

SABATO 19 GIUGNO 2021

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Occultamento delle scritture contabili anche se le fatture sono reperite presso terzi - pag. 2

- Dichiarazione IMU anche per chi ha goduto delle esenzioni anti-Covid - pag. 5

- Per la riforma fiscale non basta modificare l'IRPEF - pag. 8

LAVORO E PREVIDENZA

- Licenziamenti collettivi: cosa rischia l'azienda se sbaglia sui criteri di scelta dei lavoratori - pag. 18

- Apprendistato di primo livello: come applicare lo sgravio contributivo totale - pag. 21

- Servizi medici e tessili: costo medio orario del lavoro aggiornato fino al 2023 - pag. 24

- Lavoro a contatto con minori: sanzioni applicabili senza casellario giudiziale - pag. 24

- Mancato collocamento obbligatorio: sanzione diffidabile anche se l'obbligo viene meno - pag. 24

- Distacco transnazionale e somministrazione: individuazione attività abituale - pag. 25

FINANZIAMENTI

- Autoimprenditorialità: contributi a fondo perduto e mutui agevolati per giovani agricoltori. Come chiederli - pag. 27

IMPRESA

- Silenzio assenso: più sicurezza per le imprese con l'attestazione telematica della domanda - pag. 30

- PNRR: un'opportunità per le imprese. Come vincere la sfida dell'innovazione - pag. 32

IN EVIDENZA

Per la riforma fiscale non basta modificare l'IRPEF

di Mario Damiani - Professore straordinario di diritto tributario presso l'Università degli Studi LUM - Bari

Il Governo ancora non rende noti i contenuti di fondo della riforma fiscale. C'è solo il riferimento che fa il PNRR alla riforma dell'IRPEF, al duplice obiettivo di semplificare e razionalizzare la struttura del prelievo e di ridurre gradualmente il carico fiscale, preservando progressività ed equilibrio dei conti pubblici. In ogni caso, il disegno riformatore non può e non deve limitarsi alle sole modifiche all'IRPEF. Il sistema fiscale da riformare deve essere orientato al rilancio del Paese con un progetto di ampia portata in cui inserire il tema centrale dell'equità e della semplificazione, col possibile obiettivo di ridurre la pressione fiscale e l'evasione. Ciò inevitabilmente implica uno spostamento dalla tassazione personale a quella sui beni e sulle transazioni e consumi.

Il dibattito sulle linee portanti della riforma tributaria si sta facendo sempre più serrato tra le forze politiche, sindacali e imprenditoriali e coinvolge anche la società civile (accademici, professionisti, giornalisti non solo economici). Nel frattempo, la Commissione europea ha manifestato all'Italia le sue indicazioni di larga massima, da considerare nel progetto di riforma fiscale. In particolare, ha segnalato l'opportunità di riequilibrare la distribuzione del carico fiscale tra imposte sul reddito, con particolare riguardo alla tassazione dei

PNRR: un'opportunità per le imprese. Come vincere la sfida dell'innovazione

di Luca Solari - Professore ordinario di Organizzazione aziendale presso l'Università degli Studi di Milano

L'indebitamento post Covid-19 obbliga il nostro Paese, per il prossimo futuro, ad accrescere la produttività. Come? La prima strada è ridurre l'inefficienza della spesa, contingentando ogni investimento ad un possibile ritorno economico. La seconda è aumentare il rendimento dei fattori di produttività attraverso l'innovazione e la ricerca, aspetti per i quali le imprese italiane sono stabilmente sotto la media europea. Il PNRR - Piano Nazionale di Ricerca e Resilienza e i finanziamenti che ne deriveranno costituiscono un'opportunità per le imprese. Ma su cosa occorre vigilare?

L'indebitamento necessario per sostanzialmente impossibile. L'uscita dalla pandemia pone il Paese (e in fondo anche famiglie e imprese) davanti ad un obbligo per il prossimo futuro: far crescere la propria produttività. Senza un adeguato salto in avanti della produttività, la crescita economica che servirà per finanziare il debito (e auspicabilmente ripagarlo) è

Ma come si fa crescere la



Fisco

La sentenza della Corte di Cassazione

Occultamento delle scritture contabili anche se le fatture sono reperite presso terzi

di Marco Bargagli - Guardia di Finanza, esperto di fiscalità internazionale (*)

Il reato di occultamento o distruzione delle scritture contabili è integrato in tutti i casi in cui la distruzione o l'occultamento della documentazione contabile dell'impresa non consenta o renda difficoltosa la ricostruzione delle operazioni economiche e commerciali poste in essere. La sanzione penale rimane esclusa solo quando il risultato economico delle stesse possa essere accertato in base ad altra documentazione conservata dall'imprenditore e senza necessità di reperire "aliunde" elementi di prova, anche presso soggetti terzi. Ma come può l'Amministrazione finanziaria, nell'ambito dei "controlli di coerenza esterna", ricostruire il reale volume d'affari del soggetto ispezionato qualora lo stesso distrugga, in tutto o in parte, la documentazione contabile?

Con la sentenza n. 21062 del 28 maggio 2021 la Corte di cassazione, confermando il precedente orientamento espresso dalla giurisprudenza di legittimità, ha deciso che il reato di **occultamento o distruzione delle scritture contabili**, previsto dall'art. 10, D.Lgs. n. 74/2000, tutelando il bene giuridico della trasparenza fiscale, è integrato in tutti i casi in cui la distruzione o l'occultamento della documentazione contabile dell'impresa non consenta o renda difficoltosa la ricostruzione delle operazioni economiche e commerciali poste in essere.

La sanzione penale rimane esclusa solo quando il risultato economico delle stesse possa essere accertato in base ad **altra documentazione** conservata dall'imprenditore e senza necessità di reperire *aliunde* elementi di prova, anche presso soggetti terzi.

Ma come può l'Amministrazione finanziaria, nell'ambito dei "**controlli di coerenza esterna**", ricostruire il reale volume d'affari del soggetto ispezionato qualora lo stesso distrugga, in tutto o in parte, la documentazione contabile?

I poteri ispettivi

I poteri di accesso e verifica presso la sede del contribuente ispezionato sono sanciti dall'art. 52, comma 1, D.P.R. n. 633/1972, richiamato dall'art. 33, comma 1, del D.P.R. n. 600/1973, nonché dall'art. 35 della legge n. 4/1929.

In particolare, i funzionari dell'Amministrazione finanziaria possono fisicamente accedere nel luogo ove il contribuente esercita un'attività commerciale, agricola, artistica o professionale, anche senza il consenso del soggetto che ne ha la disponibilità, al fine di eseguire un mirato controllo fiscale.

La ricerca dei documenti contabili

L'attività di **ricerca documentale** riveste preliminare e fondamentale importanza per acquisire i pertinenti

elementi riconducibili alla reale capacità contributiva del contribuente.

La stessa si realizza con una serie di operazioni che hanno la finalità di acquisire alla verifica fiscale sia elementi contabili (libri, registri, scritture e documenti), sia extracontabili (ad esempio files, corrispondenza inviata e ricevuta via e-mail o via fax, appunti manoscritti, agende, contratti, etc.), che consentono di acquisire un importante patrimonio informativo, che si rivelerà indispensabile ai fini fiscali.

Nello specifico, una volta iniziata la verifica fiscale, i funzionari del Fisco operano solitamente sulla base delle seguenti direttrici:

- invitano il contribuente (legale rappresentante dell'impresa o titolare dello studio professionale) a **esibire tutta la documentazione** la cui conservazione è obbligatoria sulla base di specifiche previsioni di legge (articoli 14-22, D.P.R. n. 600/1973);
- avviano un'**autonoma attività di ricerca documentale** all'interno dei locali aziendali e relative pertinenze, ispezionando gli uffici aziendali (ivi compresi armadi, casaforti, plichi sigillati, corrispondenza, agende, appunti manoscritti etc.).

Sanzioni in caso di mancata esibizione della documentazione

Qualora il contribuente si rifiuti di esibire la documentazione richiesta, si rendono applicabili specifiche sanzioni amministrative (art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997 - violazioni degli obblighi relativi alla contabilità), eventuali sanzioni penali (art. 10, D.Lgs. n. 74/2000 - occultamento o distruzione di documenti contabili), nonché la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di procedere alla ricostruzione della base imponibile con metodi diversi da quello ordinario basato sulle risultanze delle scritture contabili (ossia con l'**accertamento induttivo**).

Nella particolare ipotesi di distruzione o occultamento

delle scritture contabili, sarà possibile attivare **specifici controlli di coerenza esterna**, che si sostanziano nell'invio di questionari ai clienti e/o fornitori del contribuente ispezionato, ovvero in una serie di controlli incrociati da eseguirsi presso la sede dei soggetti con i quali lo stesso contribuente ha intrattenuto rapporti economici e commerciali.

L'attività di ispezione documentale, sotto il profilo normativo-sostanziale, viene effettuata seguendo anche le indicazioni dettagliatamente illustrate nella circolare n. 1/2008 del Comando Generale della Guardia di Finanza, Volume I, parte III, capitolo 4 - fasi esecutive della verifica.

In tale ambito, il **riscontro di coerenza esterna** consiste nel confronto fra le risultanze dell'impianto contabile del soggetto ispezionato, così come correttamente inquadrato a seguito del riscontro materiale e dei riscontri di coerenza interna, con ogni genere di ulteriore dato e risultanza, **materiale/fattuale/fenomenica** ovvero **documentale/contabile**, acquisita all'ispezione esternamente all'attività economica oggetto di questa per effetto, ad esempio:

- degli elementi ottenuti dall'interrogazione delle varie banche dati disponibili, ovvero presso Enti o Uffici pubblici o pubblici ufficiali, oppure, ancora, per effetto di attività di verifica o rilevazione svolte in contesti esterni;
- di controlli incrociati svolti nei confronti di altri soggetti che hanno intrattenuto rapporti di interesse fiscale con il soggetto ispezionato;
- delle informazioni ottenute a seguito di richieste inoltrate ad altri reparti del Corpo ovvero, tramite i canali istituzionali, a collaterali Organi, interni o esteri;
- di ogni altra attività similare, condotta, appunto, sulla base di riferimenti di qualsiasi genere esterni alla realtà propria del soggetto ispezionato.

La sentenza della Cassazione

La Corte di appello di Milano, con sentenza del 24 settembre 2020 ha confermato la condanna inflitta dal Giudice di *prime cure* nei confronti del titolare di una ditta individuale per i seguenti reati:

- art. 5, D.Lgs. n. 74/2000 (omessa presentazione della dichiarazione annuale IVA);
- art. 10, D.Lgs. n. 74/2000 (occultamento delle scritture contabili e dei documenti di cui è obbligatoria la conservazione).

Con particolare riferimento al delitto previsto in tema di **occultamento delle scritture contabili** gli ermellini **rilevano la sussistenza dell'illecito penale**, tracciando importanti principi di diritto.

In merito, sulla base del costante orientamento espresso *in apicibus* da parte della giurisprudenza di

legittimità, l'impossibilità di ricostruire il reddito o il volume d'affari derivante dalla distruzione o dall'occultamento di documenti contabili non deve essere intesa in senso assoluto, sussistendo anche quando è necessario procedere all'acquisizione **presso terzi della documentazione mancante** (cfr. *ex multis* Corte di Cassazione, sezione III penale, sentenza n. 7051 del 15 gennaio 2019).

In tal senso:

- deve sussistere un elevato grado di **difficoltà di ricostruire il reale volume degli affari** o dei redditi conseguiti da parte del contribuente, avuto riguardo esclusivamente alla situazione interna dell'azienda;
- il delitto sussiste anche quando è necessario procedere all'**acquisizione presso terzi** della documentazione mancante;

- il reato non è escluso dalla circostanza che alla determinazione dei redditi si sia potuti addivenire *aliunde*. La condotta illecita non è configurabile solo quando il risultato economico delle operazioni prive della documentazione obbligatoria può essere ugualmente accertato in base ad altra documentazione conservata dall'imprenditore interessato, perché in tal caso manca la necessaria offensività della condotta.

Sempre la Suprema Corte di Cassazione, sez. III penale, con la sentenza n. 41683 del 2 marzo 2018, ha sancito che in tema di reati tributari l'impossibilità di ricostruire il reddito o il volume d'affari derivante dalla **distruzione** o dall'**occultamento di documenti contabili**, elemento costitutivo del reato *ex art. 10, D.Lgs. n. 74/2000* non deve essere intesa in senso assoluto, sussistendo anche quando è necessario procedere all'acquisizione della documentazione mancante presso terzi o, come detto, *aliunde*.

Infatti, sulla base dell'approccio ermeneutico espresso dai giudici di piazza Cavour, il bene giuridico oggetto della tutela penale del reato di occultamento di documenti contabili è costituito dall'interesse statale alla trasparenza fiscale del contribuente, in quanto la norma penale incriminatrice sanziona l'obbligo di non sottrarre all'accertamento le scritture ed i documenti obbligatori.

Ciò posto, nel corso del giudizio è emerso che il reddito del soggetto passivo è stato ricostruito attraverso mirati **"controlli incrociati"** effettuati nei confronti dei clienti dell'azienda per le prestazioni eseguite e non sulla base alla documentazione prodotta dall'imputato. Infatti, solo in sede di giudizio abbreviato è stata prodotta documentazione relativa ai costi, ma non le fatture emesse dal contribuente.

In definitiva, la Corte di Cassazione ha deciso che il giudice di merito ha correttamente applicato il

principio per cui in tema di **reati tributari**, poiché la fattura deve essere emessa in **duplice esemplare**, il rinvenimento di uno di essi presso il terzo destinatario dell'atto può far desumere che il mancato rinvenimento dell'altra copia presso l'emittente sia conseguenza della sua distruzione o del suo occultamento.

(*) *Il presente contributo viene redatto a titolo personale e non impegna l'Amministrazione di appartenenza*

Riferimenti normativi

Cassazione penale, sez. III, sentenza 28/05/2021, n. 21062

Fisco

Da presentare entro il 30 giugno

Dichiarazione IMU anche per chi ha goduto delle esenzioni anti-Covid

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi

Anche i soggetti esonerati dal versamento dell'IMU nel corso del 2020 in base ai vari decreti connessi all'emergenza Covid-19 sono tenuti alla compilazione della dichiarazione IMU, da presentare entro il 30 giugno 2021. Lo ha chiarito il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle finanze in una FAQ dell'8 giugno. Per la compilazione del modello restano confermate le regole consuete. Per tutti gli altri contribuenti, non ci sono novità di rilievo in merito alle fattispecie che determinano l'obbligo dichiarativo.

Quest'anno il termine per la presentazione della **dichiarazione IMU** è stato fissato al 30 giugno. Non si applica, quindi, il maggior termine del 31 dicembre valido fino allo scorso anno e si torna alla tradizionale scadenza di fine giugno.

Ma l'appuntamento con la dichiarazione 2021, relativa alle variazioni intervenute nel 2020, se da un lato vede confermate le già note regole relativamente ai casi in cui scatta l'obbligo dichiarativo e a come assolverlo, dall'altro registra una importante novità.

Infatti, a causa del periodo straordinario di crisi determinato dall'epidemia da Covid-19, nel 2020, si sono succedute alcune norme che hanno escluso dal versamento dell'imposta alcune categorie di contribuenti.

Leggi anche Acconto IMU entro il 16 giugno: chi paga e chi no

A tale proposito, quindi, si è posto il problema se l'esclusione si possa estendere anche alla dichiarazione. Con una FAQ pubblicata l'8 giugno 2021 sul proprio sito, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha sgombrato il campo da ogni dubbio affermando che **non è previsto alcun esonero** dall'obbligo dichiarativo per i contribuenti che hanno goduto delle norme anti-Covid. Questi, dunque, devono presentare la dichiarazione per comunicare al Comune il loro *status* di esonerati al versamento dell'imposta.

Leggi anche Dichiarazione IMU entro il 30 giugno anche per gli esenti per Covid

Prima di approfondire meglio la questione, vale la pena di accennare alle regole generali sulla dichiarazione IMU.

Quando presentare la dichiarazione IMU

La dichiarazione IMU deve essere presentata ogniqualvolta "si verifichino **modificazioni dei dati ed elementi dichiarati** cui consegua un **diverso ammontare** dell'imposta dovuta" (art. 1, comma 769, della legge n. 160/2019).

In altre parole, sono tenuti alla presentazione della dichiarazione i soggetti in possesso di nuovi immobili o

per i quali siano intervenute "variazioni" rilevanti nel 2020:

- non già dichiarate in anni precedenti,
- **non conoscibili** da parte del Comune (ma che incidono sulla quantificazione dell'imposta), ivi incluse le ipotesi di immobili che godono di riduzioni dell'imposta.

La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

In base a quanto appena affermato, quindi, le più comuni ipotesi di presentazione del modello sono:

- immobili che beneficiano di riduzioni dell'imposta;
- mancanza di dati in possesso del Comune per verificare la corretta determinazione dell'imposta;
- abitazione principale;
- fabbricati rurali ad uso strumentale.

Alcune tra le più classiche situazioni in cui i Comuni non sono in possesso dei dati per verificare la corretta determinazione dell'imposta sono (per un elenco dettagliato si rimanda alle istruzioni di compilazione del modello):

- immobili in leasing;
- immobili oggetto di atti di concessione amministrativa su aree demaniali;
- terreni agricoli divenuti aree fabbricabili;
- immobili assegnati in via provvisoria a soci di cooperativa edilizia a proprietà divisa;
- immobili che hanno perso o acquistato il diritto all'esenzione IMU durante l'anno;
- immobili oggetto di multiproprietà.

Invece, riguardo all'**abitazione principale**, in linea generale, la dichiarazione IMU non va presentata, in quanto il Comune è già a conoscenza delle relative risultanze anagrafiche.

Ci sono, però, due casi in cui scatta l'obbligo dichiarativo:

1) componenti del nucleo familiare che hanno stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in

immobili diversi situati nel medesimo Comune;

2) abitazione principale la cui superficie si estende su più Comuni.

Vale comunque la regola generale secondo cui la dichiarazione deve essere presentata in tutti i casi in cui il contribuente non ha richiesto gli aggiornamenti della banca dati catastale.

Chi deve presentare la dichiarazione

Se scatta l'obbligo dichiarativo, i mutamenti di soggettività passiva vanno dichiarati:

- sia da chi ha cessato di essere soggetto passivo IMU;
- sia da parte di chi ha iniziato ad essere soggetto passivo IMU.

Inoltre, sono previste regole particolari in caso di:

- **condominio**: l'amministratore di condominio presenta la dichiarazione per conto di tutti i condòmini;
- **immobili in leasing**: l'obbligo è in capo al locatario (entro 90 giorni dalla stipula del contratto di leasing) anche se gli immobili sono da costruire o in corso di costruzione;
- **multiproprietà**: è obbligato l'amministratore del condominio o della comunione;
- **immobili oggetto di misure cautelari o conservative**: l'obbligo è in capo al custode o all'amministratore giudiziario se così disposto dal Giudice nell'ambito di un procedimento a carico di persone indagate.

Va comunque ricordato che, nell'ipotesi di contitolarità di diritti reali (es. più proprietari, nuda proprietà e usufrutto), ciascun titolare è tenuto a presentare la dichiarazione IMU per la propria quota; tuttavia, è consentito ad uno qualsiasi dei titolari di presentare la dichiarazione congiunta, purché comprensiva di tutti i contitolari.

Obbligo di dichiarazione per i soggetti esonerati per Covid

Il MEF ha chiarito che l'obbligo dichiarativo, quest'anno, scatta anche per i soggetti che hanno goduto di esenzioni dal versamento dell'IMU con i decreti anti-Covid.

Infatti, il Ministero ricorda che la dichiarazione IMU deve essere presentata in tutti i casi in cui il Comune non è a conoscenza delle informazioni utili per verificare il corretto adempimento dell'imposta, come nelle ipotesi delle esenzioni previste in relazione all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Pertanto, i soggetti passivi, anche in quest'ultimo caso, dovranno presentare la dichiarazione, barrando la casella **"Esenzione"**.

Invece, l'obbligo dichiarativo non sussiste una volta che l'esenzione viene meno, dal momento che per le agevolazioni legate all'emergenza da Covid-19,

essendo le stesse di carattere temporaneo per espressa previsione di legge, il periodo di durata è conosciuto dai Comuni.

Nella risposta è contenuta anche una importante precisazione sulla **dichiarazione degli enti non commerciali** (la cui scadenza è anch'essa fissata al 30 giugno): per essi la norma prevede che la "dichiarazione deve essere presentata ogni anno" (art. 1, comma 770, della legge n. 160/2019). Pertanto, per questi contribuenti l'obbligo sussiste **sempre e a prescindere**.

Chi ha fruito dell'esenzione IMU

Per memoria, vale la pena di elencare i soggetti che, nel 2020, sono stati esonerati dal versamento dell'imposta e che, quindi, sono obbligati a presentare la dichiarazione.

Si parte dal decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) che ha esentato dal pagamento della prima rata alcuni contribuenti, tra cui i titolari di stabilimenti balneari, agriturismi, ostelli ed altre attività similari.

Successivamente, il decreto Agosto (art. 78 D.L. n. 104/2020) ha previsto l'esonero per il versamento della seconda rata IMU, per gli immobili:

- adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;
- rientranti nella categoria catastale D/2 (alberghi e pensioni con fine di lucro) e relative pertinenze, quelli degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi; da segnalare che, con il decreto Agosto, è stato disposto che l'esenzione per le pertinenze, vale anche per la prima rata (nel decreto Rilancio ciò non era stato previsto);
- rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
- rientranti nella categoria catastale D3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli;
- destinati a discoteche, sale da ballo, night-club e simili.

L'esenzione si è applicata a condizione che i relativi **proprietari** siano **anche gestori** delle attività ivi esercitate (fanno solamente eccezione gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali).

Successivamente, con i due decreti Ristori e Ristori bis (D.L. n. 137/2020 e D.L. n. 149/2020, confluito, in sede di conversione, nel D.L. n. 137) sono state estese le categorie interessate dall'esonero del versamento

della seconda rata. Nel dettaglio:

1) con il decreto Ristori (art. 9), sono stati esonerati dal versamento gli immobili e le relative pertinenze in cui si svolgono le attività imprenditoriali interessate dalla sospensione disposta col D.P.C.M. 24 ottobre 2020. Si tratta delle categorie economiche, riportate nell'Allegato 1 al decreto, che hanno beneficiato del contributo a fondo perduto (settori della ricettività alberghiera, della ristorazione e somministrazione di cibi e bevande, del turismo, dello sport e dello spettacolo, della cultura e dell'organizzazione di fiere e altri eventi). Anche in questo caso, l'agevolazione spetta a condizione che il proprietario sia gestore delle attività esercitate negli immobili medesimi;

2) con il decreto Ristori bis (art. 5, D.L. n. 149/2020), è stata, infine, introdotta l'esenzione dal versamento della seconda rata IMU per le attività elencate nell'allegato 2 al decreto, ma a differenza di tutti gli altri

esoneri, per questi soggetti, l'agevolazione ha riguardato solo se le attività ubicate nelle zone classificate a rischio rosso.

Come presentare la dichiarazione IMU

In tutti i casi in cui c'è l'obbligo, la dichiarazione può essere:

- consegnata **direttamente al comune** sul cui territorio insistono gli immobili dichiarati; in tal caso, il comune rilascia apposita ricevuta;
- **spedita in busta chiusa**, a mezzo del servizio postale, mediante raccomandata senza ricevuta di ritorno, all'Ufficio tributi del comune competente, riportando sulla busta la dicitura "Dichiarazione IMU 20__", con l'indicazione dell'anno di riferimento. In tal caso, la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è consegnata all'ufficio postale;
- spedita tramite **posta elettronica certificata (PEC)**.

Fisco

L'Editoriale di Mario Damiani

Per la riforma fiscale non basta modificare l'IRPEF

di Mario Damiani - Professore straordinario di diritto tributario presso l'Università degli Studi LUM - Bari

Il Governo ancora non rende noti i contenuti di fondo della riforma fiscale. C'è solo il riferimento che fa il PNRR alla riforma dell'IRPEF, al duplice obiettivo di semplificare e razionalizzare la struttura del prelievo e di ridurre gradualmente il carico fiscale, preservando progressività ed equilibrio dei conti pubblici. In ogni caso, il disegno riformatore non può e non deve limitarsi alle sole modifiche all'IRPEF. Il sistema fiscale da riformare deve essere orientato al rilancio del Paese con un progetto di ampia portata in cui inserire il tema centrale dell'equità e della semplificazione, col possibile obiettivo di ridurre la pressione fiscale e l'evasione. Ciò inevitabilmente implica uno spostamento dalla tassazione personale a quella sui beni e sulle transazioni e consumi.

Il dibattito sulle linee portanti della **riforma tributaria** si sta facendo sempre più serrato tra le forze politiche, sindacali e imprenditoriali e coinvolge anche la società civile (accademici, professionisti, giornalisti non solo economici). Nel frattempo, la Commissione europea ha manifestato all'Italia le sue indicazioni di larga massima, da considerare nel progetto di riforma fiscale. In particolare, ha segnalato l'opportunità di riequilibrare la distribuzione del carico fiscale tra imposte sul reddito, con particolare riguardo alla tassazione dei redditi di lavoro (si spera non solo dipendente), che andrebbe ridotta, e le imposte sui consumi e segnatamente l'IVA. Ulteriore indicazione è quella di avere attenzione per le imposte sul patrimonio (esistenti) e quindi soprattutto per l'IMU.

Sia perciò consentito richiamare l'editoriale del 20 febbraio scorso di IPSOA Quotidiano in cui si annotava come, al momento, in Italia le imposte sui redditi costituiscono il 29,2% delle entrate tributarie, che nella relativa graduatoria l'Italia si colloca all'ottavo posto nelle UE e che le imposte sul lavoro gravano sui redditi per il 42,7% (l'Italia è in questo caso sul podio, al terzo posto). Relativamente alle imposte sui consumi, che costituiscono il 15,7% del gettito tributario complessivo, il nostro paese si colloca al 27° posto. È stato osservato come vi sia uno squilibrio nella struttura dei tributi rispetto al resto dell'Europa e dei paesi OCSE e che in qualche modo occorrerà meglio assestare questo rapporto, al momento essendo accentuata (solo) l'imposizione progressiva dei redditi di lavoro. Anche il versante delle diverse mini e micro imposte patrimoniali (sugli immobili, sulle disponibilità bancarie e finanziarie etc.) è da rivedere radicalmente razionalizzandole o abolendole.

Nel vivace dibattito non si può comunque prescindere da un dato di fatto significativo. Il numero dei soggetti a basso reddito è notevolmente elevato. In base ai dati del 2018, 30 milioni di contribuenti, pari al 75%, non

superano 25.000 euro annui di reddito. Solo 460.000 su 41 milioni (l'1,1%) superano 100.000 euro. La congerie di norme, esenzioni, erosioni con deduzioni ad ampio spettro, oltre che evasione, rendono questa **situazione non più sostenibile**.

Il Governo ancora non rende noti i contenuti di fondo della riforma complessiva. C'è solo il riferimento che fa il PNRR alla **riforma dell'IRPEF**, al duplice obiettivo di semplificare e razionalizzare la struttura del prelievo e di ridurre gradualmente il carico fiscale, preservando la progressività e l'equilibrio dei conti pubblici. Alcune idee che stanno circolando in questo periodo non sembrano realmente innovative e talune denotano un atteggiamento conservatore. La corrente riduttiva, che sembra prevalente, ipotizza di limitare gli interventi solo alla revisione degli scaglioni delle aliquote in relazione alla maggiore o minore sensibilità al principio della progressività ed allo scacchiere delle deduzioni/detractions (tax expenditures) da manovrare secondo una visione più o meno "sociale".

Un riesame merita anche il trattamento fiscale delle **micro/piccole imprese** e dei **lavoratori autonomi** (per intenderci quelli con volume d'affari non superiore a 65.000 euro/anno) il cui regime fiscale è attualmente quello forfettario con applicazione della flat tax. È sufficiente l'attuale configurazione oppure occorre una revisione (ad esempio dual tax)? Regimi fiscali simili sono peraltro presenti in altri grandi paesi dell'UE e sono ammessi dalla Commissione europea fino al limite di 65.000 euro di ricavi.

In tema di tassazione dei **redditi delle imprese**, per la quale qualcuno ha evocato la "**vecchia**" IRI, andrebbero eliminate le residue sovrastrutture di antico stampo, ispirate alla deprecata minimum tax basata su presunzioni discutibili, come quelle proprie delle c.d. società di comodo e in perdita sistematica. Il test di non operatività andrebbe revisionato radicalmente ed in caso di positività, sintomo di abuso dello strumento

societario, andrebbe semplicemente prevista la trasparenza della società, nel senso di imputare direttamente ai soci, quali privati, i redditi prodotti dai beni della società.

È una mera esortazione, allora, l'affermazione del Presidente **Draghi** sulla necessità di evitare interventi sulle singole imposte, occorrendo ora essere più analitici e riempire di contenuti il disegno riformatore, che non deve limitarsi alle sole modifiche all'IRPEF. Secondo il sentiment comune, il sistema fiscale da riformare deve essere orientato al rilancio del paese con un progetto di ampia portata in cui inserire il tema centrale dell'equità e della semplificazione col **possibile obiettivo** di ridurre la pressione fiscale e l'evasione. Ciò che inevitabilmente implica uno spostamento dalla tassazione personale a quella sui beni e sulle transazioni e consumi.

Qualunque opzione riformatrice non può però prescindere dalla **semplificazione** della **legislazione fiscale**, **effettiva e concreta**, tale da favorire realmente la **compliance fiscale** da parte dei contribuenti ed avviare comportamenti virtuosi dell'amministrazione finanziaria. C'è coscienza ormai che ogni riforma non avrà successo se non è accompagnata anche dall'**efficienza dell'Amministrazione finanziaria** e dalla chiarezza della sua missione, che non può limitarsi a procurare

il massimo gettito possibile. Essa deve garantire oltre all'efficienza del suo funzionamento anche una sostanziale imparzialità nell'applicazione delle leggi fiscali, temperando gli interessi erariali col rispetto reale dei diritti dei contribuenti sanciti dallo statuto relativo che abbisogna a sua volta di una revisione illuminata. L'occasione andrebbe colta per intervenire su un'imposta tanto deprecata in generale quanto dannosa per l'economia, qual è l'IRAP, che svantaggia le imprese che hanno maggiore intensità di lavoro e quindi più esposte alla concorrenza internazionale. Da tante parti si sostiene che per conservare il gettito che essa procura, argomento principale per cui non è stata toccata, meglio sarebbe prevedere sovraimposte regionali sui redditi ovvero una frazione dell'iva da riservare alle regioni per la copertura delle spese sanitarie.

Analogamente, nella tassazione del reddito delle società andrebbe applicato in via generalizzata il **principio della derivazione integrale** evitando i (residui) doppi valori di bilancio e fiscali su alcuni elementi di costo, quali ammortamenti relativi a beni immateriali, svalutazioni dei crediti, deduzioni di spese per uso promiscuo dei beni. Per contrastare la pratica dell'uso personale dei beni aziendali si potrebbe prevedere una ripresa fiscale forfettaria unica qualora superino nel complesso una predefinita percentuale dei ricavi.

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Prestazioni LPP: quando è possibile autoliquidare l'imposta

In caso di prestazioni per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità svizzera (LPP) rimosse per il tramite di un intermediario residente alle quali non è stato possibile applicare la ritenuta del 5 per cento a causa del ritardo con cui è stato conferito lo specifico incarico alla banca, il contribuente percipiente potrà autoliquidare in dichiarazione l'imposta dovuta, assoggettandole all'imposta sostitutiva con la medesima aliquota del 5 per cento che le stesse avrebbero scontato se fosse stata applicata la ritenuta da parte dell'intermediario finanziario. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 418 del 18 giugno 2021.

Con la risposta a interpello n. 428 del 18 giugno 2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di tassazione della rendita LPP accreditata su conto corrente italiano senza l'applicazione della ritenuta.

L'articolo 76, comma 1-bis, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, prevede che le somme corrisposte in Italia da parte della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità svizzera (LPP), ivi comprese le prestazioni erogate dagli enti o istituti svizzeri di prepensionamento, maturate sulla base anche di contributi previdenziali tassati alla fonte in Svizzera e in qualunque forma erogate sono assoggettate alla ritenuta nella misura del 5 per cento, stabilita dal comma 1 del medesimo articolo 76 per le rendite corrisposte in Italia dall'assicurazione per invalidità, vecchiaia e superstiti svizzera (AVS).

Il successivo comma 1-bis prevede che la ritenuta di cui al comma 1 è applicata dagli **intermediari finanziari** italiani che intervengono nel pagamento anche sulle somme corrisposte in Italia da parte della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità svizzera (LPP), ivi comprese le prestazioni erogate dagli enti o istituti svizzeri di prepensionamento, maturate sulla base anche di contributi previdenziali tassati alla fonte in Svizzera e in qualunque forma erogate.

Con l'introduzione del comma 1-bis nell'articolo 76 della L. n. 413 del 1991, il regime fiscale delle prestazioni corrisposte in Italia, sotto forma di rendita e di capitale, da parte della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità svizzera LPP, è stato sostanzialmente equiparato a quello delle rendite corrisposte in Italia da parte

della assicurazione invalidità, vecchiaia e superstiti Svizzera (AVS), in quanto per entrambi i trattamenti è prevista l'applicazione di una ritenuta nella misura del 5 per cento.

Al riguardo, anche la **ritenuta sulle pensioni LPP** deve ritenersi applicata a titolo di imposta ed esonera gli interessati dagli obblighi dichiarativi.

Relativamente ai soggetti tenuti all'applicazione della ritenuta nell'ipotesi di **corresponsione delle rendite** tramite un intermediario, per le rendite AVS, il comma 1 dell'articolo 76 prevede che la ritenuta è applicata dagli istituti italiani, quali sostituti di imposta, per il cui tramite l'AVS Svizzera le eroga ai beneficiari in Italia, mentre per le prestazioni LPP, il comma 1-bis del medesimo articolo stabilisce che la ritenuta è applicata dagli intermediari finanziari italiani che intervengono nel pagamento.

La differente formulazione utilizzata dal legislatore comporta che, diversamente da quanto avviene per le **rendite AVS**, che sono corrisposte ai beneficiari per il tramite di determinati istituti di credito italiani e, dunque, sulla base di specifiche convenzioni fra questi ultimi e la gestione AVS, le **prestazioni LPP** sono direttamente corrisposte ai beneficiari, mediante accreditamento sui rispettivi conti correnti aperti in Italia.

Ne consegue che, nel primo caso, la **ritenuta** è applicata solo dagli istituti italiani individuati dalle convenzioni come destinatari dei pagamenti, mentre, nel secondo caso, la ritenuta è applicata da tutti gli **intermediari finanziari** presso i quali i beneficiari delle prestazioni decidono di far accreditare le prestazioni.

La circostanza che la norma faccia riferimento **all'intermediario finanziario** che «interviene» nel pagamento porta a ritenere che la ritenuta unica prevista dal comma 1-bis in esame per le prestazioni LPP vada applicata dall'intermediario laddove gli venga conferito uno specifico incarico da parte del soggetto erogante ovvero del percipiente.

Sarà cura del contribuente che conferisce l'incarico all'intermediario fornire tutte le informazioni necessarie per la corretta applicazione della **ritenuta** e per la determinazione della base imponibile da assoggettare a tassazione.

tale condizione si sostanzia nella presenza di uno specifico incarico conferito dall'ente erogatore o dal beneficiario della prestazione che permetterebbe, quindi, all'intermediario di applicare la ritenuta del 5 per cento.

Quindi, in caso di prestazioni LPP rimosse per il tramite di un **intermediario residente** alle quali non è stato possibile applicare la ritenuta del 5 per cento a causa del ritardo con cui è stato conferito lo specifico

incarico alla banca, il contribuente percipiente potrà **autoliquidare** in dichiarazione l'imposta dovuta, assoggettandole all'imposta sostitutiva con la medesima **aliquota del 5 per cento** che le stesse avrebbero scontato se fosse stata applicata la ritenuta da parte dell'intermediario finanziario.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/06/2021, n. 418

Fisco

dal Mef

Portale Federalismo Fiscale: nuova procedura di trasmissione delle delibere di Province e Città Metropolitane

Nell'ambito del Portale del federalismo fiscale dal 16 giugno 2021 è stato attivato il servizio "Gestione tributi provinciali", destinato alla trasmissione da parte delle Province e Città Metropolitane delle delibere regolamentari e tariffarie in materia tributaria, ai fini della relativa pubblicazione sul sito internet delle Finanze. Per le delibere di variazione dell'aliquota dell'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore (imposta RC auto) la pubblicazione sul sito internet costituisce condizione di efficacia, acquisendo le stesse effetto dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di pubblicazione.

Il Ministero dell'Economia delle Finanze ha pubblicato un comunicato in data 18 giugno 2021 con cui ha reso che dal 16 giugno 2021 è stato attivato nell'ambito del Portale del federalismo fiscale il servizio "Gestione tributi provinciali", destinato alla trasmissione da parte delle Province e Città Metropolitane delle delibere regolamentari e tariffarie in materia tributaria, ai fini della relativa pubblicazione sul sito internet delle Finanze.

Con riferimento alla procedura di invio tramite il Portale del federalismo fiscale questa è individuata dall'art. 13, commi 15 e 15-*quinquies*, del D. L. 6 dicembre 2011, n. 201, quale **unica modalità di trasmissione** degli atti in questione al Ministero dell'economia e delle finanze.

Con riferimento alle delibere di variazione dell'aliquota dell'imposta sulle assicurazioni contro la

responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore (imposta RC auto) la pubblicazione sul sito internet costituisce **condizione di efficacia**, acquisendo le stesse effetto dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di pubblicazione.

La pubblicazione dei regolamenti e delle delibere di determinazione delle tariffe dei tributi provinciali diversi dall'imposta RC Auto svolge, invece, una **finalità meramente informativa**.

Il buon esito della procedura di inserimento delle delibere e dei regolamenti è attestato da una **ricevuta** in formato pdf che può essere scaricata dall'utente della Provincia o Città Metropolitana al termine dell'operazione e resta, in ogni caso, disponibile nella schermata di visualizzazione dei dati inseriti. Entro le ventiquattro ore successive all'acquisizione del documento, la medesima ricevuta viene altresì trasmessa all'ente locale mediante PEC, utilizzando l'indirizzo che l'utente ha scelto in fase di inserimento a partire da una lista popolata sulla base degli indirizzi PEC presenti su Indice PA.

Per quanto riguarda gli **atti concernenti l'anno 2021** che, nelle more dell'attivazione del servizio del Portale del federalismo fiscale in questione, sono stati trasmessi tramite PEC, il Ministero ha proceduto al relativo caricamento nell'applicazione e alla conseguente pubblicazione sul sito internet.

A cura della Redazione

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Esenti da imposta di bollo gli assegni vitalizi

I prospetti attestanti gli assegni vitalizi percepiti sono da considerarsi esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 419 del 18 giugno 2021. Il cedolino e/o prospetto emesso dal Consiglio, quale sostituto d'imposta, certifica mensilmente l'erogazione della indennità e dell'assegno vitalizio e, quindi, svolge la funzione di quietanzare le somme che il Consiglio eroga, oltre che di indicare l'imponibile lordo, le trattenute di legge e l'importo netto da liquidare che viene accreditato, tramite il Tesoriere del Consiglio, sul conto corrente bancario di cui del percipiente.

Con la risposta a interpello n. 419 del 18 giugno 2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di **imposta di bollo**.

L'imposta di bollo è disciplinata dal d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, che all'articolo 1, stabilisce sono soggetti

all'imposta di bollo gli atti, documenti e registri indicati nell'annessa tariffa.

Al riguardo, occorre evidenziare che l'articolo 13 di detta Tariffa, prevede l'applicazione del tributo in questione per le fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, anche non sottoscritti, ma spediti o consegnati pure tramite terzi; ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria.

Inoltre, in forza di quanto disposto dalla nota 2 posta in calce all'articolo 13 della tariffa l'imposta non è dovuta:

-quando la somma non supera L. 150.000 (**Euro 77,47**).

L'obbligo di apporre il contrassegno sugli atti di cui al citato articolo 1 è a carico del soggetto che consegna o spedisce il documento. Ciò in quanto **l'imposta di bollo** è dovuta fin dall'origine, vale a dire dal momento della formazione di detti atti. Il predetto trattamento tributario subisce una deroga per gli atti e documenti che la tabella, Allegato B al d.P.R. dell'imposta di bollo, elenca come esenti in modo assoluto dal tributo in questione.

Al riguardo, vale la pena osservare che l'articolo 26 di detta Tabella prevede l'esenzione per le quietanze degli stipendi, pensioni, paghe, assegni, premi, indennità e competenze di qualunque specie relative a rapporti di lavoro subordinato.

Il cedolino e/o prospetto emesso dal Consiglio, quale sostituto d'imposta, certifica mensilmente **l'erogazione della indennità** e dell'assegno vitalizio e, quindi, svolge la funzione di **quietanzare** le somme che il Consiglio eroga, oltre che di indicare l'imponibile lordo, le trattenute di legge e l'importo netto da liquidare che viene accreditato, tramite il Tesoriere del Consiglio, sul conto corrente bancario di cui del percipiente.

Pertanto, i prospetti attestanti gli assegni vitalizi percepiti sono da considerarsi **esenti** dall'imposta di bollo in modo assoluto.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/06/2021, n. 419

Fisco

Dall'UIF

Le casistiche di riciclaggio

e di finanziamento del terrorismo nei Quaderni dell'antiriciclaggio

Nei Quaderni dell'antiriciclaggio - casistiche di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo pubblicato dall'UIF in data 17 giugno 2021, i casi selezionati comprendono sia fenomeni individuati dai soggetti obbligati anche grazie al progressivo affinamento della sensibilità e alla crescente efficienza dei meccanismi adottati per la rilevazione delle anomalie, sia operatività più complesse e articolate, ricostruite dall'Unità attraverso un più efficace utilizzo del patrimonio informativo disponibile e più sofisticati metodi di analisi. Sono inoltre ricomprese alcune fattispecie operative emerse e approfondite attraverso scambi informativi con le Unità di intelligence estere esperiti attraverso il canale della collaborazione internazionale.

L'Unità di Informazione Finanziaria per l'Italia ha pubblicato i Quaderni dell'antiriciclaggio - casistiche di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo in data 17 giugno 2021.

Il Quaderno delle Casistiche di riciclaggio è giunto alla sua quarta edizione e raccoglie alcune delle fattispecie più rilevanti riscontrate nella recente esperienza operativa della UIF.

Anche in questa edizione, i casi selezionati comprendono sia fenomeni individuati dai **soggetti obbligati** anche grazie al progressivo affinamento della sensibilità e alla crescente efficienza dei meccanismi adottati per la rilevazione delle anomalie, sia operatività più complesse e articolate, ricostruite dall'Unità attraverso un più efficace utilizzo del **patrimonio informativo** disponibile e più sofisticati metodi di analisi. Sono inoltre ricomprese alcune fattispecie operative emerse e approfondite attraverso scambi informativi con le Unità di intelligence estere esperiti attraverso il canale della collaborazione internazionale.

Nello specifico, per ogni caso trattato vengono posti in evidenza i **collegamenti tra le segnalazioni**, le analisi svolte dalla UIF e, ove possibile, la verosimile ipotesi di attività illecita sottesa ai movimenti finanziari analizzati dall'Unità, a supporto delle attività di accertamento investigativo. Quando noti, sono stati riportati gli **esiti investigativi** e giudiziari.

In ogni scheda è accompagnata dall'elenco degli **indicatori di anomalia** sintomatici della fattispecie e da una rappresentazione grafica, finalizzata a rendere più chiara la ricostruzione delle dinamiche dei flussi finanziari, dell'operatività complessiva e delle correlazioni tra i soggetti coinvolti.

Le finalità divulgative della **pubblicazione** hanno reso

opportuno, anche per questa edizione, l'utilizzo di un linguaggio semplice, comprensibile anche per chi si accosti a un primo approfondimento della materia, al fine di fornire agli operatori uno strumento informativo immediato, pratico e di agevole consultazione da affiancare ai tradizionali indicatori di anomalia, schemi comportamentali e comunicazioni della UIF.

Tra i casi segnalati vi è:

- **Autoriciclaggio** da peculato tramite attività di gioco;
- Esercizio abusivo dell'attività di sub-agente assicurativo mediante utilizzo di **carte prepagate**;
- Intestazione fittizia di **quote societarie** acquisite tramite indebito utilizzo di finanziamenti pubblici;
- Flussi finanziari anomali connessi all'importazione di merci tessili dalla Cina con finalità di evasione di IVA e dazi;
- Riciclaggio dei proventi derivanti dal traffico di sostanze stupefacenti attraverso valute virtuali;
- Distrazione di **fondi pubblici** destinati ad attività di accoglienza migranti;
- Frode fiscale internazionale realizzata attraverso conti di corrispondenza con possibili collegamenti con la criminalità organizzata;
- Riciclaggio di proventi derivanti da una truffa ai danni dello Stato perpetrata mediante l'utilizzo di modelli F24;
- Riciclaggio di proventi derivanti da attività corruttiva posta in essere da soggetti collegati alla criminalità organizzata;
- Riciclaggio di proventi di **narcotraffico** internazionale mediante operazioni di import/export;
- Riciclaggio in Italia di fondi derivanti da reati di appropriazione indebita e truffa realizzati all'estero;
- Riciclaggio nel settore dell'oro realizzato da operatore professionale in oro, imprese individuali di compro-oro e altre società estere;
- Utilizzo di un trust nell'ambito di uno schema piramidale fraudolento;
- Trasferimenti finanziari riconducibili al commercio di **autoveicoli usati**, eseguiti tra soggetti dediti al traffico di migranti, con possibili connessioni con il finanziamento del terrorismo internazionale.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

UIF, quaderni dell'antiriciclaggio 17/06/2021.

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Utilizzo del credito IVA anche

in caso di sostituzione di gestione del fondo SGR

La SGR subentrante può utilizzare in compensazione delle imposte e dei contributi dovuti dal fondo il credito IVA relativo al fondo, formatosi nell'anno precedente a quello in cui la sostituzione è divenuta efficace, emergente dall'ultima dichiarazione annuale IVA presentata dalla SGR sostituita, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione di detta dichiarazione, se l'importo utilizzato è superiore a 5.000 euro. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 421 del 18 giugno 2021. Il visto di conformità apposto sulla dichiarazione della SGR sostituita, nella quale è stata evidenziata l'eccedenza a credito, esplica i suoi effetti anche nei confronti della SGR sostituita.

Con la risposta a interpello n. 421 del 18 giugno 2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di sostituzione di gestione del fondo SGR e utilizzo credito IVA.

Nell'ipotesi di sostituzione nella gestione di un fondo, la **SGR sostituita** assume la medesima posizione della SGR sostituita, ragione per cui, nel caso in cui detta sostituzione avvenga nel corso dell'anno, il credito IVA fino a quel momento maturato confluisce nella **posizione IVA della SGR** sostituita alla data di efficacia della sostituzione.

Quanto alle modalità di riconciliazione in sede di dichiarazione annuale delle poste trasferite dalla SGR sostituita alla SGR sostituita al fine di dare evidenza del passaggio dei crediti, occorre evidenziare, con specifico riferimento al credito IVA annuale del fondo maturato nell'annualità precedente a quello in cui ha efficacia la sostituzione, che lo stesso può alternativamente rimanere nella **disponibilità della SGR** sostituita, salvo regolare le poste finanziarie, confluendo **nell'eccedenza annuale IVA**, che può essere utilizzata in **compensazione**, ovvero, in alternativa, confluire nelle **liquidazioni periodiche** della SGR subentrante, al netto, ovviamente, degli utilizzi già effettuati dalla SGR sostituita.

Poiché nel quadro VL non è possibile dare autonoma evidenza di detto **credito IVA** in quanto ciò che può essere dichiarato è solo il **credito** complessivamente maturato della società di gestione del risparmio come risultante dalla precedente dichiarazione, è la **SGR subentrante** a dover attestare l'esistenza contabile del credito IVA di spettanza del fondo, mediante la produzione all'ufficio competente, entro il termine previsto dall'articolo 54-bis del DPR n. 633 del 1972, di idonea documentazione.

Quindi il credito annuale IVA maturato dal fondo nel periodo d'imposta precedente può essere utilizzato

dalla SGR subentrante anche in compensazione orizzontale ex articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997.

Questo articolo, al comma 1, ultimo periodo dispone che la **compensazione** del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal **decimo giorno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge.

Quindi la **SGR subentrante** può utilizzare in **compensazione** delle imposte e dei contributi dovuti dal fondo, ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, il **credito IVA** relativo al fondo, formatosi nell'anno precedente a quello in cui la sostituzione è divenuta efficace, emergente dall'ultima dichiarazione annuale IVA presentata dalla SGR sostituita, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione di detta dichiarazione, se l'importo utilizzato è superiore a 5.000 euro.

Il visto di conformità apposto sulla dichiarazione della SGR sostituita, nella quale è stata evidenziata l'**eccezione a credito**, esplica i suoi effetti anche nei confronti della SGR sostituita.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/06/2021, n. 421

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Attività di sicurezza sanitaria alimentare con autorizzazione a diagnosi Covid: non sussiste l'obbligo di trasmettere i dati a Sistema TS

Non ha l'obbligo di trasmettere al Sistema Tessera Sanitaria i dati delle spese sostenute dai pazienti su cui ha effettuato la diagnosi di virus SARS-CoV-2 il soggetto che svolge attività di sicurezza sanitaria in materia alimentare e del settore e non attività sanitaria o socio-sanitaria sugli esseri umani, autorizzato all'esecuzione dei test per la ricerca del

virus SARS CoV-2. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 416 del 18 giugno 2021 con cui ha specificato che in ogni caso il soggetto non è autorizzato ad effettuare prestazioni diagnostiche su persone concessa secondo le modalità disciplinate dalle disposizioni legislative, trattandosi di un provvedimento di urgenza per il solo periodo dell'emergenza epidemiologica.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 416 del 18 giugno 2021 riguardante la trasmissione al Sistema Tessera Sanitaria.

Al fine di permettere l'elaborazione della dichiarazione c.d. precompilata, l'articolo 3, del D. Lgs. n. 175 del 2014, rubricato trasmissione all'Agenzia delle entrate da parte di soggetti terzi di dati relativi a oneri e spese sostenute dai contribuenti, ha previsto che i soggetti che erogano servizi sanitari per i quali è consentita la deduzione o la detrazione della spesa, sono tenuti ad inviare al Sistema Tessera Sanitaria i dati ad essa relativi.

In particolare, il comma 3 del citato articolo prevede che, ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi, le aziende sanitarie locali, le aziende ospedaliere, gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, i policlinici universitari, le farmacie, pubbliche e private, i presidi di specialistica ambulatoriale, le strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, gli altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari e gli iscritti all'Albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri, inviano al Sistema tessera sanitaria, secondo le modalità previste dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 26 marzo 2008, attuativo dell'articolo 50, comma 5-bis, del DL n. 269 del 2003, i dati relativi alle prestazioni erogate dal 2015 ad esclusione di quelle già previste nel comma 2, ai fini della loro messa a disposizione dell'Agenzia delle entrate.

Le **specifiche tecniche** e le modalità operative relative alla trasmissione telematica dei dati, sono rese disponibili sul sito internet del Sistema tessera sanitaria. I dati relativi alle prestazioni sanitarie erogate a partire dal 1° gennaio 2016 sono inviati al **Sistema tessera sanitaria**, con le medesime modalità di cui al presente comma, anche da parte delle strutture autorizzate per l'erogazione dei servizi sanitari e non accreditate.

Il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del **2 agosto 2016** concernente le specifiche tecniche e modalità operative relative alla trasmissione telematica delle spese sanitarie al **Sistema Tessera Sanitaria** da parte delle strutture autorizzate, da rendere disponibili all'Agenzia delle entrate per la dichiarazione dei redditi precompilata della legge di stabilità 2016, dispone

all'articolo 1, lettera k) che si intendono «**strutture autorizzate**»: le strutture autorizzate, nonché la farmacia interna all'Associazione nazionale fra mutilati e invalidi di guerra autorizzata ai sensi del regio decreto legislativo 25 maggio 1946, n. 422.

Pertanto, in caso di svolgimento dell'attività di sicurezza sanitaria in materia alimentare e del settore (mediante lo svolgimento di attività di ricerca, diagnostica, sorveglianza, sperimentazione), e non invece di esercizio dell'attività sanitaria o socio-sanitaria sugli esseri umani, l'autorizzazione della Regione con cui si è ricondotti nella rete dei laboratori allo scopo di garantire maggiore tempestività nell'esecuzione dei test per la ricerca del virus SARS CoV-2, non è riconducibile ad una **autorizzazione** ad effettuare prestazioni **diagnostiche** su persone concessa secondo le modalità disciplinate dalle disposizioni legislative, trattandosi di un **provvedimento di urgenza** per il solo periodo dell'emergenza epidemiologica.

Né rileva la circostanza che i test siano effettuati anche presso i c.d. Drive-in, perché i campioni sono prelevati previa **prescrizione medica** da «personale sanitario (infermieri) fornito dalla Regione.

In conclusione il soggetto in questione non può essere ricondotto tra i soggetti di cui all'articolo 3, comma 3, del d.lgs. n. 175 del 2014, e, conseguentemente, non ha l'obbligo di trasmettere al **Sistema Tessera Sanitaria** i dati delle spese sostenute dai pazienti su cui ha effettuato la diagnosi di virus **SARS-coV-2**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/06/2021, n. 416

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Meccanismo del "prezzo - valore" anche per le pertinenze: a quali condizioni

Affinché il meccanismo del "prezzo - valore" risulti applicabile alle pertinenze di un immobile abitativo, devono ricorrere ulteriori condizioni, per cui nell'atto di cessione deve essere evidenziato il vincolo che rende il bene servente una proiezione del bene principale e l'immobile pertinenziale deve essere suscettibile di valutazione automatica, dotato quindi di una propria rendita catastale. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 420 del 18 giugno 2021, con cui ha evidenziato che il regime agevolato può riguardare una molteplicità

di pertinenze.

Con la risposta a interpello n. 420 del 18 giugno 2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di applicazione della disciplina del c.d. "prezzo-valore". L'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, ha espressamente previsto che in deroga alla disciplina di cui all'articolo 43 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al DPR n. 131 del 1986, e fatta salva l'applicazione dell'articolo 39, primo comma, lettera d), ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per le sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della **cessione** e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la **base imponibile** ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, commi 4 e 5, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, **indipendentemente dal corrispettivo pattuito** indicato nell'atto. Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito. Gli onorari notarili sono ridotti del 30 per cento.

La disposizione normativa testualmente deroga all'articolo 43 del D.P.R. n. 131 del 1986 (TUR), che ancora la base imponibile delle **imposte di registro**, ipotecaria e catastale al **valore venale del bene** o del diritto trasferito, individuando detta base imponibile nel valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, commi 4 e 5 del TUR, comunemente denominato "**valore catastale**".

Questa norma riguarda, oltre agli immobili ad uso abitativo, anche le "**relative pertinenze**". Come chiarito dalla risoluzione n. 149/E, dell'11 aprile 2008 ai fini fiscali, non esiste una nozione di pertinenza divergente da quella di cui agli articoli 817 e seguenti del codice civile, secondo cui sono **pertinenze** le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa. La destinazione può essere effettuata dal **proprietario** della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima.

Per la qualificazione della natura pertinenziale di un bene, dunque anche da un punto di vista fiscale, si deve verificare la sussistenza di due requisiti:

-uno **oggettivo** per cui il bene pertinenziale deve porsi in collegamento funzionale o strumentale con il bene principale;

-uno **soggettivo** consistente nella effettiva **volontà** dell'avente diritto di destinare durevolmente il bene accessorio a servizio od ornamento del bene principale.

Con la Risoluzione n.149/E del 2008, l'Agenzia ha però precisato che, affinché il meccanismo del “**prezzo - valore**” risulti applicabile alle **pertinenze** di un immobile abitativo, devono ricorrere ulteriori condizioni: in particolare nell'atto di cessione deve essere evidenziato il **vincolo** che rende il bene servente una proiezione del bene principale e l'immobile pertinenziale deve essere suscettibile di **valutazione automatica**, dotato quindi di una **propria rendita catastale**. Inoltre, sempre secondo la predetta risoluzione n. 149/E, il regime agevolato può riguardare una **moltiplicità di pertinenze**, senza restrizioni di numero o di tipologia: purché, ovviamente, sia individuabile in modo certo il rapporto di **accessorietà** del bene pertinenziale rispetto al bene principale, il quale, ai fini del godimento della disposizione, deve necessariamente essere un'immobile ad uso abitativo.

Con la recente ordinanza n. 29527 del 24 dicembre 2020, la Suprema Corte ha confermato l'operato dell'Ufficio, non sussistendo la prova della **natura pertinenziale**, tenuto conto che le parti non avevano specificato il prezzo con riferimento ai singoli terreni e quindi l'Ufficio aveva correttamente riferito il **valore** degli stessi a quello precisato nel negozio dalle parti in relazione all'intero compendio.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/06/2021, n. 420](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Imposta transazioni finanziarie: non si applica per operazioni successive a raggiungimento maggioranza dei diritti di voto

Sono escluse dall'imposta sulle transazioni finanziarie, le operazioni successive rispetto a quelle che hanno consentito alla società conferitaria di raggiungere la maggioranza dei diritti di voto delle società oggetto di conferimento di partecipazioni societarie. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 417 del 18 giugno 2021, con cui ha specificato che l'operazione di ristrutturazione riguarda l'acquisizione da parte di una società di capitali in via di costituzione o già esistente di quote

sociali che rappresentano la maggioranza dei diritti di voto di un'altra società di capitali, a condizione che i conferimenti siano remunerati perlomeno in parte mediante titoli rappresentativi del capitale della precedente società.

Con la risposta a interpello n. 417 del 18 giugno 2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di imposta sulle **transazioni finanziarie**.

La legge di stabilità 2013 ha introdotto nel nostro ordinamento l'imposta sulle transazioni finanziarie (ITF o FTT). In particolare, ai sensi dell'articolo 1, comma 491, della citata legge, il trasferimento della proprietà di azioni e di altri strumenti finanziari partecipativi di cui al sesto comma dell'articolo 2346 del codice civile, emessi da società residenti nel territorio dello Stato, ed al trasferimento dei titoli rappresentativi dei predetti strumenti, a prescindere dal luogo di residenza del soggetto che emette il certificato.

L'imposta è dovuta dal soggetto a favore del quale avviene il **trasferimento** e trova applicazione a prescindere dalla residenza dei contraenti e dal luogo di conclusione della transazione.

L'aliquota è ridotta alla metà, pari **allo 0,1 per cento**, per le transazioni effettuate nei mercati regolamentati e nei sistemi multilaterali di negoziazione. Sono esclusi dall'imposta i trasferimenti di proprietà di azioni negoziate in mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione emesse da società la cui capitalizzazione media, nel mese di novembre dell'anno precedente a quello in cui avviene il trasferimento di proprietà, sia inferiore a 500 milioni di euro.

Il successivo comma 494 prevede che l'imposta non si applica alle transazioni ed alle operazioni tra società fra le quali sussista il rapporto di controllo, ovvero a seguito di operazioni di riorganizzazione aziendale.

Le **modalità di attuazione** delle norme previste dall'articolo 1, commi da 491 a 500, della legge di stabilità 2013, sono state definite con il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze emanato il 21 febbraio 2013, pubblicato nella G.U. n. 50 del 28 febbraio 2013.

L'articolo 15, primo comma, lettera g) del Decreto esclude dall'ambito di applicazione dell'imposta, tra l'altro, il **trasferimento di proprietà** degli strumenti di cui al comma 491 tra società fra le quali sussista un **rapporto di controllo** di cui all'articolo 2359, commi primo, n. 1) e 2), e secondo del codice civile o che sono controllate dalla stessa società.

Inoltre, l'articolo 15, primo comma, lettera h) prevede - quale ulteriore **causa di esclusione** - che l'imposta non si applichi, tra l'altro, al trasferimento di proprietà degli strumenti di cui al comma 491 derivanti

da operazioni di ristrutturazione di cui all'articolo 4 della direttiva 2008/7/CE del Consiglio del 12 febbraio 2008, nonché le fusioni e scissioni di organismi di investimento collettivo del risparmio.

In particolare, le **operazioni di ristrutturazione** individuate dall'articolo 4, comma 1, della richiamata Direttiva riguardano:

-il trasferimento da parte di una o più società di capitali della totalità dei loro **patrimoni**, o di uno o più rami della loro attività, a una o più società di capitali in via di costituzione o già esistenti, a condizione che il trasferimento sia remunerato perlomeno in parte mediante titoli rappresentativi del capitale della società acquirente;

-l'acquisizione da parte di una società di capitali in via di costituzione o già esistente di **quote sociali** che rappresentano la maggioranza dei diritti di voto di un'altra società di capitali, a condizione che i conferimenti siano remunerati perlomeno in parte mediante titoli rappresentativi del capitale della precedente società.

Se la maggioranza dei diritti di voto è raggiunta in seguito a due o più operazioni, solo l'operazione con la quale è raggiunta la maggioranza dei diritti di voto e le operazioni successive sono considerate operazioni di ristrutturazione.

Di conseguenza sono escluse dall'imposta sulle transazioni finanziarie, le operazioni successive rispetto a quelle che hanno consentito alla società conferitaria di raggiungere la maggioranza dei diritti di voto delle società oggetto di conferimento di partecipazioni societarie.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/06/2021, n. 417

Fisco

In G.U.

Convenzione Italia - Ecuador contro le doppie imposizioni: pubblicata in Gazzetta Ufficiale

La Legge n. 86 del 2021 riguardante la ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica dell'Ecuador per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio e per prevenire le evasioni fiscali è stata pubblicata nella

Gazzetta Ufficiale n. 144 del 18 giugno 2021. Per quanto riguarda le imposte considerate dall'Accordo, da parte italiana sono state incluse l'imposta sul reddito delle persone fisiche l'imposta sul reddito delle società e l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

In Gazzetta Ufficiale n. 144 del 18 giugno 2021 è stata pubblicata la Legge 20 maggio 2021 n. 86 riguardante la ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica dell'Ecuador per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo, firmata a Quito il 23 maggio 1984, fatto a Quito il 13 dicembre 2016.

Per quanto riguarda le imposte considerate dall'Accordo, da parte italiana sono state incluse l'imposta sul reddito delle **persone fisiche** l'imposta sul reddito delle società e l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

Per l'Ecuador si fa riferimento all'imposta sul reddito delle persone fisiche e all'imposta sul reddito delle società.

Per quanto riguarda lo scambio di informazioni la noma ora recita che le autorità competenti degli Stati contraenti si scambiano le informazioni rilevanti per applicare le disposizioni della Convenzione.

Le informazioni ricevute sono tenute segrete, come le informazioni ottenute in base alla legislazione interna dello Stato e sono comunicate soltanto alle persone o autorità incaricate dell'accertamento o della riscossione, incluse autorità giudiziaria e organi amministrativi. Lo Stato contraente non può rifiutarsi di fornire le informazioni perché le stesse sono detenute da banca o altra istituzione finanziaria.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Legge 20/05/2021, n. 86 (G.U. 18/06/2021, n. 144)

Lavoro e Previdenza

Contenzioso e sanzioni

Licenziamenti collettivi: cosa rischia l'azienda se sbaglia sui criteri di scelta dei lavoratori

di Eufrazio Massi - Esperto di Diritto del Lavoro e Direttore del sito www.dottrinalavoro.it

Quando si parla di licenziamento collettivo il riferimento normativo di base è alla legge n. 223/1991. L'art. 5, fissa le regole che il datore di lavoro deve seguire nella individuazione dei lavoratori oggetto di licenziamento al termine di una procedura collettiva di riduzione di personale. In 30 anni dalla sua entrata in vigore, alcune certezze si sono consolidate ma resta sempre l'alea di un possibile contenzioso dall'esito incerto. Quali sono, in via generale, le conseguenze che può subire un datore di lavoro che non ha applicato correttamente i criteri di scelta dei lavoratori da licenziare?

Sono passati 30 anni dalla approvazione della legge n. 223/1991 che, all'art. 5, fissa le condizioni che, pur se è intervenuto un **accordo sindacale** (in mancanza, vanno applicati i criteri legali), il datore di lavoro deve seguire nella **individuazione dei lavoratori** oggetto di licenziamento al termine di una **procedura collettiva di riduzione di personale**.

In tutto questo periodo alcune certezze si sono consolidate ma resta sempre l'alea di un giudizio difforme da parte del giudice di merito in quanto, sovente, sono diverse le "sfaccettature" che assumono una particolare rilevanza e che possono condurre ad un esito della controversia molto diverso da quello sperato dall'imprenditore.

Ma, quali sono, in via generale, le **conseguenze** che può subire un **datore di lavoro** che ha sbagliato l'applicazione dei **criteri di scelta**?

Qui occorre fare una distinzione tra gli assunti con le "tutele crescenti", ossia dal 7 marzo 2015, e quelli in forza da una data precedente.

Assunti con le "tutele crescenti"

Cominciamo dai primi, ricordando che il 5 agosto 2019, il Tribunale di Milano aveva rimesso al giudizio della Corte di Giustizia Europea le norme sui **licenziamenti collettivi** inserite nell'art. 10 del D.L.vo n. 23/2015, ritenute in contrasto con la normativa comunitaria in quanto sarebbero portatrici di forti differenze, non giustificate, sotto l'aspetto delle tutele, tra chi è stato assunto entro il 6 marzo 2015 e chi, invece, ha iniziato il proprio rapporto, dopo.

La risposta dell'organo di Giustizia Europea si è avuta il 17 marzo 2021 (C-652/19): con essa è stato dichiarato conforme al diritto comunitario il predetto articolo 10 che, in caso di violazione dei criteri di scelta, prevede una **indennità risarcitoria** in luogo della reintegra nel posto di lavoro per i lavoratori assunti dopo il 7 marzo 2015. Secondo la Corte di Giustizia Europea la disparità lamentata rispetto alla Direttiva Comunitaria n. 98/59 non sussiste, in quanto

quest'ultima fa riferimento alla procedura collettiva da seguire e non alle conseguenze del licenziamento. La disparità di trattamento tra reintegra e tutela risarcitoria (che è compresa tra 6 e 36 mensilità) non viola il **principio di non discriminazione** ma è dettata dalla necessità di promuovere l'occupazione stabile a tempo determinato e, di conseguenza, ciò giustifica l'adozione di norme speciali.

Ma, come si articolano le differenti forme di tutela?

Con poche righe contenute il predetto art. 10, relativamente agli assunti con le "tutele crescenti", allarga la disciplina prevista per i licenziamenti individuali per motivi economici a quelli collettivi che sono sempre motivati da ragioni economiche, in quanto, secondo la procedura individuata dagli articoli 4 e 24 della legge n. 223/1991, traggono la propria origine da situazioni di crisi, di ridimensionamento o da processi di ristrutturazione o di riorganizzazione.

Di conseguenza, in caso di licenziamento effettuato al termine della procedura **senza l'osservanza della forma scritta**, il regime sanzionatorio è quello dell'art. 2 ossia: reintegra, indennità risarcitoria calcolata sulla retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto, dalla data del licenziamento a quella della effettiva reintegrazione, dedotto l'eventuale "aliunde perceptum" ed, in ogni caso, non inferiore a 5 mensilità, pagamento dei contributi previdenziali ed assistenziali per l'intero periodo, possibilità per il solo lavoratore di optare, entro trenta giorni dalla sentenza o dall'invito del datore di lavoro a riprendere servizio, se precedente, per una indennità risarcitoria pari a 15 mensilità.

Se, invece, il licenziamento è **affetto da vizi procedurali** (il richiamo è al comma 12 dell'art. 4 della legge n. 223/1991) o la scelta del lavoratore risulta errata in base ai criteri di scelta previsti dall'accordo sindacale o dalla legge (art. 5, comma 1), trova applicazione quanto previsto all'art. 3, comma 1, del D.L.vo n. 23/2015 (estinzione del rapporto alla data

del licenziamento, indennità risarcitoria, non assoggettata a contribuzione, pari a tre mesi di retribuzione calcolata sull'ultima utile ai fini del computo del TFR per ogni anno di servizio, con una base di partenza fissata a sei e, comunque, con un tetto massimo fissato a trentasei mensilità, integrabile secondo l'indirizzo espresso nel 2018, dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 194). La Consulta, intervenendo, proprio nel merito del predetto art. 3, comma 1, ha infatti affermato che il criterio, seppur importante, dell'**anzianità aziendale**, può essere integrato dal giudice di merito, nel limite massimo delle 36 mensilità alla luce dei criteri individuati dall'art. 8 della legge n. 604/1966 (numero dei dipendenti, contesto socio economico, comportamento tenuto dalle parti, ecc.).

Per quel che concerne un **lavoratore disabile** avviato obbligatoriamente o riconosciuto quale portatore di handicap durante il rapporto di lavoro con una invalidità pari o superiore al 60% delle proprie capacità, sussiste una ulteriore, possibile forma di tutela. Infatti, l'art. 10, comma 4, della legge n. 68/1999 afferma che è annullabile il licenziamento adottato al termine di una procedura collettiva di riduzione di personale se lo stesso va ad intaccare la quota di riserva obbligatoria prevista dall'art. 3 della predetta legge e composta dal numero dei rimanenti disabili in forza.

Assunti prima del 7 marzo 2015

Per gli assunti prima del 7 marzo 2015 (che rappresenta "la data spartiacque"), **nulla cambia** circa le sanzioni correlate alle violazioni dei criteri che possono così essere riassunte:

- **manca la forma scritta**: reintegra, oltre ad una indennità risarcitoria, non inferiore a cinque mensilità, commisurata sull'ultima retribuzione globale di fatto dal giorno del licenziamento fino a quello della effettiva reintegra, dedotto quanto eventualmente percepito con altra attività lavorativa, ed il pagamento dei contributi previdenziali ed assistenziali. Il lavoratore, in luogo della riammissione nel posto di lavoro, può optare, entro trenta giorni dalla comunicazione della sentenza o, se antecedente, dall'invito del datore di lavoro a riprendere servizio, per una ulteriore indennità sostitutiva, non soggetta ad alcuna contribuzione, pari a quindici mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto;
- **inosservanza di comunicazione preventiva** dell'intenzione di ridurre il personale, di consultazione sindacale e di comunicazione dell'elenco dei lavoratori licenziati: risoluzione del rapporto di lavoro dalla data del licenziamento, con la corresponsione di una indennità risarcitoria onnicomprensiva compresa tra dodici e ventiquattro mensilità dell'ultima retribuzione

globale di fatto. Il giudice, con motivazione, tiene conto dell'anzianità di servizio (criterio preponderante) e del numero degli occupati, delle dimensioni dell'attività economica, del comportamento e delle condizioni delle parti, delle iniziative assunte dal lavoratore finalizzate alla ricerca di una nuova occupazione e del comportamento complessivo delle parti nell'ambito della procedura;

- **violazione dei criteri di scelta** (art. 5, comma 1, della legge n. 223/1991): reintegra nel posto di lavoro oltre ad una indennità risarcitoria commisurata sull'ultima retribuzione globale di fatto dal giorno del licenziamento fino a quello della effettiva reintegra (ma, in ogni caso, non superiore a dodici mensilità), dedotto quanto percepito in altra eventuale attività svolta durante il periodo di estromissione ma, dedotto anche quanto avrebbe potuto percepire cercando con diligenza un nuovo lavoro. In alternativa alla reintegra, anche in questo caso il lavoratore può optare, negli stessi termini sopra evidenziati, per una indennità sostitutiva pari a quindici mensilità. Per i **dirigenti** (ai quali si applica, comunque, la normativa sulle procedure collettive, seppur con alcune diversità) la violazione dei criteri di scelta è punita, secondo la previsione contenuta nell'art. 16 della legge n. 161/2014, con una **indennità risarcitoria** (ritoccabile "in alto" o "in basso" dalla contrattazione collettiva) compresa tra le dodici e le ventiquattro mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto;

- **comunicazione** prevista dall'art. 4, comma 9, della legge n. 223/1991 intervenuta **oltre il termine di 7 giorni** dal recesso: applicazione della tutela indennitaria compresa tra le dodici e le ventiquattro mensilità, prevista dall'art. 18, comma 5, della legge n. 300/1970 e modulata su alcuni specifici criteri già richiamati dall'art. 8 della legge n. 604/1966.

Pronunce della Corte di Cassazione

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 24882/2019, fissa alcuni principi che il giudice del rinvio è tenuto a seguire nella propria valutazione:

- le **ragioni tipiche della procedura collettiva** che è alla base del licenziamento debbono, necessariamente, essere evidenziate nella lettera con la quale viene disposto l'avvio della stessa, in quanto lo scopo di tale nota è quello di garantire la massima trasparenza nel confronto con le organizzazioni sindacali. La stessa delimitazione operata dal datore di lavoro, con la predeterminazione dello stabilimento, del reparto o dell'unità produttiva ove avverrà la scelta del personale da licenziare, deve trovare una propria giustificazione nelle esigenze tecniche, produttive ed organizzative;
- nella **comparazione del personale** va tenuto conto

del complessivo bagaglio di esperienza professionale, allo scopo di verificarne la omogeneità, cosa che giustifica il confronto. Il solo riferimento alle mansioni concretamente svolte non appare sufficiente in quanto è necessaria una valutazione complessiva “che tenga conto delle esperienze pregresse, della formazione e del bagaglio di conoscenze acquisito”.

La stessa Corte, con un'altra sentenza (lan. 12040 del 6 maggio 2021) ha tenuto a ribadire alcuni **punti essenziali** della **procedura collettiva di riduzione di personale** e dei criteri di scelta:

- la **cessazione dell'attività** è una scelta incensurabile del datore di lavoro alla luce della libertà d'impresa sancita dall'art. 41 della Costituzione;
- la procedura collettiva di riduzione di persona ha lo scopo di garantire il controllo delle organizzazioni sindacali sulla effettività della scelta;
- il controllo, ex post, del giudice di merito non

riguarda i motivi della riduzione, ma la correttezza della procedura;

- l'impresa può, legittimamente, restringere l'ambito dei **lavoratori interessati** al recesso ad una sola parte del proprio organico, a condizione che la ristrutturazione abbia come riferimento una o più unità produttive: tutto questo, però, postula la necessità che le ragioni tecniche, organizzative e produttive siano adeguatamente “focalizzate” nella comunicazione con la quale è stata aperta la procedura, anche alla luce della fungibilità o meno delle mansioni svolte dai dipendenti delle unità produttive coinvolte;

- l'**accordo sindacale** ha l'obiettivo di determinare i criteri di scelta dei lavoratori, nel rispetto dei principi di razionalità, non discriminazione e coerenza, pur se, ai fini della scelta, si è convenuto di privilegiare le sole esigenze tecnico, produttive ed organizzative.

Lavoro e Previdenza

Chiarimenti dall'INPS

Apprendistato di primo livello: come applicare lo sgravio contributivo totale

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

E' fruibile lo sgravio contributivo totale per le assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore effettuate nel 2020 e nel 2021. Nella circolare n. 87 del 2021, l'INPS ha infatti fornito le indicazioni operative utili alla esposizione dello sgravio nella denuncia contributiva mensile anche al fine di recuperare il beneficio con riferimento alle mensilità pregresse. L'Istituto si sofferma inoltre sulla fattispecie di trasformazione del contratto di primo livello in apprendistato professionalizzante.

L'INPS, con la circolare n. 87 del 18 giugno 2021, fornisce le indicazioni operative per lo **sgravio contributivo**, introdotto dalla legge di Bilancio 2020, sulle assunzioni con **contratto di apprendistato di primo livello** per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore, in favore dei **datori di lavoro** che occupano alle proprie dipendenze un numero di **addetti pari o inferiore a 9**.

Lo sgravio contributivo, prorogato per l'anno 2021 dal comma 12 dell'articolo 15-bis del decreto Ristori (decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176), si applica per i periodi contributivi maturati nei **primi 3 anni di contratto**. Per gli anni di contratto successivi al terzo, invece, resta ferma l'aliquota contributiva del 10%.

Contratto di apprendistato di primo livello

Le assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello possono essere instaurate **in tutti i settori di attività**, sia privati che pubblici, con giovani che hanno compiuto il quindicesimo anno di età e fino al compimento del venticinquesimo, previa sottoscrizione di un protocollo con l'istituzione formativa a cui lo studente è iscritto, nel caso in cui non sia ancora stato completato l'obbligo scolastico.

La **durata del contratto** è determinata in considerazione della qualifica o del diploma da conseguire nel limite di tre anni (quattro nel caso di diploma professionale quadriennale).

E' possibile la **proroga di un anno** del contratto:

- per gli assunti che abbiano conseguito la qualifica triennale o il diploma quadriennale al fine di acquisire ulteriori competenze tecnico-professionali e specialistiche, utili anche ai fini dell'acquisizione del certificato di specializzazione tecnica superiore o del diploma di maturità professionale all'esito del corso annuale integrativo;
- per gli assunti che non abbiano positivamente

conseguito la qualifica, il diploma, il certificato di specializzazione tecnica superiore o il diploma statale di maturità professionale dopo l'anno integrativo.

Retribuzione dell'apprendista

Sotto il profilo retributivo all'inquadramento del lavoratore si applicano le seguenti regole:

- nessun obbligo retributivo per le **ore di formazione** presso l'ente formativo;
- 10% del valore della retribuzione che gli sarebbe dovuta per le ore di formazione presso il datore di lavoro, fatte salve le diverse previsioni dei contratti collettivi;
- retribuzione con sotto-inquadramento o percentualizzazione per le **ore di effettivo lavoro**.

Regime contributivo applicabile

Nel caso di datori di lavoro con un numero di addetti pari o inferiore a 9, al momento dell'assunzione dell'apprendista di primo livello, l'aliquota della contribuzione posta **a carico del datore di lavoro** è pari all'**1,5%** nel **primo anno** di contratto e al **3%** nel **secondo anno** di contratto, restando fermo il livello di aliquota del 10% (ridotta al 5%) per i periodi contributivi maturati negli anni di contratto successivi al secondo.

All'aliquota contributiva così determinata deve aggiungersi il contributo di **finanziamento della NASpI**, pari all'**1,61%** della retribuzione imponibile ai fini previdenziali.

Per gli anni 2020 e 2021 è riconosciuto ai datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a 9 uno **sgravio contributivo del 100%**, per i periodi contributivi maturati nei primi tre anni di contratto, fermo restando il livello di aliquota del 10% per i periodi contributivi maturati negli anni di contratto successivi al terzo.

N.B. Il beneficio contributivo permane anche se successivamente il datore di lavoro supera il predetto limite dimensionale.

L'aliquota contributiva **a carico dell'apprendista** rimane, invece, pari al 5,84% della retribuzione imponibile, per tutta la durata del periodo di formazione.

Trasformazione in apprendistato professionalizzante

Nelle ipotesi di trasformazione del contratto di apprendistato di primo livello, stipulato nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2020 oppure nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021, in contratto di apprendistato professionalizzante, lo sgravio totale si applica limitatamente ai **periodi di lavoro svolti antecedentemente alla trasformazione**.

Pertanto, a decorrere dal mese della trasformazione del contratto di apprendistato di primo livello in contratto di apprendistato professionalizzante troverà applicazione, in ragione dell'**anno di vigenza del contratto**, lo specifico regime contributivo previsto per le assunzioni in contratto di apprendistato professionalizzante.

Esempio

Datore di lavoro che occupa alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove
CASO A

- I anno apprendistato di primo livello - aliquota datoriale = 0
- II anno apprendistato di primo livello: aliquota

datoriale = 0

- trasformazione in apprendistato professionalizzante dal 25° mese: aliquota datoriale = 11,61%

CASO B:

- I anno apprendistato di primo livello - aliquota datoriale = 0
- trasformazione in apprendistato professionalizzante dal 13° mese: aliquota datoriale = 4,61% fino al 24° mese / 11,61% dal 25° mese

I benefici contributivi previsti per i rapporti di apprendistato sono mantenuti per un anno dalla prosecuzione del rapporto di lavoro al termine del periodo di apprendistato.

Modalità di compilazione del flusso Uniemens

Per le assunzioni con decorrenza gennaio 2020, con riferimento ai lavoratori interessati allo sgravio, i datori di lavoro compileranno il flusso Uniemens indicando:

- nell'elemento **"Qualifica1"** il codice "5", avente il significato di "Apprendista"
- nell'elemento **"TipoLavoratore"** il codice "PA" avente il significato di "Apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore".

Per i primi tre anni di apprendistato, nell'elemento **"TipoContribuzione"** si dovranno invece indicare nella tabella che segue:

	Tipo contribuzione
I anno sgravio totale	JA KA in sotterraneo
II anno sgravio totale	JB KB in sotterraneo
III anno sgravio totale	JC KC in sotterraneo

Recupero differenze contributive pregresse

Per il recupero degli apprendisti assunti da gennaio 2020, i datori di lavoro possono procedere al recupero delle differenze contributive valorizzando:

- all'interno di "DenunciaIndividuale", "DatiRetributivi", "AltreACredito",

"CausaleACredito" il codice causale di nuova istituzione "L603

- in "ImportoACredito" l'importo dell'eccedenza contributiva da recuperare.

Il recupero può essere effettuato esclusivamente nei flussi Uniemens di competenza dei **mesi di luglio e agosto 2021**.

	Fino a 9 dipendenti	Oltre 9 dipendenti
Regime ordinario	1,5% I anno 3% II anno 10% dal III anno	10% + 1,61%
Sgravio totale	0% I anno 0% II anno 0% III anno 10% IV anno	10% + 1,61%

Riduzione contributiva	1,5% I anno 3% II anno 5% dal III anno	10% + 1,61%
-------------------------------	--	-------------

Riferimenti normativi

INPS, circolare 18/06/2021, n. 87

Lavoro e Previdenza

Ministero del lavoro

Servizi medici e tessili: costo medio orario del lavoro aggiornato fino al 2023

Arriva dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, con il decreto direttoriale n.38 del 2021, l'aggiornamento del costo medio orario del lavoro dei lavoratori dipendenti del settore dell'industria dei servizi tessili, medici ed affini.

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha pubblicato sul proprio portale istituzionale il decreto direttoriale n. 38 del 18 giugno 2021, con cui provvede all'aggiornamento del costo medio orario del lavoro dei lavoratori dipendenti dalle imprese del sistema industriale integrato di servizi tessili e medici affini esercenti l'attività di lavanderia industriale con riferimento ai mesi di marzo 2021, marzo 2022, agosto 2022, gennaio 2023 per gli operai e per gli impiegati del settore sanitario, dai mesi di settembre 2021, marzo 2022, agosto 2022, dicembre 2022 e gennaio 2023 per gli operai e gli impiegati del settore turismo..

Il costo del lavoro così determinato è suscettibile di oscillazioni in relazione:

- a) ad eventuali benefici di cui l'impresa usufruisce ai sensi delle disposizioni vigenti;
- b) ad oneri derivanti dall'applicazione di eventuali accordi integrativi aziendali (ticket, mensa, premi, indennità, ecc.);
- c) ad oneri derivanti da interventi relativi a infrastrutture, attrezzature, macchinari.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, decreto direttoriale 18/06/2021, n. 38

che comportano contatti diretti e regolari con minori. In caso di assunzioni contestuali la sanzione viene irrogata una sola volta. La pluralità di lavoratori coinvolti può divenire rilevante unicamente quale elemento di valutazione della gravità del fatto, eventualmente in sede di adozione della successiva ordinanza ingiunzione.

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro, nella nota n. 967 del 17 giugno 2021, fornisce il proprio parere sul trattamento sanzionatorio applicabile alla violazione all'obbligo richiedere il certificato del **casellario giudiziale** per il soggetto che intende impiegare al lavoro una persona per lo svolgimento di **attività? professionali** o attività? volontarie organizzate che comportino contatti diretti e regolari con minori. Ciò al fine di verificare l'esistenza di condanne per taluno dei reati di cui agli artt. 600-bis, 600-ter, 600-quater, 600- quinquies e 609-undecies del codice penale, ovvero l'irrogazione di sanzioni interdittive all'esercizio di attività? che comportino contatti diretti e regolari con minori.

Il datore di lavoro che non adempie all'obbligo in questione è soggetto alla sanzione amministrativa pecuniaria di importo che va da 10.000 a 15.000 euro.

Il dicastero chiarisce che nell'ipotesi in cui il datore di lavoro proceda ad assumere "contestualmente" più lavoratori in violazione delle disposizioni in questione, la sanzione vada irrogata una sola volta e che la pluralità di lavoratori coinvolti potrà rilevare unicamente quale elemento di valutazione della gravità del fatto, eventualmente in sede di adozione della successiva **ordinanza ingiunzione**.

Qualora invece le assunzioni siano effettuate in momenti diversi, la sanzione andrà applicata in relazione a ciascun lavoratore.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ispettorato Nazionale del Lavoro, nota 17/06/2021, n. 967

Lavoro e Previdenza

Ispettorato del Lavoro

Lavoro a contatto con minori: sanzioni applicabili senza casellario giudiziale

Con la nota n. 967 del 2021, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro interviene sulla determinazione delle sanzioni applicabili alla instaurazione di rapporti di lavoro subordinato di lavoratori addetti a mansioni

Lavoro e Previdenza

Ispettorato del Lavoro

Mancato collocamento obbligatorio: sanzione diffidabile anche se l'obbligo viene meno

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha pubblicato la nota n. 966 del 2021 in materia di diffidabilità della sanzione applicabile ai casi di violazione dell'obbligo

di assunzione di lavoratori appartenenti alle categorie protette. Nel documento di prassi viene chiarito l'obbligo di ottemperanza indispensabili ai fini della applicazione dell'istituto della diffida obbligatoria, nonché le modalità di gestione delle fattispecie in cui, a seguito di una successiva modifica dell'organico, l'obbligo dovesse, nel frattempo, esser venuto meno.

Nella nota n. 967 del 17 giugno 2021, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro specifica alcuni elementi sull'applicazione della **diffida obbligatoria** alla sanzione per mancata copertura della quota d'obbligo ex art. 3 della L. n. 68/1999 per più? annualità?.

I datori di lavoro pubblici e privati sono tenuti ad avere alle loro dipendenze lavoratori appartenenti alle c.d. "**categorie protette**" secondo una misura determinata in base alla consistenza dell'organico aziendale.

Trascorsi sessanta giorni dalla data in cui insorge l'obbligo di assunzione, per ogni giorno lavorativo trascorso in violazione, il datore di lavoro stesso è tenuto al versamento, a titolo di sanzione amministrativa, di una somma pari a cinque volte la misura del **contributo esonerativo** al giorno per ciascun lavoratore disabile che risulta non occupato nella medesima giornata.

Applicabilità della sanzione

La sanzione è applicata a decorrere dal 61° giorno successivo a quello in cui è maturato l'obbligo senza che sia stata presentata la richiesta di assunzione agli uffici competenti, ovvero dal giorno successivo a quello in cui il datore di lavoro, pur avendo ottemperato nei termini all'obbligo di richiesta, non abbia proceduto all'assunzione del lavoratore regolarmente avviato dai nuovi Servizi per l'impiego.

Il datore di lavoro può essere ammesso al pagamento della sanzione in misura minima soltanto se la violazione risulta effettivamente sanata mediante uno degli adempimenti normativamente previsti.

Cio? vale anche laddove l'assunzione del soggetto disabile ovvero la richiesta di **assunzione numerica**, seppur tardive perché effettuate oltre i 60 giorni, siano state effettuate spontaneamente dal datore di lavoro. In tali casi si potrà?, infatti, procedere mediante diffida "ora per allora" ammettendo direttamente il datore di lavoro al pagamento delle sanzioni nel minimo edittale.

Estinzione dell'obbligo di assunzione

Qualora, rispetto ad un'accertata scoperta verificata, venga meno l'obbligo di assunzione previsto per effetto di una riduzione dell'organico aziendale, la attesa che il venir meno dell'obbligo di assunzione è conseguenza di una riduzione della c.d. base di computo e non di una iniziativa, sia pur tardiva, del datore

di lavoro.

In questo caso, gli organi ispettivi dovranno contestare la sanzione amministrativa mediante notifica di illecito ai sensi dell'art. 16 della L. n. 689/1981, in ragione del numero di giornate lavorative intercorrenti dalla scadenza dei 60 giorni previsti per adempiere agli obblighi in questione, al momento in cui, per effetto della riduzione di organico aziendale, sono venuti meno gli stessi obblighi.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ispettorato Nazionale del Lavoro, nota 17/06/2021, n. 966

Lavoro e Previdenza

Nota INL

Distacco transnazionale e somministrazione: individuazione attività abituale

Nella nota n. 936 del 2021, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro prende in esame il giudizio pronunciato dalla Corte di Giustizia Europea in riferimento al distacco transnazionale operato da una azienda UE che non svolga attività di somministrazione nel Paese presso cui ha sede legale. La persona che esercita un'attività subordinata in uno Stato membro per conto di un datore di lavoro che vi esercita abitualmente le sue attività ed è da questo distaccata, per svolgerci un lavoro per suo conto, in un altro Stato membro rimane infatti soggetta alla legislazione del primo Stato membro.

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha diffuso la nota n. 936 del 15 giugno 2021 sulla tutela sociale da garantire a lavoratori somministrati nell'ambito di un **distacco transnazionale**, alla luce della sentenza espressa dalla Corte di Giustizia UE sul rilascio dei certificati A1 in parola. Nella fattispecie si trattava di una impresa fornitrice di manodopera che non esercitava nessuna attività di somministrazione in Bulgaria e tutto il suo fatturato dipendesse dall'effettuazione del **servizio di somministrazione** in altri Paesi UE.

Le regole euro-unitarie sul distacco prevedono per le imprese che esercitino "attività abituale" nello Stato in cui sono stabilite la possibilità di inviare lavoratori ad aziende utilizzatrici stabilite in Stati membri diversi, senza che ciò comporti la necessaria iscrizione dei lavoratori in parola al sistema previdenziale dello Stato membro di destinazione.

Genuinità del distacco

L'Ispettorato specifica che la disciplina dell'istituto del distacco (di cui all'art. 12 del regolamento (CE) n. 883/2004) prevede che la persona che esercita **un'attività subordinata** in uno Stato membro per conto di un datore di lavoro "che vi esercita abitualmente le sue attività ed è da questo distaccata, per svolgervi un lavoro per suo conto, in un altro Stato membro rimane soggetta alla legislazione del primo Stato membro".

Può pertanto rientrare nell'ambito di applicazione di tale disposizione il lavoratore distaccato il cui datore di lavoro ha un legame particolare con lo Stato membro in cui è stabilito, in quanto tale datore di lavoro "esercita abitualmente le sue attività" in tale Stato membro.

La Corte di Giustizia ha sancito il principio secondo cui lo svolgimento di mere attività di gestione interna non è sufficiente ai fini del riconoscimento dell'esercizio abituale delle attività nello Stato di stabilimento. L'attività svolta nel Paese di stabilimento dall'impresa distaccante non può consistere nella mera amministrazione o gestione interna.

Valutazioni di regolarità e riflessi sui lavoratori

Ai fini del controllo di regolarità, dunque, l'acquisizione dei dati di fatturato dovrà riguardare in modo specifico la messa a disposizione di lavoratori nei confronti di imprese utilizzatrici stabilite nel medesimo SM di stabilimento dell'impresa interinale, da rapportare al complessivo fatturato conseguito, comprensivo quindi anche del ricavato derivante dalle **operazioni transnazionali di somministrazione**.

Nei confronti dei singoli lavoratori somministrati e a prescindere dalla valutazione effettuata nei confronti dell'Agenzia interinale nel suo complesso avrà rilievo, ai fini del disconoscimento del singolo distacco, la circostanza del loro abituale impiego in somministrazione in altri Paesi dell'Unione diversi da quello di stabilimento.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ispettorato Nazionale del Lavoro, nota 15/06/2021, n. 936

Finanziamenti

Bando "Più Impresa" di ISMEA

Autoimprenditorialità: contributi a fondo perduto e mutui agevolati per giovani agricoltori. Come chiederli

di Alberto Bonifazi - Esperto di finanza aziendale e analista finanziario

Mutui a un tasso zero, con durata da 5 a 15 anni comprensiva del periodo di preammortamento, e contributo a fondo perduto fino al 35% della spesa ammissibile. Sono le agevolazioni previste dalla misura ISMEA "Più Impresa" che si rivolge alle micro, piccole e medie imprese agricole, ubicate su tutto il territorio nazionale, organizzate sotto forma di ditta individuale o di società, composte da giovani di età compresa tra i 18 e i 41 anni non compiuti, con progetti di innovazione nel settore agricolo. Con il decreto 20 aprile 2021, del Ministero delle Politiche Agricole Alimentare e Forestali, sono stati definiti i requisiti dei soggetti beneficiari, i massimali di intervento, le spese ammissibili, nonché le modalità di erogazione delle agevolazioni.

E' stato pubblicato, in Gazzetta ufficiale, il decreto 20 aprile 2021 del Ministero delle Politiche Agricole Alimentare e Forestali (MIPAAF) sulla **misura ISMEA "Più Impresa"**, la versione aggiornata del regime di aiuto per l'autoimprenditorialità in agricoltura che prevede **mutui a tasso zero e contributi a fondo perduto** per i **giovani agricoltori** (su tutto il territorio nazionale) con l'obiettivo di realizzare progetti - non avviati prima della data di presentazione della domanda - che prevedono investimenti non superiori a 1,5 Mln di euro.

L'Istituto di Servizi per il Mercato Agricolo Alimentare (ISMEA) è un ente pubblico economico che realizza servizi informativi, assicurativi e finanziari e costituisce forme di garanzia creditizia e finanziaria per le

imprese agricole; affianca le Regioni nelle attività di riordino fondiario, attraverso la formazione e l'ampliamento della proprietà agricola, e favorisce il ricambio generazionale in agricoltura in base ad uno specifico regime di aiuto approvato dalla Commissione europea.

Chi e cosa finanzia il bando "Più Impresa"

Con il bando "Più Impresa" ISMEA si rivolge a **micro, piccole e medie imprese agricole** organizzate sotto forma di ditta individuale o di società, composte da **giovani** di età compresa tra i **18 e i 41 anni** non compiuti, con progetti di innovazione nel settore agricolo. Nella tabella che segue le caratteristiche principali dell'agevolazione:

Cosa finanzia ISMEA

- **ampliamento e ammodernamento di aziende agricole** condotte da giovani in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale o di coltivatore diretto;
- cessione di un'intera azienda agricola a favore di un'impresa a totale o prevalente partecipazione di giovani, sempre in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale o di coltivatore diretto;
- **spese ammissibili: studio di fattibilità** (compresa analisi di mercato); opere agronomiche e di miglioramento fondiario; **opere edilizie** per la costruzione o il miglioramento di beni immobili; oneri per il rilascio della concessione edilizia; allacciamenti, impianti, macchinari e attrezzature; servizi di progettazione; beni pluriennali
- per le attività di **agriturismo** e le altre attività di diversificazione del reddito agricolo saranno concesse agevolazioni in regime **"de minimis"** nel limite massimo di **200.000 euro**.

Il provvedimento si inquadra nel percorso finalizzato alla stesura del **Piano Strategico Nazionale (PSN)** della nuova **Politica Agricola Comune (PAC)**, che l'Italia deve presentare alla Commissione europea entro la fine dell'anno. Il Piano PAC stabilirà la programmazione dei fondi europei assegnati all'Italia a titolo della Politica agricola comune 2023-2027.

La riforma della PAC si basa infatti su un nuovo delivery model che permetterà agli Stati membri di gestire all'interno di una cornice organica sia le risorse per i **pagamenti diretti** che quelle per lo **sviluppo rurale**, per rispondere alle esigenze specifiche nazionali

e regionali e centrare gli obiettivi condivisi a livello dell'Unione. L'obiettivo è quello della costruzione di un sistema agricolo che possa disegnare un nuovo volto per l'agricoltura nel prossimo decennio, imperniata sull'**innovazione e sostenibilità ambientale**, economica e sociale.

È un ulteriore passo verso l'Agricoltura 5.0 che il nostro Paese ha intenzione di implementare attraverso l'innovazione digitale e le pratiche agroindustriali ecocompatibili.

Il Bando ISMEA che, sulla base dell'attuale provvedimento legislativo estende le agevolazioni a **tutti i**

giovani agricoltori del nostro Paese, precedentemente riservate ai soli imprenditori del Mezzogiorno, si inserisce proprio in questa prospettiva di miglioramento delle infrastrutture e delle performance dell'impresa agricola, nonché delle condizioni di igiene e di benessere degli animali in un contesto di ottimizzazione della sostenibilità globale della stessa.

Per la realizzazione dei progetti agricoli innovativi in tutta Italia, il Bando prevede la concessione di **mutui agevolati**, a un tasso pari a zero, con durata da 5 a 15 anni comprensiva del periodo di preammortamento e di importo non superiore al 60% cento della spesa ammissibile, nonché un **contributo a fondo perduto** fino al 35% della spesa ammissibile.

E' opportuno precisare che il provvedimento prevede

che il mutuo agevolato debba essere **assistito da garanzie** pari all'intero importo concesso, acquisibili nell'ambito degli investimenti da realizzare, tramite iscrizione di **ipoteca di primo grado** acquisibile sui beni oggetto di finanziamento oppure su altri beni del soggetto beneficiario o di terzi. In alternativa o in aggiunta all'ipoteca, si può ricorrere a una **fideiussione bancaria o assicurativa** a prima richiesta, sino al raggiungimento di un valore delle garanzie prestate pari al 10% del mutuo agevolato concesso.

I beneficiari, inoltre, sono tenuti a stipulare idonee **polizze assicurative** a favore di ISMEA sui beni oggetto di finanziamento, secondo le modalità ed i termini che sono stabiliti nel contratto di mutuo agevolato.

Domanda ed erogazione delle agevolazioni

Come si presenta la domanda

- le imprese che intendono beneficiare delle agevolazioni devono presentare la domanda esclusivamente con **modalità telematica**, accreditandosi per mezzo PEC sul portale dedicato;
 - il portale per la presentazione delle domande è già attivo dalle ore 10.00 del 30 aprile 2021;
 - gli interventi sono attuati con una **procedura valutativa a sportello**, pertanto le richieste sono esaminate secondo l'ordine cronologico di presentazione;
 - l'ammissione alle agevolazioni sarà possibile solo dopo la pubblicazione del decreto attuativo di cui all'art. 43-quater del decreto Semplificazioni e nei limiti delle risorse disponibili;
 - alla domanda sarà necessario allegare la seguente documentazione:
 - a. copia di un **documento di riconoscimento**, in corso di validità, del titolare dell'impresa richiedente;
 - b. studio di **fattibilità del progetto** di subentro o di ampliamento aziendale, compilato in tutte le sue parti, e comprensivo degli allegati.
- L'istruttoria si conclude con l'adozione della **delibera individuale di ammissione o non ammissione** alle agevolazioni, entro il termine di sei mesi dalla data di presentazione.

L'**erogazione delle quote di agevolazioni** avviene sulla base della **rendicontazione delle spese effettuate** per stato avanzamento lavori, per un massimo di **cinque SAL**, di cui il primo rendicontato entro sei mesi dalla data di stipula dei contratti.

I beni oggetto delle agevolazioni, l'attività di impresa e la sede operativa devono essere mantenuti per un

periodo minimo di 5 anni decorrenti dalla data di inizio effettivo dell'attività.

Sul sito web istituzionale di ISMEA sono disponibili tutte le informazioni necessarie per partecipare al Bando "Più Impresa", nonché quelle riguardanti l'attività e i servizi offerti dell'Ente.

Finanziamenti

Dal MISE

Smart Money, intrattenimento digitale e area di crisi di Marcianise: al via le domande per le agevolazioni

Il Ministero dello Sviluppo Economico ricorda che nei prossimi giorni saranno aperti i termini per la presentazione delle domande relativi a tre nuovi bandi del Ministero dedicati alle startup innovative, allo sviluppo del settore dell'intrattenimento digitale e al rilancio dell'area industriale di Marcianise.

Con un comunicato stampa del 18 giugno 2021 il Ministero dello Sviluppo Economico ricorda che nei prossimi giorni saranno aperti i termini per la **presentazione delle domande** relativi a **tre nuovi bandi** del Ministero dedicati alle **startup innovative**, allo sviluppo del **settore dell'intrattenimento digitale** e al rilancio **dell'area industriale di Marcianise**.

Smart money

In particolare, **dal 24 giugno** sarà possibile richiedere l'incentivo **Smart Money**, che prevede un contributo a fondo perduto per l'acquisto di servizi prestati da parte di incubatori, acceleratori, innovation hub, business angels e altri soggetti pubblici o privati operanti per lo sviluppo di imprese innovative. Le risorse a disposizione sono pari a **9,5 milioni di euro**.

Smart Money mira a favorire il rafforzamento del sistema delle start-up innovative italiane sostenendole nella realizzazione di progetti di sviluppo e facilitandone l'incontro con l'ecosistema dell'innovazione. Le previste agevolazioni sono concesse a fronte:

- del sostenimento, da parte di start-up innovative, delle spese connesse alla realizzazione di un piano di attività, svolto in collaborazione con gli attori dell'ecosistema dell'innovazione operanti per lo sviluppo di imprese innovative
- dell'ingresso nel capitale di rischio delle start-up innovative degli attori dell'ecosistema dell'innovazione.

Fondo per l'intrattenimento digitale

A partire **dal 30 giugno** le imprese del settore **dell'intrattenimento digitale** potranno invece richiedere contributi a fondo perduto per lo sviluppo di prototipi di videogiochi destinati alla commercializzazione. Il fondo "First Playable Fund" ha una dotazione finanziaria di **4 milioni di euro**.

Area industriale di Marcianise

Le domande relative alla selezione di iniziative imprenditoriali per il rilancio dell'area industriale di Marcianise (Caserta) potranno, invece, essere presentate **a partire dal 5 luglio**. Le risorse complessive sono superiori a **17 milioni di euro**.

A cura della Redazione

Impresa

Nel decreto Semplificazioni

Silenzio assenso: più sicurezza per le imprese con l'attestazione telematica della domanda

di Antonio Ciccio Messina - Avvocato in Torino

Il decreto Semplificazioni tenta di minimizzare i dubbi probatori legati al silenzio e all'inerzia della PA nel rilascio di un atto amministrativo. Si prevede, innanzi tutto, l'obbligo per l'Amministrazione di rilasciare in via telematica, su richiesta del privato, un'attestazione dell'intervenuto accoglimento della domanda entro dieci giorni dalla richiesta. Se il silenzio perdura anche in questo lasso di dieci giorni, prende il via un "fai-da-te" di secondo livello: decorso inutilmente il termine, l'attestazione dell'Amministrazione può essere sostituita da una autodichiarazione del privato. La riforma sembra, tuttavia, non cogliere nel segno, a parte il tentativo di "certificare" la messa in mora dell'Amministrazione, lasciando, alle imprese l'iniziativa legata all'autocertificazione della formazione dell'atto. Con quali rischi?

Le imprese possono **autodichiarare** l'accoglimento con il **silenzio assenso** di una **istanza** alla **PA**.

È uno **stratagemma** offerto agli operatori economici dal decreto Semplificazioni (D.L. n. 77/2021, art. 62) per minimizzare, ma non eliminare, le incertezze che il silenzio assenso lascia dietro sé.

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

I limiti del ricorso al silenzio assenso

Il silenzio-assenso, che di fatto dimostra sempre una **inefficienza** delle pubbliche amministrazioni, è sempre un'arma a **doppio taglio**.

Da un lato, sicuramente, l'**impresa** non deve aspettare un provvedimento espresso, in quanto è sufficiente che decorra il termine previsto dalle singole norme e, nel silenzio della pubblica amministrazione, l'istanza deve considerarsi accolta.

Dall'altro lato, però, **non avere un provvedimento espresso** implica non avere un documento da esibire per provare che l'istanza è stata effettivamente valutata e accolta e, quindi, il possesso di una autorizzazione, di una licenza, di un permesso e così via.

Il silenzio-assenso produce **certezza dei tempi** e **incertezza probatoria** della situazione giuridica assentita.

La novità del decreto Semplificazioni

Il decreto Semplificazioni, al citato art. 62, interviene a **minimizzare** questi **profili di dubbio** probatorio.

Nei casi di **formazione del silenzio assenso**, dunque, si prevede innanzi tutto l'**obbligo** per l'**amministrazione** di **rilasciare** in via telematica, su richiesta del privato, un'**attestazione** dell'intervenuto **accoglimento della domanda** entro dieci giorni dalla richiesta.

Quindi, una volta chiusa la fase del silenzio-assenso, per soddisfare l'esigenza probatoria, l'**impresa** può, innanzi tutto **rivolgersi** all'**amministrazione** competente, rimasta **inerte**, e chiedere un documento in cui

l'ente pubblico **attesti** che la **domanda** è stata **accolta** con il meccanismo del silenzio-assenso.

L'ente pubblico **ha dieci giorni** di tempo **per rispondere**. Si tratta di un'appendice procedimentale tesa a diradare l'incertezza sul piano documentale.

Pertanto, è da stimare presumibile che l'ente, rimasto già silente sulla domanda principale, **difficilmente si attivi** per rispondere esplicitamente sulla domanda accessoria.

Se il **silenzio perdura** anche in questo lasso di dieci giorni, **scatta un fai-da-te** di secondo livello. Nel dettaglio della norma, decorso inutilmente il termine, l'attestazione dell'amministrazione **può essere sostituita** da una **autodichiarazione del privato**.

Questo sarà l'esito nella stragrande maggioranza dei casi, considerato l'aspetto di **assunzione di responsabilità**. È evidente, infatti, che l'ente pubblico sarà portato a **decentrare sull'impresa**, addossando alla responsabilità di quest'ultima, anche l'**onere di dichiarare** che si è perfezionato il meccanismo del silenzio-assenso.

Come esplicitato nella relazione illustrativa, la finalità della norma è "consentire la piena operatività e il rafforzamento dell'efficacia del silenzio assenso" riconoscendo il diritto dell'interessato ad un'attestazione che ne dimostri l'avvenuta formazione.

Da un punto di vista tecnico-normativo è introdotto un nuovo comma 2-bis all'articolo 20 della legge 241/1990, ovvero la norma sul silenzio assenso.

I limiti della riforma

In via generale il silenzio assenso, che è visto come modalità di semplificazione amministrativa, ha alcuni limiti di efficacia: **non opera**, infatti, per gli atti e i procedimenti finalizzati alla **tutela del patrimonio culturale e paesaggistico** e dell'**ambiente**, a quelli rilasciati dalle amministrazioni preposte alla difesa nazionale, alla pubblica sicurezza, all'immigrazione,

alla salute e alla pubblica incolumità, ai casi in cui la **normativa comunitaria** impone l'adozione di **provvedimenti amministrativi formali**, ai casi in cui la legge qualifica il **silenzio** dell'amministrazione come **rigetto dell'istanza**, nonché agli **atti e procedimenti** individuati con **appositi D.P.C.M.** adottati su proposta del Ministro per la funzione pubblica, di concerto con i ministri competenti.

In materia un **elenco dei casi di silenzio-assenso** è contenuto nel D.Lgs. n. 222/2016, la cui tabella A elenca le attività e dei procedimenti nei settori del commercio e delle attività assimilabili, dell'edilizia e dell'ambiente (per un totale di 246 attività/procedimenti).

Per ciascun procedimento o attività, la tabella indica il **regime amministrativo applicabile** (autorizzazione, silenzio assenso, SCIA, SCIA unica, SCIA condizionata, comunicazione).

Una riforma che funziona a metà

In un'ottica procedimentale, **nei casi in cui ha piena efficacia**, il silenzio assenso equivale a un **provvedimento finale di accoglimento della domanda**.

In quanto tale (e cioè in quanto provvedimento dell'amministrazione) l'amministrazione potrebbe

anche annullarlo o revocarlo, utilizzando l'istituto dell'**autotutela amministrativa**.

Negli stessi atti parlamentari si riconosce che il silenzio assenso **non dà totale certezza all'impresa** in merito alla valutazione compiuta da parte dell'amministrazione: può darsi che l'amministrazione sia stata solo lenta e non abbia completato l'istruttoria e non siano perfezionati tutti i requisiti per ottenere un determinato beneficio, cosa che consentirebbe all'amministrazione di intervenire in via di autotutela.

Il meccanismo disegnato dal decreto Semplificazioni vuole **ridurre il margine di precarietà**, con una **prima messa in mora dell'amministrazione**, cui si chiede di dichiarare che il provvedimento silente è sostanzialmente corretto, consolidando così la certezza giuridica dell'impresa.

Si tratta, però, di un **sollecito facilmente eludibile** con una rinnovata inerzia.

Con il nuovo comma 2-bis l'impresa può reagire anche a questa seconda fase di silenzio, anche se ciò viene fatto addossando all'impresa stessa il gravame di stendere una **dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà**, a pena di **responsabilità penali** per le false dichiarazioni.

Impresa

L'editoriale di Luca Solari

PNRR: un'opportunità per le imprese. Come vincere la sfida dell'innovazione

di Luca Solari - Professore ordinario di Organizzazione aziendale presso l'Università degli Studi di Milano

L'indebitamento post Covid-19 obbliga il nostro Paese, per il prossimo futuro, ad accrescere la produttività. Come? La prima strada è ridurre l'inefficienza della spesa, contingentando ogni investimento ad un possibile ritorno economico. La seconda è aumentare il rendimento dei fattori di produttività attraverso l'innovazione e la ricerca, aspetti per i quali le imprese italiane sono stabilmente sotto la media europea. Il PNRR - Piano Nazionale di Ricerca e Resilienza e i finanziamenti che ne deriveranno costituiscono un'opportunità per le imprese. Ma su cosa occorre vigilare?

L'indebitamento necessario per l'uscita dalla pandemia pone il Paese (e in fondo anche famiglie e imprese) davanti ad un **obbligo per il prossimo futuro**: far crescere la propria **produttività**. Senza un adeguato salto in avanti della produttività, la crescita economica che servirà per **finanziare il debito** (e auspicabilmente ripagarlo) è sostanzialmente impossibile.

L'alternativa è la **riduzione della spesa**, non solo pubblica, con quello che ne consegue: impoverimento, necessità di liquidare i propri asset, riduzione del personale, contenimento di ogni spesa. Si tratterebbe di un circolo vizioso che dobbiamo evitare.

Ma come si fa crescere la produttività?

La prima strada è **ridurre l'inefficienza della spesa**, contingentando ogni investimento alle previsioni di un possibile ritorno economico. Questo richiede ad esempio da parte della Pubblica Amministrazione di rivedere profondamente il funzionamento di ambiti vitali come l'**istruzione**, i **servizi a famiglie e imprese**, la giustizia. Per le imprese significa sottoporre ogni decisione di spesa ad una valutazione attenta e uscire dall'idea di budget rolling anno su anno. Si tratterà di uno sforzo non banale che richiederà a tutti di comprendere la necessità di un sacrificio orientato alla ripresa.

La seconda alternativa è **aumentare il rendimento dei fattori** attraverso l'**innovazione** e la **ricerca**. Innovare vuole dire creare uno spazio di originalità nel mercato grazie al quale ottenere ritorni superiori (aumentando il valore dei nostri beni e servizi o riducendo il costo di produzione ed erogazione degli stessi).

L'**Italia** secondo l'European Innovation Scoreboard 2020 (EIS2020) è stabilmente sotto la media europea su tutti gli indicatori. Ad esempio, è al **56,0% della media europea** nel numero di collaborazioni **tra imprese innovatrici** e al 67,0% nella intensità di cofinanziamento dell'attività di ricerca universitaria sviluppo da parte del settore privato (67,0%). Si tratta di

uno **scenario sconcertante** a cui contribuiscono diversi fattori:

- uno scarso orientamento all'**investimento di lungo periodo** nelle PMI;
- una focalizzazione puramente commerciale di gran parte delle imprese globali presenti nel Paese;
- un sistema di regolazione dei rapporti tra università e in generale sistema pubblico della ricerca e imprese ispirato a quella che io chiamo la "**cultura del sospetto**" (che peraltro non evita in alcun modo a chi vuole frodare di farlo, pensiamoci...);
- una cultura ideologica dominante nell'università pubblica che vede nell'impresa e nel mercato un nemico;
- l'assoluta mancanza di una comprensione del **rapporto tra investimento, rischio e rendimento** nella struttura di spesa della PA, favorita dalla sostanziale de-responsabilizzazione individuale di molte delle archaiche procedure burocratiche.

Il **Piano Nazionale di Ricerca e Resilienza (PNRR)** prevede per l'obiettivo "M4C2. Dalla ricerca all'impresa" un **finanziamento di 11,44 miliardi di euro** che corrispondono circa al 5% del totale. Si tratta di un'**opportunità** anche se la gran parte delle risorse sono destinate al rafforzamento dell'investimento della ricerca di base con minore attenzione al tema centrale del rapporto tra ricerca e trasferimento tecnologico. Su quest'ultimo aspetto si prevede al punto "Investimento 2.3: Potenziamento ed estensione tematica e territoriale dei centri di trasferimento tecnologico per segmenti di industria" un investimento su 60 "centri (Centri di Competenza, Digital Innovation Hub, Punti di Innovazione Digitale) incaricati dello sviluppo progettualità, dell'erogazione alle imprese di servizi tecnologici avanzati e servizi innovativi e qualificanti di trasferimento tecnologico".

Se il target è apprezzabile vi sono **due aspetti sui quali vigilare**. Il primo è il vezzo italiano dell'**investimento a pioggia**. Non sfugge il fatto che ci sono 67 università

pubbliche e 60 centri corrispondono quasi ad un rapporto 1 a 1. Ma su quale base è corretto ipotizzare che in una fase come questa ogni università debba avere la sua fetta dell'investimento? Non sarebbe meglio focalizzare l'investimento? Conosciamo bene le difficoltà che hanno investito l'Istituto Italiano di Tecnologia contro il quale si sono organizzati interessi importanti svuotando in parte il valore dell'istituzione e riportando gran parte delle risorse sotto il controllo del sistema universitario. Ma oggi dobbiamo scegliere e scegliere significa che non si deve per forza accontentare ogni attore. Il secondo aspetto riguarda la carenza in tutto il PNRR di qualsiasi riferimento alle **modalità**, alla **governance**, all'organizzazione se non sporadici accenni (come quando si fa riferimento ad una "fantomatica" figura di **research manager**!).

Su questi punti due riflessioni vanno fatte. La prima è che **ogni impresa** come attore di questo cambiamento epocale **deve far sentire la sua voce** all'interno delle forme di rappresentanza per spingere il Governo fuori

dalle secche del consociativismo tradizionale. La seconda è interna e riguarda l'evitare di subire internamente gli stessi limiti, dato che sono connaturati alla nostra cultura. Dobbiamo **focalizzarci non su sogni e progetti ma sulla loro realizzabilità** e sulla necessità di dedicare una parte delle risorse all'investimento in innovazione.

In quanto Presidente di Fondazione Unimi, la fondazione universitaria dell'Università degli Studi di Milano dedicata a "supportare la valorizzazione del dealflow dell'innovazione basata sulla ricerca scientifica e frutto della convergenza di obiettivi tra comunità accademica e mondo corporate" (fonte: Mission) sono consapevole della nostra responsabilità, ma è evidente che qui serve un **salto quantico di sistema** e spero che il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza sappia realizzare quanto promette così come auguro ad ognuno di voi, nelle vostre attività e imprese di saper fare altrettanto!

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.