

GIOVEDÌ 3 GIUGNO 2021

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Verso un sistema fiscale comune per le società europee - pag. 2
- e-fatture 2019: come procedere alla conservazione sostitutiva - pag. 4

## LAVORO E PREVIDENZA

- Cassa integrazione ordinaria e straordinaria: divieto di licenziamento a due vie. Quali? - pag. 12
- Fine del blocco dei licenziamenti? Non proprio. Come ricostruire la disciplina vigente - pag. 14
- Premi assicurativi INAIL: i limiti minimi di retribuzione imponibile 2021 - pag. 16

## BILANCIO &amp; CONTABILITÀ

- Riserve da rivalutazione solo civilistica o anche con effetti fiscali: come cambia il trattamento contabile - pag. 17

## FINANZIAMENTI

- Internazionalizzazione delle imprese, nuove domande Simest. Con quali novità? - pag. 20
- Superbonus 110%: per l'avvio dei lavori basta la CILA. Con altre novità - pag. 23

## IMPRESA

- Marketplace per le PMI: una nuova opportunità per potenziare l'export a costi ridotti - pag. 28
- Come cambiano gli appalti: informatizzazione in primo piano - pag. 30

## IN EVIDENZA

## Superbonus 110%: per l'avvio dei lavori basta la CILA. Con altre novità

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Gli interventi del superbonus 110% possono essere realizzati con la sola Comunicazione di inizio lavori asseverata: non è più richiesta l'attestazione dello stato legittimo degli immobili. La modifica è operativa dal 1° giugno 2021 con l'entrata in vigore del decreto Semplificazioni e ha l'obiettivo di ridurre i tempi per l'avvio dei cantieri. Ma la sostituzione dell'attestazione di stato legittimo con la CILA non è l'unica novità alla disciplina della maxi detrazione portata dal decreto legge. Con il provvedimento, l'eliminazione delle barriere architettoniche diventa un intervento trainato anche del super sismabonus e vengono elevati i limiti di spesa per Onlus, Odv e Aps che svolgono attività di prestazione di servizi socio-sanitari.

Dal 1° giugno 2021, per il **superbonus 110%** non occorre più accelerare l'avvio dei cantieri, soprattutto nei condomini.

l'attestazione dello stato legittimo degli immobili. È richiesta la sola comunicazione d'inizio lavori (CILA).

La modifica è entrata in vigore con il **decreto Semplificazioni** (D.L. n. 77/2021, art. 33) e intende

### Sostituzione dell'attestazione di stato legittimo con la CILA

Entrando nel merito della disposizione, la lettera c) del comma 1 dell'art. 33 del decreto Semplificazioni interviene sull'art. 119 del decreto Rilancio



## Come cambiano gli appalti: informatizzazione in primo piano

di Antonio Ciccio Messina - Avvocato in Torino

Rafforzamento della centralità della Banca dati gestita dall'Anac (Autorità nazionale anticorruzione) e istituzione del fascicolo virtuale dell'operatore economico: sono le linee direttrici degli interventi in materia di trasparenza delle procedure di selezione del contraente nelle procedure di acquisizione di beni e servizi da parte degli organismi pubblici previste dal decreto Semplificazioni. Questo maxi-contenitore di informazioni diventa il cuore del sistema del public procurement, possibile fonte di big data, utilizzabili anche per la pianificazione e il monitoraggio dell'intero settore. Nella Banca dati trova poi posto il neoistituito fascicolo virtuale dell'operatore economico. Per il funzionamento del sistema si presuppone l'aggiornamento in tempo reale delle informazioni presenti nella banca dati da parte delle amministrazioni competenti.

Il nuovo decreto Semplificazioni Gazzetta Ufficiale n.129 del 31 (decreto legge 31 maggio 2021, in vigore dal 1° giugno 2021) prevede il rafforzamento della **centralità della Banca dati** gestita dall'**Anac** (Autorità nazionale anticorruzione) e l'istituzione del **fascicolo virtuale dell'operatore economico**.



## Fisco

Codice unico della tassazione

## Verso un sistema fiscale comune per le società europee

di Stefano Latini - Esperto di fiscalità internazionale

Si chiama "Business in Europe: Framework for Income Taxation" o BEFIT: è il nuovo quadro di riferimento per la tassazione delle imprese UE. La proposta, che sostituisce il precedente progetto di una base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società (CCCTB), sarà presentata in dettaglio entro il 2023. L'obiettivo è creare un codice unico della tassazione delle imprese europee consentendo una più equa allocazione dei diritti di imposizione fra gli Stati membri. In Europa, nonostante il mercato unico di beni e servizi, permangono ben 27 diversi codici fiscali; questo comporta un aumento dei costi per le imprese, riduce la crescita potenziale e gli investimenti e crea complessità che spesso facilitano la via dell'elusione fiscale.

La Commissione UE rilancia e scommette su un **nuovo quadro fiscale** che superi persino gli attuali progetti globali, senza per questo entrarvi in conflitto. "È ora di ripensare alla tassazione in Europa", così **Paolo Gentiloni**, Commissario per l'Economia, ha salutato l'iniziativa. Di certo l'ambizione non manca, visto che il nuovo piano potrebbe un giorno portare a una **dichiarazione dei redditi unica** per le società all'interno dell'UE. In primo luogo, il progetto per un nuovo quadro di tassazione delle società europee andrebbe oltre l'attuale accordo globale in fase di negoziazione per cambiare le regole su quanto e dove le imprese multinazionali dovrebbero pagare i prelievi da calcolare sulla rispettiva base imponibile applicando regole del tutto "innovative", ovvero, "complesse".

Ad ogni modo, l'iniziativa segue l'accelerazione dei colloqui tra 140 Paesi dopo le proposte degli Stati Uniti per fissare un tasso minimo per le aziende, peraltro già sceso dal 21 al 15%, e fare in modo che le grandi società contribuiscano maggiormente alle entrate tributarie dei Governi dei Paesi in cui operano effettivamente per numero di utenti e volumi di vendite. In secondo luogo, non si tratta di una genuina novità, dato che la nuova iniziativa di fatto sancisce la fine di un precedente progetto, quello - meno ambizioso dell'attuale - relativo alla creazione di una **base imponibile consolidata comune** per l'**imposta sulle società europee - CCTB**. È da questa visione, di cui la nuova comunicazione della Commissione sancisce il naufragio definitivo, che si dovrà ripartire per valutare la consistenza e le criticità del nuovo progetto.

In cosa consiste? In sostanza, si tratterebbe di una misura supplementare dell'UE denominata **Business in Europe: Framework for Income Taxation** o **BEFIT** (in italiano Imprese in Europa: quadro per l'imposizione dei redditi). **Obiettivo?** Puntare a creare un **codice unico della tassazione delle imprese europee** consentendo una più equa allocazione dei diritti di imposizione fra gli Stati membri. La proposta getta da parte un decennio di sforzi (inconcludenti) sull'imposta

sulle società europee, ma a suo favore gioca il fatto che si palesi in un momento di crescenti pressioni sui governi per risanare le finanze pubbliche dopo le massicce spese sostenute durante la pandemia e, al contempo, per affrontare le tecniche sovente aggressive utilizzate dalle grandi imprese per ridurre i loro conti fiscali.

## La mappa delle fiscalità europee

Di certo, l'iniziativa contiene un elevato tasso di buon senso. Infatti, la situazione è particolarmente problematica in Europa, dove nonostante il mercato unico di beni e servizi, permangono ben 27 diversi codici fiscali. Questo comporta un aumento dei costi per le imprese, riduce la crescita potenziale e gli investimenti, oltre a creare scappatoie e complessità, che spesso facilitano la via dell'elusione fiscale. Che quindi fosse il momento di ripensare alla tassazione in Europa di certo non c'è alcun dubbio.

## L'UE a tutto BEFIT

Quali sono i caratteri distintivi di questa nuova visione futura? Di fatto abbondano. Iniziamo ad elencarli:

- promuovere un sistema fiscale robusto, efficiente ed equo nell'Unione europea;
- creare le basi per sostenere la ripresa dell'Europa dalla pandemia di Covid-19 e per garantire entrate pubbliche adeguate nei prossimi anni;
- definire un contesto imprenditoriale equo e stabile, in grado di potenziare una crescita sostenibile che sia fonte di occupazione nell'UE e aumentare la nostra autonomia strategica.

Fin qui in via di principio, ora passiamo al dettaglio: il nuovo quadro di riferimento per la tassazione delle imprese nell'UE **ridurrà gli oneri amministrativi, eliminerà gli ostacoli fiscali** e creerà un contesto più favorevole alle imprese nel mercato unico.

Il quadro di riferimento che funzionerà da infrastruttura di una tale ambizioso programma riformatore è il "Business in Europe: Framework for Income Taxation" o BEFIT.

Eccoci al punto dirimente. Il BEFIT garantirà la costituzione di un **codice unico della tassazione** delle imprese per l'UE consentendo una più equa allocazione dei diritti di imposizione fra Stati membri. Inoltre, **diminuirà gli oneri amministrativi**, ridurrà i **costi di conformità**, minimizzerà le possibilità di elusione fiscale e sosterrà l'occupazione nell'UE e gli investimenti nel mercato unico.

La nota (forse) dolente: il BEFIT sostituirà la proposta in sospeso relativa a una base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società, CCTB, che sarà ritirata. Perché questo ritiro dopo un decennio di studi, analisi e scontri tra Stati? "Un fallimento". E infatti, la Commissione si ripromette di avviare una riflessione più ampia sul futuro dell'imposizione nell'UE che non ora, ma nel 2022, culminerà in un simposio fiscale sul tema "struttura dei sistemi fiscali dell'UE in prospettiva del 2050".

Ecco la novità. Per esperienza passata, la Commissione non rivelerà subito i dettagli del piano ma lo lascerà decantare fino al 2023 cioè dopo un esteso lavoro diplomatico.

### I voti? Aspettiamo il 2023

Dunque, la **proposta** sarà **presentata in dettaglio solo entro il 2023**. Per quella data, la Commissione dovrebbe aver già in parte superato la sfida di garantire l'unanimità tra gli Stati membri, peraltro richiesta in materia di tassazione. Gli sforzi precedenti sono falliti, anche su una tassa sui servizi digitali, e Paesi come l'Irlanda hanno già espresso preoccupazione per le riforme dell'OCSE, diminuite dopo l'annuncio del Tesoro USA di abbassare l'aliquota minima globale dal 21 al 15%, e si preparano per rispondere negativamente a qualunque tentativo di armonizzare anche i livelli di tassazione.

In sostanza, il successo di queste ambiziose proposte fiscali dipende dal fatto che i fascicoli e i nuovi regolamenti non vengano bloccati dai "soliti sospetti" alimentati tra Stati.

### Come uscire dal labirinto

L'UE ha un solo mezzo per imporsi su materie fiscali così delicate. In pratica, per aggirare l'opposizione, la

Commissione potrebbe alzare la posta in gioco invocando una clausola del trattato utilizzata di rado che potrebbe però consentirle di **ignorare** la necessità dell'**unanimità** in caso di **rischio di grave distorsione del mercato unico**.

### Le leve della politica

Per realizzare pienamente l'agenda fiscale equa dell'UE si dovrà scommettere più sull'attivazione di tutte le leve politiche esistenti piuttosto che sui meri principi, sui quali l'accordo è pieno a prescindere. Qualora il progetto trovasse una **solida base di appoggio** consentirebbe a un gruppo o una società di determinare la propria responsabilità fiscale in ciascuno Stato membro in base a un **unico insieme di regole**, il che potrebbe alla fine portare le grandi imprese a presentare un'**unica dichiarazione dei redditi** dell'UE. Naturalmente, tale piano andrebbe oltre l'accordo negoziato presso l'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico, che si concentra su un meccanismo ideato dagli Stati Uniti per ridistribuire i diritti di tassazione solo per le 100 più grandi aziende globali. Dunque, si dovrebbe mediare ulteriormente, per garantire che la nuova formula dell'OCSE per l'attribuzione dei diritti di tassazione coesista **parallelamente** ai sistemi fiscali esistenti, mentre la proposta dell'UE sostituirebbe esclusivamente le norme attuali interne al mercato comune.

### Altre novità in agenda

Peraltro, l'UE ha anche affermato che stabilirà un'agenda per introdurre ulteriori modifiche al sistema fiscale interno a più breve termine. Ciò include la proposta di nuove norme per **combattere l'uso improprio delle società di comodo** e per creare **incentivi alle società** e favorire più l'equità che il debito.

La Commissione ha inoltre proposto di utilizzare il lavoro dell'OCSE sulla tassazione minima come base per **pubblicare le aliquote effettive pagate dalle società** in Europa, con l'obiettivo di rendere evidenti gli effetti della pianificazione fiscale aggressiva. In sostanza, l'obiettivo è sapere quanto pagano le società in termini fiscali e dove.

**Fisco**

Entro il 10 giugno

## e-fatture 2019: come procedere alla conservazione sostitutiva

di Monica Greco - Esperta in fiscalità e bilancio

I contribuenti hanno tempo fino al 10 giugno 2021 per portare in conservazione le fatture elettroniche del 2019. Il termine è stato così prorogato dal decreto Sostegni, che ha riconosciuto tre mesi di tempo in più rispetto alla scadenza già fissata al 10 marzo. Con l'espressione "conservazione sostitutiva" si intende quel processo informatico disciplinato da specifiche norme messo in atto per conservare, con validità probatoria in termini di legge, la documentazione. La conservazione sostitutiva delle e-fatture può essere effettuata direttamente dal contribuente, può essere affidata a un soggetto terzo, cioè a uno degli operatori privati certificati, ovvero essere effettuata attraverso l'Agenzia delle Entrate.

I contribuenti potranno conservare le **fatture elettroniche** e la documentazione dell'anno 2019 al **massimo entro il 10 giugno 2021**. A stabilirlo è il **decreto Sostegni** (D.L. n. 41/2021, come convertito dalla legge n. 69/2021), dopo l'anticipazione già fatta dal Ministero dell'Economia e delle finanze con comunicato stampa del 13 marzo 2021.

Il decreto Sostegni cambia, quindi, i termini di conservazione sostitutiva dei documenti informatici ai fini della loro rilevanza fiscale, portando la scadenza al 10 giugno.

Il processo di **conservazione digitale** dei documenti tributari è considerato tempestivo se effettuato entro il **terzo mese successivo** a quello della **presentazione** della **dichiarazione dei redditi** relative al periodo d'imposta cui i documenti si riferiscono, vale a dire entro i tre mesi successivi al termine previsto dall'art. 7, comma 4-ter, D.L. n. 357/1994.

Con riferimento al **periodo d'imposta 2019** il termine risulta raddoppiato e la data, inizialmente fissata al 10 marzo 2021, slitta sino a sei mesi grazie all'art. 5, comma 16, del decreto Sostegni, per arrivare al 10 giugno.

**Leggi anche e-fatture 2019: conservazione sostitutiva entro il 10 giugno 2021**

Il più ampio arco temporale per provvedere processo di **conservazione digitale** dei **documenti tributari** è una mera conseguenza dell'iniziale proroga del calendario delle scadenze dei modelli Redditi disposta dal

decreto Ristori *quater* che - rinviando la presentazione delle dichiarazioni del 2019 da fine novembre al 10 dicembre 2020 - ha automaticamente prorogato la "conservazione sostitutiva" dei documenti di quell'anno, dal 28 febbraio 2021 al 10 marzo 2021.

**Leggi anche Dichiarazioni fiscali al 10 dicembre: con quali conseguenze operative?**

Da ultimo, il decreto Sostegni ha ulteriormente fatto slittare in avanti tale termine prevedendo che la conservazione dei documenti informatici avvenga al massimo **entro il termine del 10 giugno 2021**, vale a dire nei sei mesi successivi alla citata scadenza del 10 dicembre 2020.

### Quali norme regolano la conservazione delle e-fatture

Le disposizioni normative sulla tenuta dei documenti contabili da tempo ne consentono la produzione e la conservazione in modo informatizzato; esse possono essere suddivise in tre categorie:

- norme **fiscali e tributarie**;
- norme **civilistiche**;
- regole **tecniche** del CAD (Codice dell'Amministrazione Digitale - D.Lgs. n. 82/2005).

**Leggi anche e-fatture: come funziona il processo di conservazione?**

I provvedimenti cardine per la conservazione sono il D.P.C.M. 3 dicembre 2013 e il D.M. 17 giugno 2014 del Ministero dell'Economia e delle finanze.

Provvedimento	Contenuto
D.P.C.M. 3 dicembre 2013	Mappa dei processi e dei sistemi di conservazione elettronica dei documenti, nonché contiene le regole tecniche per il processo di conservazione
D.M. 17 giugno 2014	Definizione delle modalità di conservazione dei documenti ai fini delle disposizioni tributarie

Il processo di conservazione delle fatture elettroniche è regolamentato tecnicamente dal Codice

dell'Amministrazione Digitale che richiama espressamente sia l'art. 39 del testo IVA sia il decreto del MEF,



in cui sono disciplinate le modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici.

#### Attenzione

Secondo il decreto del MEF, ai fini fiscali il **documento informatico** è qualsiasi “documento elettronico che contiene la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti”.

Gli aspetti della gestione documentale e della conservazione, nonché le specifiche **regole tecniche** sugli ambiti disciplinati dalle principali disposizioni del CAD sono contenute nelle nuove **Linee guida** “formazione, gestione e conservazione dei documenti informatici” dell’AgID pubblicate a settembre 2020 - la cui adozione, prevista dal mese di giugno 2021, è stata recente **prorogata** al 1° gennaio 2022.

Le **linee guida** - articolate in un documento principale e in sei Allegati che ne costituiscono parte integrante - rappresentano un unico dispositivo “omnicomprensivo” da cui attingere le indicazioni da seguire. La decorrenza applicativa delle linee guida è rinviata al 2022 dalla **determinazione n. 371 del 17 maggio 2021**, provvedimento con cui, tra l’altro, l’AgID ha apportato modifiche alle Linee Guida - un restyling che ha interessato in particolare il contenuto dell’allegato 5 (Metadati) e dell’allegato 6 (Comunicazione tra AOO di Documenti Amministrativi Protocollati).

**Leggi anche** Documenti informatici, le regole AgID per la conservazione sostitutiva slittano al 2022

#### Conservazione sostitutiva con validità probatoria

Con il termine **conservazione sostitutiva** s’intende quel processo informatico “disciplinato” da specifiche norme messo in atto per conservare, con **validità probatoria** in termini di legge, la documentazione.

La procedura informatica attivata nel processo di conservazione comprende:

- la **firma digitale**: vale a dire una firma di carattere elettronico che si applica ai documenti informatici;
- la **marca temporale**, quella successione di caratteri che rappresentano una data e/o un orario che certifichi l’effettivo avvenimento di un’attività/evento.

Ai fini tributari, la formazione, l’emissione, la trasmissione, la conservazione, la copia, la duplicazione, la riproduzione, l’esibizione, la validazione temporale e la sottoscrizione dei documenti informatici, avvengono nel rispetto delle regole tecniche adottate ai sensi:

- dell’art. 71 del CAD;
- dell’art. 21, comma 3, D.P.R. n. 633/1972, in materia di **fatturazione elettronica**.

Il sistema di conservazione dei documenti informatici, ai sensi dell’art. 44 CAD, garantisce autenticità,

integrità, affidabilità, leggibilità, reperibilità dei documenti informatici.

Il processo di **conservazione digitale** è un processo regolamentato dalla legge che consente di assicurare nel tempo validità legale a un documento, anche ai fini tributari.

Con riferimento alle fatture elettroniche, l’art. 39 del decreto IVA prevede che sia chi **emette** sia chi **riceve** una fattura elettronica è **obbligato** a conservarla elettronicamente.

Il processo di conservazione sostitutiva è previsto sia con riguardo alle fatture verso la Pubblica Amministrazione che nei confronti di soggetti privati. Il D.Lgs. n. 127/2015 ha previsto la possibilità di utilizzare il **Sistema di Interscambio** anche per la fatturazione elettronica, prevedendo all’art. 1, comma 6-bis che gli **obblighi di conservazione** si intendono **soddisfatti** per tutte le fatture elettroniche e documenti informatici trasmessi attraverso il tale Sistema.

#### Attenzione

Sono **esclusi** dall’obbligo di conservazione dei documenti elettronici ricevuti i soggetti aderenti al regime **forfettario** (Agenzia delle Entrate, FAQ n. 110/2019).

Il processo di **conservazione sostitutiva** può essere effettuato:

- **direttamente** dal contribuente, ovvero
- affidata a un soggetto terzo, cioè uno degli **operatori privati certificati**;

#### Attenzione

I soggetti pubblici e privati che svolgono attività di conservazione dei documenti informatici e che intendono accreditarsi devono presentare all’Agenzia per l’Italia Digitale **domanda di accreditamento**.

- effettuata tramite l’**Agenzia delle Entrate**.

L’Amministrazione finanziaria, infatti, mette a disposizione un **servizio gratuito** di conservazione elettronica a norma, della **durata di 15 anni**, previsto per tutte le fatture emesse e ricevute elettronicamente attraverso il Sistema di Interscambio, ivi comprese in generale anche quelle emesse nei confronti della PA e transitate tramite SdI (circolare n. 13/E/2018).

La funzionalità resa disponibile dall’Agenzia prevede il prerequisite di **adesione** a una **convenzione** per il servizio di conservazione; inoltre, come noto, sul sito è prevista anche l’adesione al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici.

**Obblighi da seguire per la dematerializzazione e conservazione ai fini tributari**

Il D.M. 17 giugno 2014, in attuazione all’art. 21,

comma 5, CAD ha definito le modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e introdotto significative semplificazioni ai processi di dematerializzazione della documentazione fiscale e di conservazione digitale a norma dei documenti fiscali.

Con riferimento agli obblighi da osservare per la **dematerializzazione** di documenti e scritture analogiche rilevanti ai fini tributari occorre seguire le indicazioni di cui all'art. 4 del decreto secondo cui, ai fini tributari:

- il procedimento di generazione delle **copie informatiche** e delle **copie per immagine su supporto informatico** di documenti e scritture analogiche segue le disposizioni di cui all'art. 22, comma 3, D.Lgs. n. 82/2005 e termina con l'apposizione della **firma elettronica qualificata**, della **firma digitale** ovvero della firma elettronica basata sui certificati rilasciati dalla Agenzie fiscali;

- la **conformità** all'originale delle copie informatiche e delle copie per immagine su supporto informatico di documenti analogici originali unici è **autenticata** da un notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, secondo le modalità di cui all'art. 22, comma 2, D.Lgs. n. 82/2005 e delle relative regole tecniche.

Con riferimento alla conservazione dei documenti informatici, ai fini della loro rilevanza fiscale l'art. 3, comma 1, del D.M. 17 giugno 2014 prevede che i **documenti informatici sono conservati** in modo tale che siano:

- a) rispettate le norme del Codice civile, le disposizioni del CAD e delle relative regole tecniche, le altre norme tributarie riguardanti la corretta tenuta della contabilità;
- b) consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici, in particolare con riferimento almeno a:

- cognome,
- nome,
- denominazione,
- codice fiscale,
- partita IVA,
- data
- associazioni logiche di questi ultimi, laddove tali informazioni siano obbligatoriamente previste;

Il **processo** di conservazione dei documenti informatici:

- a) termina con l'apposizione di un riferimento temporale opponibile a terzi sul pacchetto di archiviazione;
- b) è effettuato **entro tre mesi dalla scadenza dei termini per le dichiarazioni annuali** a cui si riferiscono.

---

#### Attenzione

Il processo di conservazione dei documenti rilevanti ai

fini fiscali e tributari è effettuato entro il termine previsto dall'art. 7, comma 4-ter, D.L. n. 357/1994.

### Chiarimenti in merito a scritture contabili e registri IVA

Sotto un profilo temporale, con riferimento alle **scritture contabili** e ai **registri IVA**, l'amministrazione ha fornito significative precisazioni in tema di tenuta e conservazione dei documenti fiscalmente rilevanti nella risposta a interpello n. 236 del 2021 chiarendo che tali processi restano concetti e adempimenti distinti, seppure posti in continuità.

Alla luce delle norme vigenti, dunque, l'Agenzia ha asserito che i documenti fiscalmente rilevanti tenuti in formato elettronico:

- per la loro **regolarità**, **non devono** essere **obbligatoriamente** stampati entro il terzo (ovvero il sesto per il 2019) mese successivo al termine di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi, salva apposita richiesta in tal senso da parte degli organi di controllo in sede di accesso, ispezione o verifica;
- **entro il termine** citato essi vanno, comunque, posti in **conservazione sostitutiva** nel rispetto del D.M. 17 giugno 2014 e del CAD se il contribuente intende mantenerli in **formato elettronico**, ovvero stampati in caso contrario.

L'**imposta di bollo** sui documenti informatici fiscalmente rilevanti deve essere corrisposta con **modalità esclusivamente telematica**, ai sensi art. 17, D.Lgs. n. 241/1997. Il pagamento dell'imposta di bollo previsto in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, se relativa agli atti, ai documenti e ai registri emessi o utilizzati durante l'anno.

---

#### Attenzione

L'imposta sui libri e sui registri di cui all'art. 16 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 642/1972 tenuti in modalità informatica è dovuta ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse.

### Quali sono i formati validi per la conservazione delle e-fatture

La conservazione delle fatture elettroniche deve essere predisposta in uno dei formati previsti dalle norme di cui al D.P.C.M. 3 dicembre 2013 e al D.M. 17 giugno 2014.

---

#### Attenzione

Il soggetto responsabile della conservazione deve argomentare la scelta di un formato diverso nel manuale di conservazione

I documenti informatici rilevanti ai fini tributari devono:

- avere le **caratteristiche** dell'immodificabilità, dell'integrità, dell'autenticità e della leggibilità;
- utilizzare i **formati** previsti dal D.Lgs. n. 82/2005, dai decreti emanati ai sensi dell'art. 71 del decreto ovvero utilizzare i formati scelti dal responsabile della conservazione, il quale ne motiva la scelta nel "Manuale di Conservazione", atti a garantire l'integrità, l'accesso e la leggibilità nel tempo del documento informatico.

Con riferimento al **formato pdf** è opportuno segnalare in questa sede che tra i formati idonei e previsti per la conservazione della copia delle fatture elettroniche, secondo le precisazioni fornite dall'Agenzia (circolare n. 13/E/2018), le fatture transitate **tramite SdI** possono essere conservate anche in formati diversi dall'XML (eXtensible Markup Language).

Ogni operatore, difatti, potrà portare in conservazione anche **copie informatiche** delle fatture elettroniche in uno dei formati (ad esempio "PDF", "JPG" o "TXT") contemplati dal decreto attuativo del CAD (D.P.C.M. 3 dicembre 2013) e considerati idonei a fini della conservazione

La conferma data dall'Agenzia sottolinea tale facoltà con un richiamo all'art. 23-*bis* del CAD in cui si stabilisce (comma 2) che "le copie e gli estratti informatici del documento informatico, se prodotti in conformità alle vigenti regole tecniche di cui all'articolo 71, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte se la loro conformità all'originale, in tutti le sue componenti, è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato o se la conformità non è espressamente disconosciuta. Resta fermo, ove previsto, l'obbligo di conservazione dell'originale informatico".

---

#### Attenzione

Chi **emette/riceve** fatture elettroniche ha **facoltà** di conservare le stesse e le altre scritture contabili, sia sul territorio nazionale che all'estero, in Paesi con i quali esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza (risoluzione n. 81/E/2015; per le peculiarità delle fatture elettroniche PA: articoli 5, comma 3, e 9, comma 2, D.P.C.M. 3 dicembre 2013).

---

#### Efficacia probatoria e validità dei documenti informatici

In ossequio a quanto disposto dall'art. 20 del CAD il documento informatico soddisfa il requisito della forma scritta e ha l'efficacia prevista dalle norme civilistiche (art. 2702 c.c.) quando vi è apposta:

- una **firma digitale**;
- altro tipo di **firma elettronica qualificata**;
- una **firma elettronica avanzata**;

ovvero è formato, previa identificazione informatica del suo autore, attraverso un **processo** avente i **requisiti** fissati dall'**AgID** ai sensi dell'art. 71 con modalità tali da garantire la sicurezza, integrità e immodificabilità del documento e, in maniera manifesta e inequivoca, la sua riconducibilità all'autore.

In tutti gli altri casi, l'idoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della forma scritta e il suo valore probatorio sono **liberamente valutabili in giudizio**, in relazione alle caratteristiche di sicurezza, integrità e immodificabilità.

---

#### Attenzione

La data e l'ora di formazione del documento informatico sono **opponibili ai terzi** se apposte in conformità alle Linee guida.

---

Fisco

Dal CNDCEC - FNC

## Commercialisti: quali tutele per il lavoro autonomo professionale

Con riferimento alla disciplina dell'equo compenso, attualmente oggetto di tre proposte di legge incardinate alla Camera dei deputati, il CNDCEC si è dichiarato a favore dell'istituzione di parametri di calcolo differenziati per categorie e della possibile introduzione di norme deontologiche utili a garantire il rispetto dei criteri fissati per l'equo compenso. Lo ha evidenziato il CNDCEC e la FNC con la pubblicazione del terzo numero dell'informativa periodica "Commercialista del Lavoro" riguardante le nuove tutele per il lavoro autonomo professionale.

Il CNDCEC ha pubblicato insieme alla FNC il terzo numero dell'informativa periodica "Commercialista del Lavoro" con cui sono stati affrontati tanti temi sulle tutele per il **lavoro autonomo professionale**.

Il documento mette in risalto che al centro dei lavori del **tavolo tecnico** con le parti sociali istituito dal **Ministro del Lavoro**, Andrea Orlando, riunitosi in videoconferenza il 27 aprile scorso vi è l'introduzione di nuove misure di welfare e sostegno al reddito dei lavoratori autonomi professionisti.

Il CNDCEC ha evidenziato le necessità di **tutelare i professionisti** attualmente privi di protezione in caso di perdita del reddito o di impossibilità temporanea all'esercizio della professione per cause di malattia.

Quanto al **"Fondo per il reddito di ultima istanza"**, istituito dal Decreto "Cura Italia", nel corso dell'anno 2020 e fino al mese di aprile 2021, sono state erogate ai professionisti indennità nel solo trimestre marzo, aprile maggio, pur a fronte di difficoltà e costi crescenti per la conduzione dell'attività professionale in tempo di pandemia. Le sollecitazioni del CNDCEC e degli altri enti esponenziali di interessi hanno già trovato riscontro in alcune delle misure inserite nel Decreto "Sostegni", tramite il quale il Governo ha mostrato una rinnovata attenzione nei confronti della categoria. Tra l'altro, sono state accolte con assoluto favore le previsioni di un **contributo a fondo perduto** ai **professionisti ordinistici** penalizzati dall'emergenza epidemiologica e quelle relative all'incremento del fondo **"Autonomi e professionisti"** volto a finanziare agevolazioni contributive per garantire il cosiddetto "anno bianco dei professionisti".

Si tratta dell'esonero parziale dei contributi previdenziali complessivi dovuti per l'anno 2021, nel limite massimo di 3.000 euro su base annua, destinato anche

ai professionisti iscritti alle casse private di previdenza. Interessanti sono anche le modifiche inserite al Decreto "Sostegni" in sede di conversione in legge (n. 69/2021) che ammettono la **sospensione della decorrenza di termini relativi** agli adempimenti a carico del libero professionista in caso di malattia o infortuni. Una misura caldeggiata più volte dal Consiglio nazionale per attenuare le criticità dei professionisti vittime di contagio in termini di responsabilità professionale.

In chiave prospettica, i lavori del tavolo tecnico si sono incentrati sulla individuazione di misure di sostegno al **reddito dei professionisti**, di incentivazione alla formazione e all'autoimprenditorialità nonché alla disciplina dello sportello dedicato al lavoro autonomo e dell'equo compenso.

Inoltre, il Consiglio nazionale si è pronunciato a favore del mantenimento e dell'estensione dell'ambito applicativo dell'**Iscro**. Ad oggi, infatti, l'indennità a sostegno del reddito dei lavoratori autonomi, è stata introdotta in via sperimentale escludendo i professionisti ordinistici.

In occasione del tavolo tecnico, inoltre, è stata rilanciata l'istituzione dello **Sportello dedicato al lavoro autonomo**, presso i centri per l'impiego e gli organismi autorizzati alle attività di intermediazione ai sensi della disciplina vigente.

Il **ruolo degli ordini** e dei **collegi professionali** dovrebbe essere **valorizzato**, prevedendo in via riservata presso le loro articolazioni nazionali e territoriali l'istituzione degli sportelli atti all'erogazione dei servizi in favore degli iscritti.

Inoltre, particolare attenzione vi è per l'ampliamento della **disciplina dell'equo compenso**, attualmente oggetto di tre proposte di legge incardinate alla Camera dei deputati. Il CNDCEC si è dichiarato a favore dell'istituzione di parametri di calcolo differenziati per categorie e della possibile introduzione di norme deontologiche utili a garantire il rispetto dei criteri fissati per l'equo compenso. A tal fine, l'istituzione di un **Osservatorio nazionale** per monitorare l'applicazione dello strumento agevolerebbe l'effettività delle misure.

Il tavolo tecnico istituito dal Ministero del Lavoro può essere un'ottima soluzione per l'avanzamento di proposte che possano confluire in un disegno di legge volto a garantire il futuro delle libere professioni e soprattutto l'ingresso nel sistema ordinistico delle giovani generazioni. Nei prossimi giorni, il Consiglio nazionale dei commercialisti avanzerà le proposte sui temi trattati dal Ministero.

*A cura della Redazione*

Riferimenti normativi



CNDCEC-FNC, documento 01/06/2021

**Fisco**

Dall'Agenzia delle Entrate

**Pignoramento immobiliare: assolvimento degli obblighi IVA anche per il debitore esecutato "collaborativo"**

Nel caso di pignoramento immobiliare, con riferimento all'assolvimento degli obblighi IVA, il debitore esecutato "collaborativo" può spontaneamente farsi carico dei predetti adempimenti e, quale soggetto passivo, può tenere conto, nel versamento del tributo, dell'eccedenza IVA maturata e operare la compensazione (cd verticale o interna), nel modello F24, ovvero anche in sede di liquidazione periodica, del debito IVA con il credito IVA maturato nel periodo d'imposta precedente, fermo restando che permane in capo al professionista delegato la responsabilità di vigilare sulla correttezza del versamento. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con le risposta a interpello n. 387 dell'1 giugno 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 387 dell'1 giugno 2021 in tema di pignoramento immobiliare e assolvimento degli obblighi IVA.

Con la risoluzione n. 62/E del 16 maggio 2006 sono stati forniti chiarimenti in merito agli adempimenti IVA che il custode giudiziario e il professionista delegato al compimento delle operazioni di vendita ai sensi dell'articolo 591-bis c.p.c. devono assolvere nell'ambito della procedura di espropriazione immobiliare, di cui agli articoli 555 e ss. c.p.c..

In tale sede è stato, in particolare, chiarito che l'incaricato alla vendita non assume la titolarità del bene oggetto di espropriazione forzata, che resta pur sempre in capo al debitore il quale, tuttavia, è privato del potere dispositivo sul bene. Quindi anche la soggettività passiva d'imposta del debitore esecutato, deve ritenersi in parte 'limitata' sotto il profilo dei concreti adempimenti che ne discendono, in particolare con riguardo agli obblighi di fatturazione e versamento del tributo.

La procedura espropriativa di cui agli artt. 555 e seguenti del codice di procedura civile rappresenta un momento patologico nella circolazione

*A cura della Redazione***Riferimenti normativi**

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 01/06/2021, n. 387

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Sospensione dei versamenti delle ritenute: non si applica alle trattenute addizionali regionali e comunali

Le trattenute relative alle addizionali regionali e comunali non sono ricomprese nella sospensione dei termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte, disposta dal comma 1 dell'articolo 61 del decreto Cura Italia. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 40 dell'1 giugno 2021, con cui ha specificato che non saranno dovuti sanzioni ed interessi laddove i contribuenti, prendendo atto con la nuova risoluzione pubblicata di avere assunto un comportamento non coerente con le norme, provvedano tempestivamente al versamento di quanto dovuto a titolo di addizionali regionali e comunali.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risoluzione n. 40 dell'1 giugno 2021 riguardante la sospensione dei **versamenti delle ritenute**.

In particolare, è stato chiesto se la **sospensione**, disposta dal comma 1 dell'articolo 61 del DL n. 18 del 2020, decreto Cura Italia, dei termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, si riferisca anche al versamento delle trattenute relative **all'addizionale regionale e comunale**, come disposto dal successivo articolo 62 del medesimo decreto-legge n. 18.

L'articolo 61, comma 1, del DL n. 18 del 2020, prevede che, per i soggetti di cui al comma 2, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, sono sospesi:

- i termini relativi ai versamenti delle **ritenute alla fonte**, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, dal 2 marzo 2020 al 30 aprile 2020;
- i termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei **contributi previdenziali** e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, dal 2 marzo 2020 al 30 aprile 2020;
- i termini dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto in scadenza nel mese di marzo 2020.

L'articolo 61 citato ha, dunque, disciplinato la **sospensione dei versamenti** delle ritenute e dei contributi e dei premi, già disposta dall'articolo 8 del precedente DL n. 9 del 2020, definendo con maggior precisione il perimetro dei versamenti sospesi e, nello specifico:

- ha soppresso il riferimento all'articolo 29 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 (contenuto nel richiamato articolo 8), stabilendo, pertanto, che sono sospesi i termini dei versamenti limitatamente alle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati; nonché degli adempimenti e dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria ed escludendo quindi le ritenute sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato;

- ha previsto la sospensione anche dei termini di versamento dell'imposta sul valore aggiunto;

- ha esteso la sospensione prevista per il settore turistico-alberghiero a soggetti operanti in altri settori.

L'articolo 62, comma 2, del medesimo Decreto Cura Italia per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto legge ha previsto la sospensione dei **versamenti da autoliquidazione** che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 marzo 2020:

- relativi alle ritenute alla fonte e alle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta;

- relativi all'imposta sul valore aggiunto;

- relativi ai contributi previdenziali e assistenziali, e ai premi per l'assicurazione obbligatoria.

Dunque, l'articolo 62, comma 2, diversamente dall'articolo 61 comma 1, del medesimo DL, nel definire il perimetro dei **versamenti sospesi** per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, in possesso di particolari requisiti, richiama espressamente le «trattenute relative all'addizionale regionale e comunale».

Nel trasfondere il contenuto dell'articolo 8 del DL n. 9 del 2020 nell'articolo 61 del "Decreto Cura Italia", il Legislatore ha, quindi, modificato il perimetro dei versamenti sospesi senza, tuttavia, estendere la sospensione alle trattenute, espressamente menzionate nel successivo articolo 62.

La lettera della norma non consente, dunque, di ricomprendere le trattenute relative alle **addizionali regionali e comunali** tra i versamenti sospesi di cui all'articolo 61.

Né alcun spunto in tal senso si rinviene nella relazione tecnica e nella relazione illustrativa al decreto-legge. E' altrettanto vero che il rappresentato disallineamento tra la formulazione degli articoli 61 e 62 del DL n. 18 del 2020, unito al rapido susseguirsi degli interventi

normativi in tema di **sospensione dei versamenti** tributari, in favore di imprese e professionisti che operano nei settori più colpiti dall'emergenza COVID-19, insieme alla risonanza mediatica data alle "sospensioni dei versamenti" in senso **atecnico** e generico, potrebbe aver generato il legittimo fraintendimento in capo ad alcuni **sostituti d'imposta** che hanno sospeso anche il versamento delle addizionali regionali e comunali valutando che l'intendimento delle misure fiscali fosse indirizzato verso una generica e **generale sospensione** dei versamenti effettuati in qualità di sostituto d'imposta.

In tale evenienza, in applicazione di quanto disposto dall'articolo 10, della legge 27 luglio 2000, n. 212, **non saranno dovuti sanzioni** ed interessi laddove i contribuenti, prendendo atto con la nuova risoluzione pubblicata di avere assunto un comportamento non coerente con le norme, provvedano tempestivamente al versamento di quanto dovuto a titolo di addizionali regionali e comunali.

*A cura della Redazione*

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 01/06/2021, n. 40

## Lavoro e Previdenza

Nel decreto Sostegni bis

## Cassa integrazione ordinaria e straordinaria: divieto di licenziamento a due vie. Quali?

di Simone Baghin - Consulente del Lavoro in Vicenza

Dalla lettura combinata delle disposizioni previste dal decreto Sostegni bis con quelle di cui al decreto Sostegni sorgono dei dubbi interpretativi che impattano sui casi di divieto di licenziamento. Gli effetti della pandemia diventano una ulteriore causale, seppur temporanea fino al 31 dicembre 2021, della CIG e della CIGS e che si aggiunge a quelle ordinarie? Oppure gli effetti dell'emergenza sanitaria sono riconducibili alla causale specifica CIG evento transitorio e non imputabile all'impresa e ai lavoratori e alla causale della crisi aziendale per la CIGS?

È entrato in vigore il 26 maggio 2021 il decreto Sostegni bis (decreto-legge n. 73 del 2021) che, tra le tante novità, introduce la possibilità di fruire della **CIGO** o della **CIGS**, **senza contributo addizionale**, per tutte quelle aziende che, indipendentemente dalla fruizione o meno, termineranno al 30 giugno prossimo l'accesso alle 25 settimane complessive di CIGO con specifica **causale Covid - 19** previste per l'anno 2021 dalla legge di Bilancio 2021 e dal decreto Sostegni.

La scelta di utilizzare la CIGO o la CIGS, per le causali e applicando la disciplina stabilita dal D.lgs. 148/2015 (con l'unica eccezione che non sarà dovuto il contributo addizionale fino al 31 dicembre 2021), comporta da parte dell'**azienda** una **scelta** accurata e ponderata in quanto, per tutto il **periodo** di **sospensione** o **riduzione** con intervento dell'integrazione salariale, viene prevista l'**impossibilità** di procedere a **licenziamenti** collettivi e a licenziamenti per gmo.

**Leggi anche:** Divieto di licenziamento prorogato al 31 dicembre, ma non per tutti

CIGO, CIGS e opzioni alternative al licenziamento

L'art. 40, comma 8 del decreto Sostegni bis stabilisce che i **datori di lavoro privati** che sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19 possono, **dal 1° luglio 2021**, presentare **domanda di integrazione salariale** ai sensi degli articoli 11 (CIGO) e 21 (CIGS) del D.Lgs. 148/2015. Per tali destinatari e **fino al 31 dicembre 2021**, viene previsto l'esonero dal pagamento del contributo addizionale di cui all'articolo 5 del medesimo decreto legislativo.

La disposizione introdotta, pertanto, consente alle **aziende** che hanno **terminato** la **CIG Covid-19** o che pur non avendola terminata hanno raggiunto il termine massimo di fruizione del 30 giugno, di sospendere dal lavoro o effettuare prestazioni di lavoro a orario ridotto per **causali diverse** a seconda dell'**ammortizzatore prescelto** e riconducibili a:

Ammortizzatore	Causale
CIG	· situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali · situazioni temporanee di mercato
CIGS	· riorganizzazione aziendale · crisi aziendale · contratto di solidarietà

## Causali e dubbi interpretativi

Dalla lettura combinata dell'art. 40, comma 3, del decreto-legge 73/2021 con l'articolo 8, comma 1, del decreto-legge 41/2021 (convertito, con modificazioni, dalla l. 69/2021), a cui aggiungere il richiamo al D.lgs. 148/2015 anche per i "soli" articoli 11 e 21, sembrerebbero emergere **due** possibili **differenti interpretazioni** in merito alle conseguenze dell'emergenza epidemiologica Covid - 19:

1. gli effetti della pandemia diventano una **ulteriore**

**"causale"**, seppur **temporanea** fino al 31 dicembre 2021, della CIG e della CIGS e che si aggiunge a quelle "ordinarie" stabilite dal D.lgs. 148/2015;

2. gli effetti dell'emergenza sanitaria sono riconducibili alla **causale specifica CIG** "evento transitorio e non imputabile all'impresa e ai lavoratori" e alla causale della "crisi aziendale" per la CIGS.

Un **chiarimento** da parte del Ministero del Lavoro e dell'INPS si rende indubbiamente **necessario** anche e soprattutto per quelli che sono i possibili impatti sul



divieto di licenziamento collegato alla fruizione degli ammortizzatori.

### Aspetti procedurali

Nessun dubbio invece per quello che riguarda gli aspetti procedurali: in assenza di specifica disposizione e nel richiamo espresso al D.Lgs. 148/2015 si evince che la richiesta degli ammortizzatori sociali comporterà l'integrale l'applicazione della disciplina dello stesso D.Lgs. 148, con la conseguenza che, rispetto ad oggi, sarà necessario prestare attenzione alle modalità e ai **termini degli obblighi di informazione e consultazione sindacale**, ai termini di **presentazione delle istanze**, al **numero di settimane** a disposizione, delle **anzianità** di servizio dei lavoratori, del contingentamento delle ore utilizzate ecc.

### Quali impatti per i lavoratori beneficiari

Il richiamo al D.Lgs. 148/2015 impatterà anche per la platea dei lavoratori beneficiari: il riferimento è l'art. 1, comma 1 e 2, con la conseguenza che potranno beneficiare della CIGO e CIGS i "soli" **lavoratori** in possesso del **requisito dell'anzianità aziendale** di almeno 90 giorni di effettivo presso l'unità produttiva per la quale è richiesto il trattamento alla data di presentazione della relativa domanda, con l'**eccezione** dei trattamenti CIGO per eventi oggettivamente non evitabili nel settore industriale.

### Divieto di licenziamento: altre preclusioni da valutare

Un'ulteriore valutazione si pone con quello che è il contenuto del comma 4 dell'art. 40 del decreto-legge 73/2021.

La legge prevede infatti che ai datori di lavoro che

presentano domanda di integrazione salariale (CIG e CIGS) ai sensi del comma 3 resta precluso l'avvio delle procedure di mobilità e di **licenziamento collettivo** di cui agli articoli 4, 5 e 24 della legge 23 luglio 1991, n. 223 per la durata del trattamento di integrazione salariale fruito entro il 31 dicembre 2021 e restano altresì **sospese** nel medesimo periodo le procedure pendenti avviate successivamente al 23 febbraio 2020, fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già **impiegato nell'appalto**, sia **riassunto** a seguito di **subentro di nuovo appaltatore** in forza di legge, di contratto collettivo nazionale di lavoro o di clausola del contratto di appalto.

Ai medesimi soggetti di cui al primo periodo resta, altresì, preclusa nel medesimo periodo, indipendentemente dal numero dei dipendenti, la **facoltà di recedere** dal contratto per giustificato motivo oggettivo ai sensi dell'articolo 3 della legge 15 luglio 1966, n. 604 e restano altresì **sospese** le **procedure in corso** di cui all'articolo 7 della medesima legge.

### Come intendere il divieto di licenziamento con le "nuove" causali?

Sarà da chiarire come il divieto deve essere inteso: se infatti dovesse passare l'interpretazione che gli effetti della pandemia diventano una **ulteriore "causale"** di CIGO e CIGS, le aziende che richiederanno l'ammortizzatore per **eventi "esterni"** all'emergenza sanitaria non saranno assoggettate al divieto di licenziamento; viceversa, qualora l'emergenza sanitaria fosse considerata "evento transitorio e non imputabile all'impresa e ai lavoratori" per la CIGO e "crisi aziendale" per la CIGS, il divieto sarà applicabile tout court per la durata del trattamento salariale richiesto.

## Lavoro e Previdenza

Nel decreto Sostegni bis

## Fine del blocco dei licenziamenti? Non proprio. Come ricostruire la disciplina vigente

di Alfredo Casotti - Consulente del lavoro in Viareggio, di Maria Rosa Gheido - Consulente del lavoro in Alessandria

La stratificazione normativa degli ultimi mesi dovuta all'emergenza Covid-19 rende particolarmente complessa la ricostruzione dei casi, dei presupposti, dei limiti temporali attinenti al divieto di licenziamento e delle relative deroghe. Accantonata la prospettata proroga dal 30 giugno al 28 agosto 2021 del blocco generalizzato dei licenziamenti, il decreto Sostegni bis disciplina ora più casi di divieto di licenziamento, differenziati e circoscritti. Tuttavia, in base alle disposizioni del decreto Sostegni, continua ad operare una diversificazione del divieto di licenziamento a seconda della tipologia di ammortizzatore sociale a cui può accedere il datore di lavoro. Ma qual è quindi ad oggi il quadro completo di riferimento della disciplina in tema di licenziamenti?

Il **decreto Sostegni-bis**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 25 maggio scorso, non proroga il termine del 30 giugno 2021, trascorso il quale le imprese di maggiori dimensioni possono ricorrere ai **licenziamenti per giustificato motivo oggettivo**. Il divieto rimane, però, a carico di quelle imprese che fino al 31 dicembre 2021 fanno ricorso alla CIGO o alla CIGS senza l'obbligo di versare il contributo addizionale.

### Divieto di licenziamento: prima e dopo il decreto Sostegni bis

In base alle previgenti disposizioni di cui al decreto Sostegni (**decreto-legge 41/2021**), opera tuttora il **divieto di licenziamento** per giustificato motivo oggettivo (GMO) **diversificato** a seconda della tipologia di ammortizzatore sociale a cui può accedere il datore di lavoro:

- **fino al 30 giugno 2021** per i datori di lavoro, in generale e a prescindere dal numero dei dipendenti, che potrebbero avvalersi degli ammortizzatori sociali conseguenti alla crisi epidemiologica da Covid-19;

- **dal 1° luglio al 31 ottobre 2021** per i datori di lavoro che sono destinatari degli interventi di CIGD, ASO, Fondi alternativi e CISOA.

**Leggi anche:** Divieto di licenziamento: proroga in due tempi nel decreto Sostegni

**Accantonata** la prospettata **proroga** dal 30 giugno al 28 agosto del divieto di licenziare per giustificato motivo oggettivo, il decreto-legge 73 del 25 maggio 2021, c.d. decreto Sostegni-bis, disciplina **più casi di divieto di licenziamento** differenziati e circoscritti:

1. alle imprese che possono avvalersi della **cassa integrazione ordinaria**;
2. ai datori di lavoro che si avvalgono dell'**esonero contributivo** in luogo dell'intervento di cassa integrazione;
3. ai datori che fruiscono dell'**esonero contributivo** per

turismo, stabilimenti termali e commercio;

4. quale condizione per utilizzare il **contratto di ricollocamento**.

**Leggi anche:** Divieto di licenziamento prorogato al 31 dicembre, ma non per tutti

### Imprese che possono avvalersi della cassa integrazione

Il decreto Sostegni bis non interviene, come si è già detto, sul termine del 30 giugno che andrà quindi a spirare ed introduce, invece, un divieto collegato all'utilizzo della **cassa integrazione guadagni ordinaria** e di quella **straordinaria** di cui al **Dlgs. 148/2015** che, di tale termine, erano destinatarie.

Il citato decreto, come agevolazione conseguente al cessare della cassa integrazione ex Covid-19, dispone che **dal 1° luglio al 31 dicembre 2021**, le imprese destinatarie della Cassa integrazione guadagni ordinaria possano utilizzarne le prestazioni **senza versare il contributo addizionale**.

Parallelamente, però, **durante i periodi di utilizzo è preclusa** la facoltà di procedere a **licenziamenti**, individuali e collettivi per giustificato motivo oggettivo (D.L. 73 del 25.5.2021, art.40, c.3 e 4). Si passa, quindi, da una platea di potenziali beneficiari degli interventi di CIGO ex Covid ad una **più ristretto nucleo** di effettivi fruitori di cassa integrazione ordinaria, gratuita in quanto esente dalla contribuzione addizionale.

### Datori di lavoro che si avvalgono dell'esonero contributivo

Il divieto di licenziamento per GMO opera anche per i datori di lavoro che si avvalgono dell'**esonero contributivo** previsto dal comma 1 dell'art. 40 del decreto Sostegni bis.

Per favorire il mantenimento dei livelli occupazionali e la ripresa dopo l'emergenza epidemiologica, in

alternativa alla CIGO, i datori di lavoro che, nel primo semestre dell'anno 2021, hanno subito un **calo del fatturato del 50 per cento** rispetto al primo semestre dell'anno 2019, possono presentare **domanda di cassa integrazione guadagni straordinaria in deroga** alle vigenti disposizioni di legge, per una durata massima di 26 settimane nel periodo tra la data di entrata in vigore del presente decreto e il 31 dicembre 2021.

E' necessaria a tal fine la stipula di **accordi collettivi aziendali** con le organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative a livello nazionale, di riduzione dell'attività lavorativa dei lavoratori in forza alla data di entrata in vigore del decreto in esame.

#### Esonero contributivo per turismo, stabilimenti termali e commercio

A decorrere **dal 26 maggio 2021 e fino al 31 dicembre 2021**, ai datori di lavoro i dei settori del turismo, degli stabilimenti termali e del commercio è riconosciuto l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a loro carico, nel **limite** del doppio delle ore di integrazione salariale già fruita nei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2021, riparametrate e applicate su base mensile.

Dal beneficio sono **esclusi i premi dovuti all'INAIL**. Fino al 31 dicembre 2021, ai datori di lavoro che abbiano beneficiato dell'esonero, si applica il **divieto** di procedere a **licenziamenti** per giustificato motivo oggettivo.

La **violazione del divieto** comporta la revoca dell'esonero contributivo con efficacia retroattiva e l'impossibilità di presentare domanda di integrazione salariale (art.43).

#### Divieto di licenziamento quale condizione per utilizzare il contratto di rioccupazione

**Dal 26 maggio e fino al 31 ottobre 2021** possono essere assunti con contratto di lavoro subordinato a

tempo indeterminato **lavoratori in stato di disoccupazione**, fruendo dell'**esonero contributivo del 100 per cento** per un periodo massimo di sei mesi.

A tal fine occorre la definizione di un **progetto individuale di inserimento**, finalizzato a *"garantire l'adeguamento delle competenze professionali del lavoratore stesso al nuovo contesto lavorativo"*.

Il licenziamento intimato durante o al termine del periodo di inserimento o il licenziamento collettivo o individuale per giustificato motivo oggettivo, di un lavoratore impiegato nella medesima unità produttiva e inquadrato con lo stesso livello e categoria legale di inquadramento del lavoratore assunto con gli esoneri, effettuato nei sei mesi successivi alla predetta assunzione, comporta la **revoca dell'esonero** e il **recupero del beneficio** già fruito.

Inoltre, per essere ammesso al beneficio è necessario che il datore di lavoro, nei **sei mesi precedenti l'assunzione**, non abbia proceduto a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo nella medesima unità produttiva (art. 41).

#### Deroghe al divieto di licenziamento

E' dato ritenere che siano confermate le previgenti deroghe al divieto che consentono i licenziamenti per GMO motivati dalla **cessazione definitiva dell'attività** dell'impresa oppure dalla cessazione definitiva dell'attività di impresa conseguente alla messa in liquidazione della stessa, salvo che si possa configurare un **trasferimento d'azienda** o di un **ramo di essa** o nelle ipotesi di **accordo collettivo aziendale**, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di **incentivo** alla **risoluzione** del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo.

Sono altresì esclusi dal divieto i **licenziamenti** intimati **in caso di fallimento**, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa.

**Lavoro e Previdenza**

Istruzioni per il calcolo

## Premi assicurativi INAIL: i limiti minimi di retribuzione imponibile 2021

L'INAIL ha pubblicato la circolare n.16 del 2021 con cui rende noti i limiti di retribuzione imponibile giornaliera e indica le istruzioni da seguire per il calcolo, nell'anno 2021. All'interno del documento sono fornite le indicazioni sulle retribuzioni minime giornaliera che variano a seconda della professione svolta e nelle apposite tabelle. Mentre nella prima parte sono fornite le istruzioni sulla generalità dei lavoratori dipendenti, la seconda parte si occupa invece di specifiche categorie di lavoratori. Insieme alla circolare ci sono 9 allegati che contengono le specifiche tabelle di riferimento per ciascuna categoria di lavoratori.

Con la Circolare n. 16 del 31 maggio 2021 l'**INAIL** ha fissato per l'anno 2021 i **limiti minimi di retribuzione imponibile** giornaliera per il **calcolo dei premi assicurativi** sia ordinari che speciali unitari.

Il documento di prassi, nel quale vengono resi noti i limiti di retribuzione imponibile giornaliera e indica le istruzioni da seguire per il calcolo, è suddiviso in due sezioni:

- la prima sezione, che riguarda i premi ordinari;
- la seconda sezione, che riguarda i premi speciali unitari.

Mentre la prima sezione riguarda la generalità dei lavoratori dipendenti, nella seconda sezione sono prese in considerazione specifiche categorie di lavoratori.

Nella premessa della prima sezione viene spiegato quali sono i fattori che incidono sulla determinazione dei premi: il tasso di premio indicato dalla tariffa con riferimento alla lavorazione assicurata; l'ammontare delle retribuzioni. Viene poi specificato che la retribuzione imponibile su cui calcolare il premio assicurativo si distingue in: retribuzione effettiva; retribuzione convenzionale; retribuzione di ragguglio.

La retribuzione effettiva non può essere inferiore al limite stabilito dalla legge, che per la generalità dei lavoratori dipendenti e per l'anno 2021 rimangono invariati rispetto a quelli dell'anno 2020. Ne consegue che per l'anno 2021, il limite minimo di retribuzione giornaliera si attesta nella stessa misura stabilita per è pertanto uguale a euro 48,98; il limite minimo mensile è uguale a euro 1273,48.

Per gli **operai agricoli** il limite giornaliero è di 43,57

euro. Per quanto riguarda invece quello delle retribuzioni convenzionale, in generale per l'anno 2020 è fissato a 27,21 euro.

La seconda parte della circolare INAIL prende in considerazione i casi in cui, per la natura dell'attività lavorativa svolta, l'accertamento degli elementi necessari per il calcolo del premio ordinario è difficile. In tali casi sono previsti premi speciali unitari in sostituzione del tasso di premio da applicare all'importo delle retribuzioni erogate. Tali premi sono generalmente calcolati in rapporto a una retribuzione minima giornaliera. Le categorie di lavoratori prese in considerazione sono: **titolari di imprese artigiane**, soci di società fra artigiani lavoratori, familiari coadiuvanti del titolare artigiano e associati a imprenditore artigiano; **facchini, barrocciai, vetturini e ippotrasportatori** riuniti in cooperative e organismi associativi di fatto; persone addette ai lavori di frangitura e spremitura delle olive soggette all'obbligo assicurativo; **pescatori** della piccola pesca marittima e delle acque interne; **insegnanti** delle scuole o istituti di istruzione di ogni ordine e grado, non statali, addetti a macchine elettriche e addetti a esperienze tecnico-scientifiche o esercitazioni pratiche o di lavoro; alunni e studenti delle scuole o istituti di istruzione di ogni ordine e grado, non statali, addetti a esperienze tecnico-scientifiche o esercitazioni pratiche o di lavoro; candidati all'emigrazione sottoposti a prova d'arte prima dell'espatrio; **medici radiologi, tecnici sanitari** di radiologia medica e allievi dei corsi; soggetti coinvolti in **attività di volontariato** a fini di utilità sociale; allievi dei corsi ordinamentali di istruzione e formazione professionale regionali curati dalle istituzioni formative e dagli istituti scolastici paritari; percettori del **reddito di cittadinanza** impegnati nei Progetti Utili alla Collettività (PUC).

Per il calcolo della retribuzione minima della prima categoria è previsto un minimale che non sia inferiore a quello della generalità dei lavoratori dipendenti moltiplicato per 300 e alla classe di rischio in cui è compresa la lavorazione svolta.

La retribuzione minima annuale è dunque di 14.694 euro.

Sul sito dell'INAIL sono disponibili 9 allegati che riportano le ulteriori istruzioni da seguire ma soprattutto le tabelle utili per il calcolo dei premi.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

INAIL, circolare 31/05/2021, n. 16



## Bilancio

Bilancio e contabilità

## Riserve da rivalutazione solo civilistica o anche con effetti fiscali: come cambia il trattamento contabile

di Giacomo Ramenghi - Partner Studio Gnudi e Associati

Le imprese che si avvalgono della possibilità di rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni devono rilevare il maggior valore dei beni iscritto nell'attivo a fronte dell'iscrizione - in contropartita - del corrispondente saldo in una voce di patrimonio netto. Il saldo attivo della rivalutazione deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva. La natura, il trattamento contabile e i profili fiscali di queste riserve sono influenzati dalla "tipologia" di rivalutazione che la società decide di effettuare: solo civilistica ovvero anche con effetti fiscali. Facciamo il punto.

Le norme in materia di **rivalutazione dei beni di impresa** contengono specifiche previsioni in merito alla necessità di appostare nel bilancio delle società che procedono alla rivalutazione dei propri beni una apposita **riserva**.

La natura, gli aspetti contabili e i profili fiscali di tale riserva sono influenzati dalla "tipologia" di rivalutazione che la società decide di effettuare.

Nel caso di rivalutazione *ex art.* 110 del D.L. n. 104/2020, i maggiori valori attribuiti a beni di impresa, ai fini **civilistici**, possono anche essere **riconosciuti ai fini fiscali**, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva (IRES ed IRAP) pari al 3%, nel qual caso la riserva viene iscritta per un importo pari al maggior valore attribuito ai beni al netto del debito per l'imposta sostitutiva.

Il saldo attivo di rivalutazione, qualora non si decida di "affrancarlo" mediante il pagamento di un'ulteriore imposta sostitutiva pari al 10%, assume natura di riserva in sospensione di imposta.

Nel caso si decida di procedere all'**affrancamento** della suddetta riserva, quale deve essere la base imponibile per l'applicazione dell'imposta del 10%?

Nell'eventualità si proceda invece con una rivalutazione solo civilistica, che natura avrà la riserva di rivalutazione?

Procediamo con ordine.

### Riserva da rivalutazione solo civilistica

L'**art. 110 del D.L. n. 104/2020** consente di effettuare la rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni **ai soli fini civilistici**, senza versamento dell'imposta sostitutiva del 3%. In questo caso i maggiori valori civilistici iscritti in bilancio non assumono valenza fiscale, con la conseguenza ad esempio che una eventuale cessione, con emersione di plusvalenza, del bene rivalutato avrà un diverso valore civilistico rispetto a quello fiscale, a prescindere dal momento in cui avviene la cessione.

La **differenza temporanea** tra il **valore contabile** e il

**valore fiscale** comporta a fini civilistici l'iscrizione di **imposte differite** (IRES e IRAP) direttamente a riduzione della riserva iscritta nel patrimonio netto.

Si ricorda che ai sensi dell'**art. 13** della legge n. 342/2000, richiamato dal comma 7 dell'**art. 110, D.L. n. 104/2020**, il saldo attivo di rivalutazione non può essere utilizzato e "la riserva, ove non venga imputata al capitale, può essere ridotta soltanto con l'osservanza delle disposizioni dei commi secondo e terzo dell'articolo 2445 del Codice civile".

La riserva derivante dalla rivalutazione solo civilistica è un'**ordinaria riserva di utili**, imponibile in capo ai soci all'atto della distribuzione, ma non in capo alla società (in questo senso si è espressa di recente l'AIDC nella **Norma di comportamento n. 211 "Trattamento fiscale delle riserve in sospensione di imposta"** dell'aprile 2021).

### **Leggi anche** Rivalutazione beni d'impresa: riserva tassabile solo in caso di attribuzione ai soci

Nel senso di ritenere la riserva da rivalutazione solo civilistica una ordinaria riserva di utili, imponibile in capo ai soci nel momento della distribuzione, si è peraltro espressa anche l'Agenzia delle Entrate nelle circolari n. 11/E/2009 e n. 22/E/2009.

Più precisamente, in tali circolari, l'Agenzia ha espressamente affermato che "Nell'ipotesi in cui il contribuente iscriva in bilancio il maggior valore sui beni senza optare per il riconoscimento fiscale dello stesso, si ritiene che il saldo risultante dalla rivalutazione [...] non costituisca riserva in sospensione di imposta, fermo restando la necessità di imputarlo al capitale o accantonarlo in una speciale riserva con esclusione di ogni diversa utilizzazione. [...] In tale ipotesi il saldo attivo costituisce ai fini fiscali una riserva di utili e come tale è tassato in capo al socio in caso di distribuzione".

Inoltre, precisa l'Agenzia nella circolare n. 22/E/2009, nell'ipotesi di distribuzione del saldo attivo troverà applicazione la presunzione di cui all'**art. 47, comma 1,**

TUIR secondo la quale si intendono prioritariamente distribuite le riserve di utili rispetto a quelle di capitali (detta previsione non opera, invece, per espressa previsione normativa, per le riserve in sospensione di imposta, in senso conforme anche l'Assonime, nella circolare n. 32 del 2004).

### Riserva da rivalutazione con effetti fiscali

La rivalutazione dei beni di impresa, con riconoscimento fiscale mediante pagamento dell'imposta sostitutiva - pari, nel caso della rivalutazione prevista dall'art. 110 del D.L. n. 104/2020, al 3% - comporta l'iscrizione nel patrimonio netto della società che la esegue di una **riserva** pari al maggior valore attribuito ai beni, al netto del debito per l'imposta sostitutiva.

Il **saldo attivo**, qualora non affrancato - versando l'ulteriore imposta sostitutiva pari al 10% - assume la natura di **riserva in sospensione di imposta**.

Gli **utilizzi** di questa riserva devono essere **attentamente valutati**, in quanto potrebbero comportare la tassazione della medesima anche in capo alla società stessa.

Non vi sono dubbi sull'imponibilità della riserva in caso di distribuzione ai soci. Infatti, ai sensi dell'art. 13, comma 3, legge n. 342/2000, le somme attribuite ai soci, aumentate della corrispondente imposta sostitutiva, concorrono a formare il reddito della società.

La possibilità di utilizzare la riserva da rivalutazione in sospensione di imposta per la copertura di perdite della società, trova la sua disciplina nel comma 2 dell'art. 13, ai sensi del quale in questo caso non avviene la tassazione dell'importo utilizzato a copertura delle perdite; tuttavia il vincolo della sospensione di imposta non viene comunque meno, semplicemente si trasferisce sugli utili futuri della società stessa, salvo il caso in cui la riduzione della riserva venga resa definitiva con una delibera dell'assemblea straordinaria. Vi è però un'**ipotesi problematica**, sulla quale Agenzia delle Entrate e AIDC hanno assunto **posizioni contrastanti**. In particolare, potrebbe presentarsi il caso di utilizzo della riserva da rivalutazione in sospensione di imposta, per la copertura di perdite di natura "patrimoniale" della società. Il caso più frequente in cui potrebbe verificarsi tale ipotesi è quello di utilizzo della stessa (riduzione o annullamento della riserva) per eliminare un disavanzo di fusione non imputabile a maggior valore delle attività o ad avviamento.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, tali utilizzi della riserva in sospensione, diversi dalla copertura di perdite d'esercizio, implicano la tassazione della riserva in capo alla società.

Con la risposta a interpello n. 316 del 2019 l'Amministrazione ha ritenuto che la riduzione di una riserva

di rivalutazione costituita ai sensi dell'art. 15 del D.L. n. 185/2008 (che disponeva espressamente l'applicazione del richiamato art. 13 della legge n. 342/2000), effettuata per eliminare un disavanzo da annullamento non imputabile a maggior valore delle attività o ad avviamento, comporta la tassazione dell'importo della riserva di rivalutazione così utilizzato perché, a parere dell'Agenzia, si tratta di un utilizzo diverso dall'imputazione della stessa a capitale o a copertura di perdite d'esercizio.

Precedentemente, con la risoluzione n. 35/E/2005 l'Amministrazione ha ritenuto che dovesse essere tassata in capo alla società la riserva da rivalutazione in sospensione di imposta utilizzata per "coprire" la differenza tra il costo di acquisto delle azioni proprie ed il valore nominale delle stesse, che emergeva in sede di annullamento.

Come anticipato, è di avviso contrario l'AIDC che, nella Norma di comportamento n. 211 afferma che, mentre il comma 2 dell'art. 13, legge n. 342/2000 trova applicazione in **qualunque caso di riduzione del saldo attivo di rivalutazione**, il comma 3 si applica **solo** nel caso in cui la **riduzione del saldo attivo di rivalutazione** sia **dovuta all'attribuzione** dello stesso **ai soci**.

Pertanto, ogni riduzione della riserva di rivalutazione in sospensione di imposta per ipotesi diverse dalla sua attribuzione ai soci è disciplinata solo dal secondo comma dell'art. 13, e non anche dal terzo comma dello stesso articolo. Per l'effetto, tutti gli utilizzi della riserva di rivalutazione in sospensione di imposta, diversi dall'attribuzione ai soci non devono avere alcun impatto sul reddito della società né, tantomeno, su quello dei soci.

Come sottolinea nella Norma di comportamento l'AIDC, infatti, la *ratio* del più volte citato art. 13, comma 3, della legge n. 342/2000, è che l'agevolazione rappresentata dal riconoscimento dei maggiori valori fiscali a fronte del pagamento di una imposta sostitutiva viene concessa solo fino a quando tali maggiori valori restano al servizio dell'impresa o vengono per essa utilizzati (come appunto nel caso della copertura di perdite, anche di natura patrimoniale), mentre l'agevolazione viene meno nel caso in cui tali maggiori valori fuoriescano dall'esercizio dell'impresa, in quanto attribuiti ai soci.

A diverse conclusioni, chiaramente, si dovrà giungere nel caso in cui le norme di riferimento della rivalutazione dovessero prevedere espressamente che la fiscalità latente si manifesti a fronte di qualsiasi utilizzo della riserva, come accadeva, per esempio, nel caso della riserva da condono di cui all'art. 33, comma 9,

legge n. 413/1991.

### Riserva da rivalutazione "affrancata"

Per evitare di mantenere sulla riserva il regime di sospensione di imposta, il D.L. n. 104/2020 ha previsto la possibilità di affrancare, in tutto o in parte, il saldo attivo di rivalutazione mediante il pagamento di un'**imposta sostitutiva pari al 10%**, da versarsi con le stesse modalità e negli stessi termini dell'imposta dovuta per il riconoscimento fiscale dei maggiori valori attribuiti civilisticamente ai beni.

Si precisa che l'affrancamento del saldo attivo riguarda esclusivamente l'ipotesi in cui si sia scelto di dare rilevanza fiscale ai valori rivalutati dei beni.

L'Agenzia delle Entrate, in diversi documenti di prassi (circolari n. 11/E/2009, n. 18/E/2006, n. 13/E/2014 e n. 14/E/2017) ha sempre affermato che la **base imponibile dell'affrancamento** è costituita dall'**importo della riserva al lordo dell'imposta sostitutiva** dovuta per la rivalutazione. Tale impostazione troverebbe la propria base giuridica nell'art. 9 del D.M. n. 162/2001, applicabile anche alla rivalutazione *ex art.* 11 del D.L. n. 104/2020, secondo cui, in caso di distribuzione del saldo attivo, l'importo che concorre a formare il

reddito della società è aumentato dell'imposta sostitutiva dovuta.

In questo modo, tuttavia, a fronte del pagamento dell'imposta sostitutiva di affrancamento sull'importo della riserva, per così dire, "lordizzata" si ottiene la "liberazione" dell'importo "al netto" dell'imposta, poiché ai fini contabili la riserva da rivalutazione è sempre iscritta al netto dell'imposta sostitutiva dovuta. Per l'effetto si avrebbe, quindi, un **incremento del carico fiscale effettivo**.

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 19772 del 22 settembre 2020 ha precisato, contrariamente a quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate sul punto, che la base imponibile per l'affrancamento è costituita dall'**importo della riserva al netto dell'imposta sostitutiva dovuta**.

È opportuno ricordare che la riserva di rivalutazione affrancata di una società di capitali rientra nell'ambito applicativo della presunzione dell'art. 47, comma 1, TUIR (distribuzione prioritaria delle riserve di utili rispetto a quelle di capitali), poiché a seguito dell'affrancamento, come ricordato di recente dall'AIDC nella Norma di comportamento n. 211, la riserva si "trasforma" da riserva in sospensione a riserva di utili.

## Finanziamenti

Dal 3 giugno 2021

## Internazionalizzazione delle imprese, nuove domande Simest. Con quali novità?

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

Dal 3 giugno sono di nuovo attivi i finanziamenti Simest per l'internazionalizzazione delle imprese, con alcune importanti novità. Il decreto Sostegni bis, oltre al rifinanziamento della misura, ha infatti ridotto al 25% la quota di contributo a fondo perduto, che non sarà più disponibile per le operazioni di patrimonializzazione. Ma c'è di più. Ai fini dell'ammissibilità delle spese sostenute nel periodo di realizzazione dell'iniziativa, sarà necessario aprire un conto corrente dedicato, che dovrà essere utilizzato per l'erogazione del finanziamento e per tutti i relativi movimenti in entrata e uscita. Fino al 30 giugno 2021 non saranno richieste garanzie per accedere ai finanziamenti agevolati. Quali sono le misure ammesse alle nuove domande di finanziamento e i soggetti beneficiari?

Ritornano i **finanziamenti Simest** per l'**internazionalizzazione delle imprese**.

Dopo lo stop dello scorso 21 ottobre 2020, l'invio delle **domande** sarà di nuovo possibile **a partire dal 3 giugno 2021**.

La riapertura dello sportello si caratterizza per alcune **importanti novità**.

Da una parte il decreto Sostegni bis (D.L. 73/2021, articolo 11) ha **ridotto** la quota di **contributo a fondo perduto**, che non sarà più disponibile per le operazioni di patrimonializzazione, dall'altra Simest ha comunicato che, ai fini dell'**ammissibilità delle spese** sostenute nel periodo di realizzazione dell'iniziativa, sarà **necessario** aprire un **conto corrente** dedicato.

**Leggi anche:** Contributi a fondo perduto del decreto Sostegni bis: la procedura per ottenerli - Infografica;  
Internazionalizzazione imprese: garanzie rafforzate per l'accesso al credito

### Novità del decreto Sostegni bis

Il decreto Sostegni bis ha innanzitutto aumentato la **dotazione del fondo rotativo** per la concessione dei finanziamenti agevolati di 1,2 miliardi di euro per l'anno 2021.

A questa dote si aggiunge lo **stanziamento** di 400 milioni di euro, sempre per l'anno 2021, per la concessione del **contributo a fondo perduto**.

Ma le novità sostanziali riguardano il **cofinanziamento a fondo perduto erogabile**.

In primo luogo, con il decreto Sostegni bis il contributo a fondo perduto **non è più previsto** per le operazioni di **patrimonializzazione**.

Pertanto, se in possesso dei relativi requisiti, le richieste di sostegno ad operazioni di patrimonializzazione, potranno accedere **esclusivamente** ai **finanziamenti agevolati**.

Altra modifica riguarda la **misura** del contributo fondo perduto.

**Fino al 31 dicembre 2021** il cofinanziamento a fondo perduto potrà essere riconosciuto fino al **limite del 25%** dell'importo totale del prestito richiesto, tenuto conto delle risorse disponibili e dell'ammontare complessivo delle domande di finanziamento presentate nei termini e secondo le condizioni stabilite dal Comitato agevolazioni.

**Nel 2022**, il contributo a fondo perduto **passerà al 10%** e sarà accordato a fronte di iniziative caratterizzate da **specifiche finalità** o in settori o aree geografiche **ritenuti prioritari**, che saranno meglio declinate da parte del Comitato agevolazioni di Simest.

### Conto dedicato

L'altra novità che contrassegna la ripartenza dei finanziamenti è la necessità di aprire un conto corrente dedicato, che dovrà essere utilizzato **per tutti i movimenti** in entrata ed uscita attinenti il **finanziamento accolto**: per l'accredito dell'importo accolto e per tutte le spese che l'azienda dovrà sostenere durante il periodo di realizzazione del programma inerenti il finanziamento o i finanziamenti accordato/i da Simest.

Al fine di poter riconoscere le spese sostenute e ammissibili effettuate esclusivamente dallo stesso conto corrente dedicato, è necessario **indicare** all'interno di ogni **causale di pagamento** il **numero del finanziamento** e/o la **tipologia** di finanziamento e **Paese di destinazione**, insieme alla **voce di spesa** a cui il pagamento si riferisce.

Se si richiede **più di un finanziamento**, sarà possibile comunicare un **nuovo conto** per **ciascun finanziamento** (sempre dedicato in modo esclusivo ai finanziamenti Simest) o mantenere il conto già comunicato. Qualora alla data di presentazione della domanda non si è ancora aperto un conto, sarà **possibile comunque** presentare **domanda** di finanziamento.

Le coordinate bancarie e il relativo contratto di apertura del conto potranno essere **forniti successivamente**.



## Riapertura sportello

In questo nuovo quadro, dal 3 giugno 2021 le imprese

potranno presentare le nuove domande di finanziamento agevolato a valere sulle **seguenti misure**:

<b>Patrimonializzazione</b>	<b>Soggetti beneficiari:</b> MidCap e PMI italiane, costituite in forma di società di capitali, che nell'ultimo biennio abbiano realizzato all'estero almeno il 20% del proprio fatturato o almeno il 35% nell'ultimo anno
	<b>Cosa finanzia:</b> Finanziamento (max 800.000, fino al 40% del patrimonio netto dell'impresa) finalizzato al miglioramento o mantenimento del livello di solidità patrimoniale (rapporto patrimonio netto/attività immobilizzate nette) al momento della richiesta di finanziamento ("livello d'ingresso") rispetto a un "livello soglia" predeterminato
<b>Partecipazione a fiere internazionali, mostre e missioni di sistema</b>	<b>Soggetti beneficiari:</b> imprese di qualsiasi dimensione, in forma singola o aggregata
	<b>Cosa finanzia:</b> Finanziamento (max 150.000 euro, fino al 15% dei ricavi dell'ultimo esercizio) a copertura delle spese per area espositiva, spese logistiche, spese promozionali e spese per consulenze connesse alla partecipazione a fiere/mostre in Paesi esteri, incluse le missioni di sistema promosse da MISE e MAECI e organizzate da ICE - Agenzia, Confindustria e altre istituzioni e associazioni di categoria. Sono finanziabili anche le spese sostenute per la partecipazione a fiere internazionali in Italia
<b>Inserimento mercati esteri</b>	<b>Soggetti beneficiari:</b> imprese di qualsiasi dimensione, in forma singola o aggregata
	<b>Cosa finanzia:</b> Finanziamento (max 25% del fatturato medio dell'ultimo biennio, da un minimo di 50 mila euro fino a 4 milioni di euro) a copertura delle spese per la realizzazione di uffici, show room, negozio, corner, centri di assistenza post vendita in un Paese estero e relative attività promozionali
<b>Temporary Export manager</b>	<b>Soggetti beneficiari:</b> società di capitali, anche costituite in forma di "Rete Soggetto" (necessario aver depositato presso il Registro imprese almeno due bilanci relativi a 2 esercizi completi)
	<b>Cosa finanzia:</b> Finanziamento (max 15% del fatturato medio dell'ultimo biennio, da un minimo di 25 mila euro fino a 150 mila euro) per l'inserimento temporaneo di figure professionali specializzate volte a facilitare e sostenere i processi di internazionalizzazione
<b>E-Commerce</b>	<b>Soggetti beneficiari:</b> società di capitali, anche costituite in forma di "Rete Soggetto" (necessario aver depositato presso il Registro imprese almeno due bilanci relativi a 2 esercizi completi)
	<b>Cosa finanzia:</b> Finanziamento (max 15% del fatturato medio dell'ultimo biennio, da un minimo di 25 mila euro) per lo sviluppo di soluzioni e-commerce attraverso l'utilizzo di un market place o di piattaforme informatiche sviluppate in proprio

Studi di Fattibilità	<b>Soggetti beneficiari:</b> imprese di qualsiasi dimensione, in forma singola o aggregata (necessario aver depositato presso il Registro imprese almeno due bilanci relativi a 2 esercizi completi)
	<b>Cosa finanzia:</b> Finanziamento (max 15% del fatturato medio dell'ultimo biennio) per studi collegati sia a investimenti commerciali che produttivi in Paesi esteri
Programmi di assistenza tecnica	<b>Soggetti beneficiari:</b> imprese di qualsiasi dimensione, in forma singola o aggregata (necessario aver depositato presso il Registro imprese almeno due bilanci relativi a 2 esercizi completi)
	<b>Cosa finanzia:</b> Finanziamento (max 15% del fatturato medio dell'ultimo biennio) per la formazione del personale nelle iniziative di investimento in Paesi esteri e l'assistenza post-vendita collegata a un contratto di fornitura

### Come si presenta la domanda

La domanda di finanziamento deve essere presentata esclusivamente attraverso il **Portale di Simest**, accessibile dal sito internet <http://www.sacesimest.it>, previa **registrazione**.

Per semplificare l'accesso al Portale e migliorare il customer journey, con la riapertura dello sportello sarà attivo lo **strumento "coda virtuale"**, che permetterà di gestire la **priorità acquisita** avendo consapevolezza del numero di utenti che precedono e i **tempi stimati** per poter accedere al servizio.

Una volta acquisita la priorità si avrà **a disposizione 60 minuti** per effettuare le attività; trascorso questo tempo si tornerà in coda.

Si avrà comunque la possibilità di salvare la bozza durante la compilazione.

In sede di presentazione della domanda, il Portale **valuterà automaticamente** alcuni dei **requisiti di ammissibilità** al finanziamento selezionato sulla base dell'**ultimo bilancio/ultimi due bilanci** che risultano depositati presso la Camera di Commercio.

Pertanto, se non già fatto, sarà necessario depositare il bilancio relativo all'esercizio 2020.

### Nessuna garanzia

Per le **domande** di finanziamento presentate **entro il 30 giugno 2021** per ottenere i finanziamenti agevolati non sarà necessario prestare **alcuna garanzia**.

L'**esenzione** avverrà su **richiesta delle imprese**.

## Finanziamenti

Nel decreto Semplificazioni

## Superbonus 110%: per l'avvio dei lavori basta la CILA. Con altre novità

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Gli interventi del superbonus 110% possono essere realizzati con la sola Comunicazione di inizio lavori asseverata: non è più richiesta l'attestazione dello stato legittimo degli immobili. La modifica è operativa dal 1° giugno 2021 con l'entrata in vigore del decreto Semplificazioni e ha l'obiettivo di ridurre i tempi per l'avvio dei cantieri. Ma la sostituzione dell'attestazione di stato legittimo con la CILA non è l'unica novità alla disciplina della maxi detrazione portata dal decreto legge. Con il provvedimento, l'eliminazione delle barriere architettoniche diventa un intervento trainato anche del super sismabonus e vengono elevati i limiti di spesa per Onlus, Odv e Aps che svolgono attività di prestazione di servizi socio-sanitari.

Dal 1° giugno 2021, per il **superbonus 110%** non occorre più l'attestazione dello stato legittimo degli immobili. È richiesta la sola comunicazione d'inizio lavori (CILA).

La modifica è entrata in vigore con il **decreto Semplificazioni** (D.L. n. 77/2021, art. 33) e intende **accelerare l'avvio dei cantieri**, soprattutto nei condomini.

### Sostituzione dell'attestazione di stato legittimo con la CILA

Entrando nel merito della disposizione, la lettera c) del comma 1 dell'art. 33 del decreto Semplificazioni interviene sull'art. 119 del decreto Rilancio (D.L. 34/2020), sostituendone il comma 13-ter.

Secondo la **nuova formulazione**, gli interventi ammissibili al superbonus, ad esclusione degli interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione, costituiscono **manutenzioni straordinarie** e possono essere realizzati con una **Comunicazione di inizio lavori asseverata** (CILA), di cui all'art. 6-bis del D.P.R. n. 380/2001 (Testo Unico Edilizia).

Ai fini della presentazione della CILA **non è richiesta** l'attestazione dello stato legittimo di cui all'art. 9-bis, comma 1-bis del Testo Unico Edilizia.

Restano in ogni caso fermi, se dovuti, gli oneri di urbanizzazione.

Nella CILA devono essere riportati gli **estremi del titolo abilitativo** che ha previsto la costruzione dell'immobile o del provvedimento che ne ha consentito la legittimazione. Per gli immobili completati prima del 1° settembre 1967, deve essere attestato che la costruzione è stata completata antecedentemente a tale data.

**Ante modifica**, invece, a seguito dell'intervento del **decreto Agosto** (D.L. 104/2020, art. 51, comma 3-quinquies), per gli interventi sulle parti comuni, le asseverazioni dei tecnici abilitati in merito allo stato legittimo degli immobili plurifamiliari, di cui all'art. 9-bis del DPR 380/2001, e i relativi accertamenti dello

sportello unico per l'edilizia, dovevano essere riferiti esclusivamente alle parti comuni degli edifici interessati dai medesimi interventi.

Gli **effetti pratici** della semplificazione sono diversi. In primo luogo, l'accelerazione dei tempi per la **partenza dei cantieri**, in particolare nei **condomini**.

L'attestazione dello stato legittimo degli immobili, anche se relativo alle parti comuni, aveva infatti rappresentato una delle cause che hanno notevolmente rallentato l'avvio dei lavori con il superbonus. Per ottenere il documento, infatti, sono necessari tempi piuttosto lunghi e, nel caso in cui in un singolo appartamento ci sono irregolarità che hanno effetti sulle parti comuni, l'accesso al superbonus veniva precluso a tutti gli altri condomini.

Ora con la CILA i tecnici **non dovranno più verificare la regolarità dei lavori** effettuati dopo la realizzazione dell'immobile. Ciò permetterà di tagliare anche i costi per le pratiche edilizie.

L'eliminazione dello stato legittimo degli immobili non si traduce tuttavia in alcun tipo di condono per eventuali abusi. Viene infatti esplicitamente previsto che resta impregiudicata ogni valutazione circa la legittimità dell'immobile oggetto di intervento.

### Decadenza dal superbonus 110%

Ai sensi del nuovo comma 13-ter, il superbonus potrà essere revocato per:

- **mancata presentazione** della CILA;
- interventi realizzati in **difformità** dalla CILA;
- **assenza dell'attestazione del titolo abilitativo** o dell'epoca di realizzazione dell'edificio;
- non corrispondenza al vero delle attestazioni.

### Barriere architettoniche

Ma la sostituzione dell'attestazione di stato legittimo con la CILA non è l'unica novità alla disciplina della maxi detrazione portata dal decreto Semplificazioni. Con il decreto, l'eliminazione delle barriere

architettoniche diventa un **intervento trainato** anche del **super sismabonus**.

Ante modifica, infatti, a seguito della legge di bilancio 2021, l'eliminazione delle barriere architettoniche era un intervento trainato solo del super ecobonus.

Con il decreto Semplificazioni si modifica il comma 4 dell'art. 119 e si introduce la possibilità di accedere alla detrazione del 110% per gli interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche e fatti congiuntamente a quelli antisismici. Gli interventi sono quelli previsti dall'art. 16-bis, comma 1, lettera e), del TUIR, anche nel caso in cui siano effettuati in favore di persone di età superiore a 65 anni.

Al riguardo si segnala che nella risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-05839 del 29 aprile 2021 è stato precisato che il superbonus per l'eliminazione delle barriere architettoniche spetta **anche in assenza di disabili** o di **over 65** nell'unità immobiliare o nell'edificio oggetto degli interventi.

La risposta ha inoltre chiarito che per la detrazione del 110% per gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche è possibile optare, in alternativa alla fruizione diretta della detrazione, per lo **sconto in fattura** o la **cessione del credito** corrispondente alla detrazione e che la spesa massima ammessa all'agevolazione ammonta a 96.000 euro (cfr. anche la guida sul Superbonus dell'Agenzia delle Entrate).

### Limiti di spesa per Onlus, Odv e Aps

Altra novità apportata dal decreto Semplificazioni alla disciplina del superbonus riguarda i limiti di spesa per Onlus, Odv e Aps.

Con l'intervento viene aggiunto il comma 10-bis al comma 10 dell'art. 119 al fine di rendere più equo il trattamento riservato alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale in ordine alle modalità applicative delle detrazioni previste.

In particolare, viene previsto che per le ONLUS di cui all'art. 10 del D.Lgs. n. 460/97, le organizzazioni di volontariato (ODV) iscritte nei registri e le associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri che:

- svolgono attività di prestazione di **servizi socio-sanitari** e assistenziali,
- i cui membri del Consiglio di amministrazione non percepiscono alcun compenso o indennità di carica,
- sono in possesso di immobili nelle **categorie catastali B/1** (collegi, orfanotrofi, conventi, seminari, ricoveri, ospizi, caserme), **B/2** (ospedali e case di cura senza fine di lucro) e **D/4** (ospedali e case di cura con fine di lucro), a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d'uso gratuito (regolarmente registrato, in data certa anteriore al 1° giugno 2021),

il **limite di spesa ammesso alle detrazioni**, previsto per le singole unità immobiliari, deve essere **moltiplicato** per il rapporto tra la **superficie complessiva** dell'immobile oggetto degli interventi di efficientamento energetico, di miglioramento o di adeguamento antisismico e la **superficie media** di una unità abitativa immobiliare, come ricavabile dal Rapporto Immobiliare pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate.

### Proroga scadenza superbonus

Le modifiche apportate dal decreto Semplificazioni alla disciplina del superbonus seguono quelle intervenute nel corso del mese di maggio prima con il D.L. 59/2021 (art. 3, commi 3-bis e 8-bis) e poi con la legge di conversione del decreto Sostegni.

Il D.L. 59/2021, in corso di conversione, ha esteso fino al **31 dicembre 2022**, indipendentemente dallo stato di completamento degli interventi, il termine finale di sostenimento delle **spese per i condomini**.

**Leggi anche** Superbonus 110%: cosa cambia per gli interventi effettuati da IACP e condomini

Per **immobili** composti da **2 a 4 unità immobiliari** distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, il termine ultimo di effettuazione delle spese detraibili, è stato prorogato al 31 dicembre 2022. Se alla data del 30 giugno 2022 saranno eseguiti lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo, la detrazione del 110% spetterà anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

Si ricorda che sono **esclusi dal superbonus** gli edifici interamente posseduti da un'unica persona fisica, o da più persone fisiche in comproprietà, composti da 5 o più unità immobiliari distintamente accatastate.

Per gli **IACP** e altri istituti, il D.L. n. 59/2021 ha invece previsto una **proroga di 6 mesi**: per gli interventi agevolati per i quali alla data del 30 giugno 2023 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo, la detrazione del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023.

**Nessuna proroga** è invece prevista per gli **edifici unifamiliari e cooperative**, **Onlus**, associazioni e società sportive dilettantistiche: il termine ultimo per concludere i lavori per beneficiare del superbonus è attualmente fissato al 30 giugno 2022.

Con la legge di conversione del decreto Sostegni (l. n. 69/2021, art. 6-bis) è stata invece ammessa tra le spese rilevanti ai fini del superbonus l'**Iva indetraibile**, anche parzialmente, indipendentemente dalla modalità di rilevazione contabile adottata.

### Novità del decreto Semplificazioni in sintesi

<b>Titolo abilitativo</b> Non è più richiesta l'attestazione dello stato legittimo	Gli interventi ammessi al superbonus sono: - considerati interventi di manutenzione straordinaria - realizzabili mediante Comunicazione d'inizio lavori asseverata	Semplificazione esclusa per interventi che comportano demolizione e ricostruzione
<b>Barriere architettoniche</b> In alternativa alla fruizione diretta della detrazione, è possibile optare per lo sconto in fattura o la cessione del credito corrispondente alla detrazione	Eliminazione barriere architettoniche tra gli interventi trainati dal super sismabonus	Superbonus spetta anche se nell'edificio in cui sono realizzati gli interventi non sono presenti né disabili né over 65 (risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-05839 del 29 aprile 2021)
<b>Limiti di spesa per Onlus, Odv e Aps</b>	Il limite di spesa previsto per le singole unità immobiliari deve essere moltiplicato per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile oggetto degli interventi e la superficie media di una unità abitativa immobiliare come ricavabile dal Rapporto immobiliare pubblicato dall'Omi	Maggiori limiti solo nel caso in cui siano rispettati i seguenti requisiti: - assenza di compenso o indennità di carica a favore dei membri del consiglio di amministrazione; - gli immobili oggetto degli interventi rientrano nelle categorie B/1, B/2 e D/4 e sono posseduti a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d'uso gratuito



## Finanziamenti

FNC - CNDCEC

## Attività internazionale: nuova e ambiziosa agenda fiscale della Commissione UE per le imprese

Pubblicata dalla Fondazione e dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili l'informativa periodica sulle attività internazionali, una analisi approfondita sulle misure economiche adottate in ambito europeo ed internazionale per contrastare la pandemia da coronavirus. In primo piano la proposta della Commissione europea di una nuova e ambiziosa agenda fiscale per le imprese, con l'obiettivo di creare un contesto imprenditoriale equo e stabile, capace di promuovere una crescita sostenibile che sia fonte di occupazione nella UE e ne accresca l'autonomia strategica. Il piano d'azione delinea una visione a breve e lungo termine per sostenere la ripresa dell'Europa dalla pandemia e garantire, per il futuro, entrate pubbliche adeguate.

La Fondazione Nazionale e il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili hanno pubblicato l'informativa periodica **"Covid-19: International update n. 10/2021"** nell'ambito dell'area di delega Attività internazionale del consigliere **Alessandro Solidoro** in cui sono approfondite le misure economiche adottate in ambito europeo ed internazionale per contrastare la pandemia.

Viene evidenziato che la Commissione europea ha proposto una nuova e ambiziosa agenda fiscale per le imprese, con l'obiettivo di creare un **contesto imprenditoriale equo e stabile**, capace di promuovere una crescita sostenibile che sia fonte di occupazione nella UE e ne accresca l'autonomia strategica. Il piano d'azione delinea una visione a breve e lungo termine per sostenere la ripresa dell'Europa dalla pandemia e garantire, per il futuro, entrate pubbliche adeguate.

In particolare la Commissione europea, nell'ambito dello strumento SURE, ha erogato nei giorni scorsi ulteriori **14,1 miliardi di euro** a beneficio di 12 Stati membri, tra cui **l'Italia che ha ricevuto 751 milioni di euro**, portando il totale dei prestiti ricevuti sinora dal nostro paese a 27,438 miliardi di euro.

Dal documento emerge anche che alcune banche di investimento sono state accusate dall'Antitrust europeo di aver partecipato, attraverso un gruppo di trader, a un **cartello nel mercato primario e secondario dei titoli di Stato europei** e per questo condannate al pagamento di 371 milioni di ammende complessive, tra le banche sanzionate anche l'italiana Unicredit, alla quale è

stata **inflitta una multa di 69,44 milioni di euro**.

Inoltre nel documento viene posta all'attenzione:

- sulla Relazione di sintesi 2020 relativa ai Fondi strutturali e d'investimento europei recentemente pubblicata dalla Commissione che delinea i progressi nell'attuazione finanziaria per il periodo 2014-2020;

- sull'entrata in funzione **dell'Ufficio del pubblico ministero europeo (Eppo)**, una nuova istituzione per coordinare le varie forme di indagine in ambito economico-finanziario e perseguire penalmente gli autori di reati contro il bilancio dell'UE. I procuratori europei, tra cui 22 italiani, avranno il difficile compito di garantire che i **soldi dei cittadini europei siano protetti da corruzione e frodi**, un incarico che in questo momento appare più che mai importante, anche alla luce dei 750 miliardi di fondi investiti con Next Generation Eu che l'Eppo dovrà garantire siano utilizzati per aiutare l'economia e i cittadini anche nella ripresa dalla crisi post Covid.

Nella sezione dedicata agli appuntamenti, il documento mette in risalto l'appuntamento per il prossimo **29 giugno al Brussels Economic Forum**, che verrà inaugurato dalla Presidente della Commissione europea **Ursula Von der Leyen**. L'obiettivo del Forum è quello di presentare **nuove prospettive** ed ispirare il dialogo e lo scambio di idee tra relatori di alto livello e un programma ambizioso e innovativo che riflette le opportunità di questo momento epocale per l'Europa.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

FNC - CNDCEC, Informativa "Covid 19: International update n. 10/2021", 01/05/2021

## Finanziamenti

Chiusura sportello

## Nuova Sabatini: chiuso lo sportello per la presentazione delle domande

A seguito dell'esaurimento delle risorse finanziarie, il Ministero dello Sviluppo Economico ha disposto, a partire dal 2 giugno 2021, la chiusura dello sportello per la chiusura dello sportello per la presentazione delle domande per l'accesso delle micro, piccole e medie imprese a finanziamenti e ai contributi a tasso agevolato per gli investimenti, anche mediante operazioni di leasing finanziario, in macchinari, impianti, beni strumentali di impresa e attrezzature nuovi di fabbrica ad uso produttivo, nonché per gli investimenti in hardware, software ed in tecnologie digitali.

Con il decreto direttoriale del 1° giugno 2021, il Ministero dello Sviluppo Economico dispone, **a partire dal 2 giugno 2021**, la chiusura dello sportello per la presentazione delle domande di accesso ai contributi di cui all'articolo 2, comma 4, del decreto-legge n. 69/2013, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2013, n. 98, e successive modifiche e integrazioni.

Trattasi delle domande per l'accesso delle micro, piccole e medie imprese a **finanziamenti e ai contributi a tasso agevolato per gli investimenti**, anche mediante operazioni di leasing finanziario, in macchinari, impianti, beni strumentali di impresa e attrezzature nuovi di fabbrica ad uso produttivo, nonché per gli investimenti in hardware, software ed in tecnologie digitali.

Il Ministero chiarisce che la prenotazione il cui fabbisogno finanziario **eccede** le risorse finanziarie residue disponibili è stata disposta in misura parziale. Qualora, entro i **sessanta giorni successivi** alla data di chiusura dello sportello siano disponibili ulteriori risorse derivanti dalla riduzione degli importi di finanziamento deliberati dalle banche o intermediari finanziari rispetto all'importo delle risorse prenotate in sede di richiesta di verifica di disponibilità, ovvero da eventuali rinunce al contributo da parte delle imprese beneficiarie, il Ministero si impegna a riutilizzare dette risorse esclusivamente per incrementare l'importo della prenotazione disposta in misura parziale e, successivamente, rispettando l'ordine di presentazione delle richieste all'interno della medesima trasmissione mensile, per soddisfare eventuali altre richieste di prenotazione risultanti prive di copertura.

In particolare:

- le richieste di prenotazione del contributo, relative a domande presentate dalle imprese alle banche o intermediari in data antecedente al 2 giugno 2021, potranno comunque essere trasmesse al Ministero **entro lunedì 7 giugno 2021** e acquisiscono **priorità** in caso di eventuale riapertura dello sportello;
- le domande delle imprese presentate alle banche o intermediari in data antecedente al 2 giugno 2021 e non incluse in una richiesta di prenotazione delle risorse inviata dalle medesime banche o intermediari finanziari al Ministero dello sviluppo economico possono essere **ripresentate** in caso di riapertura dello sportello.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, decreto direttoriale 01/06/2021

## Impresa

Nuovi modelli di business

## Marketplace per le PMI: una nuova opportunità per potenziare l'export a costi ridotti

di Maurizio Di Cola - Esperto in internazionalizzazione d'impresa

La crisi causata dal Covid-19 ha portato ad un cambiamento nelle modalità di fare export che impone alle piccole e medie imprese lo sviluppo di nuovi modelli di business per conquistare nuovi mercati. Tra gli strumenti tecnologici, che possono essere utilizzati dalle imprese per raggiungere nuovi clienti, particolare importanza riveste l'utilizzo dei marketplace, piattaforme digitali che possono contribuire ad incrementare la presenza internazionale delle PMI, a costi molto bassi, attraverso con un sistema organizzato ed efficiente. Per sfruttare appieno questa possibilità sarà quindi importante per le aziende avere a disposizione dei professionisti che sappiano guidarle nell'utilizzo di questi nuovi strumenti. Nei prossimi anni ci sarà sempre più spazio per consulenti nell'ambito digitale, con specifico focus sui marketplace.

La crisi sanitaria ed economica che ha travolto il mondo, causata dal **Covid-19**, ha interessato tutto il settore del **commercio estero** e dell'**internazionalizzazione d'impresa**.

Prima della crisi era usuale organizzare incontri di persona, visitare clienti all'estero oppure organizzare degli incoming di buyer da paesi oltre confine e creare quella relazione che solo con un incontro di persona poteva essere suggellata.

Tutto questo non è più possibile o lo sarà sicuramente in modo molto diverso oggi e nel futuro. È sicuramente incrementato l'utilizzo di **piattaforme di comunicazioni digitali** che consentono di effettuare riunioni che prima potevano essere svolte esclusivamente di persona.

### Trasformazione digitale nei processi commerciali e di marketing

Tuttavia, l'aspetto che è mutato maggiormente non è solo il mezzo di comunicazione più o meno tecnologico. In realtà, il cambiamento più importante è culturale. Infatti, la crisi Covid-19 ha accelerato un processo che era già in atto ma che ha avuto una crescita così importante a causa di tale crisi che ha completamente cambiato il modo con il quale ci avviciniamo ai **processi di internazionalizzazione**. Sto parlando della trasformazione digitale nei processi commerciali e di marketing, i quali hanno subito un'accelerazione talmente forte che chi non sarà in grado di stare al passo con i cambiamenti sarà necessariamente costretto ai margini del mercato.

Quindi, la prima sfida da superare è quella di un cambio radicale nel modo di pensare ed approcciare i nuovi potenziali clienti che non potrà più essere fatto esclusivamente con le fiere di settore o con le tipiche visite cliente.

Per **creare nuove relazioni** e trovare **nuovi clienti all'estero** sarà importante affrontare con decisione il

problema della trasformazione digitale delle nostre PMI. In particolare, abbiamo ancora aziende che stanno cercando di effettuare la transizione da mentalità artigiana ad industriale e che solo parzialmente iniziano a considerare l'aspetto del marketing nella loro organizzazione. In altre parti del mondo, tale passaggio è già stato fatto, addirittura prima della crisi Covid-19. In tali paesi come, ad esempio, la Cina o gli Stati Uniti il passaggio all'era del marketing era già avvenuta e adesso stanno consolidando il passaggio all'era digitale.

Pertanto, da tale punto di vista, tanta è la strada che le nostre PMI devono ancora percorrere e che saranno costrette a fare, pena la fuoriuscita dai mercati, non solo da quelli internazionali ma, anche locali.

Avendo chiaro in mente che è necessario un cambiamento di mentalità prima che tecnologico o di strumenti possiamo ad analizzare alcune possibili soluzioni che possono contribuire alla conquista di nuovi clienti in un mondo post Covid-19.

### Marketplace per lo sviluppo commerciale delle PMI

Oltre alla naturale presenza comunicativa sui canali digitali quali sito web e social, occorre focalizzare l'attenzione sui marketplace, ovvero quei luoghi digitali che troppo spesso vengono guardati con diffidenza dalle nostre PMI, colpevoli secondo molti di aver distolto clientela piuttosto che averne creata.

In realtà, questa è la visione di chi non conosce e, pertanto non riesce a governare i cambiamenti che si succedono. La verità è che i marketplace offrono delle opportunità che prima erano ad esclusivo appannaggio di grandi multinazionali.

I marketplace rappresentano una **vera opportunità** proprio per le PMI, piuttosto che per le grandi aziende. Quest'ultime hanno risorse tali che consentono una presenza sui vari canali comunicativi e di vendita in

modo del tutto autonomo. Al contrario, i marketplace possono contribuire a rendere la **presenza internazionale delle PMI** a costi del tutto irrisori, soprattutto se comparati con quelli che si dovrebbero affrontare se si volesse fare da soli.

I vantaggi di operare su un marketplace soprattutto se affermato nel mondo, sono diversi, in primis la possibilità di avere una presenza digitale che va al marketplace stesso a costi bassi. Paradossalmente, anche il solo pubblicare l'annuncio senza finalità di vendite farebbe migliorare il nostro posizionamento sui motori di ricerca a costo praticamente nullo. Volendo andare oltre, alcuni marketplace con copertura internazionale ci consentono di raggiungere clienti in tutto il mondo con un sistema organizzato ed efficiente.

---

Solo per fare un **esempio**, creare un **e-commerce proprietario** da zero può costare **dai 30.000 ai 50.000 euro/anno**. Nel budget, oltre ai costi strettamente operativi vanno considerati quelli di marketing ed advertising che si rendono necessari per poter far conoscere il nostro sito di e-commerce. Facendo ricorso ad un marketplace si va da un minimo di 2.000 euro a **massimo 10.000 euro/anno**. Come si comprende la differenza è sostanziale, soprattutto in fase di start-up del progetto di internazionalizzazione.

---

Nel valorizzare la presenza sul mercato digitale sarà necessario per prima cosa creare il proprio account come venditore e non più come acquirente. All'interno dei portali venditore sarà possibile visualizzare tutte le attività operative, inclusa quella di caricamento del proprio inventario.

Starà poi a noi scegliere il **business model** che più si attiene alle nostre peculiari caratteristiche aziendali. In generale, la maggior parte dei marketplace offre un modello per il quale le aziende venditrici possono sfruttare le potenzialità dell'infrastruttura web ma, devono occuparsi in proprio della logistica. Al contrario, solo alcuni tra i più noti consentono di unire alla potenza della **presenza web** a quella **logistica**. In altre parole, tali marketplace offrono anche la possibilità di gestire la parte logistica per conto dei venditori.

Un altro aspetto molto importante è quello riguardante gli **investimenti pubblicitari**. Senza advertising non è possibile raggiungere livelli di vendita significativi. Tuttavia, è importante che tali investimenti siano correlati ai margini di profitto della singola linea di prodotto.

### Indicatori di performance

Operare in tali contesti significa conoscere esattamente tutti i **Key Performance Indicators** (KPIs) del caso specifico. Ad esempio, al fine di rendere la nostra presenza profittevole e non solo di mera circolazione di risorse finanziarie sarà fondamentale monitorare costantemente l'indicatore dell'**Average Cost of Sales** (ACOS) e rappresenta la spesa totale diviso per le vendite attribuite. In altre parole, se abbiamo un ACOS del 100% significa che ogni euro di vendite generato dalla pubblicità ci costerà esattamente 1 euro, ovvero il costo dell'advertising sta erodendo non solo il nostro utile ma tutto il nostro fatturato. Al fine di essere profittevoli sarà importante mantenere l'ACOS al di sotto del margine per ogni singola linea di prodotto.

Un altro importante indicatore è il **Return on Advertising Spend** (ROAS) e rappresenta il rapporto tra vendite realizzate e spesa pubblicitaria. Valori al di sotto dell'unità mostrano come la spesa pubblicitaria sia superiore alle vendite realizzate.

Questi sono solo alcuni degli indicatori e delle accortezze da seguire per vendere con successo in tutto il mondo grazie ai marketplace.

### Professionisti in aiuto delle PMI

Sicuramente, la lezione della crisi Covid-19 è quella di un cambio di mentalità e tecnologico che ci consenta di operare nell'ambito del commercio estero con un nuovo approccio e con nuovi strumenti, molti dei quali già operativi ed affidabili.

Da tale punto di vista, sarà importante per le PMI avere a disposizione professionisti che sappiano condurre per mano le aziende su tali marketplace. Nei prossimi anni ci sarà sempre più spazio **per consulenti nell'ambito digitale**, con specifico focus sui marketplace. Le aziende, soprattutto le PMI, non hanno risorse tali da internalizzare tali attività.

Pertanto, sarà utile specializzarsi su come **guidare le aziende** ad essere performanti sui **marketplace**. Oggi, a differenza di prima, esistono concrete ed accessibili possibilità per formarsi come consulenti. Infatti, tutti i marketplace più importanti hanno creato delle scuole digitali dove è possibile apprendere nel dettaglio come operare su tali mercati digitali e quali le variabili da controllare.

Sarà, quindi, importante cogliere le opportunità che la tecnologia ci mette a disposizione, sia dal lato aziende ma, soprattutto dal lato consulenti. L'unica costante è il cambiamento, questo deve essere il motto per i prossimi anni.

## Impresa

Nel decreto Semplificazioni

## Come cambiano gli appalti: informatizzazione in primo piano

di Antonio Ciccia Messina - Avvocato in Torino

Rafforzamento della centralità della Banca dati gestita dall'Anac (Autorità nazionale anticorruzione) e istituzione del fascicolo virtuale dell'operatore economico: sono le linee direttrici degli interventi in materia di trasparenza delle procedure di selezione del contraente nelle procedure di acquisizione di beni e servizi da parte degli organismi pubblici previste dal decreto Semplificazioni. Questo maxi-contenitore di informazioni diventa il cuore del sistema del public procurement, possibile fonte di big data, utilizzabili anche per la pianificazione e il monitoraggio dell'intero settore. Nella Banca dati trova poi posto il neoistituito fascicolo virtuale dell'operatore economico. Per il funzionamento del sistema si presuppone l'aggiornamento in tempo reale delle informazioni presenti nella banca dati da parte delle amministrazioni competenti.

Il nuovo decreto Semplificazioni (decreto legge 31 maggio 2021, n. 77, intitolato "Governance del Piano nazionale di rilancio e resilienza e prime misure di rafforzamento delle strutture amministrative e di accelerazione e snellimento delle procedure", pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n.129 del 31 maggio 2021, in vigore dal 1° giugno 2021) prevede il rafforzamento della **centralità** della **Banca dati** gestita dall'**Anac** (Autorità nazionale anticorruzione) e l'istituzione del **fascicolo virtuale dell'operatore economico**.

Si tratta di due punti fondamentali della riforma, che costituiscono le **linee direttrici** degli interventi in materia di **trasparenza** delle procedure di **selezione** del **contraente** nelle procedure di acquisizione di beni e servizi da parte degli organismi pubblici.

**Leggi anche** Appalti, digitalizzazione e incentivi alle assunzioni: come cambierà il volto del Paese

Gli aggiornamenti al Codice dei contratti pubblici

Il provvedimento di urgenza interviene sugli articoli 29 e 81 del **Codice dei contratti pubblici** (d.lgs. 50/2016), apportando le novelle qui di seguito descritte.

In sintesi, **tutte le informazioni** relative alla programmazione, alla scelta del contraente, all'aggiudicazione ed esecuzione delle opere saranno **gestite** e **trasmesse** alla **banca dati** dei contratti pubblici dell'Autorità Nazionale Anticorruzione (**ANAC**) attraverso l'impiego di piattaforme informatiche interoperabili; le **commissioni giudicatrici** effettueranno la propria attività utilizzando, di norma, le piattaforme e gli strumenti informatici.

La **banca dati degli operatori economici** viene **acorpata** alla **Banca dati dei contratti pubblici** e verrà gestita da ANAC.

All'interno della nuova banca dati, verrà istituito il fascicolo virtuale dell'operatore economico, nel quale

saranno conservati tutti i dati e le informazioni necessarie ai fini della partecipazione alle procedure di gara, rendendo in tal modo **più semplice** le attività di **verifica e controllo** da parte delle **stazioni appaltanti**.

**Banca Dati nazionale dei contratti pubblici.**

Nel dettaglio, la prima modifica concerne la Banca Dati nazionale dei contratti pubblici: in essa andranno caricate **tutte le informazioni** inerenti gli **atti delle amministrazioni aggiudicatrici** e degli **enti aggiudicatori** relativi in materia di programmazione, scelta del contraente, aggiudicazione ed esecuzione di lavori, servizi e forniture relativi all'affidamento, inclusi i concorsi di progettazione e i concorsi di idee e di concessioni.

### I vantaggi

Questo maxi-contenitore di informazioni diventa il **cuore del sistema** del **public procurement**, possibile fonte di **big data**, utilizzabili anche per la pianificazione e il monitoraggio dell'intero settore.

Ma la base di dati sarà essenziale per la gestione delle singole procedure di gara o, comunque, di **selezione del contraente**, spalancando le porte all'e-government dei contratti pubblici.

Tutta la mole di informazioni sopra elencata, infatti, va trasmessa tempestivamente alla Banca Dati Nazionale attraverso le piattaforme telematiche interconnesse.

La Banca Dati, grazie a una modifica all'articolo 81 del Codice dei contratti pubblici, diventa la **fonte esclusiva** di acquisizione della **documentazione** comprovante il possesso dei requisiti di carattere generale, tecnico-professionale ed economico e finanziario, per la partecipazione alle procedure di selezione del contraente e per il controllo in fase di esecuzione del contratto della permanenza dei requisiti stessi.

Per arrivare a questo risultato, con un'altra modifica, si pone a carico dell'Anac il compito di individuare contenuti e modalità di acquisizione e controllo.



### Il ruolo dell'Anac

Nel dettaglio l'Anac dovrà specificare i dati concernenti la partecipazione alle gare e il loro esito, in relazione ai quali è obbligatoria la verifica attraverso la Banca dati nazionale dei contratti pubblici, i termini e le regole tecniche per l'acquisizione, l'aggiornamento e la consultazione dei dati medesimi, i criteri e le modalità di accesso e funzionamento della Banca dati.

### Fascicolo virtuale dell'operatore economico

Nella Banca dati trova posto il neoistituito fascicolo virtuale dell'operatore economico.

Il fascicolo conterrà i dati da verificare per constatare l'**assenza di motivi di esclusione**, l'attestazione delle qualificazioni per i soggetti esecutori di lavori pubblici, i dati e documenti relativi ai criteri di selezione che l'operatore economico carica.

Il fascicolo virtuale dell'operatore economico sarà utilizzato per la **partecipazione alle gare**. Quando partecipa alle gare l'operatore economico indica i dati e i documenti relativi ai requisiti generali e speciali,

contenuti nel fascicolo virtuale per consentire la valutazione degli stessi alla stazione appaltante.

### Aggiornamento dei dati in tempo reale

Per il funzionamento del sistema si presuppone l'**aggiornamento delle informazioni**.

A questo riguardo un'altra novella all'articolo 81 del codice dei contratti pubblici impone alle amministrazioni competenti al rilascio delle certificazioni relative a fatti e stati causa di possibile esclusione di rendere **disponibili in tempo reale** alla Banca Dati Nazionale dei Contratti Pubblici le **certificazioni in formato digitale**, mediante accesso alle proprie banche dati, con modalità automatizzate mediante **interoperabilità**.

La banca dati Anac è accessibile oltre che alle stazioni appaltanti anche agli operatori economici, per questi ultimi limitatamente ai loro dati.

Fino a che questo sistema non va a regime, l'Anac predisporrà elenchi di operatori economici già accertati e le modalità per l'utilizzo degli accertamenti per gare diverse.

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.