

MARTEDÌ 19 GENNAIO 2021

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Nel modello IVA 2021 entra la sospensione dei versamenti da Covid - pag. 2
- Superbonus: gli enti religiosi possono fruire del 110%? - pag. 8
- Transfer pricing: l'effetto del Covid-19 sulle transazioni infragruppo - pag. 10
- TEFA: istituito il nuovo codice tributo - pag. 12
- Superbonus: quando non si applica per la riqualificazione energetica globale del fabbricato - pag. 13
- Lavoratori impatriati e distacco all'estero: niente agevolazione in presenza di stesso contratto e datore di lavoro - pag. 14

## LAVORO E PREVIDENZA

- Opzione donna con ricorso al riscatto agevolato della laurea e NASpl - pag. 18
- Contratto di espansione esteso alle aziende con almeno 250 dipendenti. Con limiti - pag. 20
- Diffida accertativa: obbligatoria l'informativa preventiva per i datori di lavoro della PA - pag. 23
- Trasporto passeggeri su mezzi pubblici: regole per pause e tempi di guida - pag. 23

## FINANZIAMENTI

- Bonus mobili: con la proroga il tetto di spesa sale a 16.000 euro - pag. 25

## IMPRESA

- Importazione di minerali nell'UE: per le imprese dovere di diligenza rafforzato - pag. 28
- SARS-CoV-2: interdetto il traffico aereo dal Brasile - pag. 30

## IN EVIDENZA

## Bonus mobili: con la proroga il tetto di spesa sale a 16.000 euro

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Plafond più elevato nel 2021 per il bonus mobili. La novità è arrivata con la legge di Bilancio 2021 che, nel confermare la detrazione IRPEF del 50% fino al 31 dicembre di quest'anno, ha anche aumentato da 10.000 a 16.000 euro l'importo massimo della spesa su cui calcolare la detrazione fiscale. Per gli acquisti effettuati fino a fine 2021, il beneficio deve essere collegato a lavori iniziati dal 2020. L'aumento del tetto di spesa dà una nuova occasione a chi ha avviato i lavori lo scorso anno e ha già speso tutto il precedente plafond di 10.000 euro: con la nuova soglia di 16.000 euro, nel 2021 saranno agevolabili spese per ulteriori 6.000 euro.


Bonus mobili più ricco nel 2021. **2021.**

Per l'anno in corso, infatti, l'**importo massimo** della spesa su cui calcolare la detrazione è stato elevato **da 10.000 a 16.000 euro**.

Il rafforzamento del bonus è arrivato con la **legge di Bilancio 2021** (L. n. 178/2020, art. 1, comma 58, lettera c), che ne ha anche **prorogato** la validità **fino al 31 dicembre**

L'aumento del tetto di spesa rimette in gioco chi ha avviato i lavori nel 2020 e ha già speso tutto il precedente plafond di 10.000 euro.

Cos'è il bonus mobili


Il bonus mobili consiste in una **detrazione IRPEF del 50%** sulle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi 

## Opzione donna con ricorso al riscatto agevolato della laurea e NASpl

di Francesca Bicicchi - Consulente del lavoro - Studio Nevio Bianchi &amp; Partners

La legge di Bilancio 2021 ha confermato, anche per il nuovo anno, Opzione donna. Potranno quindi accedere anticipatamente alla pensione le lavoratrici che abbiano maturato almeno 35 anni di anzianità contributiva e 58 anni (dipendenti) o 59 anni di età anagrafica (autonome) al 31 dicembre 2020. Per l'accesso, stabilite anche per il 2021 le finestre mobili di 12 (dipendenti) e 18 mesi (autonome). Si confermano, inoltre, il metodo di calcolo contributivo che apre la strada al riscatto agevolato della laurea. E' possibile infine fruire della NASpl fino alla prima decorrenza utile successiva alla presentazione della domanda di pensione con Opzione donna.

**Opzione donna**, l'accesso anticipato e sperimentale alla pensione previsto in favore delle **donne lavoratrici dipendenti o autonome**, introdotto dall'art. 1, comma 9, della cd. legge Maroni (legge n. 243/2004), inizialmente prevedeva la possibilità, in via sperimentale dal 1° gennaio 2008 fino al 31

dicembre 2015, di accedere al trattamento pensionistico con un'anzianità contributiva di almeno 35 anni e un'età anagrafica di almeno 57 anni per le lavoratrici dipendenti e 58 anni per quelle autonome. Come requisiti aggiuntivi erano richiesti il possesso di anzianità contributiva al 31 dicembre 

## Fisco

Dichiarazioni fiscali 2021

## Nel modello IVA 2021 entra la sospensione dei versamenti da Covid

di Marco Peirola - Dottore commercialista in Torino

Nei modelli IVA e IVA Base 2021, approvati dall'Agenzia delle Entrate con provvedimento del 15 gennaio 2021, è stato introdotto il nuovo rigo VA16, che deve essere compilato dai soggetti che non hanno effettuato nell'anno 2020, alle scadenze previste, i versamenti IVA (compreso il saldo relativo all'anno 2019) avvalendosi delle disposizioni di sospensione emanate a seguito dell'emergenza da Covid-19. Nel rigo VA16 deve essere indicato il codice che esprime il motivo del mancato versamento, desunto dalla "Tabella versamenti sospesi COVID-19", e l'importo dei versamenti sospesi. I soggetti che hanno sospeso i versamenti in base a diverse disposizioni devono compilare più campi per indicare gli importi sospesi in relazione a ciascuna previsione normativa di cui hanno usufruito.

Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate che ha approvato i nuovi modelli di dichiarazione IVA relativi all'anno 2020 ha modificato il **quadro VA**, inserendo nella Sezione 2, dedicata all'esposizione dei dati ri-epilogativi relativi alle attività svolte, il **nuovo rigo**

**VA16**, riservato ai soggetti che hanno usufruito dei provvedimenti agevolativi di **sospensione dei versamenti** emanati a seguito dell'emergenza sanitaria da Covid-19.

Dati relativi agli importi sospesi a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19											
Codice		Importo		Codice		Importo		Codice		Importo	
1	2	,00		3	4	,00		5	6	,00	
VA16											
7	8	,00		9	10	,00		11	12	,00	
13	14	,00		15	16	,00		17	18	,00	

Come specificato dalle istruzioni, la compilazione del rigo in esame è riservata ai soggetti che, in quanto legittimati, non hanno effettuato nell'anno 2020, **alle scadenze previste**, i versamenti IVA, compreso il saldo relativo all'anno 2019, avvalendosi delle disposizioni di sospensione.

Nella **casella 1** deve essere indicato il **codice** che esprime il motivo del mancato versamento, desunto dalla "Tabella versamenti sospesi COVID-19" riportata nell'appendice delle istruzioni.

Nella **casella 2**, invece, va segnalato l'**importo dei versamenti sospesi** in dipendenza della previsione normativa individuata dal codice indicato nella casella 1.

I soggetti che, nell'anno di riferimento della dichiarazione, hanno sospeso i versamenti in base a diverse

disposizioni devono **compilare più campi** per indicare gli importi sospesi in relazione a ciascuna previsione normativa di cui gli stessi hanno usufruito.

Il nuovo rigo VA16 deve essere compilato anche dalle **società**, in possesso delle caratteristiche che consentono individualmente di beneficiare delle disposizioni di sospensione emanate a seguito dell'emergenza sanitaria, che abbiano partecipato nell'anno 2020 alla procedura di **liquidazione dell'IVA di gruppo**, consentendo alla procedura di escludere dalla liquidazione periodica di gruppo la componente a debito riferibile alle predette società, oppure di sospendere l'intero versamento della procedura stessa (circolare n. 11/E/2020, risposta 2.16).

### Tabella versamenti sospesi Covid-19

Codice	Soggetti interessati	Descrizione
--------	----------------------	-------------

2	Soggetti aventi la residenza, la sede legale o la sede operativa nel territorio dei Comuni di cui all'allegato 1 del D.P.C.M. 23 febbraio 2020	Per i soggetti che, alla data del 21 febbraio 2020, avevano la residenza, la sede legale o la sede operativa nel territorio dei Comuni di cui all'allegato 1 del D.P.C.M. 23 febbraio 2020, il D.M. 24 febbraio 2020 ha sospeso i termini dei versamenti e degli adempimenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 21 febbraio 2020 e il 31 marzo 2020.
4	Soggetti aventi la residenza, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, indicati all'art. 61, comma 2, D.L. n. 18/2020, ad eccezione dei soggetti di cui alla lettera b) della citata norma	Per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la residenza, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, indicati all'art. 61, comma 2, D.L. n. 18/2020, ad eccezione dei soggetti di cui alla lettera b) della citata norma, sono sospesi i termini dei versamenti relativi all'IVA in scadenza nel mese di marzo 2020. I versamenti sospesi sono effettuati entro i termini e secondo le modalità stabiliti dagli articoli 127, comma 1, D.L. n. 34/2020 e 97, D.L. n. 104/2020.
5	Soggetti aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la residenza operativa nel territorio dello Stato indicati all'art. 61, comma 2, lettera b), D.L. n. 18/2020	Per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la residenza operativa nel territorio dello Stato indicati all'art. 61, comma 2, lettera b), D.L. n. 18/2020 sono sospesi i termini dei versamenti relativi all'IVA in scadenza nei mesi da marzo a giugno 2020. I versamenti sospesi sono effettuati entro i termini e secondo le modalità stabiliti dagli articoli 127, comma 1, D.L. n. 34/2020 e 97, D.L. n. 104/2020.
6	Soggetti aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel 2019 (art. 62, comma 2, D.L. n. 18/2020) - Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza (art. 62, comma 3, D.L. n. 18/2020)	Per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la residenza operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, sono sospesi i versamenti relativi all'IVA nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 marzo 2020. Per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza, la sospensione si applica a prescindere dal volume dei ricavi o compensi percepiti. I versamenti sospesi sono effettuati entro i termini e secondo le modalità stabiliti dagli articoli 127, comma 1, D.L. n. 34/2020 e 97, D.L. n. 104/2020.

7	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno subito una diminuzione del fatturato nel mese di marzo 2020 rispetto allo stesso mese del 2019 (art. 18, commi 1, 3 e 6, D.L. n. 23/2020)	Sono sospesi per il mese di aprile 2020 i termini dei versamenti in autoliquidazione relativi all'IVA per: - i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di marzo 2020 rispetto al mese di marzo 2019;
		- i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% nel mese di marzo 2020 rispetto al mese di marzo 2019;
		- i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza, Alessandria e Asti, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di marzo 2020 rispetto al mese di marzo 2019.
8	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno subito una diminuzione del fatturato nel mese di aprile 2020 rispetto allo stesso mese del 2019	Sono sospesi per il mese di maggio 2020 i termini dei versamenti in autoliquidazione relativi all'IVA per: - i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di aprile 2020 rispetto al mese di marzo 2019;

		- i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% nel mese di aprile 2020 rispetto al mese di aprile 2019;
		- i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza, Alessandria e Asti, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di aprile 2020 rispetto al mese di aprile 2019.
9	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno subito una diminuzione del fatturato nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto agli stessi mesi del 2019 e soggetti esercenti le medesime attività che hanno intrapreso l'attività in data successiva al 31 marzo 2019 (art. 18, commi 1, 3, 5 e 6, D.L. n. 23/2020)	Sono sospesi per il mese di maggio 2020 i termini dei versamenti in autoliquidazione relativi all'IVA per: - i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, che hanno intrapreso l'attività in data successiva al 31 marzo 2019; - i soggetti per i quali si verificano contestualmente le condizioni indicate ai precedenti codici 7 e 8.
12	Soggetti esercenti attività economiche varie. Sospensione versamenti IVA in scadenza nel mese di novembre 2020	Sono sospesi i termini dei versamenti relativi all'IVA che scadono nel mese di novembre 2020 per: - i soggetti che esercitano le attività economiche sospese ai sensi dell'art. 1 del D.P.C.M. 3 novembre 2020, aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale;
		- i soggetti che esercitano le attività dei servizi di ristorazione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della salute, adottate ai sensi degli articoli 2 e 3 del D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'art. 19-bis del D.L. n. 137/2020;

		<p>- i soggetti che operano nei settori economici riferiti ai codici ATECO riportati nell'allegato 2 del D.L. n. 137/2020, ovvero esercitano l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o quella di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della salute, adottate ai sensi dell'art. 3 del D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'art. 19-bis, D.L. n. 137/2020.</p>
13	<p>Soggetti esercenti attività economiche varie. Sospensione versamenti IVA in scadenza nel mese di dicembre 2020 (art. 13-quater, D.L. n. 137/2020)</p>	<p>Sono sospesi i termini dei versamenti relativi all'IVA che scadono nel mese di novembre 2020 per:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre 2020 rispetto allo stesso mese del 2019;</li> </ul>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>- i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno intrapreso l'attività in data successiva al 30 novembre 2019;</li> <li>- i soggetti che esercitano le attività economiche sospese ai sensi dell'art. 1 del D.P.C.M. 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale;</li> </ul>
		<p>- i soggetti che esercitano le attività dei servizi di ristorazione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto, come individuate alla data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute, adottate ai sensi degli articoli 2 e 3 del D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'art. 19-bis, D.L. n. 137/2020;</p>

		- i soggetti che operano nei settori economici riferiti ai codici ATECO riportati nell'allegato 2 del D.L. n. 137/2020, ovvero esercitano l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o quella di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, come individuate alla data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute, adottate ai sensi dell'art. 3 del D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'art. 19-bis, D.L. n. 137/2020.
--	--	--

I soggetti che hanno fruito della sospensione dei termini degli adempimenti e dei versamenti IVA per effetto dell'emergenza sanitaria **devono** comunque **indicare**

nei **quadri VH e VP**, in corrispondenza dei singoli periodi (mesi o trimestri), gli **importi a debito** risultanti dalle liquidazioni periodiche e dell'acconto.

## Fisco

I chiarimenti delle Entrate

## Superbonus: gli enti religiosi possono fruire del 110%?

di Nicola Forte - Dottore commercialista in Roma

L'ente religioso, nella specie una parrocchia, non può fruire né del superbonus, né del sismabonus, che danno diritto alla detrazione del 110%. Il decreto Rilancio ha limitato il beneficio della detrazione del 110% esclusivamente a talune tipologie di enti non commerciali: in particolare, possono fruire del beneficio - senza alcuna limitazione, quindi anche per gli immobili non residenziali - le ONLUS, le Associazioni di promozione sociale e le Organizzazioni di volontariato. Pertanto, se l'ente religioso non rientra tra questi soggetti, l'applicazione della maxi-detrazione è preclusa.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti sulla possibilità di applicare i bonus per gli interventi di ristrutturazione degli immobili posseduti dagli **enti religiosi**. Le indicazioni sono contenute nella risposta all'istanza di interpello n. 14 del 2021. Secondo il documento in rassegna, i benefici sono limitati a specifici interventi. Invece non sarà possibile fruire del superbonus e del sismabonus che danno diritto all'applicazione della detrazione del 110%. La soluzione negativa dipende dalla qualificazione del soggetto che intende effettuare i lavori agevolati.

## L'istanza di interpello

L'istanza è stata presentata da un **ente religioso**, in particolare da una parrocchia. Gli immobili oggetto dell'intervento hanno natura residenziale essendo classificati catastalmente A/2.

L'ente religioso intende fruire dello sconto in fattura o della cessione del credito. Gli interventi dovrebbero rientrare, secondo quanto precisato dal quesito posto, nel superbonus, nel sismabonus, nelle spese relative al recupero del patrimonio edilizio, di efficienza energetica e di recupero o restauro della facciata.

Gli interventi, quindi, hanno diversa natura e dovrebbero attribuire il diritto a fruire della detrazione secondo la misura prevista dalla legge. Tuttavia, la soluzione dell'Agenzia delle Entrate è stata solo parzialmente positiva, avendo effettuato le necessarie distinzioni a seconda delle diverse tipologie di intervento.

## Il superbonus e il presupposto soggettivo

L'Agenzia delle Entrate, dopo aver ampiamente illustrato, in generale, le diverse detrazioni applicabili a seconda dei lavori effettuati, ha precisato che la parrocchia non può fruire né del superbonus, né del sismabonus, che danno diritto alla detrazione del 110%. L'analisi dell'Amministrazione finanziaria è fondata sull'art. 119, comma 9 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020), che individua i soggetti che possono effettuare i lavori agevolati. In particolare, viene evidenziato come, secondo la disposizione citata, il legislatore abbia limitato il beneficio della detrazione del 110%

esclusivamente a **talune tipologie di enti non commerciali**. In particolare, possono fruire del beneficio in rassegna, senza alcuna limitazione, quindi anche per gli immobili non residenziali, le **Onlus**, le **Associazioni di promozione sociale** e le **Organizzazioni di volontariato**.

Pertanto, se l'ente religioso non rientra tra i soggetti indicati dal comma 9, lettera d-bis), l'applicazione della nuova e maggiore detrazione sarà preclusa.

## Le spese relative al recupero del patrimonio edilizio

L'ente religioso istante intende anche fruire della detrazione del 50%, con un massimale di 96.000 euro, prevista per le spese di recupero del patrimonio edilizio. Si tratta della detrazione indicata e disciplinata dall'art. 16-bis, comma 1, lettere a) e b) del TUIR. La norma attribuisce tale diritto per gli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, effettuati sulle singole unità immobiliari, e di quelli di manutenzione ordinaria sulle parti comuni degli edifici.

Anche in questo caso, però, la risposta dell'Agenzia delle Entrate è stata **negativa**, sia pure su **presupposti diversi** rispetto a quelli che impediscono l'applicazione del superbonus. Infatti, la disposizione citata consente di beneficiare, con riferimento agli interventi precedentemente descritti, di una detrazione dall'IRPEF; l'ente religioso istante è invece un soggetto passivo ai fini IRES.

## Gli altri interventi

È possibile, invece, beneficiare delle detrazioni previsti dalla legge per le altre tipologie di interventi. L'ente religioso potrà fruire delle agevolazioni fiscali in rassegna ove riguardanti gli interventi di **efficienza energetica** (art. 14 del D.L. n. 63/2013). Si tratta, ad esempio, degli interventi di sostituzione degli impianti di riscaldamento o delle finestre, comprensive degli infissi. In tal caso la detrazione sarà inferiore, come detto, al 110% e sarà variabile, a seconda dei casi, tra il 50 e il 65% delle spese sostenute.

Sarà poi possibile fruire anche della detrazione prevista per gli interventi aventi finalità **antisismiche** di cui all'art. 16 del D.L. n. 63/2013. In tale ipotesi la detrazione sarà inferiore al 110% e varierà a seconda se l'intervento determini il miglioramento di una o due classi di rischio sismico. La detrazione potrà essere fatta valere anche per gli interventi di recupero

o restauro della facciata degli edifici esistenti. In tale ipotesi l'ente religioso potrà fruire della detrazione del 90%.

In tutte queste ipotesi l'ente medesimo potrà chiedere al fornitore di applicare lo sconto in fattura o, in alternativa, effettuare la cessione del credito.

## Fisco

Le indicazioni dell'OCSE

## Transfer pricing: l'effetto del Covid-19 sulle transazioni infragruppo

di Alessandro Valente, di Federico Vincenti - Valente Associati GEB Partners/Crowe Valente

Nel documento "Guidance on the transfer pricing implications of the Covid-19 pandemic", l'OCSE affronta le implicazioni della diffusione del Covid-19 sulle transazioni infragruppo. La pandemia ha imposto alle imprese multinazionali di adeguare i modelli di business al mutato contesto economico e sociale, di valutarne l'impatto sulla catena del valore e sulle politiche di transfer pricing e di attuare nuove metodologie/analisi per supportare la conformità delle politiche di transfer pricing al principio di libera concorrenza. Nella Guidance dell'OCSE, che fornisce indicazioni pratiche sull'applicazione dell'*arm's length principle* nelle transazioni infragruppo, vengono affrontate quattro tematiche: analisi di comparabilità, perdite e allocazione dei costi sostenuti a seguito della pandemia, programmi di assistenza del governo e Advance Pricing Agreements.

La diffusione del **Covid-19** ha comportato una profonda crisi sanitaria con un rilevante impatto, anche a livello economico, su **attività e redditività delle imprese**, nonché sulla **global value chain** dei gruppi multinazionali. Pur avendo la pandemia differenti riflessi sui diversi business, l'emergenza sanitaria ha coinvolto la maggior parte dei settori industriali e delle aree geografiche, modificando significativamente le ordinarie modalità di esecuzione delle attività di impresa.

Il Covid-19 ha imposto alle **imprese multinazionali** di:

- adeguare i loro **business models** al mutato contesto economico e sociale, al fine di limitare gli impatti negativi della pandemia, nonché rispondere alle mutate esigenze dei consumatori;
- valutare l'impatto della pandemia sulla **catena del valore** delle imprese multinazionali e, conseguentemente, sulle politiche di transfer pricing;
- valutare **nuove metodologie/analisi** per supportare la conformità delle politiche di transfer pricing al principio di libera concorrenza.

Anteriormente alla pubblicazione da parte dell'OCSE della "Guidance on the transfer pricing implications of the Covid-19 pandemic", le Autorità fiscali di taluni Stati (e.g., Australia, Singapore, Nuova Zelanda) avevano pubblicato linee guida operative per le analisi di transfer pricing nei periodi colpiti dalla pandemia.

La Guidance dell'OCSE fornisce indicazioni pratiche sull'applicazione dell'*arm's length principle* nelle transazioni infragruppo, le quali potrebbero essere state influenzate dalla pandemia.

### I punti essenziali della Guidance dell'OCSE

La Guidance approfondisce quattro tematiche principali:

- analisi di comparabilità;
- perdite e allocazione dei costi sostenuti a seguito

della pandemia;

- programmi di assistenza del governo;
- Advance Pricing Agreements (APAs).

### Analisi di comparabilità

Il primo capitolo ("Transfer Pricing Guidance on Comparability Analysis") analizza le problematiche derivanti dalla **ricerca di soggetti e transazioni comparabili** nei periodi interessati dal Covid-19.

Secondo l'OCSE, nell'ambito dell'analisi di comparabilità è necessario comprendere e valorizzare qualsiasi cambiamento economicamente rilevante derivante dalla pandemia.

Ad esempio, l'OCSE individua le informazioni che dovrebbero essere considerate nella predisposizione dell'analisi di comparabilità, tra le quali:

- analisi dei volumi di vendita durante la pandemia rispetto all'anno precedente;
- analisi della variazione dell'utilizzo della capacità produttiva;
- informazioni relative all'incremento di costi/sostentimento di costi straordinari;
- dettagli riguardanti misure assistenziali previste dagli Stati;
- informazioni macroeconomiche;
- confronto tra dati previsionali e consuntivi.

La Guidance suggerisce:

- **al contribuente**, di utilizzare le informazioni relative al 2020, benché di sovente le analisi di transfer pricing (soprattutto nell'applicazione del metodo TNMM) si basino su dati storici, e dare la migliore evidenza possibile della situazione di mercato e degli impatti del Covid-19 sull'impresa e sul settore di riferimento;
  - **alle Amministrazioni finanziarie**, di garantire al contribuente maggiore flessibilità, consentendo allo stesso di procedere con specifici aggiustamenti con l'utilizzo di informazioni successivamente disponibili.
- L'OCSE ribadisce come non si possa escludere dal set

di comparables una società in perdita per il solo fatto che la stessa abbia realizzato risultati negativi, ma è sempre necessario analizzare in concreto le motivazioni delle perdite e verificare la comparabilità con il soggetto testato.

### **Perdite e allocazione dei costi sostenuti a seguito della pandemia**

Il secondo capitolo (“Transfer Pricing Guidance on Losses and Allocation of Covid-19 Specific Costs”) concerne l'**allocazione delle perdite** realizzate a seguito della pandemia (e, in particolare, l'attribuzione a “limited-risk entities”) e dei **costi straordinari** tra società correlate.

Secondo l'OCSE,

- l'allocazione delle perdite dipende dall'analisi dei rischi assunti dalle parti coinvolte nelle transazioni oggetto di analisi. Ad esempio, in presenza di un limited-risk distributor che ha assunto nel periodo pre-pandemia un rischio di mercato, si può affermare che tale soggetto potrebbe sostenere la perdita subita nel periodo del Covid-19;

- l'allocazione dei costi “straordinari” sostenuti per far fronte alle circostanze causate dal Covid-19 dovrebbe avvenire facendo riferimento alla condotta che avrebbero tenuto imprese indipendenti. Inoltre, è opportuno considerare come alcuni costi potrebbero essere qualificati come non straordinari in quanto, pur essendo stati sostenuti originariamente nel periodo della pandemia, sono successivamente diventati ricorrenti (ad es., costi sostenuti per implementare lo smart working).

L'analisi dettagliata di tali costi è necessaria nella predisposizione delle analisi di benchmark prevedendo, se necessario, specifici aggiustamenti (a livello di tested party e/o comparables) e non considerando, se opportuno, i costi straordinari.

### **Programmi di assistenza del governo**

Il terzo capitolo (“Transfer Pricing Guidance on

Government Assistance Programmes”) affronta la tematica delle **misure assistenziali** introdotte da taluni Stati per supportare le imprese nel periodo di crisi. Secondo l'OCSE, è necessario valutare l'impatto che tali misure possono produrre sulle transazioni infragruppo e tenere in considerazione le stesse nella predisposizione dell'analisi di comparabilità.

### **Advance Pricing Agreements**

Il quarto capitolo della Guidance (“Advance Pricing Arrangements”) si occupa degli **APAs** e dell'impatto che i cambiamenti delle condizioni economiche potrebbero avere su tali accordi.

Tale impatto dovrà essere valutato tempestivamente dal contribuente con l'Amministrazione finanziaria competente.

Nel caso in cui i mutamenti delle condizioni economiche non abbiano comportato alcuna violazione delle critical assumptions sottostanti l'**accordo preventivo**, quest'ultimo può essere ritenuto valido. In caso contrario, potrebbe essere necessaria una revisione o la risoluzione dell'accordo (da valutare, pertanto, case-by-case).

Con riferimento agli **accordi in corso di negoziazione**, l'OCSE suggerisce alle parti di adottare un approccio flessibile e collaborativo, il quale consenta alle parti di valutare le attuali condizioni economiche. Un possibile approccio suggerisce di prevedere un accordo per i periodi colpiti dalla pandemia ed un ulteriore accordo per i periodi post-Covid-19, oppure di prevedere un unico accordo (ad es., per gli anni 2020-2024) ed analizzare gli impatti della pandemia per ogni singolo anno.

In ogni caso, la Guidance dell'OCSE ribadisce il rilevante ruolo degli APAs, i quali rappresentano uno strumento volto a garantire certezza e trasparenza nei rapporti tra contribuenti ed Amministrazioni finanziarie.

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## TEFA: istituito il nuovo codice tributo

Per il versamento del TEFA tramite i modelli F24 e F24 "enti pubblici" (F24 EP) sono istituiti i codici tributo "TEFA" denominato "TEFA - tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente"; "TEFN" denominato "TEFA - tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente - interessi"; "TEFZ" denominato "TEFA - tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente - sanzioni". Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 5 del 18 gennaio 2021. Questi codici possono essere utilizzati anche per il versamento di quanto dovuto a seguito dell'attività di controllo.

Con la risoluzione n. 5 del 18 gennaio 2021, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per il versamento, tramite modelli F24 e F24 "enti pubblici" (F24 EP), del tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente (TEFA), di cui all'articolo 19 del D. Lgs. n. 504 del 1992 e dei relativi interessi e sanzioni.

La disciplina relativa al tributo per l'esercizio delle **funzioni di tutela**, protezione e igiene dell'ambiente (TEFA), istituito dall'articolo 19 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e successive modificazioni, dispone che lo stesso è riscosso unitamente alla tassa sui rifiuti (TARI).

Il comma 7 del citato articolo 19 del D. Lgs. n. 504 del 1992 prevede che nel caso di pagamenti effettuati attraverso il **versamento unitario**, a decorrere dal 1° giugno 2020, la struttura di gestione provvede al riversamento del tributo spettante alla provincia o città metropolitana competente per territorio, al netto della commissione di cui al comma 5 dello stesso articolo 19.

Con il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 1° luglio 2020 sono stabiliti i criteri e le modalità per assicurare il sollecito **riversamento del tributo**.

In particolare, l'articolo 2, comma 3, del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 1° luglio 2020 dispone che, per le annualità 2021 e successive, il TEFA e gli eventuali interessi e sanzioni sono versati dai contribuenti, secondo gli importi indicati dai comuni, utilizzando gli appositi codici tributo istituiti con risoluzione dell'Agenzia delle entrate.

La **Struttura di gestione** provvede al riversamento degli importi pagati con i suddetti codici tributo alla provincia o città metropolitana competente per

territorio, in base al codice catastale del comune indicato nel modello F24.

Pertanto:

-per gli anni di imposta fino al 2020, i **versamenti del TEFA** e della TARI (ovvero della tariffa avente natura corrispettiva) sono effettuati cumulativamente utilizzando esclusivamente i codici tributo relativi alla TARI e alla tariffa avente natura corrispettiva, senza distinguere la parte relativa al TEFA;

-per gli anni d'imposta 2021 e successivi, gli importi dovuti a titolo di TEFA sono **versati dai contribuenti**, secondo quanto indicato dai comuni, distintamente dagli importi dovuti a titolo di TARI, utilizzando i nuovi codici tributo istituiti con la presente risoluzione.

Quindi, per il **versamento del TEFA** tramite i modelli F24 e F24 "enti pubblici" (F24 EP) sono istituiti i seguenti codici tributo:

- "TEFA" denominato "TEFA - tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente";

- "TEFN" denominato "TEFA - tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente - interessi";

- "TEFZ" denominato "TEFA - tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente - sanzioni".

Questi codici possono essere utilizzati anche per il versamento di quanto dovuto a seguito **dell'attività di controllo**.

In sede di compilazione del modello F24, i codici tributo sono esposti nella sezione "**IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI**", in corrispondenza delle somme indicate esclusivamente nella colonna "importi a debito versati".

In sede di compilazione del modello F24 EP, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "TARES-TARI", in corrispondenza delle somme indicate esclusivamente nella colonna "importi a debito versati".

Per gli anni d'imposta 2021 e successivi, la **Struttura di gestione** effettua il riversamento delle somme riscosse a titolo di **TARI** (ovvero tariffa avente natura corrispettiva) e di **TEFA**, rispettivamente, al comune e alla corrispondente provincia o città metropolitana, secondo il codice tributo e il codice catastale indicati nel modello F24.

Per l'anno d'imposta 2020, a decorrere dalle ripartizioni del gettito del 1° giugno 2020 la Struttura di gestione effettua lo **scorporo del TEFA** dai singoli pagamenti (compresi eventuali interessi e sanzioni) e il successivo riversamento alle province e città metropolitane applicando la misura del 5 per cento o la diversa misura comunicata da tali enti. Per i periodi

precedenti, invece, rimane di competenza delle amministrazioni comunali il riversamento della componente relativa al TEFA alle rispettive province e città metropolitane.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 18/01/2021, n. 5

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

# Superbonus: quando non si applica per la riqualificazione energetica globale del fabbricato

Il Superbonus non spetta sulle spese per un intervento di riqualificazione energetica globale del fabbricato ai sensi del comma 344 art. 1 della legge n. 296 del 2006, costituendo quest'ultimo un intervento a sé stante. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 43 del 18 gennaio 2021, con cui ha specificato che il citato intervento comprendendo qualsiasi intervento di efficienza energetica ed essendo inteso come un unicum, non distingue tra interventi trainanti e trainati come previsto dal Superbonus.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 43 in data 18 gennaio 2021, riguardanti le **condizioni** per accedere al superbonus.

L'articolo 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**) effettuati su unità immobiliari residenziali.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio

fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

## Lo sconto in fattura

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici), ivi inclusi quelli che accedono al Superbonus, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura). In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E.

## Riqualificazione energetica degli edifici

Ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il Superbonus spetta a fronte di taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici indicati nel comma 1 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. interventi "trainanti"), nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati") realizzati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "**condominio**"(-sia trainanti, sia trainati);
- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- unità **immobiliari residenziali** funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

La **maggiore aliquota**, inoltre, si applica solo se gli interventi "trainati" sono eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi "trainanti" di isolamento termico dell'edificio o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile il conseguimento della

classe energetica più alta e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

Con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che, ai fini dell'applicazione dell'aliquota più elevata, gli interventi "trainati" siano effettuati congiuntamente agli **interventi "trainanti"** ammessi al Superbonus, nella circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che tale condizione si considera soddisfatta se le date delle spese sostenute per gli interventi trainati, sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti.

Ciò implica che, ai fini **dell'applicazione del Superbonus**, le spese sostenute per gli interventi "trainanti" devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, mentre le spese per gli interventi "trainati" devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi "trainanti".

Il miglioramento energetico è dimostrato dall'Attestato di Prestazione Energetica (**A.P.E.**), ante e post intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, si riferisce ai singoli interventi agevolabili e deve intendersi riferito, all'edificio unifamiliare o alla unità immobiliare funzionalmente indipendente oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto e documentato.

Nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Ciò considerato gli interventi indicati nell'articolo 1, comma 344 della L. n. 296 del 2006 sono quelli di **riqualificazione energetica** di edifici esistenti, che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nell'allegato C, numero 1), tabella 1, annesso al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192.

Relativamente a questi interventi è stato, precisato che data l'assenza di specifiche indicazioni normative, si deve ritenere che la categoria degli "interventi di **riqualificazione energetica**" comprenda qualsiasi intervento, o insieme sistematico di interventi, che incida sulla prestazione energetica dell'edificio, realizzando la maggior efficienza energetica richiesta dalla norma.

L'intervento di cui al citato comma 344, pertanto, comprendendo qualsiasi intervento di efficienza energetica ed essendo inteso come un unicum, non distingue tra interventi trainanti e trainati come previsto dal Superbonus.

Lo stesso può quindi essere ammesso esclusivamente come **intervento a sé stante** e non in combinazione con altri, per cui la scelta di agevolare un intervento, ai sensi del comma 344, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, delle altre agevolazioni.

Di conseguenza, il Superbonus non spetta sulle spese per un intervento di riqualificazione energetica globale del fabbricato ai sensi del comma 344 della legge n. 296 del 2006, costituendo quest'ultimo un intervento a sé stante.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/01/2021, n. 43](#)

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Lavoratori impatriati e distacco all'estero: niente agevolazione in presenza di stesso contratto e datore di lavoro

In tema di regime speciale per lavoratori rimpatriati, quanto ai contribuenti che rientrano a seguito di distacco all'estero, non spetta il beneficio fiscale in presenza del medesimo contratto e presso il medesimo datore di lavoro. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 42 del 18 gennaio 2021. Diversamente, nell'ipotesi in cui l'attività lavorativa svolta dall'impatriato costituisca una "nuova" attività lavorativa, in virtù della sottoscrizione di un nuovo contratto di lavoro, diverso dal contratto in essere in Italia prima del distacco, e quindi l'impatriato assuma un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario, lo stesso potrà accedere al beneficio a decorrere dal periodo di imposta in cui ha trasferito la residenza fiscale in Italia.

Con la risposta a interpello n. 42 del 18 gennaio 2021 l'Agenzia delle Entrate ha dato indicazioni sul regime speciale **lavoratori rimpatriati**.

L'articolo 16 del D. Lgs. n. 147 del 2015, n. 147 ha introdotto il "regime speciale per lavoratori impatriati".

La disposizione è stata oggetto di modifiche normative, operate dall'articolo 5 del DL n. 34 del 2019, in vigore dal 1° maggio 2019, che trovano applicazione a partire dal periodo d'imposta in corso, ai soggetti che a decorrere dal 30 aprile 2019 trasferiscono la residenza in Italia e risultano beneficiari del regime previsto dall'articolo 16 del D. Lgs. n. 147 del 2015.

Per fruire del trattamento di cui all'articolo 16 del decreto internazionalizzazione, come modificato dal decreto crescita, è necessario che il lavoratore:

- **trasferisca la residenza** nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del TUIR;
- non sia stato residente in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegni a risiedere in Italia per almeno 2 anni;
- svolga l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.

In base alla norma, il cui contenuto è rimasto immutato rispetto alla versione dell'articolo 16 in vigore fino al 30 aprile 2019, sono destinatari del beneficio fiscale in esame, inoltre, i cittadini dell'Unione europea o di uno Stato extra UE con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale che:

- sono in possesso di un titolo di **laurea** e abbiano svolto "continuativamente" un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli **ultimi 24 mesi** o più, ovvero
- hanno svolto "continuativamente" un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione post lauream.

L'agevolazione in esame è fruibile dai contribuenti per un **quinquennio** a decorrere dal periodo di imposta in cui trasferiscono la residenza fiscale in Italia, ai sensi dell'articolo 2 del TUIR, e per i quattro periodi di imposta successivi.

Per accedere al regime speciale, il citato articolo 16 presuppone, inoltre, che il soggetto non sia stato residente in Italia per due periodi di imposta precedenti il rientro.

In relazione alle modifiche normative che hanno ridisegnato il perimetro di applicazione del suddetto **regime agevolativo** a partire dal periodo di imposta 2019, con particolare riferimento ai requisiti soggettivi ed oggettivi per accedere all'agevolazione, ai presupposti per accedere all'ulteriore quinquennio agevolabile, all'ambito temporale di applicazione della sopra richiamata disposizione, alle modifiche normative concernenti il requisito dell'iscrizione all'anagrafe degli Italiani residenti all'estero (c.d. **AIRE**) sono stati

forniti puntuali chiarimenti con circolare n. 33/E del 2020.

### Distacco all'estero

Quanto ai contribuenti che rientrano a seguito di **distacco all'estero** è stato evidenziato che non spetta il **beneficio fiscale** nell'ipotesi di distacco all'estero con successivo rientro, in presenza del medesimo contratto e presso il medesimo datore di lavoro.

Diversamente, nell'ipotesi in cui l'attività lavorativa svolta **dall'impatriato** costituisca una "nuova" attività lavorativa, in virtù della sottoscrizione di un nuovo contratto di lavoro, diverso dal contratto in essere in Italia prima del distacco, e quindi l'impatriato assuma un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario, lo stesso potrà accedere al beneficio a decorrere dal periodo di imposta in cui ha trasferito la **residenza fiscale in Italia**.

L'agevolazione non è applicabile nelle ipotesi in cui il soggetto, pur in presenza di un "**nuovo**" contratto per l'assunzione di un "nuovo" ruolo aziendale al momento dell'impatrio, rientri in una situazione di "continuità" con la precedente posizione lavorativa svolta nel territorio dello Stato prima dell'espatrio. Ciò accade, ad esempio, quando i termini e le condizioni contrattuali, indipendentemente dal "nuovo" ruolo aziendale e dalla relativa retribuzione, rimangono di fatto immutati al rientro presso il datore di lavoro in virtù di intese di varia natura, quali la sottoscrizione di clausole inserite nelle lettere di distacco ovvero negli accordi con cui viene conferito un nuovo incarico aziendale, dalle quali si evince che, sotto il profilo sostanziale, continuano ad applicarsi le originarie condizioni contrattuali in essere prima dell'espatrio.

Ad esempio, costituiscono indice di una situazione di **continuità sostanziale**:

- il riconoscimento di **ferie maturate** prima del nuovo accordo contrattuale;
  - il riconoscimento dell'anzianità dalla data di **prima assunzione**;
  - l'assenza del **periodo di prova**;
  - clausole volte a non liquidare i **ratei di tredicesima** (ed eventuale quattordicesima) maturati nonché il trattamento di fine rapporto al momento della sottoscrizione del nuovo accordo;
  - clausole in cui si prevede che alla **fine del distacco**, il distaccato sarà reinserito nell'ambito dell'organizzazione della Società distaccante e torneranno ad applicarsi i termini e le condizioni di lavoro presso la Società di appartenenza in vigore prima del distacco.
- Diversamente, laddove le condizioni oggettive del **nuovo contratto** (prestazione di lavoro, termine, retribuzione) richiedano un nuovo rapporto obbligatorio

in sostituzione di quello precedente, con nuove ed autonome situazioni giuridiche cui segua un mutamento sostanziale dell'oggetto della prestazione e del titolo del rapporto, l'impatriato potrà accedere al beneficio fiscale in esame.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/01/2021, n. 42

### Fisco

La circolare n. 2/D

## Digitalizzazione richiesta certificati EUR1, EURMED e A.TR: Procedura obbligatoria dal 19 gennaio 2021

Al fine di contenere le criticità connesse alla difficoltà di allineamento dei dati, l'utilizzo della procedura per la digitalizzazione del processo relativo ai certificati EUR1, EURMED e A.TR diviene obbligatoria, a decorrere dal 19 gennaio 2021, limitatamente alla fase della richiesta. Lo ha previsto l'Agenzia delle Dogane con la circolare n. 2 del 18 gennaio 2021 con cui ha specificato che successivamente verranno fornite le istruzioni di carattere operativo per la gestione della stampa del certificato e ciò consentirà anche il completo smaltimento di eventuali scorte di modulistica nella disponibilità degli operatori economici.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato la circolare n. 2 del 18 gennaio 2021 riguardante la **procedura** di rilascio dei **certificati di circolazione**.

Precedentemente, con la circolare n. 42/2020 del 28 ottobre 2020, in relazione alla Delibera del Consiglio dei Ministri del 7 ottobre 2020 di proroga, fino al 31 gennaio 2021, dello stato di emergenza connesso alla pandemia da COVID-19, era stata rinviata alla predetta data anche la vigenza dell'applicazione delle disposizioni di cui alla nota prot. n.91956/RU del 26 luglio 2019, relativa alle procedure per il **rilascio dei certificati** attestanti l'origine preferenziale delle merci.

Quella circolare preannunciava, altresì, lo sviluppo di una **procedura per la digitalizzazione** del processo di **richiesta** dei certificati EUR1, EURMED e A.TR che, com'è noto, ADM ha reso disponibile, in via sperimentale, già a partire dal 10 novembre 2020.

La fase di **sperimentazione** ha avuto il pregio di consentire un primo approccio sistematico degli operatori economici interessati alla novità procedurale di

recente introduzione, dall'altro ha evidenziato alcune criticità che, sotto il profilo operativo, sono in corso di risoluzione da parte di **ADM**.

Una particolare attenzione merita, inoltre, la riscontrata circostanza dell'utilizzo, da parte degli operatori economici, di una pluralità di modelli cartacei tra di loro diversi e, spesso, non conformi a quelli ufficiali che risultano allegati ai singoli Accordi in materia di origine delle merci.

Questa situazione può comportare oggettive **difficoltà** in sede di riconoscimento dei certificati in questione, ai fini del trattamento preferenziale da parte delle competenti autorità degli Stati contraenti il singolo Accordo. Questa circostanza costituisce altresì impedimento alla corretta applicazione della procedura per la digitalizzazione del processo che è stata sviluppata da ADM, risultando frequentemente precluso l'allineamento dei dati nella fase di stampa dei **certificati EUR1, EURMED e A.TR**.

Per questi motivi l'Agenzia delle Dogane ha ritenuto opportuna l'adozione di alcuni **correttivi** alla Circolare n. 42/2020.

In particolare, al fine di contenere le criticità connesse alla difficoltà di allineamento dei dati, l'utilizzo della procedura per la digitalizzazione del processo relativo ai certificati EUR1, EURMED e A.TR diviene obbligatoria, a decorrere dal 19 gennaio 2021, limitatamente alla fase della **richiesta**.

Successivamente verranno fornite le istruzioni di carattere operativo per la gestione della **stampa** del certificato e ciò consentirà anche il completo smaltimento di eventuali scorte di modulistica nella disponibilità degli operatori economici.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle dogane, circolare 18/01/2021, n. 2

### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Credito residuo prima casa: non può essere utilizzato in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale

Con riferimento al credito d'imposta prima casa, il contribuente non può beneficiare del credito d'imposta residuo in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale dovute per l'acquisto per l'acquisto agevolato della pertinenza, ma può

utilizzarlo sia in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche, sia in compensazione. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 44 del 18 gennaio 2021, con cui ha evidenziato quale sia la modalità di fruizione del credito di imposta 'prima casa' utilizzato solo parzialmente per il pagamento dell'imposta di registro dovuta.

Con la risposta a interpello n. 44 del 18 gennaio 2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di utilizzo del credito d'imposta 'prima casa', ai sensi dell'articolo 7 della L. n. 448 del 1998.

Tale articolo dispone che ai contribuenti che provvedono ad acquisire, a qualsiasi titolo, entro un anno dall'alienazione dell'immobile per il quale si è fruito dell'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta sul valore aggiunto per la prima casa, un'altra casa di abitazione non di lusso, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis all'articolo 1 della tariffa, parte I, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, è attribuito un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato.

L'ammontare del credito non può essere superiore, in ogni caso, all'imposta di registro o all'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'acquisto agevolato della nuova casa di abitazione non di lusso.

Il credito d'imposta può essere portato in diminuzione dall'imposta di registro dovuta sull'atto di acquisto agevolato che lo determina, ovvero, per l'intero importo, dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito, ovvero può essere utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto; può altresì essere utilizzato in compensazione. Il credito d'imposta in ogni caso non dà luogo a rimborsi.

Sul punto con la circolare n. 17 del 24 aprile 2015 è stato chiarito, tra l'altro, che nel caso in cui il credito di imposta sia stato utilizzato solo parzialmente per il pagamento dell'imposta di registro dovuta per l'atto in cui il credito stesso è maturato, l'importo residuo potrà essere utilizzato dal contribuente in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche ovvero in compensazione delle somme dovute ai sensi del decreto legislativo n. 241 del 1997.

Detto importo residuo non potrà, invece, essere utilizzato in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, e dell'imposta sulle successioni e donazioni per gli atti presentati successivamente alla

data di acquisizione del credito.

Infatti, in relazione alle imposte dovute per tali atti e denunce, il credito deve essere utilizzato per l'intero importo.

Si ritiene, pertanto, che, il contribuente non può beneficiare del credito d'imposta residuo in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale dovute per l'acquisto per l'acquisto agevolato della pertinenza, ma possa utilizzarlo sia in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche, sia in compensazione ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

In relazione all'ipotesi di utilizzo del credito residuo in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche, si rammenta, infine, che con circolare 20 aprile 2005, n. 15 è stato chiarito che il credito di imposta, se utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi, può essere fatto valere in sede di presentazione della prima dichiarazione dei redditi successiva al riacquisto, ovvero della dichiarazione relativa al periodo di imposta in cui è stato effettuato il riacquisto stesso.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/01/2021, n. 44](#)

## Lavoro e Previdenza

Legge di Bilancio 2021

## Opzione donna con ricorso al riscatto agevolato della laurea e NASpl

di Francesca Bicchichi - Consulente del lavoro - Studio Nevio Bianchi &amp; Partners

La legge di Bilancio 2021 ha confermato, anche per il nuovo anno, Opzione donna. Potranno quindi accedere anticipatamente alla pensione le lavoratrici che abbiano maturato almeno 35 anni di anzianità contributiva e 58 anni (dipendenti) o 59 anni di età anagrafica (autonome) al 31 dicembre 2020. Per l'accesso, stabilite anche per il 2021 le finestre mobili di 12 (dipendenti) e 18 mesi (autonome). Si confermano, inoltre, il metodo di calcolo contributivo che apre la strada al riscatto agevolato della laurea. E' possibile infine fruire della NASpl fino alla prima decorrenza utile successiva alla presentazione della domanda di pensione con Opzione donna.

**Opzione donna**, l'accesso anticipato e sperimentale alla pensione previsto in favore delle donne **lavoratrici dipendenti o autonome**, introdotto dall'art. 1, comma 9, della cd. legge Maroni (legge n. 243/2004), inizialmente prevedeva la possibilità, in via sperimentale dal 1° gennaio 2008 fino al 31 dicembre 2015, di accedere al trattamento pensionistico con un'anzianità contributiva di almeno 35 anni e un'età anagrafica di almeno 57 anni per le lavoratrici dipendenti e 58 anni per quelle autonome. Come requisiti aggiuntivi erano richiesti il possesso di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995 e la conversione al **metodo** di calcolo **contributivo**, comportando, quindi, la rinuncia irrevocabile al sistema di calcolo misto, con una conseguente e quasi certa decurtazione dell'importo dell'assegno di pensione.

**Leggi anche Opzione donna con requisiti maturati nel 2020: quando è possibile presentare domanda**

Come chiarito anche dalla circolare INPS n. 53/2011, anche a questo accesso a pensione si applica il meccanismo delle cd. **finestre mobili**, previste dalla Legge n. 122/2010. Pertanto, le lavoratrici **dipendenti** che siano in possesso dei requisiti richiesti dovranno attendere **12 mesi** tra la maturazione degli stessi e l'effettivo accesso a pensione, mentre le **autonome** dovranno attenderne **18**.

Negli anni scorsi Opzione donna è sempre stata prorogata, dapprima dalla legge di Bilancio 2019 (Legge n. 145/2018), poi dal D.L. n. 4/2019, convertito con la Legge n. 26/2019, e, infine, dalla legge di Bilancio 2020 (Legge n. 160/2019). Il legislatore ha voluto prorogare il periodo di sperimentazione di questa misura previdenziale disegnata in favore delle lavoratrici anche per il 2021, inserendola nella legge di Bilancio 2021 e confermando l'impostazione già in essere.

### Requisiti richiesti

La proroga di un anno permette di richiedere l'accesso a pensione con Opzione donna a tutte le lavoratrici che

hanno maturato un'**anzianità contributiva** pari ad almeno **35 anni** e abbiano compiuto **58 o 59 anni di età anagrafica** alla data del 31 dicembre 2020.

Per il raggiungimento dell'anzianità contributiva pari a 35 anni sono utili i **contributi** accreditati a **qualsiasi titolo**, compresi quelli da riscatto e/o da ricongiunzione, volontari, figurativi, mentre per le lavoratrici dipendenti non concorrono i contributi accreditati per malattia e disoccupazione.

È utile ricordare che, in virtù del cd. principio della cristallizzazione del diritto a pensione, sono ammesse al pensionamento anticipato anche coloro che, avendo maturato i requisiti in tempo utile, presentino domanda successivamente alla scadenza del periodo sperimentale, dunque, una lavoratrice che ha raggiunto i requisiti entro il 2020 potrà accedere a Opzione donna anche successivamente al 31 dicembre 2020 o, comunque, dopo la data di apertura della finestra mobile.

### Opzione donna e NASpl

Per quanto riguarda la fruizione della NASpl in caso di raggiungimento dei requisiti di Opzione donna, la circolare INPS n. 88/2019 ha chiarito che si deve far riferimento alle indicazioni già fornite nella circolare n. 142/2015, che, a sua volta, rimandava alla circolare n. 180/2014, la quale chiariva che le prestazioni di disoccupazione dovevano decadere al momento della prima data utile per la decorrenza della pensione.

L'Istituto, però, non teneva conto che in alcuni casi, come Opzione donna, la legge permette di avvalersi di **requisiti più favorevoli** per accedere a pensione, la quale può decorrere da una data ricadente nel periodo di percezione della NASpl. Dunque, a suo tempo, molte donne si sono viste chiedere la restituzione dell'importo percepito con Aspi e Mini Aspi, misure pro tempore vigenti, nel **periodo della finestra mobile**. Dopo aver acquisito il parere del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, INPS ha chiarito, con la circolare n. 142/2015, che nei casi in cui l'esercizio

di una facoltà di legge, come Opzione donna, comporti che il perfezionamento dei requisiti per il diritto a pensione possa avvenire prima dell'esercizio della facoltà stessa, ma permetta di ottenere il diritto al trattamento pensionistico solo dopo l'esercizio della facoltà, sarà **possibile fruire della NASpI** fino alla prima decorrenza utile successiva all'esercizio della predetta facoltà, **senza dover restituire la prestazione percepita**.

Di conseguenza, come specificato dalla circolare INPS n. 88/2019, sarà possibile fruire della NASpI fino alla prima decorrenza utile successiva alla presentazione della domanda di pensione con Opzione donna.

### Passaggio al sistema contributivo

Accedendo a pensione con Opzione donna è obbligatorio il passaggio al metodo di calcolo contributivo, che comporta una **decurtazione** dell'assegno di **pensione** tendenzialmente pari ad almeno il **20-30%** dell'importo **rispetto al metodo** di calcolo **misto**, variando in base ad alcuni fattori tra cui l'evoluzione delle retribuzioni dell'assicurata. La misura, dunque, se da un lato comporta un sostanziale vantaggio in termini di anticipo cronologico dell'accesso a pensione, dall'altro lato, inevitabilmente, farà percepire un assegno pensionistico ridotto rispetto agli accessi a pensione ordinari che permettono di applicare il metodo di calcolo misto.

### Possibilità di ricorrere al riscatto agevolato della laurea

Il passaggio obbligato al metodo di calcolo contributivo, però, come chiarito da INPS con la circolare n. 6/2020, apre la strada al ricorso al riscatto di laurea agevolato, introdotto dal D.L. n. 4/2019, convertito

dalla Legge n. 26/2019. Il riscatto agevolato, per il quale è previsto un **onere per ogni anno riscattato** di poco superiore a **5.000 euro**, interamente **deducibili**, ha come requisito principale la collocazione del periodo di studi nell'ambito di applicazione del metodo di calcolo contributivo, che, per la generalità degli assicurati, inizia il 1° gennaio 1996. Seguendo, però, l'interpretazione dell'Istituto, un assicurato con meno di 18 anni di contributi al 31.12.1995, potrebbe esercitare l'opzione irrevocabile per il metodo contributivo e applicare alla sua intera carriera il metodo introdotto dalla Riforma Dini e poter ricorrere, successivamente all'opzione, al riscatto "*light*" anche per periodi ante 1996. Lo stesso si può dire in favore di quanti vogliano esercitare la facoltà di computo in **Gestione Separata** che comporta proprio il passaggio al sistema contributivo.

Venendo ad Opzione donna, dal momento che anche questa misura, come visto, comporta la conversione al metodo contributivo, rende possibile ricorrere al riscatto "*light*" per anni di studio ante 1996. Le lavoratrici interessate dovranno presentare **domanda** di riscatto agevolato contestualmente alla domanda di pensione, allegando alla prima il **modello AP142**. Nel caso in cui fosse già stata presentata domanda di riscatto, non ancora definita dalla sede Inps competente, sarà anche possibile richiedere che l'onere venga rideterminato con il criterio contributivo. Va tenuto presente in ultimo che, in caso di successiva rinuncia a fruire di Opzione donna, non sarà più possibile avvalersi del riscatto agevolato, salva un'ulteriore opzione per il contributivo, se in possesso dei requisiti richiesti.

## Lavoro e Previdenza

Legge di Bilancio 2021

## Contratto di espansione esteso alle aziende con almeno 250 dipendenti. Con limiti

di Riccardo Pallotta - Esperto di previdenza e di organizzazione e funzionamento della Pubblica Amministrazione

Nell'ottica di fornire un ulteriore strumento per la gestione della difficile fase occupazionale che si aprirà allo scadere del divieto di licenziamento e con il graduale venir meno degli ammortizzatori sociali Covid-19, il Governo rafforza lo strumento del contratto di espansione. La legge di Bilancio 2021 proroga, infatti, il regime sperimentale al 2021 estendendone l'ambito di applicazione alle aziende (di qualsiasi settore) che occupino almeno 500 dipendenti, limite che scende a 250 nel caso in cui le nuove assunzioni siano accompagnate da uno scivolo verso la pensione per i lavoratori più anziani. Viene ulteriormente alleggerito il costo legato al prepensionamento in particolar modo per le aziende che occupano più di 1.000 dipendenti.

L'articolo 1, comma 349 della **legge di Bilancio 2021** (legge 30 dicembre 2020, n. 178) proroga al 2021 l'applicazione del regime sperimentale del **contratto di espansione** estendendolo, per il solo anno 2021, alle aziende di qualsiasi settore che occupino **almeno 500 dipendenti** (o a **250 dipendenti**, limitatamente alla possibilità di ricorso allo scivolo pensionistico per i lavoratori prossimi alla pensione).

**Leggi anche Contratto di espansione e isopensione nel 2021: strategie di esodo aziendale a confronto**

### Finalità del contratto di espansione

L'art 41, D.Lgs. n. 148/2015 (come modificato dall'art 26-quater, c. 1, del decreto Crescita, DL n. 34/2019) ha introdotto, in via sperimentale, per gli anni 2019-2020, il contratto di espansione sostituendolo ai contratti di solidarietà espansiva.

Il contratto di espansione è rivolto alle imprese (secondo la disciplina previgente, esclusivamente con un organico superiore a 1.000 unità lavorative) che intendano avviare **modifiche strutturali (anche parziali) dei processi aziendali** finalizzate al progresso e allo sviluppo tecnologico, riqualificando il personale in organico, assumendo nuove professionalità e accompagnando alla pensione i lavoratori più anziani.

### Procedura di consultazione sindacale

L'impresa interessata a stipulare in sede governativa il contratto di espansione avvia una procedura di consultazione sindacale (articolo 24 del D. Lgs. 148/2015) secondo le modalità e i termini previsti per il ricorso alla CIGS.

Nel dettaglio, l'impresa comunica, direttamente o tramite l'associazione imprenditoriale cui aderisce o conferisce mandato, alle RSA o alla RSU, nonché alle articolazioni territoriali delle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, le **cause di sospensione o di riduzione**

**dell'orario di lavoro**, l'entità e la durata prevedibile, il numero dei lavoratori interessati, nonché la volontà di sottoscrivere un contratto di espansione ex art. 41 D.Lgs. 148/2015 con il Ministero del lavoro e con le associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o con le loro RSA o con la RSU.

Entro i successivi 3 giorni, l'impresa o gli altri interlocutori sindacali presentano **domanda di esame congiunto** della situazione aziendale. Tale domanda è trasmessa, ai fini della convocazione delle parti, al competente ufficio individuato dalla regione del territorio di riferimento, qualora l'intervento richiesto riguardi unità produttive ubicate in una sola regione, o al Ministero del lavoro e delle politiche sociali, qualora l'intervento riguardi unità produttive ubicate in più regioni. In tale caso il Ministero richiede, comunque, il parere delle regioni interessate.

L'intera procedura di consultazione, attivata dalla richiesta di esame congiunto, si esaurisce **entro i 25 giorni successivi** a quello in cui è stata avanzata la richiesta medesima.

In deroga alle disposizioni sulla durata complessiva degli interventi di integrazione salariale nel quinquennio mobile (articoli 4 e 22 del D.Lgs. 148/2015), la CIGS può essere richiesta per un **periodo non superiore a 18 mesi**, anche non continuativi.

### Stipula e contenuti

Il contratto di espansione è un **contratto di natura gestionale** che abbina l'incremento occupazionale mirato all'acquisizione di nuove professionalità allo scivolo pensionistico per i lavoratori prossimi alla pensione e alla riduzione complessiva media dell'orario di lavoro collegata ad un piano di formazione e riqualificazione per il personale in forza. Esso deve contenere:

a) il **numero dei lavoratori** da assumere e l'indicazione dei relativi profili professionali compatibili con i

piani di reindustrializzazione o riorganizzazione;  
b) la **programmazione temporale delle assunzioni**;  
c) l'indicazione della **durata** a tempo indeterminato dei **contratti di lavoro**, compreso il contratto di apprendistato professionalizzante di cui all'articolo 44 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81;  
d) relativamente alle professionalità in organico, la **riduzione** complessiva media dell'**orario di lavoro** e il **numero dei lavoratori** interessati alla riqualificazione, nonché dei lavoratori che possono accedere allo scivolo pensionistico.

### Piano di formazione e di riqualificazione

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali verifica il progetto di formazione e di riqualificazione presentato dall'impresa, che è parte integrante del contratto di espansione e che descrive i contenuti formativi e le modalità attuative, il numero complessivo dei lavoratori interessati, il numero delle ore di formazione, le competenze tecniche professionali iniziali e finali, distinto per categorie.

Per i lavoratori interessati dal piano di formazione e di riqualificazione e che non si trovano nella condizione di beneficiare dello scivolo pensionistico la **riduzione media oraria non può superare il 30% dell'orario** giornaliero, settimanale o mensile dei lavoratori interessati al contratto di espansione.

Inoltre, per ciascun lavoratore la percentuale di riduzione complessiva dell'orario di lavoro può essere concordata, ove necessario, fino al 100% nell'arco dell'intero periodo per il quale il contratto di espansione è stipulato.

### Scivolo pensionistico

Il contratto di espansione consente di avviare piani concordati di esodo per i lavoratori più prossimi alla pensione di vecchiaia o anticipata. Si tratta, in particolare, dei lavoratori che si trovino a **non più di 60 mesi** dal conseguimento del diritto alla **pensione di vecchiaia**, che abbiano maturato il requisito minimo contributivo, o alla **pensione anticipata** (comma 5 dell'articolo 41).

Previo esplicito consenso scritto degli interessati, il datore di lavoro riconosce, a fronte della risoluzione del rapporto, per tutto il periodo intercorrente fino al raggiungimento del primo diritto a pensione, un'**indennità mensile**, ove spettante comprensiva dell'**indennità NASpI**, commisurata al trattamento pensionistico lordo maturato dal lavoratore al momento della cessazione del rapporto di lavoro, così come determinato dall'INPS.

Qualora il primo diritto a pensione sia quello previsto per la pensione anticipata, il datore di lavoro versa

anche i **contributi previdenziali utili al conseguimento del diritto** con esclusione del periodo già coperto dalla contribuzione figurativa a seguito della risoluzione del rapporto di lavoro.

### Novità della legge di Bilancio 2021

L'articolo 1, comma 349 della legge di Bilancio 2021 proroga al 2021 le disposizioni relative al contratto di espansione di cui all'art 41, D.Lgs. n. 148/2015, novellando la disciplina.

Esclusivamente per il 2021, viene dimezzato a **500** (dalle attuali 1.000) il **limite minimo di unità lavorative** in organico richiesto per poter ricorrere al contratto di espansione, che scendono a **250** nel caso in cui le stesse accompagnino le nuove assunzioni a uno scivolo per i lavoratori più vicini all'età pensionabile (secondo la formulazione del nuovo comma 5-bis dell'art 41, d.lgs. n. 148/2015).

---

**N.B.** Le unità lavorative in organico (altra importante novità) sono calcolate complessivamente nelle ipotesi di aggregazione di imprese stabile con un'unica finalità produttiva o di servizi.

---

Inoltre (comma 5-bis) si prevede, per i lavoratori che si trovino a non più di 60 mesi (5 anni) dalla prima decorrenza utile della pensione di vecchiaia, che abbiano maturato il requisito minimo contributivo, o anticipata, nell'ambito di accordi di non opposizione e previo esplicito consenso in forma scritta dei lavoratori interessati, che il datore di lavoro riconosca per tutto il periodo e fino al raggiungimento della **prima decorrenza utile** del trattamento pensionistico (nella precedente formulazione di cui al comma 5 del D.Lgs. n. 148/2015 il riferimento è al "primo diritto a pensione"), a fronte della risoluzione del rapporto di lavoro, un'**indennità mensile**, commisurata al trattamento pensionistico lordo maturato dal lavoratore al momento della cessazione del rapporto di lavoro, così come determinato dall'INPS. Qualora la prima decorrenza utile della pensione sia quella prevista per la pensione anticipata, il datore di lavoro versa anche i contributi previdenziali utili al conseguimento del diritto.

Per l'intero **periodo di spettanza teorica della NASpI** al lavoratore, il **versamento a carico del datore di lavoro** per l'indennità mensile **viene ridotto** di un importo equivalente alla somma della prestazione della stessa NASpI di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 4 marzo 2015, n. 22 (la formulazione attualmente vigente del comma 5 prevede un'indennità mensile, ove spettante comprensiva dell'indennità NASpI). Inoltre, il versamento a carico del datore di lavoro per i contributi previdenziali utili al conseguimento del diritto alla pensione anticipata è ridotto di un importo

equivalente alla somma della contribuzione figurativa, in base all'articolo 12 del medesimo decreto legislativo n. 22, fermi restando in ogni caso i criteri di computo della contribuzione figurativa.

Agevolate infine le **imprese o gruppi di imprese** con un organico superiore a 1.000 unità lavorative che attuino piani di riorganizzazione e/o di ristrutturazione di particolare rilevanza strategica e che si impegnino ad effettuare almeno una assunzione per ogni tre lavoratori che abbiano prestato il consenso. Per tali imprese la riduzione dei versamenti a carico del datore di lavoro opera, infatti, per **ulteriori 12 mesi**, per un importo calcolato sulla base dell'ultima mensilità di spettanza teorica della prestazione NASpI al lavoratore.

Novità arrivano anche sul fronte della **procedura amministrativa**. Il datore di lavoro interessato a stipulare

un contratto di espansione presenta apposita domanda all'INPS, accompagnandola con la presentazione di una fidejussione bancaria a garanzia della solvibilità in relazione agli obblighi.

Il versamento della provvista per la prestazione e per la contribuzione figurativa deve essere fatto mensilmente all'INPS e, in sua assenza, l'Istituto non eroga le prestazioni.

I benefici previdenziali sono riconosciuti entro il **limite complessivo di spesa** di 117,2 milioni di euro per l'anno 2021, 132,6 milioni di euro per l'anno 2022, 40,7 milioni di euro per l'anno 2023 e 3,7 milioni per l'anno 2024.

**Quadro di sintesi dopo le novità della legge di Bilancio 2021.**

Dimensioni aziendali	Scivolo pensionistico	Sconto NASpI	18 settimane di CIG	Riduzione dell'orario di lavoro fino al 30%
<b>Organico superiore a 1.000 unità lavorative</b>	SI	SI - fino a 12 mesi e se assumono 1 lavoratore ogni 3 uscite, beneficiano di ulteriori 12 mesi	SI (1)	SI
<b>Organico non inferiore a 500 unità</b>	SI	SI - fino a 12 mesi	SI (1)	SI
<b>Organico inferiore a 250 unità</b>	SI	SI - fino a 12 mesi	NO	NO

(1) L'INPS, con la circolare 9 dicembre 2020, n. 143, recependo nuove indicazioni del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, aveva chiarito che il datore di lavoro che accede allo strumento del contratto di espansione (il riferimento era ovviamente alle imprese con più di 1.000 unità lavorative) non è tenuto al versamento del contributo addizionale. Diversamente,

nella Nota di lettura al DDL Bilancio 2021 del Senato (cfr "ipotesi di lavoro" della relazione tecnica) è stata considerata anche l'applicazione di un contributo addizionale pari a 9% per i primi 12 mesi e al 12% per i successivi 6 mesi di integrazione salariale. Al riguardo occorrerà pertanto attendere ulteriori indicazioni dell'INPS.

## Lavoro e Previdenza

Indicazioni INL

## Diffida accertativa: obbligatoria l'informativa preventiva per i datori di lavoro della PA

Nella nota n. 62 del 2021, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro chiarisce la procedura operativa che riguarda il provvedimento di diffida accertativa emesso dal personale ispettivo nei confronti dei datori di lavoro che appartengono alla Pubblica Amministrazione, sia come titolari diretti del rapporto di lavoro che in qualità responsabili solidali. L'Ispettorato afferma la obbligatorietà, in questa fattispecie, di procedere con la informativa preventiva in cui va riportato l'importo complessivamente dovuto.

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha pubblicato la nota n. 62 del 14 gennaio 2021, fornisce alcuni chiarimenti in relazione all'ambito di applicazione del provvedimento di **diffida accertativa** con particolare riferimento ai datori di lavoro che operano nella P.A., sia in qualità di datore di lavoro rispetto ai propri dipendenti diretti, sia in qualità di **responsabile solidale**.

### Diffida accertativa

Nel caso in cui la P.A. non paghi le retribuzioni dei propri dipendenti "diretti", il ricorso alla diffida accertativa si può concretamente ipotizzare solo in casi residuali poiché, il più delle volte, esso si scontra con la disciplina speciale (e con i relativi divieti) dettata per i casi di grave dissesto finanziario degli Enti pubblici.

Le stazioni appaltanti pubbliche sono abilitate al c.d. **intervento sostitutivo** nell'ipotesi in cui siano verificate inadempienze retributive da parte dell'appaltatore nei confronti dei lavoratori impiegati nell'appalto: la stazione appaltante paga anche in corso d'opera direttamente ai lavoratori le retribuzioni arretrate, detraendo il relativo importo dalle somme dovute all'affidatario del contratto ovvero dalle somme dovute al subappaltatore inadempiente.

### Informativa preventiva

L'INL osserva che, nei confronti delle P.A., è sempre preferibile far precedere l'eventuale notifica della diffida accertativa da una **informativa rivolta alla stazione appaltante** e all'appaltatore/datore di lavoro. L'informativa deve contenere il calcolo preciso del complesso delle retribuzioni dovute a ciascun lavoratore impiegato nell'appalto, tenendo altresì conto che:

- la responsabilità della stazione appaltante è contenuta entro i limiti di importo dell'appalto;
- la possibilità di emettere la **diffida accertativa** nei confronti della stazione appaltante resta limitata ai soli lavoratori impiegati dall'appaltatore mentre, nel caso di eventuali subappalti, resta ferma la possibilità di notificare la P.A. anche in relazione ai crediti vantati dai lavoratori impiegati dal subappaltatore nei cui confronti resta comunque possibile attivare il potere sostitutivo.

A cura della Redazione

### Riferimenti normativi

INL, nota 14/01/2021, n. 62

## Lavoro e Previdenza

Nota INL

## Trasporto passeggeri su mezzi pubblici: regole per pause e tempi di guida

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro interviene con la nota n. 61 del 2021, a specificare le regole applicabili in riferimento ai tempi di guida, riposi e pause, dei conducenti di automezzi pubblici di linea extra urbana adibiti al trasporto passeggeri, con riferimento alle tratte di percorrenza inferiori e superiori a 50 Km nella medesima giornata. L'INL chiarisce in quali casi va applicata la disciplina dettata dal Regolamento Comunitario.

Nella nota n. 61 del 14 gennaio 2021, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro dà riscontro ad una richiesta di parere che riguarda il **servizio di autotrasporto** effettuato da parte dei conducenti degli automezzi pubblici di linea extra urbana adibiti al trasporto passeggeri, con specifico riferimento ai **tempi di guida, riposi e pause** ed alla conseguente sanzionabilità del superamento dei relativi limiti. Ci si riferisce, in particolare alle ipotesi in cui i conducenti, nell'ambito della medesima settimana lavorativa, siano adibiti in maniera promiscua a servizio di linea su singole tratte di percorrenza inferiori ai 50 Km e ad attività di guida (noleggior autobus con conducente) su tratte superiori ai 50 km.

### Disciplina generale

La disciplina generale dei periodi di guida, interruzioni e periodi di riposo per i conducenti che effettuano il trasporto di persone e di merci su strada non si applica ai trasporti stradali effettuati a mezzo di **veicoli**

**adibiti al trasporto di passeggeri** in servizio regolare di linea, il cui percorso non supera i 50 chilometri. Nel caso in cui l'intera attività di guida, giornaliera e settimanale, sia costituita da corse, ancorché ripetute o effettuate su linee diverse, singolarmente non superiori a 50 km, troverà applicazione esclusivamente la normativa nazionale; qualora, invece, anche una sola attività di guida non rientri nell'ipotesi di esclusione di cui all'art. 3, par. 1, lett. a), Reg. CE n. 561/2006, la legislazione comunitaria troverà piena applicazione in relazione ai tempi di guida e di **riposo giornalieri e settimanali**.

#### Percorso misto

Nel caso di percorso "misto" con tratte di cui almeno una sia superiore ai 50 Km di cui al parere formulato, il conducente osserverà il periodo di riposo prescritto dall'art. 8 del Reg. CE n. 561/2006; qualora, nel corso di due settimane consecutive, non abbia usufruito del riposo settimanale integrale bensì di quello ridotto, il lavoratore avrà diritto alla compensazione del periodo residuo nei termini previsti dal citato art. 8.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

INL, nota 14/01/2021, n. 61

## Finanziamenti

Legge di Bilancio 2021

## Bonus mobili: con la proroga il tetto di spesa sale a 16.000 euro

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Plafond più elevato nel 2021 per il bonus mobili. La novità è arrivata con la legge di Bilancio 2021 che, nel confermare la detrazione IRPEF del 50% fino al 31 dicembre di quest'anno, ha anche aumentato da 10.000 a 16.000 euro l'importo massimo della spesa su cui calcolare la detrazione fiscale. Per gli acquisti effettuati fino a fine 2021, il beneficio deve essere collegato a lavori iniziati dal 2020. L'aumento del tetto di spesa dà una nuova occasione a chi ha avviato i lavori lo scorso anno e ha già speso tutto il precedente plafond di 10.000 euro: con la nuova soglia di 16.000 euro, nel 2021 saranno agevolabili spese per ulteriori 6.000 euro.

Bonus mobili più ricco nel 2021. Per l'anno in corso, infatti, l'**importo massimo** della spesa su cui calcolare la detrazione è stato elevato **da 10.000 a 16.000 euro**. Il rafforzamento del bonus è arrivato con la **legge di Bilancio 2021** (l. n. 178/2020, art. 1, comma 58, lettera c), che ne ha anche **prorogato** la validità **fino al 31 dicembre 2021**.

L'aumento del tetto di spesa rimette in gioco chi ha avviato i lavori nel 2020 e ha già speso tutto il precedente plafond di 10.000 euro.

### Cos'è il bonus mobili

Il bonus mobili consiste in una **detrazione IRPEF del 50%** sulle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+ (A per i forni), finalizzati ad arredare un immobile oggetto di ristrutturazione.

---

Tra i **mobili agevolabili** rientrano: letti, **armadi**, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, **divani**, poltrone, credenze nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione in quanto costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. Esclusi, invece, gli acquisti di porte, di pavimentazioni (ad esempio, il parquet), di tende e tendaggi nonché di altri complementi di arredo.

---

---

Tra i **grandi elettrodomestici agevolati**, invece, rientrano per esempio: **frigoriferi**, congelatori, **lavatrici**, lavasciuga e **asciugatrici**, **lavastoviglie**, apparecchi per la cottura, stufe elettriche, forni a microonde, piastre riscaldanti elettriche, apparecchi elettrici di riscaldamento, radiatori elettrici, ventilatori elettrici, apparecchi per il condizionamento. Il beneficio è limitato all'acquisto delle tipologie dotate di etichetta energetica di **classe A+ o superiore** (A o superiore per forni e lavasciuga). L'acquisto di grandi elettrodomestici sprovvisti di etichetta energetica è ammesso solo se, per quella tipologia, se non ne è stato ancora previsto l'obbligo.

---

Ai fini dell'agevolabilità, i beni acquistati devono

essere **nuovi** e possono essere destinati ad arredare un **ambiente diverso** dello stesso **immobile oggetto di intervento edilizio**. L'intervento cui è collegato l'acquisto può essere effettuato anche su una pertinenza dell'immobile stesso, anche se accatastata autonomamente.

### Indispensabile una ristrutturazione edilizia

Il bonus mobili deve essere **obbligatoriamente abbinato** ad un intervento di ristrutturazione edilizia (e usufruire della relativa detrazione), sia su singole unità immobiliari residenziali sia su parti comuni di edifici, sempre residenziali.

Tra gli interventi edilizi che danno diritto alla detrazione rientrano la **manutenzione straordinaria**, il **restauro** e il **risanamento conservativo**, la ristrutturazione edilizia su singoli appartamenti.

La detrazione spetta anche nel caso di **ricostruzione o ripristino** di un immobile danneggiato da **eventi calamitosi**, se è stato dichiarato lo stato di emergenza.

Nel caso delle manutenzioni ordinarie, il bonus mobili è riconosciuto solo se gli interventi sono effettuati sulle parti comuni di un edificio residenziale (per esempio, guardiole, appartamento del portiere, lavatoi) e i condòmini hanno diritto alla detrazione, ciascuno per la propria quota, solo per i beni acquistati e destinati ad arredare queste parti e non se acquistano arredi per la propria abitazione.

**Non consentono** invece di avere il bonus i lavori di **manutenzione ordinaria** su singoli appartamenti (per esempio, tinteggiatura di pareti e soffitti, sostituzione di pavimenti, sostituzione di infissi esterni, rifacimento di intonaci interni).

**Non dà diritto** al bonus mobili anche la realizzazione di **posti auto o box pertinenziali**.

Da valutare caso per caso la possibilità di abbinare il bonus mobili con gli interventi volti all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi. In generale, detti interventi non permettono di ottenere il bonus mobili,

a meno che non siano inquadrabili tra gli interventi edilizi di manutenzione ordinaria (solo se effettuati sulle parti comuni di un edificio residenziale), manutenzione straordinaria, restauro o risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia (Agenzia delle Entrate, Circolare n. 10/E/2014, risposta 7.1).

È possibile quindi fruire del bonus mobili nel caso di:

- installazione di un **impianto di allarme** all'interno della singola abitazione purché per la sua installazione siano necessarie opere sull'impianto elettrico;
- installazione o la sostituzione del videocitofono in una abitazione singola a condizioni che richieda opere in muratura;
- installazione o sostituzione delle **inferriate** all'interno delle singole abitazioni;
- installazione di una **cassaforte** all'interno di un appartamento se sono necessari lavori edili (realizzazione di una nuova parete o di una rientranza ai fini del fissaggio).

Ha diritto alla detrazione anche chi fruisce del **sismabonus**, nonché della maxi detrazione del 110% per interventi antisismici di cui al comma 4 dell'art. 119 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 (Agenzia delle Entrate, circolare n. 30/E/2020, risposta 5.1.7).

Lo sconto spetta pure nell'ipotesi in cui i contribuenti titolari delle detrazioni sopra citate optino, in luogo della fruizione diretta di tali detrazioni, dello **sconto in fattura** o della **cessione del credito**. Tale possibilità è riconosciuta anche nell'ipotesi in cui il contribuente abbia optato per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (articolo 16-bis del Tuir).

### Attenzione alla data di avvio lavori

Per gli **acquisti** effettuati nel **2021**, il bonus mobili deve essere agganciato a interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati a **decorrere dal 1° gennaio 2020**.

La data di inizio lavori deve essere **anteriore** a quella in cui sono sostenute le **spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici**, ma non è necessario che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima di quelle per l'arredo dell'abitazione.

La **data di avvio** potrà essere provata dalle eventuali **abilitazioni amministrative o comunicazioni** richieste dalle norme edilizie, dalla comunicazione preventiva all'Asl che indica la data di inizio dei lavori, qualora essa sia obbligatoria.

Per gli interventi che non necessitano di comunicazioni o titoli abilitativi, è sufficiente una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà.

Se l'acquisto dei mobili e grandi elettrodomestici è destinato ad un unico immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, per data di "inizio lavori" si intende la data di acquisto o di assegnazione dell'immobile.

### Tetto di spesa

L'importante novità del 2021 è l'aumento **da 10.000 a 16.000 euro** del tetto di spesa su cui calcolare la detrazione.

Nell'importo delle spese agevolabili possono essere considerate anche le spese di trasporto e di montaggio dei beni acquistati, purché le spese stesse siano state sostenute con le modalità di pagamento richieste per fruire della detrazione (bonifico, carte di credito o di debito).

Tale limite è riferito ad **ogni singola unità immobiliare** oggetto di ristrutturazione, comprensiva delle pertinenze, o alla parte comune oggetto dell'intervento. Il contribuente che esegue lavori di ristrutturazione su più unità immobiliari avrà diritto al beneficio più volte. L'importo massimo di spesa va, infatti, riferito a ciascuna unità abitativa oggetto di ristrutturazione.

Per gli **acquisti del 2021** e riferiti a lavori realizzati nel 2020, o iniziati nel 2020 e proseguiti nel 2021, la detrazione deve essere calcolata su un importo complessivo **non superiore a 16.000 euro**, al netto delle spese sostenute nel 2020 per le quali si è già fruito dell'agevolazione.

---

L'aumento a 16.000 dell'importo massimo di spesa agevolazione nel 2021 dà anche una **nuova occasione** a chi ha **avviato i lavori nel 2020** e ha già speso tutto il precedente plafond di 10.000 euro: con la nuova soglia di 16.000 euro, nel 2021 avrà a disposizione un **tetto aggiuntivo** di spesa agevolabile di **6.000 euro**.

---

### Modalità di pagamento

Per fruire della detrazione è necessario conservare la **fattura** o lo **scontrino fiscale** ed i pagamenti devono essere effettuati con bonifico o carta di debito o credito.

Se il pagamento è disposto con **bonifico** non è necessario utilizzare quello (soggetto a ritenuta) appositamente predisposto da banche e Poste S.p.a. per le spese di ristrutturazione edilizia.

**Non sono invece ammessi assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento.**

La detrazione è ammessa anche se i mobili e i grandi elettrodomestici sono acquistati con un **finanziamento a rate**, a condizione che la società che eroga il finanziamento paghi il corrispettivo con le stesse modalità

precedentemente indicate e il contribuente abbia una copia della ricevuta del pagamento (Agenzia Entrate, circolare n. 7/E/2017). In questo caso, l'anno di sostenimento della spesa sarà quello di effettuazione del pagamento da parte della finanziaria.

### Come si recupera

Il bonus si recupera in **dichiarazione dei redditi**, in **10 quote annuali** di pari importo. Non sono possibili invece né lo sconto in fattura né la cessione del credito. È necessario che il beneficiario del bonus mobili utilizzi anche la detrazione del 50% sul recupero edilizio. Nel caso quindi in cui le spese per la ristrutturazione edilizia siano state sostenute da uno dei coniugi e le spese per l'arredo della medesima abitazione dall'altro, il bonus mobili non spetta a nessuno dei 2 coniugi. La **detrazione non utilizzata** in tutto o in parte **non si trasferisce** né in caso di decesso del contribuente né in caso di cessione dell'immobile oggetto di intervento di recupero edilizio. Questo vale anche quando con la cessione dell'immobile sono state trasferite

all'acquirente le restanti rate della detrazione delle spese di recupero del patrimonio edilizio. Il contribuente potrà continuare a usufruire delle quote di detrazione non utilizzate anche se l'abitazione oggetto di ristrutturazione è ceduta prima che sia trascorso l'intero periodo per usufruire del bonus.

### Comunicazione all'ENEA

Nel caso di acquisto di elettrodomestici (forni, frigoriferi, lavastoviglie, piani cottura elettrici, lavasciuga e lavatrici) per i quali si fruisce del bonus mobili, è necessario inviare all'ENEA i dati relativi alla classe energetica e alla potenza elettrica assorbita. La comunicazione deve essere effettuata **entro 90 giorni** dalla data del bonifico o di altro documento di acquisto ammesso.

La mancata o tardiva trasmissione delle informazioni non comporta la perdita del diritto al bonus mobili (Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 46/E/2019).

### Bonus mobili 2021: casi pratici

Data inizio lavori ristrutturazione	Importo massimo di spesa agevolabile
<b>Caso 1:</b> inizio lavori di ristrutturazione nel 2020 e per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici nel 2020 è stato speso 7.000 euro	Nel 2021, con il nuovo tetto di spesa a 16.000 euro, il plafond di spesa agevolata ancora disponibile è di 9.000 euro
<b>Caso 2:</b> inizio lavori di ristrutturazione nel 2020 e per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici nel 2020 è stato speso tutto il precedente plafond di 10.000 euro	Nel 2021, con il nuovo tetto di spesa a 16.000 euro, si ha a disposizione un plafond aggiuntivo di spesa agevolata di 6.000 euro
<b>Caso 3:</b> inizio lavori di <b>ristrutturazione nel 2021</b>	Per gli acquisti di mobili ed elettrodomestici effettuati fino al 31 dicembre 2021 si ha a disposizione un plafond di spesa agevolata di 16.000 euro
<b>Caso 4:</b> inizio lavori di <b>ristrutturazione nel 2019</b>	L'acquisto di mobili ed elettrodomestici nel 2021 non dà diritto al bonus mobili

## Impresa

Per automotive e telefonia

## Importazione di minerali nell'UE: per le imprese dovere di diligenza rafforzato

di Nicolò Cusimano - Studio Associato, KPMG - Trade &amp; Customs services

Al via nuovi adempimenti per gli operatori economici UE che importano stagno, tantalio, tungsteno e oro provenienti da zone di conflitto o ad alto rischio e utilizzati nell'automotive, nella telefonia e nell'oreficeria. Dal 1° gennaio 2021, le imprese importatrici dovranno adottare specifiche procedure interne che consentano di creare una catena di approvvigionamento responsabile, affidando a società terze lo svolgimento di appositi audit, rafforzando il rapporto con i propri fornitori, nonché implementando un canale comunicativo con le autorità. Per l'Italia, il controllo sull'adempimento dei nuovi obblighi, nonché per l'accertamento delle violazioni e l'irrogazione delle relative sanzioni, è in carico al Ministero dello Sviluppo Economico che, attraverso il proprio sito internet istituzionale, sta già fornendo alcune indicazioni sui nuovi adempimenti.

Il 1° gennaio 2021 è entrato in vigore il regolamento (UE) n. 2017/821, che impone **nuovi obblighi** per tutti gli **operatori economici** che importano annualmente nel territorio dell'Unione europea determinate quantità di **minerali o metalli** contenenti stagno, tantalio, tungsteno e/o oro (3TG, tin, tungsten, tantalum and gold).

Il nuovo regolamento impone ai soggetti obbligati di esercitare un **dovere di diligenza** sulla propria **catena di approvvigionamento**, adottando procedure interne di gestione idonee ad assicurare l'approvvigionamento dei predetti materiali da fonti responsabili.

### Finalità e campo di applicazione del nuovo regolamento Unionale

Stagno, tungsteno, tantalio e oro sono minerali comunemente utilizzati nella fabbricazione di prodotti di uso quotidiano, come **telefoni cellulari, automobili o gioielli**.

Tali minerali, tuttavia, sono spesso originari di zone del mondo politicamente instabili e di frequente il loro commercio può essere fonte di finanziamento per gruppi armati o criminali e contribuire ad alimentare conflitti, violenze e violazioni dei diritti umani (da qui la denominazione di "**conflict minerals**").

Il legislatore unionale, tramite l'imposizione di nuovi obblighi, intende garantire che gli **importatori unionali di 3TG** soddisfino le **norme internazionali** sull'approvvigionamento responsabile stabilite dall'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE), contribuendo in tal modo ad interrompere il nesso esistente tra lo sfruttamento di tali materiali ed i fenomeni sopra descritti.

Al fine di perseguire tali obiettivi, dunque, il regolamento n. 2017/821 impone l'esercizio di un dovere di diligenza a tutti gli operatori economici che importano, su base annuale, quantitativi di minerali o metalli contenenti 3TG che superano le soglie definite

nell'Allegato I del regolamento.

I soggetti obbligati a rispettare i nuovi requisiti sono sia coloro che operano a monte (es. industrie estrattive, i **commercianti di materie prime**, le fonderie, le raffinerie, ecc.) sia coloro che operano a valle (es. chi riceve i prodotti direttamente dalla fonderia/raffineria ovvero da **rivenditori del prodotto finale**) della catena di approvvigionamento.

### Obblighi previsti dal legislatore unionale

L'esercizio del dovere di diligenza si sostanzia nella previsione di specifici obblighi per tutti gli importatori unionali coinvolti.

In particolare, gli obblighi previsti a carico di tali soggetti da parte del nuovo Regolamento riguardano:

1. il **sistema di gestione**;
2. la **gestione del rischio**;
3. la **comunicazione**.

Quanto al sistema di gestione, il regolamento prevede che i soggetti obbligati debbano integrare la propria strategia connessa all'importazione dei 3TG, adottando **procedure interne** che, ispirandosi alle Linee Guida dell'OCSE sul dovere di diligenza, assicurino un **sistema di custodia e tracciabilità delle informazioni** relative ai prodotti importati, responsabilizzando contrattualmente il rapporto con i propri fornitori.

Gli operatori economici dovranno, inoltre, implementare una procedura per la gestione del rischio che consenta di individuare e valutare i **rischi** di effetti negativi sulla loro **catena di approvvigionamento** minerario e di attuare una strategia capace di prevenirli e/o ridurli.

In tale contesto, il legislatore unionale impone altresì un obbligo generale per i soggetti importatori di affidare a soggetti terzi indipendenti l'**esecuzione di appositi audit** finalizzati a valutare la bontà del sistema di gestione adottato, nonché della strategia di gestione del rischio.

I soggetti obbligati dovranno infine comunicare costantemente con le autorità competenti, trasmettendo l'esito delle attività di audit e fornendo tutta la documentazione utile a dimostrare di avere adottato delle procedure conformi agli scopi della nuova normativa. Particolari obblighi di comunicazione sono inoltre previsti nei confronti - in caso di vendita - degli acquirenti, ai quali gli obbligati saranno tenuti a fornire tutte le informazioni raccolte e conservate all'esito dell'esercizio del dovere di diligenza nella propria catena di approvvigionamento.

#### Autorità competente e sanzioni

Sebbene il nuovo regolamento sia direttamente applicabile nei confronti di **tutti gli operatori economici unionali** che importano determinati volumi di minerali e/o metalli contenenti stagno, tantalio, tungsteno o oro, in **Italia** è in corso di pubblicazione un **decreto legislativo** che specificherà i poteri dell'Autorità nazionale competente ad attuare i controlli sull'applicazione della nuova disciplina e definirà il regime sanzionatorio interno.

A tal riguardo, si segnala che l'Autorità italiana deputata al controllo locale sull'adempimento dei nuovi obblighi, nonché all'accertamento delle **violazioni** e all'irrogazione delle relative **sanzioni**, è il **Ministero**

**dello Sviluppo Economico (MISE)** che, attraverso il proprio sito internet istituzionale, sta già fornendo alcune indicazioni di massima sui nuovi adempimenti.

#### Prospettive operative per il 2021

La nuova normativa si aggiunge ad un insieme di recenti disposizioni che impongono **nuove cautele** per le **attività di importazione e di esportazione** di prodotti sensibili, che esulano dalla tradizionale compliance doganale. Ne discende per tutti gli operatori economici la necessità di introdurre adeguati presidi aziendali per mitigare ogni possibile rischio legato alla movimentazione di particolari prodotti da e verso certe destinazioni.

La gestione dei "conflict minerals" va adeguatamente organizzata nel quadro di una più ampia gestione dei diversificati profili regolatori legati all'export control (embarghi, dual use, armamenti, sostanze chimiche, ecc.).

Dovranno, in particolare, essere adottate procedure interne dedicate che consentano di creare una catena di approvvigionamento responsabile, affidando a società terze lo svolgimento di appositi audit, rafforzando il rapporto con i propri fornitori nonché implementando un canale comunicativo con le Autorità.

**Impresa**

In Gazzetta Ufficiale

## SARS-CoV-2: interdetto il traffico aereo dal Brasile

Pubblicata in Gazzetta Ufficiale l'ordinanza del Ministero della salute che per contrastare la nuova variante di SARS-CoV-2, ha interdetto, fino al 31 gennaio 2021, il traffico aereo dal Brasile. Il decreto dispone inoltre che sono vietati l'ingresso e il transito nel territorio nazionale alle persone che nei quattordici giorni antecedenti hanno soggiornato o transitato in Brasile e che le persone che si trovano nel territorio nazionale e che nei quattordici giorni antecedenti al 16 gennaio 2021 hanno soggiornato o transitato in Brasile, anche se asintomatiche, sono obbligate a comunicare immediatamente l'avvenuto ingresso nel territorio nazionale al Dipartimento di prevenzione dell'azienda sanitaria competente per territorio e a sottoporsi a test molecolare o antigenico, da effettuarsi per mezzo di tampone.

Pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 13 del 18 gennaio 2021 l'ordinanza del Ministero della salute che ai fini del contenimento della diffusione del virus COVID-19, ferme restando le disposizioni di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 14 gennaio 2021, ha **interdetto il traffico aereo dal Brasile**. Il provvedimento si è reso necessario in particolare, per contrastare la nuova variante di **SARS-CoV-2** identificata in Brasile e dispone inoltre che:

- sono **vietati l'ingresso e il transito nel territorio nazionale** alle persone che nei quattordici giorni antecedenti hanno soggiornato o transitato in Brasile;
- le persone che si trovano nel territorio nazionale e che nei quattordici giorni antecedenti alla presente ordinanza hanno soggiornato o transitato in Brasile, anche se asintomatiche, sono obbligate a comunicare immediatamente l'avvenuto ingresso nel territorio nazionale al Dipartimento di prevenzione dell'azienda sanitaria competente per territorio e a sottoporsi a test molecolare o antigenico, da effettuarsi per mezzo di tampone.

### Entrata in vigore

L'ordinanza produce effetti **fino al 31 gennaio 2021** e deve essere applicata anche alle regioni a statuto speciale e alle Province autonome di Trento e di Bolzano compatibilmente con i rispettivi statuti e le relative norme di attuazione.

*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.