

MERCOLEDÌ 9 GIUGNO 2021

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- ISA 2021, dati contabili dei professionisti nel nuovo quadro H - pag. 2
- Fatto generatore e esigibilità dell'IVA: contrasto sull'asimmetria temporale solo apparente? - pag. 4
- Conservazione e-fatture: serve una proroga - pag. 7
- Investimenti in beni strumentali: il ritardo nell'interconnessione non ostacola l'iperammortamento - pag. 7
- IMPI da versare direttamente allo Stato: c'è tempo fino al 16 giugno - pag. 9

## LAVORO E PREVIDENZA

- Divieto di licenziamento: per quali imprese e quando scatta - pag. 14
- Cassa integrazione Covid-19 e ferie non godute: fruizione tra regole e sanzioni - pag. 19
- Aziende private gas: calcolo e versamento contributo straordinario - pag. 21
- Dall'INPS via libera alle pratiche Cig Covid-19 in attesa di autorizzazione - pag. 21

## FINANZIAMENTI

- Bonus pubblicità: per il 2021-2022 misura unica al 50% per tutti gli investimenti pubblicitari - pag. 26

## IMPRESA

- GDPR: applicazione ad ampio raggio tra protezione dei dati e diritti dei consumatori - pag. 31
- Subappalti nei contratti pubblici: riforma in due fasi. Cosa cambia - pag. 32

## IN EVIDENZA

## Divieto di licenziamento: per quali imprese e quando scatta

di Eufrazio Massi - Esperto di Diritto del Lavoro e Direttore del sito [www.dottrinalavoro.it](http://www.dottrinalavoro.it)

Ammortizzatori sociali senza contributo addizionale, ma con divieto di licenziamento. E' questa la filosofia di base del decreto Sostegni bis che introduce significativi cambiamenti, ferme restando le date relative alla fine del blocco dei licenziamenti diversificate a seconda dell'ammortizzatore utilizzato stabilito dal decreto Sostegni. Vengono difatti ipotizzati blocchi parziali correlati alla utilizzazione di nuove integrazioni salariali speciali e "scontate" nonché alla fruizione dello sgravio contributivo nei settori del commercio, del turismo e degli stabilimenti termali. Il risultato è un quadro normativo complesso e di non facile lettura (e applicazione).

Mentre il Parlamento approva- **dei licenziamenti**, diversificate a va, in via definitiva, la conversio- seconda dell'ammortizzatore uti- ne del **decreto Sostegni** (D.L. n. lizzato, introduceva alcuni signi- 41/2021) attraverso la legge n. 69 ficativi cambiamenti, ipotizzando del 2021, il Consiglio dei Ministri nuovi blocchi parziali correlati, ad varava il **decreto Sostegni bis** esempio, alla utilizzazione di inte- (D.L. n. 73 del 2021) con alcune grazioni salariali ex titolo 1, capi disposizioni che, ferme restando I e II, del D.L.vo n. 148/2015, o le date relative alla fine del **blocco** alla fruizione dello sgravio



## Bonus pubblicità: per il 2021-2022 misura unica al 50% per tutti gli investimenti pubblicitari

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Regime speciale del bonus pubblicità anche per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti radiofoniche e televisive. Lo prevede il decreto Sostegni bis che uniforma la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti sui media radiotelevisivi a quella per gli investimenti pubblicitari sui giornali. Per effetto della modifica, quindi, per il biennio 2021 - 2022, il bonus pubblicità è riconosciuto nella misura unica del 50% per tutti gli investimenti pubblicitari effettuati. Ammesse anche le campagne pubblicitarie su radio e tv nazionali non partecipate dallo Stato. A seguito delle modifiche intervenute è prevista una nuova finestra temporale per la comunicazione per l'accesso al beneficio, che si aprirà dal 1° al 30 settembre 2021.

Cambio di regole per il **bonus pubblicità**. Nel **biennio 2021-2022**, il credito d'imposta è riconosciuto per gli investimenti sui media radiotelevisivi a quella per gli investimenti pubblicitari sui giornali. Ma è l'unica novità. Viene esteso l'ambito oggettivo di applicazio-

È quanto prevede il **decreto Sostegni bis** (D.L. n. 73/2021, ne del credito d'imposta e



## Fisco

Le istruzioni delle Entrate

## ISA 2021, dati contabili dei professionisti nel nuovo quadro H

di Nicola Forte - Dottore commercialista in Roma

Dal periodo d'imposta 2020, il quadro H dei modelli ISA 2021 rappresenta l'unico quadro contabile riferibile alle attività professionali. Il quadro si presenta con una struttura e una composizione dei rigli sostanzialmente identica a quella dei quadri RE dei modelli Redditi: ciò dovrebbe consentire di semplificare notevolmente le attività dei contribuenti e di chi presta loro assistenza e limitare, il più possibile, errori di compilazione o correlati all'interpretazione delle istruzioni dei modelli. Con la circolare n. 6/E del 2021, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che nel quadro H non devono essere indicati in alcun rigo i contributi e le indennità di qualsiasi natura che non concorrono alla formazione del reddito, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza da Covid-19.

Con la circolare n. 6/E del 4 giugno 2021, l'Agenzia delle Entrate ha illustrato le recenti novità e le nuove **cause di esclusione applicabili agli ISA 2021** a causa dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

**Leggi anche** Come applicare gli ISA per il periodo d'imposta 2020: correttivi, esclusioni e nuove funzionalità

Il quadro normativo di riferimento è stato completato con il **D.M. 30 aprile 2021** del Ministro dell'Economia e delle finanze. Quest'ultimo provvedimento ha dunque recepito le indicazioni della Commissione degli Esperti del 9 aprile 2021, che ha proposto l'esclusione dall'applicazione degli ISA 2021 di ulteriori **82 codici attività**. Inoltre, sono stati approvati appositi **correttivi**, necessari in considerazione dell'emergenza relativa al periodo d'imposta 2020, del tutto "anomalo" rispetto al precedente anno 2019.

## Le nuove cause di esclusione

**Calo di ricavi/compensi di almeno il 33%**

Alcune delle nuove cause di esclusione sono state previste dal precedente **D.M. 2 febbraio 2021**. Si tratta, *in primis*, dei contribuenti che hanno subito una contrazione dei ricavi e dei compensi relativi all'anno 2020 di almeno il 33% rispetto al precedente periodo d'imposta. In tale ipotesi è stato quindi "abbandonato" il riferimento al diverso parametro costituito dal fatturato.

**Nuove partite IVA**

La seconda e nuova causa di esclusione riguarda i contribuenti che hanno aperto la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019. In tale ipotesi assume rilevanza la formale attivazione della partita IVA e non l'effettivo esercizio e dell'attività. Pertanto, se il contribuente ha ottenuto l'attribuzione della partita IVA nell'anno 2018 e ha effettivamente iniziato l'attività nell'anno 2019, la nuova causa di esclusione non troverà applicazione.

**Specifiche attività economiche**

La terza e nuova causa di esclusione riguarda i contribuenti che esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche individuate dai **codici attività** riportati

nella Tabella 2 delle istruzioni alla compilazione dei modelli ISA - Parte generale. In questo caso l'esclusione trova applicazione **indipendentemente** dall'avvenuta contrazione dell'attività.

**Causa di esclusione automatica. Ma non dalla compilazione dei modelli**

A queste tre nuove cause di esclusione se ne è aggiunta una quarta individuata dal D.M. 30 aprile 2021 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 17 maggio 2021). Si tratta, come detto, di una causa di esclusione automatica per i contribuenti esercenti le attività di cui agli 82 codici ATECO individuati dalla Commissione degli Esperti del 9 aprile. Anche in tale ipotesi non rileva l'effettiva riduzione dei ricavi o dei compensi professionali.

I contribuenti che rientrano in una delle quattro nuove cause di esclusione **non sono esonerati dalla compilazione dei modelli**.

**Leggi anche** ISA 2021: le cause di esclusione per Covid non esonerano dalla compilazione dei modelli

La **compilazione** è comunque **obbligatoria**, non solo per finalità statistiche, ma anche per dare continuità alla raccolta dei dati che potrà essere utilizzata al fine di aggiornare gli ISA nei prossimi anni allorquando torneranno ad essere pienamente applicabili. Tuttavia, **non sarà possibile beneficiare del regime premiale**, ma neppure essere inseriti in una delle liste selettive al fine di procedere all'analisi di rischio nei confronti di quei contribuenti che avranno ottenuto un punteggio pari a sei o inferiore.

**Leggi anche** ISA 2021: regime premiale precluso per i contribuenti esclusi per Covid

Il punto è stato ben chiarito dalla circolare n. 6/E del 4 giugno 2021. Infatti, l'Agenzia delle entrate ha precisato che tali soggetti non sono tenuti all'acquisizione dei dati della "precompilata". Pertanto, una volta che sarà reso disponibile il software, non dovrà essere effettuato alcun conteggio del punteggio in astratto

ottenibile. Sarà dunque **sufficiente** la **mera compilazione del modello** con l'indicazione dei relativi dati.

Il documento di prassi ha anche rilevato come a partire da quest'anno i dati contabili di tutte le categorie professionali saranno indicati nel **nuovo quadro H**, sostanzialmente coincidente con il quadro RE utilizzato ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo (invece, lo scorso anno la coincidenza si realizzava esclusivamente per le categorie professionali per le quali l'ISA applicabile era stato evoluto).

Nel quadro H, come pure nel quadro F, da compilare per gli esercenti le attività d'impresa, non devono essere indicati i **contributi** erogati per fare fronte all'emergenza epidemiologica. Nel quadro A devono essere indicate le giornate retribuite al netto delle giornate non "effettivamente lavorate" per effetto del ricorso alla cassa integrazione guadagni in deroga o ad altri istituti simili.

#### Correttivi Covid e indicatori di anomalia

Il D.M. 30 aprile 2021 ha anche previsto l'applicazione dei nuovi **correttivi Covid** al fine di tenere conto della contrazione dell'attività e quindi della contrazione dei ricavi e dei compensi nell'anno 2020. I correttivi straordinari sono riconducibili a **due categorie**.

Il primo intervento interessa solo gli **indicatori elementari di affidabilità**. Viene così ridotta l'incidenza o il "peso" delle componenti fisse al fine della determinazione del voto finale. Invece, l'ulteriore intervento interessa i c.d. **indicatori di anomalia**. In tale ultima ipotesi sono state adeguate le soglie degli indicatori alle nuove condizioni economiche.

Si consideri, ad esempio, l'indicatore di anomalia costituito dal rapporto tra l'ammontare dei compensi complessivamente conseguiti e l'ammontare delle altre spese documentate nette. La rimodulazione dell'indicatore tiene conto della "caduta" dei ricavi o dei compensi incrementando proporzionalmente la soglia massima di riferimento. Conseguentemente, se in precedenza le altre spese documentate non potevano superare una determinata percentuale dei compensi o dei ricavi, ora per effetto del correttivo anti-Covid, la percentuale che non deve essere superata risulta essere più elevata.

L'incremento tiene conto della riduzione dei ricavi o dei compensi. L'eventuale **superamento della soglia** incrementata fa scattare l'**indicatore di anomalia**. Tuttavia, la possibilità che l'indice di anomalia trovi applicazione è, in conseguenza della modifica apportata, più remota.

## Fisco

La Corte di Cassazione sulla direttiva IVA

## Fatto generatore e esigibilità dell'IVA: contrasto sull'asimmetria temporale solo apparente?

di Nicola Galleani d'Agliano - Senior partner Studio P. Centore &amp; associati

La sentenza n. 9064 del 2021 della Sezione tributaria della Corte di Cassazione tocca il cuore del problema della esigibilità dell'IVA. La decisione si rivela utilissima per avviare una ricostruzione sistematica della materia, non ancora adeguatamente approfondita, indispensabile per dissipare l'equivoco circa la potenziale discordanza della normativa italiana rispetto alle disposizioni della direttiva n. 2006/112/CE (IVA comunitaria). In particolare, la decisione della Suprema Corte illustra compiutamente l'orientamento e la posizione prevalenti delle Sezioni Unite; posizione certo pregevole, soprattutto per la ricerca degli elementi distintivi fra il fatto generatore e l'esigibilità dell'imposta che, grazie a una lettura del dato nazionale conforme alla direttiva, assegnano il crisma di legittimità ai criteri oggettivi, individuati dal legislatore italiano, significativamente rappresentativi del momento dell'effettuazione delle operazioni.

La sentenza della Cassazione n. 9064 del 2021, che tocca il cuore del problema della esigibilità dell'IVA, è utilissima per avviare una ricostruzione sistematica della materia, non ancora adeguatamente approfondita, indispensabile per dissipare l'equivoco, circa la potenziale **discordanza** della normativa italiana rispetto alle disposizioni della direttiva 2006/112/CE (IVA comunitaria).

Secondo questa impostazione, l'**errore del legislatore** nazionale consisterebbe nell'aver **posticipato**, con riferimento alle prestazioni di servizi, l'**insorgenza del fatto generatore** e dell'**esigibilità** dell'imposta all'evento del **pagamento** del corrispettivo, anziché all'**esecuzione del servizio** come, invece, stabilito dalla direttiva.

Si tratta di una **soluzione interpretativa**, che rinuncia a decifrare il pensiero delle **Sezioni Unite** attualmente **dominante** nelle pronunce della Sezione Tributaria della Cassazione.

Eppure, per svelare l'esatta portata delle decisioni della Suprema Corte è sufficiente una **precisazione terminologica**.

La Corte, per "**imponibilità**", intende il **fatto generatore**, mentre quando la stessa utilizza l'espressione "**effettuazione delle operazioni**" si riferisce soltanto all'**esigibilità**.

### I precedenti

Attraverso questi codici di accesso, diventa agevole ripercorrere il ragionamento ineccepibile delle Sezioni Unite sviluppato nella famosa sentenza n. 8059/2016. L'oggetto del contendere riguarda il **recupero dell'IVA** applicata sul **compenso professionale**, pagato nel 2002, per l'**attività** di architetto **chiusa**, però, **cinque anni prima**.

Ci si trova, dunque, di fronte ad operazioni che, sebbene compiute da un soggetto passivo che in quel

momento ha agito in quanto tale, non sono più assoggettabili ad imposta - per effetto dello spostamento in avanti della esigibilità al pagamento del corrispettivo - in mancanza della **qualifica soggettiva** che, nel frattempo, è **venuta meno** a causa della **chiusura dell'attività** e, dunque, della **cancellazione della partita IVA**.

Le Sezioni Unite, pur dichiarando inammissibile il ricorso in cassazione, hanno comunque risolto la questione stabilendo, in particolare, che il **compenso professionale** deve essere **assoggettato al tributo** in quanto l'imponibilità del servizio va agganciata alla "genesì dell'obbligazione tributaria", vale a dire, al fatto generatore che, nella prospettiva della direttiva, è un concetto ben distinto dalla "esigibilità dell'imposta, intesa quale attualità della pretesa dell'Erario alla relativa riscossione".

Dunque, le Sezioni Unite, in ragione di un'**interpretazione conforme al diritto dell'Unione**, hanno "salvato" l'art. 6 comma 3 del D.P.R. n. 633/1972 (secondo cui "le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo") ritenendo che la finzione giuridica, che identifica il servizio con il pagamento del corrispettivo, investe la sola esigibilità dell'imposta e non anche il fatto generatore.

Più chiaramente, l'art. 6, comma 3 cit. è compatibile con la direttiva perché tale **disposizione regola esclusivamente il momento temporale** in cui si manifesta l'**esigibilità dell'imposta** la quale, se il legislatore si avvale delle deroghe di cui all'art. 66 della direttiva, può **non coincidere** con il **fatto generatore** le cui condizioni sono, invece, inderogabili dalla disciplina interna.

### La decisione in commento

Lungo tale direttrice si colloca la richiamata decisione n. 9064 del 2021.

La vicenda giudiziaria è promossa da una società che, nel 2005, ha omesso la fatturazione di servizi imponibili resi, ma non pagati dal cliente.

Sicché, secondo la difesa del fornitore, il **recupero IVA** sarebbe **illegittimo** in quanto è il pagamento del corrispettivo che fa sorgere, oltre all'esigibilità, anche il fatto generatore.

Tesi, però, **disattesa dai Supremi Giudici** la cui idea è ancorata alla tradizionale dicotomia fra, da un lato, il fatto generatore che "comporta l'obbligo di fatturazione [...]" e "in caso di prestazione di servizi è costituito dalla materiale esecuzione della prestazione (...)". E dall'altro, il momento di esigibilità dell'imposta [...] identifica[to] esclusivamente" con "il pagamento del corrispettivo".

Seguendo questa impostazione, la stessa Cassazione attribuisce **natura concorsuale**, dunque **non prededucibile**, per il **credito del professionista** che trae origine dalle operazioni eseguite prima dell'avvio delle procedure fallimentari, ma che si sono **manifestate successivamente** in dipendenza della esigibilità, per così dire, differita (Cfr., Cass., Sent. 1034/2017. Per approfondimenti, si v. [Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 8 marzo 2021, n. 163](#)).

### Nozione di fatto generatore

Giova, a questo punto, approfondire la nozione di fatto generatore.

E' ineludibile partire dalle illuminanti parole di Antonio Berliri, il quale ha magistralmente osservato che "l'elemento maggiormente caratterizzante di un'imposta è il suo presupposto di fatto, il fatto giuridico, cioè, al cui verificarsi la legge ricollega, direttamente o indirettamente, la nascita dell'obbligazione tributaria.

Esso, infatti, oltre a produrre il ricordato effetto, individua" - di regola - "i soggetti passivi, gli eventuali sostituti e responsabili d'imposta e qualifica il tributo in rapporto al suo oggetto".

Alla luce di questo autorevole insegnamento, si potrebbe intendere per fatto generatore sia l'**elemento costitutivo** della **fattispecie** sia il **momento temporale** nel quale la medesima fattispecie viene ad esistenza.

In sostanza, è l'**interazione** fra le **due componenti** che determinano, nello stesso istante, la **rilevanza** della **fattispecie** ai fini IVA.

### Cessione di beni materiali

Si pensi, per esempio, alle cessioni di beni materiali contraddistinte dal trasferimento del diritto di disporre del bene come proprietario (*ex* articoli 2 e 14 della direttiva).

E' evidente che, nel momento in cui si verifica il

**trasferimento del potere dispositivo**, la fattispecie si qualifica sotto entrambi i profili, ossia, oggettivo e temporale.

Questo modello teorico, seppur chiaro e comprensibile in astratto, **non è facilmente concretizzabile nella pratica**.

Le problematiche, com'è agevole intuire, riguardano le **difficoltà** nel riuscire a identificare con sufficiente precisione (quanto meno in maniera oggettiva) e, quindi, con ragionevole certezza, **quando** il diritto di disposizione viene **trasferito dal fornitore al cliente**. Si tratta di difficoltà ben note, come dimostra il tentativo di superarle individuando il trasferimento del diritto nell'attimo in cui il **rischio della distruzione accidentale** del bene passa in capo al cliente (cfr. conclusioni dell'Avvocato generale presentate il 25 luglio 2018 nella Causa C?414/17, AREX CZ, punto 62, secondo cui: "Colui che dispone già «come un proprietario» del bene, sopporterà segnatamente, di norma, anche il rischio della sua accidentale distruzione. Il diritto di disporre liberamente di un bene, infatti, ad esempio di distruggerlo o di consumarlo, è una tipica espressione delle facoltà del proprietario. Il rovescio della medaglia di tale diritto è appunto anche che il titolare sopporta il rischio della distruzione accidentale del bene. Di conseguenza, si può partire dal presupposto che colui che deve sopportare il rischio della distruzione accidentale, abbia anche il potere di disporre del bene come un proprietario.").

### Prestazioni di servizi

Peraltro, le incertezze aumentano in modo esponenziale per le prestazioni di servizi considerato che, in funzione della natura del servizio (materiale o immateriale), può essere più o meno semplice determinare l'**istante** in cui esse si considerano "**rese**" o "**ultimate**" (art. 6, commi 3 e 6, D.P.R. n. 633/1972).

Emblematica, in tal senso, è la **relazione di accompagnamento al progetto della VI direttiva IVA**.

In tale documento, viene dato atto che esistono fra gli **Stati membri** delle sensibili **divergenze** riguardo all'opportunità di far coincidere il fatto generatore e l'esigibilità.

C'è chi preferisce anticipare la riscossione dell'imposta facendo coincidere il fatto generatore e l'esigibilità dell'imposta, altri prospettano la scissione temporale fra i due concetti.

In questo scenario, la Commissione europea ha preferito "mantenere il principio enunciato nella seconda direttiva secondo cui il fatto generatore si verifica e l'imposta diventa esigibile nello stesso momento, pur consentendo agli Stati membri di prevedere che l'imposta diventi esigibile al momento della fatturazione o



del pagamento della cessione”.

#### Il “compromesso” interpretativo

Da qui, il **compromesso** sotteso alla regola della **perfetta simmetria** fra il **fatto generatore** e l'**esigibilità** (art. 63 della direttiva n. 2006/112/CE, “Il fatto generatore dell’imposta si verifica e l’imposta diventa esigibile nel momento in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi”), fatta salva l’eccezionale asimmetria temporale derivante dalle **deroghe** (art. 66 della direttiva).

Il punto delicato sta proprio qui: nella scelta del legislatore europeo di usare nell’art. 63 cit. la parola “effettuata” che, tuttavia, presenta un carattere estremamente generale e vago.

Spetta, dunque, al **singolo Stato completare la disciplina IVA** con l’introduzione dei criteri specifici.

Le strade ragionevolmente percorribili sono due.

Una, **meno restrittiva**, che concede ai soggetti passivi un più ampio termine entro il quale assolvere l’imposta.

L’altra, **più limitativa**, secondo cui il soggetto passivo deve adempiere agli obblighi connessi e conseguenti (emissione della fattura) in osservanza ad una tempistica rigorosa.

La differenza fra i due approcci è significativa.

**Nella prima ipotesi**, il **soggetto passivo** può agire

con un **esteso margine di manovra** valutando, con maggiore elasticità, il momento in cui l’operazione si considera effettuata. Si giustifica, in tal caso, un trattamento sanzionatorio più mite in quanto i criteri per la determinazione dell’esigibilità risultano più labili, evanescenti, ossia, meno certi.

La **seconda ipotesi**, che è esattamente quella scelta dal **legislatore italiano**, presuppone che lo Stato condizioni l’esigibilità ad una **circostanza** che sia **inequivocabilmente identificabile** (come, ad esempio, la spedizione o la consegna del bene ovvero il pagamento del servizio): così da non lasciare spazio a nessun dubbio e, pertanto, porre il soggetto passivo nella situazione di poter **operare con ragionevole certezza** quanto all’assolvimento di un obbligo che, se infranto, prevede delle sanzioni di natura sostanziale e, quindi, particolarmente severe in quanto parametrize al valore del tributo.

Ciò porta alla considerazione conclusiva che la posizione delle Sezioni Unite è **pregevole**, soprattutto per la **ricerca degli elementi distintivi** fra il **fatto generatore** e l'**esigibilità dell’imposta** che, grazie ad una **lettura** del dato nazionale **conforme alla direttiva**, assegnano il **crisma di legittimità** ai **criteri oggettivi**, individuati dal legislatore italiano, significativamente rappresentativi del momento dell’effettuazione delle operazioni.

## Fisco

La richiesta dell'ANC

## Conservazione e-fatture: serve una proroga

Alla luce dei disservizi che si sono registrati nel funzionamento del portale Fatture e Corrispettivi e della nuova funzionalità della conservazione massiva, l'Associazione Nazionale Commercialisti si è rivolta al Direttore dell'Agenzia delle Entrate Ernesto Maria Ruffini per chiedere uno slittamento del termine del 10 giugno, che permetta alle imprese e ai professionisti di dare seguito all'adempimento della conservazione delle fatture elettroniche del 2019 nei tempi e nei modi adeguati.

L'ANC ha chiesto al Direttore dell'Agenzia delle Entrate una **proroga del termine del 10 giugno 2021** per la **conservazione delle fatture elettroniche del 2019**.

**Leggi anche e-fatture 2019: come procedere alla conservazione sostitutiva**

La richiesta tiene conto delle **difficoltà** che stanno incontrando imprese e professionisti nell'adempimento, della **procedura farraginosa**, del **ritardo** con il quale è stata resa disponibile la **funzionalità** della conservazione massiva e, da ultimo, del **malfunzionamento del portale Fatture e Corrispettivi** che sta registrando blocchi e rallentamenti.

“La nuova funzionalità della conservazione massiva”, scrive il Presidente ANC **Marco Cuchel** nel comunicato stampa dell'8 giugno 2021, “avrebbe potuto agevolare molto il lavoro dei professionisti economici, peccato che sia stata messa a disposizione appena lo scorso 4 giugno, praticamente a tre giorni lavorativi dalla scadenza, limitandone fortemente l'utilità”.

L'Associazione evidenzia anche le **anomalie** che riguardano la **nuova funzionalità della conservazione massiva**, in molti casi infatti la nuova adesione al servizio, con contestuale revoca della precedente, non risulta operativa nell'immediato bensì il sistema segnala la possibilità di procedere con l'archiviazione dei documenti dal giorno successivo.

“Un disservizio”, evidenzia ANC, “indiscutibilmente grave se si considera la prossimità della scadenza”.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

ANC, comunicato stampa 08/06/2021

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Investimenti in beni strumentali: il ritardo nell'interconnessione non ostacola l'iperammortamento

In tema di credito d'imposta in investimenti in beni strumentali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale dei processi aziendali secondo il paradigma 4.0, il “ritardo” nell'interconnessione non è di ostacolo alla completa fruizione dell'iperammortamento, ma produce un semplice slittamento del momento dal quale si può iniziare a godere del beneficio. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 394 dell'8 giugno 2021, con cui ha specificato che l'interconnessione “tardiva” dei beni può essere dovuta alla necessità di completare l'infrastruttura informatica indispensabile a interconnettere il bene; in nessun caso, invece, l'interconnessione successiva rispetto all'entrata in funzione dei beni può dipendere dal fatto che al momento del loro primo utilizzo i beni medesimi non possiedano le caratteristiche intrinseche richieste dalla disciplina 4.0.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 394 dell'8 giugno 2021 riguardante il credito d'imposta investimenti in beni strumentali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale dei processi aziendali secondo il paradigma 4.0.

L'articolo 1, commi 9 e seguenti, della L. n. 232 del 2016 ha introdotto la disciplina del c.d. “iperammortamento”. L'agevolazione prevede, ai fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing, la possibilità per i soli titolari di reddito d'impresa di maggioreare il costo di acquisizione per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2017 (o entro il 30 settembre 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione), funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale in chiave “**industria 4.0**”.

Si tratta di beni ad **elevatissima tecnologia** ed interconnessi tra loro, elencati nell'allegato A annesso alla legge di **bilancio 2017**, per i quali la maggiorazione è riconosciuta nella misura del 150 per cento del costo di acquisizione.

L'iperammortamento è stato poi modificato dalla legge di bilancio 2018 e dalla legge di bilancio 2019, le quali hanno previsto, rispettivamente, che l'**agevolazione**

si applichi anche agli investimenti “effettuati entro il 31 dicembre 2018, ovvero entro il 31 dicembre 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti **accettato dal venditore** e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione ed agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2019, ovvero entro il 31 dicembre 2020 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti **accettato dal venditore** e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del **costo di acquisizione**.”

Successivamente, con legge di bilancio 2020, all'articolo 1, commi da 184 a 197, è stata ridefinita la disciplina degli **incentivi fiscali** previsti dal **Piano Nazionale Impresa 4.0**, mediante l'introduzione di un credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, parametrato al costo di acquisizione degli stessi, in luogo della **maggiorazione** del costo fiscalmente ammortizzabile. La nuova disciplina, in vigore dal 1° gennaio 2020, sostituisce le previgenti disposizioni riguardanti il “**super ammortamento**” e l’“**iper ammortamento**”, che restano applicabili, a determinate condizioni, agli investimenti in beni strumentali effettuati fino al 31 dicembre 2019.

Tale disciplina prevede, in particolare, la concessione di un credito d'imposta alle imprese che dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 il relativo ordine risulti **accettato dal venditore** e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, effettuino investimenti in beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive localizzate sul territorio dello Stato, con i requisiti e nelle misure stabilite dai commi 188, 189 e 190 in relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili.

Riguardo all'ambito oggettivo dell'agevolazione de quo il comma 189 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2020 prevede che, per gli investimenti aventi a oggetto beni **ricompresi nell'allegato A** annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 40 per cento del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro, e nella misura del 20 per cento del costo, per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro, e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili, pari a 10 milioni di euro.

Il **credito d'imposta** è utilizzabile esclusivamente in **compensazione** in cinque quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni.

La **legge di bilancio 2021** ha disposto che la possibilità di fruire di un **credito d'imposta** a tutte le imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti **accettato dal venditore** e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione.

Con riferimento specifico alle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi indicati **nell'allegato A** annesso alla L. n. 232 del 2016 a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, ovvero entro il 30 giugno 2022, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti **accettato dal venditore** e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 50 per cento del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro, nella misura del 30 per cento del costo, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro, e nella misura del 10 per cento del costo, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

Nell'ipotesi, invece, di **investimenti in beni strumentali nuovi** indicati nell'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, a decorrere **dal 1° gennaio 2022** e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti **accettato dal venditore** e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 40 per cento del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro, nella misura del 20 per cento del costo, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro, e nella misura del 10 per cento del costo, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

Con la circolare n. 4/E del 30 marzo 2017, redatta congiuntamente dall'Agenzia delle entrate e dal Ministero dello Sviluppo Economico (MISE), sono stati forniti chiarimenti in merito alla disciplina **dell'iper ammortamento**. Ai fini d'interesse, la suddetta circolare, in merito al “momento di effettuazione dell'investimento” rilevante ai fini della **spettanza della maggiorazione**, chiarisce che l'imputazione degli investimenti



al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le regole generali della competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR, secondo il quale le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà.

La citata circolare ha, altresì, specificato che la fruizione dell'iper ammortamento dipende dai momenti di effettuazione **dell'investimento** e di entrata in funzione del bene e che solo da quest'ultimo è possibile iniziare a godere dell'iper ammortamento, a condizione che nello stesso periodo d'imposta avvenga anche l'interconnessione del bene. Nell'ipotesi in cui, invece, **l'interconnessione** sia effettuata in un periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione del bene, la fruizione dell'iper ammortamento potrà iniziare solo da tale successivo periodo.

In considerazione della sostanziale analogia del credito di imposta in argomento e della disciplina del super ed iper ammortamento, sono estendibili i chiarimenti già forniti con la circolare n. 4/E del 2017 anche per il periodo d'imposta 2020, in cui risulta applicabile il nuovo credito d'imposta.

In quanto riconducibili al primo gruppo dell'allegato A, per poter godere dei benefici 4.0, i beni devono obbligatoriamente avere tutte le seguenti **5 caratteristiche tecniche**: 1) controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller); 2) interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program; 3) integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo; 4) interfaccia tra uomo e macchina semplici e intuitive; 5) rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro.

I beni, inoltre, devono essere dotati di almeno due tra le seguenti ulteriori caratteristiche per renderli assimilabili o integrabili a **sistemi cyberfisici**: a) sistemi di telemanutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto; b) monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo; c) caratteristiche di integrazione tra macchina fisica e/o impianto con la modellizzazione e/o la simulazione del proprio comportamento nello svolgimento del processo (sistema cyberfisico).

Il "ritardo" **nell'interconnessione** (conseguente, ad esempio, alla complessità dell'investimento) non è di

ostacolo alla completa fruizione dell'iper ammortamento, ma produce un semplice slittamento del momento dal quale si può iniziare a godere del beneficio. L'interconnessione, per così dire, "**tardiva**" dei beni può essere dovuta alla necessità di completare l'infrastruttura informatica indispensabile a interconnettere il bene; in nessun caso, invece, l'interconnessione successiva rispetto all'entrata in funzione dei beni può dipendere dal fatto che al momento del loro primo utilizzo i beni medesimi non possedano le caratteristiche intrinseche richieste dalla disciplina 4.0.

E questa disciplina vale anche nel caso del **noleggio**. Per quanto riguarda, invece, la **componente software**, il software di sistema (stand alone), se riconducibile ad uno di quelli previsti dall'allegato B, può godere delle agevolazioni 4.0 a condizione che venga soddisfatto il requisito di **interconnessione**; mentre, il software necessario al funzionamento dei dispositivi (embedded) potrà essere agevolato quale parte del costo del dispositivo stesso.

In ogni caso il rispetto delle 5+2/3 caratteristiche tecnologiche e del requisito dell'interconnessione, dovranno essere mantenute in essere per tutto il periodo di godimento dei benefici 4.0.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/06/2021, n. 394](#)

#### Fisco

Dal MEF

## IMPi da versare direttamente allo Stato: c'è tempo fino al 16 giugno

Il 16 giugno scade il termine per il versamento dell'IMPi e i contribuenti dovranno versare direttamente allo Stato il tributo, calcolato applicando l'aliquota del 10,6 per mille. Lo ha evidenziato il Ministero dell'Economia delle Finanze con un comunicato stampa dell'8 giugno 2021 con cui ha specificato che questa soluzione è stata presa in vista dell'approssimarsi della scadenza, e in considerazione del fatto che per ragioni tecniche non sono ancora stati individuati i Comuni destinatari del gettito.

Il Ministero dell'Economia delle Finanze ha pubblicato sul proprio portale un comunicato stampa riguardante il **versamento dell'IMPi**.

Il comunicato ricorda che il prossimo 16 giugno scade

il termine per il versamento dell'IMPi, istituita dall'art. 38 del D. L. n. 124 del 2019.

In vista dell'approssimarsi di tale scadenza, e in considerazione del fatto che per ragioni tecniche non sono ancora stati individuati i Comuni destinatari del gettito, il Ministero dell'Economia delle Finanze ha comunicato che i contribuenti dovranno versare direttamente allo Stato il tributo, calcolato applicando l'aliquota del 10,6 per mille.

Il versamento dovrà essere effettuato tramite modello F24, utilizzando il codice tributo 3970, secondo le modalità illustrate nella Risoluzione n. 77/E del 2 dicembre 2020.

All'individuazione dei Comuni destinatari del gettito seguirà l'emanazione del decreto ministeriale con cui si provvederà ad attribuire agli stessi enti il gettito spettante.

### Cos'è l'IMPi

Il DL n. 124 del 2019 ha previsto a decorrere dall'anno 2020 l'istituzione dell'imposta immobiliare sulle piattaforme marine (**IMPi**) in sostituzione di ogni altra imposizione immobiliare locale ordinaria sugli stessi manufatti ed è stato stabilito che per piattaforma marina si intende la piattaforma con struttura emersa destinata alla coltivazione di idrocarburi e sita entro i limiti del mare territoriale come individuato dal Codice della Navigazione.

Le nuove disposizioni prevedono che la base imponibile è in misura pari al valore calcolato ai fini della determinazione del **valore dei fabbricati** classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, per cui il valore è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, applicando al valore che risulta dalle scritture contabili, al lordo delle quote di ammortamento, i **coefficienti** ministeriali definiti con apposito decreto.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e delle Finanze, comunicato stampa 08/06/2021,

### Fisco

Da Assonime

## Rivalutazione e riallineamento: l'analisi di Assonime sui documenti di

## prassi delle Entrate

La disciplina di riallineamento può operare in presenza di divergenze di valore che si sono venute a creare per effetto della prima adozione degli IAS/IFRS, così come dalla prima adozione di un nuovo principio contabile, come può essere dell'IFRIC 12. Lo ha sottolineato Assonime con la circolare n. 18 dell'8 giugno 2021 con cui ha commentato documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate in tema di rivalutazione e riallineamento e ha auspicato in un cambio di orientamento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Assonime ha emanato la circolare n. 18 dell'8 giugno 2021, avente ad oggetto commento ad alcuni documenti di prassi in tema di **rivalutazione** e riallineamento. Il documento esamina la posizione dell'Agenzia delle Entrate con riferimento alla possibilità di accedere al **riallineamento** da parte delle imprese concessionarie che abbiano adottato l'IFRIC 12 e al regime di sospensione di imposta che caratterizza le riserve di rivalutazione.

Già con la circolare n. 6 del 2021 Assonime ha analizzato la nuova e peculiare disciplina del Decreto Agosto, DL n. 104 del 2020, che consente di effettuare una rivalutazione dei beni d'impresa nel bilancio successivo a quello dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

La circolare è stata pubblicata in ragione di alcune risposte ad interpello in cui l'Agenzia delle entrate ha negato la possibilità di avvalersi della disciplina di riallineamento prevista dal Decreto Agosto ai concessionari di servizi di pubblica utilità che abbiano adottato l'IFRIC 12.

Nuove regole per la rappresentazione contabile degli accordi in concessione applicabili anche per le concessioni già in corso, a partire dal bilancio dell'esercizio 2010, sono state introdotte con l'**IFRIC 12**.

Sul punto è interessante osservare che per le società IAS adopter già operative nel corso del 2010, il transito all'IFRIC 12 è avvenuto in regime di **neutralità fiscale** e in pochi situazioni si è utilizzato il regime di riallineamento per le First Time Adoption.

Alcune imprese IAS adopter hanno quindi chiesto conferma all'Agenzia delle entrate con riferimento alle modalità da seguire per potersi avvalere della disciplina di riallineamento prevista dal Decreto Agosto. Sul punto, quindi l'Agenzia delle entrate ha affermato che la possibilità di avvalersi della disciplina di riallineamento sarebbe **preclusa** in radice, per le divergenze di valore derivanti dall'adozione dell'IFRIC 12.

In particolare questo perché:

-secondo quanto esposto dall'Agenzia delle entrate la disciplina di riallineamento non potrebbe essere

utilizzata per il passaggio da un regime fiscale conforme alla rappresentazione contabile OIC ad un regime fiscale che recepisca una rappresentazione contabile IAS avendo la finalità di consentire il riallineamento dal valore fiscale di un asset al maggior valore contabile dello stesso asset;

-l'accesso al riallineamento è da escludersi in quanto se ai fini civilistico-contabili abbiamo una attività immateriale (l'asset/concessione), ai fini fiscali non è riscontrabile alcuna attività immateriale poiché la società continua a prendere in considerazione gli ammortamenti e le altre vicende reddituali riferibili ai singoli beni materiali/immateriali rilevati prima dell'adozione dell'IFRIC 12.

Queste motivazioni comportano delle perplessità secondo Assonime. Infatti, è stato evidenziato che la **disciplina di riallineamento** può operare in presenza di divergenze di valore che si sono venute a creare per effetto della prima adozione degli IAS/IFRS, così come dalla prima adozione di un nuovo principio contabile (come può essere dell'IFRIC 12).

Ed infatti, già l'Agenzia delle entrate aveva evidenziato che l'**opzione di riallineamento** è fruibile anche per colmare le divergenze di valore che nascono in sede di prima adozione dei principi contabili.

Sul punto, **Assonime** evidenzia che siccome la norma chiarisce che la genesi dei disallineamenti è irrilevante, non si può sostenere che i disallineamenti risultanti dall'applicazione dell'IFRIC 12 siano di per sé **esclusi** perché derivanti da una diversa rappresentazione contabile rispetto a quella dei principi contabili nazionali. Ed infatti, il **riallineamento** deve portare alla stessa situazione che si verifica per un'impresa che, avendo già adottato gli IAS, diviene assegnataria di una concessione e si ritrova ad iscrivere un intangibile in luogo dei beni gratuitamente devolvibili.

Quindi se l'intangibile assume una rilevanza fiscale la stessa rilevanza deve poter essere realizzata attraverso il regime di riallineamento.

Diverso è il riferimento al **calcolo dell'importo** da riallineare e quindi a cosa porti l'opzione nei casi in cui l'adozione dei nuovi criteri di rappresentazione contabile abbiano determinato non soltanto una divergenza di valori ma anche una riclassificazione contabile, sicché il nomen delle attività iscritte in bilancio risulti diverso rispetto a quello delle attività già esistenti prima di tale riclassificazione.

Secondo una prima tesi l'importo da riallineare dovrebbe essere determinato dopo aver attribuito i **valori fiscali residui** dei beni oggetto di riclassificazione ai cespiti iscritti in loro sostituzione.

Diversa tesi è quella per cui il riallineamento non può

tenere conto delle riclassificazioni contabili.

Comunque non è possibile sostenere che l'**opzione per il riallineamento** non sia accessibile perché i maggiori valori contabili (rispetto a quelli fiscali) risultanti dal bilancio derivano da una riclassificazione contabile.

Assonime ha evidenziato che la soluzione adottata dall'Agenzia nelle risposte a interpello in realtà non tiene conto delle finalità della disciplina di riallineamento.

Con la nuova disciplina inserita con il **Decreto Agosto** si è inteso consentire di effettuare il riallineamento anche con riferimento ad attività immateriali non rivalutabili perché non afferenti a beni giuridicamente tutelati.

Queste attività sono presenti nei bilanci delle **imprese IAS adopter**. E tra l'altro spesso le attività immateriali vengono iscritte dalle imprese IAS adopter proprio a seguito di riclassificazioni di altri asset iscritti in bilancio con rilevanza fiscale.

Per cui se il legislatore avesse voluto escluderle dal riallineamento avrebbe dovuto esplicitarlo espressamente. Di conseguenza sarebbe necessario un cambio di interpretazione da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Inoltre Assonime analizza il **vincolo di sospensione** delle riserve da rivalutazione e la prassi dell'Agenzia delle Entrate che pone non poche perplessità poiché secondo l'impostazione tradizionale, le riserve da rivalutazione da costituire in base alla legge n. 342 del 2000 dovrebbero considerarsi come riserve soggette a vincolo di sospensione d'imposta cd. "moderato", e quindi il presupposto impositivo per la tassazione scaturebbe solo nel caso di una loro distribuzione ai soci. Diversamente l'Agenzia ha affermato che le riserve in questione sarebbero soggette a vincolo di **sospensione cd. "radicale"**. Anche in tal caso, quindi, sarebbe necessario un superamento dell'orientamento.

*A cura della Redazione*

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

# Crediti d'imposta per imprese di produzione cinematografica e audiovisiva: istituiti codici tributo

Per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei crediti d'imposta per le imprese di produzione cinematografica e audiovisiva, nonché

per le industrie tecniche e di post-produzione, sono stati istituiti i codici tributo 6944" denominato "TAX CREDIT INDUSTRIE TECNICHE - art. 17, c. 2, legge n. 220/2016" e "6945" denominato "TAX CREDIT OPERE DI FORMAZIONE E RICERCA - art. 15, legge n. 220/2016". Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 42 dell'8 giugno 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risoluzione n. 42 dell'8 giugno 2021 riguardante l'istituzione dei **codici tributo per l'utilizzo in compensazione**, tramite modello F24, dei crediti d'imposta per le imprese di produzione cinematografica e audiovisiva, nonché per le industrie tecniche e di post-produzione.

L'articolo 17, comma 2, della L. n. 220 del 2016 prevede il riconoscimento alle **industrie tecniche** e di post-produzione, ivi inclusi i laboratori di restauro, di un credito d'imposta, in misura non inferiore al 20 per cento e non superiore al 30 per cento delle spese sostenute per l'adeguamento tecnologico e strutturale del settore.

Inoltre, l'articolo 15 della citata legge n. 220 del 2016, riconosce alle imprese di **produzione cinematografica** e audiovisiva un credito d'imposta, in misura non inferiore al 15 per cento e non superiore al 40 per cento del costo complessivo di produzione di opere cinematografiche e audiovisive.

Con i decreti del Ministro per i Beni e le Attività Culturali e per il Turismo, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, del 3 e 4 febbraio 2021, sono state emanate le disposizioni attuative dei predetti crediti di imposta.

Sul punto, i decreti prevedono che i crediti d'imposta siano utilizzabili in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

Inoltre, l'ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione non deve eccedere l'importo concesso dalla Direzione Generale Cinema e audiovisivo del Ministero della Cultura, pena lo scarto dell'operazione di versamento.

Pertanto, per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei crediti d'imposta, sono stati istituiti seguenti codici tributo:

- "6944" denominato "TAX CREDIT **INDUSTRIE TECNICHE** - art. 17, c. 2, legge n. 220/2016";
- "6945" denominato "TAX CREDIT **OPERE DI FORMAZIONE E RICERCA** - art. 15, legge n. 220/2016".

In sede di compilazione del modello F24, il codice tributo è esposto nella sezione "**Erario**", nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui

il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati".

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 08/06/2021, n. 42

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Dogane

## Pacchetto IVA e-commerce: ancora semplificazioni dichiarative per iscritti in e-commerce P4I

Isoggetti iscritti nell'elenco denominato "e-commerce P4I" (Platform for import) a partire dal 15 giugno e fino al 30 giugno possono, a seguito di specifica comunicazione, mantenere le semplificazioni dichiarative concesse in ragione dell'avvenuta iscrizione all'elenco. Lo ha previsto l'Agenzia delle Dogane con la determinazione n. 181144 dell'8 giugno 2021. La determinazione prevede anche una procedura di emergenza "Bottone Rosso" che consente, in caso di malfunzionamento dei sistemi informatici degli operatori interessati all'utilizzo del nuovo tracciato dichiarativo cosiddetto H7, la trasmissione della dichiarazione doganale mediante utilizzo del messaggio IM, fatta esclusione per le operazioni che prevedono l'indicazione del codice IOSS.

L'Agenzia delle Dogane ha emanato la determinazione n. 181144 dell'8 giugno 2021 riguardante il **pacchetto IVA e-commerce**.

In ragione della richiesta di alcuni operatori economici di valutare l'opportunità di modificare le tempistiche concernenti la sperimentazione operativa, in virtù dell'onerosità della transizione informatica verso il nuovo sistema reingegnerizzato, nonché di tenere conto di possibili malfunzionamenti dei loro sistemi informatici nella fase iniziale di operatività del nuovo sistema, l'art. 1 della determinazione prevede una proroga delle **semplificazioni dichiarative** per cui i soggetti iscritti nell'elenco denominato "e-commerce P4I" (Platform for import), di cui all'art. 2 della determinazione direttoriale n. 100615 del 06.04.2021, a partire dal 15 giugno e fino al 30 giugno possono, a seguito di specifica comunicazione, mantenere le **semplificazioni dichiarative** concesse in ragione dell'avvenuta iscrizione all'elenco.

La **comunicazione**, contenente un'illustrazione delle sottese motivazioni, deve essere presentata, entro il 7

giugno 2021, alla Direzione Dogane, che detiene l'elenco e, per conoscenza, alla Direzione Organizzazione e Digital Transformation, nonché alla Direzione Territoriale ed all'Ufficio delle dogane competenti.

In assenza di osservazioni da parte delle strutture coinvolte, da formulare entro 3 giorni dal ricevimento della comunicazione, la Direzione Dogane tacitamente conferma la validità dell'iscrizione all'elenco fino al 1° luglio 2021 ovvero comunica al richiedente ed alle strutture di cui al punto 2 i motivi ostativi.

L'art. 2 è rubricato Procedura "**Bottone Rosso**" e dispone che è prevista una procedura di emergenza che consente, in caso di malfunzionamento dei sistemi informatici degli operatori interessati all'utilizzo del nuovo tracciato dichiarativo cosiddetto H7, la trasmissione della dichiarazione doganale mediante utilizzo del messaggio IM, fatta esclusione per le operazioni che prevedono l'indicazione del codice IOSS.

L'avvio di questa procedura avviene mediante apposita notifica da rendere per il tramite di una nuova funzionalità, denominata "bottone rosso", che prevede l'invio di una **comunicazione** di massimo duemila battute spazi inclusi, contenente un'illustrazione delle sottese motivazioni, che deve essere presentata al manifestarsi del malfunzionamento.

All'attivazione della **procedura di emergenza**, che decorre dal momento dell'invio delle informazioni, sarà cura della Direzione Organizzazione e Digital Transformation fornire l'eventuale supporto tecnico per il superamento del malfunzionamento.

Mediante l'applicazione è possibile notificare l'interruzione della procedura di emergenza o riattivarla in caso di ulteriore necessità.

La soluzione emergenziale è attivabile a far data dal 1° luglio 2021 e resta in vigore, al più tardi, fino al 20 luglio 2021. L'utilizzo della procedura non pregiudica in alcun modo l'effettuazione dei possibili controlli, in fase di sdoganamento e a posteriori, secondo le previsioni di legge.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle dogane, determinazione 08/06/2021, n. 181144



## Lavoro e Previdenza

Nel decreto Sostegni bis

## Divieto di licenziamento: per quali imprese e quando scatta

di Eufrazio Massi - Esperto di Diritto del Lavoro e Direttore del sito [www.dotttrinalavoro.it](http://www.dotttrinalavoro.it)

Ammortizzatori sociali senza contributo addizionale, ma con divieto di licenziamento. E' questa la filosofia di base del decreto Sostegni bis che introduce significativi cambiamenti, ferme restando le date relative alla fine del blocco dei licenziamenti diversificate a seconda dell'ammortizzatore utilizzato stabilite dal decreto Sostegni. Vengono difatti ipotizzati blocchi parziali correlati alla utilizzazione di nuove integrazioni salariali speciali e "scontate" nonché alla fruizione dello sgravio contributivo nei settori del commercio, del turismo e degli stabilimenti termali. Il risultato è un quadro normativo complesso e di non facile lettura (e applicazione).

Mentre il Parlamento approvava, in via definitiva, la conversione del **decreto Sostegni** (D.L. n. 41/2021) attraverso la legge n. 69 del 2021, il Consiglio dei Ministri varava il **decreto Sostegni bis** (D.L. n. 73 del 2021) con alcune disposizioni che, ferme restando le date relative alla fine del **blocco dei licenziamenti**, diversificate a seconda dell'ammortizzatore utilizzato, introduceva alcuni significativi cambiamenti, ipotizzando nuovi blocchi parziali correlati, ad esempio, alla utilizzazione di integrazioni salariali ex titolo I, capi I e II, del D.L.vo n. 148/2015, o alla fruizione dello sgravio contributivo, a determinate condizioni, nei settori del commercio, del turismo e degli stabilimenti termali, per chi avesse fruito di ammortizzatori COVID-19 nei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2021.

Nel frattempo, la **Commissione Europea**, nelle raccomandazioni indirizzate agli Stati dell'Unione in data 2 giugno, ha sottolineato come il divieto dei licenziamenti si presenti "controproducente in quanto ostacola il necessario adeguamento della forza lavoro a livello aziendale".

Ma, al momento, quale è lo stato dell'arte?

**Blocco dei licenziamenti e deroghe**

La norma contenuta nel decreto Sostegni (D.L. n. 41/2021) fissa la **fine del blocco dei licenziamenti** per giustificato motivo oggettivo al 1° luglio per quelle aziende che rientrano nel campo di applicazione della CIGO ed al 1° novembre per i datori di lavoro che utilizzano l'assegno ordinario del FIS, dei Fondi bilaterali alternativi, il trattamento della Cassa in deroga, e quello della CISOA, la Cassa integrazione degli operai agricoli a tempo indeterminato.

Ricordo, per completezza di informazione, che prima dello scoccare delle rispettive date è sempre possibile operare licenziamenti per giustificato motivo oggettivo o risoluzioni consensuali in alcune ipotesi specifiche, ricordate, da ultimo, anche dal decreto Sostegni bis (D.L. 25 maggio 2021 n. 73):

- **Cambio di appalto** con la riassunzione del personale

da parte del datore di lavoro subentrante nel rispetto di un obbligo di legge (ad esempio, art. 50 del codice degli "appalti pubblici"), di contratto collettivo (ad esempio, l'art. 4 del CCNL multiservizi) o di un codicillo inserito nel contratto di appalto;

- **Licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'impresa**, conseguenti anche alla messa in liquidazione della società, a meno che non si configuri una cessione totale o parziale dell'azienda, nel qual caso scatta la tutela dell'art. 2112 c.c. per ogni lavoratore interessato, con la conseguente illegittimità dei recessi;

- **Accordo collettivo aziendale** stipulato con le organizzazioni comparativamente più rappresentative a livello nazionale (in sostanza, con le organizzazioni territoriali di categoria, ma non con le RSA o le RSU che, tuttavia, possono, a mio avviso, aggiungere la propria firma "ad abundantiam"), limitatamente ai lavoratori che aderiscono. Questi ultimi hanno **diritto alla NASpI**, in presenza dei requisiti oggettivi e soggettivi richiesti dal D.L.vo n. 22/2015, secondo le indicazioni fornite dall'INPS con la circolare n. 111/2020 (richiesta del trattamento di disoccupazione con accordo allegato e dichiarazione di adesione). Il datore di lavoro è tenuto al pagamento contributo di ingresso alla NASpI nella misura ordinaria. Nell'accordo collettivo che, a mio avviso, va siglato entro il giorno di scadenza del "blocco dei licenziamenti" pur potendo le risoluzioni dei rapporti avvenire in data successiva (e, sarebbe opportuno che, il Ministero del Lavoro, uscendo dal suo tradizionale silenzio, fornisse qualche indicazione amministrativa scritta), le parti individuano i profili eccedentari e possono (non è un obbligo) identificare il "quantum" a titolo di incentivo all'esodo che può essere diversificato in ragione del profilo professionale, dell'anzianità e delle singole situazioni, non dimenticando anche ipotesi di pensionamento anticipato possibili anche attraverso le procedure del **contratto di espansione** che, per il 2021, riguarda le **imprese con un organico superiore alle 100 unità** (limite abbassato dal D.L. n. 73/2021). Nell'accordo, le parti possono anche convenire che i singoli accordi di risoluzione

siano sottoscritti “in sede protetta” ex art. 410 o 411 cpc, cosa che evita al lavoratore la procedura telematica di conferma della risoluzione consensuale o delle dimissioni attraverso la procedura telematica individuata dall’art. 26 del D.L.vo n. 151/2015 e dal conseguente D.M. applicativo. L’accordo collettivo può avvenire anche a seguito di procedura collettiva di personale (criterio, concordato, delle risoluzioni consensuali ex art. 5 della legge n. 223/1991) che, è possibile in quanto prevista come eccezione alla regola generale: in tale quadro, sempre come eccezione, possono essere riprese anche le procedure individuali ex art. 7 della legge n. 604/1966;

· **Fallimento**, nel caso in cui non vi sia una prosecuzione, anche parziale dell’attività, magari autorizzata dall’autorità giudiziaria. Nel caso vi sia una prosecuzione parziale di attività, restano esclusi dal recesso i dipendenti occupati in tale esercizio.

Le prime novità (ma non sono le sole) che hanno richiamato l’attenzione degli operatori, si trovano all’interno dei commi 3 e 4 del decreto Sostegni bis.

Di cosa si tratta?

### Ammortizzatori sociali: contributo addizionale e divieto di licenziamento

Il Governo ha previsto (comma 3) per le aziende rientranti nel campo di applicazione della **integrazione salariale ordinaria e straordinaria** disciplinate dal D.L.vo n. 148/2015 e per le quali cessa di operare “l’ombrello protettivo” delle integrazioni salariali COVID-19, la possibilità, fino al 31 dicembre 2021, di ricorrere, ferma restando la ordinaria contribuzione mensile (art. 13 del D.L.vo n. 148/2015), agli ammortizzatori ordinari e straordinari senza il pagamento di alcun contributo addizionale che è quantificato dall’art. 5 nella misura del:

- **9%** della retribuzione globale che sarebbe spettata al lavoratore per le ore non lavorate (e non sulla integrazione salariale anticipata), relativamente ai periodi di integrazione ordinaria o straordinaria fruiti attraverso anche più interventi fino ad un massimo di 52 settimane in un quinquennio mobile;
- **12%** oltre le 52 settimane, sino ad un massimo di 104 in un quinquennio mobile;
- **15%** oltre le 104 settimane in un quinquennio mobile.

Al successivo comma 4 si afferma che ai datori di lavoro che presentano istanza di richiesta dell’ammortizzatore sociale non accompagnato dal pagamento del contributo addizionale, restano preclusi, per la durata del trattamento fruito **fino al prossimo 31 dicembre**, l’avvio di procedure collettive di riduzione di personale, la ripresa di quelle “bloccate” fin dalla data di emanazione del D.L. n. 18/2020 a partire dal 24 febbraio

dello scorso anno e, a prescindere dai limiti dimensionali, i licenziamenti per giustificato motivo oggettivo ai sensi dell’art. 3 della legge n. 604/1966 e il tentativo obbligatorio di conciliazione disciplinato dal successivo art. 7: ovviamente, restano salve le ipotesi, ripetute nell’attuale comma 5, che fanno riferimento ai cambi di appalto, alla cessazione di attività, agli accordi collettivi finalizzati ai recessi per risoluzioni consensuali ed al fallimento senza alcuna prosecuzione di attività.

**Leggi anche** Fine del blocco dei licenziamenti? Non proprio. Come ricostruire la disciplina vigente

### Ambito di applicazione della CIGO

Ma, quali sono le imprese che rientrano nel campo di applicazione della CIGO? Le evidenzia l’art. 10 del D.L.vo n. 148/2015 e sono le seguenti:

- Imprese **manifatturiere, di trasporti, estrattive**, di installazione di impianti, produzione e distribuzione dell’energia, acqua e gas;
- **Cooperative** di produzione e lavoro che svolgano attività lavorative simili a quelle degli operai delle imprese industriali, fatta eccezione delle cooperative ex DPR n. 602/1970, per le quali l’art. 1 del DPR non prevede la contribuzione per la CIG;
- Imprese dell’**industria boschiva, forestale e del tabacco**;
- Cooperative agricole, zootecniche e dei loro consorzi che esercitano attività di trasformazione, manipolazione e commercializzazione di prodotti agricoli propri per i soli dipendenti con contratto a tempo indeterminato;
- Imprese addette al **noleggio** e alla distribuzione dei film di sviluppo e stampa di pellicole cinematografiche;
- Imprese industriali per la frangitura delle olive per conto terzi;
- Imprese produttrici di calcestruzzo preconfezionato;
- Imprese addette agli **impianti telefonici ed elettrici**;
- Imprese addette all’armamento ferroviario;
- Imprese industriali degli Enti pubblici, salvo il caso in cui il capitale sia interamente di proprietà pubblica;
- Imprese **industriali ed artigiane dell’edilizia e affini**;
- Imprese industriali esercenti l’**attività di escavazione** e/o escavazione di materiale lapideo;
- Imprese **artigiane** che svolgono attività di escavazione e di lavorazione di materiali lapidei, con esclusione di quelle che svolgono tale attività di lavorazione in laboratori con strutture e organizzazione distinte dalle attività di escavazione.

### Ambito di applicazione della CIGS

Per quel che riguarda la CIGS, l’art. 20 individua i datori di lavoro che possono richiederla. Essi sono:

- Le **imprese industriali**, comprese quelle edili ed affini;
- Le **imprese artigiane** che procedono alla sospensione in conseguenza di sospensioni o riduzioni dell'attività dell'impresa che esercita l'influsso gestionale prevalente. Quest'ultimo viene valutato avendo quali parametri di riferimento gli importi delle fatture dei contratti per l'esecuzione di opere e servizi o produzioni di e o semilavorati oggetto dell'attività produttiva o commerciale del committente: nel biennio precedente la data di richiesta dell'intervento esso deve aver superato il 50% del complessivo fatturato dell'azienda destinataria delle commesse. Esso viene rilevato (comma 5) dall'elenco dei clienti e dei fornitori ex art. 21, comma 1, del D.L. n. 78/2010 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 122 che concerne le comunicazioni telematiche all'Agenzia delle Entrate;
- Le **imprese appaltatrici di servizi mensa o ristorazione**, che subiscano una riduzione di attività in dipendenza di situazioni di difficoltà dell'azienda appaltante, che abbiano comportato per quest'ultima il ricorso al trattamento ordinario o straordinario di integrazione salariale;
- Le imprese appaltatrici di **servizi di pulizia**, anche se costituite in forma cooperativa, che subiscano una riduzione di attività in conseguenza della riduzione di attività dell'azienda appaltante, che abbiano comportato per quest'ultima il ricorso al trattamento ordinario o straordinario di integrazione salariale;
- Le imprese dei settori ausiliari del **servizio ferroviario**, ovvero del comparto della produzione e della manutenzione del materiale rotabile;
- Le imprese **cooperative di trasformazione** di prodotti agricoli e loro consorzi;
- Le **imprese di vigilanza**;
- Le imprese cooperative ed i loro consorzi che trasformano e manipolano prodotti agricoli, atteso che il concetto di trasformazione comprende anche il concetto di manipolazione. Tale precisazione è contenuta nella circolare n. 30/2015, la quale ricorda che le imprese agricole ed i loro consorzi che commercializzano prodotti rientrano nel campo di applicazione dell'istituto, con la conseguenza che il relativo trattamento normativo si trova nell'art. 20, comma 2, lettera a (numero medio dei dipendenti, nel semestre precedente, superiore ai 50 dipendenti, compresi gli apprendisti ed i dirigenti);
- Le imprese del **settore dell'editoria** (art. 25-bis del D.L.vo n. 148/2015) che fruiscono, per certi aspetti, di una normativa specifica.

Se il numero dei dipendenti nei sei mesi antecedenti la presentazione dell'istanza è stato mediamente **superiore alle 50 unità** (compresi i dirigenti e gli apprendisti) la medesima disciplina si applica:

- a) Alle imprese esercenti **attività commerciali**, ivi compresa la logistica;
- b) Alle **agenzie di viaggio e turismo**, compresi gli

operatori turistici.

A prescindere dal numero dei dipendenti la stessa disciplina si applica:

- a) Alle imprese di **trasporto aereo**, a quelle di gestione aeroportuale, a quelle derivare ed alle imprese del sistema aeroportuale;
- b) Ai **partiti** ed ai **movimenti politici** ed alle loro articolazioni territoriali con alcuni limiti di spesa prefissati la cui disposizione di riferimento non è, però, nel D.L.vo n. 148/2015, ma nell'art. 16 della legge n. 15/2014.

### Divieto di licenziamento nel decreto Sostegni bis

Questa lunga premessa appare, a mio avviso, utile per comprendere la portata della norma contenuta nel D.L. n. 73 del 2021.

**Dal 1° luglio 2021** resta confermato che in presenza di eccedenze di personale, le imprese che ricadono nel campo di applicazione della Cassa integrazione, possono procedere a riorganizzazioni aprendo (o continuando, se già iniziate e, poi, sospese ex lege) procedure individuali e collettive, ma se intendono far ricorso agli ammortizzatori sociali, tale prerogativa viene sospesa per il periodo decorrente dalla presentazione della domanda e fino alla conclusione del trattamento fruito: il tutto, senza pagamento di alcun contributo addizionale e fino al 31 dicembre 2021.

La prima considerazione da fare riguarda il “**blocco condizionato**” dei licenziamenti per motivi economici: in passato, esso aveva trovato una sua giustificazione nel fatto che lo Stato, con l'ammortizzatore COVID, si era caricato il costo della permanenza in azienda del personale eccedentario: qui, invece, “il blocco”, in caso di ricorso alla integrazione salariale (con tutte le regole abbastanza forti, presenti nelle varie ipotesi previste dal D.L.vo n. 148/2015), scatta soltanto a fronte del costo, a carico dell'Erario, del solo contributo addizionale previsto dall'art. 5. Ovviamente, nel caso in cui un'azienda dovesse aprire un procedura collettiva di riduzione di personale, si troverebbe, presumibilmente, ad affrontare, nel corso dell'iter, le resistenze, se non l'opposizione, delle organizzazioni sindacali, che chiederebbero, il ricorso ad uno degli ammortizzatori disciplinati dal D.L.vo n. 148/2015 o, in alternativa, a quello “nuovo e temporaneo”, previsto dal comma 1 dell'art. 40 del D.L. n. 73, sul quale mi soffermerò più avanti.

La seconda riflessione concerne quelle **aziende che hanno più unità produttive** ubicate in territori ed ambiti regionali diversi: il comma 4 fa riferimento “al datore di lavoro”. Ciò significa, stando al tenore letterale della norma, che la richiesta e la successiva fruizione

di ammortizzatori ex D.L.vo n. 148/2015 per una sola unità produttiva produce il “blocco” dei licenziamenti nell'**impresa nel suo complesso**.

La terza considerazione riguarda la durata del blocco: chi ha scritto la disposizione, probabilmente, aveva presenti richieste di crisi aziendale o di riorganizzazione (quindi CIGS) con interventi abbastanza lunghi: si dà il caso che questi ultimi potrebbero essere molto più brevi se si prendono in considerazione le causali per l'integrazione ordinaria previste dall'art. 11 che si riferiscono a:

- Situazioni aziendali dovute ad **eventi di natura transitoria** e non imputabili all'impresa od ai lavoratori, incluse le intemperie stagionali. Tra di esse rientrano, senz'altro, la mancanza di lavoro intesa come mancanza o rarefazione di commesse, la crisi di mercato, la mancanza di materie prime non dipendente da inadempimenti contrattuali, l'interruzione di energia elettrica dovuta a fatto dell'Ente erogatore, incendio, eventi naturali diversi dalle intemperie (ad esempio, alluvioni, terremoti, ecc.), incendi, sciopero “a monte” con mancanza di materie necessarie per la lavorazione, guasti di macchinari (nonostante la ordinaria manutenzione), perizia di variante o suppletiva dipendente da fatti imprevedibili, ordine di pubblica autorità non ascrivibile a comportamento inadempiente dell'imprenditore come, ad esempio, la sospensione dell'attività imprenditoriale ex art. 14 del D.L.vo n. 81/2008;

- **Situazioni temporanee di mercato**, come la crisi che non deve dipendere da mancanze strutturali dell'impresa.

Un'altra questione da evidenziare riguarda i **lavoratori con contratto a tempo determinato**: l'art. 19-bis del Cura Italia (D.L. n. 18/2020) aveva previsto, attraverso una norma di interpretazione autentica, mediante una sospensione temporanea di tre disposizioni inserite nel D.L.vo n. 81/2015, la possibilità di rinnovare o prorogare i contratti a tempo determinato o in somministrazione a termine le cui integrazioni salariali sarebbero state coperte dagli ammortizzatori COVID-19. A meno che in sede di conversione non avvenga uno specifico chiarimento, il prolungamento di tali contratti non sarà possibile in quanto, per il D.L.vo n. 148/2015, il trattamento di sostegno cessa alla scadenza del contratto.

Ma da che momento scatta il blocco dei licenziamenti? Esso opera dal momento in cui, come detto in precedenza, **viene presentata l'istanza di integrazione salariale**, in via telematica: di conseguenza, gli eventuali recessi adottati prima restano fuori e per una eventuale impugnativa degli stessi occorrerà rifarsi alle norme che, li disciplinano.

Ma le possibili novità non si fermano qui.

### Contratto di solidarietà difensivo “personalizzato”

L'art. 40, comma 1, prevedendo tale strumento in alternativa alle integrazioni salariali del D.L.vo n. 148/2015, ha previsto una sorta di contratto di solidarietà difensivo “personalizzato” (senza alcun contributo addizionale), per quelle imprese che, nel raffronto tra il fatturato del primo semestre del 2019 e quello dello stesso periodo del 2021, hanno subito un **calo di almeno il 50%**.

La norma postula un **accordo collettivo aziendale** con le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale (anche territoriali) o con le “loro” RSA o la RSU finalizzato al mantenimento dei livelli occupazionali nella fase di ripresa dell'attività, con deroga agli articoli 4 e 21 del D.L.vo n. 148/2015, per un **massimo di 26 settimane** nel periodo compreso tra il 26 maggio ed il 31 dicembre 2021.

Senza entrare nello specifico della norma che prevede sia percentuali di riduzione dell'attività dei singoli lavoratori, che modalità di riferimento per l'individuazione della retribuzione alla base del trattamento integrativo, che condizioni per la progressiva diminuzione delle integrazioni in presenza di una maggiore attività, è opportuno sottolineare, per quel che interessa questa trattazione, è che durante tale periodo **non è possibile procedere a licenziamenti** (si parla di mantenimento dei livelli occupazionali), fatte salve le risoluzioni consensuali frutto di accordi collettivi. D'altra parte, mi sembra che tale richiamo normativo sia in linea con l'ultimo comma dell'art. 4 del D.M. n. 94033, laddove, parlando dei contratti di solidarietà difensiva “normali”, si lascia aperta la possibilità, in presenza di una procedura collettiva di riduzione di personale, di attivare il solo criterio del “licenziamento non oppositivo”, ossia delle risoluzioni consensuali di cui parlano gli accordi collettivi ammessi, in questo frangente, dal Legislatore.

### Settori del turismo, degli stabilimenti termali e del commercio

C'è, infine, la decontribuzione in favore dei datori di lavoro del turismo, degli stabilimenti termali e del commercio prevista dall'art. 43 del D.L. n. 73 che ha riflessi anche sul blocco dei licenziamenti.

Prima di entrare nel merito di quanto affermato dalla norma, ritengo opportuno sottolineare come le disposizioni si rivolgano in gran parte, a **datori di lavoro** che, nel periodo COVID, hanno utilizzato per i loro dipendenti l'**assegno ordinario FIS** o quello dei **Fondi**



**bilaterali alternativi**, il trattamento della **Cassa in deroga** o la **CISOA** per i quali la fine del blocco dei licenziamenti per motivi economici è prevista con il prossimo 1° novembre.

Per costoro, ferma restando sia l'autorizzazione della Commissione Europea ai sensi dell'art. 108, paragrafo 3, del Trattato dell'Unione, che l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, la possibilità di chiedere l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a loro carico, da utilizzare entro il 31 dicembre, nel limite del **doppio delle ore di integrazione salariale** già fruite nei mesi di gennaio, febbraio e marzo

2021, con esclusione dei premi e dei contributi INAIL. Tale esonero, riparametrato ed applicato su base mensile (e qui, l'INPS, probabilmente, si rifarà a precedenti indicazioni amministrative), è cumulabile, nei limiti della contribuzione dovuta, con altre riduzioni di aliquota od esoneri previsti dalle disposizioni vigenti.

La richiesta preclude, fino al 31 dicembre, la possibilità di procedere a **licenziamenti per motivi economici** ex art. 3 della legge n. 604/1966 o di iniziare o proseguire **procedure collettive di riduzione di personale** ex lege n. 223/1991: lo afferma, espressamente, il comma 2, dell'art. 43.



## Lavoro e Previdenza

Entro il 30 giugno

## Cassa integrazione Covid-19 e ferie non godute: fruizione tra regole e sanzioni

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

La pandemia da Covid-19 dispiega i propri effetti anche sulle ferie dei lavoratori. Il ricorso ai trattamenti di integrazione salariale speciali come la CIGO, l'assegno ordinario, la CIG in deroga gli ammortizzatori emergenziali influisce infatti sulle regole di maturazione e di fruizione delle ferie e impone al datore di lavoro di prestare particolare attenzione al fine di evitare sanzioni e contenziosi. Con l'approssimarsi del 30 giugno, data entro la quale devono essere fruite le ferie residue maturate nel 2019, quali verifiche aziendali devono essere portate a termine?

Entro la **fine del mese di giugno**, ogni anno, i datori di lavoro devono verificare la corretta fruizione delle **ferie non godute** dai propri lavoratori dipendenti.

Il D. Lgs. n. 66/2003 prevede infatti che il periodo annuale di ferie legali retribuite non può essere inferiore a 4 settimane, da fruire per almeno 2 settimane consecutive nel corso dell'anno di maturazione e per le restanti 2 settimane nei 18 mesi successivi al termine dell'anno di maturazione.

Ne deriva che, entro la fine del prossimo mese di giugno devono essere fruite le ferie residue **maturate nel 2019**.

La mancata fruizione delle ferie espone il datore di lavoro alla possibile **irrogazione delle sanzioni** amministrative previste dal D. Lgs. n. 66/2003 ed inoltre, sull'importo della retribuzione potenzialmente dovuta per le ferie non godute, sorge l'**obbligo contributivo** nei confronti degli istituti previdenziali.

L'anno 2020 è stato funestato dalla pandemia Covid-19, che si protrae ancora nell'anno in corso. Le restrizioni imposte alle attività produttive e la contrazione o azzeramento della domanda di alcune categorie di beni e servizi, hanno imposto il ricorso agli strumenti di **integrazione salariale speciali** che il legislatore ha introdotto a partire dal mese di marzo dello scorso anno e che influiscono anche sulla maturazione e sugli obblighi di fruizione delle ferie.

### Termini di fruizione ordinari

Il rispetto della normativa vigente in termini di fruizione delle ferie legali pone in capo al datore di lavoro l'obbligo di operare dei controlli e una serie di conseguenti adempimenti. La mancata ottemperanza determina pesanti conseguenze anche in termini sanzionatori, oltre che di **risarcimento dei danni** nei confronti dei lavoratori.

Il datore di lavoro ha infatti l'obbligo di:

- concedere e far godere almeno **2 settimane di ferie** entro l'anno solare di maturazione, dunque **entro il 31 dicembre 2020**. Nell'ipotesi di lavoratore assunto

in corso d'anno va preso in esame l'anno effettivo di maturazione delle ferie, in relazione alla data di assunzione, e non l'anno solare. Le due settimane devono essere fruite consecutivamente qualora il lavoratore ne faccia espressamente richiesta. Il datore di lavoro è obbligato a soddisfare tale richiesta, seppur compatibilmente con le esigenze dell'attività d'impresa.

- concedere e far godere **nei 18 mesi successivi** al termine dell'anno di maturazione le **restanti due settimane** di ferie.

### Regole, limiti e sanzioni

La **contrattazione collettiva** può intervenire per prolungare il termine di fruizione o rinviare il godimento delle ferie, attenendosi comunque a condizioni che non compromettano la finalità della tutela stabilita ex legis in ossequio all'art. 36 della Costituzione.

I CCNL possono dunque:

- aumentare tale periodo, ma non ridurlo;
- prevedere la possibilità di ridurre il limite delle 2 settimane, per **esigenze eccezionali di servizio** o aziendali;
- prolungare il tetto massimo di 18 mesi per la fruizione delle settimane di ferie residue.

---

**N.B.** Il termine di fruizione si sospende qualora si verifichi una **causa di sospensione del rapporto** quali, a titolo esemplificativo, l'astensione obbligatoria o facoltativa per maternità, ovvero una malattia di lunga durata o, come è accaduto quest'anno, in caso di ricorso alla CIG.

---

La mancata fruizione delle ferie nei termini stabiliti dalla norma il datore di lavoro rischia una sanzione che va:

- da **120 a 720 euro** per ciascun lavoratore cui è riferita la violazione;
- da **480 a 1.800 euro** per ciascun lavoratore, se la violazione è commessa per **più di 5 lavoratori** ovvero si è verificata per almeno 2 anni;
- da **960 a 5.400 euro** per ciascun lavoratore, se la

violazione si riferisce a più di **10 lavoratori** ovvero si è verificata per almeno 4 anni.

La sanzione non si applica nel caso in cui non sia possibile rispettare il periodo minimo di 2 settimane nell'anno di maturazione, per cause imputabili esclusivamente al lavoratore (come, ad esempio, in caso di prolungati periodi di assenza per **malattia, maternità, infortunio, CIG**).

### Eccezioni e proroghe Covid-19

Va inoltre tenuto in considerazione che la necessità di fronteggiare l'emergenza sanitaria Covid-19 ha reso indispensabile il ricorso alla **fruizione, anche "forzata", delle ferie** per i lavoratori dipendenti posti in quarantena o comunque in esubero per la forte riduzione dell'attività produttiva.

Tra le misure introdotte al fine di gestire l'emergenza Covid-19, il Governo ha più volte raccomandato a datori di lavoro pubblici e privati il ricorso a strumenti ordinari come i congedi ordinari retribuiti nel lavoro pubblico e il ricorso alle ferie nel settore privato, per evitare l'interruzione del rapporto di lavoro, stante anche il divieto di ricorso al **licenziamento per motivi economici**.

Si ricorda che il datore di lavoro, nell'ambito del proprio potere direttivo, può **unilateralmente porre in ferie** i propri lavoratori dipendenti, fermo restando il rispetto di quanto previsto dalla contrattazione collettiva che prevede forme di bilanciamento tra esigenze aziendali ed esigenze dei lavoratori.

Al riguardo la Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro, con approfondimento del 31 luglio 2020, ha concluso che, in accordo a quanto previsto dalla legge straordinaria:

- se la richiesta di utilizzo delle ferie proviene dal lavoratore, questa deve essere necessariamente accolta;
- il datore di lavoro, sua sponte, può solo limitarsi a chiedere la **disponibilità dei lavoratori** a farsi collocare in ferie, tranne che non si tratti di periodi di ferie o di riposi già maturati in riferimento ad anni di servizio pregressi.

### Cassa integrazione Covid-19 e ferie

Sulla base dei pareri forniti dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, è possibile affermare che, in caso di **CIG a zero ore**, la fruizione può essere posticipata al momento della cessazione dell'evento sospensivo coincidente con la ripresa dell'attività produttiva. Si tratta infatti di una delle specifiche fattispecie derogatorie connessa al venir meno della necessità di garantire al lavoratore il recupero delle energie psicofisiche in costanza di regolare svolgimento dell'attività lavorativa.

Nell'ipotesi di **CIG a orario ridotto**, invece, deve comunque essere garantito al lavoratore il ristoro psico-fisico correlato all'attività svolta, anche in misura ridotta.

Anche l'INPS ha stabilito che, in caso di interruzione temporanea della prestazione di lavoro per cause previste dalla legge quali malattia, maternità, CIGO, CIGS e CIG in deroga, qualora la sospensione avvenga nel corso dei 18 mesi di cui sopra, il termine per l'adempimento dell'obbligazione contributiva è da ritenersi sospeso per un periodo di durata pari a quello del legittimo impedimento, tornando a decorrere dal giorno in cui il lavoratore riprende l'ordinaria attività lavorativa.

La regolare fruizione delle ferie costituisce previsione inderogabile e irrinunciabile nell'ambito un rapporto di lavoro subordinato, introdotto dal legislatore proprio a tutela del buon stato di salute psicofisica e del benessere del lavoratore.

Per quanto riguarda invece la **maturazione di ferie e permessi retribuiti**, occorre ricordare che gli stessi maturano nella misura prevista dal CCNL applicato dall'azienda soltanto in caso cassa integrazione a orario ridotto.

Qualora invece si tratti di CIG a zero ore occorre distinguere:

- se il periodo di **astensione totale dal lavoro** è durato meno di 15 giorni del calendario del mese di riferimento, le ferie e i permessi maturano in proporzione;
- se il periodo di astensione ha superato la durata di 15 giorni, il rateo di ferie e permessi non matura.

## Lavoro e Previdenza

Circolare INPS

## Aziende private gas: calcolo e versamento contributo straordinario

L'INPS, con la circolare n. 82 del 2021, specifica i criteri per la ripartizione del contributo straordinario a carico delle aziende private del gas previsto per la copertura degli oneri relativi ai trattamenti pensionistici integrativi in essere all'atto della soppressione del Fondo Gas. L'Istituto fornisce anche le specifiche istruzioni per l'esposizione nella denuncia contributiva Uniemens degli importi da versare a titolo di contribuzione con riferimento all'ultimo mese di attività il codice causale relativo al periodo per il quale risultano obbligate.

Nella circolare n. 82 dell'8 maggio 2021, l'INPS, alla luce della soppressione, con effetto dal 1° dicembre 2015, del **Fondo integrativo dell'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità**, la vecchiaia e superstiti previsto per il personale dipendente dalle aziende private del gas.

Corrispondentemente presso l'INPS è stata istituita una gestione a esaurimento a cui carico sono stati posti gli oneri riguardanti i trattamenti pensionistici integrativi esistenti alla data del 30 novembre 2015, nonché le pensioni ai superstiti derivanti dai medesimi trattamenti.

Per la copertura degli oneri relativi ai trattamenti pensionistici integrativi in essere all'atto della soppressione del fondo è stato stabilito, a carico dei datori di lavoro, un **contributo straordinario**.

### Istruzioni operative per la ripartizione del contributo straordinario

Al fine della determinazione del contributo straordinario, l'Istituto effettua per il periodo 2015-2020, per ciascuna annualità, un preventivo censimento delle aziende private del gas che abbiano alle proprie dipendenze al 31 dicembre di ciascun anno lavoratori già iscritti al **Fondo Gas** alla data del 30 novembre 2015 mettendo a loro disposizione, tramite il **"Cassetto bidirezionale"**, gli elementi informativi attinti dalle dichiarazioni contributive Uniemens.

Qualora i dati comunicati dall'Istituto non siano conformi a quelli disponibili in azienda, i soggetti contribuenti avranno a disposizione 30 giorni di tempo per comunicare all'Istituto quelli in loro possesso, sempre tramite il **"Cassetto bidirezionale"**, utilizzando l'oggetto: **"Contributo straordinario Fondo Gas DL 78/2015"**.

Le aziende private del gas così censite per ogni annualità del periodo 2015-2020 riceveranno una successiva comunicazione contenente la quantificazione del contributo straordinario dovuto come determinato dall'Istituto sulla base dei criteri sopra descritti e recante il termine entro cui effettuare il relativo versamento; l'esposizione e il pagamento del contributo dovrà avvenire secondo le seguenti modalità.

### Esposizione in Uniemens

I datori di lavoro, ai fini dell'esposizione e denuncia sul modello Uniemens del contributo dovuto, dovranno valorizzare per le annualità 2015-2020, all'interno di **"DenunciaAziendale"**, **"AltrepertiteADebito"**:

- l'elemento **"CausaleADebito"**, con l'indicazione del nuovo codice causale **"M223"** avente il significato di **"Contributo straordinario aziende private del gas D.I. 5 aprile 2017 - periodo 2015-2020"**;

- **"SommaADebito"**, con l'indicazione del numero dei dipendenti e dell'importo del contributo da versare.

Le aziende sospese e cessate, ai fini del versamento del contributo straordinario dovuto, dovranno utilizzare la procedura di regolarizzazione, esponendo nella denuncia relativa all'ultimo mese di attività il codice causale relativo al periodo per il quale risultano obbligate, effettuando il pagamento entro il rispettivo termine di scadenza.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

INPS, circolare 08/05/2021, n. 82

## Lavoro e Previdenza

Comunicato stampa

## Dall'INPS via libera alle pratiche Cig Covid-19 in attesa di autorizzazione

Arriva dall'INPS, come reso noto con un apposito comunicato stampa, la rassicurazione sulla prossima ripresa dei processi di autorizzazione delle domande di cassa integrazione Covid-19 che erano rimaste sospese per carenza di risorse finanziarie. Alla luce del recente accordo stipulato con il Ministero dell'Economia e dopo l'approvazione avvenuta venerdì 4 giugno da parte del Consiglio dei ministri, sarà possibile sbloccare le istanze di integrazione salariale ancora sospese.

L'INPS, in un comunicato stampa diffuso l'8 maggio 2021, a recepimento della norma appena approvata in

Consiglio dei Ministri, ha reso noto che provvederà ad autorizzare ulteriore Cassa integrazione Covid-19 nel rispetto della normativa vigente in tema di limiti di spesa e monitoraggio prospettico.

Si proseguirà? dunque senza difficoltà? nel processo di autorizzazione, sospeso solo per alcuni giorni per superare i vincoli di legge.

In pratica, attraverso l'utilizzo dei risparmi provenienti dal **decreto Ristori** e la rimodulazione di alcune voci di spesa relative alle integrazioni salariali, la copertura per quest'anno sale dai precedenti 7,3 a 8 miliardi di euro; con il plafond aumentato l'Inps potrà autorizzare le domande di accesso alla Cig per l'emergenza Covid, tenendo conto del "tiraggio" della spesa sulle ore autorizzate nel 2020.

L'effettivo utilizzo della Cig è stato poco sopra il 40%, e nel 2021 (quando la cassa emergenziale è diventata gratuita per la generalità delle imprese) si è arrivati quasi al 50%.

*A cura della Redazione*

## Lavoro e Previdenza

Circolare INPS

# Università non legalmente riconosciute: trattamento di quiescenza professori e ricercatori

Nella circolare n. 81 del 2021, l'INPS fa il punto delle misure, introdotte dalla Legge di Bilancio 2021, riguardanti l'equiparazione delle aliquote contributive di finanziamento del trattamento di quiescenza dei professori e ricercatori delle Università non statali legalmente riconosciute a quelle previste per le medesime categorie di personale in servizio presso le Università statali. Restano in ogni caso acquisite alla gestione di riferimento e conservano la loro efficacia le contribuzioni versate ai fini pensionistici, sulla base di aliquote omogenee a quelle vigenti per le Università pubbliche, dagli Atenei non statali legalmente riconosciuti per i periodi anteriori all'entrata in vigore della legge di Bilancio 2021.

L'INPS, nella circolare n. 81 dell'8 maggio 2021, recepisce la misura, introdotta dalla **Legge di Bilancio 2021**, secondo la quale, per i periodi decorrenti dal 1° gennaio 2021, le aliquote contributive di finanziamento del trattamento di quiescenza dei professori e ricercatori delle Università non statali legalmente riconosciute siano le stesse applicate ai professori e ricercatori delle Università statali.

Il legislatore ha inoltre previsto, con riferimento al periodo 2016-2020, un trasferimento finanziario dal bilancio dello Stato all'INPS per i maggiori oneri derivanti dal differenziale tra l'aliquota contributiva di finanziamento e l'aliquota di computo delle **prestazioni pensionistiche** erogate nel detto periodo, nonché l'acquisizione nella gestione pensionistica di riferimento della contribuzione versata dalle Università non statali legalmente riconosciute per i periodi precedenti all'entrata in vigore della nuova normativa.

## Università non statali legalmente riconosciute

Il personale delle Università non statali legalmente riconosciute è iscrivibile, ai fini pensionistici e previdenziali, all'Assicurazione generale obbligatoria (AGO), a eccezione della categoria dei **professori e ricercatori**. Questi Atenei possono applicare, ai fini del trattamento di quiescenza, ai professori e ai ricercatori universitari in servizio presso di esse la disciplina prevista per i dipendenti civili dello Stato nonché il trattamento di previdenza di fine servizio.

## Obblighi di iscrizione e aliquote contributive

L'aliquota contributiva di finanziamento delle prestazioni pensionistiche tra Università non statali legalmente riconosciute e Università statali è pari al 33% della contribuzione imponibile (di cui l'8,80% a carico del personale dipendente e il 24,20% a carico dell'Amministrazione universitaria-datrice di lavoro).

Restano acquisite alla gestione di riferimento e conservano la loro efficacia le contribuzioni versate ai fini pensionistici, sulla base di aliquote omogenee a quelle vigenti per le Università pubbliche, dagli Atenei non statali legalmente riconosciuti per i periodi anteriori all'entrata in vigore della legge di Bilancio 2021.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

INPS, circolare 08/05/2021, n. 81

## Lavoro e Previdenza

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale

# Assegno temporaneo per i figli minori: in vigore da luglio a dicembre 2021 le misure ponte

L'introduzione dell'assegno temporaneo per i figli minori trova immediata applicazione attraverso l'introduzione di una misura ponte che sarà in vigore



in via transitoria fino al 31 dicembre 2021. E' quanto previsto dal decreto legge n. 79 del 2021, pubblicato in Gazzetta Ufficiale. Il beneficio sarà erogato direttamente ai nuclei familiari che non hanno diritto all'assegno per il nucleo familiare. Il decreto contiene in allegato le tabelle per la determinazione degli importi spettanti e la previsione della maggiorazione che riguarderà, per lo stesso periodo transitorio, gli importi erogati a titolo di ANF. Adesso tocca all'INPS, entro il prossimo 30 giugno, fornire le istruzioni operative per l'inoltro delle relative domande.

Al via l'**assegno temporaneo per i figli minori**. E' approdato infatti in Gazzetta Ufficiale il decreto legge n. 79 dell'8 giugno 2021 con cui entrano in vigore, dal 1° luglio 2021 e fino al 31 dicembre 2021, le nuove misure di sostegno per i nuclei familiari che non hanno diritto all'assegno per il nucleo familiare.

**Leggi anche** Assegno temporaneo per i figli minori: domanda in via telematica entro il 30 giugno

La misura prevede il riconoscimento di un **assegno temporaneo su base mensile**, a condizione che al momento della presentazione della domanda e per tutta la durata del beneficio, il richiedente possieda congiuntamente dei seguenti requisiti:

a) con riferimento ai requisiti di **accesso, cittadinanza, residenza e soggiorno**, il richiedente l'assegno deve cumulativamente:

1) essere cittadino italiano o di uno Stato membro dell'Unione europea, o suo familiare, titolare del diritto di soggiorno o del diritto di soggiorno permanente, ovvero essere cittadino di uno Stato non appartenente all'Unione europea in possesso del permesso di soggiorno UE per soggiornanti di lungo periodo o del permesso di soggiorno per motivi di lavoro o di ricerca di durata almeno semestrale;

2) essere soggetto al pagamento dell'imposta sul reddito in Italia;

3) essere domiciliato e residente in Italia e avere i figli a carico sino al compimento del diciottesimo anno d'età;

4) essere residente in Italia da almeno due anni, anche non continuativi, ovvero essere titolare di un contratto di lavoro a tempo indeterminato o a tempo determinato di durata almeno semestrale;

b) con riferimento alla **condizione economica**, il nucleo familiare del richiedente deve essere in possesso di un ISEE

#### Determinazione dell'importo spettante

L'importo dell'assegno spettante viene determinato applicando la tabella allegata al decreto in base alle soglie ISEE e in relazione al numero dei figli minori. Gli importi sono maggiorati di 50 euro per ciascun

figlio minore con disabilità.

#### Presentazione della domanda

La domanda è presentata in modalità telematica all'INPS ovvero presso gli istituti di patronato secondo le istruzioni indicate dall'INPS **entro il 30 giugno 2021**. Per le domande presentate entro il 30 settembre 2021, sono corrisposte le mensilità arretrate a partire dal mese di luglio 2021.

L'erogazione dell'assegno avviene mediante accredito su IBAN del richiedente ovvero mediante bonifico domiciliato. In caso di affidato condiviso dei minori, l'assegno può essere accreditato in misura pari al 50 per cento sull'IBAN di ciascun genitore.

#### Maggiorazione ANF

A decorrere dal 1° luglio 2021 e fino al 31 dicembre 2021 è riconosciuta una maggiorazione di euro 37,5 per ciascun figlio, per i nuclei familiari fino a due figli, e di euro 55 per ciascun figlio, per i nuclei familiari di almeno tre figli.

#### Limiti di spesa per i trattamenti di integrazione salariale

Viene reso disponibile, a modifica del complessivo limite di spesa dell'articolo 8, comma 13, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito con modificazioni dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, l'importo di 707,4 milioni di euro per l'anno 2021.

Il complessivo limite di spesa per l'anno 2021 relativo ai trattamenti CISOA è ridotto di 300 milioni di euro ed è corrispondentemente incrementato il complessivo limite di spesa per l'anno 2021 relativo ai trattamenti di cassa integrazione in deroga.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Decreto legge 8/06/2021, n. 79 (G.U. 08/06/2021, n. 135)

#### Lavoro e Previdenza

Per le PMI

## CCNL Metalmeccanici Confimi: siglato il rinnovo

Confimi Impresa meccanica ha rinnovato con Fim-Cisl e Uilm-Uil il CCNL per i dipendenti della piccola e media industria manifatturiera metalmeccanica e della installazione di impianti. L'ipotesi di accordo del 7 giugno 2021 sarà efficace ed esigibile dopo la consultazione certificata favorevole dei lavoratori, da effettuarsi entro il mese di giugno 2021. Tra i temi coperti dall'accordo i minimi tabellari, la maternità,



l'orario di lavoro, la previdenza integrativa.

Con l'ipotesi di accordo 7 giugno 2021 Confimi Impresa meccanica con Fim-Cisl e Uilm-Uil hanno rinnovato il CCNL per i dipendenti della piccola e media industria manifatturiera metalmeccanica e della installazione di impianti. L'accordo, che decorre dal 1° giugno 2021 e scadrà il 30 giugno 2023, sarà efficace ed esigibile dopo la consultazione certificata favorevole dei lavoratori, da effettuarsi entro il mese di giugno 2021.

### Classificazione del personale

A decorrere dal 1° gennaio 2022 i lavoratori saranno inquadrati in una classificazione unica articolata su **8 categorie** professionali e livelli retributivi:

Dalla stessa data la **1ª categoria è eliminata** e i lavoratori inquadrati nella 1ª categoria fino al 31 dicembre 2021 passeranno nella 2ª categoria.

### Minimi tabellari

I nuovi importi dei minimi contrattuali a seguito degli aumenti stabiliti dal rinnovo a decorrere da **giugno 2021, giugno 2022 e giugno 2023**, sono i seguenti.

Livello	Importi mensili		
	Dal 1.6.2021	Dal 1.6.2022	Dal 1.6.2023
9Q	2.591,23	2.627,41	2.666,38
9	2.591,23	2.627,41	2.666,38
8Q	2.330,76	2.363,31	2.398,36
8	2.330,76	2.363,31	2.398,36
7	2.142,92	2.172,84	2.205,07
6	1.996,96	2.024,85	2.054,88
5	1.861,89	1.887,89	1.915,89
4	1.738,32	1.762,59	1.788,73
3	1.665,58	1.688,84	1.713,89
2	1.501,97	1.522,94	1.545,53
1	1.359,99	-	-

### Orario di lavoro - Reperibilità

Per l'effettivo svolgimento dei turni di reperibilità viene riconosciuto al lavoratore interessato uno specifico compenso, con natura retributiva, diverso da quello dovuto per i casi di intervento (tra loro non cumulabili), non inferiore ai seguenti valori:

Livelli	Compenso giornaliero	Compenso settimanale
---------	----------------------	----------------------

	16 ore (giorno lavorato)	24 ore (giorno libero)	24 ore festive	6 giorni	6 giorni con festivo	6 giorni con festivo e giorno libero
Sup. al 5	6,94	11,41	12,03	46,12	46,74	51,20
4 e 5	6,03	9,49	10,16	39,66	40,34	43,79
1, 2 e 3	5,09	7,62	8,24	33,04	33,67	36,20

L'importo orario di reperibilità viene determinato dividendo per 16 nella prima colonna e per 24 nella seconda e terza colonna gli importi giornalieri della tabella soprastante.

### Maternità

Alla lavoratrice assente nei **5 mesi di congedo per maternità**, sarà corrisposta, ad integrazione di quanto previsto dalla legge, l'intera retribuzione globale. In caso di estensione, a norma di legge, oltre detti termini, del periodo di assenza obbligatoria, sarà corrisposta l'intera retribuzione globale per **un altro mese** e per il periodo ulteriore si applicherà il trattamento più favorevole tra quello previsto dal c.c.n.l. e quello stabilito dalla legge ovvero in sede aziendale.

### Trasferta

**Dal 1° giugno 2021** le misure giornaliere dell'indennità di trasferta sono state così modificate:

Tipologia	Importi
trasferta intera	45,16
quota pasto meridiano o serale	12,37
quota pernottamento	20,43

### Welfare contrattuale

**Dal 1° settembre 2021** le aziende dovranno mettere a disposizione dei lavoratori strumenti di welfare del valore di € **150** (elevati a € 200 dal 2022), con decorrenza dal 1° settembre di ciascun anno e da utilizzare entro il 31 agosto dell'anno successivo, non riproporzionabile per i lavoratori part time.

Gli importi sono onnicomprensivi ed esclusi dalla base di calcolo del t.f.r.

Il CCNL fornisce un elenco esemplificativo di strumenti attivabili.

Sono destinatari del beneficio tutti i lavoratori non in prova in forza al 1° gennaio di ogni anno o

successivamente assunti entro il 31 dicembre di ciascun anno (ai lavoratori reiteratamente assunti o utilizzati con varie tipologie contrattuali - termine, somministrazione - gli importi sono riconosciuti una volta sola) con almeno **6 mesi** di anzianità.

Sono esclusi i lavoratori in aspettativa non retribuita nel periodo 1° gennaio-31 dicembre di ogni anno.

I lavoratori possono destinare le somme, di anno in anno, al Fondo previdenziale cui aderiscono o al Fondo di assistenza sanitaria PMI Salute.

### Apprendistato

Viene introdotta la seguente modifica.

L'inquadramento e il relativo trattamento economico sono così determinati:

- primo periodo: due livelli sotto quello di destinazione finale e retribuzione prevista per il livello iniziale;
- secondo periodo: un livello sotto quello di destinazione finale e retribuzione prevista per tale livello;
- terzo periodo: inquadramento al livello inferiore rispetto a quello finale e retribuzione corrispondente a quella prevista per il livello di destinazione.

Per gli apprendisti assunti a decorrere **dal 1° gennaio 2022** destinati alla **3<sup>a</sup> categoria**, a parziale modifica della regola generale, la categoria iniziale di inquadramento sarà la **2<sup>a</sup>** e la retribuzione nel primo periodo sarà pari al **90%** di quella prevista per la **2<sup>a</sup>** categoria.

### Contratto d'ingresso (cd. contratto Socrate)

L'istituto è stato modificato come segue.

La durata va **dai 6 ai 12 mesi** continuativi e non prorogabili, con applicazione del normale periodo di prova. L'inquadramento è quello del CCNL ed il **salario minimo**, a valere dal 1° giugno 2021 giugno 2022 e giugno 2023, è il seguente:

Livello	Importi mensili		
	Dal 1.6.2021	Dal 1.6.2022	Dal 1.6.2023
9	2.203,00	2.233,00	2.266,00
8	1.981,00	2.009,00	2.039,00
7	1.821,00	1.847,00	1.874,00
6	1.697,00	1.721,00	1.747,00
5	1.583,00	1.605,00	1.629,00
4	1.478,00	1.498,00	1.520,00
3	1.416,00	1.436,00	1.457,00
2	1.352,00	1.371,00	1.391,00
1	1.352,00	-	-

In caso di mancata conferma, con le spettanze dell'ultimo mese di servizio sarà corrisposto un **elemento retributivo** pari alla differenza tra il minimo tabellare

della generalità dei lavoratori e quello percepito.

Per le attività di monitoraggio e controllo, e a parziale copertura delle spese per il sistema di validazione dell'OSC, è stabilito un contributo obbligatorio, a carico del datore di lavoro, pari a **€ 80,00** per ogni lavoratore assunto con il medesimo contratto.

### Previdenza integrativa

A decorrere **dal 1° gennaio 2022** la contribuzione a carico azienda è pari al **2%** del minimo conglobato, dell'E.d.r., dell'indennità di funzione, dell'elemento retributivo per la **9<sup>a</sup>** ed **8<sup>a</sup>** categoria, ed i lavoratori devono versare un contributo almeno pari all'**1,2%**.

Per i lavoratori di nuova adesione dopo il 1° gennaio 2022 e di età inferiore a 35 anni, l'azienda verserà al Fondo di riferimento prescelto un contributo una tantum di **€ 120** entro un anno dall'iscrizione e in aggiunta alla contribuzione ordinaria.

### Quota associativa

In occasione del rinnovo del c.c.n.l. le OO.SS. chiedono ai lavoratori non iscritti al sindacato una quota associativa straordinaria di **€ 35** da trattenere sulla retribuzione di dicembre.

La **dichiarazione** di accettazione o non accettazione deve pervenire all'azienda mediante il relativo modulo entro il **15 novembre 2021**.

### Decorrenza

L'accordo, che decorre dal 1° giugno 2021 e scadrà il 30 giugno 2023.

### Riferimenti normativi

Ipotesi di accordo 7 giugno 2021

## Finanziamenti

Nel decreto Sostegni bis

## Bonus pubblicità: per il 2021-2022 misura unica al 50% per tutti gli investimenti pubblicitari

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Regime speciale del bonus pubblicità anche per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti radiofoniche e televisive. Lo prevede il decreto Sostegni bis che uniforma la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti sui media radiotelevisivi a quella per gli investimenti pubblicitari sui giornali. Per effetto della modifica, quindi, per il biennio 2021 - 2022, il bonus pubblicità è riconosciuto nella misura unica del 50% per tutti gli investimenti pubblicitari effettuati. Ammesse anche le campagne pubblicitarie su radio e tv nazionali non partecipate dallo Stato. A seguito delle modifiche intervenute è prevista una nuova finestra temporale per la comunicazione per l'accesso al beneficio, che si aprirà dal 1° al 30 settembre 2021.

Cambio di regole per il **bonus pubblicità**. Nel **biennio 2021-2022**, il credito d'imposta è riconosciuto nella **misura unica del 50%** per tutti gli investimenti pubblicitari effettuati.

È quanto prevede il **decreto Sostegni bis** (D.L. n. 73/2021, commi 10, 12 e 13), che uniforma la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti sui media radiotelevisivi a quella per gli investimenti pubblicitari sui giornali.

Ma è l'unica novità. Viene esteso l'ambito oggettivo di applicazione del credito d'imposta e viene fissato un nuovo sportello per la prenotazione del bonus.

### Disciplina ante decreto Sostegni bis

Il decreto Sostegni bis, in primo luogo, proroga anche per il biennio 2021 e 2022 il regime speciale in vigore nel 2020, eliminando la distinzione venutasi a creare con la legge di Bilancio 2021 (art. 1, comma 608, della legge n. 178/2020).

In particolare, a seguito della legge di Bilancio 2021, per gli anni 2021 e 2022, il credito d'imposta veniva concesso secondo un **doppio regime**:

- **regime straordinario** per le campagne pubblicitarie sulla **stampa** (giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale): bonus pari al 50% del valore degli investimenti pubblicitari su tale mezzo, **anche se non incrementale** rispetto agli analoghi investimenti effettuati nell'anno precedente;

- **regime ordinario** per le campagne pubblicitarie su **emittenti televisive e radiofoniche locali**: bonus pari al 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati, purché pari o superiore **almeno dell'1%** degli analoghi investimenti effettuati sullo stesso mezzo di informazione nell'anno precedente.

La coesistenza di tali due regimi aveva come effetto che, per ciascuno dei due settori, erano previsti requisiti di ammissibilità e modalità di calcolo differenti.

### Disciplina unica

Con il decreto Sostegni bis si riscrive il comma 1-quater dell'art. 57-bis del D.L. n. 50/2017 (norma istitutiva dell'agevolazione), estendendo il regime straordinario anche per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti radiofoniche e televisive.

Le nuove disposizioni corrette prevedono ora che, **limitatamente agli anni 2021 e 2022**, per entrambi i canali, il credito d'imposta è concesso nella **misura unica del 50%** del valore degli investimenti effettuati. In pratica, con tale intervento si ha una disciplina unica sia per gli investimenti pubblicitari sui giornali che per gli investimenti sui media radiotelevisivi, con requisiti di ammissibilità e modalità di calcolo uguali. Per i due settori, quindi, viene meno il presupposto dell'incremento minimo dell'1% dell'investimento pubblicitario, rispetto all'investimento dell'anno precedente, quale requisito per l'accesso all'agevolazione, con la conseguenza che:

(1) nel **2021** possono accedere al credito d'imposta le **imprese, i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali** che:

- programmano investimenti inferiori rispetto a quelli effettuati nel 2020;
- non hanno effettuato investimenti pubblicitari nel 2020;
- che inizieranno la loro attività nel corso dell'anno 2021;

(2) nel **2022** possono accedere al credito di imposta le imprese, i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali che:

- **programmano investimenti inferiori** rispetto a quelli effettuati nel **2021**;
- **non hanno effettuato investimenti** pubblicitari nel 2021;
- inizieranno la loro attività nel corso dell'anno 2022.

### Novità per gli investimenti su radio e tv

Altra novità apportata con il decreto Sostegni bis riguarda gli investimenti agevolabili.

Riprendendo quanto già previsto dalla disciplina speciale per il 2020, con la nuova disposizione si ammette al credito d'imposta anche gli investimenti pubblicitari su radio e tv nazionali non partecipate dallo Stato.

Per il 2021 e il 2022, pertanto, il credito d'imposta spetta per le spese per campagne pubblicitarie:

- su **giornali quotidiani e periodici**, anche in **formato digitale**;
- sulle **emittenti televisive e radiofoniche, analogiche o digitali**, locali o nazionali non partecipate dallo Stato.

### Nuova finestra

A seguito delle modifiche intervenute, il decreto Sostegni bis prevede una nuova finestra temporale per la comunicazione per l'accesso al beneficio, che si aprirà **dal 1° al 30 settembre 2021**.

Per espressa disposizione normativa, restano valide le comunicazioni inviate dal 1° e al 31 marzo 2021.

Si ritiene che, come avvenuto nel 2020, per le comunicazioni presentate durante il periodo 1-31 marzo 2021 il calcolo del credito spettante sarà automaticamente effettuato sulla base delle nuove disposizioni. In ogni caso, chi vorrà ampliare i propri investimenti pubblicitari per utilizzare le nuove condizioni, dal 1° al 30 settembre 2021, potrà sostituire la prenotazione già inviata a marzo con una nuova.

### Risorse stanziare

Con il decreto Sostegni bis viene, inoltre, definito il budget disponibile per la misura.

In particolare, per ognuno dei due anni 2021 e 2022, il beneficio è concesso nel limite di:

- **65 milioni di euro** per gli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche on line;
- **25 milioni di euro** per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche

locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato.

Dall'anno **2023**, per la concessione del credito d'imposta è autorizzata la spesa di **45 milioni di euro** in ragione d'anno.

### Investimenti agevolabili

Restano confermati tutti gli altri aspetti non derogati, disciplinati nel Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 16 maggio 2018, n. 90 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 170 del 24 luglio 2018).

Pertanto, ai fini dell'ammissibilità al credito d'imposta, gli investimenti pubblicitari devono essere effettuati:

- su emittenti televisive e radiofoniche, analogiche o digitali, iscritte al ROC;
- sui giornali quotidiani e periodici, pubblicati in edizione cartacea o in formato digitale, registrati presso il Tribunale, ovvero presso il ROC, e dotati del Direttore responsabile.

### Sono escluse:

- le spese sostenute per l'acquisto di spazi nell'ambito della programmazione o dei palinsesti editoriali per pubblicizzare o promuovere **televendite di beni e servizi**;
- le spese per la trasmissione o per l'acquisto di spot radio e televisivi di inserzioni o spazi promozionali relativi a servizi di pronostici, **giochi o scommesse** con vincite in denaro, di messaggeria vocale, chat-line;
- le spese accessorie, di intermediazione e ogni altra spesa diversa dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se ad essa funzionale o connessa.

Il credito d'imposta, **concesso in "de minimis"**, è utilizzabile in **compensazione**, ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. n. 241/1997, presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

### Cosa cambia con il decreto Sostegni bis

	Ante decreto Sostegni bis (disciplina Legge Bilancio 2021)	Post decreto Sostegni bis
<b>Investimenti ammissibili</b>	Investimenti pubblicitari: - su giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale; - sulle emittenti televisive e radiofoniche, analogiche o digitali, locali	Per il 2021 e il 2022 oltre a investimenti pubblicitari su giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale, e sulle emittenti televisive e radiofoniche, analogiche o digitali, locali, sono ammesse le campagne pubblicitarie su: - emittenti televisive e radiofoniche nazionali non partecipate dallo Stato

<b>Regime applicabile</b>	Limitatamente agli anni 2021 e 2022, il credito d'imposta è riconosciuto: - relativamente agli investimenti pubblicitari sulla stampa: nella misura unica del 50% del valore degli investimenti effettuati - relativamente agli investimenti pubblicitari su radio e tv locali, nella misura del 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati	Limitatamente agli anni 2021 e 2022, il credito d'imposta sia per gli investimenti sulla stampa che su radio e tv (locali e nazionali non partecipate dallo Stato) è riconosciuto nella misura unica del 50% del valore degli investimenti effettuati sui due mezzi di informazione
<b>Condizione di ammissibilità</b> Possono accedere all'agevolazione le imprese o i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie, sulla stampa quotidiana e periodica, anche online, e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato, anche se il valore degli investimenti pubblicitari non è incrementale rispetto agli analoghi investimenti effettuati nell'anno precedente	Limitatamente agli anni 2021 e 2022: - relativamente agli investimenti pubblicitari sulla stampa: non è richiesto il requisito dell'incremento minimo dell'1% rispetto agli investimenti effettuati l'anno precedente - relativamente agli investimenti pubblicitari su radio e tv locali: viene richiesto un incremento minimo dell'1% rispetto agli analoghi investimenti effettuati sullo stesso mezzo di informazione nell'anno precedente	Sia per gli investimenti sulla stampa che su radio e tv (locali e nazionali non partecipate dallo Stato) viene meno il requisito dell'incremento minimo dell'1% rispetto agli investimenti effettuati l'anno precedente



## Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

## Agricoltura: le misure in favore dell'autoimprenditorialità giovanile

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto del Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali recante misure in favore dell'autoimprenditorialità giovanile in agricoltura. I progetti finanziabili non possono prevedere investimenti superiori a 1.500.000 euro, IVA esclusa e devono perseguire almeno uno dei seguenti obiettivi: miglioramento del rendimento e della sostenibilità globale dell'azienda agricola, in particolare mediante una riduzione dei costi di produzione o miglioramento e riconversione della produzione; miglioramento dell'ambiente naturale, delle condizioni di igiene o del benessere degli animali, purché non si tratti di investimento realizzato per conformarsi alle norme dell'Unione europea; realizzazione e miglioramento delle infrastrutture connesse allo sviluppo, all'adeguamento ed alla modernizzazione dell'agricoltura. ISMEA indicherà successivamente, le modalità di presentazione delle domande.

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 135 dell'8 giugno 2021 il decreto 20 aprile 2021 del Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali recante misure in favore **dell'autoimprenditorialità giovanile in agricoltura**.

### Ambito Oggettivo

Le agevolazioni previste si applicano:

a) **alle microimprese e piccole e medie imprese**, in qualsiasi forma costituite, che subentrino nella conduzione di un'intera azienda agricola, esercitante esclusivamente l'attività agricola ai sensi dell'art. 2135 del codice civile **da almeno due anni** alla data di presentazione della domanda di agevolazione e che presentino progetti per lo sviluppo o il consolidamento dell'azienda oggetto del subentro, attraverso iniziative nei settori della produzione e della trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli. Le imprese devono essere in possesso dei seguenti requisiti:

- 1) essere costituite da **non più di sei mesi** dalla data di presentazione della domanda di ammissione alle agevolazioni;
- 2) esercitare **esclusivamente** l'attività agricola;
- 3) essere **amministrate e condotte da un giovane di età compresa tra i 18 ed i 41 anni** non compiuti alla data di presentazione della domanda, in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale o di

coltivatore diretto come risultante dall'iscrizione nella gestione previdenziale agricola alla data di delibera di ammissione alle agevolazioni, ovvero, nel caso di società, essere composte, per oltre la metà numerica dei soci e delle quote di partecipazione, ed amministrate, da giovani imprenditori agricoli di età compresa tra i 18 e i 41 anni non compiuti alla data di presentazione della domanda in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale o di coltivatore diretto come risultante dall'iscrizione nella gestione previdenziale agricola alla data di delibera di ammissione alle agevolazioni;

4) essere già subentrate, anche a titolo successorio, da **non più di sei mesi** alla data di presentazione della domanda, nella conduzione dell'intera azienda agricola, ovvero subentrare entro tre mesi dalla data della delibera di ammissione alle agevolazioni mediante un atto di cessione d'azienda;

5) avere **sede operativa** nel territorio nazionale;

b) alle microimprese e piccole e medie imprese che presentino progetti per lo sviluppo o il consolidamento di iniziative nei settori della produzione e della trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli, attive da almeno due anni alla data di presentazione della domanda di agevolazione. Tali imprese devono essere in possesso dei requisiti di cui al comma 1, lettera a), punti 2, 3 e 5 da almeno due anni.

### Agevolazioni concedibili

I progetti finanziabili, che non possono essere avviati prima della data di presentazione della domanda, **non** possono prevedere investimenti **superiori a 1.500.000 euro**, IVA esclusa e devono perseguire almeno uno dei seguenti obiettivi:

- miglioramento del rendimento e della **sostenibilità globale** dell'azienda agricola, in particolare mediante una riduzione dei costi di produzione o miglioramento e riconversione della produzione;
- miglioramento dell'ambiente naturale, delle **condizioni di igiene o del benessere degli animali**, purché non si tratti di investimento realizzato per conformarsi alle norme dell'Unione europea;
- realizzazione e miglioramento delle **infrastrutture connesse allo sviluppo**, all'adeguamento ed alla modernizzazione dell'agricoltura.

Per la realizzazione dei progetti sono concessi **mutui agevolati, a un tasso pari a zero**, della durata massima di **dieci anni** comprensiva del periodo di preammortamento e di importo non superiore al sessanta per cento della spesa ammissibile, nonché un **contributo a fondo perduto fino al trentacinque per cento** della spesa ammissibile. Per le iniziative nel settore della produzione agricola il mutuo agevolato ha una durata,

comprensiva del periodo di preammortamento, non superiore a quindici anni.

#### Istruzioni applicative

ISMEA trasmetterà al Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali e al Ministero dell'economia e delle finanze lo schema di istruzioni applicative del presente decreto volte a definire i criteri, le modalità di presentazione delle domande, le procedure di concessione e di liquidazione ed i limiti relativi agli interventi di cui al presente decreto. In assenza di osservazioni da parte dei predetti Ministeri, nei trenta giorni successivi al ricevimento dello schema, ISMEA adotterà le istruzioni applicative e le pubblicherà sul proprio sito istituzionale.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali, decreto 20/04/2021 (Gazzetta Ufficiale 08/06/2021, n. 135)

**Impresa**

Coordinamento con altre normative

## GDPR: applicazione ad ampio raggio tra protezione dei dati e diritti dei consumatori

di Marco Martorana - Avvocato in Lucca - Studio Legale Martorana

Il GDPR, in vigore da oltre 3 anni negli Stati membri, viene ancora considerato come una normativa a sé stante. Sono, invece, molti gli ambiti in cui l'applicazione del regolamento si intreccia con altre materie vigenti in vari settori. Si pensi, in particolare, ai profili di necessaria sovrapposizione tra la normativa in materia di protezione dei dati personali con la normativa sul commercio elettronico e con il Codice del consumo. Occorre, quindi, considerare la normativa in materia di protezione dati come una fonte legislativa ad ampio raggio, che irrimediabilmente necessita di un approccio trasversale con altre normative di volta in volta applicabili al trattamento. Il tema verrà approfondito durante il "Master - Privacy e nuove tecnologie", al via dal 21 giugno 2021.



## Impresa

Nel decreto Semplificazioni

## Subappalti nei contratti pubblici: riforma in due fasi. Cosa cambia

di Antonio Ciccia Messina - Avvocato in Torino

Il decreto Semplificazioni prevede il progressivo abbandono delle soglie percentuali automatiche volte a limitare gli affidamenti in subappalto nei contratti pubblici. Le limitazioni al subappalto diventano residuali e vanno motivate in relazione a casi di particolare rilevanza predeterminate per legge. Alla base delle nuove disposizioni ci sono orientamenti europei ripresi anche dalla giurisprudenza amministrativa italiana. La maggiore libertà di impresa è però bilanciata dalla responsabilità solidale di appaltatore e subappaltatore nei confronti della stazione appaltante: più libertà d'azione comporta più responsabilità contrattuale. La riforma prevede due tappe: la prima con termine al 31 ottobre 2021 e la seconda con decorrenza dal 1° novembre 2021; quali sono in dettaglio gli interventi normativi e gli impatti pratico-operativi che accompagnano la roadmap?

Al capolinea le **soglie percentuali automatiche** ai **subappalti pubblici**.

Tali sbarramenti diventano eccezionali e vanno motivate le particolari esigenze che determinano limiti delle prestazioni subappaltate.

È questo il principio che anima la mini riforma del subappalto disposta dal decreto Semplificazioni (D.L. n. 77/2021).

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

### La riforma in generale

Le innovazioni normative prevengono, comunque, una **calendarizzazione** predeterminata di questa liberalizzazione guidata del subappalto, con **due tappe** fissate la prima con termine al **31 ottobre 2021** e la seconda con decorrenza dal **1° novembre 2021**.

C'è, però, un contrappeso della maggiore libertà di impresa ed è stabilito nella **responsabilità solidale** di **appaltatore** e **subappaltatore** nei confronti della **stazione appaltante**: più libertà d'azione comporta più responsabilità contrattuale.

### Recepiti gli orientamenti giurisprudenziali

Alla base delle nuove disposizioni ci sono **orientamenti europei** ripresi anche dalla giurisprudenza amministrativa italiana.

A tale ultimo riguardo si veda la sentenza del Consiglio di Stato n. 4150/2021, la quale ha disapplicato l'art. 105, comma 2, del D.Lgs. n. 150/2016, nella parte in cui pone limiti al subappalto, poichè incompatibile con l'ordinamento euro-unitario.

Quanto agli orientamenti radicati in sede Ue si consideri, innanzi tutto, la procedura di infrazione n. 2018/2273, che prende di mira proprio il limite percentuale al subappalto.

In secondo luogo va menzionata la giurisprudenza della

**Corte di Giustizia U.E.** (Sez. V, 26 settembre 2019, C-63/18; Sez. V, 27 novembre 2019, C-402/18), che si è espressa nel senso che la norma sul limite al subappalto è **incompatibile** con l'**ordinamento euro-unitario**, in quanto il subappalto deve avere un'applicazione generalizzata, priva di limiti quantitativi, salvo ipotesi specifiche ed eccezionali in cui sia previamente e motivatamente necessaria una particolare limitazione in relazione alla particolare natura dell'appalto.

### La roadmap degli interventi normativi e le novità

Il D.L. n. 77/2021 prevede un avvicinarsi, cadenzato nel tempo, di interventi tesi a conformare alla disciplina europea sul subappalto.

La prima novella del decreto legge in esame stabilisce che, **fino al 31 ottobre 2021**, in deroga all'art. 105, commi 2 e 5, del D.Lgs. n. 50/2016 (Codice dei contratti pubblici), il subappalto **non può superare** la quota del **50%** dell'**importo complessivo** del contratto di lavori, servizi o forniture.

Di conseguenza, avverte la relazione illustrativa, viene abrogato l'art. 1, comma 18, primo periodo, del D.L. n. 32/2019, prevede l'innalzamento del limite del subappalto dal 30 al 40 per cento fino al 31 dicembre 2021.

Un **secondo intervento** modifica il comma 1 dell'art. 105 del Codice dei contratti pubblici e stabilisce che, **a pena di nullità**, di regola, il **contratto non può essere ceduto**, non può essere affidata a terzi l'integrale esecuzione delle prestazioni o lavorazioni oggetto del contratto di appalto, o la prevalente esecuzione delle lavorazioni relative al complesso delle categorie prevalenti e dei contratti ad alta intensità di manodopera. **Terza novità** è quella che onera il **subappaltatore**, per le prestazioni affidate in subappalto, dell'obbligo di **garantire** gli **stessi standard** qualitativi e



prestazionali previsti nel **contratto di appalto** e riconoscere ai lavoratori un trattamento economico e normativo non deteriore per effetto del subappalto.

La relazione al decreto legge illustra tale precauzione con la necessità di garantire la **tutela** dei lavoratori dagli **eccessivi ribassi** applicati ai subappaltatori anche alla luce della soppressione della previsione che stabilisce un limite percentuale (20 per cento) al ribasso.

Anche quest'ultima soppressione è dovuta all'impellenza di rimediare alla procedura di infrazione relativa all'incompatibilità dell'ordinamento interno con le direttive eurounitarie.

A questa prima tappa segue la **seconda fase** a partire **dal 1° novembre 2021**.

Nel dettaglio a decorrere da questa ultima data le stazioni appaltanti, devono indicare nei documenti di gara le **prestazioni o lavorazioni** oggetto del contratto di appalto da eseguire **a cura dell'aggiudicatario**.

I **parametri** per la **motivazione** di tale quota sono molteplici: a) specifiche caratteristiche dell'appalto; b) esigenza, tenuto conto della natura o della complessità delle prestazioni o delle lavorazioni da effettuare, di rafforzare il controllo delle attività di cantiere e più in generale dei luoghi di lavoro; c) esigenza di garantire una più intensa tutela delle condizioni di lavoro e della

salute e sicurezza dei lavoratori; d) prevenzione del rischio di infiltrazioni criminali, a meno che i subappaltatori siano iscritti in elenchi ufficiali di fornitori "accreditati".

#### Limitazioni residuali

Le limitazioni al subappalto diventano residuali e vanno  **motivate** in relazione a casi di **particolare rilevanza predeterminate** per legge.

Viene **abrogata la norma** che prevede limitazioni del subappalto per le **opere "super specialistiche"**.

#### Responsabilità

Infine, si prevede la **responsabilità solidale** del contraente principale e del subappaltatore verso la stazione appaltante in relazione alle prestazioni oggetto del contratto di subappalto.

Quest'ultimo aspetto è una conseguenza logica sul piano degli **equilibri contrattuali** e modula in senso **equitativo** la **ripartizione interna**, tra appaltatore e subappaltatore, della **responsabilità contrattuale**.

Peraltro, la regola dovrebbe giovare anche alla **stazione appaltante** che acquisisce una **ulteriore garanzia** generica atta a scongiurare gli effetti di **eventuali inadempimenti**.

## Impresa

Dalla Commissione Europea

## Bilancio UE 2020: l'UE ha agito in modo rapido e globale per affrontare la crisi di coronavirus

La Commissione Europea ha presentato due documenti complementari sulla rendicontazione in materia di efficacia di attuazione del bilancio dell'UE: la relazione annuale sulla gestione e il rendimento del bilancio, con cui ha dimostrato che il bilancio dell'UE è in grado di conseguire risultati importanti e può svolgere un ruolo cruciale in tempi di crisi; la comunicazione sul quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione del bilancio a lungo termine dell'UE 2021-2027. Tale quadro di riferimento garantirà che anche in futuro la Commissione europea concentrerà la sua attenzione sui risultati conseguiti, a partire dall'effettiva applicazione dell'attuale quadro finanziario pluriennale, integrato dallo strumento per la ripresa NextGenerationEU.

La Commissione Europea segnala che il bilancio dell'UE ha contribuito a garantire una **risposta rapida e globale** dell'UE alla crisi di coronavirus e alle sue conseguenze, sostenendo nel contempo le priorità fondamentali dell'UE. È stata necessaria una mobilitazione rapida e flessibile delle risorse finanziarie per far fronte alle esigenze più urgenti, senza scendere a compromessi sull'applicazione dei più elevati standard di gestione finanziaria.

La Commissione ha presentato due documenti complementari sulla rendicontazione in materia di efficacia di attuazione del bilancio dell'UE:

- la **relazione annuale sulla gestione e il rendimento del bilancio**. Tale documento ha dimostrato che il bilancio dell'UE è in grado di conseguire risultati importanti e può svolgere un ruolo cruciale in tempi di crisi;
- la **comunicazione sul quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione del bilancio a lungo termine dell'UE 2021-2027**. Tale quadro di riferimento garantirà che anche in futuro la Commissione europea concentrerà la sua attenzione sui risultati conseguiti, a partire dall'effettiva applicazione dell'attuale quadro finanziario pluriennale, integrato dallo strumento per la ripresa NextGenerationEU.

### Relazione annuale dell'UE sulla gestione e il rendimento (AMPR) relativa al bilancio dell'UE 2020

La relazione annuale sulla gestione e il rendimento relativa al bilancio dell'UE è il documento attraverso il

quale la Commissione si assume la **responsabilità politica** complessiva della gestione del bilancio dell'UE per l'esercizio precedente.

La relazione annuale sulla gestione e il rendimento 2020 dimostra che l'UE ha utilizzato il suo bilancio 2020 in modo rapido ed efficace per attenuare la crisi di coronavirus e le sue conseguenze mobilitando ogni singolo euro disponibile per **attenuare l'impatto della crisi**. I fondi sono stati mobilitati rapidamente grazie a una nuova **flessibilità** nei programmi esistenti, come i fondi strutturali, o a nuove iniziative, tra cui lo strumento per il sostegno di emergenza o l'iniziativa innovativa SURE.

La risposta di bilancio alla pandemia di coronavirus e alle sue conseguenze è stata globale e ha affrontato sia la crisi sanitaria immediata che il suo impatto socioeconomico.

Gli appalti centralizzati dell'UE hanno contribuito a **garantire vaccini sicuri ed efficaci** per tutti gli Stati membri dell'UE. Lo strumento SURE ha fornito finanziamenti agli Stati membri per sostenere l'occupazione, raggiungendo 25-30 milioni di lavoratori secondo le stime.

L'UE ha inoltre assunto un ruolo guida per consentire un accesso equo ai vaccini in tutto il mondo grazie all'impegno di Team Europe e al suo sostegno allo strumento COVAX.

Pur lottando contro la pandemia, l'UE ha continuato a portare avanti le sue priorità politiche attraverso il bilancio dell'UE. In particolare ha sostenuto:

- la **transizione verde** destinando il 20,1 % del suo bilancio 2014-2020 (216 miliardi di euro) alla lotta contro i cambiamenti climatici e l'8 % (85 miliardi di euro) alla biodiversità;

- la **transizione digitale** contribuendo, ad esempio, a collegare 25 milioni di famiglie a internet ad alta velocità attraverso i fondi di coesione e il Fondo europeo per gli investimenti strategici.

Il bilancio dell'UE è riuscito a conseguire questi risultati salvaguardando nel contempo gli interessi dei contribuenti grazie a misure **efficaci di lotta alle frodi e alle irregolarità**.

La relazione dimostra inoltre che il bilancio dell'UE è stato ben gestito nel 2020 grazie a:

- un quadro di controllo interno incisivo,
- un monitoraggio costante dei rischi (in particolare quelli connessi alla crisi del coronavirus),
- un ciclo di controllo pluriennale consolidato e altre misure di attenuazione.

Quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione del bilancio a lungo termine dell'UE 2021-

2027

Il quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione comprende gli obiettivi concreti che devono essere raggiunti da ciascun programma del bilancio **a lungo termine 2021-2027 e da NextGenerationEU** nonché gli indicatori e gli obiettivi necessari per misurare i progressi e riferire periodicamente sui risultati.

Un quadro di riferimento moderno dell'efficacia dell'attuazione è anche uno strumento di gestione indispensabile, che fornirà le informazioni necessarie per individuare subito le questioni emergenti in modo da poter adottare tempestivamente azioni correttive e per riassegnare le risorse quando emergono nuove priorità, entro i limiti previsti dal quadro giuridico.

La Commissione non può attuare da sola un quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione moderno e solido. Per aumentare l'efficacia e la trasparenza dei programmi dell'UE è necessario uno sforzo coordinato. La Commissione accoglie con favore la crescente attenzione posta sull'efficacia della spesa dell'UE da parte del Parlamento europeo, del Consiglio dell'Unione europea, della Corte dei conti europea e degli Stati membri. La cooperazione tra tutti gli attori contribuirà a garantire che questo bilancio dell'UE, di dimensioni e ambizioni senza precedenti, realizzi appieno il suo potenziale a vantaggio dei cittadini dell'UE.

*A cura della Redazione*

## Impresa

Dal Ministero del Lavoro

# ETS: chi è legittimato a nominare il presidente

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali fornisce chiarimenti in merito all'organo legittimato a nominare il Presidente all'interno degli enti del Terzo Settore. Il Codice degli ETS prevede che gli statuti delle associazioni e delle fondazioni del Terzo settore definiscano, tra l'altro, le regole per l'ordinamento, l'amministrazione e la rappresentanza dell'ente. Il Ministero ritiene tuttavia lesiva del necessario primato assembleare, ogni previsione statutaria che, lungi dal configurare un concorso di tutti gli associati alla nomina del presidente dell'associazione, mediante gli istituti di democrazia diretta o indiretta, riservi, al contrario, quest'ultima, ad esempio, ad una parte degli associati, ad un soggetto esterno o la affidi ad un'estrazione a sorte.

Con nota n. 7551 del 7 giugno 2021, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali fornisce chiarimenti in merito **all'organo legittimato a nominare il Presidente** all'interno degli enti del Terzo Settore ex

art. 25, lett. a), Codice del Terzo settore.

## Quesito

Sono state richieste al Ministero alcuni chiarimenti e precisamente:

- 1) quale sia, nell'ambito degli enti del Terzo settore, l'organo legittimato alla nomina del Presidente, considerato che dall'esame degli statuti delle associazioni emerge una duplice tendenza: da un lato la nomina da parte dell'Assemblea, dall'altro quella da parte dell'organo di amministrazione (generalmente denominato "Consiglio direttivo");
- 2) se nelle Fondazioni del Terzo settore, in assenza di un organo assembleare, l'organo di amministrazione sia o meno legittimato a nominare l'organo di controllo; ciò in particolare potrebbe comportare criticità qualora l'organo di amministrazione sia **monocratico**;
- 3) se il Presidente debba o meno considerarsi un organo sociale e se nel caso che il Presidente non sia a sensi di statuto ricompreso tra gli organi sociali, tale esclusione possa consentire di superare la previsione di cui all'art. 25 comma 1 lett. a) secondo cui la nomina degli organi sociali sia rimessa all'Assemblea dei soci.

## Risposta del Ministero

Il Ministero del Lavoro rileva che il Codice degli ETS prevede all'art. 21, che gli statuti delle associazioni e delle fondazioni del Terzo settore definiscano, tra l'altro, le **regole** per l'ordinamento, l'amministrazione e la rappresentanza dell'ente.

Per le **associazioni** spettano in **via generale all'assemblea**, i poteri di nomina e revoca dei componenti degli organi sociali. Sia nel caso di enti aventi un numero di associati non inferiore a 500, sia nel caso di reti associative la normativa prevede la possibilità di derogare a tale principio garantendo peraltro il **rispetto dei principi di democrazia, pari opportunità e uguaglianza** degli associati e quello di elettività delle cariche sociali.

L'articolo 25, comma 1, lettera a) del Codice postula la necessità che la nomina degli organi sociali trovi la sua fonte nella volontà dell'organo assembleare: tale volontà potrà essere declinata nello statuto:

- sia nelle forme **dell'elezione diretta** del presidente da parte dell'assemblea,
- sia nelle forme **dell'elezione indiretta** da parte di un organo comunque eletto dall'assemblea (come nel caso del presidente la cui individuazione viene attribuita all'organo di amministrazione, che lo elegge tra i propri componenti di nomina assembleare).

In tale prospettiva, pertanto, si deve concludere che il principio di democraticità viene salvaguardato in tutti i casi in cui lo statuto faccia discendere la scelta del

presidente da una **manifestazione della volontà assembleare, diretta o indiretta**.

Il Ministero ritiene quindi contraria al dettato dell'articolo 25, comma 1, lettera a) del Codice, in quanto **lesiva** del necessario primato assembleare, ogni previsione statutaria che, lungi dal configurare un concorso di tutti gli associati alla nomina del presidente dell'associazione, mediante gli istituti di democrazia diretta o indiretta, riservi, al contrario, quest'ultima, ad esempio, ad una parte degli associati, ad un soggetto esterno o la affidi ad un'estrazione a sorte.

Comunque, anche nell'ipotesi di elezione indiretta del presidente, proprio perché tale individuazione è comunque fondata su di una volontà assembleare, deve rimanere intatto in capo all'assemblea il potere di **revoca** nei confronti del presidente, al pari delle competenze dell'assemblea in tema di responsabilità.

In riferimento alla nomina **dell'organo di controllo**, il Ministero rileva che nelle fondazioni del Terzo settore, è fatta salva l'ipotesi dell'esistenza di un organo assembleare o di indirizzo la cui costituzione sia espressamente prevista in sede statutaria e al quale lo statuto demandi tale compito, sempre "nei limiti in cui ciò sia compatibile con la natura dell'ente quale fondazione e nel rispetto della volontà del fondatore", consentendo l'applicabilità delle disposizioni in materia di competenze dell'assemblea.

Il Ministero ricorda che:

- l'organo di controllo, a prescindere dalle modalità di nomina, è **titolare di una propria responsabilità** (art. 28 CTS, art. 2407 c.c.) nei confronti, oltre che dell'ente, dei soggetti terzi e dei fondatori;
- a tutela del patrimonio e della volontà dei fondatori il codice civile ha previsto un peculiare ruolo in capo all'autorità governativa, che ai sensi dell'art. 90 del Codice del terzo settore è rinvenibile nell'Ufficio del RUNTS.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali, nota 07/06/2021, n. 7551



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.