

SABATO 9 GENNAIO 2021

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- IMU 2021: esenzione prima rata per il settore turistico. E non solo - pag. 2
- Processo tributario: il valore della pubblica udienza (anche nell'era del Covid) - pag. 4

LAVORO E PREVIDENZA

- Blocco dei licenziamenti e CIG Covid-19: cosa c'è all'orizzonte di questo 2021? - pag. 21
- Assumere giovani nel 2021: con quali incentivi contributivi? - pag. 23
- Incentivi contributivi alle assunzioni tra opportunità e limiti - pag. 26
- Ape Sociale: proroga sperimentazione al 31 dicembre 2021 - pag. 29
- Contratto di espansione: dalla Fondazione Studi l'analisi delle novità in Legge di Bilancio - pag. 29
- Sgravio alternativo alla Cig Covid-19: come compilare Uniemens Lista PosPA - pag. 30

FINANZIAMENTI

- PIR: credito d'imposta più favorevole per investire (anche nelle PMI) - pag. 32

IMPRESA

- Riduzione di capitale delle società: perdite 2020 "sterilizzate" per sostenere le imprese in crisi - pag. 34
- Finanziamento OIC: stabilita la maggiorazione per il 2021 - pag. 36
- Brexit: fino al 30 giugno 2021 il Regno Unito non è considerato paese terzo - pag. 36

IN EVIDENZA

Blocco dei licenziamenti e CIG Covid-19: cosa c'è all'orizzonte di questo 2021?

di Cesare Damiano - Già Ministro del Lavoro e Consigliere d'amministrazione INAIL

E' sotto gli occhi di tutti che la pandemia non è alle spalle. La normalità è ancora lontana. Con un tracollo del Pil stimato intorno al 10%, la situazione per le imprese e il lavoro rimarrà critica per un periodo impossibile da definire. È dunque giusto prevedere la prosecuzione delle misure straordinarie come il blocco dei licenziamenti e la CIG Covid-19 e le altre (compresa la creazione di una CIG unica per tutti i lavoratori e tutte le imprese) che il ministro Catalfo intende affrontare nei prossimi mesi. In quali termini?

Il carnet delle **questioni** relative **del Covid-19**. Intorno al giro di al **lavoro** e all'**impresa** in questo **2021** si presenta piuttosto fitto di argomenti. Ma sarà il caso di partire dal bilancio dell'appena finito **2020**: un **anno vissuto pericolosamente** - e, purtroppo, desolatamente - a causa dell'assedio al quale ci ha sottoposto la **pandemia**

boa del nuovo anno abbiamo visto la lista delle vittime superare la terribile quota di 75mila. E, nel corso dell'anno appena terminato, è esplosa la più grande crisi economica della storia.

Partiamo perciò dalle stime elaborate dal Centro Studi

Processo tributario: il valore della pubblica udienza (anche nell'era del Covid)

di Massimo Basilavecchia - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università di Teramo

Sulla giustizia tributaria potrebbe a breve scaricarsi una mole di conflitti notevole, sia per la ripresa delle attività accertatrici e di riscossione, sia per il paradossale, possibile insorgere di contenziosi legati all'applicazione delle misure di sostegno (i dinieghi enigmatici sulle istanze di ristoro non promettono nulla di buono). In una situazione che rende difficile il normale svolgimento in presenza delle udienze, si sono riscontrati comportamenti molto diversi da Commissione a Commissione, rivelando un grado di sensibilità dei presidenti, rispetto al valore della pubblica udienza, molto diverso. Vi sono tuttavia modi per rimediare alla mancanza di discussione orale.

Il dibattito vivace in corso tra gli addetti ai lavori circa le **modalità di trattazione delle cause tributarie** induce a qualche ulteriore riflessione, nella speranza che si trovi il tempo, nei primi mesi del 2021, di discutere seriamente proposte di consolidamento della giurisdizione tributaria; se infatti quest'ultima resta un **modello quanto a durata** del processo nei gradi di merito, è oggi evidente che i problemi di adeguamento delle strutture per una completa ed efficiente informatizzazione che affliggono la giustizia civile e

Fisco

Legge di Bilancio 2021

IMU 2021: esenzione prima rata per il settore turistico. E non solo

di Antonio Zappi - AC Tax Advisors - Coordinatore scientifico del Percorso di aggiornamento tributario

Esonero dal pagamento della prima rata dell'IMU 2021 per alcune categorie di immobili ove si svolgono specifiche attività connesse ai settori del turismo, della ricettività alberghiera e degli spettacoli, particolarmente penalizzati dalle misure restrittive legate all'emergenza da Covid-19. Lo prevede un emendamento approvato alla legge di Bilancio 2021. Buone notizie anche per i pensionati residenti all'estero: a partire dal 2021, per una sola unità immobiliare a uso abitativo (se non locata o data in comodato d'uso e posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto), l'IMU sarà dimezzata e la TARI sarà dovuta in misura ridotta di due terzi.

Tra le proposte emendative inserite nella **legge di Bilancio 2021**, per alcune categorie di immobili ove si svolgono specifiche attività connesse ai **settori del turismo**, della **ricettività alberghiera** e degli **spettacoli** è previsto l'**esonero** dal pagamento della **prima rata dell'IMU** del prossimo anno.

L'esenzione dall'imposta municipale è, al momento, rivolta solo a quei settori più di altri colpiti dalla pandemia.

Gli immobili esentati dall'IMU

Con riguardo alle categorie di immobili per le quali il legislatore ha deciso di evitare la scadenza di giugno 2021, saranno esentati:

- a) stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, stabilimenti termali;
- b) alberghi, pensioni e relative pertinenze, agriturismi, villaggi turistici, ostelli della gioventù, rifugi di montagna, colonie marine e montane, affittacamere per brevi soggiorni, case e appartamenti per vacanze, bed & breakfast, residence e campeggi, a purché i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività esercitate;
- c) immobili in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
- d) discoteche, sale da ballo, night-club e simili, a condizione che i soggetti passivi siano anche gestori delle attività esercitate.

Individuandosi, per le soprariportate **lettere b) e d)**, i soggetti esenti dal versamento IMU non già nei "proprietary", ma nei **soggetti passivi dell'imposta municipale** che siano **anche gestori** delle attività economiche indicate dalle disposizioni agevolative, nonostante la nuova disposizione agevolativa sostanzialmente ricalchi la struttura dell'esenzione della seconda rata IMU 2020, per come disposta dall'art. 78 del D.L. n. 104/2020 (decreto Agosto), si **risolve fin dall'origine**

ogni possibile equivoco già risolto dal decreto Ristori quater su tale specifico punto.

Leggi anche IMU: il decreto Ristori quater risolve il caso leasing

Al riguardo, peraltro, è bene precisare come la condizione della **coincidenza** tra **soggetto passivo e gestore** non sia prevista per gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, per gli immobili degli stabilimenti termali e per gli immobili in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni.

Anche questa nuova agevolazione si applica nei limiti del cd. Temporary Framework introdotto in corso di pandemia per gli aiuti di Stato.

Per le minori entrate derivanti dalle agevolazioni IMU connesse alla pandemia, le casse dei Comuni saranno ristrate con il rifinanziamento di 79,1 milioni di euro per l'anno 2021, tramite la dotazione dell'apposito fondo istituito dall'art. 177 del D.L. n. 34 del 2020.

Esenzione IMU nei Comuni colpiti dal sisma

Sempre in tema di IMU, per i comuni delle regioni **Lombardia** e **Veneto** interessati dagli eventi sismici dei giorni 20 e 29 maggio 2012 nonché per quelli della regione **Emilia-Romagna** interessati dalla proroga dello stato d'emergenza (art. 15, comma 6, D.L. n. 162/2019), l'**esonzione** dall'applicazione dell'imposta municipale, già prevista dal comma 3 dell'art. 8, D.L. n. 74/2012, sarà **prorogata fino alla definitiva ricostruzione e agibilità** dei fabbricati interessati e, comunque, **non oltre il 31 dicembre 2021**.

Altresì, i fabbricati distrutti ovvero oggetto di ordinanze sindacali di sgombero ubicati nelle zone colpite dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016 nel **Centro Italia** (ricompresi nei Comuni indicati negli allegati 1, 2 e 2-bis del D.L. n. 189/2016), saranno esenti dall'applicazione dell'IMU fino alla

definitiva ricostruzione o agibilità dei fabbricati stessi e, comunque, **non oltre il 31 dicembre 2021** (rispetto al previgente 31 dicembre 2020).

Pensionati residenti all'estero

Infine, a partire dall'anno 2021, buone notizie anche

per i pensionati residenti all'estero in quanto, per una sola unità immobiliare a uso abitativo (se non locata o data in comodato d'uso e posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto), l'**IMU** sarà **dimezzata** e la **TARI** sarà dovuta **in misura ridotta** di due terzi.

Fisco

L'Editoriale di Massimo Basilavecchia

Processo tributario: il valore della pubblica udienza (anche nell'era del Covid)

di Massimo Basilavecchia - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università di Teramo

Sulla giustizia tributaria potrebbe a breve scaricarsi una mole di conflitti notevole, sia per la ripresa delle attività accertatrici e di riscossione, sia per il paradossale, possibile insorgere di contenziosi legati all'applicazione delle misure di sostegno (i dinieghi enigmatici sulle istanze di ristoro non promettono nulla di buono). In una situazione che rende difficile il normale svolgimento in presenza delle udienze, si sono riscontrati comportamenti molto diversi da Commissione a Commissione, rivelando un grado di sensibilità dei presidenti, rispetto al valore della pubblica udienza, molto diverso. Vi sono tuttavia modi per rimediare alla mancanza di discussione orale.

Il dibattito vivace in corso tra gli addetti ai lavori circa le **modalità di trattazione delle cause tributarie** induce a qualche ulteriore riflessione, nella speranza che si trovi il tempo, nei primi mesi del 2021, di discutere seriamente proposte di consolidamento della giurisdizione tributaria; se infatti quest'ultima resta un **modello quanto a durata** del processo nei gradi di merito, è oggi evidente che i problemi di adeguamento delle strutture per una completa ed efficiente informatizzazione che affliggono la giustizia civile e penale coinvolgono in pieno anche la giustizia tributaria, nel complesso impreparata a fare fronte.

Ed è una giustizia sulla quale potrebbe a breve scaricarsi una mole di conflitti notevole, sia per la ripresa delle attività accertatrici e di riscossione, sia per il paradossale, possibile insorgere di contenziosi legati all'applicazione delle misure di sostegno (i dinieghi enigmatici sulle istanze di ristoro non promettono nulla di buono).

In una situazione che rende difficile il normale svolgimento in presenza delle udienze, si sono riscontrati comportamenti molto diversi da commissione a commissione, rivelando un grado di sensibilità dei presidenti, rispetto al **valore della pubblica udienza**, molto diverso.

Se da un lato appare latente, in molti comportamenti, la tentazione di approfittare del periodo per abbandonare del tutto le udienze in presenza, dall'altro si è riscontrata una reazione molto forte da parte degli utenti del servizio giustizia tributaria, che hanno sostenuto la necessità che, quanto meno da remoto, un passaggio orale davanti al collegio venisse garantito.

Questa reazione, che probabilmente include tra i suoi sostenitori anche i funzionari degli uffici legali delle agenzie fiscali, sebbene non abbiano potuto esprimere prese di posizione ufficiale, dimostra che la diffusa opinione, secondo la quale il processo tributario sarebbe un processo scritto naturalmente destinato a vedere

superata l'udienza orale con la presenza delle parti, non è affatto condivisibile.

Nel brevissimo *iter* che accompagna il deposito del ricorso verso la sentenza, la trattazione in pubblica udienza è l'unica che consente un confronto di tutti i soggetti del processo sul materiale probatorio versato in atti, sui fatti e sulle questioni che il collegio dovrà valutare nella sua decisione; tanto è vero che, sebbene la trattazione sia destinata ad essere riservata al collegio senza le parti, in camera di consiglio, è altrettanto vero che la semplice richiesta di una parte determina l'obbligo di pubblica udienza, senza alcuna possibilità di opposizione delle altre parti e senza discrezionalità valutativa del presidente e del collegio. Solo all'udienza è possibile quel fecondo **confronto** di cui parla l'art. 34, comma 1, quando antepone alla discussione orale la esposizione del giudice relatore sui fatti e sulle questioni, fornendo la possibilità di chiarire la congruenza del materiale probatorio, la consapevolezza da parte del collegio delle questioni in discussione, eventuali dubbi del collegio su alcuni aspetti della vicenda.

Proprio perché il **rito è veloce**, proprio perché si arriva a **decisione senza alcuna fase istruttoria**, senza nessun dialogo che coinvolga parti e giudice, quell'**unico momento collettivo è fondamentale** e questo spiega perché nella prassi la richiesta di pubblica udienza sia sempre (o quasi) contenuta già nell'atto introduttivo del giudizio.

E non andrebbe dimenticato che, oltre all'oralità, l'udienza dovrebbe garantire un **valore di rilievo costituzionale**, come tale imprescindibile (tale lo ritenne la Corte già sul finire degli anni Ottanta) quale la pubblicità.

Il legislatore dei decreti sui ristori non sembra sia consapevole di questo e nemmeno della natura e della effettiva realtà del processo tributario. È uno dei danni collaterali prodotti dall'impropria assimilazione del processo tributario al processo civile

È dunque non solo auspicabile, ma probabilmente necessario che, quando vi sia l'insistenza, anche di una sola delle parti, sull'**udienza orale (anche da remoto)** se necessario), i Collegi o i Presidenti la concedano; in mancanza, la questione sulla ritualità della trattazione che sopprime l'udienza orale va posta nelle impugnazioni (sempre che vi sia interesse).

In ogni caso, la mancanza di quel **momento di confronto garantito** dalla dialettica relatore-difensori può

essere in parte colmata se i Collegi, senza abbandonare il rispetto doveroso della regola dell'onere della prova, faranno auspicabilmente uso con maggiore frequenza, rispetto a quanto accade normalmente, dei poteri istruttori loro concessi dalla legge, quando le produzioni documentali delle parti lascino in ombra aspetti rilevanti della controversia, sui quali non sia stato possibile acquisire chiarimenti in sede di discussione.

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus per unità immobiliare a destinazione residenziale se funzionalmente indipendente

Il Superbonus spetta laddove l'unità immobiliare a destinazione residenziale sia «funzionalmente indipendente» e quindi dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva e disponga di un accesso autonomo dall'esterno. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 21 dell'8 gennaio 2021, con cui ha analizzato le condizioni per accedere al superbonus, con particolare riferimento agli interventi ammessi e all'ambito soggettivo di applicazione.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 21 in data 8 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.

Sismabonus

Ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013 (cd. sismabonus), indicati nel comma 4 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. interventi "trainanti").

La maggiore aliquota del 110 per cento delle spese si applica alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 e su un ammontare massimo delle spese stesse pari a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno.

Il Superbonus spetta, inoltre, a fronte di ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi, (cd. **interventi "trainati"**), indicati nei commi 5 e 6 del medesimo articolo 119.

Quali sono gli interventi ammessi

Gli interventi ammessi all'agevolazione devono essere 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).

Per «**edificio unifamiliare**» si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare.

Una unità immobiliare può ritenersi «funzionalmente indipendente» qualora sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva.

Le «unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari», alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della «indipendenza funzionale» e dell'«accesso autonomo dall'esterno», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

Nell'ambito della presenza di un «**accesso autonomo dall'esterno**», il legislatore è intervenuto inserendo, in sede di conversione del decreto legge n. 104 del 2020 all'articolo 119, il comma 1-bis ai sensi del quale per accesso autonomo dall'esterno si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva.

A seguito di tale modifica normativa, pertanto, si può ritenere che una unità immobiliare abbia «accesso autonomo dall'esterno» qualora, ad esempio:

- all'immobile si accede direttamente da strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da passaggio (cortile, giardino) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo, non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;

- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Laddove l'unità immobiliare a destinazione residenziale, sia «funzionalmente indipendente» e quindi dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva e disponga di un accesso autonomo dall'esterno, il contribuente potrà accedere al Superbonus con riferimento all'unità immobiliare ad uso residenziale.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021,](#)

n. 21

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Sisma bonus acquisti anche in presenza di sottozone sismiche istituite dall'Ente territoriale

In tema di sisma bonus acquisti, laddove l'ente territoriale istituisca delle sottozone sismiche, se queste possiedono le stesse caratteristiche delle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, gli acquirenti degli immobili demoliti e ricostruiti, che possiedono tutte le caratteristiche individuate dalle norme e prassi possono beneficiare della detrazione di imposta prevista. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 25 dell'8 gennaio 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 25 dell'8 gennaio 2021 riguardante il sisma bonus acquisti.

Il DL n. 63 del 2013 al comma 1-septies dell'articolo 16, inserito dal DL n. 50 del 2017, modificato dall'art. 8, comma 1, D.L. n. 34 del 2019, prevede che qualora gli interventi di cui al comma 1-quater del medesimo articolo 16 siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a **rischio sismico 1,2 e 3** mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, le **detrazioni** dall'imposta spettano **all'acquirente** delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare.

La normativa fiscale riguardante il sisma bonus di cui all'art. 16 del DL n. 63 del 2013 ai fini della individuazione delle zone sismiche che rientrano nel **perimetro agevolabile**, richiama esclusivamente le zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003. Laddove l'ente territoriale istituisca delle sottozone

sismiche, se queste possiedono le stesse caratteristiche delle **zone sismiche 1, 2 e 3** di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, gli acquirenti degli immobili demoliti e ricostruiti, che possiedono tutte le caratteristiche individuate dalle norme e prassi possono beneficiare della detrazione di imposta prevista.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021, n. 25

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Patent box: niente remissione in bonis in assenza dei requisiti sostanziali

Nell'ambito del patent box, in assenza di presentazione di un'opzione per accedere alla fruizione del beneficio Patent Box (opzione PB), la mera presentazione di una richiesta di analisi di benchmark non può essere assimilata all'esercizio di tale opzione. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 27 dell'8 gennaio 2021, con cui ha specificato che, inoltre, il caso di utilizzo diretto dei beni, sulla base della previgente disciplina, correttamente portava il contribuente a non procedere ad alcuna autoliquidazione del beneficio, per cui non è possibile neanche avvalersi della remissione in bonis, non avendo il contribuente i requisiti sostanziali richiesti dalla normativa.

Con la risposta a interpello n. 27 dell'8 gennaio 2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di **patent box**.

La legge di stabilità 2015 ha istituito un **regime opzionale** di tassazione agevolata, "patent box", che prevede una parziale detassazione dei redditi derivanti dall'utilizzo di determinati beni immateriali, purché tali beni siano espressione delle attività di ricerca e sviluppo svolte dal Contribuente.

A seguito delle modifiche introdotte dall'art. 4 del DL Crescita, in tutti i casi di utilizzo diretto del bene, in alternativa con l'Agenzia delle Entrate (ruling obbligatorio) è stato introdotto il nuovo Regime di autoliquidazione OD che consente di autoliquidare il beneficio in dichiarazione, purché il contribuente predisponga il set informativo richiesto.

Questo regime di autoliquidazione OD è fruibile a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto Crescita.

L'Agenzia delle Entrate ha specificato che considerata la mancata presentazione di un'opzione per accedere alla fruizione del **beneficio Patent Box** (opzione PB) e tenuto conto che la richiesta di analisi di benchmark non può essere assimilata all'esercizio di tale opzione. Inoltre, occorre evidenziare che il caso di utilizzo diretto dei beni, sulla base della previgente disciplina, correttamente portava il contribuente a non procedere ad alcuna autoliquidazione del beneficio, per cui non è possibile neanche avvalersi della **remissione in bonis**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021, n. 27

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus facciate anche se gli edifici si trovino in zone assimilabili alla zone "A" o "B"

Il Bonus facciate spetta anche qualora gli edifici si trovino in zone assimilabili alla zona "A" o "B" in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 23 dell'8 gennaio 2021. Il decreto n. 1444 del 1968 pur essendo riferimento necessario per i Comuni, che in sede di redazione degli strumenti urbanistici devono applicare i limiti di densità edilizia, di altezze e di distanze tra gli edifici, anche nei casi in cui intendano o debbano derogarli mediante gli strumenti di pianificazione, non impone alle amministrazioni locali di applicare nei propri territori la suddivisione in zone e la conseguente denominazione prevista.

Con la risposta a interpello n. 23 dell'8 gennaio 2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di **bonus facciate**.

La Legge di bilancio 2020 ha introdotto il "**bonus facciate**", pari al 90 per cento delle spese sostenute per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della **facciata esterna** degli edifici esistenti ubicati in zona A o B.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare n. 2 del 2020.

Sotto il profilo oggettivo la detrazione spetta, tra l'altro, a condizione che gli edifici oggetto degli interventi siano ubicati in zona "A" o "B" ai sensi del decreto ministeriale 2 aprile 1968, n. 1444 o in zone a queste

assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

In particolare, l'assimilazione alle predette zone "A" o "B" della zona territoriale nella quale ricade l'edificio oggetto dell'intervento dovrà risultare dalle certificazioni urbanistiche rilasciate dagli enti competenti.

Secondo quanto stabilito dall'articolo 2 del predetto decreto ministeriale n. 1444 del 1968, sono classificate «zone territoriali omogenee»:

-le parti del territorio interessate da agglomerati urbani che rivestano carattere storico, artistico e di particolare pregio ambientale o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi;

-le parti del territorio totalmente o parzialmente edificate, diverse dalle zone A): si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta degli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5 per cento (un ottavo) della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore ad 1,5 m³/m². L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna (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.

Quanto alla possibilità di beneficiare della detrazione in esame nel caso di interventi effettuati in parte in **zona "attività terziarie"**, occorre evidenziare che la detrazione spetta anche qualora gli edifici si trovino in zone assimilabili alle predette zone "A" o "B" in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

Si è inteso, in tal modo, tener conto del fatto che il citato decreto n. 1444 del 1968 identifica, nell'ambito della **competenza esclusiva statale**, zone omogenee al fine di stabilire le dotazioni urbanistiche, i limiti di densità edilizia, di altezze e di distanze tra gli edifici da osservare ai fini della formazione dei nuovi strumenti

urbanistici o della revisione di quelli esistenti, ed è stato, pertanto, richiamato dal legislatore al solo fine di offrire un parametro di riferimento uniforme su tutto il territorio nazionale.

Tale decreto, tuttavia, pur essendo riferimento necessario per i **Comuni**, che in sede di redazione degli **strumenti urbanistici** devono applicare i predetti limiti di densità edilizia, di altezze e di distanze tra gli edifici, anche nei casi in cui intendano o debbano derogarli mediante gli strumenti di pianificazione, non impone alle amministrazioni locali di applicare nei propri territori la suddivisione in zone e la conseguente denominazione ivi prevista. Per tali motivi, si è, dunque, ritenuto che, ai fini del **bonus facciate**, gli edifici devono trovarsi in aree che, indipendentemente dalla loro denominazione, siano riconducibili o comunque equipollenti alle zone territoriali "A" o "B" individuate dal citato decreto n. 1444 del 1968.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021, n. 23](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Sismabonus, acquisto di case antisismiche: quali termini per la presentazione dell'asseverazione

La detrazione per le unità immobiliari vendute da imprese di costruzione e ristrutturazione immobiliare che abbiano realizzato interventi relativi all'adozione di misure antisismiche spetta agli acquirenti delle unità immobiliari ubicate nelle zone sismiche 2 e 3, oggetto di interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019, data di entrata in vigore delle nuove disposizioni, anche se l'asseverazione non è stata presentata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 26 dell'8 gennaio 2021. Tuttavia la richiamata asseverazione deve essere presentata dall'impresa entro la data di stipula del rogito.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 26 dell'8 gennaio 2021 in tema di detrazione per le spese sostenute per interventi relativi all'adozione di misure **antisismiche** con **asseverazione** successiva all'inizio dei lavori.

Il DL n. 63 del 2013 al comma 1-septies dell'articolo 16, inserito dal DL n. 50 del 2017, modificato dall'art. 8, comma 1, D.L. n. 34 del 2019, prevede che qualora gli interventi di cui al comma 1-quater del medesimo articolo 16 siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a **rischio sismico 1,2 e 3** mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, le **detrazioni** dall'imposta spettano **all'acquirente** delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare.

La normativa fiscale riguardante il sisma bonus di cui all'art. 16 del DL n. 63 del 2013 ai fini della individuazione delle zone sismiche che rientrano nel **perimetro agevolabile**, richiama esclusivamente le zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003.

Asseverazione non contestuale al titolo abilitativo

Il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici Servizio tecnico centrale ha chiarito che questa norma, tenuto conto della circostanza che l'estensione alle **zone 2 e 3** è intervenuta successivamente al DM n. 58/2017, ha inteso concedere la possibilità che i benefici fiscali previsti dal **sismabonus**, nel caso di imprese che, ai fini della successiva alienazione, avessero realizzato, dopo il 1° gennaio 2017, delle ristrutturazioni o ricostruzioni, mediante demolizione, di immobili, con documentato miglioramento sismico di una o più classi, siano estesi agli **acquirenti** delle predette unità immobiliari. Per tale ragione deve ritenersi che l'ottenimento dei **benefici fiscali** di cui all'art. 16, comma 1-septies, spetta agli acquirenti delle unità immobiliari ubicate nelle zone sismiche 2 e 3, oggetto di interventi le cui **procedure autorizzatorie** sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019, data di entrata in vigore delle nuove disposizioni, anche se l'asseverazione di cui all'articolo 3 del D.M. n. 58 del 2017 non è stata presentata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo. Tuttavia la richiamata **asseverazione** deve essere presentata dall'impresa entro la data di stipula del rogito.

Inoltre la formulazione presuppone la piena proprietà dell'immobile da parte dell'impresa di costruzione, l'effettuazione di lavori edili e infine la successiva cessione da parte dell'impresa proprietaria dell'immobile oggetto dell'intervento edilizio.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021, n. 26](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Ristrutturazione con ampliamento: Superbonus solo per le spese riferibili alla parte esistente

Nell'ambito del Superbonus, eccetto l'ipotesi dell'installazione dell'impianto fotovoltaico, che può essere effettuata anche su edificio di nuova costruzione, nell'ipotesi in cui la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione". Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 24 dell'8 gennaio 2021, con cui ha chiarito quali sono gli interventi ammessi al Superbonus, con particolare riferimento agli interventi trainanti e trainati.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 24 dell'8 gennaio 2021, riguardante il Superbonus e gli interventi di efficientamento energetico di un edificio con ampliamento.

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.

Quali sono gli interventi ammessi

Il Superbonus spetta anche a fronte di taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici. Gli interventi ammessi all'agevolazione devono essere 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).

Queste disposizioni agevolative in commento non si applicano alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A1, A8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari "non aperte al pubblico".

Interventi trainanti e trainati

Secondo quanto stabilito ai commi 1 e 4 del citato articolo 119, si definisce come "trainanti o principali" gli interventi:

- di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari;

- di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari;

- antisismici e di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013 (cd. "sismabonus").

Gli interventi "trainati", invece, comprendono:

- tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "ecobonus"), effettuati congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti, relativamente ai quali il Superbonus spetta nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;

- l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici e l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati con il Superbonus, effettuata congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti nonché ad interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico;

- l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, effettuata congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti.

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, 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".

Nell'ambito degli **interventi "trainanti"** finalizzati all'efficienza energetica, il Superbonus spetta, ai sensi del citato articolo 119, comma 1, lett. a), del decreto Rilancio, per le spese sostenute per interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo. Tra le spese ammissibili al Superbonus rientrano, anche quelle per la **coibentazione del tetto**, a condizione che il tetto sia elemento di separazione tra il volume riscaldato e l'esterno, che anche assieme ad altri interventi di coibentazione eseguiti sull'involucro opaco incida su più del 25 per cento della superficie lorda complessiva disperdente e che gli interventi portino al miglioramento di due classi energetiche dell'edificio, anche congiuntamente agli altri interventi di efficientamento energetico e all'installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo.

Interventi realizzati in fase di nuova costruzione

Ai fini del Superbonus gli interventi, ad eccezione dell'impianto fotovoltaico, devono riguardare comunque edifici o unità immobiliari "esistenti", non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione.

Con la circolare 8 luglio 2020 n. 19/E in merito agli interventi di recupero del **patrimonio edilizio** di cui al predetto articolo 16-bis del TUIR, è stato ribadito che qualora la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una **"nuova costruzione"**.

In tale caso il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di **fatturazione**, le due tipologie di intervento (ristrutturazione e ampliamento) o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

Questi chiarimenti sono applicabili anche agli interventi finalizzati alla riduzione del **rischio sismico** e per quelli finalizzati al risparmio energetico rilevanti ai fini dell'accesso al Superbonus.

Di conseguenza, eccetto l'ipotesi dell'installazione **dell'impianto fotovoltaico**, che può essere effettuata anche su edificio di nuova costruzione, nell'ipotesi in cui la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione".

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021, n. 24](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Edilizia residenziale pubblica: Iva al 10% per la manutenzione straordinaria

Ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta, il riferimento al concetto di "edilizia residenziale pubblica" implica la necessità che l'edificio sul quale sono effettuati gli interventi di manutenzione straordinaria rivesta le seguenti caratteristiche: sia un edificio pubblico e sia un edificio residenziale. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 20 dell'8 gennaio 2021 con cui ha specificato che non rientrano nella disposizione agevolativa gli altri edifici che, anche se assimilati alle case di abitazione, non sono connotati dal carattere della stabile residenza (scuole, asili, colonie climatiche, ospedali, caserme, ecc.).

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 20 dell'8 agosto 2021 in tema di **edilizia residenziale pubblica**.

Il numero 127-duodecies) della Tabella A, parte III, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevede l'applicazione dell'Iva con aliquota agevolata del 10 per cento per le prestazioni di servizi aventi ad oggetto la realizzazione di interventi di **manutenzione straordinaria** di cui all'articolo 31, primo comma, lettera b), della legge 5 agosto 1978, n. 457, agli edifici di edilizia residenziale pubblica.

Il menzionato articolo 31, comma 1, lettera b) della legge n. 457 del 1978 è stato trasfuso nell'articolo 3 del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 che, al comma 1, lettera b), definisce interventi di manutenzione straordinaria.

Al riguardo, è stato precisato, in relazione al numero 127-duodecies) della Tabella A, parte III, del d.P.R. n. 633 del 1972, che il riferimento al concetto di “**edilizia residenziale pubblica**” implica la necessità che, ai fini dell’applicazione dell’aliquota ridotta, l’edificio sul quale sono effettuati gli interventi di manutenzione straordinaria rivesta entrambe le seguenti caratteristiche:

- sia un edificio pubblico;
- sia un edificio residenziale.

Con riferimento alla natura pubblica dell’edificio, è stato chiarito che la prima disposizione legislativa che utilizza il termine “**edilizia residenziale pubblica**” è l’articolo 1, secondo comma, del d.P.R. 30 dicembre 1972, n. 1035, secondo cui sono considerati alloggi di edilizia residenziale pubblica gli alloggi costruiti o da costruirsi da parte di enti pubblici a totale carico o con il concorso o con il contributo dello Stato con esclusione degli alloggi costruiti o da costruirsi in attuazione di programmi di edilizia convenzionata o agevolata.

Successivamente, la legge 24 dicembre 1993, n. 560 ha allargato la definizione ricomprendendo tra i soggetti concedenti i fondi per il finanziamento dell’intervento non più solo lo Stato bensì tutti gli Enti pubblici territoriali, gli IACP e loro consorzi.

Sulla base delle predette disposizioni si può concludere che è definibile come “**edilizia residenziale pubblica**” quella realizzata dai predetti enti e che fruisce di contributo statale ovvero di finanziamento con fondi pubblici.

Con riferimento al concetto di residenzialità, è stato precisato che vi devono rientrare le unità immobiliari caratterizzate dalla stabile residenzialità costituite da abitazioni e da edifici destinati a **stabili residenze** per collettività (orfanotrofi, ospizi, brefotrofi, etc.), fatti costruire direttamente dallo Stato o da enti pubblici ai quali, in virtù di leggi in forza di propri atti costitutivi, sia stata demandata la costruzione degli stessi.

Non rientrano nella disposizione agevolativa gli altri edifici che, anche se assimilati alle case di abitazione dalla legge 19 luglio 1961, n. 659, non sono connotati dal predetto carattere della stabile residenza (scuole, asili, colonie climatiche, ospedali, caserme, ecc.).

Di conseguenza, per gli interventi di manutenzione straordinaria riguardanti l’edilizia residenziale pubblica, si applica l’Iva con aliquota agevolata del 10 per cento.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021, n. 20

Fisco

Dall’Agenzia delle Entrate

Iva al 10% per demolizione e ricostruzione con aumento della volumetria

La ristrutturazione edilizia, consistente nella demolizione e ricostruzione, con aumento della volumetria, può essere ricondotta alla fattispecie di cui all’articolo 3, comma 1, lettera d), del TUE con la conseguenza che i relativi contratti di appalto saranno soggetti all’aliquota IVA del 10 per cento. Lo ha reso noto l’Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 19 dell’8 gennaio 2021, con cui ha fornito una serie di chiarimenti sul “**sisma bonus acquisti**”, specificando che il beneficiario del bonus può cedere il relativo credito ad un corrispettivo inferiore al suo valore nominale, fermo il diritto del cessionario a compensarlo per l’importo del suo valore nominale.

L’Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 19 dell’8 gennaio 2021 riguardante il **sisma bonus acquisti**.

Il DL n. 63 del 2013 al comma 1-septies dell’articolo 16, inserito dal DL n. 50 del 2017, modificato dall’art. 8, comma 1, D.L. n. 34 del 2019, prevede che qualora gli interventi di cui al comma 1-quater del medesimo articolo 16 siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a **rischio sismico 1,2 e 3** mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all’edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell’immobile, le **detrazioni** dall’imposta spettano **all’acquirente** delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell’85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell’atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare.

La norma in commento è inserita nel contesto delle disposizioni che disciplinano il c.d. “**sismabonus**” e si riferisce espressamente agli interventi di cui al comma 1-quater che, a sua volta, richiama gli interventi relativi all’adozione di misure antisismiche di cui all’articolo 16-bis, comma 1, lettera i), del TUIR, eseguiti mediante demolizione e ricostruzione di **interi fabbricati**, anche con variazione volumetrica rispetto

all'edificio preesistente, nei limiti consentiti dalle disposizioni normative urbanistiche, e che determinino il passaggio a una o a due classi inferiori di **rischio sismico**.

Bonus anche in caso di cambio di destinazione d'uso

Gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-septies del decreto legge 63 del 2013 anche in caso di **cambio di destinazione d'uso** dell'immobile demolito e ricostruito.

Le pertinenze

Con riferimento alla detrazione relativa alla realizzazione del box auto la detrazione in questione, deve essere calcolata, nel limite massimo di spesa di euro 96.000, sul prezzo risultante dall'atto di compravendita, unitariamente considerato, riferito all'immobile principale e alla **pertinenza**, anche se accatastati separatamente.

Termine per stipula dell'atto di acquisto

Inoltre è stato evidenziato e affinché gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-septies del decreto legge 63 del 2013, sia necessario che l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori sia stipulato entro il 31 dicembre 2021.

Le detrazioni previste dall'articolo 16, comma 1-bis (cui il comma 1-septies attraverso il comma 1-quater rimanda) si riferiscono alle spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021. Al riguardo, si rammenta, ulteriormente, che anche nei casi nei casi previsti dall'art. 119, comma 4 del decreto legge n. 34 del 2020, è necessario che l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori delle predette unità immobiliari sia stipulato entro il 31 dicembre 2021.

In ogni caso è interessante sottolineare che il "sisma bonus acquisti" spetti, oltre che alla persona fisica, anche alla **società di persone** o di capitali che acquista l'unità immobiliare sia per uso proprio che per destinarlo alla locazione. Infatti la normativa in materia di miglioramento sismico del patrimonio edilizio è finalizzata a promuovere la messa in sicurezza e la stabilità degli edifici.

Occorre però sottolineare che la persona fisica, acquirente di un'unità immobiliare da impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare che ha demolito e ricostruito l'intero edificio entro la preesistente volumetria, con intervento riconducibile quindi a quelli di cui all'art. 3, comma 1, letta d), DPR 380/2001, non può cumulare all'agevolazione del "**sisma bonus**

acquisti" anche la detrazione d'imposta di cui all'art. 16 bis, comma 3, TUIR, in quanto trattasi di due agevolazioni alternative tra loro.

Superbonus e cessione del credito

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**).

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in **5 quote annuali** di pari importo. 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.

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.

Il **Superbonus** si applica anche alle spese sostenute dagli acquirenti delle cd. **case antisismiche**, vale

a dire delle unità immobiliari facenti parte di edifici ubicati in zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 oggetto di interventi antisismici effettuati mediante demolizione e ricostruzione dell'immobile da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che, entro 18 mesi dal termine dei lavori, provvedano alla successiva rivendita.

In particolare, per effetto di quanto disposto dal citato articolo 119 del decreto Rilancio, la detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-septies è elevata al 110 per cento delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

L'acquirente delle **case antisismiche** potrà, altresì, optare in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese, alternativamente:

- per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati (cd. sconto in fattura);

- per la cessione di un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Inoltre è stato evidenziato dall'Agenzia delle Entrate che il beneficiario del "sisma bonus acquisti" può cedere il relativo credito ad un corrispettivo inferiore al suo valore nominale, fermo il diritto del cessionario a compensarlo per l'importo del suo valore nominale. In tal caso vi è il mancato obbligo di registrazione dell'atto di cessione del credito corrispondente alla detrazione, così come stabilito dalla risoluzione n. 84/E del 2018.

In ogni caso qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, si provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti del beneficiario della detrazione stessa, maggiorata degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo e della sanzione per omesso o tardivo versamento.

Nel caso di concorso nella violazione il fornitore che ha applicato lo sconto e il cessionario del credito rispondono solidalmente con il beneficiario della detrazione:

- della sanzione ;

- della detrazione illegittimamente operata e dei relativi interessi.

Iva agevolata su ristrutturazioni

Le opere di recupero del **patrimonio edilizio esistente** ai quali si applica l'aliquota IVA agevolata sono, fra l'altro, gli «interventi di ristrutturazione edilizia», ossia gli interventi rivolti a trasformare gli organismi

edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente.

Con diversi documenti di prassi è stato precisato che l'aliquota **IVA ridotta** prevista per le prestazioni relative a contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione di interventi di recupero si applica "a prescindere dalla tipologia degli edifici o delle opere oggetto degli interventi stessi".

Il recente intervento normativo in materia di edilizia, contenuto nell'articolo 10 del d.l. n. 76 del 2020, ha modificato, fra l'altro, la lettera d) dell'articolo 3, comma 1, del TUE stabilendo che nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'installazione di impianti tecnologici e per l'efficiamento energetico.

L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana.

Costituiscono inoltre ristrutturazione edilizia gli interventi volti al **ripristino di edifici**, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza.

In sostanza, sono ora ricompresi nella nozione di ristrutturazione edilizia anche gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti aventi diverse caratteristiche e che prevedono anche, nei soli casi espressamente previsti dalla normativa vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria al fine di promuovere interventi di rigenerazione urbana.

Pertanto, la ristrutturazione, consistente nella demolizione e ricostruzione, con aumento della volumetria, può essere ricondotta alla fattispecie di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), del TUE con la conseguenza che i relativi contratti di appalto saranno soggetti all'aliquota IVA del 10 per cento.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021, n. 19](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Comunicazione spese per adeguamento ambienti di lavoro: invio entro il 31 maggio 2021

La Comunicazione delle spese per l'adeguamento degli ambienti di lavoro può essere inviata fino al 31 maggio 2021. Lo ha disposto l'Agenzia delle Entrate con il provvedimento dell'8 gennaio 2021, che modifica il provvedimento precedente del 10 luglio 2020 in ragione di quanto stabilito dalla Legge di Bilancio 2021 che ha previsto che il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione tramite modello F24 entro il 30 giugno 2021, anziché entro il 31 dicembre 2021 e i soggetti beneficiari del credito possono optare per la cessione del credito stesso fino al 30 giugno 2021, anziché fino al 31 dicembre 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il provvedimento n. 4887 dell'8 gennaio 2021 il credito d'imposta per l'adeguamento degli **ambienti di lavoro** e modifiche al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 259854 del 10 luglio 2020.

Il **Decreto Rilancio** (DL n. 34 del 2020) all'art. 120 riconosce a determinati soggetti un credito d'imposta in relazione alle spese sostenute nel 2020 per l'adeguamento degli ambienti di lavoro, nella misura e alle condizioni indicate dal medesimo articolo 120. Ai sensi del comma 2 del citato articolo 120, il suddetto credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione nell'anno 2021.

Il comma 4 dello stesso articolo 120 prevede che, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, sono stabilite le modalità per il monitoraggio degli utilizzi del credito d'imposta in questione.

In proposito, l'articolo 122 del Decreto Rilancio prevede che i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta indicati nello stesso articolo 122 (tra cui figura anche il credito di cui all'articolo 120 del medesimo decreto) fino al 31 dicembre 2021 possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi crediti ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Il successivo comma 5 del richiamato articolo 122 prevede che, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, siano definite le modalità attuative del medesimo articolo 122, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.

Pertanto, con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 259854 del 10 luglio 2020 sono stati definiti, tra l'altro:

- i criteri e le modalità di applicazione e fruizione del credito d'imposta di cui all'articolo 120 del decreto-legge n. 34 del 2020;
- le modalità e i termini con i quali i beneficiari del credito, in luogo dell'utilizzo diretto dell'agevolazione, possono optare per la cessione del credito stesso ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

In particolare, per il credito d'imposta di cui trattasi: -è stato approvato il modello di comunicazione delle spese ammissibili, con le relative istruzioni, da presentare entro il 30 novembre 2021;

-è stato previsto che il credito potesse essere utilizzato in compensazione, ovvero ceduto a terzi, fino al 31 dicembre 2021.

Al riguardo, l'articolo 1, commi 1098 e 1099, della L. n. 178 del 2020 hanno stabilito che:

- il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione tramite modello F24 entro il 30 giugno 2021, anziché entro il 31 dicembre 2021;

- i soggetti beneficiari del credito possono optare per la cessione del credito stesso, ai sensi dell'articolo 122 del Decreto Rilancio, fino al 30 giugno 2021, anziché fino al 31 dicembre 2021.

Pertanto, visto quanto stabilito dall'articolo 1, commi 1098 e 1099, della legge n. 178 del 2020, Legge di Bilancio 2021, con il nuovo provvedimento sono apportate le necessarie modifiche a quanto disposto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 259854 del 10 luglio 2020 e alle istruzioni del modello di comunicazione approvate con il provvedimento medesimo.

Di conseguenza la **Comunicazione** può essere inviata fino al **31 maggio 2021**.

Il credito d'imposta, fino all'ammontare massimo fruibile, può essere utilizzato esclusivamente in compensazione, in relazione alle spese effettivamente sostenute nel **2020**, dal giorno lavorativo successivo alla corretta ricezione della relativa Comunicazione e in ogni caso a decorrere dal 1° gennaio 2021 e non oltre il **30 giugno 2021**.

Inoltre fino al 30 giugno 2021 i soggetti aventi diritto al credito d'imposta possono optare per la cessione, anche parziale, del credito stesso ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari. La cessione può riguardare esclusivamente la quota del credito relativa alle spese effettivamente sostenute, nei limiti dell'importo fruibile.

Infine si prevede ora che la quota del credito d'imposta

ceduto che non è utilizzata dal cessionario secondo quanto previsto al punto precedente non può essere utilizzata negli anni successivi, né richiesta a rimborso, oppure ulteriormente ceduta successivamente al **30 giugno 2021**.

Ovviamente sono state modificate anche le istruzioni del modello denominato “Comunicazione delle spese per l’adeguamento degli ambienti di lavoro e/o per la sanificazione e l’acquisto dei dispositivi di protezione”.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 08/01/2021, n. 4887

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Sisma+ecobonus: per l'ammontare massimo delle spese non sono valide le pertinenze collocate in un edificio diverso

In tema di detrazione sisma+ecobonus, se le pertinenze sono collocate in un edificio diverso da quello oggetto degli interventi, le predette pertinenze non devono essere considerate ai fini della determinazione dell'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 18 dell'8 gennaio 2021 con cui ha ricordato che in linea generale, infatti, l'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari.

Con la risposta a interpello n. 18 dell'8 gennaio 2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di **detrazione** per interventi finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica.

Per quanto riguarda gli interventi finalizzati congiuntamente alla **riduzione del rischio sismico** e alla **riqualificazione energetica (ecosismabonus)**, l'articolo 14, c. 2-quater.1, del DL n. 63 del 2013 dispone che per le spese relative agli interventi su **parti comuni** di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica spetta,

in alternativa alle detrazioni previste rispettivamente dal comma 2-quater e dal comma 1-quinquies dell'articolo 16, una detrazione nella misura **dell'80 per cento**, ove gli interventi determinino il passaggio ad una classe di rischio inferiore, o nella misura dell'85 per cento ove gli interventi determinino il passaggio a due classi di rischio inferiori.

La predetta detrazione è ripartita in **dieci quote** annuali di pari importo e si applica su un ammontare delle spese non superiore a 136.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. Occorre evidenziare che la **detrazione** in questione (sisma+ecobonus), in quanto alternativa alla fruizione delle detrazioni distintamente previste per ciascuna categoria di intervento, competerà in presenza di tutti i requisiti necessari ai fini della spettanza delle due detrazioni che sostituisce.

La **detrazione**, in quanto alternativa alla fruizione delle detrazioni distintamente previste per ciascuna categoria di intervento, competerà in presenza di tutti i requisiti necessari ai fini della spettanza delle due detrazioni che sostituisce; inoltre, a tale detrazione sono riferibili, in via generale, i chiarimenti forniti in relazione alle detrazioni sostituite.

In particolare, gli **interventi** devono essere realizzati, in base a **procedure autorizzatorie** successive al 1° gennaio 2017, su parti comuni di edifici ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, di cui all'Ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003.

E' necessario, inoltre, che l'efficacia degli **interventi** effettuati, tale da determinare la riduzione di una o due classi di **rischio sismico**, sia attestata, da parte di **professionisti abilitati**.

Per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico l'articolo 16-bis del TUIR costituisce la disciplina generale di riferimento. Gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici, finalizzati al risparmio energetico sono quelli che interessano l'involucro dell'edificio stesso con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo nonché quelli diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva che conseguano almeno la qualità media di cui alle tabelle dell'allegato 1 del decreto interministeriale del 26 giugno 2015. “Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici”. Per tali interventi è necessario, inoltre, che l'immobile oggetto degli interventi medesimi sia dotato di **impianto di riscaldamento**.

Le caratteristiche del condominio

Il “condominio” costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste la proprietà individuale dei

singoli condòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente ed una proprietà sui beni comuni dell'immobile.

Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscono su un **suolo comune** ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne **cede a terzi** piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento, come chiarito dalla prassi in materia.

Va inoltre rilevato che come più volte chiarito, sia ai fini delle detrazioni per lavori volti alla riduzione del rischio sismico sia ai fini della detrazione delle spese per interventi di riqualificazione energetica per **"parti comuni"** si intendono quelle riferibili a più unità immobiliari funzionalmente autonome, a prescindere dall'esistenza di una pluralità di proprietari e, dunque, a prescindere dall'esistenza di un **condominio**.

In sostanza, la nozione di **"parti comuni"** va intesa in senso oggettivo e non soggettivo; pertanto, qualora un intero edificio sia posseduto da un unico proprietario e siano comunque in esso rinvenibili **parti comuni** a due o più unità immobiliari distintamente accatastate, detto soggetto ha diritto alla detrazione per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni. Il concetto di "parti comuni", tuttavia, pur non presupponendo l'esistenza di una pluralità di proprietari, richiede, comunque, la presenza di **più unità immobiliari** funzionalmente autonome.

Le pertinenze

Con riferimento al numero di **unità immobiliari** da considerare ai fini del computo dell'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione per interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio è stato evidenziato con la circolare n. 19/E del 2020 che, in relazione al cd. sisma bonus, l'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali **pertinenze** alle unità immobiliari, l'importo così calcolato costituisce l'ammontare massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono.

Se però le pertinenze sono collocate in un **edificio diverso** da quello oggetto degli interventi, in base al tenore letterale della disposizione riferita al numero delle unità immobiliari di ciascun edificio le predette pertinenze non devono essere considerate ai fini della determinazione del limite in questione.

Limite detraibile

Con riferimento limite detraibile per la ripartizione

delle spese sostenute sulle parti comuni alle singole unità immobiliari, si evidenzia che è stato precisato, in tema di sismabonus, che ciascun beneficiario potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del Codice civile ed effettivamente rimborsata al condominio che potrà essere anche di ammontare superiore a 96.000 euro.

Nell'ipotesi in cui la proprietà delle unità immobiliari è riferibile unicamente ad un unico soggetto, non costituendosi pertanto un condominio, non assume rilievo la ripartizione analitica delle spese sostenute per unità immobiliari.

Nell'agevolazione possono rientrare anche le spese riguardanti gli interventi realizzati sulle singole unità immobiliari facenti parte dell'edificio interessato dagli interventi sulle parti comuni. Ciò a condizione che gli interventi realizzati sulle **singole unità immobiliari** siano di completamento dell'intervento sulle parti comuni nel suo complesso.

L'ambito di applicazione del c.d. "ecosismabonus"

Gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici, finalizzati al risparmio energetico, agevolabili ai sensi della sopra citata disposizione normativa, sono quelli che interessano l'involucro dell'edificio stesso con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo nonché quelli diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva che conseguano almeno la qualità media di cui alle tabelle 3 e 4 dell'allegato 1 del decreto interministeriale del 26 giugno 2015 "Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici". Non rientra, invece nell'ambito applicativo dell'agevolazione la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale ed estiva. Tale ultimo intervento potrebbe, invece, rientrare tra quelli indicati nel comma 2 del citato art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013 per i quali spetta la detrazione (cd. ecobonus) al ricorrere dei presupposti e delle condizioni ivi previste.

In linea generale, la detrazione spetta nel limite di euro 30.000 ed è calcolata con percentuali diverse, in base alle caratteristiche tecniche degli **impianti installati**. Non rientrano, invece, nell'ambito applicativo della detrazione in esame gli interventi di sostituzione di **impianti di climatizzazione** invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021, n. 18

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Convenzione Comune - ente religioso: quando non si applica l'imposta di registro in sede di registrazione

Quanto all'imposta di registro, se la convenzione stipulata tra il Comune e un ente religioso rientra tra gli atti "connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato", in sede di registrazione è possibile beneficiare del regime di esenzione. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 22 dell'8 gennaio 2021 con cui ha specificato che per le ONLUS, per le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS), iscritte nei relativi registri, è stabilita l'applicabilità in via transitoria, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (quindi dal 1° gennaio 2018) di alcune disposizioni, espressamente previste dall'articolo 104, comma 1, del Codice del Terzo settore.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 22 dell'8 gennaio 2021 riguardante il trattamento ai fini dell'imposta di bollo e **dell'imposta di registro** della **convenzione** stipulata tra il Comune e un ente religioso.

Sul punto, è stato evidenziato che a seguito dell'entrata in vigore del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (**Codice del Terzo settore**), con la risoluzione 21 dicembre 2017, n. 158/E, sono stati forniti alcuni chiarimenti in merito all'applicazione delle agevolazioni previste, ai fini dell'imposta di bollo e di registro, per gli atti posti in essere dagli enti del Terzo settore.

Con la predetta risoluzione è stato, altresì, chiarito che per le ONLUS, per le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS), iscritte nei relativi registri, è stabilita l'applicabilità in via transitoria, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (quindi dal 1° gennaio 2018) di alcune disposizioni, espressamente previste dall'articolo 104, comma 1, del Codice del Terzo settore.

Tra le disposizioni che si applicano dal 1° gennaio 2018 alle ONLUS, alle ODV e alle APS è ricompreso, in particolare, l'articolo 82 del CTS concernente

disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali.

L'articolo 82 del CTS dispone, fra l'altro:

-al comma 3, così come modificato dall'articolo 26 del d.lgs. 3 agosto 2018, n. 105 che agli atti costitutivi e alle modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione poste in essere da enti del Terzo settore, le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano in misura fissa. Le modifiche statutarie di cui al periodo precedente sono esenti dall'imposta di registro se hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative. Gli atti costitutivi e quelli connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato sono esenti **dall'imposta di registro**;

-al comma 4, l'applicazione in misura fissa dell'imposta di registro (oltre che delle imposte ipotecaria e catastale), alle condizioni normativamente previste, per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di tutti gli enti del Terzo settore;

-al comma 5, **l'esenzione** dall'imposta di bollo per gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti dagli enti richiamati dalla norma.

Con riferimento all' **imposta di bollo**, occorre evidenziare che le istanze le certificazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico posti in essere o richiesti dalle associazioni di volontariato, continuano a beneficiare del **regime di esenzione** dall'imposta di bollo, in applicazione della citata norma di favore contenuta nell'articolo 82, comma 5 del d.lgs. n. 117 del 2017.

Per quanto concerne, invece, la tassazione ai fini dell'imposta di registro, della convenzione stipulata tra il Comune e un ente religioso, occorre richiamare la citata disposizione di cui all'articolo 82, comma 3 del CTS, che, in sostanza, ha ripristinato, l'esenzione dall'imposta di registro già prevista fino al periodo di imposta 2017, dall'articolo 8, comma 1, della preesistente legge 11 agosto 1991, n. 266.

Occorre, quindi, stabilire se la convenzione stipulata tra il Comune e un ente religioso rientra tra gli atti "connessi allo svolgimento delle attività delle **organizzazioni di volontariato**", in tal caso in sede di registrazione può beneficiare del regime di esenzione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/01/2021,
n. 22

Lavoro e Previdenza

L'Editoriale di Cesare Damiano

Blocco dei licenziamenti e CIG Covid-19: cosa c'è all'orizzonte di questo 2021?

di Cesare Damiano - Già Ministro del Lavoro e Consigliere d'amministrazione INAIL

E' sotto gli occhi di tutti che la pandemia non è alle spalle. La normalità è ancora lontana. Con un tracollo del Pil stimato intorno al 10%, la situazione per le imprese e il lavoro rimarrà critica per un periodo impossibile da definire. È dunque giusto prevedere la prosecuzione delle misure straordinarie come il blocco dei licenziamenti e la CIG Covid-19 e le altre (compresa la creazione di una CIG unica per tutti i lavoratori e tutte le imprese) che il ministro Catalfo intende affrontare nei prossimi mesi. In quali termini?

Il carnet delle **questioni** relative al **lavoro** e all'**impresa** in questo **2021** si presenta piuttosto fitto di argomenti. Ma sarà il caso di partire dal bilancio dell'appena finito 2020: un **anno vissuto pericolosamente** - e, purtroppo, desolatamente - a causa dell'assedio al quale ci ha sottoposto la **pandemia del Covid-19**. Intorno al giro di boa del nuovo anno abbiamo visto la lista delle vittime superare la terribile quota di 75mila. E, nel corso dell'anno appena terminato, è esplosa la più grande crisi economica della storia.

Partiamo perciò dalle stime elaborate dal Centro Studi della nostra Associazione Lavoro&Welfare che nel corso del 2020 ha monitorato, mese per mese, i dati della **Cassa Integrazione Guadagni**, ben utili per comprendere quanto accaduto a imprese e lavoro.

Il Report sul periodo gennaio-novembre, che abbiamo appena pubblicato, permette di presentare una **sintesi nitida della situazione**. Cominciamo dal numero di **ore autorizzate**: nei primi 11 mesi dell'anno - rispetto al medesimo intervallo del 2019 - la richiesta di Cassa Integrazione cresce del 1.447,07%, superando i **4 miliardi** di ore autorizzate. Una cifra che parla da sola, se si pensa al miliardo di ore del 2012. Anno dal quale, fino al 2018, si era progressivamente scesi fino a 200 milioni di ore.

Un dato parziale, ma interessante, riguardo alle imprese, viene dall'analisi relativa alla **Cassa Integrazione Straordinaria**. Il **numero delle aziende in crisi** che fanno ricorso a nuovi decreti di CIGS dall'inizio del 2020, aumenta notevolmente rispetto al periodo gennaio-novembre 2019: sono 3.365 (+171,37%), con 18.763 siti aziendali coinvolti su territorio nazionale (+721,86%). Scomponendo tali dati nelle varie "causali" dei decreti di CIGS se ne ricava: 515 decreti per crisi aziendale (+95,82%), che rappresentano l'11,99% del totale dei decreti; 965 Contratti di Solidarietà (+24,52%), il 24,52% del totale; le nuove causali introdotte in seguito alla crisi "Covid-19 Deroga" e "Sospensione CIGS" fanno registrare rispettivamente 629 (il 14,64% del totale) e 1.734 decreti (il 40,37%

del totale). Le **aziende che chiudono definitivamente** facendo ricorso ai decreti di Cigs sono 198 (+147,50% sul medesimo periodo del 2019) e, per il momento (fino a novembre), rappresentano il 4,61% del totale dei decreti di CIGS.

Vediamo cosa comporta tutto questo dal punto di vista dei **lavoratori**: il totale delle ore di Cassa Integrazione (Ordinaria, Straordinaria, in Deroga e da Fondi di Solidarietà) nelle 48 settimane lavorative fino a novembre, permette di determinare statisticamente un'**assenza completa di attività produttiva** per oltre 2 milioni di lavoratori. I lavoratori parzialmente tutelati dalla CIG perdono, dunque, quasi **11 miliardi di reddito**.

È necessario, a questo punto, ricordare che le ore di Cassa Integrazione e la perdita di reddito sulle quali si basano le elaborazioni del nostro Centro Studi sono quelle autorizzate dall'INPS. Vanno, dunque, ricalcolate al basso sulla base del consumo reale. A questo proposito, l'INPS ha comunicato, nel mese di luglio, che il cosiddetto "tiraggio", cioè il **consumo reale**, ammontava al 42%. Questo significa, positivamente, un consistente risparmio di risorse che possono essere reindirizzate alla futura erogazione degli ammortizzatori sociali.

Questo per l'anno appena chiuso. Ma cosa c'è all'**orizzonte di questo 2021**? Ebbene, è sotto gli occhi di tutti che la situazione della pandemia non è affatto in via di risoluzione. E non lo sarà finché la **campagna di vaccinazione** non avrà effettivamente raggiunto la maggior parte della popolazione. La normalità è, dunque, ancora lontana. E, con un **tracollo del Pil** stimato, punto più, punto meno, intorno al 10%, la situazione per le imprese e il lavoro rimarrà critica per un periodo che è oggi impossibile definire. È dunque giusto prevedere, per il nostro disestato tessuto produttivo, la prosecuzione delle misure straordinarie. Ma in quali termini?

Nei giorni scorsi, il ministro del Lavoro e della Previdenza Sociale, **Nunzia Catalfo**, ha messo sul

tavolo il programma degli argomenti che intende affrontare nei prossimi mesi. Cominciamo dal **blocco dei licenziamenti** e dalla **CIG per le imprese** fino a un solo dipendente che scadono il 31 marzo. Il ministro Catalfo ha dichiarato di voler fare un ragionamento sulla prosecuzione di tali misure per le imprese che si trovano ancora in crisi. Catalfo prevede, nel prossimo decreto, di rifinanziare la Cassa Integrazione, legandola a una **perdita di fatturato delle imprese**. Ci permettiamo di invitare a una riflessione rispetto al risparmio di risorse citato in precedenza che può far crescere sensibilmente le disponibilità finanziarie per tale misura. In ogni caso, la prosecuzione, oltre marzo, della Cassa Integrazione e del blocco dei licenziamenti (in modo selettivo) è una scelta quanto mai opportuna. Il Paese non può certo permettersi di essere investito da un'enorme ondata di licenziamenti. Alla crisi sanitaria e a quella economica si sommerebbe un insostenibile sconvolgimento sociale. Ben venga, perciò, un'iniziativa in questo senso. Fondamentale è che resti fermo l'impegno del Governo - più volte reiterato - a far sì che nessuno venga lasciato indietro.

Sempre per quel che riguarda il lavoro dipendente, il ministro del Lavoro prevede altre misure: come sostenere la **formazione per i lavoratori** che dovesse prendere la strada della ricollocazione in un'altra azienda e l'allungamento della **NASpI per lavoratrici e lavoratori over 50** vicini all'età della pensione. Vi è, poi, il capitolo delle politiche attive del lavoro

che è, dall'introduzione del **Reddito di Cittadinanza**, intrecciato alla questione del contrasto alla povertà. Nel 2020, è stato introdotto il **Reddito di emergenza** al quale 700mila persone hanno avuto accesso per 4 mensilità. Catalfo prevede, se necessario, un suo ripristino. E, a questo proposito, segnala l'introduzione nella legge di Bilancio della GOL (**Garanzia di occupabilità dei lavoratori**) alla quale si lega l'assegno di ricollocazione esteso anche ai percettori di NASpI e CIG. Inoltre, sempre sul fronte delle politiche attive, è stato messo in funzione il **Fondo Nuove Competenze**. Infine, sul piano della digitalizzazione, Catalfo prevede la creazione di una **CIG unica** per tutti i lavoratori e tutte le imprese da gestire attraverso l'**App Io**, già in uso per il cashback. Per quanto riguarda il **lavoro autonomo**, inoltre, si prevede di far crescere il Fondo a esso dedicato portandolo da 1 a 2 miliardi e mezzo, sempre con il criterio del calo di fatturato.

In conclusione, la stagione che si apre in queste settimane dovrà vedere un grande esercizio di razionalità. Da un lato, nella pianificazione del **Next Generation EU**, necessario a stimolare una crescita altrimenti difficile da immaginare; dall'altro, nella razionalizzazione delle misure sul fronte del lavoro, degli ammortizzatori sociali e della previdenza, con l'avvio della riforma del sistema pensionistico. È necessario, per questo, che il Governo avvii rapidamente un approfondito e tempestivo **confronto con le parti sociali**, data la complessità e delicatezza della materia.

Lavoro e Previdenza

Per i datori di lavoro

Assumere giovani nel 2021: con quali incentivi contributivi?

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

Anche nel 2021 il legislatore punta a incrementare l'occupazione giovanile, spingendo imprese e professionisti ad assumere nuovo personale. Grazie alla legge di Bilancio 2021 l'incentivo "occupazione giovani" viene esteso all'assunzione di under 36 ed elevato alla misura del 100% (in luogo del valore già previsto a regime, pari al 50%). Previsto l'esonero contributivo totale anche per chi assume studenti o apprendisti under 30 anni. Prorogata la riduzione contributiva per i datori di lavoro con numero di addetti pari o inferiore a 9 che assumono con contratti di apprendistato di primo livello.

Sono molte le opportunità di **ridurre il costo del lavoro** per le **imprese** e i **professionisti** che assumono nel **2021**.

Tralasciando le misure introdotte negli ultimi mesi con la decretazione d'urgenza per far fronte al costante calo dell'occupazione a seguito della pandemia da COVID 19, ci soffermeremo sulle novità 2021 fornendo una **panoramica delle agevolazioni contributive** per i datori di lavoro che **assumono giovani o apprendisti**, aggiornata alle disposizioni della legge di Bilancio 2021 e non solo.

Under 36

La legge di Bilancio 2021 ritocca la disciplina dell'**esonero contributivo** di cui all'articolo 1, commi da 100 a 105 e 107, della legge 27 dicembre 2017, n. 205. Per il **biennio 2021-2022**, i **datori di lavoro privati** anche non imprenditori (imprese, studi professionali, ed enti pubblici economici) che assumono **a tempo indeterminato** o che **trasformano i contratti a tempo determinato** in contratti a tempo indeterminato hanno diritto ad un esonero contributivo:

- nella misura del **100%** (in luogo del valore già previsto a regime, pari al 50%);
- per un periodo massimo di **36 mesi** o di **48 mesi** per le assunzioni in una sede o unità produttiva ubicata nelle regioni Abruzzo, Molise, Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria e Sardegna;
- nel limite massimo di importo pari a **6.000 euro annui**, riparametrato e applicato su base mensile (in luogo del valore già previsto a regime, pari a 3.000 euro su base annua);
- con riferimento ai soggetti che alla data della prima assunzione incentivata **non abbiano compiuto 36 anni** (nel 2021 il limite sarebbe stato di 30 anni).

Sono esclusi dall'esonero i premi e contributi relativi all'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

L'esonero contributivo non può essere concesso ai datori di lavoro che abbiano proceduto, nei 6 mesi precedenti l'assunzione, o che procedano nei 9 mesi

successivi alla stessa, a **licenziamenti** individuali per giustificato motivo oggettivo ovvero a licenziamenti collettivi nei confronti di lavoratori inquadrati con la medesima qualifica nella stessa unità produttiva.

Le disposizioni in esame non si applicano in caso di **prosecuzione del rapporto di apprendistato** nel rapporto di lavoro a tempo indeterminato al termine del periodo di formazione (comma 106 della legge n. 205 del 2017) ed alle assunzioni dei giovani (comma 108 della legge n. 205 del 2017) al termine del periodo di **alternanza scuola-lavoro** (vedi infra).

I neoassunti non devono aver intrattenuto qualsiasi **rapporto a tempo indeterminato precedente** (salvo l'ipotesi di periodi di apprendistato svolti presso un altro datore di lavoro e non proseguiti in rapporto a tempo indeterminato).

L'efficacia delle disposizioni in esame è subordinata all'**autorizzazione della Commissione europea**.

Leggi anche Assunzione di giovani under 36: sgravio contributivo totale per i datori di lavoro

Studenti

I datori di lavoro privati anche non imprenditori che assumono, a tempo indeterminato ed entro 6 mesi dall'acquisizione del titolo di studio, studenti che abbiano svolto, presso lo stesso datore di lavoro:

- a) **attività di alternanza scuola-lavoro** per almeno il 30% delle ore di alternanza previste ai sensi dell'articolo 1, comma 33, della Legge 107/2015; del monte ore previsto per le attività di alternanza all'interno dei percorsi erogati ai sensi del capo III del Decreto Legislativo n. 226/2005; del monte ore previsto per le attività di alternanza realizzata nell'ambito dei percorsi di cui al capo 11 del D.P.C.M. 25 gennaio 2008, del monte ore previsto dai rispettivi ordinamenti per le attività di alternanza nei percorsi universitari,
- b) **periodi di apprendistato** per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore, il certificato di specializzazione tecnica superiore (c.d. **di 1° livello**) o periodi di apprendistato in alta formazione (c.d. di 3° livello)

hanno diritto all'**esonero contributivo totale** dal versamento dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, nel limite massimo di **3.000 euro** su base annua **per 36 mesi**.

I neoassunti non devono aver compiuto i **30 anni (dal 2021)** e non aver intrattenuto qualsiasi rapporto a tempo indeterminato precedente (salvo l'ipotesi di periodi di apprendistato svolti presso un altro datore di lavoro e non proseguiti in rapporto a tempo indeterminato).

N.B. L'attività formativa può essere svolta anche durante la **sospensione delle attività didattiche**, secondo il programma formativo e le modalità di verifica ivi stabilite, nonché con la modalità dell'impresa formativa simulata, ossia attuata mediante la costituzione di un'azienda virtuale animata dagli studenti, che svolge un'attività di mercato in rete (e-commerce) e fa riferimento ad un'azienda reale (azienda tutor o madrina) (circolare INPS n. 40 del 2 marzo 2018).

L'incentivo non è stato modificato dalla legge di Bilancio 2021.

Giovani diplomati

Alle imprese che dispongono **erogazioni liberali** per un importo non inferiore, nell'arco di un anno, a **10.000 euro** per la realizzazione, la riqualificazione e l'ammodernamento di laboratori professionalizzanti in favore di istituzioni scolastiche secondarie di secondo grado con percorsi di istruzione tecnica o di istruzione professionale, anche a indirizzo agrario, e che assumono, a conclusione del loro ciclo scolastico, giovani diplomati presso le medesime istituzioni scolastiche con **contratto di lavoro a tempo indeterminato** è riconosciuto un incentivo, sotto forma di **parziale esonero** dal versamento dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, con esclusione dei premi e dei contributi dovuti all'INAIL.

L'agevolazione è riconosciuta per un **periodo massimo di 12 mesi** decorrenti dalla data di assunzione, a decorrere dall'esercizio finanziario 2021, ai titolari di reddito di impresa.

Per l'operatività dell'incentivo si attende l'**emanazione di un decreto** del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, a cui spetta definire le modalità e i tempi per disporre le erogazioni liberali nonché la misura dell'incentivo.

Apprendistato di 1° livello

Ai datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un **numero di addetti pari o inferiore a 9** è riconosciuto, per i contratti di apprendistato di primo livello per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore stipulati nell'anno 2021, uno **sgravio del 100%** della **contribuzione ridotta** dovuta ai sensi dell'articolo 1, comma 773, quinto periodo, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. In altri termini, per le aziende con un numero di addetti pari o inferiore a 9 unità, **per i primi tre anni** del rapporto di apprendistato di primo livello, l'onere contributivo a carico del datore di lavoro è abbattuto integralmente. Resta fermo il livello di **aliquota del 10%** (11,61%) per i periodi contributivi maturati negli anni di contratto successivi al terzo.

Leggi anche Apprendistato di primo livello: sgravio totale triennale anche per il 2021, ma non per tutti

Prosecuzione di un rapporto di apprendistato

E' riconosciuto un incentivo pari al **50%** dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, nel **limite massimo di 3.000 euro** su base annua e per un **periodo massimo di 12 mesi**, anche nelle ipotesi di mantenimento in servizio del lavoratore al termine del periodo di apprendistato, sempre che, alla data del mantenimento in servizio, il giovane non abbia compiuto il **trentesimo anno** di età.

Nelle ipotesi di mantenimento in servizio al termine del periodo formativo, il datore di lavoro potrà fruire dei benefici contributivi per un ulteriore anno dalla prosecuzione del rapporto di lavoro al termine del periodo di apprendistato, come già previsto dall'articolo 47, comma 7, del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81 e, alla scadenza del suddetto periodo agevolato, fermo restando il rispetto del requisito anagrafico in capo al lavoratore al momento del mantenimento in servizio, potrà fruire dell'esonero in commento, nel limite massimo di 3.000 euro, per un periodo massimo di 12 mesi.

L'incentivo non ha subito modifiche ad opera della legge di Bilancio 2021.

Decreti ANPAL

Scaduto al 31 dicembre 2020 IO Lavoro, l'incentivo per giovani e disoccupati, si attendono nuove disposizioni dall'ANPAL.

Incentivi contributivi all'assunzione	Misura, durata e importo massimo	Riferimenti normativi
---------------------------------------	----------------------------------	-----------------------

Under 36	<ul style="list-style-type: none"> · misura del 100% · per 36 o 48 mesi · importo massimo pari a 6.000 euro annui · per soggetti alla prima assunzione incentivata e che non abbiano compiuto 36 anni 	Articolo 1, commi 10-15 della legge 30 dicembre 2020, n. 178, Legge di Bilancio 2021
Studenti	<ul style="list-style-type: none"> · misura del 100% · per 36 mesi · importo massimo pari a 3.000 euro annui · studenti impegnati in attività di alternanza scuola-lavoro o con periodi di apprendistato di 1° livello e 3° livello presso lo stesso datore di lavoro 	Articolo 1, comma 108, legge 205/2017, legge di Bilancio 2018
Giovani diplomati	<ul style="list-style-type: none"> · esonero parziale (la misura deve essere definita con decreto interministeriale) · alle imprese che donano non meno di 10.000 euro annui a scuole secondarie di secondo grado con percorsi di istruzione tecnica o di istruzione professionale, anche a indirizzo agrario e che assumono, a conclusione del loro ciclo scolastico, giovani diplomati presso le stesse · per 12 mesi 	Articolo 49-bis del decreto legge n. 34 del 2019 convertito con modificazioni dalla L. 28 giugno 2019, n. 58, decreto Crescita
Apprendistato di 1° livello	<ul style="list-style-type: none"> · misura del 100% della contribuzione ridotta dovuta · per i primi tre anni · per le imprese con numero di addetti pari o inferiore a 9 	Articolo 15 bis decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, con la legge di conversione 18 dicembre 2020, n. 176, decreto Ristori
Prosecuzione di un rapporto di apprendistato	<ul style="list-style-type: none"> · misura del 50% · nel limite massimo di 3.000 euro su base annua · per un periodo massimo di 12 mesi · per apprendisti che non abbiano compiuto 30 anni 	Articolo 1, comma 106, legge 205/2017, Legge di Bilancio 2018

Lavoro e Previdenza

Legge di Bilancio 2021

Incentivi contributivi alle assunzioni tra opportunità e limiti

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

Sono molti gli incentivi alle assunzioni messi a disposizione dei datori di lavoro dalla legge di Bilancio 2021. Ma se da un lato le imprese plaudono all'interesse del Governo per le misure di sostegno, durante l'epidemia da Covid-19, dall'altro si intravedono alcuni ostacoli che potrebbero limitare la portata dei benefici. In particolare, stiamo parlando del bonus donna, della decontribuzione per il Sud e degli incentivi under 36, la cui operatività in alcuni casi è legata all'emanazione dei decreti attuativi, mentre in altri è strettamente subordinata alla dichiarazione di compatibilità da parte della Commissione UE. Le aziende dovranno anche fare attenzione ad eventuali licenziamenti pregressi.

L'operatività delle nuove **agevolazioni alle assunzioni** per le **donne**, per i **giovani** e in particolare per gli **incentivi al Sud** sono legate non soltanto all'emanazione dei decreti attuativi ma in alcuni casi strettamente subordinati, come richiamato nella stessa legge di Bilancio 2021 (L. n. 178/2020) "alla dichiarazione di compatibilità da parte della Commissione europea ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea".

Gli **sgravi contributivi** previsti nella Manovra per il 2021 rischiano di rivelarsi, in considerazione delle "condizionalità" richieste, misure destinate ad una **platea piuttosto limitata**.

Bonus donna: limiti operativi

La legge di Bilancio 2021 (art. 1, comma 16) punta a incoraggiare l'assunzione delle donne, rafforzando gli incentivi introdotti dalla legge Fornero nel 2012. L'agevolazione prevede l'**esonero contributivo** del **100%**, fino a **6mila euro all'anno**, per le assunzioni del biennio 2021-2022 (per 12 mesi in caso di assunzione a termine e fino a 18 mesi se il contratto è stabilizzato).

L'agevolazione viene riconosciuta qualora si assumono donne:

1. **prive di lavoro regolarmente retribuito** da almeno **6 mesi** se residenti in aree svantaggiate o se assunte da imprese appartenenti ad un settore economico caratterizzato da un'accentuata disparità (superiore al 25%) occupazionale di genere;
2. **disoccupate da oltre 12 mesi** con almeno 50 anni di età, ovunque residenti;
3. **prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 24 mesi, ovunque residenti**.

Quest'ultimo requisito potrebbe escludere le lavoratrici che sfortunatamente, in seguito all'epidemia, hanno perso la propria occupazione. Controverso anche il limite che lega la possibilità di fruire dell'agevolazione all'incremento occupazionale netto.

La platea dei potenziali beneficiari dovrà, infatti, calcolare la differenza tra il numero dei lavoratori di ciascun mese e il numero dei lavoratori mediamente occupati nei dodici mesi precedenti e solo nel caso in cui il "saldo netto" risulti positivo potranno accedere al beneficio. Una condizione non facile da soddisfare, soprattutto in alcuni settori, dato l'incedere della pandemia economica.

Leggi anche Assunzione di donne disoccupate: esonero contributivo totale per i datori di lavoro

Decontribuzione Sud

La decontribuzione per il Sud è una misura introdotta dal **decreto Agosto** (D.L. n. 104/2020), con la finalità di **tutelare i livelli occupazionali** nel tentativo di ridurre l'impatto degli effetti negativi determinati dalla pandemia COVID sul lavoro dipendente, specialmente in aree già caratterizzate da situazioni di particolare disagio socio-economico.

Leggi anche Decontribuzione Sud 2020 all'ultimo miglio. Ma la legge di Bilancio 2021 riapre la corsa

A fornire le indicazioni operative e le istruzioni contabili per usufruire dell'agevolazione è intervenuta la **circolare INPS n. 122** del 22 ottobre 2020. Le regioni interessate alla misura sono le seguenti: Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna, Sicilia. Il bonus si sostanzia in un **taglio** pari al **30% della contribuzione previdenziale** a carico del datore di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL e senza individuazione di un tetto massimo mensile.

Non sono oggetto di sgravio:

- il contributo, ove dovuto, al "Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile";
- i **premi** e i **contributi** dovuti all'**INAIL** (articolo 27, comma 1, del D.L. n. 104/2020);
- il **contributo** previsto dall'articolo 25, comma 4,

della legge 21 dicembre 1978, n. 845, in misura pari allo **0,30% della retribuzione imponibile**, destinato al finanziamento dei **Fondi interprofessionali per la formazione continua**. L'accesso al beneficio è condizionato: al documento di regolarità contributiva (Durec) e al rispetto (articolo 1, comma 1175, della legge 296/2006) degli accordi e dei contratti collettivi nazionali, regionali, territoriali o aziendali, sottoscritti dalle organizzazioni sindacali più rappresentative sul piano nazionale.

Il beneficio, seppur cumulabile, è soggetto alle regole degli aiuti di Stato.

Incentivi under 36: limiti di cumulabilità

La legge di Bilancio 2021 (art. 1, commi 10 e seguenti) per i datori di lavoro che, negli anni 2021 e 2022, assumono con **contratto a tempo indeterminato**, anche attraverso la trasformazione di contratti a termine, dei giovani under 36, fa scattare l'esonero contributivo al **100% per 36 mesi**, elevati a 48 mesi nelle sedi operative e unità produttiva al Sud con un tetto annuale pari a 6.000 euro.

Leggi anche Assunzione di giovani under 36: sgravio contributivo totale per i datori di lavoro

La misura **non è cumulabile** con la decontribuzione Sud ed è sottoposta all'approvazione della Commissione Europea perché finanziata con i **fondi Next Generation EU**. La normativa che introduce il più ampio incentivo assunzione giovani 2021 e 2022 è contenuta nei commi 10-15 dell'art. 1 della l. n. 178/2020.

In estrema sintesi, si tratta di un ampliamento, con alcuni miglioramenti ma anche tanti paletti, dell'esonero contributivo strutturale introdotto dalla legge di Bilancio 2018. Normativa quest'ultima che concede, per le assunzioni di giovani under 35, uno sgravio contributivo del 50%. L'esonero contributivo, nella nuova misura, raggiunge, invece, il 100%.

La norma citando esplicitamente i commi 100-105 della **legge di Bilancio 2018**, ne richiama anche i **requisiti** in capo al giovane under 36 per il diritto all'incentivo. Il potenziale beneficiario, alla data della prima assunzione incentivata, **non deve essere mai stato occupato** con un contratto a tempo indeterminato con il medesimo datore di lavoro o con altro datore di lavoro, salvo i casi di fruizione parziale dell'incentivo, in termini di periodo goduto e non di importo.

Il comma 10 dell'art. 1 della legge di Bilancio 2021, amplia l'incentivo occupazione giovani della legge di Bilancio 2018, mentre nel comma 11, introduce l'estensione temporale dell'esonero per le regioni del Sud. Dalla lettura combinata del comma 10 e 11 si evince, pertanto, che per le assunzioni di giovani

under 36 anni al Sud, che non abbiano mai avuto un contratto a tempo indeterminato, spetta l'esonero contributivo maggiorato ed "esteso" a 4 anni.

In altre parole, per le assunzioni indicate nei commi 106 e 108 della legge di Bilancio 2018 non rientrando nel "nuovo esonero" lo sgravio contributivo è pari, al verificarsi delle condizioni previste, al 50%. Il comma 106 dell'art. 1 della legge di Bilancio 2018, si riferisce ai casi di prosecuzione di un contratto di apprendistato (anche professionalizzante) in un contratto a tempo indeterminato, a condizione che il giovane alla data della prosecuzione, non abbia compiuto i 30 anni di età. In questi casi l'esonero contributivo resta al 50% per 12 mesi con tetto, su base annua, di 3.000 euro.

Attenzione a eventuali licenziamenti pregressi

Il comma 12 dell'art. 1 della l. n. 178/2020, contiene una **riformulazione dei limiti ai licenziamenti** "in deroga all'articolo 1, comma 104, della l. n. 205/2017, fermi restando i principi generali di fruizione degli incentivi di cui all'articolo 31 del D.Lgs. n. 150/2015, l'esonero contributivo di cui al comma 10 spetta ai datori di lavoro che **non abbiano proceduto**, nei 6 mesi precedenti l'assunzione, né procedano, nei 9 mesi successivi alla stessa, a **licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo** ovvero a **licenziamenti collettivi**, ai sensi della legge 23 luglio 1991, n. 223, nei confronti di lavoratori inquadrati con la medesima qualifica nella stessa unità produttiva".

Il comma 104 viene, pertanto, derogato solo in caso di diritto al nuovo esonero totale. Se da una parte viene, quindi, ampliato il periodo di divieto di licenziamento per giustificato motivo oggettivo o licenziamento collettivo, introducendo accanto ai 6 mesi precedenti l'assunzione anche i 9 mesi successivi all'assunzione incentivata; dall'altra viene ridotta la portata della norma inibendo il diritto all'esonero contributivo totale i licenziamenti per giustificato motivo oggettivo (o collettivi) ai soli lavoratori inquadrati con la medesima qualifica e nella stessa unità produttiva.

Aiuti di Stato e Commissione Europea

Il comma 14 dell'art. 1 della legge di Bilancio 2021, richiama la normativa comunitaria, in termini di aiuti di Stato, e condiziona il diritto all'esonero contributivo per le **assunzioni nel 2021 e nel 2022** all'autorizzazione della Commissione Europea.

L'agevolazione prevista dai commi da 10 a 15 è concessa "ai sensi della sezione 3.1 della comunicazione della Commissione europea C (2020) 1863 final, del 19 marzo 2020", recante un "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID- 19", nei limiti e

alle condizioni di cui alla medesima comunicazione.

Il richiamo esplicito alla comunicazione della Commissione europea è determinante perché, in base alla suddetta sezione 3.1, la Commissione considera aiuti di Stato compatibili con il mercato interno quelli che rispettino, tra le altre, le seguenti condizioni:

- siano di **importo non superiore a 800.000 euro**;
- siano concessi a imprese che non sono in difficoltà al 31 dicembre 2019 o che abbiano incontrato difficoltà o si siano trovate in una situazione di difficoltà successivamente, a seguito dell'epidemia da COVID-19 e concessi entro il 30 giugno 2021.

La Commissione UE inoltre è chiamata, come per la decontribuzione per il Sud, a concedere l'**autorizzazione all'esonero contributivo giovanile** per le assunzioni negli anni 2021 e 2022. Tale autorizzazione è motivata anche da quanto previsto dal comma 15, dell'art. 1 della l. n. 178/2020, asserendo che la "copertura degli oneri derivanti dai commi da 10 a 14 concorrono, per 200,9 milioni di euro per l'anno 2021 e 139,1 milioni di euro per l'anno 2022, le risorse del

Programma Next Generation EU".

Considerazioni conclusive sulla portata degli incentivi

La platea dei beneficiari e la portata operativa degli incentivi, in sintesi, viene:

- a) condizionata all'**autorizzazione** della **Commissione UE** prevista dal "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia adottato per l'emergenza Covid";
- b) vincolata, nel caso del bonus donne, dal requisito dell'**incremento occupazionale netto**;
- c) influenzata, in maniera variabile, dagli eventuali **licenziamenti pregressi** effettuati dall'impresa;
- d) legata alla data di ultima di occupazione del lavoratore potenzialmente beneficiario dello sgravio contributivo;
- e) subordinata al genere, all'età e all'**area geografica**;
- f) considerata **non cumulabile con altri sgravi**, come nel caso del bonus under 36, con la decontribuzione sud.

Lavoro e Previdenza

Messaggio INPS

Ape Sociale: proroga sperimentazione al 31 dicembre 2021

Nel messaggio n. 62 del 2021, l'INPS interviene riguardo la proroga del termine di scadenza del periodo di sperimentazione APE social introdotto dalla Legge di Bilancio 2021. E' stata riaperta la possibilità di presentare domanda di riconoscimento delle condizioni di accesso al beneficio dell'APE sociale per le persone che, nel corso dell'anno 2021, maturano tutti i requisiti e le condizioni previste dall'articolo 1, commi da 179 a 186, della legge n. 232/2016.

L'INPS, con il messaggio n. 62 dell'8 gennaio 2021, commenta la proroga **dell'APE sociale**, introdotta dalla Legge di Bilancio 2021.

L'Istituto, in attesa della pubblicazione della circolare illustrativa delle nuove disposizioni, comunica la riapertura delle domande di riconoscimento delle condizioni per l'accesso alla misura.

Pertanto, possono presentare domanda di riconoscimento delle condizioni di accesso al beneficio dell'APE sociale i soggetti che, nel corso dell'anno 2021, maturano tutti i requisiti e le condizioni previste dall'articolo 1, commi da 179 a 186, della legge n. 232/2016 e ss.mm.ii.

Possono, altresì, presentare domanda tutti coloro che hanno perfezionato i requisiti negli anni precedenti al 2021, stante il permanere degli stessi, e che non hanno provveduto ad avanzare la relativa domanda.

L'INPS ricorda anche, per non perdere ratei di trattamento, i soggetti che al momento della domanda di verifica delle condizioni di accesso al beneficio in argomento siano già in possesso di tutti i requisiti e le condizioni previste devono presentare contestualmente anche la domanda di APE sociale.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, messaggio 08/01/2021, n. 62

Lavoro e Previdenza

Approfondimento Cdl

Contratto di espansione: dalla Fondazione Studi

l'analisi delle novità in Legge di Bilancio

La legge di Bilancio 2021 è intervenuta sull'impianto normativo del cosiddetto "contratto di espansione" prorogandone la sperimentazione per un anno e disponendone l'applicazione alle imprese con organico non inferiore a 500 unità lavorative, concedendo la possibilità di accesso al prepensionamento quinquennale anche a quelle con almeno 250 dipendenti. La Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, nell'approfondimento dell'8 gennaio 2021, evidenzia l'ampliamento della platea dei beneficiari, le novità sul prepensionamento e, in particolare, le criticità sulla contribuzione addizionale, sottolineando le differenze con quanto era previsto sino al 2020 e manifestando, soprattutto, alcuni dubbi interpretativi per i quali sarebbe opportuno fornire chiarimenti di prassi.

Con l'approfondimento dell'8 gennaio 2021, la Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro commenta il provvedimento, introdotto nella **Legge di Bilancio 2021**, che modifica il contratto di espansione prorogandone la sperimentazione per un anno rispetto alla formulazione originaria del c.d. **decreto Crescita**. La misura è applicabile alle imprese con organico non inferiore a 500 unità lavorative, concedendo la possibilità di accesso al prepensionamento quinquennale anche a quelle con almeno 250 dipendenti.

Progetto formativo

Il progetto formativo deve essere coerente con il rinnovamento delle competenze richieste dal processo di **reindustrializzazione e riorganizzazione aziendale**, contenendo l'indicazione:

- delle misure idonee a garantire l'effettività della formazione e necessarie per fare conseguire al prestatore competenze tecniche conformi alla mansione a cui sarà adibito;
- dei contenuti formativi e delle modalità attuative;
- del numero complessivo dei lavoratori interessati;
- del numero delle ore di formazione;
- delle competenze tecniche professionali iniziali e finali;
- delle previsioni stabilite dall'art. 1, comma 1, lettera f), del D.M. n. 94033/2016.

Riduzione oraria

I lavoratori che, non avendone i requisiti, non possono aderire allo scivolo pensionistico e che non siano in possesso delle qualifiche professionali o delle competenze tecniche necessarie all'implementazione delle modifiche dei processi aziendali, al progresso e allo sviluppo tecnologico dell'attività produttiva svolta dall'impresa possono essere coinvolti nel contratto di

espansione nella parte che prevede piani di formazione e riqualificazione attraverso una riduzione dell'orario di lavoro. La riduzione media dell'orario di lavoro, riferita alla collettività dei lavoratori coinvolti, non potrà essere superiore al 30 per cento dell'orario giornaliero, settimanale o mensile dei lavoratori interessati al **contratto di espansione** fermo restando che per ciascun lavoratore, ove necessario, potrà giungere fino al 100 per cento e permettere l'intervento della CIGS. La fattispecie si applicherà alle imprese, con organico non inferiore a 500 unità (1.000 fino al 2020) che - nell'ambito delle attività di reindustrializzazione e riorganizzazione con modifica strutturale dei processi aziendali finalizzati allo sviluppo tecnologico, nonché a un più razionale impiego delle competenze professionali in organico e, in ogni caso, prevedendo l'assunzione di nuove professionalità - avviino la procedura di consultazione preordinata allo scopo in sede governativa per un contratto di espansione con il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e con le associazioni sindacali o le relative rappresentanze unitaria o aziendali.

Il nuovo prepensionamento quinquennale

La Legge di bilancio 2021 ha ridotto il requisito dimensionale originario ad almeno 500 lavoratori, ma solo per il **prepensionamento quinquennale** previsto nel 2021, la soglia scende ad almeno 250 unità, con la possibilità per le imprese di raggrupparsi per mezzo di aggregazioni stabili con finalità produttive o di servizi, anche con un gruppo di imprese, innovando il precedente indirizzo del Dicastero del Lavoro.

La nuova forma di prepensionamento sarà accessibile ai lavoratori che distino massimo 5 anni:

- dalla **pensione di vecchiaia** (requisito di 67 anni fino al 2022 con possibili incrementi biennali di massimo 3 mesi), a condizione che abbiano maturato il requisito minimo di 20 anni di contributi;
- o, se decorrente prima della vecchiaia, dalla pensione anticipata ordinaria (42 anni e 10 mesi di contributi per gli uomini, un anno in meno per le donne, fino al 2026 e, in entrambi i casi, con una finestra trimestrale prima della decorrenza).

Nel corso del prepensionamento il datore di lavoro riconoscerà, per massimo 60 mesi, un assegno pari alla pensione maturata al momento della **cessazione del rapporto di lavoro**, certificato dall'INPS con un iter identico a quello della isopensione ex art. 4, legge n. 92/2012.

La provvista fornita dal datore di lavoro divergerà a seconda dell'accesso a pensione:

- in caso di accompagnamento a vecchiaia, l'azienda sosterrà la spesa (minore) del solo assegno

pensionistico mensile per 13 mensilità scontato del valore della NASpI;

- in caso di accompagnamento a pensione anticipata - solo ove essa maturi cronologicamente prima della vecchiaia - oltre all'assegno, l'azienda dovrà versare la contribuzione correlata.

Per l'intero periodo di spettanza teorica della NASpI al lavoratore (il 50% del periodo lavorato nell'ultimo quadriennio con un massimo 24 mesi) il datore di lavoro riceve un bonus a storno dei costi, commisurato al valore lordo della NASpI, al netto del decalage mensile del 3% decorrente dal quarto mese. Inoltre, nel caso di accompagnamento a **pensione anticipata**, è previsto uno "sconto a integrazione del datore di lavoro" identico a quello della indennità mensile e non, una esclusione integrale, per i primi due anni al massimo, della contribuzione correlata a carico dell'azienda.

La riduzione dei versamenti a carico del **datore di lavoro** potrà contare:

- sul valore di due annualità di NASpI;
- sul valore corrispondente a ulteriori 12 mesi, per un importo calcolato sulla base dell'ultima mensilità di spettanza teorica della NASpI al lavoratore (con valore massimo pari a un massimo di quasi 700 euro/mese, dunque con uno sconto non superiore a 8.500 euro circa a lavoratore);
- per i lavoratori accompagnati a pensione anticipata, si concretizzerà anche un ulteriore sconto contributivo quantificabile in circa altri 7.500 euro per lavoratore.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro, approfondimento 08/01/2021

Lavoro e Previdenza

Messaggio INPS

Sgravio alternativo alla Cig Covid-19: come compilare Uniemens Lista PosPA

Nel messaggio n. 30 del 2021, l'INPS rende note le modalità di esposizione, nella denuncia contributiva mensile Uniemens Lista PosPA, dello sgravio contributivo alternativo alla Cig Covid-19 spettante agli enti della Pubblica Amministrazione ai sensi del decreto Agosto. L'esonero può essere fruito, per un massimo di quattro mesi, dal mese competenza settembre 2020 al mese competenza dicembre 2020, e spetta a coloro che, nel frattempo, hanno cessato l'attività.

L'INPS, con il messaggio n. 30 del 5 gennaio 2021, fornisce indicazioni operative in merito alle modalità di denuncia per i datori di lavoro privati con lavoratori iscritti alla Gestione pubblica che possono usufruire dell'esonero introdotto dal **decreto Agosto**, alternativo al ricorso alla **Cig con causale Covid-19**.

Soggetti beneficiari

L'esonero contributivo si applica, oltre che nei confronti della pubblica Amministrazione, anche a:

- enti pubblici economici;
- Istituti autonomi case popolari trasformati in base alle diverse leggi regionali in enti pubblici economici;
- enti che per effetto dei processi di privatizzazione si sono trasformati in società di capitali, ancorché a capitale interamente pubblico;
- ex IPAB trasformate in associazioni o fondazioni di diritto privato, in quanto prive dei requisiti per trasformarsi in ASP, ed iscritte nel registro delle persone giuridiche;
- aziende speciali costituite anche in consorzio, ai sensi degli articoli 31 e 114 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;
- consorzi di bonifica e industriali;
- enti morali ed ecclesiastici.

Esposizione in Lista PosPA

I datori di lavoro, a cui è stato assegnato il codice autorizzativo "2Q", dovranno esporre nel flusso Uniemens, **sezione ListaPosPA**, i lavoratori per i quali spetta l'esonero, valorizzando, secondo le consuete modalità, l'elemento "imponibile" e l'elemento "Contributo" della Gestione pensionistica, indicando in quest'ultimo la contribuzione piena calcolata sull'imponibile pensionistico del mese.

Per esporre il beneficio spettante, dovrà essere compilato l'elemento "RecuperoSgravi" di "GestPensionistica", secondo le modalità di seguito indicate:

- nell'elemento "AnnoRif" dovrà essere inserito l'anno di riferimento dello sgravio;
- nell'elemento "MeseRif" dovrà essere inserito il mese di riferimento dello sgravio;
- nell'elemento "CodiceRecupero" dovrà essere inserito il valore "15" avente il significato di "Sgravio Articolo3 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104;
- nell'elemento "Importo" dovrà essere indicato l'importo del contributo oggetto dello sgravio.

L'esonero può essere fruito, per un massimo di quattro mesi, dal mese competenza settembre 2020 al mese competenza dicembre 2020.

I datori di lavoro che hanno sospeso o cessato l'attività,

per recuperare lo sgravio spettante, dovranno utilizzare l'elemento "V1 Causale 5" relativo all'ultimo periodo denunciato.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, messaggio 05/01/2021, n. 30

Finanziamenti

Legge di Bilancio 2021

PIR: credito d'imposta più favorevole per investire (anche nelle PMI)

di Giuseppe Rocco - Esperto Economico

Aumentare i benefici fiscali dei PIR per stimolare la canalizzazione del risparmio privato verso il finanziamento dell'economia reale ed in particolare delle PMI. E' quanto previsto dalla legge di Bilancio 2021, attraverso l'introduzione di un credito d'imposta per le perdite derivanti da specifici piani di risparmio a lungo termine, a condizione che essi vengano detenuti per almeno 5 anni e il credito d'imposta non ecceda il 20% delle somme investite negli strumenti medesimi. Il bonus è utilizzabile, in 10 quote annuali di pari importo, nelle dichiarazioni dei redditi ovvero in compensazione mediante F24. L'agevolazione si applica ai piani costituiti dal 1° gennaio 2021 per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2021.

Con la **legge di Bilancio 2021** (art. 1 commi 291-226, l. n. 178/2020) migliora ulteriormente l'appello fiscale dei **piani individuali di risparmio (PIR)**, strumento che si propone di canalizzare il risparmio privato verso il **finanziamento dell'economia reale** ed in particolare delle PMI.

Viene, infatti, introdotto un **credito d'imposta** che spetta alle persone fisiche titolari dei piani di risparmio per recuperare eventuali **minusvalenze** realizzate. L'obiettivo è di creare le condizioni affinché, nella libera scelta dei risparmiatori, essi siano indirizzati a **rafforzare** il tessuto delle **piccole e medie imprese italiane**, a diversificare le fonti di finanziamento e a rafforzare il mercato dei capitali.

Il nuovo intervento appare di particolare interesse in un contesto come quello determinato dall'emergenza epidemiologica da **Covid-19** in cui l'atteggiamento del risparmiatore italiano è stato quello di incrementare in via precauzionale la liquidità.

Leggi anche Nuovi PIR: potenziati gli investimenti verso imprese di minori dimensioni

Un Paese "liquido"

Come sottolinea il **Censis** nell'ultimo "Rapporto sulla situazione sociale del Paese rispetto al dicembre 2019", nel giugno 2020 la liquidità delle famiglie (contante e depositi a vista) ha registrato un **incremento di 41,6 miliardi di euro** (+3,9% in sei mesi) e ora supera i 1.000 miliardi. La **corsa alla liquidità** è evidente nel parallelo crollo delle risorse riversate in azioni (-63,1 miliardi nello stesso periodo, -6,8%), obbligazioni (-11,2 miliardi, -4,6%), fondi comuni (-23,1 miliardi, -5%).

La liquidità pesava per il 32,9% del portafoglio finanziario degli italiani nel giugno 2019 ed è arrivata al 34,5% nel giugno 2020. Il 66% degli italiani si tiene pronto a **nuove emergenze** adottando **comportamenti cautelativi**: mettere i soldi da parte ed evitare di contrarre debiti. Come evidenziano altre indagini parte

del tesoretto è stata accumulata involontariamente, a causa dei vincoli a spendere la liquidità, considerando la chiusura delle attività commerciali non essenziali e date le restrizioni alla mobilità, che hanno sospeso la spesa turistica.

Le aspettative incerte hanno fatto il resto, rinviando i consumi e alzando, almeno temporaneamente, il tasso di risparmio. Il tentativo vuole essere ora quello di **stimolare** l'investimento della **riserva** supplementare di liquidità nel circuito produttivo per favorire la ripresa economica, confidando che possa agire da fattore moltiplicatore per un percorso a "V".

Su cosa si interviene

L'oggetto dell'intervento riguarda i piani di risparmio a lungo termine, ovvero quei piani costituiti a decorrere dal 1° gennaio 2020 ai sensi dell'articolo 13-bis, comma 2-bis del D.L. n. 124/2019.

Tali strumenti sono caratterizzati dalla previsione per cui per almeno i due terzi dell'anno solare di durata del piano investano almeno il **70%** del valore complessivo in **strumenti finanziari**, anche non negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, emessi o stipulati con imprese residenti nel territorio dello Stato, in stati membri dell'UE o in stati aderenti all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo con stabile organizzazione in Italia.

All'interno della quota del 70 per cento, almeno il **25%** deve riguardare imprese che **non fanno parte** dell'indice FTSE MIB della **Borsa italiana** o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati e un ulteriore **5 per cento** imprese che non fanno parte neanche dell'indice FTSE Mid Cap della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati.

Attingendo a dati Assogestioni è interessante osservare come tra i settori azionari che beneficiano maggiormente degli investimenti dei PIR si segnalano gli **industriali**, con il 42 per cento dello stock di equity investito in Aim e il 25% di quello impiegato in **Small**

cap, mentre l'investimento in equity del Ftse Mib dipende anche dalla composizione dell'indice, dunque si concentra maggiormente sulla parte dei **servizi finanziari**, in particolare banche e assicurazioni, al 35%. Bene anche i **tecnologici**, che pesano per il 20% degli investimenti in Small cap e per circa il 10% di quelli in Aim.

Nuovo credito d'imposta

Nello specifico, viene introdotto dalla legge di Bilancio 2021 un credito d'imposta a favore delle **persone fisiche** titolari dei piani di risparmio per **recuperare** eventuali **minusvalenze** realizzate.

Il beneficio fiscale è pari alle minusvalenze, perdite, e differenziali negativi realizzati con riferimento ai predetti strumenti finanziari qualificati, a condizione che essi vengano detenuti per **almeno cinque anni** e il credito di imposta non ecceda il 20 per cento delle somme investite negli strumenti medesimi.

Il Bonus è utilizzabile, in **10 quote annuali** di pari importo, nelle dichiarazioni dei redditi a partire da quella

relativa al periodo d'imposta in cui le componenti negative si sono realizzate, ovvero in **compensazione** mediante **F24**.

L'agevolazione non concorre alla formazione del reddito e ad esso non si applicano i limiti di legge per l'utilizzo e la compensabilità. Si chiarisce poi che, in caso di strumenti finanziari appartenenti alla medesima categoria omogenea, si considerano ceduti per primi i titoli acquistati per primi e si considera come costo quello medio ponderato.

Le **componenti negative agevolate** non possono essere utilizzate o riportate in deduzione. Si chiarisce poi che il credito d'imposta si applica ai piani costituiti **dal 1° gennaio 2021** per gli **investimenti** effettuati **entro il 31 dicembre 2021**.

Si effettuano ancora alcune modifiche di coordinamento al **decreto Agosto** (D.L. n. 104/2020) al fine di chiarire che i **limiti di investimento** nei PIR, qualificati ai sensi del predetto articolo 13-bis, comma 2-bis del decreto n. 124/ 2019, sono pari a 300.000 euro all'anno e a 1.500.000 euro complessivi.

Impresa

Legge di Bilancio 2021

Riduzione di capitale delle società: perdite 2020 "sterilizzate" per sostenere le imprese in crisi

di Mario Ravaccia - Studio Gnudi e Associati

Per sostenere le imprese che hanno subito un danno economico, patrimoniale e finanziario causato dall'epidemia da Covid-19 la legge di Bilancio 2021 riscrive l'art. 6 del decreto Liquidità "sterilizzando" le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020. Nello specifico, si introduce una sospensione temporale valida anche per quanto attiene ai termini per l'applicazione delle cause di scioglimento delle società. Gli adempimenti imposti dal codice civile sono posticipati all'assemblea societaria che approva il bilancio del quinto esercizio successivo.

L'art. 6 del decreto Liquidità (D.L. 9 aprile 2020, n. 23) ha temporaneamente **sospeso** (per il **periodo 9 aprile - 31 dicembre 2020**) l'applicazione delle disposizioni di cui agli artt. 2446, 2447, 2482-bis e 2482-ter, c.c., in tema di **riduzione obbligatoria del capitale sociale** nonché di quelle di cui agli artt. 2484 e 2545-duodecies dello stesso Codice relative alle cause di **scioglimento per perdite del capitale sociale** verificatesi nel medesimo periodo.

Il menzionato art. 6 si riferiva alle "fattispecie verificatesi" nel suddetto periodo e questa locuzione aveva già fatto emergere alcuni dubbi in merito alla sua corretta interpretazione; a ciò si aggiunga che le società, al termine del periodo di sospensione (i.e. 31 dicembre 2020) o comunque al momento dell'approvazione del bilancio 2020, sarebbero state obbligate a ricapitalizzare o sciogliersi in piena crisi Covid-19.

Questa norma è ora sostituita dall'art. 1 comma 266 della **legge di Bilancio 2021** (**legge n. 178/2020**) con una disposizione di natura analoga ancorché più precisa nell'ambito oggettivo di applicazione e più ampia dal punto di vista della sospensione temporale.

Perdite interessate dalla sterilizzazione

Il primo comma del nuovo art. 6 prevede che:

- per le **perdite** emerse nell'**esercizio in corso** alla data del **31 dicembre 2020**;
- non si applicano gli artt. 2446, secondo e terzo comma, 2447, 2482-bis, quarto, quinto e sesto comma, e 2482-ter del Codice civile;
- non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli artt. 2484, primo comma, n. 4), e 2545-duodecies del Codice civile.

Rispetto alla precedente formulazione, nella quale il riferimento era alle fattispecie verificatesi nel corso degli esercizi chiusi entro il 31 dicembre 2020, la norma si applica unicamente alle **perdite registrate** nell'esercizio in corso al **31 dicembre 2020**.

Per tali perdite non vigono obblighi di monitoraggio

né esse provocano la riduzione del capitale sociale nonché lo scioglimento delle società, ordinariamente previsti dal Codice civile.

Pertanto, nell'esame delle situazioni patrimoniali **occorrerà sempre sterilizzare** le perdite maturate nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 (i.e. anno 2020 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) e verificare la perdita del terzo del capitale sociale ovvero del capitale sociale stesso avendo a riferimento unicamente le perdite maturate precedentemente.

La pandemia **Covid-19** ha comportato un danno economico, patrimoniale e finanziario principalmente a partire dal mese di marzo 2020 e ad oggi non è ancora prevedibile una ripresa della situazione; la formulazione attuale della disposizione in commento induce a operare alcune distinzioni tra le società sulla base del relativo esercizio sociale:

- per le società con esercizio coincidente **con l'anno solare**, le perdite 2020 saranno certamente oggetto di sospensione, lasciando, però, scoperto, in mancanza di una norma in tal senso, le perdite del periodo 2021;
- per le società con esercizio che **chiude al 31 marzo 2020** - ancorché obbligate a coprire le perdite maturate nel mese di marzo 2020 - la norma permette di includere nella sospensione anche le perdite che matureranno sino al 31 marzo 2021, garantendo, quindi, un'ampia copertura rispetto agli effetti del Covid-19;
- per le società con esercizio che **chiude al 30 giugno 2020** - che possono non neutralizzare le perdite sino al 30 giugno 2021 - la nuova disposizione non consente di far rientrare nella sospensione le perdite maturate nel periodo marzo/giugno 2020, lasciando, quindi, scoperto il periodo maggiormente colpito dagli effetti del Covid-19.

Da quanto sopra, emerge che, seppur la modifica vada accolta con favore, tali aspetti dovranno essere attentamente valutati al fine di permettere la massima efficacia alla norma in commento.

Riduzione oltre il terzo del capitale sociale

Il secondo comma del novellato art. 6 si riferisce alla situazione di perdite superiori al terzo del capitale sociale che si protraggono per un periodo ulteriore rispetto all'esercizio successivo. L'obbligo di sollecitare la copertura di tali perdite sussiste in capo agli amministratori (e, in caso di inerzia, ai sindaci) ove **entro l'esercizio successivo** la perdita non risulti diminuita a meno di un terzo del capitale sociale. Sulla base del nuovo testo, la verifica della riduzione del terzo del capitale sociale non dovrà più essere fatta entro l'esercizio successivo, bensì **entro il quinto esercizio successivo**.

A titolo esemplificativo, si ipotizzi un patrimonio netto costituito dal solo capitale sociale pari a 100 e una perdita dell'esercizio 2020 pari a 50; al termine dell'esercizio 2021, gli organi della società non dovranno verificare l'avvenuto riassorbimento (anche parziale) della perdita 2020, ma potranno attendere la **chiusura dell'esercizio 2025**, mantenendo comunque un'attenta vigilanza sugli esercizi successivi al 2020, affinché le perdite registrate non abbiano - senza considerare la perdita 2020 - a loro volta ridotto il capitale sociale sotto il terzo.

La norma prevede, inoltre, che l'**assemblea di approvazione del bilancio 2025** riduca il capitale sociale in proporzione alle perdite accertate, in quanto verrebbe meno la sospensione della perdita 2020.

Perdita del capitale sociale

Il terzo comma dell'art. 6 è relativo alle situazioni in cui la perdita dell'esercizio riduce il capitale sociale al di sotto del minimo stabilito dal Codice civile (i.e. 2447 e 2482-ter, c.c.).

La norma dispone in ogni caso l'**obbligo** da parte degli amministratori della **convocazione** senza indugio

dell'**assemblea dei soci**, la quale, però, può approvare: - l'**immediata riduzione** del capitale sociale e il contemporaneo aumento dello stesso a una cifra non inferiore al minimo legale; oppure

- il **rinvio** di tale **decisione** alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2025; l'assemblea che approverà il bilancio al 2025 dovrà procedere con le deliberazioni di cui al punto precedente.

Qualora l'assemblea deliberasse il rinvio, non opererebbe la causa di scioglimento prevista per la riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli artt. 2484, primo comma, n. 4) e 2545-duodecies del Codice civile. La disposizione evita l'applicazione del metodo del confronto dei patrimoni netti di cui all'art. 2486, comma 3, del Codice civile, per la determinazione del danno risarcibile a seguito del mancato scioglimento della società dovuta alla perdita del capitale sociale.

Obbligo di indicazione in nota integrativa

L'ultimo comma dell'art. 6 introduce un obbligo di informativa in capo alla società. In particolare, le **perdite** emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 devono essere distintamente indicate in appositi prospetti della nota integrativa, con indicazione della loro **origine** nonché delle **movimentazioni** intervenute nell'esercizio. Sul punto ci si auspicherebbe, quindi, un **adeguamento** del tracciato del **formato XBRL** al fine di recepire gli obblighi informativi di cui sopra.

Da ultimo, si segnala che la disposizione non deve essere considerata quale viatico per proseguire l'attività d'impresa indipendentemente dalle obbligatorie e opportune valutazioni sulla continuità aziendale, bensì quale mera possibilità di **disapplicare temporaneamente** un obbligo di ricapitalizzazione patrimoniale o una causa di scioglimento.

Impresa

Dal MISE

Finanziamento OIC: stabilita la maggiorazione per il 2021

Il Ministero dello Sviluppo economico di concerto con il Ministero dell'Economia e delle finanze, ha definito, con decreto del 4 gennaio 2021, la misura della maggiorazione, per l'anno 2021, dei diritti di segreteria dovuti alle Camere di Commercio con il deposito dei bilanci presso il Registro delle imprese con cui sarà finanziato l'Organismo italiano di contabilità (OIC).

Il Ministero dello Sviluppo Economico, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, ha emanato il decreto 4 gennaio 2021 con cui stabilisce finanziamento per l'anno 2021 dell'Organismo italiano di contabilità (OIC).

Le imprese, incluse le cooperative che per l'anno 2021 non godranno di alcuna riduzione, devono effettuare il versamento dei diritti di segreteria rientranti nelle voci 2.1) e 2.2) della Tabella A allegata al decreto 17 luglio 2012, con una maggiorazione di **euro 2,70** e precisamente:

- **92,70 euro** per il deposito bilancio ed elenco soci su supporto informatico digitale;
- **62,70 euro** per il deposito bilancio ed elenco soci con modalità telematica.

L'Unione Italiana delle Camere di Commercio sarà tenuta a riversare all'Organismo Italiano di Contabilità la somma incassata dalle imprese con il deposito di bilancio, entro **il 30 giugno 2021 e il 31 dicembre 2021**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, decreto 04/01/2021

Impresa

Autorità Garante della privacy

Brexit: fino al 30 giugno 2021 il Regno Unito non è considerato paese terzo

Con il completamento del processo cosiddetto di "Brexit", ossia dell'uscita dall'Unione Europea a partire dal 1° gennaio 2021, il Regno Unito deve essere ormai considerato un Paese terzo. L'Autorità Garante della protezione dei dati personali chiarisce quindi che, in riferimento ai flussi di dati verso il

Regno Unito,

bisogna fare riferimento all'Accordo commerciale e di cooperazione stipulato il 30 dicembre 2020 fra Regno Unito e Unione europea il quale prevede, tra l'altro, che il Regno Unito continui ad applicare il Regolamento europeo sulla protezione dei dati per un ulteriore periodo di massimo 6 mesi (quindi fino al 30 giugno 2021). In questo periodo qualsiasi comunicazione di dati personali verso il Regno Unito non sarà quindi considerata un trasferimento di dati verso un paese terzo.

L'Autorità Garante della protezione dei dati personali fa il punto della situazione sulle conseguenze in termini di protezione dati con il completamento del processo cosiddetto di "Brexit", ossia dell'uscita dall'Unione Europea del Regno Unito a partire dal 1° gennaio 2021.

Flusso dei dati verso il Regno Unito

Il Garante sottolinea che il Regno Unito deve essere ormai considerato **un Paese terzo**, e quindi, in riferimento ai flussi di dati verso il Regno Unito, bisogna fare riferimento all'Accordo commerciale e di cooperazione stipulato il 30 dicembre 2020 fra Regno Unito e Unione europea.

Tale accordo prevede, tra l'altro, che il Regno Unito continui ad applicare il Regolamento europeo sulla protezione dei dati per un ulteriore periodo di **massimo 6 mesi** (quindi fino al 30 giugno 2021). Di conseguenza, in questo periodo qualsiasi comunicazione di dati personali verso il Regno Unito potrà avvenire secondo le medesime regole valevoli al 31 dicembre 2020 e **non sarà considerata un trasferimento di dati verso un paese terzo**.

Sarà compito della Commissione europea e del Governo UK a lavorare su reciproche decisioni di adeguatezza che consentano di proseguire i flussi di dati senza interruzioni, anche successivamente al periodo transitorio sopra ricordato. In assenza di disposizioni in tal senso, saranno applicate tutte le disposizioni del Capo V del GDPR, che richiedono l'esistenza di garanzie adeguate (clausole contrattuali tipo, norme vincolanti d'impresa, accordi amministrativi, certificazioni, codici di condotta) per trasferire dati dall'Ue (più esattamente dal SEE, lo spazio economico europeo) verso un Paese terzo non adeguato, oppure ammettono alcune deroghe in assenza di garanzie adeguate (consenso esplicito dell'interessato, interesse pubblico di uno Stato membro del SEE, ecc.), ma solo in via residuale e secondo un approccio molto restrittivo.

Contenziosi o reclami transfrontalieri

Nel caso di **eventuali contenziosi o reclami transfrontalieri** in materia di protezione dei dati con

titolari o responsabili del trattamento stabiliti nel Regno Unito, dal 1° gennaio 2021 al Regno Unito non sarà più applicabile il meccanismo dello “**sportello unico**” (one stop shop) che disciplina questi contenziosi fra i paesi del SEE.

Questo significa che le imprese con sede nel Regno Unito non potranno più beneficiare della possibilità di rapportarsi con un’**unica Autorità “capofila”** (ossia, l’Autorità competente per lo stabilimento principale o unico nel SEE) per i vari obblighi previsti dal Regolamento europeo. Per poter continuare a godere dei benefici dello sportello unico, dovrebbero infatti individuare un nuovo stabilimento principale in uno Stato membro del SEE.

Rappresentante SEE

Dal 1° gennaio 2021 i titolari e i responsabili del trattamento con sede nel Regno Unito che siano soggetti all’applicazione del GDPR ai sensi dell’articolo 3, paragrafo 2, sono tenuti a designare un “**rappresentante**” nel SEE a norma dell’articolo 27 sempre del GDPR. Tale rappresentante può essere contattato dalle Autorità di controllo e dalle persone interessate per qualsiasi questione relativa alle attività di trattamento al fine di garantire il rispetto del GDPR. Resta sempre ferma la possibilità per gli interessati che si trovano all’interno nostro Paese di rivolgersi al Garante per la tutela dei loro diritti.

A cura della Redazione

Impresa

Dal Ministero della salute

Coronavirus: Calabria, Emilia Romagna, Lombardia, Sicilia e Veneto in zona arancione

Con la nuova ordinanza del Ministero della salute stabilisce che a partire dall’11 gennaio 2021 le regioni Calabria, Emilia Romagna, Lombardia, Sicilia e Veneto saranno collocate in zona arancione.

Con un comunicato stampa dell’8 gennaio 2021, il ministero della Salute informa che il ministro **Roberto Speranza** ha firmato una nuova Ordinanza sulla base dei dati e delle indicazioni della Cabina di Regia (DM 30 aprile 2020).

Nello specifico, l’Ordinanza, che sarà in vigore a partire **da domenica 10 gennaio**, colloca in area arancione le **Regioni Calabria, Emilia Romagna, Lombardia, Sicilia e Veneto**.

Complessivamente, quindi, la ripartizione delle

Regioni e Province Autonome nelle aree gialla, arancione e rossa a partire **dall’11 gennaio** è la seguente:

area gialla: Abruzzo, Campania, Basilicata, Friuli Venezia Giulia, Lazio, Liguria, Marche, Molise, Piemonte, Provincia Autonoma di Bolzano, Provincia autonoma di Trento, Puglia, Sardegna, Toscana, Umbria, Valle d’Aosta;

area arancione: Calabria, Emilia Romagna, Lombardia, Sicilia e Veneto;

area rossa: (nessuna Regione).

Le misure restrittive da applicare restano quelle stabilite dal decreto-legge 5 gennaio 2021, n. 1. In particolare, relativamente agli **spostamenti**:

- sono vietati, su tutto il territorio nazionale, gli spostamenti tra regioni o province autonome diverse, tranne che per comprovate esigenze lavorative, situazioni di necessità o motivi di salute.

Si potrà comunque rientrare presso la propria residenza, domicilio o abitazione. Sono vietati altresì gli spostamenti verso le seconde case ubicate in altra regione o provincia autonoma;

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.