

LUNEDÌ 21 GIUGNO 2021

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Rinunciare al credito IVA potenziale per evitare i versamenti periodici omessi? - pag. 2
- Servizi mensa o prestazioni sostitutive: cosa conviene - pag. 5
- Per la digital tax prima dichiarazione entro il 30 giugno - pag. 8

## LAVORO E PREVIDENZA

- Contratto di solidarietà o part time con riduzioni contributive: quale conviene di più - pag. 11
- Lavoratori frontalieri: bonus in arrivo per il 2021. A chi e quando spettano - pag. 14
- Cassa integrazione ordinaria con causale COVID-19 al capolinea: cosa cambia per le imprese - pag. 16
- CCNL Autoferrotranvieri: accordo sull'erogazione di una tantum - pag. 20

## FINANZIAMENTI

- Bonus acqua potabile: quanto conviene a imprese e professionisti? - pag. 22

## IMPRESA


- Crisi d'impresa: i vantaggi della pianificazione di breve periodo con il budget d'esercizio - pag. 24

## IN EVIDENZA

## Cassa integrazione ordinaria con causale COVID-19 al capolinea: cosa cambia per le imprese

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

Il 30 giugno 2021 termina la possibilità di ricorrere alla Cassa integrazione ordinaria con causale COVID-19. Pertanto dal prossimo 1° luglio, per ridurre o sospendere l'attività produttiva, i datori di lavoro dovranno accedere agli ammortizzatori del D.Lgs. n. 148/2015. Più nel dettaglio, in base a quanto previsto dal decreto Sostegni bis, sarà ammesso il ricorso alla CIG ordinaria o alla CIG straordinaria, agevolata con l'esonero dal pagamento del contributo addizionale fino al 31 dicembre 2021 e a condizione che non vengano effettuati licenziamenti individuali e collettivi. Quali regole ordinarie torneranno ad applicarsi alle imprese?

Con il prossimo 30 giugno si chiude, per le **imprese** che rientrano nel **campo di applicazione della CIGO**, la possibilità di avvalersi della **integrazione salariale COVID -19**: di conseguenza, a fronte di richieste finalizzate a situazioni contingenti (CIGO ordinaria) o a situazioni più complesse come la crisi aziendale o la riorganizzazione (CIGS) è necessario far ricorso alla casistica ed alle procedure del D.L.vo n. 148/2015, con la sola eccezione del pagamento del **contributo addizionale** (art. 40, comma 3, del D.L.vo n. 

## Bonus acqua potabile: quanto conviene a imprese e professionisti?

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

Per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio di acqua potabile, persone fisiche, imprese, professionisti ed enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, possono beneficiare dello specifico credito d'imposta previsto dalla legge di Bilancio 2021. Il bonus è pari al 50% delle spese sostenute tra il 1° gennaio 2021 fino al 31 dicembre 2022 e spetta entro il limite di spesa di 1.000 euro per i privati e di 5.000 euro per gli altri soggetti. I criteri e le modalità di fruizione del bonus sono stati definiti con il provvedimento 16 giugno 2021 dell'Agenzia delle Entrate. Quanto si risparmia?

Chi

Possono beneficiare del **credito d'imposta** - previsto dall'art. 1, commi da 1087 a 1089, della legge di Bilancio 2021 (l. n. 178/2020), i cui **criteri e modalità di fruizione** sono stati definiti con il provvedimento n. 153000 del 16 giugno 2021 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate - i seguenti soggetti

che sostengono le **spese su immobili** posseduti o detenuti in base a un titolo idoneo:  
 - **persone fisiche**;  
 - **soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni**;  
 - **enti non commerciali**, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.



## Fisco

Sostegno alle imprese

## Rinunciare al credito IVA potenziale per evitare i versamenti periodici omessi?

di Riccardo Patimo - Dottore commercialista in Roma

Per molte imprese il 2020 è stato un anno caratterizzato da periodi di intensa attività alternati ad altri di completa paralisi. In molti casi, la liquidità incassata nei periodi attivi, piuttosto che essere usata per effettuare i versamenti periodici IVA, è stata mantenuta in azienda, quale "assicurazione" a fronte dell'elevata incertezza sul futuro. Ciò ha dato origine a dichiarazioni annuali IVA che chiudono con crediti soltanto "potenziali", cioè che per poter essere utilizzabili necessitano del completamento dell'esecuzione dei versamenti IVA in tutto o in parte omessi. Sarebbe ipotizzabile consentire a tali contribuenti di poter optare per la rinuncia al credito IVA potenziale beneficiando, in cambio, dell'abbuono dei versamenti omessi necessari per rendere tali crediti effettivi.

Nel comparto IVA, l'obbligo di effettuare le **liquidazioni periodiche** e di **versare l'imposta** da esse scaturente può condurre a effetti paradossali quando l'attività svolta nel corso dell'anno sia stata caratterizzata da periodi di intenso lavoro alternati ad altri di sostanziale stop.

Tale situazione, specie se i periodi inattivi sono stati più lunghi di quelli operativi, determina una "naturale" **chiusura a credito della dichiarazione annuale**. Credito che poi, in funzione dell'importo (maggiore o minore di 5.000 euro) può essere recuperato anche in compensazione orizzontale per pagare altre imposte.

**Nessun problema** sorge fintanto che i **versamenti scaturenti dalle LIPE** sono stati **regolarmente effettuati**.

Ma quando ciò non accade si verifica un **paradosso**: il credito scaturente dalla dichiarazione annuale è, in tutto o in parte, soltanto "**potenziale**" e la sua trasformazione in credito "effettivo" - e quindi utilizzabile in compensazione orizzontale - dipende dalla successiva **esecuzione dei versamenti omessi**.

È proprio per gestire tali situazioni che, a partire dal **modello IVA 2020**, nella dichiarazione annuale è stato inserito il nuovo **quadro VQ** il cui scopo è quello di permettere un costante monitoraggio della progressiva **trasformazione, da potenziali a effettivi**, dei **crediti IVA** maturati in precedenti dichiarazioni.

### L'evoluzione del modello IVA

Va detto che l'introduzione del quadro VQ rappresenta la degna conclusione di un percorso iniziato con una serie di modifiche avviate con gli interventi sul rigo VL30 "Ammontare IVA periodica" (inizialmente suddiviso in tre colonne nel modello IVA 2019: IVA periodica dovuta, IVA periodica versata e ammontare IVA periodica e poi, in IVA 2020, completato dalla nuova casella "IVA periodica versata a seguito di comunicazioni di irregolarità" e "IVA periodica versata

a seguito di cartelle di pagamento") il cui scopo era quello di tenere conto dell'effetto derivante dal nuovo obbligo di comunicazione telematica dei risultati scaturenti dalle liquidazioni periodiche (c.d. LIPE). Questo perché l'imposta scaturente dalle LIPE, se non versata, viene riscossa attraverso l'invio di avvisi bonari prima, e cartelle esattoriali poi, che scaturiscono dai controlli automatizzati effettuati dall'Agenzia delle Entrate sulle suddette LIPE.

Nelle originarie intenzioni, il rigo VL30 doveva **considerare come eseguiti i versamenti scaturenti dalle LIPE**, perché tanto questi sarebbero stati autonomamente riscossi con i meccanismi appena descritti. E ciò spiega perché nella colonna 1 di tale rigo va messo sempre l'importo più elevato tra quello dell'IVA dovuta, in pratica quella evidenziata nelle LIPE, e quella effettivamente versata.

Peccato che in tal modo la dichiarazione annuale poteva essere usata per **creare crediti IVA inesistenti**.

Ed è per evitare tali effetti che si è provveduto, inizialmente, a modificare le istruzioni per la determinazione dell'IVA a credito da indicare nel rigo VL33 e, con il modello IVA 2021, a introdurre il **rigo VL41** che permette di tenere sotto controllo l'ammontare del credito che deve ancora essere trasformato in effettivo (eseguendo i versamenti omessi) e dei versamenti ancora da effettuare.

### Il paradosso del credito IVA potenziale

Tralasciamo, per un attimo, i complicati meccanismi che il contribuente deve apprendere e dominare per poter recuperare un credito IVA potenziale e soffermiamoci, invece, sulla sostanza del problema: un credito potenziale si forma perché il contribuente non ha eseguito, in tutto o in parte, i versamenti scaturenti dalle LIPE.

Ciò dà luogo a un **paradosso** evidente: egli dovrà eseguire tali versamenti per poi vederseli restituire,

in tutto o in parte, sotto forma di credito IVA anche se, per ottenere tale risultato, dovrà sopportare il costo amministrativo derivante dalle complicazioni nella compilazione dei quadri VL e VQ del modello IVA. Ovvio che per tali contribuenti sarebbe certamente **preferibile** poter **decidere**, in dichiarazione annuale, di **non eseguire i versamenti omessi** e **rinunciare** alla successiva formazione del **credito annuale**.

Proviamo a fare degli **esempi** per illustrare meglio quanto sopra.

#### Esempio n. 1

Si immagini che l'IVA a debito scaturente dal quadro VE sia pari a 100.000 euro e quella a credito proveniente dal quadro VF ammonti, invece, a 75.000 euro. Ne deriverebbe un'IVA annuale a debito di 25.000 euro.

Tuttavia, è possibile che la concentrazione dell'attività in alcuni periodi dell'anno abbia fatto emergere un'IVA dovuta in base alle LIPE di 30.000 euro.

Ebbene, se tale imposta è stata regolarmente versata, la dichiarazione annuale chiuderà con un credito di IVA versata (30.000) - IVA dovuta (25.000) = 5.000 euro

che figurerà nel rigo VL33.

Se, invece, tali **versamenti** sono stati **omessi**, ecco che tale credito diverrà meramente potenziale e lo resterà fintanto che il contribuente non completerà il versamento di 30.000 euro risultanti dalle LIPE presentate. In questo caso, il nuovo rigo VL41 riporterà:

- nella colonna 1 "Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata" l'importo di 30.000 euro;
- nella colonna 2 "Differenza tra credito potenziale e credito effettivo" l'importo di 5.000 euro.

Tale indicazione, richiesta solo nel caso di dichiarazioni che chiudono a credito, risulta particolarmente utile perché ricorda al contribuente che per vedersi maturare un credito di 5.000 euro dovrà concludere il versamento di 30.000 euro.

#### Esempio n. 2

Si ipotizzi che l'IVA a debito sia sempre pari a 100.000 euro, che quella derivante dagli acquisti ammonti ad 120.000 euro e che quindi la dichiarazione annuale esponga, nel rigo VL4, un'IVA a credito di 20.000 euro e, infine, che l'IVA risultante dalle LIPE ammonti sempre a 30.000 euro.

Ebbene, in questo caso, avremmo una dichiarazione annuale che chiude a credito a fronte di un debito scaturente dalle liquidazioni periodiche. Quindi, se tali versamenti sono stati regolarmente effettuati, il credito annuale non sarà di soli 20.000 euro ma arriverà addirittura a 50.000. Ancora una volta, se tali versamenti non sono stati eseguiti, si assisterà alla formazione di

un credito potenziale di 30.000 euro che in questo caso coincide con l'ammontare dei versamenti omessi (entrambe le colonne del rigo VL41 verranno valorizzate con 30.000 euro).

#### La rinuncia al credito IVA potenziale

Il 2020 è stato un anno in cui tali situazioni si sono moltiplicate per effetto delle chiusure disposte dalle **norme anti-Covid**. Per di più, la **scarsa liquidità** a disposizione di molte imprese e le **incertezze** sul futuro, hanno indotto parte di esse a non eseguire i versamenti scaturenti dalle LIPE. In altri casi, i versamenti non sono stati effettuati in ossequio alle **sospensioni** disposte da specifiche norme di legge.

Non vi è dubbio, quindi, che per molti imprenditori poter **rinunciare alla maturazione** di questi crediti IVA in **cambio della possibilità di non eseguire**, in tutto o in parte i **versamenti omessi**, potrebbe costituire un valido **"sostegno"** nell'ottica di agevolarne la ripresa, peraltro evitando di dover subire le **sanzioni** per omesso versamento.

A ciò si aggiunga anche il rischio concreto che molti decidano di attendere la notifica delle cartelle esattoriali per beneficiare delle più lunghe rateizzazioni richiedibili in base ad esse, con conseguente allungamento del periodo necessario per la trasformazione del credito IVA da potenziale in effettivo.

Vi è poi il caso di chi ha legittimamente sospeso parte di tali versamenti in base alle disposizioni anti-Covid e che potrebbe dover impiegare fino a due anni per completare tali pagamenti e vedersi poi restituire sotto forma di credito IVA.

Evidenti, quindi, i **vantaggi** che deriverebbero dal concedere a tali contribuenti la possibilità di non eseguire la quota di versamenti omessi corrispondente al credito potenziale.

Ma come offrire tale opportunità?

Ovviamente, occorrerebbe una **norma di legge** ma, per restare nell'ambito tecnico, sarebbe ipotizzabile permettere l'esercizio di tale opzione previa presentazione di apposita **istanza**, magari attraverso il portale "Fatture e corrispettivi" già sfruttato per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto. Evidenti i vantaggi:

- sul versante Agenzia delle Entrate, immediata conoscenza della volontà del contribuente e, oltretutto, a dichiarazione IVA 2021 ormai presentata, poche difficoltà di stima dell'impatto del nuovo sostegno sul gettito IVA;

- per i contribuenti, liberazione della relativa liquidità, che potrebbe essere impiegata per finanziare i costi della ripresa, e ridotti oneri amministrativi.

Volendo contenere gli effetti del beneficio e dare

maggiore **selettività** allo stesso, si potrebbe limitarne lo sfruttamento ai soli contribuenti che hanno subito maggiori penalizzazioni da parte delle limitazioni all'attività imposte dalle norme anti-Covid, ancora una

volta “ripescando” parametri già rodati con altri sostegni (tetto del fatturato 2019, contrazioni del fatturato 2020 rispetto a quello del 2019, individuazione delle attività in base ai codici ATECO, etc.).

## Fisco

Calcola il risparmio

## Servizi mensa o prestazioni sostitutive: cosa conviene

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

Il datore di lavoro può fornire il pasto ai propri dipendenti utilizzando una mensa aziendale - gestita direttamente o tramite terzi - ovvero erogando loro buoni pasto, in formato elettronico o diverso, oppure indennità sostitutive. La normativa fiscale prevede che i costi sostenuti dal datore di lavoro per fornire il pasto ai propri dipendenti durante l'attività lavorativa sono deducibili dal reddito d'impresa, a prescindere dalla forma utilizzata. Invece, sono previsti precisi limiti all'imponibilità di queste spese nei confronti dei lavoratori dipendenti, a seconda del metodo utilizzato. Qual è l'opzione più conveniente?

## Chi

Personale dipendente di imprese commerciali che fruisce dei **servizi mensa** organizzati dal datore di lavoro, anche tramite terzi, o di **prestazioni sostitutive** (buoni pasto o ticket).

## Cosa

Il datore di lavoro può fornire il pasto ai propri dipendenti utilizzando, sostanzialmente, **tre diverse forme**:

a) **mensa aziendale**, mediante somministrazione di vitto resa nei **locali dell'impresa** o in **locali adibiti a mensa aziendale o interaziendale**, anche sulla base di **contratti** stipulati direttamente dal datore di lavoro (per l'eventuale utilizzo di card elettroniche, cfr. risoluzione 17 maggio 2005, n. 63/E); rientrano in tale voce anche le **somministrazioni dirette** di vitto da parte del datore di lavoro, come ad esempio, i pasti consumati dai camerieri o dai collaboratori domestici;

b) **prestazioni sostitutive** delle somministrazioni (**buoni pasto** o ticket). Le prestazioni sostitutive possono essere rese (anche nei confronti dei lavoratori in smart working - cfr. [risposta a interpello 22 febbraio 2021, n. 123](#)):

- in forma **elettronica**;

- in forma **cartacea**;

c) **indennità sostitutiva** di mensa aziendale (si tratta di un **importo in denaro**, integrativo della retribuzione ordinaria - cfr. [risposta a interpello 24 aprile 2020, n. 122](#)).

La normativa fiscale prevede che i costi sostenuti dal

datore di lavoro per fornire il pasto ai propri dipendenti durante l'attività lavorativa sono **deducibili dal reddito d'impresa**, a prescindere dalla forma utilizzata.

Invece, sono previsti precisi limiti **all'imponibilità** di queste spese nei confronti dei **lavoratori dipendenti**, a seconda del metodo utilizzato.

L'art. 51, comma 1, lettera c), TUIR prevede che **non costituiscono redditi** di lavoro dipendente:

- le **somministrazioni di vitto** da parte del datore di lavoro e quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi;

- le **prestazioni sostitutive** delle somministrazioni di vitto (buoni pasto) fino all'importo complessivo giornaliero di **4 euro**, aumentato a **8 euro** nel caso in cui le stesse siano rese in **forma elettronica**;

- le **indennità sostitutive** delle somministrazioni di vitto, fino all'importo complessivo giornaliero di **5,29 euro**, corrisposte: agli addetti ai cantieri edili; ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo; ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione (ad esempio, quando l'azienda non ha o non può approntare una mensa e nella zona ove è posta l'unità produttiva non esistono servizi sostitutivi, pubblici esercizi, bar e ristoranti).

L'esclusione da tassazione dei buoni pasto e dell'indennità sostitutiva di mensa sussiste solo laddove i benefici siano offerti alla **generalità dei dipendenti** o a **categorie omogenee** di lavoratori (circolare 23 dicembre 1997, n. 326; circolare 16 luglio 1998, n. 188).

Modalità di somministrazione del vitto	Reddito per il lavoratore
Vitto somministrato <b>direttamente</b> dal datore di lavoro	No
Vitto somministrato in <b>mense</b> organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi	No
Prestazioni sostitutive ( <b>buoni pasto</b> ) rese in <b>forma elettronica</b>	No fino all'importo complessivo giornaliero di <b>8 euro</b>
Prestazioni sostitutive ( <b>buoni pasto</b> ) rese in forma <b>diversa</b> da quella elettronica	No fino all'importo complessivo giornaliero di <b>4 euro</b>



<b>Indennità sostitutive</b> delle somministrazioni di vitto corrisposte agli addetti: - ai cantieri edili, - ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo - a unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione	No fino all'importo complessivo giornaliero di <b>5,29 euro</b>
--	--

### Come

Il datore di lavoro è libero di scegliere la modalità che ritiene più facilmente adottabile in funzione delle proprie esigenze organizzative e dell'attività svolta e che possa anche prevedere **più sistemi contemporaneamente**.

#### Ad esempio

Può essere istituito il servizio di mensa per una categoria di dipendenti, il sistema dei ticket restaurant per un'altra categoria e si può provvedere all'erogazione di una indennità sostitutiva per un'altra ancora, oppure si può istituire il servizio di mensa e nello stesso tempo corrispondere un'indennità sostitutiva o i ticket restaurant ai dipendenti che per esigenze di servizio non possono usufruire del servizio mensa.

Per quanto riguarda i buoni pasto, occorre riferirsi alle disposizioni recate dal **D.M. 7 giugno 2017**, in base al quale (art. 4) il buono pasto:

- consente al titolare di ricevere un servizio sostitutivo di mensa di **importo pari al valore facciale** del buono pasto e all'esercizio convenzionato di provare documentalmente l'avvenuta prestazione nei confronti delle società di emissione;
- può essere utilizzato esclusivamente dai prestatori di **lavoro subordinato**, a tempo pieno o parziale, anche qualora l'orario di lavoro non preveda una pausa per il pasto, nonché dai soggetti che hanno instaurato con il cliente un rapporto di **collaborazione** anche non subordinato;
- **non è cedibile**, né **cumulabile** oltre il limite di 8 buoni, né **commercializzabile** o **convertibile** in denaro e può essere utilizzato solo dal titolare.

**Leggi anche** Buoni pasto: nuove regole per cumulabilità e utilizzo

I buoni pasto devono contenere determinate

**indicazioni**, previste dal decreto ministeriale.

### Quando

Tenuto conto del tenore letterale della norma, è stato precisato che lo stesso dipendente, con riferimento alla **medesima giornata lavorativa**, non può fruire del servizio **mensa** e utilizzare **anche** il **ticket restaurant** o ricevere **anche l'indennità sostitutiva** del servizio di mensa (circolare 23 dicembre 1997, n. 326).

### Calcola il risparmio

Le modalità di fruizione della mensa aziendale possono comportare un **diverso onere fiscale** nei confronti del **lavoratore**.

Ai fini di calcolare il **peso fiscale complessivo** delle diverse modalità di fruizione della mensa, va considerato che gli oneri a carico dell'impresa sono per essa **deducibili** mentre le somme spettanti al lavoratore dipendente sono **tassabili** solo in alcuni casi e al superamento di un certo limite.

In particolare, la legge prevede l'**esclusione dalla base imponibile** del reddito di lavoro dipendente delle prestazioni, anche in natura, fornite dall'azienda al dipendente con le **mense aziendali** (direttamente o tramite terzi) a prescindere dal valore della somministrazione stessa. Prevede, invece, dei **limiti** all'importo escluso da tassazione per le prestazioni di **servizi sostitutivi** e per le **indennità sostitutive**.

#### Risparmio %

##### Caso 1

Si ipotizzi:

- un costo per il vitto pari a 5 euro per ogni lavoratore, una aliquota massima di tassazione IRPEF del 38%;
- che il datore di lavoro sia una società (aliquota IRES 24%).

Confrontiamo le diverse ipotesi.

Modalità di somministrazione	Risparmio fiscale per il datore di lavoro	Aggravio fiscale per il lavoratore
Vitto somministrato <b>direttamente</b> dal datore di lavoro	1,2 (per ogni lavoratore)	Zero
Vitto somministrato in <b>mense</b> organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi	1,2 (per ogni lavoratore)	Zero

Prestazioni sostitutive ( <b>buoni pasto</b> ) rese in <b>forma elettronica</b> (valore facciale 5 euro)	1,2 (per ogni lavoratore)	Zero
Prestazioni sostitutive ( <b>buoni pasto</b> ) rese in forma <b>non elettronica</b> (valore facciale 5 euro)	1,2 (per ogni lavoratore)	0,38
<b>Indennità sostitutive</b> delle somministrazioni di vitto	1,2 (per ogni lavoratore)	Zero

**Caso 2**

Si ipotizzi:

- un costo per il vitto pari a 10 euro per ogni lavoratore,
- una aliquota massima di tassazione IRPEF del 38%;

- che il datore di lavoro sia una società (aliquota IRES 24%).

Confrontiamo le diverse ipotesi.

Modalità di somministrazione	Risparmio fiscale per il datore di lavoro	Aggravio fiscale per il lavoratore
Vitto somministrato <b>direttamente</b> dal datore di lavoro	2,4 (per ogni lavoratore)	Zero
Vitto somministrato in <b>mense</b> organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi	2,4 (per ogni lavoratore)	Zero
Prestazioni sostitutive ( <b>buoni pasto</b> ) rese in <b>forma elettronica</b> (valore facciale 5 euro)	2,4 (per ogni lavoratore)	0,76
Prestazioni sostitutive ( <b>buoni pasto</b> ) rese in forma <b>non elettronica</b> (valore facciale 5 euro)	2,4 (per ogni lavoratore)	2,28
<b>Indennità sostitutive</b> delle somministrazioni di vitto	2,4 (per ogni lavoratore)	1,79

## Fisco

Da inviare entro il 30 giugno

## Per la digital tax prima dichiarazione entro il 30 giugno

di Monica Greco - Esperta in fiscalità e bilancio

Dopo l'appuntamento, fissato al 16 maggio, con il primo versamento della digital tax, debutta anche la prima dichiarazione dell'imposta sui servizi digitali: entro il 30 giugno, infatti, i soggetti interessati devono inviare - in via telematica all'Agenzia delle Entrate - la dichiarazione relativa ai servizi prestati nel 2020, contenente i ricavi percepiti e i dati relativi all'imposta dovuta e versata per lo scorso anno. La dichiarazione deve essere presentata utilizzando il modello DTS, con il quale è possibile richiedere anche il rimborso della digital tax.

La **dichiarazione dell'imposta sui servizi digitali** per il 2020 scade il **30 giugno 2021**. Si deve al decreto Sostegni (D.L. n. 41/2021) l'ultima definitiva proroga in tema di scadenze della digital tax; in base al decreto è stato individuato il:

- 16 maggio, quale termine per il versamento dell'imposta sui servizi digitali;

**Leggi anche** Digital service tax: primo versamento entro il 16 maggio

- 30 giugno di ogni anno, quale termine per la presentazione della relativa dichiarazione.

In sede di **prima applicazione**, vale a dire per i **servizi digitali prestati nel 2020**, la scadenza per l'invio della dichiarazione annuale è stata fissata il **30 giugno 2021** - in luogo del termine previgente stabilito al 30 aprile 2021.

Tutto è pronto per il debutto del nuovo modello DTS, la dichiarazione della digital services tax. L'obbligo scatta per tutti i soggetti che hanno già effettuato il pagamento entro il 16 maggio e, adesso, sono tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale dell'ammontare dei servizi tassabili forniti. Si dovranno indicare nel modello DTS le informazioni necessarie atte alla liquidazione della web tax, i dati del versamento eseguito, ma anche gli eventuali dati per chiedere il rimborso.

### Che cosa è la digital tax

La digital service tax è stata introdotta dall'art. 1, commi da 35 a 50, della legge n.145/2018, come modificato dall'art. 1, comma 678, della legge n.160/2019. L'imposta sui servizi digitali tassa la pubblicità digitale su siti e social network, l'accesso alle piattaforme digitali, i corrispettivi percepiti dai gestori di tali piattaforme, e anche la trasmissione di dati "presi" dagli utenti.

Sotto un **profilo soggettivo**, devono pagare la digital tax gli esercenti attività d'impresa che, nel corso dell'anno solare precedente a quello in cui sorge il presupposto impositivo:

- realizzano ovunque nel mondo, singolarmente o congiuntamente a livello di gruppo, un

ammontare complessivo di **ricavi non inferiore a euro 750.000.000**;

- percepiscono nel medesimo periodo, singolarmente o congiuntamente a livello di gruppo, un ammontare di ricavi da **servizi digitali non inferiore a euro 5.500.000** nel territorio dello Stato.

---

#### Attenzione

In caso di designazione, la società del gruppo designata assolve all'obbligo per ciascuna società designante.

---

La digital tax si applica nella misura del **3% sui ricavi** derivanti dalla fornitura dei servizi di:

- **veicolazione su un'interfaccia digitale** di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia;

- **messa a disposizione di un'interfaccia digitale** multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche al fine di facilitare la fornitura diretta di beni o servizi;

- **trasmissione di dati raccolti** da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale.

È importante sottolineare che i ricavi imponibili sono assunti:

- al lordo dei costi sostenuti per la fornitura dei servizi digitali;

- al netto dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette

---

#### Servizi digitali esclusi

- fornitura diretta di beni e servizi, nell'ambito di un servizio di intermediazione digitale;

- fornitura di beni o servizi ordinati attraverso il sito web del fornitore di quei beni e servizi, quando il fornitore non svolge funzioni di intermediario;

- messa a disposizione di un'interfaccia digitale il cui scopo esclusivo o principale, in termini di ricavi realizzati, è quello della fornitura agli utenti dell'interfaccia, da parte del soggetto che gestisce l'interfaccia stessa, di contenuti digitali, servizi di comunicazione o servizi di pagamento;

- messa a disposizione di un'interfaccia digitale utilizzata per gestire i sistemi dei regolamenti interbancari.

---

Ai fini della tassazione rileva la **localizzazione del servizio digitale**, dunque, è importante stabilire sulla



base dell'indirizzo IP del dispositivo la localizzazione nel territorio italiano.

Un ricavo è imponibile se l'utente del servizio digitale è localizzato nel territorio nello Stato. Per i servizi di pubblicità online, l'utente si considera localizzato nel territorio dello Stato se la pubblicità appare sul proprio dispositivo nel momento in cui è utilizzato nel territorio dello Stato.

### La dichiarazione della digital tax

I soggetti interessati devono inviare, in via telematica all'Agenzia delle Entrate **entro il 30 giugno di ciascuno anno** la dichiarazione contenente i ricavi percepiti nell'anno solare precedente, i dati relativi all'imposta sui servizi digitali dovuta e versata per il 2020. Per l'invio dei dati bisogna attenersi alle specifiche tecniche allegate al provvedimento del 25 gennaio 2021 dell'Agenzia delle Entrate.

La trasmissione telematica della dichiarazione può essere effettuata nel servizio web denominato **"Imposta sui Servizi Digitali"**, reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate sul sito ufficiale, nella sezione "Strumenti > Modelli > Modelli di dichiarazione". Sono tenuti alla presentazione della dichiarazione i soggetti passivi della digital tax e, precisamente, quelli dettagliati nel paragrafo precedente.

Il modello di dichiarazione può essere presentato **direttamente** se si è abilitati ai servizi telematici

dell'Agenzia (Entratel o Fisconline) oppure tramite gli **intermediari**.

I **soggetti non residenti** presentano la dichiarazione:

- tramite una stabile organizzazione nel territorio dello Stato;
- direttamente, se in possesso di un codice fiscale rilasciato dall'Amministrazione Finanziaria italiana;
- direttamente, previa richiesta del codice fiscale, qualora ne siano privi;
- tramite un rappresentante fiscale appositamente nominato.

La dichiarazione dell'imposta sui servizi digitali deve essere fatta utilizzando il **modello DTS** che è costituito da:

- **Frontespizio** che accoglie tutte le informazioni che consentono di identificare il soggetto passivo, quali il codice fiscale; nonché tra le altre l'anno solare a cui si riferisce la dichiarazione, i dati relativi al rappresentante firmatario della dichiarazione e quelli relativi all'impegno alla presentazione telematica. Il frontespizio accoglie, inoltre, l'informazione relativa al "tipo di dichiarazione", visto che come di norma sarà possibile inviare anche per la DTS sia la dichiarazione correttiva nei termini che l'integrativa;
- **quadro DT** "Determinazione dell'imposta" dove si dovranno indicare, per l'anno solare cui si riferisce la dichiarazione, i dati relativi alle operazioni per le quali è dovuta la digital tax.

Quadro DT Determinazione dell'imposta		Totale ricavi ovunque realizzati	Percentuale rappresentativa	Ricavi imponibili
DT1	Ricavi derivanti dalla fornitura di servizi di cui all'art. 1, comma 37, lett. a)	1	2	3
DT2	Ricavi derivanti dalla fornitura di servizi di cui all'art. 1, comma 37, lett. b)	1	2	3
DT3	Ricavi derivanti dalla fornitura di servizi di cui all'art. 1, comma 37, lett. c)	1	2	3
DT4	Imposta	Totale imposta	Credito precedente dichiarazione	Imposta a debito
		1	2	3
		Imposta a credito	Imposta a debito	Imposta a credito
		4	5	6
DT4	Imposta	Eccedenza di versamento	Credito richiesto a rimborso	Credito da riportare
		7	8	9
		Versamento tramite bonifico	Versamento tramite bonifico	Versamento tramite bonifico
		10	11	12

Il contribuente dovrà indicare i dati relativi all'imposta e le informazioni relative ai ricavi, diversificando i dati a seconda della tipologia di fornitura di servizi resi, indicando nello specifico:

- la totalità dei ricavi derivanti da tali servizi digitali ovunque realizzati dal singolo soggetto passivo

d'imposta;

- la percentuale rappresentativa della parte di tali servizi collegata al territorio dello Stato;
- il totale dei ricavi tassabili.

Si ricorda i ricavi sono classificati e identificati in modo specifico a seconda del tipo di servizio reso:

Codice	Tipologia di servizio
--------	-----------------------

37-A	Servizi di veicolazione su un'interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia
37-B1	Servizi di messa a disposizione di un'interfaccia digitale multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro al fine di facilitare la fornitura diretta di beni o servizi
37-B2	Servizi di messa a disposizione di un'interfaccia digitale multilaterale, diversa da quella destinata a facilitare la fornitura diretta di beni o servizi, che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro
37-C	Servizi di trasmissione dei dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale

- **quadro DG** “Società designanti” dove la società designata indica il codice fiscale delle singole società designanti, avendo cura di aver prima barrato nel frontespizio la casella “Società designata” nel riquadro “Società del gruppo nominata”. Nel caso in cui le società designanti siano “non residenti” si dovrà compilare anche il campo relativo al “Codice Stato estero”.

#### La dichiarazione per richiedere il rimborso

Utilizzando il modello DTS è possibile richiedere anche il **rimborso** della digital tax, nel caso l'imposta sia stata pagata **in eccesso**, o riportare l'eventuale credito all'anno successivo.

Nel caso in cui non sussista l'obbligo di dichiarazione per la restituzione della web tax deve essere presentata **apposita istanza**:

- per i soggetti residenti o con stabile organizzazione in Italia, al competente ufficio dell'Agenzia delle

entrate individuato in base al domicilio fiscale;

- per i soggetti non residenti, all'indirizzo di posta elettronica dell'Agenzia delle entrate, Centro operativo di Pescara, [entrate.isd@agenziaentrate.it](mailto:entrate.isd@agenziaentrate.it).

In caso di presentazione del modello per ricevere il rimborso della web tax non dovuta o versata in eccesso il contribuente dovrà **comunicare l'IBAN per il relativo accredito**. Tale informazione dovrà essere resa nel quadro DT indicando il codice Iban, identificativo del conto corrente, bancario o postale da utilizzare per l'accredito del rimborso.

Per il rimborso, si rinvia alle indicazioni fornite sul sito dell'Agenzia delle entrate [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it) nella sezione “Strumenti > Modelli > Modelli per domande/istanze > Rimborsi > Accredito rimborsi su c/corrente” oppure nella sezione “Servizi online > Servizi con registrazione > Rimborsi web”.

## Lavoro e Previdenza

Calcola il risparmio

## Contratto di solidarietà o part time con riduzioni contributive: quale conviene di più

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

Gestire la ripartenza tra periodi di superlavoro, chiusure imposte e riduzione della domanda è un compito tanto delicato quanto complesso a cui le aziende non possono sottrarsi. Tra gli strumenti alternativi al licenziamento che la legislazione vigente mette a disposizione dei datori di lavoro che si trovano a dover gestire un calo dell'attività produttiva ci sono la stipula di un accordo temporaneo di ricorso al part time oppure l'utilizzo dei contratti di solidarietà. Per entrambi gli strumenti sono concesse agevolazioni contributive di sicuro interesse. Cosa conviene di più alle aziende?

Chi

**Contratti di solidarietà difensivi**

I contratti di solidarietà difensivi sono strumenti che il legislatore mette a disposizione dei datori di lavoro, rientranti nel **campo di applicazione della CIGS**, al fine di salvaguardare l'occupazione ed evitare, in tutto o in parte, la riduzione o la dichiarazione di esubero del personale. Si tratta di uno strumento che assume particolare rilevanza in vista della scadenza del **divieto di licenziamento** Covid-19, fissato al 30 giugno 2021 per tutte le imprese e ulteriormente prorogato al 31 ottobre 2021 per le imprese beneficiarie dei trattamenti di Assegno Ordinario e di Cassa Integrazione in Deroga (CIGD) per Covid.

I contratti di solidarietà difensivi possono riguardare **operai, i quadri, gli impiegati, i lavoratori soci e non soci delle cooperative di produzione e lavoro**, gli assunti a **termini non stagionali**, i lavoratori **part time**.

**Attenzione**

Sono **esclusi** gli apprendisti, gli stagionali, i dirigenti e i lavoratori a domicilio.

**Part time con decontribuzione**

E' applicabile per tutto il 2021 anche ai rapporti di lavoro a tempo parziale la disciplina della **decontribuzione Sud**, spettante ai datori di lavoro privati, con esclusione del settore agricolo e dei contratti di lavoro domestico, che hanno in corso o instaurano nuovi rapporti di lavoro dipendente a tempo indeterminato con sede di lavoro nelle Regioni del Mezzogiorno: Abruzzo; Molise; Puglia; Campania; Basilicata; Sicilia; Sardegna.

Il beneficio contributivo si applica infatti ai **lavoratori già in forza** con contratti di lavoro subordinato a tempo pieno o parziale, siano essi a tempo indeterminato che determinato, ovvero con contratti di apprendistato. Dal campo di applicazione sono **esclusi** i rapporti di lavoro conclusi nel settore agricolo e i contratti di

lavoro domestico.

Cosa

**Contratti di solidarietà difensivi**

I datori di lavoro che stipulano il contratto di solidarietà, ad eccezione di quelli non rientranti nel campo di applicazione della CIGS, hanno diritto, per un periodo non superiore ai 24 mesi, ad una **riduzione** dell'ammontare della **contribuzione previdenziale ed assistenziale** ad essi dovuta per i lavoratori interessati dalla riduzione dell'orario di lavoro in misura superiore al 20%.

La misura della riduzione contributiva è del 35%.

**Part time con decontribuzione**

La misura dell'agevolazione contributiva è pari al **30%** dei **complessivi contributi previdenziali** dovuti dai datori di lavoro fino al 31 dicembre 2025 (per poi scendere al 20% nel 2026 e 2027 e al 10% nel 2028 e 2029). La decontribuzione non si applica a:

- premi e contributi INAIL;
- contributo dovuto al Fondo per l'erogazione del TFR;
- contribuzione dovuta ai Fondi di Solidarietà;
- finanziamento ai Fondi interprofessionali.

La fruizione della misura è subordinata alla **concessione dell'autorizzazione UE** per i singoli periodi di applicazione, nel rispetto delle condizioni del "Quadro Temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" (Comunicazione CE 19 marzo 2020 C (2020) 1863).

Come

**Contratti di solidarietà difensivi**

La **procedura** per il conseguimento dello sgravio deve essere attivata a iniziativa del datore di lavoro. Nell'accordo stipulato con le rappresentanze sindacali deve essere stabilita la rotazione dei lavoratori il cui orario deve essere ridotto, in forma giornaliera, settimanale o mensile, con una durata del contratto di norma non inferiore a 12 mesi e non superiore a 24.

La Struttura territoriale INPS competente, accertata

del decreto direttoriale di ammissione al beneficio, la sussistenza dei presupposti per il **riconoscimento della riduzione contributiva**, provvede ad attribuire alla posizione aziendale il codice di autorizzazione “1W” (INPS, messaggio n. 1697/2021).

Al fine di esporre nel **flusso Uniemens** le quote di sgravio spettanti per il periodo autorizzato, le aziende devono valorizzare all'interno di “DenunciaAziendale”, “AltrePartiteACredito”, i seguenti elementi:

- nell'elemento “CausaleACredito”, il codice causale “L982”;
- nell'elemento “ImportoACredito”, il relativo importo.

In casi eccezionali i lavoratori part-time sono ammessi, nel caso in cui l'impresa sia in grado di dimostrare “il carattere strutturale del part-time nella preesistente organizzazione del lavoro.

#### Attenzione

Ai lavoratori spetta un'integrazione da parte dell'INPS pari al 80% della retribuzione persa a causa della riduzione dell'orario lavorativo.

#### Part time con decontribuzione

Non trattandosi di un incentivo all'assunzione, alla decontribuzione Sud non si applicano i principi generali in materia di incentivi all'occupazione (art. 31, D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 150).

La misura è tuttavia compresa nell'alveo dei benefici contributivi e come tale subordinata:

- al requisito della **regolarità contributiva**;
- all'assenza di violazioni delle norme fondamentali a tutela delle condizioni di lavoro e rispetto degli altri obblighi di legge;
- al rispetto degli **accordi e contratti collettivi** nazionali, nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, sottoscritti dalle Organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

#### Attenzione

L'incentivo è **cumulabile con altre agevolazioni** di tipo contributivo (bonus over 50 e donne, bonus giovani triennale o quadriennale, incentivo all'assunzione di disabili o di beneficiari di NASpI).

#### Quando

##### Contratti di solidarietà difensivi

**Destinatari** della riduzione contributiva sono le **imprese** che al 30 novembre di ogni anno di riferimento hanno stipulato un contratto di solidarietà, nonché le imprese che hanno avuto un contratto di solidarietà in corso nel secondo semestre dell'anno precedente.

##### Part-time con decontribuzione

La **percentuale di contribuzione** datoriale sgravabile è pari:

- al 30% fino al 31 dicembre 2025;
- al 20% per gli anni 2026 e 2027;
- al 10% per gli anni 2028 e 2029.

Per il periodo 1° gennaio 2022 - 31 dicembre 2029 sarà necessario attendere l'esito del procedimento di autorizzazione ai sensi dell'art. 108, par. 3, del TFUE.

#### Calcola il risparmio

*Ipotesi di assunzione di un lavoratore part-time che lavora presso un'azienda industriale del Mezzogiorno*

Il datore di lavoro ha in forza 18 dipendenti e applica il CCNL metalmeccanica - livello 3.

La **retribuzione di base** è pari a 1.820 euro. La **contribuzione ordinaria INPS** a carico del datore di lavoro è di 490 euro.

Poniamo a raffronto due ipotesi. L'orario di lavoro viene ridotto:

- al 50% con il ricorso al **contratto di solidarietà**;
- part time nella misura del 50% e si applica la **decontribuzione Sud**.

#### Risparmio%

Dall'analisi dei dati suesposti appare evidente che il ricorso ad un accordo aziendale che preveda la temporanea riduzione del rapporto di lavoro in part-time, con relativa applicazione della decontribuzione Sud alla retribuzione effettivamente erogata, piuttosto che ad un contratto di solidarietà difensivo con applicazione dello sgravio dedicato, costituiscono **opzioni sostanzialmente coincidenti** in termini di costo del lavoro. E' possibile infatti ottenere un risparmio in termini retributivi e contributivi pari al 54% nel primo caso, a fronte del 55% nel secondo in applicazione della medesima riduzione dell'orario di lavoro.

	Rapporto a tempo pieno indeterminato	Part time al 50% con decontribuzione Sud	Contratto di solidarietà con riduzione orario al 50%
<b>Retribuzione lorda mensile erogata</b>	1.820 euro	910 euro	910 euro
<b>Contribuzione INPS</b>	490 euro	171 euro	159 euro
<b>Contribuzione INAIL</b>	91 euro	45 euro	45 euro
<b>Totale costo mensile</b>	2.431 euro	1.126 euro	1.114 euro

Risparmio%		54%	55%
------------	--	-----	-----

## Lavoro e Previdenza

Nel decreto Sostegni bis

## Lavoratori frontalieri: bonus in arrivo per il 2021. A chi e quando spettano

di Dario Fiori - Consulente del Lavoro e Dottore commercialista in Roma

Il decreto Sostegni bis ha previsto il rifinanziamento per il 2021 del contributo per i lavoratori frontalieri. Beneficiari sono i lavoratori frontalieri residenti in Italia titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, oppure titolari di rapporto di lavoro subordinato o di partita IVA che abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro, a decorrere dal 23 febbraio 2020, e siano privi dei requisiti richiesti per usufruire dell'indennità di disoccupazione. Per le modalità di attuazione si attende un decreto ministeriale sperando che non accada come per il 2020: il rinnovo della misura si è infatti resa necessaria proprio perché le risorse iscritte per il 2020 dall'art. 103-bis del decreto Rilancio non sono mai state impegnate e risultano essere andate "in economia".

Prima di commentare le disposizioni sia dell'art. 103-bis, D.L. n. 34/2020 (**decreto Rilancio**) che dell'art. 49, **decreto Sostegni bis** (D.L. n. 73/2021) è opportuno inquadrare brevemente i lavoratori frontalieri, con particolare riferimento ai requisiti soggettivi che caratterizzano questa particolare categoria di lavoratori.

### Chi sono i lavoratori frontalieri

In tema di sicurezza sociale la normativa comunitaria, così come recepita nel nostro ordinamento, considera frontaliere il lavoratore occupato sul territorio di uno Stato membro e residente in un altro Stato membro che fa ritorno in quest'ultimo quotidianamente o almeno una volta al giorno.

Sotto il profilo fiscale, i frontalieri sono soggetti **fiscalmente residenti in Italia che si recano all'estero, in zone di frontiera o Paesi limitrofi** per svolgere una prestazione di lavoro dipendente.

Per rientrare in tale nozione occorre il rientro giornaliero o settimanale nella propria residenza in Italia ed inoltre l'attività di lavoro, da svolgere in via continuativa, deve costituire **l'oggetto esclusivo del rapporto all'estero** (in zone di frontiera o in altri paesi limitrofi). In sostanza gli elementi che individuano tale fattispecie sono:

- la prestazione di un'attività di lavoro dipendente in **via continuativa ed esclusiva**;
- lo svolgimento di detta attività nelle zone di frontiera o in paesi limitrofi per conto di un datore di lavoro estero;
- il mantenimento della **residenza** nel territorio dello Stato;
- la quotidianità dei **trasferimenti** tra il luogo della residenza (Italia) e la sede di lavoro (all'estero).

Il caso del lavoratore di frontiera deve essere tenuto distinto da quello del lavoratore dipendente residente in Italia e suscettibile di prestare, in via continuativa ed esclusiva, all'estero la propria attività di lavoro, ma

che si trova a soggiornare fuori dai confini nazionali **più di 183 giorni all'anno**. A una simile ipotesi non risultano applicabili le specifiche regole fiscali previste per i frontalieri, ma, ai sensi dell'art. 51, comma 8-bis, del TUIR si applicano le **retribuzioni convenzionali**.

### Disciplina fiscale del lavoro frontaliere

Le regole di imposizione fiscale, riferibili ai lavoratori frontalieri, prevedono che il reddito di lavoro dipendente concorra a formare il reddito complessivo da tassare, per la **parte eccedente** una soglia pari a **7.500 euro**; in pratica, per tali lavoratori opera una **franchigia** di esenzione e le regole ordinarie di tassazione in materia IRPEF si applicano a tutte le somme e i valori, comprese le componenti retributive in natura, corrisposte al lavoratore in ragione del rapporto di lavoro di frontiera che superano il detto importo.

Come sempre nei casi di redditi prodotti all'estero, quanto appena detto deve coordinarsi con le regole previste dalle specifiche **convenzioni contro le doppie imposizioni** stipulate dall'Italia con i singoli Paesi confinanti; merita precisare che trattandosi di fonti di diritto internazionale e di norme speciali, queste ultime, in caso di contrasto con le regole del nostro ordinamento interno, hanno la prevalenza. Si ricorda che tali tipi di accordi bilaterali, in genere plasmati prendendo a riferimento il modello OCSE contro le doppie imposizioni, servono, per l'appunto, a mettere in campo strumenti coordinati per gestire la tassazione di redditi prodotti in uno stato diverso da quello di effettiva residenza.

Per quanto riguarda i redditi di lavoro dipendente prodotti dai "frontalieri" presso lo **Stato di Città del Vaticano**, si ricorda l'esenzione IRPEF disposta dall'art. 3, d.P.R. n. 601/73 nel caso di retribuzioni corrisposte dalla Santa Sede, dagli altri enti centrali della Chiesa cattolica e dagli enti gestiti direttamente dalla Santa Sede.



Infine, sull'argomento si segnala l'accordo recentemente siglato a Roma il 23 dicembre 2020 in procinto di sostituire e modificare integralmente l'art. 15, par 4, della vigente convenzione contro le doppie imposizioni siglata tra Italia e Svizzera, ossia la norma che disciplina la tassazione per i lavoratori di frontiera e che fa riferimento alla storica intesa del 3 ottobre del 1974.

**Leggi anche** Lavoratori frontalieri: sciolto il nodo sullo smart working

### Contributo a sostegno dei frontalieri del decreto Rilancio

L'articolo 103-bis, del D.L. n. 34/2020, ha autorizzato la spesa di 6 milioni di euro per l'anno 2020, al fine di sostenere i lavoratori frontalieri residenti in Italia. La disposizione, in particolare, riconosce un contributo in favore:

- dei lavoratori frontalieri **residenti in Italia**, che svolgono la propria attività nei Paesi confinanti o limitrofi ai confini nazionali (come definiti ai sensi del regolamento (CE) n. 883/2004 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 29 aprile 2004);
- dei lavoratori frontalieri operanti nei **Paesi confinanti o limitrofi extra-UE** regolamentati da appositi accordi bilaterali.

Il comma 1 si riferisce a lavoratori titolari di rapporti di **collaborazione coordinata e continuativa**, lavoratori subordinati, ovvero titolari di partita IVA che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro frontaliero a far data del 23 febbraio 2020 e siano privi dei requisiti previsti, nei medesimi casi, per poter godere delle misure di sostegno al lavoro di cui al D.Lgs. n. 22 del 2015 e di cui al D.L. n. 18/2020 (decreto Cura Italia).

Il comma 2 demanda ad un **decreto** del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, d'intesa con il Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto Rilancio, per la definizione dei criteri per il riconoscimento del beneficio di cui al comma 1. Tale decreto non risulta ancora essere stato emanato.

**Leggi anche** Lavoratori frontalieri: i nuovi contributi rischiano di arrivare tardi

### Contributo a favore dei lavoratori frontalieri del decreto Sostegni-bis

L'art. 49 del decreto Sostegni-bis, attraverso una modifica al citato art. 103-bis, c. 1, del D.L. 34/2020 autorizza per il **2021** la spesa di 6 milioni di euro per il riconoscimento di contributi in favore dei lavoratori frontalieri residenti in Italia:

- che svolgono la propria attività nei **Paesi confinanti o limitrofi ai confini nazionali**, ovvero in altri Paesi non appartenenti all'Unione europea confinanti o limitrofi ai confini nazionali con cui sono vigenti appositi **accordi bilaterali**, titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa;

- titolari di rapporto di **lavoro subordinato o di partita IVA**, che abbiano **cessato** involontariamente il rapporto di lavoro frontaliero a decorrere dal 23 febbraio 2020 e siano privi dei requisiti richiesti per beneficiare dell'indennità di disoccupazione NASpI o DIS-COLL o delle diverse indennità previste in conseguenza dell'emergenza da Covid-19 (di cui al D.L. n. 18/2020).

Sul punto, è opportuno segnalare, che la norma richiama espressamente il solo decreto Cura Italia (D.L. n. 18/2020), mentre le indennità introdotte a favore di diverse categorie di lavoratori in conseguenza dell'emergenza epidemiologica sono riconducibili non solo al richiamato D.L. n. 18/2020, ma anche ai noti decreti emergenziali successivi.

Come chiarito nella Relazione illustrativa la disposizione consente di dare concreta attuazione, per il 2021, all'erogazione del beneficio tramite l'**adozione del decreto** del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, che deve stabilire i **criteri per il riconoscimento** dei contributi previsti dalla disposizione in commento.

Il secondo comma dell'art. 49, prevede che ai relativi oneri (pari a 6 mln di euro per il 2021) si provvede ai sensi dell'art. 77 del D.L. n. 73/2021, rubricato "disposizioni finanziarie".

La norma si è resa necessaria poiché le risorse iscritte per il 2020 dall'art. 103-bis del decreto Rilancio (v. *supra*) per la medesima finalità e per un importo pari a 6 milioni di euro, **non risultano essere state impegnate** e risultano essere andate "in economia". Pertanto, al fine di dare attuazione alla disposizione è stato necessario prevedere un **rifinanziamento** pari a 6 milioni di euro per l'anno 2021.

## Lavoro e Previdenza

Dal 1° luglio 2021

## Cassa integrazione ordinaria con causale COVID-19 al capolinea: cosa cambia per le imprese

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

Il 30 giugno 2021 termina la possibilità di ricorrere alla Cassa integrazione ordinaria con causale COVID-19. Pertanto dal prossimo 1° luglio, per ridurre o sospendere l'attività produttiva, i datori di lavoro dovranno accedere agli ammortizzatori del D.Lgs. n. 148/2015. Più nel dettaglio, in base a quanto previsto dal decreto Sostegni bis, sarà ammesso il ricorso alla CIG ordinaria o alla CIG straordinaria, agevolata con l'esonero dal pagamento del contributo addizionale fino al 31 dicembre 2021 e a condizione che non vengano effettuati licenziamenti individuali e collettivi. Quali regole ordinarie torneranno ad applicarsi alle imprese?

Con il prossimo 30 giugno si chiude, per le **imprese** che rientrano nel **campo di applicazione della CIGO**, la possibilità di avvalersi della **integrazione salariale COVID -19**: di conseguenza, a fronte di richieste finalizzata a situazioni contingenti (CIGO ordinaria) o a situazioni più complesse come la crisi aziendale o la riorganizzazione (CIGS) è necessario far ricorso alla casistica ed alle procedure del D.L.vo n. 148/2015, con la sola eccezione del pagamento del **contributo addizionale** (art. 40, comma 3, del D.L.vo n. 73/2021) che, ricordo, è pari, rispettivamente, al 9%, al 12% ed al 15% sulla retribuzione che sarebbe dovuta al singolo lavoratore per le ore integrate, la cui entità è correlata alla fruizione, nel tempo, di ammortizzatori entro il quinquennio mobile. Tale esonero cesserà il 31 dicembre 2021 (decreto legge n. 73 del 2021, decreto Sostegni bis).

A fronte di ciò, ricorda il comma 4, restano preclusi, per il periodo che intercorre tra la data della richiesta di integrazione e fino al termine della stessa, sia il ricorso ai **licenziamenti individuali** per motivi economici che le **procedure collettive di riduzione di personale**. Restano, comunque, al di fuori dalla preclusione le "ipotesi classiche" richiamate anche in provvedimenti precedenti che fanno riferimento a:

- **Cambi di appalto** allorquando l'impresa subentrante è obbligata ad assumere tutto il personale in forza, sulla base di una norma di legge, di contratto o di clausola inserita nel contratto di appalto;
- **Cessazione definitiva dell'attività di impresa**, oppure cessazione definitiva conseguente alla messa in liquidazione senza continuazione, neanche parziale dell'attività, senza che si configuri una cessione di beni da considerare come trasferimento o cessione di azienda: il tal caso, i lavoratori sono garantiti dall'art. 2112 c.c.;
- **Fallimento**, senza continuazione, neanche parziale, dell'attività;
- **Accordi collettivi** finalizzati a risoluzioni consensuali

del personale al quale viene riconosciuta, in via eccezionale, in presenza dei requisiti oggettivi e soggettivi, la NASPI.

Credo che, a questo punto, sia opportuno ricapitolare, seppur in maniera sintetica, le questioni che i **datori di lavoro** che chiederanno le integrazioni saranno chiamati ad affrontare e che sono completamente diverse da quelle con cui hanno avuto a che fare durante l'esperienza degli ammortizzatori sociali COVID-19.

### Anzianità di lavoro nell'unità produttiva

Il requisito richiesto, in via generale, è quello di una anzianità presso l'unità produttiva (e non, quindi, l'azienda) per la quale si chiede l'intervento, pari ad almeno **90 giorni di lavoro effettivo**, a prescindere dalla quantificazione oraria, maturati alla data di presentazione della istanza di concessione. Tale requisito temporale non è previsto allorquando la richiesta di integrazione salariale discende da **eventi oggettivamente non evitabili**. Il requisito dell'anzianità non era preso in considerazione per le integrazioni COVID-19 che facevano, unicamente, riferimento al personale in forza ad una determinata data.

La circolare del Ministero del Lavoro n. 24/2015 declina il significato di giorni di lavoro effettivo che ricomprendono anche quelli nei quali si è verificata l'assenza per **ferie, festività ed infortunio**. Anche i periodi di **astensione obbligatoria dal lavoro per maternità** debbono essere computati sulla scorta della sentenza della Corte Costituzionale n. 423 del 6 settembre 1995: tutto questo in analogia con la previsione dell'art. 16, comma 1, della legge n. 223/1991 relativa all'anzianità aziendale per la procedura collettiva di riduzione di personale.

Un caso del tutto particolare riguarda l'anzianità del dipendente che è passato, a seguito di **cambio di appalto**, alle dipendenze di un nuovo datore di lavoro: qui vale il principio dell'anzianità nell'appalto, nel senso che si computa anche quella acquisita quando era in forza presso il precedente imprenditore. Nella

sostanza, abbiamo l'anzianità di appalto che non è un concetto nuovo ma che è già stato utilizzato, per altri fini, dal Legislatore delegato nell'art. 7 del D.L.vo n. 23/2015.

La circolare n. 197/2015 dell'INPS nota, giustamente, che in caso di **trasferimento di azienda** ex art. 2112 c.c., conservando i lavoratori tutti i diritti che discendono dal rapporto precedentemente instaurato, ai fini della verifica del requisito dell'anzianità di lavoro di 90 giorni, occorrerà tener conto del periodo trascorso alle dipendenze del cedente.

Il requisito dei 90 giorni non è richiesto (art. 1, comma 2) per le istanze relative a trattamenti di CIGO dovuti ad eventi oggettivamente non evitabili (come potrebbe essere quella per COVID-19, secondo l'interpretazione amministrativa dall'INPS con circolare n. 133/2020): la dizione comprende, afferma la circolare n. 197/2015, anche quelle edili ed affini e le imprese di escavazione e lavorazione di materiali lapidei.

La circolare INPS n. 139/2016 ha chiarito che:

- ai fini del calcolo dei 90 giorni per l'anzianità nella unità produttiva laddove l'orario è articolato su **5 giorni lavorativi**, viene calcolato, oltre che la domenica, anche il sabato;
- nel calcolo dei 90 giorni di anzianità nell'unità produttiva non rileva l'eventuale **cambio di mansioni o di livello**, in quanto la norma richiede soltanto il calcolo dell'anzianità nell'unità e non nel livello o nelle mansioni.

La circolare n. 14 del Ministero del Lavoro del 26 luglio 2017 ha specificato, inoltre, un aspetto particolare che, talora, si rinviene nell'istruttoria delle istanze di integrazione salariale straordinaria: quello dei lavoratori trasferiti da una unità produttiva all'altra (entrambe in CIGS) dopo la presentazione della domanda. La Direzione Generale degli Ammortizzatori Sociali e della Formazione ha chiarito che il requisito dei 90 giorni deve essere posseduto dai lavoratori all'atto della **presentazione dell'istanza** e che è del tutto influente ai fini dei riconoscimenti della indennità, il fatto che gli stessi (o parte di loro) siano stati trasferiti in un'altra unità produttiva in CIGS, in quanto ciò rientra nella potestà imprenditoriale, finalizzata a superare le inefficienze gestionali, alle quali deve contribuire lo stesso istituto della integrazione salariale straordinaria.

Altro aspetto da tenere in considerazione riguarda i lavoratori in forza con **contratto a tempo determinato**: l'art. 19-bis del D.L. n. 18/2020 (richiamato in successive decretazioni e nella stessa legge di Bilancio per il 2021), ha specificato, con una norma di interpretazione autentica, che i contratti a tempo determinato ed in

somministrazione, in considerazione della situazione emergenziale, possono essere rinnovati o prorogati al solo scopo di far fruire l'ammortizzatore COVID-19: qui l'art. 40 non dice nulla e, a meno che, in sede di conversione non si provveda altrimenti, i lavoratori con rapporto a termine cessano alla scadenza e non è possibile ricorrere alla integrazione salariale del D.L.vo n. 148/2020 (che risponde a regole diverse), al solo scopo di far fruire agli stessi l'ammortizzatore sociale.

### Pagamento delle integrazioni salariali

Per gli ammortizzatori COVID-19 si è assistito a forme diverse per il pagamento delle integrazioni salariali, con una certa prevalenza per il **pagamento diretto**. Diverso è il discorso per il D.L.vo n. 148/2015. Il principio generale stabilito dall'art. 7 è rappresentato dal pagamento **da parte del datore di lavoro** delle integrazioni salariali, con applicazione dell'istituto del conguaglio.

Ma cosa succede se l'azienda dichiara di **non essere in grado di anticipare** il trattamento di integrazione salariale ordinaria?

Qualora ciò sia ritenuto plausibile, anche a seguito di accertamenti, l'INPS paga direttamente i lavoratori, ivi compresi gli assegni familiari, se spettanti. L'autorizzazione al pagamento diretto, invece, spetta al Ministero del Lavoro in caso di integrazione salariale straordinaria che, se del caso, chiederà solleciti accertamenti al servizio ispettivo dell'Ispettorato territoriale del Lavoro: essa, di regola, viene stabilita nello stesso provvedimento di concessione ma è, ovviamente, soggetta a revoca nel caso in cui gli organi di vigilanza accertino il venir meno delle difficoltà economiche.

La circolare n. 24/2015 del Ministero del Lavoro ha disposto che entro 30 giorni dalla presentazione dell'istanza di pagamento diretto, gli organi di vigilanza periferici debbono presentare alla Direzione Generale degli Ammortizzatori Sociali una **relazione comprovante le difficoltà finanziarie** dichiarandolo espressamente sulla base di un esame dell'indice di liquidità riferita all'anno in corso. Esso deve essere negativo, con valore inferiore all'unità, come risultante dal rapporto di due fattori: quello delle liquidità immediate e quello delle passività correnti. In caso eccezionali, aggiunge la nota ministeriale, l'organo di vigilanza potrà avvalersi sia dei verbali del Consiglio di Amministrazione che delle relazioni del rappresentante dell'azienda. Se dalla relazione dovesse emergere che non ci sono le difficoltà di ordine finanziario che postulano il pagamento diretto, il Ministero, attraverso la Direzione Generale degli Ammortizzatori, procederà alla revoca

a partire dalla data della relazione ispettiva.

Da ultimo occorre evidenziare come la circolare ministeriale, dopo aver radicato la competenza per gli accertamenti, sull'Ispettorato competente per territorio, stabilisce che nel caso in cui l'accertamento delle difficoltà finanziarie riguardi più unità produttive ubicate in Province o Regioni diverse, esso deve essere effettuato dal Servizio Ispettivo ove insiste la sede legale.

### Causali per la CIGO e per la CIGS

Il ritorno agli ammortizzatori del D.L.vo n. 148/2015 fa rivivere le specifiche **causali** sia per la **CIGO** che per la **CIGS**.

Ciò significa che per le prime (sono le aziende indicate nell'art. 10) occorre riferirsi all'art. 11 e precisamente 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 inadempienze 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.

Per le **causali da CIGS** è, invece, l'art. 21 a richiamarle nello specifico:

- **riorganizzazione aziendale**, nel **limite massimo di 24 mesi**, anche continuativi, nel quinquennio mobile, per ciascuna unità produttiva, ove il piano di interventi, da allegare all'istanza, deve tendere a superare le inefficienze gestionali, commerciali o produttive e contenere indicazioni sugli investimenti e la formazione, con un consistente recupero occupazionale del personale interessato alle sospensioni o riduzioni di orario, il quale deve essere ricollegato, sia in termini di entità che di tempi, al processo riorganizzativo. Il programma va definito anche nel caso di **riassetto societario**, dell'impresa o della sua articolazione produttiva. Il valore medio degli investimenti programmati che comprendono anche gli eventuali investimenti

sulla formazione e sulla riqualificazione professionale, comprensivi sia dei contributi pubblici nazionali che dei fondi comunitari, deve essere superiore al valore medio annuo degli investimenti, di analoga tipologia, operati nel biennio antecedente. Per tutte le sospensioni decorrenti dal 24 settembre 2017 le autorizzazioni possono riguardare al massimo l'**80%** delle **ore lavorabili** nell'unità produttiva durante l'arco temporale del programma autorizzato, come ricordato anche dalla circolare del Ministero del Lavoro n. 16/2017 che ha fornito una serie di chiarimenti operativi. Per quel che riguarda il recupero occupazionale dei lavoratori interessati, viene fissata una percentuale minima del 70%: tale percentuale comprende sia i lavoratori riassorbiti all'interno che quelli trasferiti in altre unità produttive della stessa impresa o di altre aziende, nonché iniziative finalizzate alla gestione non traumatica degli esuberi (procedure collettive di riduzione di personale con "criteri non oppositivi");

- **crisi aziendale** (in alcune ipotesi -v. art. 44 del "decreto Genova", reiterato nel tempo-, anche in caso di cessazione di attività) ove per crisi, per un massimo di 12 mesi anche continuativi, si intendono una serie di difficoltà non superabili nel breve periodo e non affrontabili con il ricorso agli ordinari ammortizzatori sociali. Il **piano di risanamento** deve essere finalizzato al superamento degli squilibri di varia natura esistenti nell'impresa anche se condizionato da fattori esterni. La crisi aziendale, tuttavia, può dipendere anche da un evento impreveduto ed improvviso, esterno alla gestione aziendale ove, evidentemente, l'andamento involutivo relativo al biennio precedente potrebbe anche non esserci (si pensi, ad esempio, ad uno stato di crisi conseguente ad un provvedimento governativo che ha posto sanzioni commerciali, nei confronti di un Paese estero, con il quale si svolgeva gran parte dell'export). Qui occorre rappresentare la imprevedibilità dell'evento e la rapidità dello stesso che ha prodotto effetti negativi: in tali ipotesi, ai fini dell'autorizzazione, non vanno esaminati i criteri legati all'andamento involutivo del fatturato e delle assunzioni;

- **contratti di solidarietà difensivi**, in ipotesi diverse da quella specifica "normata" dal comma 1, dell'art. 40 del D.L. n. 73/2021). Il D.M. n. 94033 del 2016 chiarisce che l'accordo aziendale sottoscritto con le organizzazioni comparativamente più rappresentative sul piano nazionale: a livello aziendale le stesse sono soltanto le "loro" RSA (art. 51 del D.L.vo n. 81/2015) o la RSU deve ipotizzare una **riduzione di orario** al fine di evitare in tutto o in parte i licenziamenti. L'esubero va quantificato e motivato: il contratto di solidarietà non è applicabile all'edilizia in caso di



fine lavoro o fase lavorativa e, quindi, in tale specifico settore se l'accordo riguarda i "lavoratori permanenti" questi vanno riportati nominativamente nell'accordo, distinguendoli da quelli di cantiere. Il contratto di solidarietà non è previsto per i lavoratori con contratto a termine legati ad esigenze stagionali ed è ammissibile per i "**lavoratori a tempo parziale**" strutturali nella organizzazione del lavoro: per costoro risulta ipotizzabile la ulteriore riduzione di orario. In caso di minore ricorso alla solidarietà, per sopravvenute esigenze lavorative, il datore di lavoro, ricorda il D.M. n. 94033, deve darne notizia sia alla Direzione Generale per gli Ammortizzatori Sociali ed Incentivi all'Occupazione ed all'INPS: nell'ipotesi di una maggiore riduzione occorre, invece, un nuovo accordo. Ai fini della gestione complessiva del contratto si ricorda che, in via generale, i lavoratori in solidarietà non possono effettuare prestazioni straordinarie.

### Procedura sindacale

Anche la procedura sindacale cambia e si passa per la CIGO, da quella "semplificata" prevista per il COVID-19, a quella disciplinata dall'art. 14.

Con la procedura di informazione e consultazione sindacale, il datore di lavoro, in caso di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa, ha l'obbligo di **comunicare, in via preventiva, alla RSA o alla RSU** o, in mancanza, alle strutture territoriali delle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, le cause, l'entità, la durata prevedibile ed il numero dei lavoratori interessati. La circolare n. 139/2016 dell'INPS chiede, pena la improcedibilità dell'istanza (ma la legge non dice nulla in merito) che la comunicazione datoriale debba avvenire con raccomandata.

Alla comunicazione segue l'**esame congiunto** che può essere richiesto da una delle parti (quindi anche dall'imprenditore): l'oggetto dell'incontro è, indubbiamente, l'esame della situazione complessiva ed è finalizzato alla tutela degli interessi dei lavoratori in relazione alla situazione di crisi.

La norma fissa **termini perentori** per la conclusione dell'esame congiunto (che può terminare anche senza alcun accordo): 25 giorni, ridotti a 10 nel caso in cui l'impresa occupi fino a 50 dipendenti.

Questa è la regola generale che può essere superata (comma 4) allorquando a fronte di eventi non oggettivamente evitabili la sospensione o la riduzione di orario non possano essere differite: in questo caso il datore di lavoro deve comunicare alle proprie rappresentanze

interne o, in mancanza, alle strutture territoriali sopra individuate, la durata prevedibile della sospensione o della riduzione ed il numero dei dipendenti interessati. Se la **riduzione di orario** è superiore alle 16 ore settimanali, su richiesta di una delle parti, che deve avvenire entro 3 giorni dalla comunicazione datoriale, si deve addivenire ad un esame congiunto concernente sia la previsione della ripresa della normale attività produttiva che la distribuzione degli orari di lavoro. La procedura si deve esaurire entro i 5 giorni successivi a quello della richiesta.

Queste disposizioni, che hanno una portata generale, trovano applicazione in **edilizia** e nel settore dei **lapedei** (sia dell'industria che dell'artigianato) soltanto alle richieste di proroga del trattamento con sospensione dell'attività lavorativa oltre le 13 settimane.

L'art. 14 ricorda, infine, che nella istanza di concessione, da presentare all'INPS, va data comunicazione relativa agli adempimenti della procedura.

Brevemente, anche alcuni riferimenti alle procedure di consultazione sindacale per gli interventi straordinari: qui, ad essere chiamato "in ballo" è l'art. 24 che, senza entrare nel merito dei tempi e delle condizioni (cosa che ci porterebbe molto lontano da questa riflessione prevede tempi certi e scadenze perentorie.

### Presentazione di istanze e relazioni di accompagnamento

Le istanze per la CIGO, accompagnate da specifiche e puntuali relazioni tecniche vanno presentate i **15 giorni successivi alla sospensione o alla riduzione dell'orario di lavoro**, con l'eccezione degli eventi non oggettivamente evitabili per i quali il termine è quello della fine del mese successivo a quello nel quale si è verificato l'evento. Se le domande vengono presentate oltre i termini, non si potrà andare indietro per più di una settimana dalla data di presentazione.

Per i provvedimenti di CIGS l'istanza va presentata attraverso il **sistema telematico della CIGS online** alla Direzione Generale degli Ammortizzatori Sociali e della Formazione del Ministero del Lavoro entro 7 giorni dalla conclusione della trattativa sindacale.

### Limiti di spesa

L'art. 40, comma 3, ricorda che tali provvedimenti integrativi non sono illimitati ma sottoposti ad un limite di spesa pari a 163,7 milioni di euro per il 2021. L'INPS monitora la spesa e, qualora, anche in via prospettica, si preveda uno "sforamento" blocca la ricezione delle domande.

## Lavoro e Previdenza

Vantaggi per i dipendenti

## CCNL Autoferrotranvieri: accordo sull'erogazione di una tantum

Nell'ambito del rinnovo del CCNL per gli autoferrotranvieri le parti sociali hanno stabilito un importo forfettario una tantum da corrispondere al personale in forza a tempo indeterminato alla data di sottoscrizione del verbale 17 giugno 2021 e al personale impiegato nel periodo gennaio 2018-dicembre 2020 in misura almeno pari all'80% della propria attività nei servizi di linea non soggetti a obblighi di servizio pubblico. La somma verrà corrisposta rispettivamente in due e tre tranches.

Con il verbale di accordo 17 giugno 2021 Asstra, Anav e Agens con Filt Cgil, Fit Cisl, Ultrasporti, Faisa Cisl e Ugl Fna, nell'ambito del confronto per il rinnovo del CCNL, hanno stabilito la corresponsione di un importo forfettario una tantum.

Una tantum

Per il personale in forza a tempo indeterminato alla data di sottoscrizione del verbale 17 giugno 2021, a

copertura del periodo 2018-2020, viene corrisposta una somma forfettaria una tantum di € 680,00 al par. 175, da riparametrare. L'una tantum va corrisposta in 2 tranches:

- € 300 con la retribuzione di luglio 2021;

- € 380 con la retribuzione di dicembre 2021.

Gli importi, calcolati redazionalmente, sono i seguenti:

Par.	Importi 1.7.2021	Importi 1.12.2021
250	428,57	542,86
230	394,29	499,43
210	360,00	456,00
205	351,43	445,14
202	346,29	438,63
193	330,86	419,09
190	325,71	412,57
188	322,29	408,23
183	313,71	397,37
180	308,57	390,86
178	305,14	386,51
175	300,00	380,00
170	291,43	369,14
165	282,86	358,29
160	274,29	347,43
158	270,86	343,09
155	265,71	336,57
154	264,00	334,40
153	262,29	332,23
151	258,86	327,89
145	248,57	314,86
143	245,14	310,51
140	240,00	304,00
139	238,29	301,83
138	236,57	299,66
135	231,43	293,14
130	222,86	282,29
129	221,14	280,11



123	210,86	267,09
121	207,43	262,74
116	198,86	251,89
110	188,57	238,86
100	171,43	217,14

Per il personale impiegato nel periodo gennaio 2018-dicembre 2020 in misura almeno pari all'80% della propria attività nei **servizi di linea non soggetti a obblighi di servizio pubblico**, l'una tantum sarà erogata in 3 tranches:

- € 200 con la retribuzione di ottobre 2021;
- € 200 con la retribuzione di aprile 2022;
- € 280 con la retribuzione di luglio 2023.

#### Riferimenti normativi

Verbale di accordo 17 giugno 2021

## Finanziamenti

Calcola il risparmio

## Bonus acqua potabile: quanto conviene a imprese e professionisti?

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

Per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio di acqua potabile, persone fisiche, imprese, professionisti ed enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, possono beneficiare dello specifico credito d'imposta previsto dalla legge di Bilancio 2021. Il bonus è pari al 50% delle spese sostenute tra il 1° gennaio 2021 fino al 31 dicembre 2022 e spetta entro il limite di spesa di 1.000 euro per i privati e di 5.000 euro per gli altri soggetti. I criteri e le modalità di fruizione del bonus sono stati definiti con il provvedimento 16 giugno 2021 dell'Agenzia delle Entrate. Quanto si risparmia?

### Chi

Possono beneficiare del **credito d'imposta** - previsto dall'art. 1, commi da 1087 a 1089, della legge di Bilancio 2021 (l. n. 178/2020), i cui **criteri e modalità di fruizione** sono stati definiti con il **provvedimento n. 153000 del 16 giugno 2021** del Direttore dell'Agenzia delle Entrate - i seguenti soggetti che sostengono le **spese su immobili** posseduti o detenuti in base a un titolo idoneo:

- **persone fisiche**;
- **soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni**;
- **enti non commerciali**, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

### Cosa

Il credito d'imposta spetta con riferimento alle spese sostenute tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2022 per l'acquisto e per l'installazione di **sistemi di filtraggio**, mineralizzazione, raffreddamento e **addizione di anidride carbonica alimentare E290**, per il miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano erogate da acquedotti.

#### Attenzione

L'importo delle **spese sostenute** deve essere documentato tramite **fattura elettronica** o documento commerciale in cui è riportato il codice fiscale del soggetto richiedente il credito. Per i soggetti non tenuti ad emettere fattura elettronica, si considera valida anche l'emissione di una fattura o di un documento commerciale nel quale deve essere riportato il codice fiscale del soggetto richiedente il credito.

Ai fini dell'imputazione delle spese:

- le persone fisiche, gli esercenti arti e professioni e gli enti non commerciali, nonché per le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità semplificata devono fare riferimento al **criterio di cassa** e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento (per i soggetti in regime di contabilità semplificata, il

pagamento si intenderà effettuato alla data di registrazione del documento contabile);

- le imprese individuali, per le società, per gli enti commerciali e per gli enti non commerciali in regime di contabilità ordinaria, devono fare riferimento al **criterio di competenza**.

Per i beneficiari diversi da quelli esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria, il pagamento deve essere effettuato con versamento bancario o postale o con altri sistemi di pagamento diversi dai contanti.

#### Attenzione

Per le spese sostenute **prima del 16 giugno 2021** (data di pubblicazione provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 153000 del 16 giugno 2021), sono validi anche i **pagamenti in qualunque modo effettuati** ed è possibile integrare la fattura o il documento commerciale attestante la spesa annotando sui documenti il codice fiscale del soggetto richiedente il credito.

L'importo massimo della spesa su cui calcolare l'agevolazione è fissato a:

- **1.000 euro** per ciascun immobile, per le persone fisiche;
- **5.000 euro** per ogni immobile adibito all'attività commerciale o istituzionale, per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni e per gli enti non commerciali.

### Come

Il credito d'imposta stabilito dalla norma per ciascun beneficiario è **pari al 50%** delle spese complessive sostenute risultanti dall'ultima comunicazione validamente presentata.

#### Attenzione

L'ammontare del credito d'imposta effettivamente fruibile, infatti, sarà pari all'importo del credito indicato nella comunicazione validamente presentata, moltiplicato per la percentuale ottenuta dal rapporto tra il totale delle risorse stanziare (pari a 5 milioni di

euro) e l'ammontare complessivo del credito d'imposta risultante da tutte le comunicazioni validamente presentate. Se l'ammontare complessivo dello sconto risulta uguale o inferiore al limite di spesa, la percentuale è pari al 100%.

L'agevolazione è utilizzabile:

- dalle **persone fisiche** non esercenti attività d'impresa o di lavoro autonomo, nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese agevolabili e in quelle successive fino al completo utilizzo del bonus ovvero in compensazione tramite modello F24;

- dai **soggetti diversi** dalle persone fisiche, in **compensazione** tramite **modello F24**.

Per l'utilizzo in compensazione, l'F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate.

**Quando**

Per accedere al credito d'imposta è necessario comunicare all'Agenzia delle Entrate l'ammontare delle spese ammissibili.

La comunicazione va inviata esclusivamente con modalità telematiche **dal 1° al 28 febbraio** dell'anno

successivo a quello di sostenimento delle spese.

Pertanto:

- con riferimento alle **spese 2021**, la comunicazione va inviata dal **1° al 28 febbraio 2022**;

- con riferimento alle **spese 2022**, la comunicazione va inviata dal **1° al 28 febbraio 2023**.

Nello stesso periodo, è possibile inviare una nuova comunicazione, che sostituisce integralmente quella precedentemente trasmessa o presentare la rinuncia al credito di imposta.

Una volta presentata la comunicazione, l'Agenzia rilascia, al massimo entro 5 giorni, una ricevuta, messa a disposizione del richiedente nella sua area riservata, che ne attesta la presa in carico o lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni.

**Calcola il risparmio**

**IPOTESI SPESA SOTTO SOGLIA**

**Risparmio %**

Si ipotizzi che il **signor X** nel 2021 acquisti ed installi un sistema di filtrazione per l'acqua per un importo di 850 euro.

Il credito d'imposta "teorico" spettante è pari a 425 euro (850 euro x 50%).

Costi sostenuti	Contributo "teorico"	% di risparmio "teorico"
850 euro	425 euro	50%

**IPOTESI SPESA SOPRA SOGLIA**

**Risparmio %**

Si ipotizzi che un **ristorante** nel 2021 acquisti ed installi un sistema di filtrazione per l'acqua per un importo di 6.400 euro.

In questo caso, poiché la spesa sostenuta supera il

limite massimo di spesa ammesso al bonus (5.000 euro), il credito d'imposta deve essere calcolato comunque su 5.000 euro.

Il credito di imposta fiscale "teorico" spettante è pari quindi a 2.500 euro (5.000 euro x 50%).

Costi sostenuti	Contributo "teorico"	% di risparmio "teorico"
6.400 euro	2.500 euro	39,06%

Si fa presente che il **risparmio effettivo** potrebbe essere **inferiore** a quello teorico precedentemente indicato. L'ammontare massimo del credito d'imposta effettivamente fruibile, infatti, è pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale che sarà resa nota con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate da emanare entro il 31 marzo 2022 e il 31

marzo 2023 (Agenzia delle Entrate, provvedimento n. 153000/2021).

Tale percentuale sarà calcolata sulla base del rapporto tra l'**ammontare delle risorse stanziato**, pari a 50 milioni di euro, e l'ammontare del credito di imposta risultante da tutte le comunicazioni validamente presentate (**modalità proporzionale**).

## Impresa

Strategie aziendali

## Crisi d'impresa: i vantaggi della pianificazione di breve periodo con il budget d'esercizio

di Marco Gennari - Consulente Senior di AP &amp; Partners

L'anticipazione della crisi d'impresa è l'elemento centrale su cui l'imprenditore è chiamato a concentrare le proprie energie per evitare il manifestarsi di uno stato di squilibrio economico-finanziario tale da rendere probabile una situazione di insolvenza generata da flussi di cassa prospettici inadeguati a far fronte regolarmente alle obbligazioni pianificate. In questo contesto, il budget d'esercizio, strumento principe della programmazione di breve periodo, è una delle armi strategiche che l'imprenditore può utilizzare per far fronte, in particolare, all'instabilità e all'imprevedibilità dell'attuale situazione di emergenza economico-finanziaria causata dal Covid-19. Come si costruisce il budget d'esercizio?

L'art. 2, comma 1, lettera A del **Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza** (D.Lgs. n. 14/2019) ha profondamente spostato il baricentro della definizione di "crisi" verso un **approccio preventivo** alla gestione.

L'**anticipazione della crisi** diventa l'elemento centrale su cui l'imprenditore è chiamato a concentrare le proprie energie. Lo scopo è di evitare il manifestarsi di uno stato di **sbilanciamento economico-finanziario** tale da rendere probabile l'**insolvenza dell'impresa** generata da flussi di cassa prospettici inadeguati a far fronte regolarmente alle obbligazioni pianificate.

Il nuovo concetto di crisi, unito all'introduzione del secondo comma dell'art. 2086 del Codice civile, consolida ulteriormente il ruolo degli strumenti di controllo di gestione e di pianificazione strategica nella gestione ordinaria dell'impresa.

Nel secondo comma del suddetto articolo, infatti, il legislatore impone all'imprenditore di dotare la propria azienda di un **adeguato assetto organizzativo**, amministrativo e contabile per la rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale.

### Budget d'esercizio e programmazione di breve periodo

In questo contesto, il budget d'esercizio, strumento principe della programmazione di breve periodo, ritorna prepotentemente nel portafoglio delle armi strategiche a disposizione dell'imprenditore con **nuove e specifiche caratteristiche** per far fronte all'instabilità e all'imprevedibilità dell'attuale situazione di emergenza generale causata dal Covid-19

Da strumento a volte accessorio e troppo spesso compilativo, il budget d'esercizio diventa uno strumento che deve essere adattato in modo formale e sostanziale alle nuove necessità informative e previsionali.

Le previsioni economiche dei costi e dei ricavi subiscono una profonda trasformazione incrementando il

loro grado di dettaglio in termini di previsione dei valori e della loro manifestazione economica.

La **previsione dei ricavi** non può più essere solamente annuale ma deve diventare mensile (in alcuni casi addirittura settimanale) e potenzialmente soggetta ad un grado di dettaglio che, in base alle caratteristiche dell'azienda e del settore in cui opera, deve partire dal singolo prodotto (o servizio), cliente, settore di destinazione, area geografica, ecc.

Stessa sorte spetta alla **previsione dei costi**, siano essi variabili e quindi direttamente collegati alle vendite, oppure fissi e quindi legati al funzionamento complessivo dell'impresa.

L'obiettivo del budget economico è di mettere a disposizione del budget patrimoniale un **set informativo completo** per riuscire a rendere il budget finanziario il più possibile flessibile e adattabile al contesto, prevedendo trend e stagionalità ma anche imprevisti e nuove opportunità.

Proseguendo il fil rouge del budget economico, anche le **previsioni delle componenti patrimoniali e finanziarie** devono essere effettuate prevedendo la medesima tempificazione temporale.

In particolare, è fondamentale uscire dal perimetro delle sole componenti del capitale circolante commerciale e considerare anche altre componenti rilevanti di credito e di debito. Non è sufficiente concentrarsi solamente sulla previsione dei crediti verso clienti, debiti verso fornitori e l'ammontare del magazzino ma diventa quantomai imprescindibile sviluppare una previsione accurata delle **voci principali** contenute negli **F24 periodici**, delle uscite legate al rimborso dei debiti a medio lungo termine e, in generale, di ogni altra voce che, per importo, si riveli considerevole.

La costruzione di un budget economico e patrimoniale così dettagliato permette di presentare in modo solido le **previsioni finanziarie** su base mensile o settimanale. Così facendo, sarebbe garantita la produzione

informativa sulla solvibilità futura dell'impresa, informativa necessaria anche per il rispetto di quanto previsto dall'art. 13 del Codice della crisi d'impresa che chiede "evidenza della non sostenibilità dei debiti per almeno i sei mesi successivi e dell'assenza di prospettive di continuità aziendale per l'esercizio in corso o, quando la durata residua dell'esercizio al momento della valutazione è inferiore a sei mesi, nei sei mesi successivi".

### Strategie aziendali e processo di budgeting

Formalizzare le strategie espresse dai prospetti contenuti nel budget d'esercizio diventa un elemento imprescindibile. Completare la componente quantitativa con la componente qualitativa, prerogativa centrale normalmente riconducibile al **piano industriale**, diviene un passaggio basilare anche per il budget d'esercizio con l'obiettivo di presentare una **relazione completa** sulla futura gestione agli **organi di governo e controllo dell'impresa**, e per interagire in modo completo e trasparente con altri stakeholder aziendali.

Il raggiungimento di questo importante quanto complesso obiettivo deve fondarsi su un **processo di budgeting** solido e strutturato che identifichi in modo preciso le informazioni necessarie, i responsabili coinvolti, i tempi di elaborazione, le scadenze intermedie e la data per presentazione finale dell'elaborato.

Per questo, appare di particolare importanza l'attività riconducibile all'**analisi degli scostamenti** tra la previsione e il dato a consuntivo imponendo, pertanto, un momento non solo di condivisione e controllo ma anche, se necessario, di riprogettazione della strategia. Ovviamente, la confrontabilità deve essere garantita da una **totale uniformità di presentazione dei dati**. A conferma di questo, se la performance economica di periodo è analizzata ogni mese partendo dal dettaglio

dei prodotti (o servizi) venduti, dei clienti seguiti, dei settori serviti, delle aree geografiche raggiunte, ecc. anche il budget dovrà avere la stessa forma (e viceversa). La principale caratteristica di questo approccio alla costruzione del budget di esercizio, oltre alla continua ricerca del dettaglio, è rappresentata dalla **reattività** con cui il modello si aggiorna **in base al contesto** in cui opera l'azienda. Gli aggiornamenti, scanditi dai momenti nei quali si concentra l'analisi degli scostamenti, rappresentano il reale valore aggiunto che lo strumento apporta alla gestione.

Questa importante caratteristica risulta fondamentale sia in ottica di sviluppo di forecast periodici, sia per la costruzione del **budget di tesoreria**, strumento ancor più dinamico del budget d'esercizio e focalizzato sulla previsione finanziaria di brevissimo periodo.

Maggiore sarà la flessibilità e il grado di dettaglio espresso dal budget d'esercizio e migliori saranno le previsioni contenute nel budget di tesoreria che, per definizione, accoglie dati **consuntivi e preventivi**: queste informazioni dovrebbero essere **aggiornate almeno settimanalmente**, in modo da intercettare anche piccole variazioni all'interno di un periodo di previsione ed analisi di almeno 6 mesi per garantire una corretta esposizione del **DSCR - Debt Service Coverage Ratio** o rapporto di copertura del debito.

Infine, anche se l'art. 13 del Codice della crisi d'impresa chiede di evidenziare la sostenibilità dei debiti per almeno i sei mesi successivi, è auspicabile tentare di **allungare il più possibile l'orizzonte temporale** di previsione così che l'impresa possa avere un sensibile vantaggio per intercettare possibili criticità e sviluppare nuove azioni strategiche intervenendo tempestivamente nella gestione.

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.