

LUNEDÌ 28 GIUGNO 2021

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Contributo a fondo perduto perequativo: per la conferma occorre un accertamento fiscale - pag. 2
- Riallineamento dei valori civilistici e fiscali: quanto conviene? - pag. 4
- Superbonus 110%: perimetro esteso per cessione e sconto in fattura - pag. 7

LAVORO E PREVIDENZA

- Cassa integrazione e assegno ordinario: quando spetta l'assegno per il nucleo familiare - pag. 9
- Contratto di espansione: quanto si riduce il costo del lavoro - pag. 11
- Quota 100 al capolinea: ipotesi di riforma delle pensioni tra sostenibilità ed equità - pag. 13

FINANZIAMENTI

- Bonus pubblicità: quanto conviene dopo le novità del decreto Sostegni bis? - pag. 15
- Fondo intrattenimento digitale: domande per il contributo a fondo perduto dal 30 giugno - pag. 17

IMPRESA

- Economia circolare: procedure semplificate per le autorizzazioni al riciclo dei rifiuti - pag. 19

IN EVIDENZA

Cassa integrazione e assegno ordinario: quando spetta l'assegno per il nucleo familiare

di Simone Baghin - Consulente del Lavoro in Vicenza

Il diritto all'assegno per il nucleo familiare durante la fruizione della Cassa integrazione e dell'assegno ordinario è un argomento di stretta attualità considerando il massiccio ricorso agli ammortizzatori sociali da parte delle aziende in crisi a causa del Covid-19 e le recenti novità sull'ANF, con l'applicazione, dal prossimo 1° luglio, di importi maggiorati in base alle previsioni del DL n. 79 del 2021 e del messaggio n. 2331/2021 dell'INPS. Come deve gestire il datore di lavoro la richiesta di ANF da parte del lavoratore sospeso o con orario ridotto? È compatibile con l'integrazione salariale? E se sì, chi paga l'ANF?

Dal prossimo 1° luglio cominceranno ad applicarsi le **nuove tabelle** relative agli **ANF** per il periodo **1° luglio 2021 - 30 giugno 2022** definite dall'INPS nell'allegato al **messaggio n. 2331** del 17 giugno scorso, che sono incrementate nei valori previsti dal **DL n. 79/2021**, entrato in vigore il 9 giugno. Molti sono ancora i **datori di lavoro** che si trovano alle prese con una riduzione o sospensione dell'attività lavorativa a seguito dell'emergenza sanitaria Covid-19, causale specifica, in deroga alla disciplina ordinaria prevista dal Testo unico sugli ammortizzatori sociali (D.Lgs. n. 148/2015) la cui



Contributo a fondo perduto perequativo: per la conferma occorre un accertamento fiscale

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

Per chi accederà al contributo a fondo perduto perequativo, la criticità non è solo nei termini (problematici) con i quali è stata prevista la presentazione dell'istanza, subordinata alla presentazione della dichiarazione dei redditi entro il 10 settembre, ma anche nelle modalità di controllo sulla spettanza del contributo. Infatti, mentre la richiesta di un contributo "automatico" o "alternativo" potrebbe far esaurire eventuali controlli fiscali nell'ambito dei controlli formali sulle banche dati dell'Anagrafe tributaria e del Sistema di interscambio, la conferma della legittimità di una richiesta di contributo "perequativo" renderà invece indispensabile per l'Agenzia delle Entrate l'attivazione di accertamento sostanziale o di una verifica generale.

Dal 16 giugno doveva partire l'entrata in vigore delle norme e delle finanze, **Daniele Franco**, rogazione dei **contributi a fondo perduto "automatici"** previsti dall'art. 1, commi 1-4, del decreto Sostegni bis (D.L. n. 73/2021). Lo apprende che bonifici ed erogazioni sarebbero partiti solo da qualche ora.

aveva promesso in un'audizione formale il Ministro dell'Economia **Leggi anche Contributo a fondo perduto del Sostegni bis: in**



Fisco

Per confermare la legittimità della richiesta

Contributo a fondo perduto perequativo: per la conferma occorre un accertamento fiscale

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

Per chi accederà al contributo a fondo perduto perequativo, la criticità non è solo nei termini (problematici) con i quali è stata prevista la presentazione dell'istanza, subordinata alla presentazione della dichiarazione dei redditi entro il 10 settembre, ma anche nelle modalità di controllo sulla spettanza del contributo. Infatti, mentre la richiesta di un contributo "automatico" o "alternativo" potrebbe far esaurire eventuali controlli fiscali nell'ambito dei controlli formali sulle banche dati dell'Anagrafe tributaria e del Sistema di interscambio, la conferma della legittimità di una richiesta di contributo "perequativo" renderà invece indispensabile per l'Agenzia delle Entrate l'attivazione di accertamento sostanziale o di una verifica generale.

Dal 16 giugno doveva partire l'erogazione dei **contributi a fondo perduto "automatici"** previsti dall'art. 1, commi 1-4, del decreto Sostegni bis (D.L. n. 73/2021). Lo aveva promesso in un'audizione informale il Ministro dell'Economia e delle finanze, **Daniele Franco**, ma dall'Agenzia delle Entrate si apprende che bonifici ed erogazioni sarebbero partiti solo da qualche ora.

Leggi anche Contributo a fondo perduto del Sostegni bis: in arrivo i pagamenti automatici

In ogni caso, l'Amministrazione finanziaria ha cominciato ad erogare i contributi "automatici", con la stessa modalità scelta per il precedente (accredito diretto o credito d'imposta da utilizzare in compensazione nel modello F24), **senza necessità di presentare alcuna istanza** per ottenere un contributo è riconosciuto in misura pari a quello del decreto Sostegni.

Una nuova misura, invece, riguarda le partite IVA che possono chiedere un **contributo "alternativo"**, ovvero una **possibile integrazione** basata sul calo medio mensile di fatturato 1° aprile 2020-31 marzo 2021 rispetto ai 12 mesi precedenti.

Sulla base delle stime dell'Agenzia delle Entrate, circa 280.000 partite IVA dovrebbero ricevere un contributo maggiore con l'integrazione, mentre circa 370.000 partite IVA potrebbero ottenere un contributo per la prima volta (spostando il periodo di riferimento di tre mesi).

Sulla base degli annunci ministeriali, la richiesta di contributo integrativo era stata prevista a partire dal 23 giugno e, nonostante al momento il provvedimento apposito non sia stato ancora emanato, dall'inizio di luglio dovrebbero essere avviati pagamenti per circa 3,4 miliardi.

Contributo perequativo con criticità (anche) sui controlli

L'aspetto, però, più innovativo dell'attuale tornata di

contributi a fondo perduto risulta essere il contributo del terzo tipo, ovvero il cd. **contributo "perequativo"**, il quale si concentrerà a dare sostegno economico sulla base dei risultati economici dei contribuenti, anziché sul fatturato.

Per tale ragione, è assai diffuso l'interesse a questo originale contributo da parte di tutti quei contribuenti che, avendo subito un peggioramento del risultato economico di esercizio, potranno ottenere un'erogazione che terrà conto per ciascun contribuente dei ricavi già percepiti nel 2020 e nella prima parte del 2021 e che cercherà quindi concretamente di "perequare" i sostegni alle perdite effettive.

Su questo tema il CNDCEC ha già presentato una lettera al Ministro dell'Economia per denunciare l'**impossibilità** di rispettare il **termine del 10 settembre 2021**, attualmente previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, a cui il legislatore ha inteso subordinare la presentazione dell'istanza per il riconoscimento del cd. contributo "perequativo". Da qui la necessità, secondo il Consiglio nazionale, di prorogare tale termine al 31 ottobre 2021.

Leggi anche Contributo a fondo perduto: corsa contro il tempo per l'invio anticipato del modello Redditi

Per chi, tuttavia, accederà al contributo "perequativo", una certa **criticità** non è tanto nei termini problematici con i quali è stata (ad ora) prevista la presentazione dell'istanza, ma nelle **modalità di controllo** sulla **spettanza** di quel contributo, le quali si rivelano astrattamente idonee anche a far subire al richiedente un inopinato autogol.

Infatti, è l'art. 1, commi 16-27, D.L. n. 73/2021 a disciplinare il sostegno perequativo che verrà però erogato solo a condizione che, tra le altre **condizioni**, vi sia un **peggioramento del risultato economico d'esercizio** relativo al periodo d'imposta in corso al 31

dicembre 2020 rispetto a quello del periodo in corso al 31 dicembre 2019.

Ora, ogni controllo sulla legittimità della spettanza di tutti i contributi sarà gestito, sotto tutti gli aspetti, dall'Agenzia delle Entrate.

In conseguenza di ciò, l'art. 25, comma 12, D.L. n. 34/2020 permetterà controlli anche sui contributi del decreto Sostegni bis, prevedendo che in relazione anche ai controlli di legittimità sulla spettanza di queste erogazioni operano le norme del D.P.R. n. 600/1973, per cui, a titolo esemplificativo, gli uffici potranno utilizzare a tal fine i relativi **poteri di accertamento**.

Appare, allora, già del tutto evidente come per verificare se vi sia effettivamente stato un peggioramento del risultato economico d'esercizio e non un mero calo di fatturato occorrerà un **accertamento sostanziale**

sul reddito dichiarato.

In altri termini, mentre la richiesta di un contributo "automatico" o "alternativo" potrebbe far esaurire eventuali controlli fiscali nell'ambito dei **controlli formali** sulle banche dati dell'Anagrafe tributaria e del Sistema di interscambio, la conferma della legittimità di una richiesta di contributo "perequativo" renderà invece indispensabile per l'Agenzia delle entrate l'attivazione di **accertamento sostanziale** o di una verifica generale.

In altri termini, chi non avesse una **contabilità cristallina** o non avesse tenuto un **comportamento fiscale** propriamente **inattaccabile** nel periodo interessato, per evitare un possibile e doloroso "autogol" fiscale forse farà meglio a contenere le sue pretese di sostegno.

Fisco

Calcola il Risparmio

Riallineamento dei valori civilistici e fiscali: quanto conviene?

di Roberto Fanelli - Docente di diritto tributario d'impresa presso UniMarconi Roma e Revisore legale

Il decreto Agosto - che, unitamente ai relativi decreti di attuazione, disciplina la rivalutazione dei beni d'impresa - prevede anche la possibilità di "riallineare" le differenze tra valori fiscali e i maggiori valori contabili presenti in bilancio. Il riallineamento deve avvenire nell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 e, cioè, nel 2020 (soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare), sulla base delle disposizioni di cui all'art. 14 della legge n. 342/2000.

Chi

Possono avvalersi della facoltà di riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori contabili tutti i soggetti titolari di reddito di impresa, sia quelli che adottano i principi contabili nazionali OIC, sia i soggetti IAS *adopter*.

Cosa

Le divergenze tra valori civilistici e valori fiscali possono scaturire a seguito di operazioni straordinarie quali, a titolo esemplificativo, fusione, scissione e conferimento di azienda fiscalmente neutrali (nell'ambito delle quali emergono maggiori valori contabili fiscalmente non riconosciuti ed imputati ai beni o all'avviamento della società risultante dalla fusione/incorporante, beneficiaria della scissione o conferitaria) oppure per effetto di deduzioni fiscali extracontabili degli ammortamenti (cfr. circolare n. 18 del 13 giugno 2006 e circolare n. 14 del 27 aprile 2017) o, ancora, per l'adozione di nuovi principi contabili internazionali (per i soggetti IAS *adopter*).

Il riallineamento si applica, in primo luogo, con riguardo ai beni per i quali è consentita la rivalutazione, anche in via autonoma rispetto alla rivalutazione stessa (art. 110, comma 8 e art. 10, comma 2, del D.M. n. 162/2001), e cioè per:

- i beni materiali ed immateriali, con esclusione di quelli alla cui produzione o scambio è diretta l'attività di impresa;
- le partecipazioni in società controllate e collegate (art. 2359 c.c.) costituenti immobilizzazioni finanziarie.

Inoltre, per effetto del comma 8-*bis* dell'art. 110 (inserito dall'art. 1, comma 83, della legge n. 178/2020), le disposizioni sul riallineamento "si applicano anche all'avviamento e alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019".

Il riallineamento può essere effettuato anche in relazione ad un singolo bene, senza necessità di dover riallineare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea; inoltre, la norma non prevede limitazioni

di sorta in ordine alle ragioni che hanno determinato il disallineamento che, quindi, può trovare applicazione alle differenze tra valori civilistici e valori fiscali, indipendentemente dalla loro origine.

Come

Sulla base di quanto prevedono le disposizioni che disciplinano il riallineamento (art. 14, legge n. 342/2000 e art. 110 del D.L. n. 104/2020), i relativi cespiti devono essere presenti sia nel bilancio dell'esercizio in cui è esercitata l'operazione (2020) sia nel bilancio precedente (cioè quello chiuso al 31 dicembre 2019).

L'importo riallineabile è pari alla differenza di valore risultante dal bilancio chiuso al 31 dicembre 2019 e non può eccedere la differenza di valore ancora esistente nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2020.

In pratica, non sono affrancabili i disallineamenti che si generano per effetto di operazioni straordinarie che si realizzano nel corso del 2020 o comunque non preesistenti nel bilancio 2019; inoltre, eventuali ammortamenti o svalutazioni fiscalmente irrilevanti operate nel corso dell'esercizio 2020 riducono l'importo riallineabile.

Esempio

Bilancio al 31 dicembre 2019

- Valore storico del bene: 1.000
- Fondo amm.to civilistico: 600
- Fondo amm.to fiscale: 850
- Valore del bene civilistico: 400
- Valore del bene fiscale: 150
- Differenza (rialineabile) tra valore civilistico e fiscale: 250 (400 - 150)

Nel caso in cui nel corso del 2020 il bene venisse svalutato (solo civilisticamente) per 100, la differenza rialineabile si ridurrebbe a 150 (400 - 100 - 150).

Il maggior valore fiscale attribuito ai beni in sede di riallineamento può essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive a decorrere dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata

eseguita, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP (e di eventuali addizionali) nella misura del 3% per i beni ammortizzabili e non ammortizzabili (art. 110. Comma 4).

La norma in esame non consente che il riallineamento possa essere effettuato in misura parziale e, quindi, lo stesso deve essere operato sull'intero ammontare del disallineamento.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in un massimo di tre rate di pari importo di cui:

- la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita (ordinariamente, 30 giugno 2021);
- le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi (ordinariamente, 30 giugno 2022 e 30 giugno 2023).

Gli importi da versare possono essere oggetto di compensazione (art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241).

Il riconoscimento fiscale di valori già espressi in bilancio non comporta incrementi del patrimonio netto. Anche nell'ipotesi di riallineamento di valori fiscali ai maggiori valori contabili, così come previsto nel caso di rivalutazione, la legge prevede l'obbligo di vincolare una riserva di importo pari alla differenza riallineata, al netto dell'imposta sostitutiva, sottoposta al regime delle riserve in sospensione di imposta.

Esempio

- Valore del bene civilistico: 400
- Valore del bene fiscale: 150
- Differenza (riallineabile) tra valore civilistico e fiscale: 250 (400 - 150)
- Imposta sostitutiva: 7,5 (250 x 3%)
- Riserva in sospensione d'imposta: 242,5 (250 - 7,5).

La legge prevede anche la possibilità di procedere all'affrancamento, totale o parziale, della riserva in sospensione d'imposta, mediante versamento di un'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP, in misura pari al 10%. In caso di affrancamento, la riserva potrà essere distribuita, nei casi e alle condizioni previste dal Codice civile, senza che la società, né i soci, debbano subire ulteriori oneri impositivi sui medesimi valori.

Quando

Coerentemente con quanto previsto dall'art. 10 del DM 162/2001, il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio deve essere chiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al primo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019. Quindi, in caso di esercizio sociale coincidente con l'anno solare il riconoscimento fiscale dei maggiori valori dovrà

essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2020.

A seguito dell'operazione di riallineamento, i maggiori valori fiscali sono riconosciuti secondo le seguenti scadenze:

- ammortamento dei beni: a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui il contribuente aderisce all'opzione (quindi, dal periodo d'imposta 2021);
- cessione dei beni oggetto di riallineamento: a partire dal quarto esercizio successivo a quello in cui è eseguito il riallineamento (quindi, periodo d'imposta 2024).

Calcola il risparmio

In caso di riallineamento del valore fiscale a quello civilistico il risparmio è costituito, in primo luogo, dalla differenza tra il minor carico fiscale dovuto alla deduzione di maggiori quote di ammortamento rispetto all'imposta sostitutiva che viene pagata.

Risparmio %

Caso n. 1

Si ipotizza la seguente situazione

- Valore storico del bene: 1.000
- f.do ammortamento civilistico: 600
- Valore del bene civilistico: 400
- f.do ammortamento fiscale: 850
- Valore del bene fiscale: 150
- Differenza (riallineabile) tra valore contabile netto e valore fiscale netto: 250 (400 - 150)
- Imposta sostitutiva: 7,5 (250 x 3%).

A fronte di un onere complessivo di 7,5 per imposta sostitutiva (da versare in tre anni), la Società avrà complessivamente un risparmio d'imposta IRES (pari al 24%) ed IRAP dei maggiori ammortamenti fiscali effettuati a partire dal periodo d'imposta 2021.

Caso n. 2

Per effetto di un'operazione di fusione effettuata nel 2018 è stato iscritto nel bilancio di esercizio un valore di avviamento, senza riconoscimento fiscale, di 1.000, da ammortizzare in 10 anni (aliquota 10%).

Al termine dell'esercizio 2020 il valore di avviamento è pari a 700.

La società decide di riallineare il valore fiscale (zero) a quello contabile (700).

- Imposta sostitutiva: 21 (700 x 3%), da versare in 3 rate
- Riserva in sospensione d'imposta: 679 (700 - 21)
- Deduzione fiscale delle quote di ammortamento pari a 1/18 di 700 a partire dal 2021
- Risparmio IRES: 9,3 all'anno (700/18 x 24%), a partire dal 2021.

L'ammortamento civilistico proseguirà secondo le regole precedenti.

Caso n. 3

Per effetto di un'operazione di fusione effettuata nel 2018 il disavanzo di fusione (pari a 4.500) è stato imputato, per 3.500, al valore degli immobili, senza effetti fiscali.

- Valore contabile degli immobili nell'esercizio 2020: 24.000

- Valore fiscale degli immobili nell'esercizio 2020: 20.500

La società decide di riallineare i valori fiscali ai

maggiori valori contabili degli immobili.

- Imposta sostitutiva: 105 ($3.500 \times 3\%$)

- Riserva in sospensione d'imposta: 3.395 ($3.500 - 105$)

- Risparmio IRES (ipotizzando un'aliquota fiscale di ammortamento del 3%): 25,2 ($3.500 \times 3\% \times 24\%$) all'anno, a partire dal 2021.

L'ammortamento civilistico proseguirà secondo le regole precedenti.

Fisco

L'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate

Superbonus 110%: perimetro esteso per cessione e sconto in fattura

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

Nell'ambito delle disposizioni del decreto Rilancio dedicate al superbonus del 100%, hanno particolare rilievo quelle relative alla possibilità di far circolare la detrazione fiscale originariamente spettante al beneficiario attraverso due meccanismi opzionali: lo sconto in fattura e la cessione del credito. Gli interventi per i quali è possibile esercitare tale opzione sono elencati nella norma ma l'Agenzia delle Entrate ne ha parzialmente esteso il perimetro, ricomprendendovi anche l'acquisto di immobili ristrutturati. Per evitare di incorrere in errori, sarebbe opportuno che il legislatore recepisce le indicazioni interpretative dell'Amministrazione finanziaria.

Uno degli aspetti caratterizzanti la disciplina del **superbonus** attiene alla possibilità di far **circolare** la detrazione fiscale attraverso i meccanismi opzionali dello **sconto in fattura** e della **cessione del credito**.

Entrambe le ipotesi sono disciplinate dall'art. 121 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) secondo il quale, in alternativa all'utilizzo diretto della detrazione, il beneficiario può optare:

- per un contributo, sotto forma di **sconto sul corrispettivo dovuto**, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso. Tale contributo è anticipato al beneficiario dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi è recuperato mediante credito d'imposta di importo pari alla detrazione spettante. Così trasformata la detrazione in credito d'imposta, quest'ultimo può essere ceduto ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;

- per la **cessione di un credito d'imposta** pari alla detrazione spettante ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. Anche in questo caso è prevista la facoltà di successiva cessione del medesimo credito.

I crediti cedibili

La circolazione del credito tramite sconto o cessione non è limitata ai soli interventi che danno diritto alla detrazione maggiorata del 110% prevista dall'art. 119, D.L. n. 34/2020. E anzi, almeno nella fase iniziale, ciò che più ha catalizzato l'attenzione degli operatori è stata proprio la possibilità di cedere (o scontare in fattura) i crediti derivanti da **detrazioni previste da preesistenti disposizioni** legislative.

Infatti, oltre alle spese che danno diritto alla **detrazione maggiorata del 110%**, possono essere oggetto di sconto in fattura o di cessione a terzi i seguenti interventi:

- a) **recupero del patrimonio edilizio** (art. 16-bis, comma 1, lettere a-b, TUIR);

- b) **efficienza energetica** (art. 14, D.L. n. 63/2013);

- c) **sismabonus e sismabonus acquisti** (art. 16, commi da 1-bis a 1-septies, D.L. n. 63/2013);

- d) **bonus facciate** (art. 1, commi 219 e 220, legge n. 160/2019);

- e) **installazione di impianti fotovoltaici** (art. 16-bis, comma 1, lettera h, TUIR);

- f) **installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici** (art. 16-ter, D.L. n. 63/2013).

Le esclusioni

L'elenco dei crediti cedibili, stabilito per via legislativa, trova conferma anche nella Guida dell'Agenzia delle Entrate che costituisce una sorta di *vademecum* per gli operatori e soprattutto per i cittadini.

Sembrerebbe allora potersi sostenere che si tratti di un **elenco tassativo**, che non ammette integrazioni.

Se così fosse, sarebbe agevole determinare *a contrario* gli interventi per i quali la cessione della detrazione non è possibile, operazione particolarmente utile proprio nel campo per le detrazioni per il **recupero del patrimonio edilizio** previste dall'art. 16-bis, TUIR.

Non può sfuggire, infatti, che l'art. 121 richiama, per sancirne la cedibilità, soltanto le lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 16-bis, tralasciando le molte altre ipotesi che pure danno diritto alla medesima detrazione:

- lettera c), relativa ad interventi necessari alla **ricostruzione** o al **ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi**, ove non rientranti negli interventi di cui alle precedenti lettere a) e b), sempre che sia stato dichiarato lo stato di emergenza;

- lettera d), relativa ad interventi relativi alla realizzazione di **autorimesse o posti auto pertinenziali** anche a proprietà comune;

- lettera e), relativa ad finalizzati alla eliminazione delle **barriere architettoniche**, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto

a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità (sul tema è intervenuto il D.L. n. 77/2021 il quale ha stabilito che gli interventi in questione, per poter beneficiare della maggiore aliquota del 110% possono essere eseguiti congiuntamente sia con uno degli interventi "trainanti" di efficienza energetica di cui all'art. 119, comma 1, D.L. n. 34/2020, sia con gli interventi "trainanti" di miglioramento sismico di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'art. 16 del D.L. n. 63/2013. Inoltre, la Guida dell'Agenzia delle Entrate ne sancisce la cedibilità se oggetto di Superbonus.)

- lettera f), relativa ad interventi finalizzati a prevenire il **rischio del compimento di atti illeciti**;

- lettera g), relativa ad interventi finalizzati alla **cablatura degli edifici** e al contenimento dell'**inquinamento acustico**;

- lettera h), relativa ad interventi per la realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di **risparmi energetici** con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia;

- lettera i), relativa ad interventi per l'adozione di **misure antisismiche (diverso dal sismabonus)**, con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione;

- lettera l), relativa ad interventi di **bonifica dell'amianto** e di esecuzione di opere volte ad evitare gli infortuni domestici.

Seguendo la tesi - più rigorosa - della **tassatività delle ipotesi** previste dall'art. 121, ne deriverebbe quindi che i suddetti interventi non potrebbero essere ceduti o essere oggetto di sconto in fattura.

L'acquisto di immobili ristrutturati

Tra le spese per le quali è prevista la possibilità di cessione non viene nemmeno richiamato il comma 3 dell'art. 16-bis TUIR. Tale disposizione riconosce una detrazione anche all'acquirente o assegnatario di singole unità immobiliari site in fabbricati che siano stati nella loro interezza oggetto di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione, di cui alle lettere c) e d) dell'art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001, da parte di **imprese di costruzione o**

ristrutturazione immobiliare o da **cooperative edilizie**, le quali abbiano provveduto all'alienazione o assegnazione dell'unità immobiliare entro 18 mesi dalla data di termine dei lavori.

La detrazione spetta all'acquirente o assegnatario e si applica sul 25% del prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione entro determinati limiti di spesa. La detrazione IRPEF è ripartita in 10 rate annuali di pari importo.

La posizione dell'Agenzia delle Entrate

Poiché né l'art. 121, D.L. n. 34/2020 né la Guida dell'Agenzia delle Entrate indicano gli interventi di cui all'art. 16-bis, comma 3, tra quelli cedibili, sembrerebbe doversi concludere per l'**esclusione** totale della loro circolabilità.

L'Agenzia delle Entrate, invece, sembrerebbe essere di avviso contrario.

Infatti, in risposta a uno specifico quesito, poi ripreso nella circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020, ha affermato quanto segue:

"La medesima opzione [NdA: per la cessione o lo sconto] può essere esercitata anche dagli acquirenti degli immobili facenti parte di interi fabbricati oggetto di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile e che hanno diritto alla detrazione di cui al comma 3 del citato art. 16-bis del Tuir. Ciò in quanto gli interventi realizzati dalle predette imprese sono i medesimi interventi richiamati nel comma 1, lettere a) e b) del citato art. 16-bis del TUIR."

Ebbene, preso atto di questa apertura dell'Agenzia delle Entrate, resta soltanto da sperare che il legislatore adegui la norma o che, quantomeno, l'intervento in parola venga annoverato **espressamente** tra gli interventi cedibili nella Guida dell'Agenzia delle Entrate.

Il **rischio**, infatti, è che, a distanza di tempo, interventi interpretativi di carattere sostanzialmente "normativo" - quale quello contenuto nella circolare n. 30/E/2020 e qui esaminato - sfuggano all'interprete il quale, pur solerte, faccia affidamento sul dato normativo testuale e sulle guide ufficiali dell'Amministrazione finanziaria.

Lavoro e Previdenza

Regole Covid e regole ordinarie

Cassa integrazione e assegno ordinario: quando spetta l'assegno per il nucleo familiare

di Simone Baghin - Consulente del Lavoro in Vicenza

Il diritto all'assegno per il nucleo familiare durante la fruizione della Cassa integrazione e dell'assegno ordinario è un argomento di stretta attualità considerando il massiccio ricorso agli ammortizzatori sociali da parte delle aziende in crisi a causa del Covid-19 e le recenti novità sull'ANF, con l'applicazione, dal prossimo 1° luglio, di importi maggiorati in base alle previsioni del DL n. 79 del 2021 e del messaggio n. 2331/2021 dell'INPS. Come deve gestire il datore di lavoro la richiesta di ANF da parte del lavoratore sospeso o con orario ridotto? È compatibile con l'integrazione salariale? E se sì, chi paga l'ANF?

Dal prossimo 1° luglio cominceranno ad applicarsi le **nuove tabelle** relative agli ANF per il periodo **1° luglio 2021 - 30 giugno 2022** definite dall'INPS nell'allegato al messaggio n. 2331 del 17 giugno scorso, che sono incrementate nei valori previsti dal DL n. 79/2021, entrato in vigore il 9 giugno.

Molti sono ancora i **datori di lavoro** che si trovano alle prese con una riduzione o sospensione dell'attività lavorativa a seguito dell'emergenza sanitaria Covid-19, causale specifica, in deroga alla disciplina ordinaria prevista dal Testo unico sugli ammortizzatori sociali (D.Lgs. n. 148/2015) la cui specialità è evidenziata anche con riferimento al diritto all'ANF per l'assegno ordinario FIS e per la CIGD.

Ma per le aziende che termineranno di utilizzare la **CIG Covid-19** dal prossimo 30 giugno, la disciplina da applicare sarà quella ordinaria prevista dal D.Lgs. n. 148/2015.

Leggi anche Cassa integrazione ordinaria con causale COVID-19 al capolinea: cosa cambia per le imprese
Cerchiamo quindi di fare il punto della situazione sul diritto agli ANF tra **ammortizzatori sociali ordinari** e **"speciali"**.

Ammortizzatori sociali ordinari e assegno per il nucleo familiare

La disciplina sugli ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro è contenuta nel D.Lgs. n. 148/2015, che, al Capo I (Disposizioni generali), stabilisce la normativa generale sulla CIG e sulla CIGS, ovvero i due principali ammortizzatori ordinari.

Con riferimento al diritto dei lavoratori sospesi o con orario di lavoro ridotto all'assegno per il nucleo familiare, il riferimento è l'art. 3, comma 9, che prevede: "Ai lavoratori beneficiari dei trattamenti di integrazione salariale spetta, in rapporto al periodo di paga adottato e alle medesime condizioni dei lavoratori a orario normale, l'assegno per il nucleo familiare di cui all'articolo 2 del decreto-legge 13 marzo 1988, n. 69,

convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1988, n. 153, e successive modificazioni".

Il beneficiario di **CIG e CIGS** ha quindi diritto all'ANF per il periodo di fruizione delle integrazioni salariali. Diritto che spetta anche in caso di pagamento diretto da parte dell'INPS ai sensi dell'art. 7, comma 4: "nel caso delle integrazioni salariali ordinarie, la sede dell'INPS territorialmente competente può autorizzare il pagamento diretto, con il connesso assegno per il nucleo familiare, ove spettante, in presenza di serie e documentate difficoltà finanziarie dell'impresa, su espressa richiesta di questa".

La disposizione dell'art. 3 del Titolo I è espressamente riferita alle integrazioni salariali ordinarie (CIG) e straordinarie (CIGS) ma non riguarda le prestazioni garantite dal **Fondo di integrazione salariale (FIS)**, ovvero **assegno ordinario** e **assegno di solidarietà**, che rientrano nel Titolo II - Fondi di solidarietà - del D.Lgs. n. 148/2015.

Ordinariamente, quindi, i beneficiari delle prestazioni salariali a titolo di assegno ordinario e di solidarietà non hanno diritto all'ANF in quanto la norma non prevede l'estensione del beneficio.

Estensione dell'ANF all'assegno ordinario FIS Covid-19

Per "compensare" la mancata previsione dell'ANF ai lavoratori beneficiari dell'assegno ordinario FIS come misura emergenziale Covid-19, il legislatore nel 2020 ha esteso il diritto all'ANF prima con il Cura Italia (DL n. 18/2020 convertito, con modifiche, in Legge n. 27/2020) e poi con il decreto Rilancio (DL n. 34/2020, convertito in Legge n. 77/2020).

In particolare, l'art. 19 del Cura Italia (DL n. 18/2020, nel testo modificato dall'art. 68 del DL n. 34/2020) prevede che ai beneficiari dell'assegno ordinario (**ASO**), concesso a seguito della sospensione o riduzione dell'attività lavorativa in conseguenza dell'**emergenza da Covid-19**, limitatamente alla causale ivi

indicata, sia **concesso** l'assegno per il nucleo familiare (ANF) in rapporto al periodo di paga adottato e alle medesime condizioni dei lavoratori ad orario normale. Conseguentemente, il riconoscimento dell'assegno al nucleo familiare opera con riferimento agli assegni ordinari concessi dai Fondi di solidarietà di cui all'art. 26 del D.Lgs. n. 148/2015, dal Fondo di integrazione salariale (FIS) e dai Fondi di solidarietà bilaterali del Trentino e di Bolzano-Alto Adige, a seguito della sospensione o riduzione dell'attività lavorativa in conseguenza dell'emergenza da Covid-19, per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020.

L'estensione quindi del diritto all'ANF per i percettori delle prestazioni garantite dal FIS è limitato esclusivamente all'assegno ordinario **FIS** con specifica **causale Covid-19**.

Al di fuori della specifica causale Covid-19, e quindi nelle ipotesi ordinarie di intervento dell'assegno ordinario e dell'assegno di solidarietà FIS, resta confermato che durante il periodo di percezione dell'integrazione salariale i lavoratori non hanno diritto alla prestazione accessoria degli assegni per il nucleo familiare.

Il riferimento è la circolare INPS n. 130 del 15 settembre 2017 che al punto 4 - Prestazioni garantite dal FIS, assegno al nucleo familiare e T.F.R. - prevede: "Durante il periodo di percezione sia dell'assegno di solidarietà che dell'assegno ordinario il Fondo non eroga la prestazione accessoria degli assegni al nucleo familiare e del T.F.R., in quanto prestazioni non previste dal D.I. n. 94343/2016".

Cassa integrazione in deroga e ANF

La Cassa integrazione guadagni in deroga è uno specifico ammortizzatore sociale "speciale" in quanto non disciplinato dal Testo unico sugli ammortizzatori sociali (D.Lgs. n. 148/2015).

L'ammortizzatore è stato introdotto dal Governo per offrire una tutela per quei lavoratori sospesi o con orario ridotto che durante l'emergenza Covid-19 non avevano diritto alle tutele ordinarie garantite dalla CIG, CIGS e dalle prestazioni FIS.

Sul tema della spettanza o meno dell'ANF durante la CIGD, il DL n. 18 del 2020, all'art. 22, in materia di CIG in deroga, ha previsto al comma 1 che: "Per i lavoratori è **riconosciuta la contribuzione figurativa e i relativi oneri accessori**".

Come chiarito anche dall'INPS con la sua circolare n. 47/2020, sempre con riferimento al periodo emergenziale: "La disposizione riconosce ai beneficiari dei trattamenti in argomento la contribuzione figurativa e i relativi oneri accessori (ANF) ove spettanti".

Pertanto, i lavoratori in cassa integrazione in deroga hanno diritto al riconoscimento dell'assegno per il nucleo familiare durante l'integrazione salariale in deroga.

Domanda telematica ANF in costanza degli ammortizzatori sociali

Con il messaggio n. 833/2021, l'INPS ha fornito le istruzioni specifiche per i periodi in cui sono riconosciute **prestazioni sostitutive della retribuzione** a causa della sospensione o riduzione dell'attività lavorativa o per i percettori dei trattamenti di integrazione, come:

- cassa integrazione salariale ordinaria (CIGO);
- cassa integrazione straordinaria (CIGS) e in deroga (CIGD);
- assegno ordinario (ASO);
- cassa integrazione salariale operai agricoli (CISOA);
- indennità di mancato avviamento al lavoro (IMA).

L'Istituto precisa che la "ordinaria procedura per la presentazione del **modello "ANF DIP"** dovrà essere seguita anche nei casi di pagamento diretto della prestazione familiare da parte dell'Istituto per i soggetti percettori di trattamenti di **CIGO, CIGS, CIGD, ASO, CISOA** (impiegati) e **IMA**.

In tale ipotesi, l'importo teoricamente spettante calcolato dall'Istituto dovrà essere riparametrato dal datore di lavoro nei **modelli "SR41" o "SR43"** semplificati, in base alle ore/giornate di trattamento richieste e in pagamento e non dovrà mai superare quello reso nella procedura "ANF DIP".

Ammortizzatori sociali ordinari e ANF: quadro di sintesi

Ammortizzatore	Diritto all'ANF
CIGO	SI
CIGS	SI
Assegno ordinario FIS	NO
Assegno ordinario FIS - Covid 19	SI
Assegno di solidarietà FIS	NO
CIGD	SI

Lavoro e Previdenza

Calcola il risparmio

Contratto di espansione: quanto si riduce il costo del lavoro

di Deborah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

Per effetto dell'ampliamento della platea dei potenziali destinatari ad opera del decreto Sostegni bis, il contratto di espansione si conferma come strumento efficace nella gestione dei processi di ristrutturazione aziendale e di riqualificazione professionale dei lavoratori coordinata con l'inserimento di nuove competenze in organico, azioni tutte indispensabili alla ripartenza. Il contratto di espansione si aggancia alla cassa integrazione straordinaria e, nel contempo, all'accompagnamento all'esodo dei lavoratori prossimi alla pensione. Quanto può risparmiare il datore di lavoro stipulando il contratto di espansione?

Chi

Il **contratto di espansione** si pone come opportunità di **risparmio sul costo del lavoro** nell'ambito di processi di reindustrializzazione e riorganizzazione finalizzati al progresso e allo sviluppo tecnologico rispetto ai quali si realizzi l'esigenza di modificare le competenze professionali in organico da ampliare attraverso nuovi contratti a tempo indeterminato. La misura ha trovato nuova linfa dopo le novità introdotte dal **decreto Sostegni bis**, che ha ampliato la **platea dei datori di lavoro** potenzialmente beneficiari alle **aziende che occupano almeno 100 dipendenti**, sia per quel che riguarda la riduzione dell'orario che per quel che riguarda lo scivolo ai fini pensionistici.

Sono **esclusi** dall'intervento di CIGS i dirigenti, i lavoratori a domicilio e gli apprendisti con contratto differente da quello di tipo professionalizzante. Inoltre, i lavoratori devono possedere, presso l'unità produttiva per la quale è richiesto il trattamento, un'**anzianità di effettivo lavoro di almeno 90 giorni** alla data di presentazione della relativa domanda di concessione.

Attenzione

Non possono stipulare il contratto di espansione i datori di lavoro che operano nel **settore agricolo**, gli **enti della Pubblica Amministrazione**, le **imprese del settore finanziario** e i rapporti di **lavoro domestico**.

Cosa

La stipula del contratto di espansione è prevista al fine di procedere:

- alla modifica strutturale dei processi aziendali volti al **progresso e allo sviluppo tecnologico**;
- alla riqualificazione delle **competenze professionali** in organico;
- all'inserimento di **nuove professionalità** in un'ottica di "ricambio generazionale";
- all'**accompagnamento alla pensione** (esodo incentivato).

E' prevista la concessione di un **intervento straordinario di integrazione salariale** che può essere

richiesto per un **periodo non superiore a 18 mesi** anche non continuativi per i lavoratori il cui orario di lavoro può essere ridotto nel limite del 30% dell'orario medio giornaliero, settimanale o mensile. La riduzione oraria complessiva per ciascun lavoratore interessato al contratto di espansione può essere concordata, ove necessario, fino al 100% nell'arco dell'intero periodo per il quale il contratto di espansione è stipulato.

Attenzione

Dal 26 maggio 2021 e fino al 31 dicembre 2021, le imprese con almeno 100 addetti che ricorrono alla CIGS nell'ambito del contratto di espansione non sono tenute al versamento del **contributo addizionale** pari al:

- **9%** della retribuzione globale che sarebbe spettata al lavoratore per le ore di lavoro non prestate, relativamente ai periodi di integrazione salariale ordinaria e straordinaria fruiti all'interno di uno o più interventi concessi sino ad un limite complessivo di 52 settimane in un quinquennio mobile;
- **12%** oltre il limite di 52 e sino a 104 settimane in un quinquennio mobile;
- **15%** oltre il limite di 104 settimane in un quinquennio mobile.

Come

L'accesso alla misura prevede l'avvio di una apposita **procedura di consultazione sindacale** finalizzata alla stipula in sede governativa di un contratto di espansione con il Ministero del Lavoro e le associazioni sindacali più rappresentative sul piano nazionale o con le loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero con la rappresentanza sindacale unitaria.

Il contratto di espansione deve contenere:

- il **numero dei lavoratori** da assumere;
- gli specifici **profili professionali** compatibili con i piani di reindustrializzazione o riorganizzazione e la programmazione temporale delle assunzioni
- l'indicazione della **durata a tempo indeterminato** dei contratti di lavoro (ammessa la stipula di contratti di apprendistato professionalizzante)
- la prevista **riduzione media dell'orario di lavoro** e

il numero dei lavoratori interessati

- il numero dei lavoratori che possono accedere al trattamento previsto dallo **scivolo anticipato**.

L'impresa è tenuta ad allegare all'accordo un **progetto di formazione e di riqualificazione** che è parte integrante del contratto di espansione dove si descrivono i contenuti formativi e le modalità attuative, il numero complessivo dei lavoratori interessati, il numero delle ore di formazione, le competenze tecniche professionali iniziali e finali.

Quando

Dal 26 maggio 2021 al 31 dicembre 2021 le imprese, con organico superiore alle 100 unità, possono accedere alla **CIGS derogatoria** nell'ambito di un contratto di espansione:

- se rientrano nell'ambito di applicazione delle integrazioni salariali straordinarie (art. 20 del D.Lgs. n. 148/2015)
- se intendono intraprendere percorsi di reindustrializzazione, riorganizzazione e riqualificazione professionale, con conseguenti modifiche dei processi aziendali necessari, al fine di recepire e sviluppare attività lavorative a contenuto più tecnico.

La CIGS non è conteggiabile nel **quinquennio di riferimento**.

Calcola il risparmio

Ipotesi di CIGS con causale contratto di espansione per un operaio metalmeccanico del settore industria

Prendiamo in esame il caso di un'azienda industriale che applica il CCNL del settore metalmeccanico e ha in forza 150 operai inquadrati al livello 4. La **retribuzione di base** è pari a 1.844 euro. La **contribuzione ordinaria INPS** a carico del datore di lavoro è di 516 euro.

L'azienda, per affrontare efficacemente un percorso di ristrutturazione aziendale, decide di stipulare un contratto di espansione con **ricorso alla CIG**.

Risparmio %

Dall'analisi sviluppata emerge che la stipula di un contratto di espansione con riduzione dell'orario di lavoro al 30% consente al datore di lavoro di ottenere un **risparmio sul complessivo costo del lavoro** pari al 29%. Ciò anche per effetto della mancata applicazione del contributo addizionale alla CIGS, che sarebbe stato pari al 9% e avrebbe dunque ridotto l'opportunità di risparmio al 27%.

	Lavoro a tempo indeterminato	CIGS contratto di espansione
Retribuzione lorda mensile erogata	1.844 euro	1.291 euro
Contribuzione INPS	516 euro	361
Contribuzione INAIL	89 euro	89 euro
Totale costo del lavoro annuo	2.449 euro	1.741 euro
Risparmio		29%

Lavoro e Previdenza

Direttrici e ambito di intervento

Quota 100 al capolinea: ipotesi di riforma delle pensioni tra sostenibilità ed equità

di Giuseppe Rocco - Esperto previdenziale

Quota 100 termina a fine anno. Le direttrici per la riforma delle pensioni sono in via di definizione. Nel 2025, gli effetti di medio termine delle scelte fin qui operate e della riduzione del prodotto dovuto alla recessione collocheranno l'indicatore spesa pensioni/Pil del nostro Paese al 16% contro il precedente 15,3%. Sono necessarie quindi attente riflessioni anche considerando come negli ultimi vent'anni, sulla base di dati europei, è stato sottolineato che la spesa sociale non risulta sovradimensionata rispetto al Pil, quanto mal distribuita: troppe risorse per le pensioni e poche per giovani, politiche attive del lavoro, famiglia, natalità, contrasto all'esclusione sociale.

Il tema "pensioni" verrà a breve considerato nell'agenda del to do da parte del Governo con l'avvio del confronto con i sindacati in vista dei lavori dopo l'estate legati alla prossima legge di Bilancio. A fine anno termina, infatti, la **sperimentazione di Quota 100**, con la necessità di **individuare** una o più **soluzioni** di *exit strategy* che ne rilevino il "testimone" nella prospettiva di una sorta di staffetta della "**flessibilità**". Quali sono i profili di attenzione e quali sono le ipotesi di cui si discute?

Leggi anche Riforme del lavoro e PNRR: la parola a Fornero, Damiano, Sacconi e Treu

Indirizzi comunitari e osservazioni della Corte dei Conti

Ancor più alla luce della approvazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza del nostro Paese da parte della Commissione europea, è importante ricordare quali siano gli indirizzi comunitari in materia di pensioni. Come si ricorda nella Proposta di decisione del Consiglio europeo del PNRR del 22 giugno scorso, il 9 luglio 2019 e il 20 luglio 2020, nel contesto delle raccomandazioni rivolte all'Italia nell'ambito del semestre europeo, il Consiglio ha raccomandato in particolare di attuare pienamente le passate riforme pensionistiche. Si osserva ancora come la **spesa sociale** continua ad essere concentrata sulle pensioni. Nel Libro Verde sull'invecchiamento della popolazione della Commissione europea si evidenziava poi, non in maniera specifica per il nostro Paese ma in termini generali, che i sistemi pensionistici potrebbero sostenere l'allungamento della vita lavorativa adeguando automaticamente l'**età pensionabile** o i requisiti di carriera, le aliquote di rendimento o le prestazioni affinché riflettano l'aumento della speranza di vita. Limitare il prepensionamento a casi giustificati oggettivamente, stabilendo un diritto generale a lavorare oltre l'età pensionabile e regimi pensionistici flessibili, può contribuire a rendere i sistemi pensionistici adeguati e

sostenibili.

Entro i confini nazionali è importante riportare le considerazioni della Corte dei Conti nel recente Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica. Nel 2020 l'**aumento della spesa** per le sole pensioni si è stabilizzata sul 2,4% (+6 miliardi), ma la straordinaria caduta dell'attività economica ne ha fatto crescere la sua incidenza sul Pil al 17,1% (dal 15,4%). Hanno contribuito alla crescita le misure del D.L. n. 4/2019, viene sottolineato "Quota 100" e il blocco dell'adeguamento alla speranza di vita dell'anzianità contributiva per l'accesso a pensione anticipata. Al 31 gennaio 2021 il **numero di pensioni** complessivamente liquidate con Quota 100 risultava pari a 278 mila, prevalentemente riferibili a lavoratori maschi del settore privato. L'**anzianità media di contribuzione** è risultata pari a 40 anni, di cui 19 nel sistema retributivo (24 nel 2019). La Corte dei Conti evidenzia allora come la spesa previdenziale potrà rappresentare un rilevante elemento critico per i conti pubblici. Nel 2025 il cumularsi degli effetti di medio termine dovuti alle scelte operate con il D.L. n. 4 del 2019 e della riduzione del prodotto dovuto alla recessione, collocheranno l'indicatore spesa pensioni/Pil su un livello di 7 decimi di Pil più alto di quanto prima stimato (16 contro 15,3 per cento). Diviene allora sempre più necessario che il comparto sia oggetto di attente riflessioni anche considerando come negli ultimi vent'anni, sulla base di dati di confronto europeo, è stato da più parti sottolineato come in Italia la spesa sociale non fosse sovradimensionata in quota di Pil, quanto piuttosto mal distribuita: troppe risorse per le pensioni e poche per i giovani, per le politiche attive del lavoro, per la famiglia e la natalità, contro l'esclusione sociale. La Corte conferma allora come sarebbe importante superare "in avanti" **Quota 100**, che andrà a scadenza a fine anno. Andrebbero confermate le **direttrici di fondo** della riforma di cui alla Legge n. 214/2011 e rimossi così quegli elementi di

incertezza che hanno avvolto un processo riformatore.

Proposte di riforma

La Corte dei Conti, in termini propositivi, sottolinea allora che andrebbe esaminato il tema di come garantire una maggiore **flessibilità in uscita** preservando, però, per la componente retributiva, quegli elementi di **equità** attuariale che informano la crescente platea di lavoratori la cui pensione è calcolata con il metodo interamente contributivo. Sarebbe utile considerare l'ipotesi di costruire, eventualmente con gradualità ma in un'ottica strutturale, un sistema di uscita anticipata che converga su una età uniforme per lavoratori in regime retributivo e contributivo puro. Ai lavoratori in regime pienamente contributivo, viene ricordato, la legislazione vigente già garantisce la possibilità di andare in pensione a **64 anni** (se con **20 anni di anzianità contributiva** e un assegno di importo pari a **2,8 volte l'assegno sociale**). In una prospettiva ormai non troppo lontana, potrebbero porsi problemi di equità di trattamento tra assicurati che pur avendo iniziato a lavorare a pochissima distanza gli uni dagli altri (per esempio fine 1995 e inizio 1996) avranno l'opzione di lasciare il lavoro con diversi anni di differenza. Si raccomanda ancora che l'**APE sociale** venga ulteriormente potenziata per la situazione di criticità generate, in taluni segmenti di lavoratori, creata dalla crisi socio-sanitaria. Tra le altre proposte va ricordata poi quella del Presidente dell'INPS, che ipotizza una possibile **doppia quota**, cioè di una pensione a 62 o 63 anni con almeno 20 di contributi, ma solamente per la parte contributiva della pensione maturata. Poi la parte retributiva arriverebbe solamente una volta raggiunta la soglia dei 67 anni. Vi è poi la piattaforma dei sindacati confederali che propongono di introdurre un'età flessibile per la pensione anticipata a partire dai **62 anni di età** oppure con **41 anni di contributi**, indipendentemente dall'età del lavoratore.

Si attendono poi le osservazioni della Commissione di studio sui lavori gravosi sulla base delle quali si pensa di intervenire in modo selettivo con un canale di pensionamento anticipato specifico.

Giovani, spesa previdenziale e previdenza complementare

Tra gli altri temi che verranno affrontati nel nuovo intervento di riordino sul nostro sistema previdenziale vi è poi la **pensione contributiva di garanzia** per i giovani nonché la possibile modifica dei vincoli che nel sistema contributivo condizionano il diritto alla

pensione a determinati importi minimi del trattamento (1,5 e 2,8 volte l'assegno sociale), penalizzando i redditi più bassi. Il rischio previdenziale dei giovani è profilo di particolare delicatezza anche sociale considerando, come emerge dalla recentissima ricerca *Tender Capital - Censis*, che tra gli effetti post Covid 19 vi è anche un aumento del "risentimento generazionale" con il 54,3% dei giovani che pensa che si spendano troppe risorse pubbliche per gli anziani (erano il 35% l'anno scorso). Di converso, la ricerca evidenzia come ben l'88,7% degli anziani si considera come un bancomat per figli e nipoti. Le pensioni sono, in moltissimi casi, un finanziamento a fondo perduto in incognito per i giovani, sono risorse che partono dalla previdenza sociale, transitano sui conti correnti degli anziani e arrivano a destinazione sui conti correnti di figli e nipoti, si sottolinea.

Profili di particolare rilevanza sono poi la **separazione tra spesa previdenziale e assistenziale** e la **rivalutazione delle pensioni**.

Di fondamentale importanza è poi il rilancio della **previdenza complementare** come sottolinea la stessa Corte dei Conti. La COVIP nella propria recente relazione annuale rimarca la necessità di affrontare il tema della ridotta inclusione previdenziale soprattutto dei giovani e suggerisce di implementare le adesioni *on-line* e di adottare un uso sapiente degli incentivi fiscali, che andrebbero ripensati per favorire l'adesione e la contribuzione di chi non è ancora nel sistema e di quanti ne rimangono ai margini in forza di una condizione lavorativa più fragile. Come avviene in altri ordinamenti, osserva l'Autorità di Vigilanza, si potrebbe prevedere la possibilità di usare in anni successivi la **deducibilità non goduta** in uno specifico anno di imposta. Parimenti, si potrebbe valutare la possibilità di attivare incentivi di carattere finanziario per i più giovani e per quelle categorie di lavoratrici e lavoratori con carriere più instabili.

Gli interventi sarebbero particolarmente rilevanti, oltre che per i più giovani e per quelle categorie di lavoratrici e lavoratori con carriere più instabili, per l'area del lavoro autonomo, che rimane assai rilevante nel nostro Paese, caratterizzata da un forte volatilità nei redditi. Si sottolinea ancora l'importanza dell'**informazione previdenziale** anche sulle prestazioni attese di primo pilastro e della formazione e va valutato il contributo della cosiddetta architettura delle scelte, sia rispetto al disegno di efficaci procedure di adesione automatica sia in relazione alla definizione e stabilizzazione dei profili contributivi individuali.

Finanziamenti

Calcola il risparmio

Bonus pubblicità: quanto conviene dopo le novità del decreto Sostegni bis?

di Rita Friscolanti - Esperta di finanza agevolata - Se.Ges srl

Il decreto Sostegni bis ha introdotto importanti novità nella disciplina del bonus pubblicità, confermando anche nel 2021 (e nel 2022) il credito d'imposta nella misura unica del 50% dell'intero valore degli investimenti pubblicitari effettuati. Il bonus spetta a imprese, professionisti ed enti non commerciali per campagne pubblicitarie effettuate sulla stampa quotidiana e periodica, anche on line, e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali non partecipate dallo Stato. Domande dal 1° al 30 settembre 2021. Quanto si può risparmiare?

Chi

Il **credito d'imposta** - di cui all'articolo 57-bis del D.L. 50/2017 - spetta a:

- **imprese e lavoratori autonomi**, indipendentemente dalla natura giuridica assunta, dalle dimensioni aziendali e dal regime contabile adottato;
- **enti non commerciali**.

Per effetto del regime straordinario previsto dal decreto Sostegni bis (D.L. 73/2021, art. 67, commi 10, 12 e 13), nel 2021 il credito d'imposta può essere richiesto anche dai soggetti che:

- effettuano investimenti inferiori rispetto a quelli effettuati nel 2020;
- non hanno effettuato investimenti pubblicitari nell'anno 2020;
- hanno **iniziato** la loro **attività** nel corso dell'anno **2021**.

Cosa

Il credito d'imposta è riconosciuto per investimenti riferiti all'acquisto di **spazi pubblicitari e inserzioni commerciali**, effettuati:

- su **giornali quotidiani e periodici**, pubblicati in edizione cartacea ovvero editi in **formato digitale**, registrati presso il competente Tribunale, ovvero presso il Registro degli operatori di comunicazione (ROC), e dotati del Direttore responsabile. Ammessi anche gli investimenti pubblicitari effettuati sui siti web delle **agenzie di stampa** purché la testata giornalistica sia registrata presso il competente Tribunale civile, ai sensi dell'articolo 5 della legge n. 47/1948, ovvero presso il ROC e sia dotata della figura del direttore responsabile (cfr. FAQ pubblicate dal Dipartimento per l'informazione e l'editoria);
- sulle **emittenti televisive e radiofoniche locali**, analogiche o digitali, iscritte presso il Registro degli operatori di comunicazione (ROC). Nel 2021 (e nel 2022) sono ammessi anche gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive nazionali, analogiche

o digitali, non partecipate dallo Stato.

L'effettivo sostenimento delle spese deve risultare da **apposita attestazione** rilasciata dai soggetti di cui all'art. 35, commi 1, lettera a) e 3, del D.Lgs. 241/1997, legittimati a rilasciare il **visto di conformità** dei dati esposti nelle dichiarazioni fiscali, ovvero dai soggetti che esercitano la revisione legale dei conti ai sensi dell'articolo 2409-bis del codice civile.

Attenzione

Sono **escluse** dal credito d'imposta le spese sostenute per:

- l'acquisto di spazi nell'ambito della programmazione o dei palinsesti editoriali per pubblicizzare o promuovere **televendite di beni e servizi** di qualunque tipologia;
 - la trasmissione o l'acquisto di spot radio e televisivi di inserzioni o spazi promozionali relativi a servizi di pronostici, **giochi o scommesse** con vincite di denaro, di messaggeria vocale o chat-line con servizi a sovrapprezzo.
-

Come

In base al **regime straordinario** previsto dal **decreto Sostegni bis**, il credito d'imposta è concesso nella **misura del 50%** dell'importo totale degli investimenti pubblicitari effettuati in ciascun mezzo di informazione.

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile unicamente in **compensazione**, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997, presentando il modello di pagamento **F24** esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (codice tributo "6900", istituito dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 41/E/2019);
 - concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP (cfr. FAQ del Dipartimento per l'informazione e l'editoria nell'ambito delle pubblicate sul proprio sito).
-

Quando

Per fruire del credito d'imposta è necessario inviare al Dipartimento per l'Informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri - tramite l'apposita funzionalità disponibile nell'area autenticata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "Servizi per" alla voce "comunicare" - la **"Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta"**.

Attenzione

Ai sensi del decreto Sostegni bis, per gli **investimenti** effettuati o da effettuare nel **2021**, la comunicazione telematica di accesso al credito deve essere presentata nel periodo compreso tra il **1° ed il 30 settembre 2021**. Se nello stesso periodo vengono inviate più comunicazioni è considerata valida solo l'ultima presentata. Restano valide le comunicazioni telematiche già presentate nel periodo compreso tra il 1° ed il 31 marzo 2021 e il relativo credito d'imposta richiesto, determinato a marzo con i criteri di calcolo allora previsti, sarà rideterminato, al termine della nuova finestra temporale per l'invio, con i nuovi criteri previsti per l'anno 2021.

Se, invece, si vorrà sostituire la comunicazione già inviata dovrà essere trasmessa una nuova.

In esito alla presentazione delle "Comunicazioni per l'accesso al credito d'imposta", il Dipartimento per l'informazione e l'editoria forma un primo elenco dei soggetti che hanno richiesto il credito d'imposta con

l'indicazione del credito teoricamente fruibile da ciascun soggetto dopo la realizzazione dell'investimento incrementale, calcolato, in caso di insufficienza delle risorse disponibili, sulla base del riparto che sarà operato tra fabbisogno e stanziamento.

I soggetti presenti nel suddetto elenco, per confermare il beneficio prenotato devono presentare la dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati.

Per gli investimenti effettuati nel 2021, la conferma deve essere inviata, sempre telematicamente, dal 1° al 31 gennaio 2022.

Calcola il risparmio

Risparmio %

Si supponga che nel **2021** l'impresa X effettui:

- investimenti pubblicitari sulla **stampa** per 58.000 euro;
- investimenti pubblicitari su **emittenti radio-televisive locali e nazionali** non partecipate dallo Stato per 72.000 euro.

In base al regime straordinario previsto dal decreto Rilancio, nel 2021 il credito d'imposta, per ciascun mezzo di informazione, spetta nella misura del **50%** degli investimenti effettuati.

Pertanto, l'importo richiedibile è pari a:

- 29.000 euro per gli investimenti sulla stampa;
- 36.000 euro per gli investimenti su radio e tv locali e nazionali non partecipate dallo Stato.

Mezzo di informazione	Importo investimenti	Credito di imposta richiesto	% risparmio (teorico)
Stampa	58.000 euro	29.000 euro	50%
Emittenti radio-televisive e tv locali e nazionali	72.000 euro	36.000 euro	50%

Si fa presente che il credito d'imposta liquidato potrebbe essere **inferiore di quello richiesto**, con conseguente riduzione del risparmio effettivo. Due i **motivi**.

- 1) Nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti richiesti con le domande **superi l'ammontare delle risorse stanziate**, il Dipartimento per l'informazione e l'editoria provvederà ad una **ripartizione percentuale** delle risorse tra tutti i richiedenti aventi diritto.
- 2) La qualificazione del credito d'imposta come **aiuto "de minimis"** comporta la necessità di verificare se il credito d'imposta assegnato **rientra nel massimale "de minimis"** ancora eventualmente disponibile. Il

plafond "de minimis" eventualmente libero si ottiene sottraendo dal massimale "de minimis" di appartenenza per settore di attività l'importo degli altri aiuti "de minimis" ottenuti nei 2 esercizi finanziari precedenti e nell'esercizio in corso, a livello di impresa unica. Se l'importo del bonus riconosciuto risultasse **inferiore al massimale "de minimis"** ancora disponibile, il credito di imposta ottenuto potrà essere **portato interamente in compensazione**, altrimenti il credito effettivamente fruibile in compensazione non potrà essere superiore al massimale "de minimis" ancora disponibile.

Finanziamenti

Finanziati i progetti delle imprese

Fondo intrattenimento digitale: domande per il contributo a fondo perduto dal 30 giugno

Debutta tra pochi giorni il nuovo Fondo intrattenimento digitale. L'incentivo, sotto forma di contributo a fondo perduto che copre il 50% delle spese e dei costi ammissibili, sostiene i progetti delle imprese per l'ideazione e la pre-produzione di videogiochi. Le domande potranno essere presentate dal 30 giugno 2021 esclusivamente on line sulla piattaforma di Invitalia. Ai fini dell'ammissibilità alle agevolazioni i progetti devono prevedere un importo di spesa non inferiore a 20.000 euro e non superiore a 400.000 euro. Ciascun soggetto può presentare al massimo due domande di accesso alle agevolazioni in relazione a due diversi progetti.

In partenza il **Fondo intrattenimento digitale**. Il debutto dell'incentivo che favorisce le imprese per l'ideazione e la pre-produzione di videogiochi è previsto per il **30 giugno 2021**.

Le risorse totali disponibili ammontano a 4 milioni di euro. Le domande sono valutate in base all'ordine cronologico giornaliero di presentazione.

Le disposizioni attuative della misura - istituita dall'art. 38, commi da 12 a 19, del **decreto Rilancio** (D.L. 34/2020) e gestita da Invitalia - sono state fissate con decreto del Ministero dello Sviluppo Economico 18 dicembre 2020, mentre i termini e le modalità per la presentazione delle domande sono stati definiti con il decreto direttoriale del 21 maggio 2021.

Chi può presentare domanda

Le domande di contributo possono essere presentate da **imprese** con sede legale nello Spazio Economico europeo e residenza fiscale in Italia e che:

- svolgono, in via prevalente, l'attività economica di **"Edizione di software"** o **"Produzione di software, consulenza informatica e attività connesse"** (codice ATECO primario 58.21 o 62.0);
- hanno un **capitale sociale minimo** interamente versato e un patrimonio netto **non inferiori a 10.000 euro**, sia nel caso di imprese costituite sotto forma di società di capitali, sia nel caso di imprese individuali di produzione che di imprese costituite sotto forma di società di persone;
- sono regolarmente **costituite e iscritte** come attive nel **Registro delle imprese** della Camera di commercio territorialmente competente;

- sono nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non sono in liquidazione volontaria e non sono sottoposte a procedure concorsuali con finalità liquidatorie.

Cosa viene finanziato

Le domande di contributo presentate devono riferirsi a **progetti** che prevedono, attraverso lo sviluppo delle fasi di **concezione e pre-produzione del videogioco**, la realizzazione di un prototipo destinato alla distribuzione commerciale.

Ai fini dell'ammissibilità alle agevolazioni, i progetti devono:

- essere **avviati successivamente** alla presentazione della domanda di accesso alle agevolazioni. Per data di avvio si intende la data del primo titolo di spesa/costo ammissibile alle agevolazioni;
- prevedere un importo di **spesa non inferiore a 20.000 euro** e non superiore a 400.000 euro;
- essere **ultimati entro 18 mesi** dalla data del provvedimento di concessione delle agevolazioni. Per data di ultimazione si intende la data dell'ultimo titolo di spesa/costo ammissibile alle agevolazioni.

Spese ammissibili

Ai fini del contributo, sono ammissibili le spese e i costi relativi a:

- **prestazioni lavorative** svolte dal **personale dell'impresa** (dipendente e in rapporto di collaborazione con contratto a progetto o di somministrazione di lavoro) impiegato nelle attività di realizzazione del prototipo;
- **prestazioni professionali** commissionate a **liberi professionisti** o ad **altre imprese**, ad esempio servizi di consulenza acquisiti per la realizzazione del prototipo da terzi che non hanno relazioni con l'acquirente e alle normali condizioni di mercato;
- **attrezzature tecniche** (hardware) di nuova fabbricazione acquistate per la realizzazione del prototipo, nella misura e per il periodo in cui sono utilizzate per la realizzazione del progetto. Nel caso in cui il citato periodo di utilizzo sia inferiore all'intera vita utile del bene, sono ammissibili solo le quote di ammortamento fiscali ordinarie relative al periodo di svolgimento del progetto. Nel caso in cui le attrezzature tecniche, o parte di esse, per caratteristiche d'uso, siano contraddistinte da una vita utile pari o inferiore alla durata del progetto, i relativi costi possono essere interamente rendicontati, previa attestazione dell'impresa beneficiaria e positiva valutazione del Ministero dello Sviluppo Economico;
- **licenze di software** acquistate per la realizzazione del progetto, nella misura e per il periodo in cui sono utilizzate per la realizzazione del prototipo.

I **pagamenti** devono essere effettuati esclusivamente mediante **assegni nominativi non trasferibili, bonifici** bancari o postali, ricevute bancarie, carte di debito e di credito. Tutti i conti correnti e gli altri strumenti di pagamento devono essere intestati all'impresa beneficiaria, che è tenuta ad assicurare la tracciabilità, anche attraverso l'indicazione nella causale di pagamento, ove possibile, del CUP (Codice Unico progetto) assegnato o, nelle more dell'ottenimento dello stesso, della misura agevolativa "First Playable Fund", unitamente a un richiamo al titolo di spesa oggetto del pagamento. I **titoli di spesa** e di **pagamento** dovranno riportare anche il riferimento all'**ID del progetto**, rilasciato nel momento della presentazione della domanda e, successivamente all'ammissione alle agevolazioni del CUP associato.

Agevolazione

L'agevolazione consiste in un **contributo a fondo perduto**, riconosciuto nella misura del **50%** delle spese ammissibili e per un importo compreso **da 10.000 euro a 200.000 euro** per singolo prototipo.

Il contributo **non è cumulabile**, con riferimento alle medesime spese, con altre agevolazioni pubbliche che si configurano come aiuti di Stato notificati ai sensi dell'art. 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea o comunicati ai sensi dei regolamenti della Commissione che dichiarano alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno, incluse quelle concesse sulla base del regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione (aiuti "de minimis").

Le agevolazioni di natura fiscale sono, invece, cumulabili.

Presentazione domande

La domanda può essere presentata dalle ore 12.00 del **30 giugno 2021** esclusivamente online attraverso la piattaforma web di Invitalia, a cui si accede tramite l'identità SPID del legale rappresentante del soggetto proponente.

Per concludere la presentazione della domanda è necessario disporre di una firma digitale e di un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) del legale rappresentante della società.

Al termine della procedura online viene assegnato un protocollo elettronico. La data di presentazione della domanda è quella della data di invio telematico.

Le domande sono valutate in base all'**ordine cronologico giornaliero di presentazione** (le domande inviate nello stesso giorno sono considerate come pervenute nello stesso momento, indipendentemente dall'ora e dal minuto di presentazione).

Ciascun soggetto può presentare al massimo due

domande di accesso alle agevolazioni in relazione a due diversi progetti.

A cura della Redazione

Impresa

Nel decreto Semplificazioni

Economia circolare: procedure semplificate per le autorizzazioni al riciclo dei rifiuti

di Vincenzo Iacovazzi - Avvocato in Parma e Milano

Con una modifica al Codice dell'ambiente il decreto Semplificazioni ha introdotto nuove disposizioni per promuovere lo sviluppo dell'economia circolare. In particolare, nell'intento di semplificare la disciplina in materia di "End of Waste", sulla cessazione della qualifica di rifiuto, è stato previsto il parere preventivo, obbligatorio e vincolante, dell'ISPRA o dell'ARPA, ai fini del rilascio dell'autorizzazione per il riciclo dei rifiuti e l'eliminazione del controllo successivo del Ministero dell'Ambiente e delle attività ad esso correlate. La reale portata di questa semplificazione ed il suo eventuale impatto positivo dovranno però superare la prova dei fatti, perché ISPRA ed ARPA, che hanno competenze eminentemente tecniche, dovranno dimostrare di essere in grado di entrare in specifiche valutazioni di merito, quali quelle previste dal Codice dell'ambiente.

Il **decreto Semplificazioni** (D.L. n. 77/2021) si occupa, al Capo VIII, delle misure di semplificazione per la promozione dell'economia circolare ed il contrasto al dissesto idrogeologico.

Il tema dell'**economia circolare** è diventato, con il passare del tempo, sempre più importante nella nostra società, perché promuove una nuova concezione di economia, che si basa su un modello di produzione e consumo che implica, tra l'altro, la condivisione, il riutilizzo, il riciclo e la **riconversione di materiali e beni**, in modo da estenderne la durata il più a lungo possibile. Un simile comportamento virtuoso ha quale effetto evidente la **riduzione della produzione di rifiuti**.

In questo ambito si colloca la modifica dell'art. 184-ter del Codice dell'ambiente (che si occupa della cessazione della qualifica di rifiuto) per effetto dell'art. 34 del decreto Semplificazioni.

Modifiche al Codice dell'ambiente

In seguito alle modifiche apportate dall'art. 34 del decreto legge, la nuova disciplina della "End of Waste" (art. 184 - ter del D.Lgs. n. 152/2006) è, nei suoi aspetti più significativi, la seguente:

Un rifiuto non è più considerato tale, se sia stato sottoposto ad un'**operazione di recupero**, compreso il **riciclaggio**, e rispetti degli specifici criteri, da adottare ai sensi delle seguenti condizioni:

- a) la sostanza e l'oggetto siano destinati a fini specifici;
- b) esista una **domanda o un mercato** per essi;
- c) essi soddisfino i **requisiti tecnici** per i predetti **scopi specifici** e rispettino la normativa e gli standards esistenti che si applichino ai prodotti;
- d) l'utilizzo della sostanza o dell'oggetto non porterà impatti complessivi negativi sull'ambiente o sulla salute delle persone.

Il comma secondo si occupa delle **operazioni di recupero**, prevedendo che esse possano consistere nel

controllo dei rifiuti per verificare se soddisfino i criteri adottati nel rispetto delle condizioni precedenti. Detti criteri, adottati nel rispetto della specifica normativa a cui il comma fa riferimento, possono anche prevedere valori limite per le sostanze inquinanti e tengono presente tutti i possibili effetti negativi sull'ambiente della sostanza o dell'oggetto.

Al comma terzo si prevede che, in mancanza dei criteri adottati ai sensi del comma secondo, le **autorizzazioni** in esso menzionate vengano rilasciate o rinnovate nel rispetto di quanto previsto dall'art. 6, paragrafo primo, della Direttiva 2008/98/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio e sulla base di criteri dettagliati, definiti nell'ambito dei **procedimenti autorizzatori**, previo **parere obbligatorio e vincolante** dell'ISPRA o dell'Agenzia regionale per la protezione ambientale competente per territorio (in sintesi, ARPA), che comprendono gli elementi specificamente elencati in questo comma.

Sempre in assenza dei sopracitati criteri, si rinvia alla normativa del Ministero dell'Ambiente che viene in questo ambito espressamente richiamata, in relazione alle procedure semplificate per il recupero dei rifiuti.

Va tenuto presente che le autorità che devono rilasciare le autorizzazioni di cui sopra devono **comunicare all'ISPRA** i nuovi provvedimenti autorizzatori che abbiano adottato, riesaminato o rinnovato, entro 10 giorni dalla data della loro notifica al soggetto che abbia formulato l'istanza.

È previsto che l'ISPRA o l'ARPA competente per territorio possano effettuare dei **controlli a campione**, sentita l'autorità competente ex comma 3 - bis ed in contraddittorio con l'interessato, sulla conformità delle modalità operative o gestionali degli impianti rispetto all'autorizzazione rilasciata ed alle condizioni previste al comma primo, redigendo un'apposita **relazione**, qualora ravvisi dei **casi di non conformità**.

È anche contemplato, presso il Ministero dell'Ambiente, un **registro nazionale** per la raccolta delle **autorizzazioni** rilasciate e delle procedure semplificate concluse.

Da ultimo si segnala il comma 5 - bis, in base al quale un soggetto che utilizzi per la prima volta un materiale che abbia cessato di essere reputato un rifiuto e che non sia stato immesso sul mercato o che immetta un materiale sul mercato per la prima volta dopo che abbia cessato di essere considerato un rifiuto dovrà provvedere affinché il suddetto materiale abbia i requisiti pertinenti ai sensi della normativa in materia di sostanze chimiche e prodotti collegati, fermo restando che le condizioni previste al comma primo dovranno essere soddisfatte prima dell'applicazione della suddetta disciplina.

Le innovazioni apportate dall'art. 34 del decreto Semplificazioni

Terminato questo breve excursus sull'attuale normativa, è bene esaminare brevemente le innovazioni che ad essa il decreto legge in esame ha apportato.

Nell'intento di semplificare la normativa in materia di "**cessazione della qualifica di rifiuto**", è stato previsto il **parere preventivo**, obbligatorio e vincolante, dell'ISPRA o dell'ARPA, ai fini del **rilascio dell'autorizzazione**.

Sono stati, inoltre, abrogati il secondo ed il terzo periodo del comma 3 - ter, il comma 3 - quater ed il comma 3 - quinquies, che disciplinavano il coinvolgimento del Ministero dell'Ambiente nella procedura di controllo. Nella disciplina previgente, infatti, l'ISPRA o l'ARPA avrebbero dovuto comunicare, entro 15 giorni,

al summenzionato Ministero gli esiti della verifica e questo, una volta ricevuta la comunicazione, avrebbe dovuto formulare le proprie conclusioni nei 60 giorni successivi, motivando l'eventuale mancato recepimento delle conclusioni dell'istruttoria, inviandole all'autorità competente per l'avvio di un procedimento finalizzato all'adeguamento degli impianti alle conclusioni, pena la revoca dell'autorizzazione.

Decorsi 180 giorni dalla sua comunicazione, qualora il procedimento di cui al comma 3 - quater non fosse stato avviato o concluso, Il predetto Ministero poteva sostituirsi all'autorità competente per l'adozione dei provvedimenti ai sensi del suddetto comma 3 - quater, anche avvalendosi di un "commissario ad acta".

Nelle intenzioni del Governo questo nuovo impianto normativo dovrebbe **semplificare la procedura** prevista in tema di "end of waste", che attualmente può richiedere anni per la sua definizione.

A livello teorico, con il **parere preventivo di ISPRA o ARPA** e l'eliminazione del controllo successivo del Ministero del Ministero dell'Ambiente e delle attività ad esso correlate, la disciplina della "cessazione della qualifica di rifiuto" risulta, almeno a livello procedimentale, semplificata.

Considerazioni conclusive

La **reale portata** di questa **semplificazione** ed il suo eventuale impatto positivo dovranno però superare la prova dei fatti, perché **ISPRA** ed **ARPA**, che hanno competenze eminentemente tecniche, dovranno dimostrare di essere in grado di entrare in specifiche valutazioni di merito, quali quelle previste dal comma primo dell'art. 184 - ter del Codice dell'ambiente.

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.