Siena

Il contraddittorio preventivo viene tipicamente visto come un presidio dell'anticipato diritto di difesa del contribuente. Secondo la giurisprudenza, soprattutto comunitaria, costituisce anche la garanzia di un'azione amministrativa efficiente ed efficace. A dover essere interessata a una sua valorizzazione è, dunque, la stessa Amministrazione finanziaria che, grazie a un serio ed effettivo confronto in sede procedimentale, potrebbe evitare l'emissione di atti "traballanti", garantendo un migliore contrasto degli illeciti fiscali e un più rapido recupero delle somme evase. Si tratta di una prospettiva che inizia ad essere percepita. Se si consoliderà, si potrà davvero immaginare un percorso virtuoso verso l'adozione di una norma davvero "generale" sul contraddittorio.

Il 1° luglio 2020 sono entrate in vigore le disposizioni recate dall'art. 5-ter del D.Lgs. n. 218/1997 con il quale è stata introdotta nel nostro ordinamento una **timida ipotesi di obbligatorietà del contraddittorio preventivo** nell'attività accertativa degli Uffici.

Si tratta di una norma che è stata ampiamente commentata e della quale in molti hanno (in modo condivisibile) già messo in evidenza i **(pochi) aspetti positivi** ed i **(molti) profili problematici**, tanto sul piano sistematico che applicativo.

Il malessere espresso al riguardo deriva anche dalle aspettative che si erano create intorno a questo intervento legislativo, giunto, infatti, a conclusione di un prolungato dibattito che, nel corso di questi ultimi anni, ha posto il tema del confronto nella fase che precede l'emissione dell'atto impositivo tra quelli sui quali maggiormente si sono confrontati gli studiosi, gli operatori del diritto tributario e, soprattutto, la giurisprudenza.

Non è opportuno, quindi, tornare a ripercorrere i contenuti di questa animata discussione, perché significherebbe, semplicemente, parafrasare quanto da altri già considerato.

Quello che semmai conserva un interesse, nell'auspicio di ulteriori e più organici interventi di riforma, è chiedersi in che termini la necessità del "dialogo" tra l'Ufficio e il contribuente in sede procedimentale non debba essere vissuta, anziché come presidio dell'anticipato diritto di difesa di quest'ultimo, quale **garanzia di una azione amministrativa efficiente ed efficace** e, quindi, secondo un canone di valutazione che, nel nostro ordinamento, trova nei principi recati dall'art. 97 Cost. il proprio riferimento.

In questi termini, il confronto con la parte privata, inquadrato nel contesto della reciproca collaborazione, stempera il suo essere una semplice garanzia della parte privata, per diventare momento che assicura

all'Amministrazione finanziaria il compiuto formarsi del proprio convincimento, consolidando la (eventuale) fondatezza della pretesa, così da renderla aliena da successive contestazioni, anche nella prospettiva di non alimentare (evitabili) controversie in sede giurisdizionale.

Si tratta, d'altra parte, di un aspetto che già era emerso nella **sentenza Sopropé** (Corte CE sentenza 18 dicembre 2008, C-349/07) la quale, notoriamente, viene considerata la "fonte ispiratrice" di tutto il successivo dibattito di cui si è detto. Segnatamente, in tale pronuncia, i Giudici comunitari, dopo aver indicato che "i destinatari di decisioni che incidono sensibilmente sui loro interessi devono essere messi in condizione di manifestare utilmente il loro punto di vista in merito agli elementi sui quali l'amministrazione intende fondare la sua decisione", affermano che il compiuto apprezzamento degli elementi emersi nella fase istruttoria, assicurato dal confronto con il contribuente, sostiene "l'interesse generale della Comunità europea e, in particolare, l'interesse a recuperare tempestivamente le entrate proprie".

L'idea di valorizzare il **contraddittorio** come strumento che **evita** l'emissione di atti "traballanti" per una più incisiva azione di contrasto dei comportamenti illeciti ha, d'altra parte, anche il pregio di stemperare la ritrosia con la quale la stessa Amministrazione finanziaria sembra aver sin qui vissuto l'ipotesi, da più parti invece sostenuta, di un'applicazione realmente generalizzata di questo istituto.

Ciò non solo perché in questo modo, meglio di quanto oggi avviene, si tradurrebbero in previsioni di diritto positivo principi generali sulla cui condivisione si riscontra un unanime consenso, ma anche perché si potrebbero facilmente superare quelle "distorsioni" applicative il cui possibile (se non probabile) manifestarsi rappresenta uno degli elementi che hanno

alimentato queste diffidenze.

Spostando nei termini prima indicati la **funzione del contraddittorio**, diventerebbe, infatti, naturale collegare la sua **obbligatorietà** alla dimostrazione della sua (**effettiva**) **utilità** ai fini per i quali è previsto.

Detto diversamente, se il confronto fosse richiesto senza adeguati e puntuali “contrappesi” questo determinerebbe una (intollerabile) inefficienza del sistema in quanto, tra l’altro, imporrebbe agli Uffici finanziari una attività inutile nella prospettiva del corretto formarsi dell’atto da emettere, sottraendo tempo e risorse alla loro azione. Contraddire significa, infatti, confutare, contestare, insomma prospettare opposte valutazioni riguardo ai fatti sui quali ci si confronta (e per questo ci vuole il tempo), di talché non si vede perché ciò dovrebbe manifestarsi se ciò di cui si tratta è tale da non poter essere sottoposto a nessuna diversa prospettazione.

Insomma, sarebbero ampiamente giustificate limitazioni stringenti alle ipotesi di necessità del “dialogo”, anche oltre la previsione circa la c.d. “prova di resistenza” del contribuente che, mutuando il testo dell’art. 5-ter, indica la “sola” necessità che egli, se intende dolersi del mancato confronto, deve dimostrare “in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato attivato”.

Per altro verso, un inquadramento come quello indicato, responsabilizzerebbe più di quanto avviene oggi tanto i contribuenti quanto l’Amministrazione finanziaria:

a) i primi, infine, onerati dal dover approcciarsi al confronto con la parte pubblica in modo effettivamente costruttivo e non con l’intento di precostituirsi semplicemente un percorso difensivo in vista della successiva controversia;

b) la seconda, chiamata a comprendere che il contraddittorio non può rappresentare un mero adempimento formale dal quale non sottrarsi solo per non vedersi mossa la relativa contestazione, ma un momento da valorizzare nella ricerca di quella efficienza ed efficacia alla quale la sua azione deve, come detto, naturalmente ispirarsi.

In fondo, alcuni evidenti segnali in tal senso già si colgono.

Nella circolare n. 17/E del 22 giugno 2020 si legge, infatti, che la *ratio* dell’art. 5-ter è quella di assicurare la “determinazione della pretesa tributaria in modo sempre più puntuale tramite il potenziamento del confronto con il contribuente”, tanto che poi si indica come, pur non sussistendo un obbligo legale, ma anzi essendo una delle ipotesi in cui la norma, testualmente, non trova applicazione, “è sempre opportuno che l’ufficio attivi il contraddittorio anche nei casi di attività accertativa correlata agli esiti di un processo verbale di chiusura delle operazioni”, per l’appunto “al fine di addivenire quanto più possibile alla corretta individuazione della pretesa tributaria”.

Per taluni, così facendo, l’Agenzia delle Entrate sarebbe andata oltre il dettato normativo.

A mio avviso, al contrario, ha iniziato a percepire l’istituto del contraddittorio nella sua corretta dimensione.

Dunque, bisogna **valorizzare questa impostazione** per poi sostenere un percorso di rivisitazione critica delle (frammentarie) norme attuali affinché, magari nella riforma fiscale della quale tanto si parla, si possa davvero giungere ad adottare una (ben riflettuta) previsione di carattere (davvero) generale.

L’esperienza in materia di abuso del diritto può, in tal senso, rappresentare un precedente al quale ispirarsi.

Fisco

Nel decreto Semplificazioni

Appalti, torna l'esclusione per irregolarità fiscali non definitive. Da chiarire l'ambito applicativo

di Pierluigi Antonini - Avvocato, Dottore di ricerca in diritto tributario

Il decreto Semplificazioni ripropone, in maniera pressoché identica, una rilevante disposizione, già contenuta nel decreto Sblocca Cantieri e repentinamente abrogata in sede di conversione in legge, in materia di esclusione dalle procedure di appalto pubblico in caso di irregolarità non definitive nel pagamento di imposte, tasse e contributi previdenziali. Oggi come allora, la norma pone molti interrogativi. Aggravati dalla contingenza della crisi economica da Covid-19. Se non circoscritto esattamente l'ambito di applicazione della norma, infatti, il rischio di paralisi del settore degli appalti pubblici è reale: ogni provvedimento impositivo, infatti, anche se palesemente infondato o errato, potrebbe comportare l'esclusione di un operatore economico, con effetti irreversibili.

Era l'aprile del 2019 quando, in maniera piuttosto sorprendente, gli operatori del settore si ritrovarono di fronte ad una norma - inserita in un decreto il cui scopo sarebbe stato quello di **(s)bloccare i cantieri** - dagli **effetti potenzialmente dirompenti**.

Difatti, nel tentativo di recepire i precetti comunitari ritraibili dalle direttive n. 2014/23/UE e n. 2014/24/UE - e a seguito della procedura di infrazione 2018/2273 inviata all'Italia dalla Commissione europea il 24 gennaio 2019 - l'articolo 1, lettera n), n. 4), del decreto Sblocca cantieri (D.L. n. 32/2019) introdusse un'importante modifica all'art. 80 del Codice degli appalti (D.Lgs. n. 50/2016) in tema di motivi di **esclusione** di un operatore economico dalla partecipazione a una **procedura d'appalto**.

Fino ad allora, il comma 4 dell'art. 80 stabiliva che un operatore economico dovesse essere **escluso** dalla partecipazione a una procedura d'appalto se aveva commesso **violazioni gravi, definitivamente accertate**, rispetto agli obblighi relativi al **pagamento delle imposte e tasse o dei contributi previdenziali**, secondo la legislazione italiana o quella dello Stato in cui fosse stabilito.

La norma precisava altresì che:

- costituiscono **gravi violazioni** quelle che comportano un omesso pagamento di imposte e tasse superiore all'importo di cui all'art. 48-bis, D.P.R. n. 602/1973 e cioè **5.000 euro**, e
- costituiscono **violazioni definitivamente accertate** quelle contenute in sentenze o atti amministrativi non più soggetti ad impugnazione.

Con le modifiche apportate dal decreto Sblocca cantieri venne introdotta anche una "**facoltà**" di esclusione dalla partecipazione alle procedure che poteva essere esercitata dalla stazione appaltante nel caso in cui questa fosse **a conoscenza** e potesse **adeguatamente dimostrare** che l'operatore economico non aveva

ottemperato agli obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse o dei contributi previdenziali **non definitivamente accertati**.

Per tale ipotesi di esclusione facoltativa non era nemmeno prevista una soglia di gravità.

Come era lecito immaginarsi, l'adozione della norma fu da subito accompagnata da **forti polemiche** - invero unanimi - che denunciarono essenzialmente gli **effetti potenzialmente paralizzanti** nel settore degli appalti pubblici.

Leggi anche

- AIDC: illegittimo escludere dagli appalti chi ha debiti tributari solo potenziali

- Il decreto (S)blocca cantieri sembra sbloccare solo gli incassi

La norma, peraltro, come evidenziato dai primi commentatori e dalle associazioni di categoria nelle relazioni che accompagnarono i numerosi emendamenti volti ad una sua abrogazione, presentava **profili di incompatibilità comunitaria** e, da un punto di vista tecnico-tributario, necessitava di una più puntuale declinazione.

Di fronte a questo coro unanime, il legislatore della conversione non poté far altro che abrogare la norma, facendo fare un sospiro di sollievo a tutti coloro che operavano nel settore degli appalti pubblici.

Un "sospiro", appunto. Nulla di più.

Cosa prevede il decreto Semplificazioni

In piena emergenza Covid - quando cioè l'esigenza di rilanciare l'economia non era mai stata così forte e centrale - con un infelice tempismo, il legislatore italiano ha improvvisamente **riproposto la stessa disposizione** abrogata un anno fa, procurando un comprensibile e rinnovato allarme da parte di tutti gli operatori del settore.

Con l'art. 8 del decreto Semplificazioni è stata infatti reintrodotta la **facoltà** di esclusione dalle procedure

d'appalto se la stazione appaltante è a conoscenza e può adeguatamente dimostrare che l'operatore economico non ha ottemperato agli **obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse** o dei contributi previdenziali **non definitivamente accertati** qualora tale mancato pagamento costituisca una **grave violazione**. A differenza della precedente versione, e sempre limitandoci al fronte fiscale, la norma attuale si cura di precisare che la violazione deve essere **"grave"** e cioè **superare la soglia di 5.000 euro** di cui all'art. 48-bis, D.P.R. n. 602/1973.

I profili critici della norma

Riproposta la norma, si ripropongono anche, intatte, le **criticità** già stigmatizzate in passato, aggravate se possibile dalle note contingenze post-pandemiche.

Per prima cosa, pare persino superfluo sottolineare come il piccolo *maquillage* normativo, che ha inserito una **soglia di gravità** anche per le violazioni non definitivamente accertate, sia **del tutto insoddisfacente**: è chiaro, infatti, che una soglia predeterminata in misura fissa - e per di più pari a soli 5.000 euro - è *tamquam non esset*. Per imprese già appena poco più strutturate di un imprenditore individuale, infatti, una soglia simile viene oltrepassata praticamente sempre; figuriamoci poi per le medie o addirittura grandi aziende con fatturati milionari e migliaia di dipendenti.

Considerato che la *ratio* della disciplina risiede nella necessità di garantire che i soggetti contraenti con la pubblica amministrazione presentino **profili di affidabilità adeguati** alla corretta esecuzione dei lavori (così, Cass. n. 36821/2016), meglio sarebbe prevedere una **soglia variabile** in funzione del **valore del contratto d'appalto**, con un minimo inderogabile. Anche perché è la stessa direttiva n. 2014/23/UE, all'art. 38, par. 6, a riconoscere agli Stati membri la facoltà di prevedere una deroga all'esclusione obbligatoria nei casi in cui tale **esclusione** sarebbe chiaramente **sproporzionata**; sproporzione che si concretizzerebbe, senza tema di smentita, qualora una multinazionale venisse esclusa da una gara per un carico non definitivo di 5.001 euro.

Ancora, non può non rilevarsi come la direttiva n. 2014/23/UE - asseritamente violata dall'Italia - non contenga alcun riferimento al concetto di "non definitivamente accertate" (si veda in particolare l'art. 38, par. 5).

Neanche la **procedura d'infrazione**, a una più attenta lettura, contiene alcun riferimento diretto ed esplicito

alle **violazioni "non definitivamente accertate"**, limitandosi di contro a prevedere che la violazione dell'obbligo di pagamento possa anche "non essere stabilita da una decisione giudiziaria o amministrativa avente effetto definitivo". La procedura di infrazione, quindi, letteralmente, si limita a stabilire che la violazione dell'obbligo di pagamento non deve per forza provenire da provvedimenti definitivi: ma questo non vuol dire necessariamente (come invece ha interpretato il legislatore) che la violazione dell'obbligo di pagamento possa anche provenire da "provvedimenti non definitivi" ben potendo la situazione di irregolarità dell'operatore economico essere conosciuta *aliunde* dal committente.

Al di là dei profili comunitari, la norma introdotta con il decreto Semplificazioni deve essere interpretata alla luce della corretta tecnica tributaria.

Non si dimentichi, infatti, che quello che rileva ai fini della norma, è che l'operatore economico non abbia ottemperato agli **obblighi relativi al "pagamento"** di imposte e tasse, **anche non definitivamente accertati**. Tuttavia, l'obbligo di pagamento **non è automatica conseguenza** dell'emissione di un provvedimento non definitivo. Infatti, fino alla definitività di tale provvedimento (si pensi a un avviso di accertamento ancora impugnabile), potrebbe non esservi tecnicamente alcun obbligo di pagamento se non nei limiti di quanto esigibile a titolo di riscossione a titolo provvisorio e di riscossione frazionata in pendenza di giudizio. Peraltro, anche in questi casi, il contribuente avrebbe a disposizione molti **strumenti per sospendere l'obbligo di pagamento** (e.g. sospensione amministrativa o giudiziale, sospensione *ex art. 17-bis*, D.Lgs. n. 546/1992, etc.).

La norma, quindi, dovrebbe necessariamente essere letta in questo modo, e cioè nel senso di attribuire rilievo esclusivamente alle **irregolarità fiscali non definitive** in relazione alle quali vi sia **"anche" un obbligo di pagamento** ed a condizione che tale **obbligo non sia stato sospeso**.

Se non circoscritto esattamente l'ambito di applicazione della norma nei termini appena descritti, il **rischio di paralisi** del settore degli appalti pubblici è reale: ogni provvedimento impositivo, infatti, anche se palesemente infondato o errato, potrebbe comportare l'esclusione di un operatore economico, con effetti irreversibili.

C'è già chi scommette in un ingorgo dei tribunali amministrativi regionali!

Fisco

Dal CNDCEC

Uffici di segreteria: l'Ordine può deliberare la riapertura

L'Ordine può deliberare la riapertura degli uffici di segreteria. Lo ha chiarito il CNDCEC con la pubblicazione del pronto ordini n. 67 del 25 giugno 2020 con cui ha evidenziato che, secondo quanto disposto dal Decreto Rilancio, le pubbliche amministrazioni fino al 31 dicembre 2020, adeguano le misure sullo smart working che prevedono la limitazione della presenza del personale nei luoghi di lavoro per assicurare esclusivamente le attività che ritengono indifferibili e che richiedono necessariamente tale presenza, anche in ragione della gestione dell'emergenza.

Con il pronto ordini n. 67 del 25 giugno 2020 il CNDCEC ha fornito dei chiarimenti sull'apertura degli Uffici di Segreteria.

Quanto alla prosecuzione **dell'attività degli uffici**, il decreto Rilancio ha dettato una disciplina volta ad assicurare la continuità dell'azione amministrativa e la celere conclusione dei procedimenti delle pubbliche amministrazioni nell'ottica del graduale ritorno alla "normalità".

Le pubbliche amministrazioni fino al **31 dicembre 2020**, adeguano le misure sullo **smart working** che prevedono la limitazione della presenza del personale nei luoghi di lavoro per assicurare esclusivamente le attività che ritengono indifferibili e che richiedono necessariamente tale presenza, anche in ragione della gestione dell'emergenza, alle esigenze della progressiva completa riapertura di tutti gli uffici pubblici e a quelle dei cittadini e delle imprese connesse al graduale riavvio delle attività produttive e commerciali.

Per cui le amministrazioni dovranno organizzare il lavoro dei propri dipendenti e l'erogazione dei servizi, anche sulla base di decreti attuativi del ministro per la Pa, attraverso la flessibilità dell'orario di lavoro, rivedendone l'articolazione giornaliera e settimanale, introducendo modalità di interlocuzione programmata, anche attraverso soluzioni digitali e non in presenza con l'utenza.

Ne consegue che l'Ordine può deliberare la **riapertura** degli uffici di segreteria.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 25/06/2020, n. 67

Fisco

Dal CNDCEC

Tirocinio a distanza: il dominus non può richiedere il prolungamento

Il dominus non può richiedere il prolungamento del tirocinio in ragione della considerazione che l'avvenuta effettuazione dello stesso secondo modalità a distanza "non è stata esaustiva". Lo ha chiarito il CNDCEC con il pronto ordini n. 60 del 3 giugno 2020. La sede di valutazione del tirocinio effettuato è esclusivamente l'esame di Stato dovendo il dominus semplicemente attestare l'effettuazione dello stesso presso il proprio studio professionale, secondo le modalità a distanza.

Con il pronto ordini n. 60 del 3 giugno 2020 il CNDCEC ha fornito dei chiarimenti sullo svolgimento tramite modalità a distanza del **tirocinio**.

Il quesito riguarda un dominus che ha richiesto all'Ordine una **prolungamento** del periodo di pratica del tirocinante in quanto ritiene che l'avvenuta effettuazione del tirocinio secondo le suddette modalità non sia stata "esaustiva".

La possibilità per i tirocinanti di poter svolgere il tirocinio secondo modalità a distanza è resa necessaria dall'emergenza sanitaria in corso a causa della quale non deve essere pregiudicata la possibilità di continuare a svolgere il tirocinio necessario per l'accesso all'esame di abilitazione.

Questa possibilità è stata espressamente affermata dal MIUR con il D.M. n. 38 del 24 aprile 2020.

Occorre evidenziare che il dominus non può richiedere il prolungamento del tirocinio in ragione della considerazione che l'avvenuta effettuazione dello stesso secondo modalità a distanza "non è stata esaustiva".

La sede di valutazione del tirocinio effettuato (e quindi della sua "esaustività") è esclusivamente l'esame di Stato dovendo il dominus semplicemente attestare l'effettuazione dello stesso presso il proprio studio professionale, adesso secondo le modalità a distanza.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 03/06/2020, n. 60

Fisco

Dalle Dogane

Accisa sui tabacchi aprile

e maggio 2020: accredito d'imposta per i versamenti già effettuati

In tema di dilazione dei pagamenti in materia di accisa sui tabacchi e imposta di consumo sui prodotti liquidi da inalazione e sui prodotti accessori ai tabacchi da fumo, è applicabile l'accredito d'imposta di cui all'art. 14 del Testo Unico Accise per consentire di imputare a periodi contabili successivi i versamenti effettuati per i periodi di aprile e maggio 2020, previa comunicazione da effettuare ad ADM nella quale indicare l'esatto periodo contabile di riferimento. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Dogane con la circolare n. 23 del 23 luglio 2020.

L'Agenzia delle Dogane ha emanato la circolare n. 23 in data 23 luglio 2020 riguardante la dilazione dei pagamenti in materia di **accisa sui tabacchi** e imposta di consumo sui prodotti liquidi da inalazione e sui prodotti accessori ai tabacchi da fumo.

Il Decreto Rilancio ha previsto che i soggetti obbligati al pagamento dell'accisa per i tabacchi lavorati e dell'imposta di consumo sui prodotti sui prodotti liquidi da inalazione e sui prodotti accessori ai tabacchi da fumo sono autorizzati a versare entro il **31 ottobre 2020**, con debenza degli interessi legali calcolati giorno per giorno, gli importi dovuti per i periodi contabili dei mesi di aprile e maggio 2020.

Occorre evidenziare che il Decreto Legge è stato emanato in data successiva rispetto ai termini previsti per il pagamento delle imposte dovute sui tabacchi, sui prodotti liquidi da inalazione e sui prodotti accessori ai tabacchi da fumo per il pagamento dei periodi contabili del mese di **aprile 2020**, cui la norma si riferisce. Infatti, ai fini di favorire la **liquidità**, autorizza alla dilazione dei termini del pagamento, attribuendo ai contribuenti una specifica facoltà di fruire del beneficio indicato, anche nel caso in cui avessero già provveduto al pagamento nei termini ordinariamente previsti, trovando applicazione gli ordinari strumenti previsti dal Testo Unico Accise in caso di agevolazioni nel versamento dell'imposta dovuta.

Pertanto, per assicurare **parità di trattamento** tra i soggetti obbligati e evitare che della facoltà prevista possano beneficiare solo i soggetti di fatto inadempienti, l'Agenzia ha evidenziato che è applicabile l'**accredito d'imposta** di cui all'art. 14 del Testo Unico Accise per consentire di imputare a periodi contabili successivi i versamenti effettuati per i periodi di aprile e maggio 2020, previa comunicazione da effettuare ad ADM nella quale indicare l'esatto periodo contabile di riferimento.

Coloro che possono fruire del beneficio sono esclusivamente quelli che hanno inviato correttamente la rendicontazione per i periodi contabili di riferimento. E' necessario, in caso di avvenuta **compensazione**, di provvedere, entro il 31 ottobre 2020, al versamento integrale degli importi dovuti per i periodi di aprile e maggio 2020 nonché degli interessi legali calcolati giorno per giorno.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle dogane, circolare 23/07/2020, n. 23

Fisco

Dal CNDCEC

Il commercialista docente non può svolgere l'attività professionale durante il congedo straordinario

Durante il congedo straordinario l'iscritto commercialista docente di istituto scolastico non può svolgere altra attività lavorativa e nell'ambito della nozione di attività lavorativa è ricompreso anche l'esercizio di attività professionale. Lo ha chiarito il CNDCEC con il proprio ordin n. 41 del 12 giugno 2020 con cui ha ricordato che al personale docente è consentito, previa autorizzazione del direttore didattico o del preside, l'esercizio di libere professioni che non siano di pregiudizio all'assolvimento di tutte le attività inerenti alla funzione docente e siano compatibili con l'orario di insegnamento e di servizio.

Con il proprio ordin n. 41 del 12 giugno 2020 il CNDCEC ha fornito dei chiarimenti sull'incompatibilità di un **iscritto docente** di istituto scolastico.

La normativa in materia di scuola (D.lgs. n. 297/1994), contiene una disciplina dell'incompatibilità che è in parte diversa rispetto a quella prevista in via generale per i dipendenti pubblici.

Il provvedimento dispone che al personale docente è consentito, previa autorizzazione del direttore didattico o del preside, l'esercizio di libere professioni che non siano di pregiudizio all'assolvimento di tutte le attività inerenti alla funzione docente e siano compatibili con l'orario di insegnamento e di servizio.

In altri termini, è genericamente consentito ad un docente di scuola (di ogni ordine e grado), anche a tempo pieno, esercitare l'attività libero-professionale purché questa:

-non sia di pregiudizio alla funzione docente,

- sia compatibile con l'orario di insegnamento e di servizio,
- sia esplicita in modo autonomo,
- sia esplicita previa autorizzazione del dirigente scolastico (direttore didattico o preside).

La giurisprudenza ha evidenziato che tale differenziazione di trattamento rispetto alla normativa applicabile ai pubblici dipendenti trova giustificazione principalmente in considerazione dell'influenza positiva che può derivare all'attività didattica dall'esercizio della pratica professionale.

Ovviamente è rimessa all'organo amministrativo scolastico la valutazione della compatibilità dell'esercizio della professione con lo svolgimento della docenza attraverso la verifica della sussistenza di tutte le sopraindicate condizioni al fine del rilascio dell'autorizzazione al docente.

In tal senso l'eventuale diniego dell'autorizzazione all'esercizio della libera professione deve essere motivato con l'indicazione dei motivi di pubblico interesse e delle circostanze soggettive ed oggettive che impediscono, nell'interesse della scuola, l'esercizio professionale.

Allo stesso modo, il medesimo organo può revocare l'autorizzazione in qualsiasi momento qualora insorgesse una situazione di incompatibilità o venisse meno uno dei citati requisiti.

Per quanto riguarda i congedi straordinari, a qualsiasi titolo, questi sono concessi per il personale docente dal direttore didattico ovvero dal preside, vale a dire dal medesimo organo competente a rilasciare l'autorizzazione all'esercizio della libera professione. Con particolare riferimento al congedo straordinario biennale, si evidenzia che ai sensi dell'art. 4, co. 2, della legge n. 53/2000, si consente a tutti i dipendenti pubblici di beneficiare di un periodo di congedo per gravi motivi familiari della durata massima di due anni nell'arco dell'intera vita lavorativa.

Tale congedo può essere usufruito anche in modo frazionato. La citata disposizione, peraltro, vieta al dipendente, durante il congedo, di svolgere altra attività lavorativa; la generica formulazione della norma induce a ritenere inclusa, nell'ambito della nozione di attività lavorativa, anche l'esercizio di attività professionale.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 12/06/2020, n. 41

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Recidiva applicabile solo se le precedenti violazioni contestate sono definitive

Per l'applicazione della recidiva è necessario, in ambito fiscale, che la violazione contestata sia stata definitivamente accertata dal giudice tributario, ovvero sia divenuta definitiva per mancata impugnazione da parte del contribuente. Questi i principi stabiliti dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 11831/2020.

Una Spa era proprietaria di un fabbricato, accatastato solo nel 2006, con annessa area parzialmente edificabile: la società non presentava però mai dichiarazione ICI né versato la relativa imposta. Il Comune notificava conseguentemente un avviso di accertamento che veniva impugnato dalla contribuente. La CTP respingeva integralmente il ricorso. Successivamente in sede di appello la CTR accoglieva parzialmente le domande della società, in particolare rideterminando in misura minima la sanzione irrogata con l'atto impositivo, escludendo la contestata recidiva (art. 7 D.Lgs. 472/1997). I giudici pervenivano a tale decisione fondamentalmente perché le altre controversie dove era stata contestata la medesima violazione erano ancora pendenti. L'Ufficio impugnava la sentenza di secondo grado censurando la decisione della CTR. In sostanza veniva fatto un parallelismo con il sistema sanzionatorio penale, ritenendo applicabile la recidiva senza la definitività delle altre violazioni contestate alla Spa.

La decisione

La Cassazione, con la sentenza n. 11831 depositata il 18 giugno 2020, ha solo parzialmente accolto il ricorso del comune. La recidiva prevede un aumento della sanzione se violazioni della stessa indole sono commesse nei tre anni precedenti. Per determinare i presupposti della sua applicazione non è però corretto il riferimento al sistema penale, basato sulla presunzione di non colpevolezza: l'azione amministrativa, infatti, si fonda sulla presunzione di legittimità dell'atto. Le due recidive (in ambito tributario e penale) non sono dunque paragonabili, essendo disposte a tutela di un diverso valore e di distinti riferimenti costituzionali.

Per risolvere la questione sulla necessità o meno della definitività delle ulteriori contestazioni per far scattare la recidiva, la Suprema Corte fa riferimento all'istituto del cumulo previsto dall'art. 12 D.Lgs. 472/1997.

Se infatti la recidiva non necessitasse di una precedente irrogazione definitiva di sanzioni, essa non sarebbe mai applicabile unitamente alla continuazione che, al

contrario, è interrotta dalla punizione per le violazioni pregresse. Infatti, se i due istituti non avessero un presupposto diverso, ad un contribuente potrebbe altrimenti applicarsi la recidiva per aver commesso fatti della stessa indole (non definitivamente accertati) con aggravamento della sanzione e contemporaneamente una diminuzione della stessa per il vincolo della continuazione/cumulo. Da qui la conferma che per la recidiva è necessario il giudicato sulla precedente contestazione, principio, peraltro, già ribadito anche recentemente dalla Cassazione con sentenza 10975/2020.

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Le istruzioni dell'INPS

Cig in deroga covid 19 aziende plurilocalizzate: online la nuova procedura di richiesta

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

Arrivano dall'INPS le istruzioni operative per la presentazione delle domande di proroga dei trattamenti di cassa integrazione in deroga da parte delle aziende plurilocalizzate. Come preannunciato dallo stesso Istituto, a partire dal 24 luglio 2020, i datori di lavoro possono presentare domanda all'Istituto per un ulteriore periodo di 5 settimane, decorrenti dal 23 febbraio al 31 agosto 2020, e, una volta integralmente fruite le citate 5 settimane, per eventuali ulteriori 4 settimane per periodi fino al 31 ottobre 2020. Particolare attenzione deve essere posta ai nuovi termini di decadenza introdotti dal documento di prassi.

L'INPS ha pubblicato il messaggio n. 2946 del 24 luglio 2020, con riferimento alle procedure operative che le aziende plurilocalizzate devono seguire per procedere alla richiesta di erogazione dei trattamenti di integrazione salariale in deroga concessa in seguito all'emergenza sanitaria da Covid-19. Già con la circolare n. 86 del 2020 l'Istituto aveva affrontato la questione dell'anticipazione del trattamento di cassa in deroga da parte del datore di lavoro, la cui possibilità è stata disposta dal decreto Rilancio, tramite conguaglio con le partite a debito correnti con il metodo utilizzato normalmente per le prestazioni di CIGO e del FIS.

Leggi anche: [Proroga Cig in deroga: istruzioni per le aziende plurilocalizzate](#)

La nuova procedura, dedicata ai datori di lavoro con unità dislocate in almeno cinque regioni, introduce la possibilità di richiedere l'anticipazione con successivo conguaglio: le aziende, per i periodi i cui termini di trasmissione fossero già scaduti, possono utilmente inviare le relative istanze entro e non oltre 15 giorni dalla data di rilascio della procedura.

Procedura di richiesta

I datori di lavoro che siano stati autorizzati per l'intero periodo spettante possono presentare domanda all'Istituto per un ulteriore periodo di 5 settimane, decorrenti dal 23 febbraio al 31 agosto 2020, e, una volta integralmente fruite le citate 5 settimane, per eventuali ulteriori 4 settimane per periodi fino al 31 ottobre 2020. I datori di lavoro ai quali siano stati autorizzati periodi inferiori a quelli sopra evidenziati (22/13/9 settimane) devono presentare istanza per il completamento delle settimane spettanti al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, preliminarmente alla richiesta all'Istituto delle ulteriori 5 ed eventuali successive 4 settimane. La procedura informatica per la presentazione delle domande, implementata dall'INPS, è disponibile a partire dal 24 luglio 2020, con le seguenti modalità.

Fase 1 - accesso: all'interno dei Servizi OnLine accessibili per la tipologia di utente "Aziende, consulenti e

professionisti", alla voce "Servizi per aziende e consulenti", sezione "CIG e Fondi di solidarietà", opzione "CIG in deroga INPS".

Fase 2 - istanza nella selezione 'invio domande' è necessario scegliere 'deroga plurilocalizzata' all'interno del menu a tendina. È possibile, così, effettuare la scelta del tipo di pagamento a conguaglio oppure tramite INPS.

N.B. E' possibile chiedere l'anticipo del 40% della prestazione, inserendo l'opzione Anticipo SI, unicamente per le domande di proroga presentate all'INPS, con la scelta della modalità di pagamento diretto.

Fase 3 - completamento istanza Per completare l'acquisizione dei dati della domanda, è necessario:

- scegliere l'unità produttiva dall'elenco proposto dalla procedura;
- allegare la lista dei beneficiari in formato "csv";
- inserire l'accordo sindacale in formato "pdf" e relativa data.
- riportare i dati relativi al pagamento dei beneficiari nel caso in cui il campo scelta di Anticipo sia stato valorizzato con un "SI"

La domanda con la scelta di Anticipo uguale a SI verrà protocollata solo dopo il corretto inserimento dei dati relativi al pagamento dell'anticipazione, e risulterà perciò inviata correttamente dopo l'assegnazione del numero di protocollo.

Protocollazione della domanda

Per le domande con la scelta di Anticipo uguale a NO, non sarà necessario raggiungere il link della richiesta di anticipazione e saranno protocollate entro le 24 ore dall'invio.

E' possibile stampare la ricevuta di invio domanda di CIG in Deroga plurilocalizzata e il relativo modello di domanda contenente i dati trasmessi.

Nuovi termini decadenziali

Una specifica deroga riguarda anche il termine di presentazione delle domande CIGD entro il termine

decadenziale della fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o riduzione. In sede di prima applicazione detto periodo era stato spostato, per la generalità dei datori di lavoro, al 17 luglio, se data successiva a quella prevista per la scadenza dell'invio.

Come già anticipato, l'INPS specifica che gli effetti del regime decadenziale relativo alle istanze di concessione del trattamento di proroga delle concessioni di CIG in deroga per aziende plurilocalizzate, si considerano operanti decorsi 30 giorni dalla data odierna e dunque in data 23 agosto 2020.

Iter normativo e di prassi

Questa nuova procedura arriva a seguito del bailamme con cui hanno dovuto fare i conti sia le aziende plurilocalizzate che i loro intermediari, che si sono dovuti affrettare a presentare istanze prima al Ministero del Lavoro, per l'autorizzazione delle prime nove settimane di trattamento, e poi all'INPS stesso, con termini strettissimi e indicazioni operative poco chiare.

Il decreto "Cura Italia" aveva previsto che, per i datori di lavoro con unità produttive situate in più regioni o province autonome, il trattamento di integrazione salariale in deroga sarebbe stato riconosciuto dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Successivamente, è stato previsto che, ai fini dell'erogazione dei trattamenti, per i datori di lavoro con unità produttive situate in 5 o più regioni o province autonome, la presentazione delle istanze per la richiesta di trattamenti riferiti a periodi successivi avvenga direttamente all'Inps.

Il decreto Rilancio ha introdotto, per le sole aziende plurilocalizzate, la facoltà di anticipare l'indennità di integrazione salariale INPS per poi conguagliarla con i debiti contributivi attraverso il flusso Uniemens, evitando così l'invio dei modelli SR41 e i tempi, non sempre brevi, della liquidazione da parte dell'INPS. Tuttavia, la nuova procedura di richiesta predisposta dall'Istituto non contemplava la possibilità per il datore di lavoro plurilocalizzato di anticipare il trattamento, permettendo unicamente il pagamento diretto "tradizionale" con invio dei modelli SR41 oppure la nuova modalità "di pagamento sprint" con acconto del 40% e successivo saldo a cura dell'Istituto. La Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro con l'approfondimento del 20 luglio 2020, esaminando la disciplina dei trattamenti di Cassa integrazione in deroga con riferimento alle c.d. aziende plurilocalizzate, aveva sottolineato le criticità della situazione di fatto.

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

L'Editoriale di Vincenzo Ferrante

Licenziamento illegittimo: presto una nuova chiamata per la Consulta?

di Vincenzo Ferrante - Professore ordinario di diritto del lavoro presso l'Università Cattolica del Sacro Cuore di Milano

È incostituzionale la norma sulla disciplina del licenziamento introdotta con il Jobs Act nel marzo del 2015 per i neo assunti (quale che ne sia l'età), che commisurava strettamente all'anzianità di servizio l'indennizzo conseguente alla violazione degli obblighi procedurali. Ma la Corte Costituzionale potrebbe essere presto chiamata a giudicare, non più solo del regime applicabile a quanti siano stati assunti dopo il 7 marzo 2015, ma direttamente della stessa legislazione di cui all'art. 18 dello Statuto dei lavoratori, che ancora trova applicazione per la maggioranza dei lavoratori italiani.

Con la sentenza n. 150 del 16 luglio scorso, la Corte costituzionale è tornata ad esprimersi sulla disciplina del **licenziamento** introdotta con il **Jobs Act** nel marzo del 2015 per i **neo assunti** (quale che ne sia l'età), dichiarando l'**incostituzionalità** della norma che commisurava strettamente all'**anzianità di servizio** l'**indennizzo** conseguente alla violazione degli obblighi procedurali.

La legge del 2015, infatti, aveva previsto che, quando il **licenziamento** fosse risultato comunque **legittimo**, per la sussistenza di giusta causa o giustificato motivo, ma vi fosse stata violazione del requisito di motivazione o della procedura disciplinare (di cui all'art. 7 dello Statuto dei lavoratori), il licenziamento intimato dall'impresa doveva essere confermato e che il Giudice poteva solo **condannare il datore di lavoro** al **pagamento** di un'**indennità**, in misura comunque non inferiore a due e non superiore a dodici mensilità. Mentre però, nell'originaria previsione approvata dal Parlamento (ed ora cancellata dalla Corte costituzionale), il Giudice non aveva libertà di scegliere un importo fra il massimo e il minimo che la legge gli indicava, dovendosi attenere all'**anzianità di servizio** come **criterio** che determinava il **valore finale**, in ragione di un mese di retribuzione per ogni anno (con un minimo di due), oggi, a seguito dell'intervento demolitorio della Corte, si dovrà **tenere conto di tutti i possibili elementi** al fine di "rendere la determinazione dell'indennità aderente alle particolarità del caso concreto" che, di volta in volta, viene sottoposto all'attenzione della magistratura.

La **sentenza** non solo non sorprende, ma sembra **pre-annunciare** un'ulteriore **pronuncia** a breve.

Ed infatti, la Corte con questa pronuncia sembra **sollecitare** ancora una volta il **Parlamento** a rimettere mani alla disciplina oggi vigente, tanto che espressamente lo invita, nelle ultime battute della motivazione (par. 17), a "ricomporre secondo linee coerenti una

normativa di importanza essenziale che vede concorrere discipline eterogenee, frutto dell'avvicinarsi di interventi frammentari".

Un **giudizio assai severo**, ma che rischia di cadere ancora una volta nel vuoto, dato che il mosaico normativo che si è venuto a comporre è in gran parte frutto della difficoltà politica che si è riscontrata tante volte quando si sia voluto ridefinire un sistema che, più che la rigidità delle norme, sembrava soffrire della fase applicativa, poiché non sempre è sembrata convincente la valutazione resa dai giudici, nei tanti casi in cui si trattava di decidere della **gravità** delle **circostanze** poste a **fondamento del licenziamento**.

Ed è stato proprio in questa prospettiva che, già nel 2012, la **legge Fornero** (n. 92) ha riscritto l'art. 18 dello Statuto dei lavoratori, distinguendo fra **vizi sostanziali** del licenziamento (la mancanza della giusta causa o del giustificato motivo invocati a sostegno del recesso dell'impresa) e **vizi procedurali**, attribuendo al lavoratore, in conseguenza di questi ultimi, un ristoro di tipo esclusivamente indennitario. In altre parole, con la riforma del 2012 si è chiesto al Giudice di **scindere in due** il **giudizio di validità del licenziamento** accertando, per un verso, la sussistenza dei presupposti di legge per ritenere fondato il recesso e, in secondo luogo, ove questa prima valutazione avesse dato un esito positivo, confermando *in toto* la legittimità della condotta datoriale, e quindi valutando se la procedura in concreto seguita per giungere al licenziamento fosse stata pienamente rispettata (attribuendo, in caso di violazione delle norme di legge e di contratto collettivo, una somma di denaro fra un minimo ed un massimo correlati alla retribuzione mensile del lavoratore licenziato). Questo stesso impianto è stato **confermato e riproposto** dal **Jobs Act** del **Governo Renzi** ed è stato **ora** dichiarato **incostituzionale**.

Gli **interrogativi** che sorgono **sono due**: in primo luogo c'è da chiedersi se questa pronuncia non **anticipi**

un **ulteriore passo**, posto che è la stessa la logica che ispira la norma del 2015 (dichiarata ora illegittima) e quella del 2012 (rimasta sullo sfondo, perché irrilevante ai fini di decidere il caso concretamente proposto all'attenzione dei giudici della Consulta). In secondo luogo, si impone una riflessione di portata più ampia: la Corte lamenta che l'**indennizzo non sia commisurato al danno** provocato da un recesso comunque illegittimo. Qui la perplessità, che emergeva già dalla precedente sentenza n. 194 del novembre 2018, è che **non** è per nulla vero che il datore di lavoro debba **ristorare il danno** effettivamente **prodotto dal licenziamento**. E questo, per l'evidente motivo che si finirebbe così per non pagare quasi nulla al lavoratore che, grazie alla sua professionalità rintraccia subito un nuovo lavoro, mentre si sarebbe costretti a finanziare l'indolenza di chi si guarda bene dal cercare una nuova occupazione.

Da questo punto di vista, la **sentenza del 2020** sembra correttamente precisare che il **danno procurato** è quello che consegue alla lesione del diritto individuale al contraddittorio, di modo che (anche se le affermazioni conclusive restano aperte ad interpretazioni anche diverse) la somma che il datore di lavoro dovrebbe essere condannato a pagare, in caso di mancato rispetto della procedura disciplinare o di incompleta o lacunosa giustificazione del licenziamento, sembrerebbe dover essere **parametrato** al grado della **violazione** e, dunque, al danno che consegue alla **gravità della norma violata** (maggiore se si è compromesso il diritto al contraddittorio e minore se la violazione è stata solo minima).

Solo che, ove si sia giunti a questa conclusione, un **nuovo scenario** sembra aprirsi allo sguardo del Giudice delle leggi, poiché **non** sembra del tutto vero

che sia possibile tracciare un **confine netto fra vizi sostanziali e procedurali**.

Se al **lavoratore** viene **nascosa** la vera **ragione** del suo **licenziamento**, così impedendogli di rappresentare al datore di lavoro le sue ragioni prima che la decisione finale sulla sua sorte sia stata presa, possiamo davvero ancora parlare di un **vizio "di forma"**? Non sarebbe un po' come dire che, anche se l'imputazione si è dimostrata alla fine infondata, ha fatto bene il Tribunale a condannare l'imputato perché nel corso del processo sono emerse situazioni comunque illecite?

La concezione dello "Stato di diritto", che risale prima alla rivoluzione americana e poi a quella francese, ci ha abituato a pensare che il primo vero **diritto fondamentale** è quello alla **difesa** (e che per poterlo esercitare si deve essere messi in grado di potersi effettivamente difendere, conoscendo l'imputazione e avendo il tempo necessario per preparare le proprie difese).

Anche nel caso del licenziamento l'applicazione di questi principi dovrebbe condurre a dire che il **vizio di forma**, quando non sia davvero trascurabile, è sempre **anche vizio di sostanza**, perché impedisce il formarsi del contraddittorio fra le parti, affidando alla fine la decisione ad una semplice impressione (quando non ad un pregiudizio) dell'imprenditore.

Probabilmente è stato solo per reagire ad una prassi interpretativa troppo rigorosa che la legge è stata costretta nel 2012 all'introduzione di questa differenza.

In questa prospettiva, quindi, appare evidente come la **Consulta** potrebbe essere presto **chiamata a giudicare**, non più solo del regime applicabile a quanti siano stati assunti dopo il 7 marzo 2015, ma direttamente della stessa legislazione di cui all'art. 18 dello Statuto dei lavoratori, che ancora trova applicazione per la maggioranza dei lavoratori italiani.

Lavoro e Previdenza

Chiarimenti INPS e INAIL

DURC online con criteri ordinari e sospensione dei versamenti contributivi

di Giuseppe Buscema - Consulente del lavoro in Catanzaro

Dal 16 giugno 2020, alle richieste di verifica della regolarità contributiva pervenute dal 16 aprile scorso si applicano gli ordinari criteri previsti dai decreti ministeriali 30 gennaio 2015 e 23 febbraio 2016. E' quanto hanno chiarito INPS e INAIL a seguito del parere chiarificatore espresso dal Ministero del lavoro sulle novità del decreto Rilancio che ha limitato la proroga della validità (fino al 15 giugno 2020) ai DURC con scadenza compresa tra il 31 gennaio e il 15 aprile 2020. E' stato, di conseguenza, aggiornato il servizio DURC online. Naturalmente, confermano INPS e INAIL, ai fini della regolarità, si terrà conto delle disposizioni in materia di sospensione degli adempimenti e dei versamenti previdenziali. Ma la legge di conversione sembra nuovamente cambiare le carte in tavola...

L'emergenza epidemiologica da virus Covid-19, accanto ai drammatici effetti sul piano sanitario, ha causato e causerà sicuramente gravi effetti sul piano economico.

Il legislatore, dal canto suo, ha generato disorientamento con continui provvedimenti le cui modifiche hanno provocato non pochi **disagi alle imprese, ai professionisti**, ai datori di lavoro ed agli stessi enti chiamati ad applicare le disposizioni.

Un esempio emblematico è il **DURC**, il documento unico di regolarità contributiva che, dopo una prima previsione di **proroga della validità** fino al 15 giugno 2020 dei documenti emessi dal 31 gennaio al 15 aprile 2020 prevista dall'articolo 103, comma 2 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 - cd. Cura Italia, ha visto modificate le regole in sede di conversione ad opera della legge 24 aprile 2020, n. 27.

Le novità della legge di conversione del Cura Italia...

Più specificamente, la legge n. 27/2020 aveva previsto una proroga della validità generalizzata fino a 90 giorni dalla fine dello stato di emergenza sanitaria, per tutti i certificati in scadenza tra il 31 gennaio e il 31 luglio 2020. Dunque, i DURC avrebbero conservato **validità fino al 29 ottobre 2020**, posto che la cessazione della dichiarazione dello stato di emergenza è prevista per il 31 luglio 2020.

Leggi anche Cura Italia: sospensione termini e proroga DURC fino al 29 ottobre 2020

...e del decreto Rilancio

Il decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 - cd. Decreto Rilancio, è intervenuto nuovamente sull'articolo 103 del D.L. n. 18/2020.

In particolare, l'articolo 81, comma 1 del D.L. n. 34/2020, ha aggiunto all'articolo 103, comma 2 primo periodo del D.L. n. 18/2020, infine, le seguenti parole:

“ad eccezione dei documenti unici di regolarità contributiva in scadenza tra il 31 gennaio 2020 ed il 15 aprile 2020, che conservano validità sino al 15 giugno 2020”.

Sostanzialmente, il legislatore alla regola generale del citato articolo 103, comma 2, ha previsto **una eccezione**, riguardante per l'appunto i DURC.

Tale previsione, tuttavia, è stata introdotta con un provvedimento entrato **in vigore il 19 maggio 2020**, mentre dal 30 aprile 2020 (data di entrata in vigore della legge n. 27/2020) fino al 18 maggio 2020 risultava in vigore una norma che aveva previsto la proroga di validità dei certificati già emessi (v. supra).

Primi chiarimenti di INPS e INAIL

Nell'immediatezza della pubblicazione del provvedimento, sia l'INPS che l'INAIL avevano diffuso documenti di prassi limitandosi ad evidenziare che la proroga di validità dei Durc On Line, doveva intendersi limitata ai soli documenti aventi **scadenza compresa tra il 31 gennaio 2020 e il 15 aprile 2020** che conservavano la propria validità fino al 15 giugno 2020 (cfr. messaggio INPS n. 2103 del 21 maggio 2020, Nota INAIL n. 6419 del 20 maggio 2020).

Il parere del Ministero del lavoro

A fronte delle criticità connesse a tale quadro normativo e per la trattazione delle richieste di verifica pervenute, l'INPS ha però chiesto chiarimenti al Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, al fine della conforme trattazione delle richieste di **verifica della regolarità contributiva** presentate nel periodo dal 30 aprile 2020 (data di entrata in vigore della legge n. 27/2020) fino al 19 maggio 2020 (data di pubblicazione ed entrata in vigore del decreto-legge n. 34/2020). L'Ufficio legislativo del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, con la nota protocollo n. 6198 del 15 giugno 2020 si è espresso rappresentando che “

l'articolo 81 del decreto-legge n. 34/2020, può essere considerato alla stregua di **norma di interpretazione autentica**, che, come tale, è idonea a privare ab origine di effetti la previsione normativa dell'articolo 103, comma 2, del decreto-legge n. 18/2020, come modificata dalla legge di conversione n. 27/2020. Pertanto, la proroga di validità di cui all'articolo 103, comma 2, con riguardo ai Durc On Line, deve intendersi limitata ai soli Documenti aventi scadenza compresa tra il 31 gennaio 2020 e il 15 aprile 2020, che conservano la propria validità fino al 15 giugno 2020".

Dunque, per il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, la previsione dell'articolo 81, comma 1, del D.L. n. 34/2020 costituisce una norma di interpretazione autentica con effetto retroattivo.

Effetti sul piano operativo

Non si intende in questa sede entrare nel merito circa la effettiva natura interpretativa o innovativa della disposizione (che peraltro avrebbe importanti effetti, posto che nel secondo caso la norma non potrebbe avere efficacia retroattiva), ci si limita invece ad evidenziare gli effetti sul piano operativo per i destinatari.

A seguito di tali chiarimenti, infatti, sono intervenuti sia l'INPS che l'INAIL fornendo istruzioni alle sedi sulla gestione delle richieste di DURC.

L'INPS ha pubblicato il messaggio n. 2510 del 18 giugno 2020, confermando quanto già chiarito col precedente messaggio n. 2103/2020 ed evidenziando che la **funzione di "Consultazione"** della **procedura Durc On Line** è stata aggiornata, escludendo dalla consultazione i Documenti con scadenza compresa tra il 31 gennaio 2020 e il 15 aprile 2020 che hanno conservato la validità fino al 15 giugno 2020, ai sensi dell'articolo 103, comma 2 del decreto-legge n. 18/2020.

Per le richieste di verifica a far data dal 16 aprile 2020, continua l'Istituto, si applicano gli **ordinari criteri** previsti dal D.M. 30 gennaio 2015, così come modificato dal D.M. 23 febbraio 2016.

Analogo chiarimento è giunto dall'INAIL con la nota prot. 7778 del 24 giugno scorso.

Naturalmente, confermano INPS e INAIL, ai fini della

regolarità si terrà conto delle disposizioni in materia di **sospensione degli adempimenti e dei versamenti previdenziali**, per i quali la normativa emergenziale vigente ha disposto la sospensione, non rilevano ai fini della verifica della regolarità contributiva, in quanto l'articolo 3, comma 2, lettera b), del D.M. 30 gennaio 2015, stabilisce che la regolarità sussiste comunque in caso di sospensione dei pagamenti in forza di disposizioni legislative.

Da ultimo, l'INPS è intervenuto col messaggio n. 2871 del 20 luglio scorso richiamando i precedenti documenti di prassi e, per quanto concerne gli artigiani e commercianti, evidenziando che ai fini della regolarità contributiva gli interessati debbono presentare domanda di sospensione e nelle more della presentazione, nel riscontrare l'invito a regolarizzare trasmesso dalla struttura territoriale competente, che riporta l'irregolarità relativa al 1° trimestre 2020, dovranno dichiarare utilizzando la casella indicata nell'invito, di rientrare tra i soggetti destinatari della previsione di cui ai commi da 1 a 5 dell'articolo 18 del D.L. n. 23/2020.

Leggi anche:

Sospensione dei versamenti previdenziali. Norme "stratificate" in chiaro

Decreto Rilancio, per quali versamenti e soggetti vale la proroga al 16 settembre?

Novità della legge di conversione del decreto Rilancio

Da ultimo si fa presente che la legge di conversione del decreto Rilancio ha soppresso il comma 1 dell'art. 81 che modificava l'art. 103 del decreto Cura Italia (D.L. n. 18/2020).

A seguito dell'abrogazione, al DURC si applica la disciplina stabilita in via generale dall'art. 103, comma 2, che prevede la proroga della validità di tutti i certificati, attestati, permessi, concessioni, autorizzazioni e atti abilitativi comunque denominati, in scadenza tra il 31 gennaio e il 31 luglio 2020, per i successivi 90 giorni dalla dichiarazione di cessazione dello stato di emergenza.

Lavoro e Previdenza

Messaggio INPS

Proroga Cig in deroga: istruzioni per le aziende plurilocalizzate

Nel messaggio n. 2946 del 2020 l'INPS illustra le istruzioni operative per la presentazione delle domande di proroga relative alla CIG in deroga per le aziende plurilocalizzate. All'interno del portale dell'Istituto, nella sezione 'CIG e Fondi di solidarietà' - 'CIG in deroga INPS', è possibile selezionare la voce 'deroga plurilocalizzata', scegliere la modalità di pagamento e richiedere l'Anticipo del 40% della prestazione in modalità di pagamento diretto da parte dell'INPS. Si completa la domanda scegliendo l'unità produttiva dall'elenco proposto dalla procedura ed allegando la lista dei beneficiari in formato csv. E' obbligatorio anche l'inserimento dell'accordo sindacale in formato pdf.

Data la recente attribuzione all'INPS della competenza ad autorizzare le domande di **proroga** relative alla **CIG in deroga** per le **aziende plurilocalizzate**, l'Istituto comunica, nel messaggio 2946 del 2020, l'implementazione della procedura informatica per la presentazione delle domande, resa disponibile dal 24 luglio 2020.

Istruzioni per la presentazione

La procedura è disponibile sul **portale INPS**, nei Servizi Online per gli utenti 'Aziende, consulenti e professionisti' - 'Servizi per aziende e consulenti' - 'CIG e Fondi di solidarietà' - 'CIG in deroga INPS', accessibile tramite Codice Fiscale e PIN.

All'interno dell'opzione 'CIG in Deroga Inps', selezionando 'Invio domande', è necessario scegliere 'deroga plurilocalizzata'.

Modalità di pagamento e procedura dell'Anticipo

E' possibile inoltre scegliere la tipologia di pagamento: a conguaglio oppure tramite INPS.

Solamente per le domande di proroga presentate all'INPS con la scelta della modalità di **pagamento diretto**, si potrà chiedere l'**Anticipo del 40%** della presentazione selezionando 'Anticipo SI'. E' indispensabile che siano completate con i dati relativi al pagamento dei **beneficiari** accedendo alla procedura dell'Anticipo.

Si può accedere a questa procedura in due modi:

- selezionando il link nella procedura di invio domanda 'ANTICIPO 40%';
- selezionando il link all'interno della sezione 'CIG e

Fondi di solidarietà' - 'Richiesta anticipo CIG'.

Si completa la domanda scegliendo l'**unità produttiva** dall'elenco proposto dalla procedura ed allegando la lista dei beneficiari in formato csv. E' obbligatorio anche l'inserimento dell'**accordo sindacale** in formato pdf. La domanda verrà protocollata solo dopo il corretto inserimento dei dati relativi al pagamento e risulterà inviata dopo l'assegnazione del numero di protocollo. Le domande con scelta dell'Anticipo NO saranno protocollate entro le 24 ore.

Gli effetti del termine decadenziale operano decorsi 30 giorni dal presente messaggio.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, messaggio 24/07/2020, n. 2946

Finanziamenti

Piano di transizione 4.0

Credito d'imposta innovazione tecnologica: come individuare le attività agevolabili

di Roberto Lenzi - Co-fondatore Studio RM e presidente di Network Club Mep

I progetti per innovazione tecnologica delle imprese destinati alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati hanno ora tutti gli elementi per beneficiare del credito d'imposta del 6%. Il decreto "Transizione 4.0" del Ministero dello Sviluppo Economico permette alle imprese di iniziare la tracciatura delle attività ammissibili alle agevolazioni e dei costi. Sono esclusi i lavori richiesti per l'adeguamento di processi e prodotti a specifici obblighi relativi alle norme in materia di sicurezza, salute e igiene del lavoro o in materia ambientale. Quali sono le spese ammissibili?

Innovazione di base aperta a **tutte le imprese**. La misura del **credito d'imposta** è in questo caso è pari al **6%** dei costi sostenuti nel limite massimo di un credito pari a 1,5 milioni di euro. L'ultimo tassello è stato messo dal **decreto 26 maggio 2020 (Transizione 4.0)** del Ministero dello Sviluppo Economico.

Non sono ammissibili i lavori svolti per adeguare o personalizzare i prodotti o i processi dell'impresa su specifica richiesta di un committente, né i lavori svolti per il controllo di qualità dei prodotti o dei processi e per la standardizzazione degli stessi.

Leggi anche:

- Innovazione tecnologica 4.0: alle imprese un credito d'imposta maggiorato al 10%

- Credito d'imposta design e ideazione estetica: quanto conviene alle imprese sviluppare progetti innovativi

Progetti ammissibili

Sono ammessi i **prodotti** o **processi nuovi** rispetto a quelli già realizzati dall'impresa. Rientrano nelle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta i lavori, diversi da quelli di ricerca e sviluppo, svolti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, anche in relazione a progetti avviati in periodi d'imposta precedenti, finalizzati alla realizzazione o all'introduzione di prodotti o processi nuovi o significativamente migliorati, rispetto a quelli già realizzati o applicati dall'impresa.

A titolo esemplificativo per prodotti nuovi o significativamente migliorati il decreto Transizione 4.0 identifica i beni o servizi che si differenziano, rispetto a quelli già realizzati dall'impresa, sul piano delle caratteristiche tecniche, dei componenti, dei materiali, del software incorporato, della facilità d'impiego, della semplificazione della procedura di utilizzo, della maggiore flessibilità o di altri elementi concernenti le prestazioni e le funzionalità.

Vi rientrano quindi i processi o metodi di produzione e di distribuzione e logistica di beni o servizi che comportano **cambiamenti significativi** nelle **tecnologie**,

negli **impianti, macchinari** e attrezzature, nel **software**, nell'efficienza delle risorse impiegate, nell'affidabilità e sicurezza per i soggetti interni o esterni coinvolti nei processi aziendali.

Le attività ammissibili al credito d'imposta comprendono esclusivamente i lavori svolti nelle **fasi pre-competitive** legate alla progettazione, realizzazione e introduzione delle innovazioni tecnologiche fino ai lavori concernenti le fasi di test e valutazione dei prototipi o delle installazioni pilota.

Progetti non ammissibili

Non sono ammissibili le **attività di innovazione** tecnologica relative a i lavori svolti per apportare **modifiche o migliorie minori** ai prodotti e ai processi già realizzati o applicati dall'impresa. Non rientrano nei costi ammissibili al credito d'imposta quelli relativi a lavori svolti per la soluzione di problemi tecnici legati al normale funzionamento dei processi di produzione dell'impresa o per l'eliminazione di difetti di fabbricazione dei prodotti.

Non sono ammissibili i lavori svolti per **adeguare o personalizzare i prodotti** o i **processi dell'impresa** su specifica richiesta di un committente, né i lavori svolti per il controllo di qualità dei prodotti o dei processi e per la standardizzazione degli stessi. In generale sono esclusi i lavori richiesti per l'adeguamento di processi e prodotti a specifici obblighi previsti dalle norme in materia di sicurezza, salute e igiene del lavoro o in materia ambientale.

Il decreto li identifica come i lavori il cui risultato è rivolto a cambiamenti minori o di routine nei prodotti e nei processi già realizzati o applicati dall'impresa o dei lavori svolti per la soluzione di problemi tecnici legati al normale funzionamento dei processi di produzione dell'impresa o per l'eliminazione di difetti di fabbricazione dei prodotti.

Analogamente, devono essere considerati in via di principio esclusi dalle attività ammissibili i **lavori già remunerati** svolti per adeguare o personalizzare

i prodotti o i processi dell'impresa su specifica richiesta di un committente. Devono essere esclusi dal beneficio i lavori svolti per il **controllo di qualità?** dei prodotti o dei processi e per la standardizzazione degli stessi.

Spese ammissibili

Ai fini della determinazione della **base di calcolo** del credito d'imposta, sono considerate ammissibili, nel rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità:

a) le spese per il **personale** titolare di **rapporto di lavoro subordinato** o di lavoro **autonomo** o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nelle operazioni di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa, nei limiti dell'effettivo impiego in tali operazioni. Le spese di personale relative a **giovani ricercatori**, assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di innovazione tecnologica, concorrono in modo maggiorato a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150 per cento del loro ammontare. La maggiorazione si applichi solo nel caso in cui i soggetti neoassunti qualificati siano impiegati in laboratori e altre strutture di ricerca situate nel territorio dello Stato.

Per le spese di personale relative ai soggetti con rapporto di lavoro subordinato assume rilevanza la retribuzione, al lordo di ritenute e contributi previdenziali e assistenziali, comprensiva dei ratei del trattamento di fine rapporto, delle mensilità aggiuntive, delle ferie e dei permessi, relativa alle ore o alle giornate impiegate nelle attività ammissibili svolte nel periodo d'imposta agevolabile, incluse le eventuali indennità di trasferta erogate al lavoratore in caso di attività ammissibili svolte fuori sede.

In caso di **prestazioni lavorative** direttamente riferibili alle attività ammissibili al credito d'imposta rese da **amministratori** o **soci di società** o **enti**, ferma restando comunque l'esclusione dei compensi variabili o delle somme attribuite a titolo di partecipazione agli utili, l'ammissibilità delle relative spese non può eccedere il 50% del compenso fisso ordinario annuo spettante a tali soggetti. Questo è subordinata all'effettiva corresponsione da parte della società dell'intero importo del compenso fisso nel periodo d'imposta agevolato. L'ammissibilità di tali spese è inoltre subordinata alla **dichiarazione** resa dal **legale rappresentante** della società o ente, ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa di cui al D.P.R. n. 445/2000, che attesti l'effettiva partecipazione di

tali soggetti alle attività ammissibili e la congruità dell'importo del compenso ammissibile.

Questo deve essere rapportato in relazione alla quantità di lavoro prestato, alle competenze tecniche possedute dai medesimi, nonché alle retribuzioni e compensi riconosciuti agli altri soggetti impiegati direttamente nelle medesime attività ammissibili. La stessa tipologia di dichiarazione è richiesta anche ai fini dell'ammissibilità delle spese di personale relative a prestazioni rese dai familiari dell'imprenditore, dei soci o degli amministratori. Nel caso delle imprese individuali è redatta a cura del titolare.

b) le **quote di ammortamento** relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nelle attività di ricerca e sviluppo, rilevano nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile nel periodo d'imposta agevolato. L'importo è proporzionalmente ridotto in caso di utilizzo dei suddetti beni anche nelle ordinarie attività dell'impresa.

c) le spese per **contratti** devono prevedere il diretto svolgimento da parte del commissionario delle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta. Se i contratti sono stipulati con imprese o soggetti appartenenti al medesimo gruppo della committente, si applicano le stesse regole per le attività di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa. Le spese sono ammissibili a condizione che i soggetti cui vengono commissionati i progetti relativi alle attività di innovazione tecnologica, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti al SEE o in Stati compresi nell'elenco degli Stati con i quali è attuabile lo scambio di informazioni per evitare le doppie imposizioni sul reddito di cui al decreto del Ministro delle finanze 4 settembre 1996. La maggiorazione per le spese di personale prevista dal secondo periodo della lettera a) si applica solo nel caso in cui i soggetti neo-assunti qualificati siano impiegati in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato.

d) le spese per **servizi di consulenza** e servizi equivalenti inerenti alle **attività di innovazione tecnologica** ammissibili, nel limite massimo complessivo del 20 per cento delle spese di personale indicate alla lettera a), a condizione che i relativi contratti siano stipulati con soggetti residenti nel territorio dello Stato o con soggetti fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati membri dell'UE o in Stati aderenti al SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui al citato D.M. 4 settembre 1996;

e) le spese per **materiali, forniture** e altri prodotti

analoghi impiegati nelle attività di innovazione tecnologica anche per la realizzazione di **prototipi** o **impianti pilota**, sono ammissibili nel limite massimo del

30% delle spese di personale di cui alla citata lettera a), ovvero del 30 per cento delle spese per i contratti indicati alla lettera c).

Impresa

Dal MISE

Startup innovative: online il report del secondo trimestre 2020

E' online la nuova edizione del Report di monitoraggio trimestrale dedicato ai trend demografici e alle performance economiche delle startup innovative. Il report evidenzia che le startup iscritte si assestano ormai stabilmente sopra quota 10mila, precisamente, al 30 giugno 2020 se ne contano 11.496, il 3,1% di tutte le società di capitali di recente costituzione. La regione che ospita poco più di un quarto di tutte le startup italiane (27,3%) è la Lombardia. Dall'analisi emerge che le startup innovative sono soprattutto micro-imprese che vantano un valore della produzione medio di poco superiore ai 163mila euro.

Con un comunicato stampa del 24 luglio 2020, il Ministero dello Sviluppo Economico informa che è online la nuova edizione del **Report di monitoraggio trimestrale** dedicato ai trend demografici e alle performance economiche delle **startup innovative**.

Il rapporto è frutto della collaborazione tra MISE (DG per la Politica Industriale) e InfoCamere, con il supporto del sistema delle Camere di Commercio (Unioncamere) ed i dati riportati sono aggiornati al 3 giugno 2020.

Crescita della popolazione

Il report evidenzia che le startup iscritte si assestano ormai stabilmente sopra quota 10mila. Al 30 giugno 2020 se ne contano 11.496, il 3,1% di tutte le società di capitali di recente costituzione.

Distribuzione territoriale

La regione che ospita poco più di un quarto di tutte le startup italiane (27,3%) è la Lombardia.

La sola provincia di Milano, con 2.254, rappresenta il 19,6% della popolazione, più di qualsiasi altra regione: solo il Lazio supera quota mille, in gran parte localizzate a Roma (1.178, 10,2% nazionale). Tuttavia, la regione con la maggiore densità di imprese innovative è il Trentino-Alto Adige, dove circa il 5,4% di tutte le società costituite negli ultimi 5 anni è una startup..

Forza lavoro

Emerge che nelle startup i soci di capitale dell'azienda, rispetto al trimestre precedente, sono aumentati dell'1,2%, attestandosi ad oltre quota 53 mila. Elevata la rappresentazione di imprese fondate da under-35 (il 18,0% del totale), mentre risultano sottorappresentate

le imprese femminili: 13,2%, contro un 21,7% registrato nel complesso delle società di capitali.

Fatturato

Dall'analisi emerge che le startup innovative sono soprattutto micro-imprese che vantano un valore della produzione medio di poco inferiore a 163 mila euro. Ciò è anche dovuto al ricambio costante cui è soggetta questa popolazione: per definizione, le imprese "best-performer", più consolidate per età e fatturato, tendono progressivamente a perdere lo status di startup innovativa.

Investimenti e redditività

Le startup innovative mostrano un'incidenza più elevata come fisiologico, della media di società in perdita (oltre il 51,8% contro il 32,8% complessivo). Tuttavia, le società in utile mostrano valori particolarmente positivi in termini di redditività (ROI, ROE) e valore aggiunto. Inoltre, le startup innovative presentano un tasso di immobilizzazioni di circa sette volte più elevato rispetto alle altre aziende comparabili.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Report con dati strutturali Startup innovative - 2° trimestre 2020

Impresa

L'ultimo deposito della Cassazione

Ne bis in idem: nessun problema tra bancarotta fraudolenta documentale e occultamento e distruzione di documenti contabili

Non costituisce violazione del principio del ne bis in idem la contestazione nei confronti della stessa persona dei reati di bancarotta fraudolenta documentale e quello fiscale di occultamento e distruzione dei documenti contabili di cui all'art. 10 del DLgs 74/2000, in quanto sono differenti l'evento, il fine, la condotta ed il bene giuridico violato è diverso. A chiarirlo è la Corte di Cassazione nella sentenza n. 22486 depositata il 24 luglio 2020.

Un amministratore di una società era indagato per aver commesso reati tributari dichiarativi in violazione degli artt. 2 e 5 del DLgs 74/2000, emissione di fatture per operazioni inesistenti di cui all'art. 8 ed occultamento e distruzione di documenti contabili disciplinato

dall'art. 10 del citato decreto. Il processo si concludeva con la condanna. Successivamente, veniva altresì indagato anche per i reati di bancarotta fraudolenta e documentale in relazione al fallimento della società amministrata alla quale erano riconducibili anche i reati tributari contestati in precedenza. Secondo gli inquirenti, l'indagato assieme ad altra persona aveva distratto i beni sociali e sottratto le scritture contabili con l'intento di frodare il fisco, per impedire qualsiasi tipo di accertamento. Nelle more del processo la difesa richiedeva il riconoscimento del primo procedimento, al fine di abbattere la pena, ma la richiesta veniva rigettata e l'assistito condannato, sia in primo sia in secondo grado per i nuovi reati contestati. Avverso tale sentenza, l'imputato proponeva ricorso in Cassazione, per evidenziare fra i vari motivi la violazione del principio del ne bis in idem.

La decisione

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 22486 depositata il 24 luglio 2020, ha rigettato il ricorso. Secondo i giudici di legittimità le condanne riportate dal ricorrente per i reati fiscali, nello specifico quello di occultamento o distruzione di scritture contabili di cui all'art. 10 del DLgs 74/2000, e per i reati fallimentari non costituisce alcuna violazione del principio del ne bis in idem. Il vigente orientamento, consolidato dalle SSUU, chiarisce che ai fini della preclusione connessa al richiamato principio, occorre accertare l'identità del fatto mediante la corrispondenza storico naturalistica nella configurazione del reato in tutti i suoi elementi, con riguardo alle circostanze di tempo, luogo e di persona. Sul punto è intervenuta anche la Corte Costituzionale, che ha statuito che il fatto può ritenersi il medesimo, anche quando sussiste un concorso formale tra il reato giudicato con sentenza divenuta irrevocabile e quello per cui è iniziato il nuovo procedimento penale. Nel caso di specie, prosegue la Corte, non può ritenersi operante la suddetta preclusione, in quanto gli elementi dei reati tributari compiuti (artt. 2, 5, 8 e 10 del DL 34/2000) e quelli della bancarotta fraudolenta patrimoniale, ossia le condotte assunte, l'elemento materiale e quello soggettivo non presentano punti di contatto, ma si distinguono completamente. Diverso è il caso degli elementi costitutivi del reato di occultamento e distruzione dei documenti contabili e quello della bancarotta fraudolenta documentale. Questi, in concreto possono entrare in conflitto, ma, proseguono i giudici della Corte, è ammessa la contestazione nel medesimo processo. La ragione risiede nel fatto che i delitti offendono beni giuridici differenti e sono animati da un diverso fine, trattandosi di reati che, se esaminati sotto il profilo della fattispecie

astratta, non sono in rapporto di semplice specialità, ma reciproca in ragione del differente oggetto materiale dell'illecito, dei diversi destinatari del precetto penale, del differente oggetto del dolo specifico ed in ultimo il divergente effetto lesivo delle condotte di reato. Da qui il rigetto del ricorso.

A cura della Redazione

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.