

GIOVEDÌ 12 MAGGIO 2022

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Modello 730 precompilato: modifiche e invio dal 31 maggio - pag. 2
- Fatturazione delle prestazioni edili detraibili in caso di sconto in fattura: arrivano le indicazioni delle Entrate - pag. 4

LAVORO E PREVIDENZA

- Lavoro minorile e attività stagionali: regole, divieti e sanzioni - pag. 14
- Bonus carburante da 200 euro: la check list per l'utilizzo - pag. 18

FINANZIAMENTI

- Superbonus 110%: obbligo di attestazione SOA per l'esecuzione dei lavori - pag. 20

IMPRESA

- Sanzioni commerciali UE-Russia: quali valutazioni devono fare le imprese nell'export dei beni di lusso - pag. 22

IN EVIDENZA

Modello 730 precompilato: modifiche e invio dal 31 maggio

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi e Milano

La campagna dichiarativa relativa al modello 730/2022 entra nel vivo: a partire dal 23 maggio l'Agenzia delle Entrate rende disponibile, sulla sezione riservata del proprio sito, la dichiarazione precompilata in modo che i contribuenti possano iniziare a controllare i dati in essa presenti. La possibilità di modificare i dati e di inviare la dichiarazione, però, è fissata a partire dal 31 maggio 2022. È quanto si legge in una risposta informale fornita dall'Agenzia al quesito di un contribuente che, però, anticipa il calendario della campagna dichiarativa di quest'anno.

Il **calendario** del **modello 730/2022** precompilato è stato definito. A dire il vero, ciò che ancora mancava era l'ultimo tassello relativo alla data a partire dalla quale è possibile modificare e/o inviare la dichiarazione.

Infatti, dopo che con il decreto Sostegni ter (D.L. n. 4/2022) è stata posticipata dal 30 aprile al **23 maggio** la data dalla quale l'Agen-

zia delle Entrate rende **disponibile** la **dichiarazione precompilata**, ora sembra esserci certezza anche su quando sarà possibile modificare e/o inviare la dichiarazione.

La data è quella del **31 maggio 2022**, così si legge in una risposta fornita sul sito FiscoOggi, la rivista telematica dell'Agenzia delle Entrate.

Leggi anche [Precompilata](#)



Bonus carburante da 200 euro: la check list per l'utilizzo

di Roberto Camera - Esperto di Diritto del Lavoro e curatore del sito www.dottrinalavoro.it

Si amplia la platea dei lavoratori che possono beneficiare del bonus carburante previsto dal decreto Ucraina. Una modifica al disegno di legge per la conversione del D.L. n. 21/2022, introdotta durante l'esame in Commissione al Senato, estende l'utilizzo dei nuovi buoni benzina anche ai lavoratori dipendenti di soggetti che non sono aziende come, ad esempio, gli studi professionali o gli Enti del Terzo settore che svolgono esclusivamente attività non commerciale. Si può ritenere, inoltre, che possano beneficiarne anche i lavoratori in smart working. Nello specifico, i buoni sono concessi su base volontaria, l'importo di 200 euro è da considerare quale costo azienda e quindi senza applicazione di tasse e contributi, mentre la messa a disposizione dovrà avvenire entro il 31 dicembre 2022.

Con un emendamento al disegno di legge per la conversione del **decreto Ucraina** (D.L. n. 21/2022), approvato dalle Commissioni Finanze e Industria del Senato, è stata modificata la norma riguardante il **Bonus carburante** per i lavoratori dipendenti.

Come cambia il bonus carburante

La modifica ha riguardato il soggetto erogante che, nel testo del decreto legge, era stato identificato nelle **sole aziende private**.

Ciò aveva evidenziato non poche



Fisco

Dichiarazioni fiscali 2022

Modello 730 precompilato: modifiche e invio dal 31 maggio

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi e Milano

La campagna dichiarativa relativa al modello 730/2022 entra nel vivo: a partire dal 23 maggio l'Agenzia delle Entrate rende disponibile, sulla sezione riservata del proprio sito, la dichiarazione precompilata in modo che i contribuenti possano iniziare a controllare i dati in essa presenti. La possibilità di modificare i dati e di inviare la dichiarazione, però, è fissata a partire dal 31 maggio 2022. È quanto si legge in una risposta informale fornita dall'Agenzia al quesito di un contribuente che, però, anticipa il calendario della campagna dichiarativa di quest'anno.

Il **calendario del modello 730/2022** precompilato è stato definito. A dire il vero, ciò che ancora mancava era l'ultimo tassello relativo alla data a partire dalla quale è possibile modificare e/o inviare la dichiarazione.

Infatti, dopo che con il decreto Sostegni ter (D.L. n. 4/2022) è stata posticipata dal 30 aprile al **23 maggio** la data dalla quale l'Agenzia delle Entrate rende **disponibile la dichiarazione precompilata**, ora sembra esserci certezza anche su quando sarà possibile modificare e/o inviare la dichiarazione.

La data è quella del **31 maggio 2022**, così si legge in una risposta fornita sul sito FiscoOggi, la rivista telematica dell'Agenzia delle Entrate.

Leggi anche Precompilata 2022, modifica e invio dal 31 maggio

Se le date di trasmissione del modello all'Agenzia delle Entrate sono rimaste le stesse dello scorso anno, lo stesso non può dirsi per la trasmissione dei dati utili alla redazione, da parte dell'Agenzia, della dichiarazione, così da renderla disponibile al contribuente nella sezione dedicata del proprio sito internet.

Infatti, il processo che porta alla predisposizione della dichiarazione è iniziato l'8 febbraio con l'invio dei primi dati relativi alle **spese sanitarie**, passando per la scadenza del **16 marzo** allorquando sono state inviate le CU e gli altri dati relativi alle spese detraibili e deducibili.

Leggi anche Dichiarazione precompilata: trasmissione dei dati entro il 16 marzo

Infine, entro il 19 aprile sono stati inviati i dati relativi agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati su parti comuni di edifici residenziali da parte degli amministratori di condominio.

Leggi anche Spese edilizie condomini: la trasmissione dei dati slitta al 19 aprile

Proviamo, dunque, ad evidenziare le scadenze e relativi adempimenti ad essi connessi.

Scadenze per la trasmissione dei dati

Ai fini dell'elaborazione della dichiarazione precompilata, il primo passaggio obbligato consiste nel reperimento, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dei dati da indicare in dichiarazione.

A parte i dati già conosciuti (ad esempio i dati anagrafici del contribuente) o reperibili in via diretta (ad esempio i dati catastali degli immobili), all'Agenzia delle Entrate arrivano altri flussi di dati provenienti da soggetti esterni. In particolare:

- **entro l'8 febbraio** (termine prorogato rispetto al consueto 31 gennaio) i soggetti obbligati al Sistema Tessera Sanitaria (medici, ospedali, case di cura, professionisti del comparto sanitario, ottici, ecc.) hanno trasmesso i dati delle **spese sanitarie**;

- **entro il 16 marzo**, i sostituti d'imposta hanno trasmesso le **Certificazioni Uniche 2022** relative ai redditi 2021;

- sempre il **16 marzo** è stato il termine ultimo per la trasmissione, all'Agenzia delle Entrate, dei dati da parte di **banche, poste, enti di previdenza complementare, università, scuole, imprese funebri, asili nido, ecc.**;

- **entro il 19 aprile** (termine prorogato rispetto all'originario 16 marzo) c'è stata la trasmissione della comunicazione all'anagrafe tributaria dei dati relativi agli **interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica** effettuati su parti comuni di edifici residenziali da parte degli amministratori di condominio.

Elaborazione, messa a disposizione e trasmissione della precompilata

Una volta ricevuti tutti i dati, l'Agenzia li elabora e rende disponibile al contribuente la dichiarazione precompilata, affinché quest'ultimo possa visualizzarla, eventualmente modificarla e trasmetterla.

Il calendario di quest'anno è il seguente:

- **dal 23 maggio** i contribuenti possono trovare, ma

solo in modalità visualizzazione, sul sito dell'Agenzia delle Entrate, la propria dichiarazione precompilata;

- **dal 31 maggio** i contribuenti possono eventualmente modificare e trasmettere la dichiarazione precompilata.

Inoltre, il **6 giugno 2022** è la data a partire dalla quale si può inviare il modello Redditi correttivo per correggere e sostituire il 730 o il modello Redditi già inviato o annullare il 730 già inviato e presentare una nuova dichiarazione tramite l'applicazione web.

A tale proposito, l'Agenzia nella risposta ricorda che l'**annullamento del 730** deve avvenire entro la data del **20 giugno 2022** e può essere fatto una sola volta.

Scadenze per la presentazione

Riguardo alla tempistica della trasmissione restano confermate le date e le modalità dello scorso anno. Pertanto, semplificando, i termini di trasmissione all'Agenzia delle Entrate del modello (e di rilascio della ricevuta di presentazione) sono i seguenti:

- **15 giugno 2022**, per le dichiarazioni presentate dal contribuente al CAF/professionista o al sostituto entro il 31 maggio 2022;

- **29 giugno 2022**, per le dichiarazioni presentate dal contribuente al CAF/professionista o al sostituto dal 1° al 20 giugno 2022;

- **25 luglio 2022** (la data originaria del 23 luglio cade di sabato), per le dichiarazioni presentate dal contribuente al CAF/professionista o al sostituto dal 21 giugno al 15 luglio 2022;

- **15 settembre 2022**, per le dichiarazioni presentate dal contribuente al CAF/professionista o al sostituto dal 16 luglio al 31 agosto 2022;

- **30 settembre 2022**, per le dichiarazioni presentate dal contribuente al CAF/professionista o al sostituto dal 1° al 30 settembre 2022.

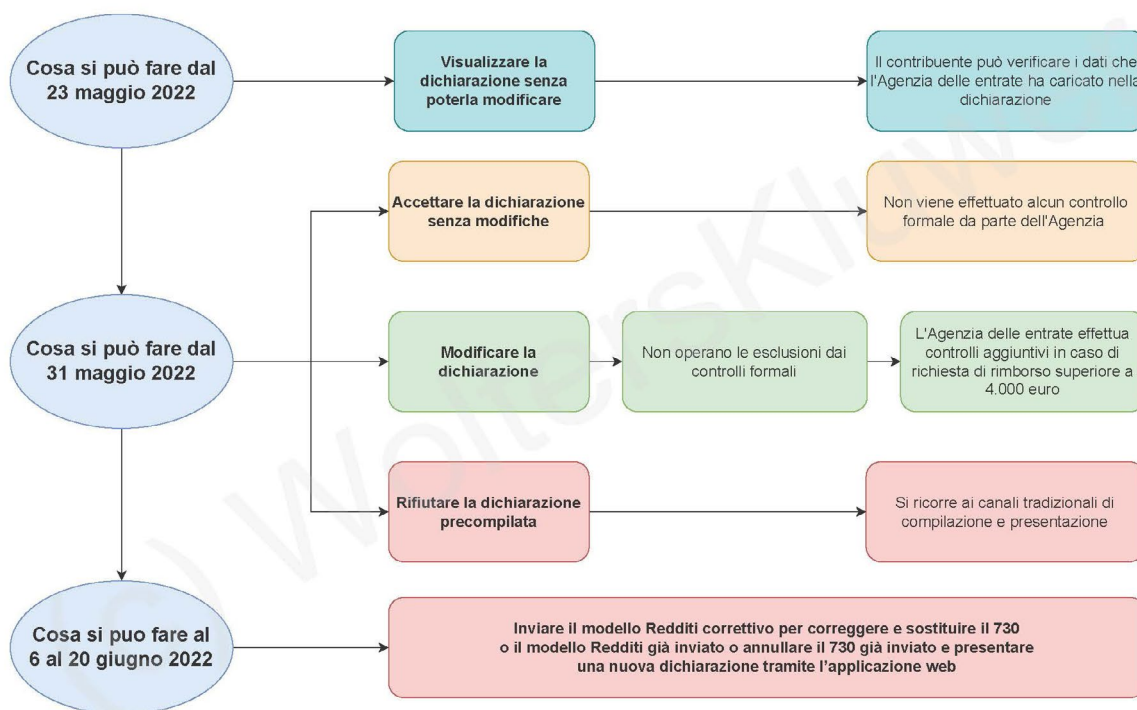
Restano inoltre confermate al:

- **25 ottobre 2022**, la data ultima di presentazione, da parte del contribuente, al CAF/professionista, della dichiarazione integrativa;

- **10 novembre 2022**, la data ultima di trasmissione all'Agenzia delle Entrate, da parte del CAF/professionista, della dichiarazione integrativa.

In questa infografica si riportano gli adempimenti a partire dal 23 maggio 2022 e le relative conseguenze per il contribuente.

Dichiarazione precompilata - adempimenti dal 23 maggio 2022



Fisco

Nella risposta a interpello n. 243 del 2022

Fatturazione delle prestazioni edili detraibili in caso di sconto in fattura: arrivano le indicazioni delle Entrate

di Claudio Carpentieri - Responsabile Dipartimento politiche fiscali e societarie CNA

Con la risposta a interpello n. 243 del 2022 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito le regole per la fatturazione delle prestazioni edili che conferiscono detrazione e per le quali il committente sceglie di optare per lo sconto in fattura. In tali ipotesi, infatti, le somme pretese dal fornitore che eroga la prestazione possono riguardare, oltre alla prestazione edile stessa, anche gli oneri finanziari pagati dall'impresa per entrare, da subito, nella disponibilità dell'ammontare afferente allo sconto in fattura riconosciuto ovvero gli oneri amministrativi anticipati per il rilascio del visto di conformità e l'asseverazione per la congruità dei costi della prestazione resa.

Le regole per la fatturazione delle prestazioni edili che conferiscono detrazione e per le quali si sceglie di optare per lo sconto in fattura sono state finalmente chiarite dall'Agenzia delle Entrate. È vero, infatti, che la risposta a interpello n. 243 del 2022 completa quanto era stato anticipato, sempre dall'Agenzia, nella risposta a interpello n. 623 del 2021 e, prima ancora, nella circolare n. 30/E del 2020.

I problemi interpretativi nella fatturazione di queste operazioni nascono in ragione del fatto che - nelle ipotesi in cui il committente della prestazione edile sceglie di optare per lo sconto in fattura ovvero per la cessione del credito - le somme pretese dal fornitore che eroga la prestazione, oltre alla **prestazione edile** stessa, possono riguardare:

- **oneri finanziari** pagati dall'impresa per entrare, da subito, nella disponibilità dell'ammontare afferente allo sconto in fattura riconosciuto;
- **gli oneri amministrativi** anticipati per il **rilascio del visto di conformità** e l'**asseverazione** per la congruità dei costi della prestazione resa.

Tre aspetti fondamentali

In estrema sintesi, con la prassi richiamata l'Agenzia delle Entrate sottolinea **tre aspetti fondamentali**.

Non c'è alcun obbligo normativo di riaddebitare in fattura gli oneri finanziari

Il primo - e forse il più importante tra essi - riguarda l'obbligo o meno di fatturare gli oneri amministrativi ovvero gli oneri finanziari sostenuti per l'attualizzazione del credito d'imposta sorto in ragione dello sconto in fattura riconosciuto.

In proposito, quando, nella risposta a interpello n. 243 del 2022, con l'espressione "l'eventuale corrispettivo pattuito con il cliente per l'attualizzazione del credito ricevuto", sottolinea che non c'è alcun obbligo normativo di riaddebitare in fattura gli oneri finanziari sostenuti, l'Agenzia delle Entrate tuttavia ne evidenzia il trattamento fiscale qualora il professionista o l'im-

prenditore decida di farlo.

In effetti, come già si è avuto modo di sottolineare, l'impresa o anche il professionista che rilascia il visto di conformità ha piena autonomia nella decisione del margine di reddito che intende maturare su ogni prestazione di servizio che cede ai propri committenti.

Leggi anche Prestazioni edili che riconoscono detrazioni fiscali: gli effetti dell'addebito delle diverse spese in fattura

Salvo prova contraria, il prezzo della prestazione pretesa da ogni imprenditore non è sindacabile e, salvo che non ci sia una norma espressa, non c'è alcun obbligo di indicare in fattura tutte o anche solo alcune delle componenti di costo considerate nella formazione del prezzo.

Oneri finanziari in fattura con aliquota IVA ordinaria

Il secondo punto indicato nella risposta a interpello n. 243 del 2022 riguarda la fatturazione degli oneri finanziari sostenuti per la cessione del credito corrispondente allo sconto in fattura riconosciuto. L'Agenzia delle Entrate, d'accordo con l'impresa interpellante, sottolinea che qualora si decida di addebitare gli oneri finanziari indicandoli separatamente in fattura, il corrispettivo dovrà essere assoggettato ad aliquota IVA ordinaria. In effetti il professionista, ma le stesse considerazioni valgono per l'impresa edile, non effettua alcuna operazione finanziaria sul proprio committente, anche perché neanche potrebbe, ma compie solamente una operazione di ribaltamento di costi che, peraltro, dal momento che sono solo connesse alla prestazione effettuata, ma non ne fanno parte, dovranno essere soggetta all'aliquota IVA ordinaria.

Per lo stesso motivo, non potranno essere oggetto di sconto in fattura ovvero di cessione del credito da parte del committente, per il semplice fatto che non fanno parte della prestazione a cui sono collegate.

Le spese per il visto di conformità possono essere oggetto di sconto in fattura

Il terzo e ultimo punto riguarda gli oneri amministrativi relativi al rilascio del visto di conformità, oggetto dell'interpello. Su questo aspetto l'Amministrazione finanziaria sostiene che - dal momento che si tratta di spese detraibili - alla luce di quanto indicato dall'art. 119, comma 15, D.L. n. 34/2020, possono essere oggetto di sconto nella fattura del professionista che rilascia il visto ovvero di colui che rilascia l'asseverazione della congruità dei costi.

Quanto detto dall'Agenzia delle Entrate nell'interpello in parola non contraddice quanto era già stato in precedenza chiarito nella risposta a interpello n. 623 del 2021.

L'Agenzia delle Entrate, nella prassi da ultimo richiamata, infatti, affronta il caso in cui gli oneri amministrativi relativi al visto di conformità - le stesse considerazioni valgono per le spese relative all'asseverazione dei costi - sono fatturati dal professionista che li rilascia. Il caso affrontato nella risposta a interpello n. 623 del 2021 riguarda le ipotesi in cui le stesse spese sono state sostenute dalla rete di imprese che agisce con mandato con rappresentanza (in nome e per conto del committente) e poi addebitate al committente stesso. In questo caso, pertanto, la fattura del professionista sarà comunque intestata al committente e il pagamento effettuato alla rete d'imprese risulta essere una mera anticipazione di denaro per la quale il riaddebito in fattura dovrà essere effettuato senza l'applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 15, comma 1, n. 3), D.P.R. n. 633/1972, "somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate".

In questo caso, dal momento che la fattura con l'addebito delle spese viene emessa da un soggetto diverso da colui che effettua la prestazione (rilascio del visto di conformità) non potranno essere oggetto di sconto in fattura.

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Regime impatriati precluso anche in caso di rientro dall'estero contestualmente all'assunzione in quali casi

La preclusione all'accesso al regime speciale per lavoratori impatriati sussista anche qualora, il distacco all'estero sia stato disposto contestualmente all'assunzione del lavoratore stante la continuità delle originarie condizioni contrattuali in essere prima dell'espatrio. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 259 dell'11 maggio 2022, con cui ha specificato che occorre valutare, in relazione alla singola fattispecie nel suo complesso considerata, se in concreto il radicamento all'estero del dipendente e la discontinuità del "nuovo" ruolo aziendale siano idonei a soddisfare la ratio attrattiva della norma.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 259 dell'11 maggio 2022 in tema di lavoratori impatriati e rientro dall'estero disposto contestualmente all'assunzione intervenuta in costanza di residenza all'estero.

Il decreto internazionalizzazione ha introdotto il "regime speciale per lavoratori **impatriati**". La disciplina è stata oggetto di modifiche normative, operate dall'articolo 5 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (decreto crescita), in vigore dal 1° maggio 2019.

Per fruire del trattamento di cui all'articolo 16 del decreto internazionalizzazione, come modificato dal decreto crescita, è necessario, ai sensi del comma 1, che il lavoratore:

- trasferisca la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del TUIR;
- non sia stato residente in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegni a risiedere in Italia per almeno 2 anni;
- svolga l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.

In base al successivo comma 2, il cui contenuto è rimasto immutato rispetto alla versione dell'articolo 16 in vigore fino al 30 aprile 2019, sono destinatari del beneficio fiscale in esame, inoltre, i cittadini dell'Unione europea o di uno Stato extra UE con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale che:

- sono in possesso di un titolo di **laurea** e abbiano svolto "continuativamente" un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, ovvero

- abbiano svolto "continuativamente" **un'attività di studio** fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione post lauream.

L'agevolazione in esame è fruibile dai contribuenti per un **quinquennio** a decorrere dal periodo di imposta in cui trasferiscono la residenza fiscale in Italia, ai sensi dell'articolo 2 del TUIR, e per i quattro periodi di imposta successivi.

In relazione alle modifiche normative che hanno ridisegnato il perimetro di applicazione del suddetto regime agevolativo a partire dal periodo di imposta 2019, con particolare riferimento ai requisiti soggettivi ed oggettivi per accedere **all'agevolazione**, ai presupposti per accedere all'ulteriore quinquennio agevolabile, all'ambito temporale di applicazione della sopra richiamata disposizione, alle modifiche normative concernenti il requisito dell'iscrizione all'anagrafe degli Italiani residenti all'estero (c.d. AIRE) per fruire dell'agevolazione fiscale in esame sono stati forniti puntuali chiarimenti con la circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020.

L'attività lavorativa **prestata all'estero** in posizione di distacco consente al dipendente l'accesso al regime speciale per i **lavoratori impatriati** di cui all'articolo 16 del d.lgs n. 147 del 2015, al verificarsi di tutte le condizioni, nei casi in cui il distacco, più volte prorogato e protrattosi nel tempo, ha determinato un affievolimento dei **legami del lavoratore** con il territorio italiano ed ha favorito, invece, un suo radicamento nel territorio estero; oppure se il dipendente al suo rientro in Italia assume un nuovo ruolo in ragione delle maggiori competenze acquisite e delle esperienze lavorative maturate all'estero.

Pertanto, in linea di principio, il regime non spetta nell'ipotesi di **distacco all'estero** con successivo rientro, in presenza del medesimo contratto e presso il medesimo datore di lavoro. Diversamente, nell'ipotesi in cui l'attività lavorativa svolta al rientro costituisce una **"nuova" attività**, in virtù della sottoscrizione di un "nuovo" contratto di lavoro, diverso dal contratto in essere in Italia prima del distacco e, quindi, l'impatriato assuma un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario, lo stesso potrà accedere al beneficio a decorrere dal periodo di imposta in cui ha trasferito la residenza fiscale in Italia.

Al riguardo, si precisa che l'agevolazione non è applicabile nelle ipotesi in cui il soggetto, pur in presenza di

un "nuovo" contratto per l'assunzione di un **"nuovo" ruolo aziendale** al momento dell'impatrio, rientri in una situazione di "continuità" con la precedente posizione lavorativa svolta nel territorio dello Stato prima dell'espatrio. Ciò accade, ad esempio, quando i termini e le condizioni contrattuali, indipendentemente dal "nuovo" ruolo aziendale e dalla relativa retribuzione, rimangono di fatto immutati al rientro presso il datore di lavoro in virtù di intese di varia natura, quali la sottoscrizione di clausole inserite nelle lettere di distacco ovvero negli accordi con cui viene conferito un nuovo incarico aziendale, dalle quali si evince che, sotto il profilo sostanziale, continuano ad applicarsi le originarie condizioni contrattuali in essere prima dell'espatrio.

A titolo meramente esemplificativo, costituiscono indice di una **situazione di continuità** sostanziale:- il riconoscimento di **ferie maturate** prima del nuovo accordo contrattuale;- il riconoscimento **dell'anzianità** dalla data di prima assunzione;- l'assenza del **periodo di prova**;- clausole volte a non liquidare i ratei di tredicesima (ed eventuale quattordicesima) maturati nonché il trattamento di fine rapporto al momento della sottoscrizione del nuovo accordo;- clausole in cui si prevede che alla fine del distacco, il distaccato sarà reinserito nell'ambito dell'organizzazione della Società distaccante e torneranno ad applicarsi i termini e le condizioni di lavoro presso la Società di appartenenza in vigore prima del distacco.

Con riferimento, in particolare, ai contribuenti che rientrano a seguito di "distacco" all'estero, la citata circolare 33/E (par. 7.1) precisa che l'articolo 16, del d. lgs. n. 147 del 2015 non disciplina esplicitamente la posizione del **soggetto distaccato all'estero** che rientri in Italia e che, come precisato dalla circolare n. 17/E del 23 maggio 2017 (Parte II), i soggetti rientrati in Italia dopo essere stati in distacco all'estero non possono fruire del beneficio speciale in considerazione della situazione di "continuità" con la precedente posizione lavorativa in Italia. Tale posizione restrittiva, finalizzata ad evitare un uso strumentale dell'agevolazione in esame, non in linea con la vis attrattiva della norma, non preclude, tuttavia, la possibilità di valutare **specifiche ipotesi** in cui il "rientro" in Italia "non sia conseguenza della naturale scadenza" del distacco ma sia determinato da altri elementi funzionali alla ratio della norma agevolativa dove le condizioni oggettive del nuovo contratto (prestazione di lavoro, termine, retribuzione) richiedano un nuovo rapporto obbligatorio in sostituzione di quello precedente, con nuove ed autonome situazioni giuridiche cui segua un mutamento sostanziale dell'oggetto della prestazione e del titolo

del rapporto, **l'impatriato** potrà accedere al beneficio fiscale in esame.

La preclusione all'accesso al regime agevolativo sussiste anche qualora, il distacco all'estero sia stato disposto contestualmente **all'assunzione del lavoratore** stante la continuità delle originarie condizioni contrattuali in essere prima dell'espatrio.

I predetti indici di "continuità" sono indicati in via meramente esemplificativa e, pertanto, occorre valutare, in relazione alla singola fattispecie nel suo complesso considerata, se in concreto il radicamento all'estero del dipendente e la discontinuità del "nuovo" ruolo aziendale siano idonei a soddisfare la ratio attrattiva della norma.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/05/2022, n. 259

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Tra i contratti della crisi coniugale anche il contratto di mutuo stipulato dall'ex coniuge

Il contratto di mutuo stipulato dall'ex coniuge può ricomprendersi tra i contratti della crisi coniugale, la cui causa è proprio quella di definire in modo non contenzioso e tendenzialmente definitivo la crisi e, pertanto, può rientrare tra gli atti realizzativi degli accordi coniugali che devono dunque farsi rientrare nella nozione di atti relativi al procedimento di separazione o divorzio. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 260 dell'11 maggio 2022, con cui ha ricordato il regime agevolato previsto per gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 260 dell'11 maggio 2022 riguardante l'Applicazione dell'agevolazione di cui all'articolo 19 della legge n.74 del 1987 al **mutuo** contratto al fine di dare esecuzione agli accordi per giungere alla **soluzione della crisi coniugale**.

L'articolo 19 della legge 6 marzo 1987, n. 74, recante nuove norme sulla disciplina dei casi di **scioglimento**

di matrimonio, dispone che tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al **procedimento di scioglimento** del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio nonché ai procedimenti anche esecutivi e cautelari diretti ad ottenere la corresponsione o la revisione degli assegni di cui articoli 5 e 6 della legge 1° dicembre 1970, n. 898, sono esenti **dall'imposta di bollo**, di registro e da ogni altra tassa.

Con circolare n. 27/E del 21 giugno 2012 è stato chiarito che, dal punto di vista oggettivo, **l'esenzione** di cui al citato articolo 19 si riferisce a tutti gli atti, documenti e provvedimenti che i coniugi pongono in essere nell'intento di **regolare i rapporti giuridici** ed economici relativi al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili dello stesso.

Al riguardo, la Corte di Cassazione, in una controversia concernente **l'agevolazione 'prima casa'** usufruita dagli ex coniugi per l'acquisto di un immobile, poi rivenduto a terzi prima dello scadere dei cinque anni dall'acquisto, ha affermato che la ratio della L. n. 74 del 1987, articolo 19 è quella di favorire la complessiva sistemazione dei **rapporti patrimoniali** tra i coniugi in occasione della crisi, escludendo che derivino ripercussioni fiscali sfavorevoli dagli accordi intervenuti in tale sede ed, infatti la L. n. 74 del 1987, articolo 19, dispone in via assolutamente generale l'esenzione **dall'imposta di bollo**, di registro e da ogni altra tassa degli atti stipulati in conseguenza del procedimento di cessazione degli effetti civili del matrimonio e, a seguito di Corte Cost. n. 154 del 1999, anche del procedimento di separazione personale tra coniugi, senza alcuna distinzione tra atti eseguiti all'interno della famiglia e atti eseguiti nei confronti di terzi.

Inoltre, sempre relativamente all'applicazione dell'articolo 19 della legge n. 74 del 1987, con l'ordinanza 17 febbraio 2021 n. 4144, la Corte di Cassazione ha affermato che l'esenzione si estende a tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di **separazione personale** dei coniugi, in modo da garantire l'adempimento delle obbligazioni che i coniugi separati hanno assunto per conferire un nuovo assetto ai loro interessi economici.

L'agevolazione va, quindi, riconosciuta in riferimento ad atti e convenzioni posti in essere nell'intento di regolare i **rapporti patrimoniali** tra i coniugi conseguenti allo scioglimento del matrimonio, o alla separazione personale, compresi gli accordi che contengono il riconoscimento o attuano il trasferimento della proprietà di beni mobili ed immobili all'uno o all'altro coniuge.

In particolare, come chiarito dai giudici di legittimità,

l'elemento fondamentale che sorregge questo indirizzo va dunque individuato nella **centralità dell'accordo** tra le parti nella definizione della crisi coniugale e nell'ottica di favore con il quale il legislatore vede tale modalità di definizione.

Ciò con riguardo tanto agli atti separativi di **contenuto 'necessario'** (consenso reciproco a vivere separati, affidamento dei figli, assegnazione della casa familiare nell'interesse della prole, assegno di mantenimento in presenza dei relativi presupposti) quanto a quelli di **contenuto 'eventuale'** (patti di eterogenea natura che trovano occasione nella separazione, ma costituenti accordi patrimoniali del tutto autonomi conclusi dai coniugi per l'instaurazione del regime di vita separata). La materia è stata fatta oggetto di un intervento additivo da parte della Corte Costituzionale la quale, con la sentenza n. 154 del 1999 ha esteso il regime fiscale di favore al procedimento di **separazione coniugale**, dando così impulso ed ulteriore fondamento alla successiva evoluzione dell'ordinamento in tal senso.

Evoluzione destinata a far rientrare gli accordi comportanti **trasferimenti patrimoniali** dall'uno all'altro coniuge, nell'ambito delle **'condizioni della separazione'** di cui all'articolo 711 c.p.c. in considerazione del carattere di 'negoiazione globale' che la coppia in crisi attribuisce al momento della **'liquidazione del rapporto coniugale'**, attribuendo quindi a detti accordi la qualificazione di contratti tipici, denominati 'contratti della crisi coniugale', la cui causa è proprio quella di definire in modo non contenzioso e tendenzialmente definitivo la crisi.

Alla luce di quanto esposto, con riferimento alla fattispecie nella quale la stipula del mutuo costituisce "condicio sine qua non" per dare esecuzione agli accordi di separazione", si ritiene che il **contratto di mutuo** stipulato dall'ex coniuge possa ricomprendersi tra i contratti della crisi coniugale, la cui causa è proprio quella di definire in **modo non contenzioso** e tendenzialmente definitivo la crisi" e, pertanto, possa rientrare tra quelli che l'ordinanza n. 4144 del 2021, appena citata, considera "atti realizzativi degli **accordi coniugali**" che devono dunque farsi rientrare nella nozione di 'atti relativi al **procedimento di separazione** o divorzio.

Tale condizione deve risultare dalle clausole contenute nell'accordo di separazione omologato dal giudice, finalizzato alla risoluzione della crisi coniugale. In tal caso, il contratto di mutuo potrà rientrare nell'ambito di applicazione della disposizione agevolativa di cui all'articolo 19 della legge n. 74 del 1987, nei limiti dell'ammontare indicato dal predetto accordo di separazione e destinato alla ex moglie.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/05/2022, n. 260

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Acquisto prima casa under 36: quando spetta il credito d'imposta pari all'Iva corrisposta

Nell'ambito delle agevolazioni fiscali relative all'acquisto della casa di abitazione da parte di giovani, spetta all'acquirente, quando non trova applicazione il regime di esenzione IVA, un credito d'imposta di ammontare pari all'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione all'acquisto, applicata con aliquota nella misura del 4 per cento. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 261 dell'11 maggio 2022, con cui ha ricordato quali sono i requisiti per l'applicazione dell'agevolazione, che si applica agli atti stipulati nel periodo compreso tra il 26 maggio 2021 e il 31 dicembre 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 261 dell'11 maggio 2022 in tema di agevolazioni fiscali per l'acquisto della **casa di abitazione** da parte di giovani.

L'articolo 64 del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73 (rubricato "Misure in favore dell'acquisto della casa di abitazione ed in materia di prevenzione e contrasto al disagio giovanile"), come modificato dall'articolo 1 della legge del 30 dicembre 2021, n. 234 dispone che gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di **'prime case' di abitazione**, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, come definite dalla nota IIbis all'articolo 1, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e gli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse sono esenti dall'imposta di registro e dalle imposte ipotecaria e catastale se stipulati a favore di soggetti che non hanno ancora compiuto **trentasei anni di età** nell'anno in cui l'atto è rogitato e che hanno un valore dell'indicatore della situazione economica equivalente non superiore a 40.000 euro annui.

Per gli atti di cui al comma 6, relativi a cessioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, è attribuito agli acquirenti che non hanno ancora compiuto **trentasei** anni di età nell'anno in cui l'atto è stipulato un credito d'imposta di ammontare pari all'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione all'acquisto.

Il credito d'imposta può essere portato in diminuzione dalle **imposte di registro**, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito, ovvero può essere utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data dell'acquisto; può altresì essere utilizzato in compensazione ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Il credito d'imposta in ogni caso non dà luogo a rimborsi.

Le suddette disposizioni si applichino agli **atti stipulati** nel periodo compreso tra la data di entrata in vigore del decreto, 26 maggio 2021, e il 31 dicembre 2022. In caso di insussistenza delle condizioni e dei requisiti per beneficiare delle **agevolazioni** o di decadenza da dette agevolazioni, per il recupero delle imposte dovute e per la determinazione delle sanzioni e degli interessi si applicano le relative disposizioni previste dalla nota II bis all'articolo 1, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 e dall'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601.

In sostanza, il legislatore ha introdotto un'**agevolazione** in materia di imposte indirette per l'acquisto della casa di abitazione con la finalità di favorire l'autonomia abitativa dei giovani, applicabile nelle ipotesi di **acquisto della "prima casa"**, di cui alla Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, al ricorrere dei seguenti ulteriori requisiti:

- **requisito "anagrafico"**, ovvero l'acquirente non deve aver ancora compiuto trentasei anni di età nell'anno in cui l'atto è rogitato;

- **requisito "economico"**, l'acquirente deve avere un "Indicatore della Situazione Economica Equivalente" non superiore a 40.000 euro annui.

In particolare, l'articolo 64 prevede l'esenzione dal pagamento dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale e, in caso di acquisto soggetto ad IVA, il riconoscimento di un **credito d'imposta** di ammontare pari al tributo corrisposto in relazione all'acquisto. È prevista, inoltre, al ricorrere dei medesimi presupposti, l'esen-

zione dall'imposta sostitutiva per i finanziamenti erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione di immobili ad uso abitativo.

Il credito d'imposta spetta nella misura **massima del 4 per cento**; il comma 7 dell'articolo 64 sopra citato prevede, infatti, un credito d'imposta per gli atti soggetti ad IVA, ovvero per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di 'prime case' di abitazione.

Ciò trova conferma anche nella circolare esplicativa 14 ottobre 2021, n. 12/E, paragrafo 3.1., nella quale è stato precisato che spetta all'acquirente, quando non trova applicazione il regime di esenzione di cui all'articolo 10, n. 8-bis, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, un credito d'imposta di ammontare pari all'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione all'acquisto, applicata con aliquota nella **misura del 4 per cento**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/05/2022, n. 261

dini dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, l'art. 9, comma 9, D.lgs. 28 giugno 2005 n. 139 disciplina la situazione di **ineleggibilità alla carica**, senza eccezioni o limitazioni, stabilendo al fine di assicurare il preminente valore dell'avvicendamento nelle cariche rappresentative che i consiglieri siano eleggibili per non oltre due mandati consecutivi: ne deriva che, non essendovi una lacuna da colmare, non può farsi applicazione analogica dell'art. 3 L 12 luglio 2017 n. 113 il quale in tema di elezione dei componenti dei consigli degli Ordini circondariali **forensi**, permette la **terza rielezione** se la precedente carica sia cessata prima di metà mandato.

Tale orientamento giurisprudenziale è stato accolto dal Consiglio Nazionale nella decisione del 5 aprile 2022 con la quale è stata sancita l'**ineleggibilità dei Consiglieri** che avevano già svolto, anche solo in parte, due mandati consiliari.

A cura della Redazione.

Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 11/05/2022, n. 96

Fisco

Dal CNDCEC

Elezioni Commercialisti: ineleggibilità dei Consiglieri in caso di svogimento di due mandati consiliari anche solo in parte

In tema di elezioni dei Commercialisti, sono ineleggibili i Consiglieri che avevano già svolto, anche solo in parte, due mandati consiliari. Lo ha ricordato il CNDCEC con il pronto ordini n. 93 del 9 maggio 2022 con cui ha specificato che l'orientamento giurisprudenziale di cui all'Ordinanza della Corte di Cassazione n. 38333 del 3 dicembre 2021 è stato accolto dal Consiglio Nazionale nella decisione del 5 aprile 2022. Non può farsi applicazione analogica della normativa che in tema di elezione dei componenti dei consigli degli Ordini circondariali forensi, permette la terza rielezione se la precedente carica sia cessata prima di metà mandato.

Il CNDCEC ha pubblicato il pronto ordini n. 93 del 9 maggio 2022, in tema di limite del doppio mandato.

Sul punto, è stato evidenziato che l'Ordinanza della Corte di Cassazione n. 38333 del 3 dicembre 2021 ha stabilito che in tema di elezione dei consigli degli Or-

Fisco

Dal CNDCEC

Commercialisti: incontro Cartabia-Commissari sull'attività svolta

La gestione commissariale ha preso il via in una fase particolarmente delicata e conflittuale per la vita della categoria dei Commercialisti. L'obiettivo è stato sin dal primo momento quello di garantire, oltre alla gestione ordinaria dell'Ente, anche lo sviluppo delle **condizioni** per una ripartenza dei commercialisti italiani, con uno svolgimento ordinato delle elezioni per il rinnovo degli Ordini territoriali e del Consiglio nazionale. Lo ha affermato il CNDCEC durante l'incontro con la Ministra della Giustizia, il sottosegretario, il capo dipartimento affari giustizia, il direttore generale degli affari interni.

Il CNDCEC ha pubblicato un comunicato stampa in data 11 maggio 2022 riguardante l'incontro che si è svolto oggi a Roma, presso il Ministero della Giustizia, tra la ministra **Marta Cartabia**, il sottosegretario **Paolo Sisto**, il capo dipartimento affari giustizia **Nicola Russo**, il direttore generale degli affari interni **Giovanni Mimmo** e i tre commissari straordinari del Consiglio nazionale dei commercialisti, **Rosario Giorgio**

Costa, Paolo Giugliano e Maria Rachele Vigani.

L'incontro ha fornito l'occasione per fare il punto sull'attività svolta dai **Commissari** nei sei mesi passati alla guida dell'Ente.

La gestione commissariale ha preso il via in una fase particolarmente delicata e conflittuale per la vita della categoria. L'obiettivo è stato sin dal primo momento quello di garantire, oltre alla gestione ordinaria dell'Ente, anche lo sviluppo delle **condizioni** per una ripartenza dei commercialisti italiani, con uno svolgimento ordinato delle elezioni per il rinnovo degli Ordini territoriali e del Consiglio nazionale.

In questi mesi il lavoro è stato nella direzione di consentire che la voce della professione continuasse ad essere comunque ascoltata. I commercialisti italiani sono una risorsa fondamentale per il sistema economico del nostro Paese, della loro presenza c'è bisogno. Con la pubblicazione dei risultati sul bollettino ufficiale del Ministero del prossimo 31 maggio e poi con la cerimonia di insediamento del nuovo presidente nazionale della categoria, **Elbano De Nuccio**, prenderà il via una nuova fase, con l'augurio che sia fatta di senso di unità e di collaborazione.

A cura della Redazione

Fisco

Al via le iscrizioni

Operatori in valute virtuali: registro OAM attivo dal 16 maggio

Il Registro per gli operatori in valuta virtuale gestito dall'OAM sarà attivo dal 16 maggio 2022. Con comunicato stampa dell'11 maggio 2022, l'Organismo Agenti e Mediatori ha precisato che i soggetti che già svolgono l'attività, anche online, in Italia, e sono in possesso dei requisiti di legge, potranno continuare a farlo presentando domanda di iscrizione al Registro entro i 60 giorni successivi al 16 maggio. In caso di mancato rispetto del termine o di diniego all'iscrizione da parte dell'Organismo, l'eventuale esercizio dell'attività sarà considerato abusivo.

Registro OAM degli operatori in valute virtuali al via: sarà **attivo dal 16 maggio 2022**. Lo ha reso noto l'Organismo Agenti e Mediatori con comunicato stampa dell'11 maggio 2022.

Chi deve iscriversi

Sono tenuti a iscriversi i prestatori di servizi relativi

all'utilizzo di valuta virtuale e i prestatori di servizi di portafoglio digitale.

Quali sono i requisiti per l'iscrizione

I requisiti per l'iscrizione sono:

- (per i soggetti diversi dalle persone fisiche) sede legale e amministrativa in Italia o, per i soggetti comunitari, stabile organizzazione nel territorio italiano;
- (per le persone fisiche cittadinanza italiana o di uno Stato UE o di Stato diverso) domicilio nel territorio italiano.

Come presentare domanda di iscrizione

Alla pagina web www.organismo-am.it, sarà disponibile il servizio di **"Registrazione"**.

Una volta completata la registrazione, l'utente avrà a disposizione una propria area privata, ad accesso riservato con password, scelta dall'utente stesso, all'interno della quale potrà usufruire dei servizi telematici messi a disposizione dall'Organismo. Tramite la propria area dovrà compilare, sottoscrivere digitalmente e inviare l'apposito **modulo informatico di comunicazione di attività**.

Quali dati indicare

Devono essere indicati: i propri dati anagrafici (della società, in caso di persone giuridiche, inclusi dati anagrafici del legale rappresentante), identificativo fiscale, estremi documento di identificazione, un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC), la tipologia di attività e servizi prestati, le modalità di svolgimento del servizio (punti fisici, ATM, indirizzi web).

Alla comunicazione va allegata **copia del documento di identificazione** del soggetto che la effettua e, nel caso di soggetto diverso da persona fisica, del legale rappresentante nonché la visura camerale aggiornata.

Andrà inviata anche la documentazione dell'avvenuto pagamento del contributo una tantum (500 euro per le persone fisiche e 8.300 per le società).

Leggi anche Operatori in valute virtuali: quanto costa l'iscrizione al registro OAM

Come si svolge il procedimento di iscrizione

L'OAM ha 15 giorni di tempo, dal momento della ricezione, per verificare **regolarità** e **completezza** della comunicazione e della documentazione allegata: può sospendere il termine una sola volta, e per un massimo di 10 giorni, se ritiene la comunicazione incompleta o reputa necessaria un'integrazione della documentazione.

Decorsi i termini previsti, se la documentazione richiesta risultasse non pervenuta o insufficiente, nega l'iscrizione nella Sezione speciale del Registro, dandone tempestiva e motivata comunicazione all'interessato

che può comunque presentare una successiva richiesta di iscrizione.

Leggi anche

- Operatori in valute virtuali: 150 giorni per l'iscrizione al registro speciale OAM

- Registro OAM verso l'operatività: tra nuovi obblighi e criticità da risolvere

Comunicazione trimestrale sull'operatività dei clienti

Gli operatori iscritti devono trasmettere all'OAM, per via telematica, i dati relativi alle operazioni effettuate sul territorio italiano.

La trasmissione deve essere effettuata con cadenza trimestrale.

In particolare, dovranno essere trasmessi, per singolo cliente, i relativi dati identificativi e dati sintetici sull'operatività complessiva in Italia.

Pubblicità del registro

Nella Sezione speciale del Registro curata dall'OAM accessibile al pubblico saranno annotati:

- cognome e nome del prestatore di servizi relativi all'utilizzo di valuta virtuale o di portafoglio digitale se persona fisica o denominazione sociale e sede legale o sede della stabile organizzazione nel territorio italiana in caso di soggetto diverso da persona fisica;
- codice fiscale o partita IVA, ove assegnato;
- indicazione della tipologia di servizio prestato;
- indirizzo dei punti fisici di operatività, compresi gli eventuali sportelli automatici (ATM), e/o l'indirizzo web tramite il quale il servizio è svolto.

Riferimenti normativi

OAM, comunicato stampa 11/05/2022

Fisco

La risposta durante il question time

Autodichiarazione aiuti Covid: proroga sempre più lontana

Sempre meno probabile una proroga del termine del 30 giugno 2022 per la presentazione dell'autodichiarazione per il monitoraggio degli aiuti Covid ricevuti. È quanto emerge dalla risposta all'interrogazione n. 5-08035 (in linea con la posizione già espressa dal Ministero dell'Economia e delle finanze nella precedente interrogazione 5-08011 del 4 maggio). Un differimento della data del 30 giugno 2022, sottolinea l'Amministrazione finanziaria, pregiudicherebbe il rispetto della scadenza del 31 dicembre

2022 per l'assolvimento dell'obbligo di registrazione degli aiuti nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato.

Non sono previste proroghe per l'adempimento dichiarativo per il **monitoraggio degli aiuti Covid** ricevuti, previsto dal decreto Sostegni, da presentare **entro il 30 giugno 2022**. È quanto emerge dalla risposta all'interrogazione n. 5-08035, che ribadisce la posizione già espressa dal MEF in risposta all'interrogazione n. 5-08011 del 4 maggio 2022.

Il decreto Sostegni prevede che le imprese che hanno ricevuto durante l'emergenza Covid **aiuti di Stato** sotto forma di contributi, bonus e ristori devono presentare un'apposita **autodichiarazione** per attestare che:

- **l'importo complessivo** dei sostegni economici fruiti **non superi i massimali** indicati nella sezione 3.1 del Temporary Framework - comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 c(2020) 1863 final, recante "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza da Covid-19";

- che siano rispettate le diverse condizioni ivi previste nella Sezione 3.12 del Quadro.

Con **D.M. 11 dicembre 2021**, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha dettato le prime istruzioni al fine della verifica del rispetto dei limiti e delle condizioni previste dalle sezioni del Temporary Framework. In base all'art. 3, commi 1 e 2, del decreto, gli operatori economici che hanno beneficiato degli aiuti di Stato devono presentare all'Agenzia delle Entrate un'autodichiarazione nella quale attestano che l'importo complessivo degli aiuti finiti non superi i massimali di cui alla Sezione 3.1 del Temporary framework e che siano rispettate le condizioni previste nella Sezione 3.12 del Quadro.

Tale adempimento deve essere assolto da tutti i soggetti beneficiari degli aiuti **senza alcuna esclusione**.

Con provvedimento n. 143438/2022 l'**Agenzia delle Entrate** ha approvato il **modello di dichiarazione** sostitutiva di atto notorio, individuando nel **30 giugno 2022** il **termine ultimo** per l'invio dell'autodichiarazione.

Leggi anche Autocertificazione degli aiuti di Stato tra obbligo e facoltà

Autodichiarazione senza proroga

I termini per la presentazione del modello sono stati previsti in correlazione con quanto contenuto nella decisione C(2022) 171 final dell'11 gennaio 2022, per il caso SA.101076 dell'11 gennaio 2022, paragrafo (6), che ha stabilito l'estensione temporale al 30 giugno 2022 delle misure che la Commissione aveva in precedenza approvato nell'ambito del Quadro temporaneo, e per le quali l'Italia ha richiesto, nel mese di dicembre

2021, una proroga.

Leggi anche Quadro temporaneo aiuti di stato: validità estesa al 30 giugno 2022. Con qualche novità

Tali misure sono state autorizzate senza ulteriori modifiche e restano **inalterate tutte le condizioni** previste nelle Decisioni per i casi SA. 62668 del 15 ottobre 2021, SA. 100091 e SA. 100155 del 10 novembre 2021.

Dal punto di vista operativo, la fornitura dei dati contenuti nell'autodichiarazione è funzionale anche all'iscrizione degli aiuti stessi nel **Registro Nazionale degli Aiuti di Stato** (RNA).

Inoltre, nella dichiarazione, sono presenti ulteriori informazioni sulla fruizione degli aiuti da parte dei contribuenti rispetto ai dati trasmessi in precedenza; tali informazioni sono utilizzate dall'Agenzia delle Entrate per effettuare, **entro il 31 dicembre 2022**, in modo corretto, sulla base di quanto indicato dal contribuente (quindi, eventualmente, anche in rettifica), la **registrazione degli aiuti individuali**, fruiti nel corso del 2020, nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato.

Ciò posto, in considerazione del numero elevatissimo di aiuti da registrare, il **differimento della data** del 30 giugno 2022 **pregiudicherebbe il rispetto della scadenza del 31 dicembre 2022** per l'assolvimento dell'obbligo di registrazione. Pertanto, qualunque differimento del termine del 30 giugno, in favore del contribuente, dovrebbe accompagnarsi a un pari differimento del termine finale per la registrazione degli aiuti nel RNA.

Contenuto dell'autodichiarazione

Vengono richieste informazioni che non sono in possesso dell'Agenzia delle Entrate. Si tratta, in particolare, dei seguenti dati:

- le imprese con cui il beneficiario si trova in una **relazione di controllo**, rilevante ai fini della **definizione di impresa unica** secondo la nozione europea di impresa utilizzata ai fini degli aiuti di Stato;
- l'allocazione degli aiuti ricevuti nella Sezione 3.1 e/o nella Sezione 3.12 del Temporary Framework (è il beneficiario, infatti, che può scegliere nell'autodichiarazione se allocare l'aiuto in tutto o in parte nella Sezione 3.12, sussistendone i requisiti) e la sussistenza dei requisiti attinenti le citate Sezioni;
- in caso di **superamento dei massimali** previsti dalle Sezioni 3.1 e/o 3.12, le modalità con cui il beneficiario intende **sanare tale irregolarità** (utilizzo dei massimali più elevati introdotti medio tempore, riversamento tramite modello F24 oppure scomputo da aiuti successivi).

Non vengono, invece, richiesti i dati già in possesso dell'Amministrazione finanziaria e delle altre ammini-

strazioni quali, ad esempio, gli importi degli aiuti fruiti.

Riferimenti normativi

Camera dei Deputati, Commissione Finanze, interrogazione 11/05/2022, n. 5-08035

Lavoro e previdenza

La Novità In-grafica

Lavoro minorile e attività stagionali: regole, divieti e sanzioni

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

Nel periodo estivo, le aziende possono decidere di avvalersi della prestazione di soggetti minorenni per lo svolgimento di attività di lavoro subordinato, anche a carattere stagionale. Questa scelta comporta, in capo al datore di lavoro, una serie di vincoli, limiti e responsabilità poste dal legislatore a tutela della salute e della dignità del lavoratore. La disciplina vigente prevede alcune deroghe all'obbligo di completamento dell'istruzione obbligatoria e vieta lo svolgimento di attività che ne possano compromettere la salute e la dignità, obbligando l'azienda ad osservare specifiche regole in materia di sicurezza del lavoro. In una Infografica vengono riassunte le regole ma anche le sanzioni in materia di lavoro minorile.

Il nostro ordinamento prevede da sempre norme a **tutela** delle condizioni di **lavoro dei minori**, esigendo il completamento dell'istruzione obbligatoria, pari a 10 anni, e vietando lo svolgimento di attività che ne possano compromettere la salute e la dignità.

In questo ambito, viene definito:

- **"bambino"** il minore che non ha ancora compiuto i 15 anni di età o che è ancora soggetto all'obbligo scolastico, che possono essere impiegati unicamente in casi eccezionali, quali le attività di carattere culturale, artistico, sportivo o pubblicitario etc;

- **"adolescente"** il minore di età compresa tra 16 e i 18 anni di età e che non è più soggetto all'obbligo scolastico.

N.B. L'impiego del lavoratore minorenne è ammessa solo se questi ha concluso il periodo di istruzione obbligatoria, e comunque **non prima dei 16 anni compiuti**. L'unica eccezione è costituita dal rapporto di apprendistato per la qualifica, in riferimento al quale il limite minimo è fissato a 15 anni.

Orario di lavoro

Il minore può svolgere attività lavorativa soltanto se la durata della prestazione risulta **compatibile** con la **frequenza della scuola** e con l'adempimento dei relativi doveri di studio. Durante il **periodo estivo**, i minori di anni 16 che abbiano concluso con profitto l'anno scolastico possono essere considerati temporaneamente liberi da obblighi scolastici.

L'orario di lavoro dei minori con un'età superiore a 15 anni, ma inferiore a 16, ancora soggetti all'obbligo scolastico, titolari di un rapporto di apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, che costituisce una modalità di assolvimento dell'obbligo stesso, **non può superare le 7 ore giornaliere** e 35 settimanali.

L'orario di lavoro dei bambini e degli adolescenti non può durare, senza interruzione, più di 4 ore e mezza. Il riposo intermedio deve avere una durata di almeno

un'ora, riducibile a mezz'ora dai contratti collettivi o, in mancanza, dalla Direzione territoriale del lavoro, quando il lavoro non presenti caratteri di pericolosità o gravosità.

E' **vietato** adibire i minori al **lavoro notturno**, intendendosi per notte un periodo di almeno 12 ore consecutive comprendente l'intervallo tra le ore 22 e le ore 6, o tra le ore 23 e le ore 7.

Gli adolescenti possono essere, eccezionalmente e per il tempo strettamente necessario, adibiti al lavoro notturno quando si verifica un caso di forza maggiore che ostacola il funzionamento dell'azienda, purché tale lavoro sia temporaneo e non ammetta ritardi, non siano disponibili lavoratori adulti e siano concessi periodi equivalenti di riposo compensativo entro tre settimane.

N.B. Il datore di lavoro in tal caso deve dare immediata comunicazione alla Direzione territoriale del lavoro indicando i nominativi dei lavoratori, le condizioni costituenti la forza maggiore, le ore di lavoro.

Ai minori deve essere assicurato un **periodo di riposo settimanale** di almeno **due giorni**, se possibile consecutivi, e comprendente la domenica. Per comprovate ragioni di ordine tecnico e organizzativo, il periodo minimo di riposo può essere ridotto, ma non può comunque essere inferiore a 36 ore consecutive. Tali periodi possono essere interrotti nei casi di attività caratterizzate da periodi di lavoro frazionati o di breve durata nella giornata.

Divieti specifici

È in ogni caso **vietato** adibire gli adolescenti alle lavorazioni che comportano l'esposizione ad **agenti chimici, fisici o biologici** e sono dunque potenzialmente pregiudizievoli per il pieno sviluppo fisico del minore. Soltanto per ragioni legate alla formazione professionale è possibile procedere a tali lavorazioni, su autorizzazione del Ministero del Lavoro, unicamente per il

tempo necessario alla formazione stessa svolta in aula o in laboratorio, oppure in ambienti di lavoro di diretta pertinenza del datore di lavoro e sotto la sorveglianza di tutor competenti anche in materia di prevenzione e di protezione dei rischi per la salute umana e nel rispetto di tutte le condizioni di sicurezza e di salute previste dalla legislazione vigente.

N.B. I datori di lavoro che intendano impiegare una persona per lo svolgimento di attività che comportino contatti diretti e regolari con minori, devono acquisire il certificato penale del casellario giudiziale, al fine di verificare l'esistenza di condanne ovvero l'irrogazione di sanzioni interdittive che comportino il divieto di contatti diretti e regolari con minori.

Rapporto di lavoro

In applicazione del principio di parità di trattamento retributivo a parità di condizioni di lavoro, lo svolgimento del rapporto di lavoro del minore avviene in applicazione della disciplina normativa vigente con riferimento alla generalità dei lavoratori, **specifiche disposizioni** sono previste in materia di:

- **orario di lavoro**, che non può superare le 7 ore giornaliere e le 35 ore settimanali, se si tratta di bambini, e le 8 ore giornaliere e le 40 ore settimanali, se si tratta di adolescenti;
- **lavoro notturno**, ossia il lavoro svolto nel periodo di almeno 12 ore consecutive comprendente l'intervallo tra le ore 22 e le ore 6 o tra le ore 22 e le ore 7, che è in ogni caso vietato;
- **riposo settimanale**, che deve essere assicurato per almeno 2 giorni, possibilmente consecutivi e comprendenti la domenica;
- **ferie annuali**, che non possono essere inferiori a 30 giorni per i minori di anni 16, mentre per coloro che hanno superato tale età valgono le norme previste per la generalità dei lavoratori.

Forme contrattuali di inquadramento dei minori
Sussistendo il requisito anagrafico di base fissato dalla legge, è possibile instaurare con i minori rapporti di lavoro dipendente a tempo determinato e indeterminato, nel rispetto della disciplina vigente per la generalità dei lavoratori.

L'**apprendistato di primo livello** rappresenta di certo, secondo la disciplina riscritta dal Jobs Act, la tipologia contrattuale specificatamente volta al conseguimento della qualifica triennale o del diploma professionale dei percorsi di istruzione e formazione professionale regionali.

L'età degli apprendisti di primo livello va **dai 15 ai 25 anni** e la durata massima del contratto è di **3 anni**.

La regolamentazione dell'istituto è rimessa alle Regio-

ni e alle Province autonome, tuttavia, in caso di inadempienza, è previsto che sia lo stesso Ministero del Lavoro e delle politiche sociali a provvedere con propri decreti.

La norma in vigore prevede, inoltre, che il contratto dei giovani che hanno concluso positivamente il percorso formativo possa essere **prolungato di ulteriori 12 mesi** anche al fine di completare il proprio percorso formativo con un titolo IFTS di istruzione e formazione tecnica superiore o di diploma professionale statale. E' possibile impiegare o giovani anche in attività di **lavoro accessorio**, purché abbiano compiuto i 16 anni di età e, se minorenni, debbono possedere autorizzazione alla prestazione di lavoro da parte del genitore o di chi esercita la potestà genitoriale, su un apposito modulo predisposto dal Ministero.

Inoltre, in caso di esposizione dei minori ad attività a rischio, in particolare, nei settori dell'industria e dell'artigianato manifatturiero, va presentato il certificato medico di idoneità al lavoro.

Esclusioni dalla disciplina del lavoro minorile

Sono esclusi dal campo di applicazione della normativa in tema di lavoro minorile i **lavori occasionali** o di breve durata non nocivi, né pregiudizievoli, né pericolosi e che presentino le seguenti caratteristiche:

- a) devono essere svolte da un **soggetto adolescente**, vale a dire da un minore di età compresa tra i 16 ed i 18 anni di età, non più soggetto all'obbligo scolastico;
- b) deve trattarsi di prestazioni di **servizi domestici** prestati in ambito familiare o di prestazioni effettuate nell'ambito delle imprese a conduzione familiare;
- c) siano prestazioni eseguite dagli adolescenti a bordo delle **navi** fatte salve le specifiche disposizioni in materia di sorveglianza sanitaria, lavoro notturno e riposo settimanale;
- d) deve trattarsi di "lavori occasionali", ovvero di prestazioni casuali, sporadiche e saltuarie;
- e) deve infine trattarsi di **lavori di breve durata**, cioè di prestazioni nelle quali l'elemento temporale non raggiunge il minimo necessario perché l'attività possa ricomprendersi in una delle ipotesi tipiche previste dalla legge.

Valutazione dei rischi

Il datore di lavoro, prima di adibire i minori al lavoro ed a ogni modifica rilevante delle condizioni di lavoro, è tenuto ad effettuare la valutazione dei rischi, con particolare riguardo a:

- a) sviluppo non ancora completo, mancanza di esperienza e di consapevolezza nei riguardi dei **rischi lavorativi**, esistenti o possibili, **in relazione all'età**;
- b) **attrezzature** e sistemazione del luogo e del posto di

lavoro;

c) natura, grado e durata di **esposizione** agli **agenti chimici, biologici e fisici**;

d) movimentazione manuale dei carichi;

e) sistemazione, scelta, utilizzazione e manipolazione delle **attrezzature di lavoro**, specificatamente di agenti, macchine, apparecchi e strumenti;

f) pianificazione dei **processi di lavoro** e dello svolgimento del lavoro e della loro interazione sull'organizzazione generale del lavoro;

g) situazione della formazione e dell'informazione dei minori.

Per i bambini e per gli adolescenti l'ammissione al lavoro è consentita purché siano riconosciuti **idonei** a seguito di **visita medica** da effettuarsi, a cura e spese del datore di lavoro, presso un medico in rapporto di dipendenza con il Servizio sanitario nazionale o che operi in convenzione con lo stesso, sempre comunque incardinato all'interno dell'organizzazione sanitaria pubblica, come il medico di base.

L'idoneità dei minori all'attività lavorativa cui sono addetti deve essere successivamente accertata mediante visite periodiche da effettuarsi ad intervalli non superiori ad un anno.

Il giudizio sull'idoneità o sull'inidoneità parziale o temporanea o totale del minore al lavoro deve essere comunicato per iscritto al datore di lavoro, al lavoratore e ai titolari della potestà genitoriale.

Sanzioni

L'Ispettorato del Lavoro può autorizzare, previo assenso scritto dei titolari la potestà genitoriale, l'impiego dei minori in attività lavorative di carattere culturale, artistico, sportivo o pubblicitario, nel settore dello spettacolo e nella realizzazione di programmi radiotelevisivi, purché non venga pregiudicata la sicurezza, l'integrità psico-fisica e lo sviluppo del minore, la frequenza scolastica o la partecipazione a programmi di orientamento o di formazione professionale.

In caso di violazione della normativa vigente a tutela del lavoro dei minori sono previste le seguenti sanzioni:

- divieto di adibire i bambini al lavoro: arresto fino a sei mesi;

- età minima per l'ammissione al lavoro: arresto non superiore a sei mesi o ammenda fino a euro 5.164;

- visita medica di idoneità: arresto non superiore a sei mesi o ammenda fino a euro 5.164;

- impiego di adolescenti in lavorazioni vietate (allegato i, legge n. 977/1967) arresto fino a sei mesi;

- impiego di adolescenti in processi e lavorazioni vietate senza preventiva autorizzazione dell'itl: sanzione amministrativa fino a euro 2.582;

- disciplina in materia di lavoro notturno, di orario di lavoro, riposo settimanale: arresto non superiore a sei mesi o ammenda fino a euro 5.164;

- disciplina dei riposi intermedi: sanzione amministrativa da euro 516 a euro 2.582;

- comunicazione delle informazioni in materia di salute e sicurezza ai titolari della responsabilità genitoriale: arresto non superiore a sei mesi o ammenda fino a euro 5.164;

- obbligo di 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: sanzione amministrativa pecuniaria di importo che va da 10.000 a 15.000 euro.

Con una **Infografica** vengono riassunte le regole, i divieti e le sanzioni in materia di lavoro minorile.

LAVORO DEI MINORI: REGOLE E DIVIETI

(Legge n. 977/1967; L. n. 296/2006; INL, nota 967/2021)



Lavoro e previdenza

Emendamenti al decreto Ucraina

Bonus carburante da 200 euro: la check list per l'utilizzo

di Roberto Camera - Esperto di Diritto del Lavoro e curatore del sito www.dottrinalavoro.it

Si amplia la platea dei lavoratori che possono beneficiare del bonus carburante previsto dal decreto Ucraina. Una modifica al disegno di legge per la conversione del D.L. n. 21/2022, introdotta durante l'esame in Commissione al Senato, estende l'utilizzo dei nuovi buoni benzina anche ai lavoratori dipendenti di soggetti che non sono aziende come, ad esempio, gli studi professionali o gli Enti del Terzo settore che svolgono esclusivamente attività non commerciale. Si può ritenere, inoltre, che possano beneficiarne anche i lavoratori in smart working. Nello specifico, i buoni sono concessi su base volontaria, l'importo di 200 euro è da considerare quale costo azienda e quindi senza applicazione di tasse e contributi, mentre la messa a disposizione dovrà avvenire entro il 31 dicembre 2022.

Con un emendamento al disegno di legge per la conversione del **decreto Ucraina** (D.L. n. 21/2022), approvato dalle Commissioni Finanze e Industria del Senato, è stata modificata la norma riguardante il **Bonus carburante** per i lavoratori dipendenti.

Come cambia il bonus carburante

La modifica ha riguardato il soggetto erogante che, nel testo del decreto legge, era stato identificato nelle **sole aziende private**.

Ciò aveva evidenziato non poche perplessità sul reale impatto della norma, in quanto il termine aziende era stato considerato, dagli addetti ai lavori, come un **termine atecnico** che avrebbe precluso a molti lavoratori la possibilità di ricevere l'agevolazione.

Leggi anche [Buoni benzina esenti da tassazione per tutti i datori di lavoro?](#)

Già nei primi articoli di approfondimento sulla materia – all'indomani della pubblicazione del D.L. n. 21/2022 – si sottolineava l'utilizzo improprio del termine aziende e che, in considerazione della portata generale del beneficio che il Governo aveva intenzione di manifestare, il relegare il beneficio ai soli lavoratori di aziende ovvero imprese avrebbe **ridotto la platea** dei possibili **beneficiari**.

Si vede che le criticità rilevate dai giuristi sono arrivate alle orecchie del legislatore, il quale ha disposto questa piccola modifica che diventa, nei fatti, un'apertura importante **anche ai lavoratori dipendenti** di soggetti che non sono aziende come, ad esempio, gli **studi professionali** o gli **Enti del Terzo settore** che svolgono esclusivamente attività non commerciale.

Check list per l'utilizzo

In considerazione di questa modifica, ricapitoliamo tutte le caratteristiche dell'agevolazione:

- il beneficio riguarda esclusivamente i **lavoratori dipendenti di datori di lavoro privati**. Si tratta di tutte le tipologie di lavoro dipendente, compresi gli apprendisti e i soci di cooperative di produzione e lavoro che

hanno anche un rapporto di lavoro subordinato. In virtù di questa impostazione, i buoni **non potranno essere assegnati**, ad esempio, ai **collaboratori** (co.co.co., amministratori, lavoratori autonomi occasionali) ed agli altri soggetti percettori di redditi di lavoro assimilato (es. i **tirocinanti**). Inoltre, l'agevolazione resta **preclusa** ai lavoratori delle **Pubbliche amministrazioni** e degli enti pubblici non economici;

- la **concessione** dei buoni avverrà **su base volontaria**. Sarà il datore di lavoro a decidere se erogarli e sino a che importo. Infatti, il datore di lavoro potrà arrivare a corrispondere anche un valore inferiore rispetto al massimale (200 euro) previsto dal legislatore. Può essere il caso che detta concessione sia preceduta da un accordo sindacale ovvero da un regolamento aziendale unilaterale, che definisca modalità e criteri per l'erogazione dei buoni carburante;

- l'importo concesso è da considerare quale costo azienda e quindi **non dovranno essere applicate tasse e contributi**. Viceversa, la concessione di un valore superiore comporterà l'applicazione, per la differenza tra quanto erogato e i 200 euro, di tasse e contributi;

- essendo una erogazione liberale, questa potrà avvenire **anche solo per una parte dei lavoratori**, ovvero per valori differenziati a seconda dei percettori;

- nessun distinguo è stato fatto, dal legislatore, in relazione alla tipologia subordinata del rapporto di lavoro (tempo indeterminato o a termine) ovvero all'orario di lavoro (tempo pieno o part-time). Ration per cui ritengo che l'erogazione del buono carburante potrà raggiungere i 200 euro anche, ad esempio, per i lavoratori a tempo parziale;

- stessa conclusione del punto precedente per i lavoratori che svolgono l'attività parzialmente o totalmente in **smart working**. Non essendo stato precisato che l'incentivo dovrà essere offerto ai soli lavoratori che svolgono l'attività all'interno della sede aziendale – così come previsto, ad esempio, per il premio di 100 euro stabilito dall'articolo 63, del decreto legge n.

18/2020 (decreto Cura Italia) - ritengo che ne possano beneficiare anche i lavoratori che svolgono la prestazione da remoto. Stante la volontarietà dell'erogazione, sarà il datore di lavoro che potrà valutare un'eventuale riproporzione dei buoni;

- non è stato previsto, altresì, alcun tetto al reddito da lavoro dipendente del lavoratore. In considerazione di ciò, i buoni potranno essere erogati **anche alle figure apicali dell'azienda**, a prescindere dalla retribuzione erogata;

- il valore dei buoni carburanti, erogati in base a quanto previsto dall'articolo 2, è da considerare aggiuntivo rispetto a quanto previsto dal comma 3, secondo periodo, dell'articolo 51 del TUIR (258,23 euro). Proprio al fine di evitare fraintendimenti con questi ultimi, è il caso che i buoni corrisposti in virtù di quanto previsto dall'articolo 2, del D.L. n. 21/2022, vengano identificati con una **voce paga ad hoc nel libro unico del lavoro**;

- in virtù delle motivazioni che hanno portato il legislatore a prevedere l'agevolazione ai lavoratori (fronteggiare il fenomeno del caro carburanti), potranno essere **erogati esclusivamente buoni carburante** e non altre tipologie di buoni (esempio, buono spesa);

- i buoni erogati **non concorreranno alla formazione del reddito**, ai sensi dell'articolo 51, comma 3, del TUIR (D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917);

- Il **costo** per l'acquisto dei buoni carburante è interamente **deducibile** dal reddito d'impresa

- la messa a **disposizione dei buoni** dovrà avvenire **entro il 31 dicembre 2022**. Ciò non significa che anche il consumo, da parte dei lavoratori, debba avvenire entro tale data, ma entro la data di scadenza stampigliata sul buono stesso;

- stante il tenore letterale della norma ed il budget di spesa messo a disposizione dal Governo, ritengo che il valore massimo dell'agevolazione (200 euro) debba riguardare anche il singolo lavoratore, il quale, una volta ricevuto il buono carburante da un datore di lavoro, non potrà riceverlo anche da un altro, qualora, nel corso dell'anno 2022, cambi datore di lavoro. In attesa che l'Agenzia delle Entrate chiarisca l'argomento, ritengo che sia il caso che il datore di lavoro, prima di erogare il buono carburante ai neoassunti del 2022, richieda da questi una autodichiarazione che certifichi l'erogazione (o meno) di buoni carburante durante l'anno 2022 da precedenti datori di lavoro;

- ritengo che **non sia possibile** erogare i buoni carburante anche a lavoratori che, nel frattempo, hanno **cessato il rapporto di lavoro** nel corso del 2022. Ma su questo argomento, mi rimetto ai chiarimenti che, mi auguro, l'Agenzia delle Entrate emanerà una volta vi-

gente la legge di conversione.

Finanziamenti

Emendamenti al decreto Ucraina

Superbonus 110%: obbligo di attestazione SOA per l'esecuzione dei lavori

di Antonio Ciccio Messina - Professore a contratto di Tutela della privacy e trattamento dei dati digitali Università della Valle d'Aosta

Un emendamento alla legge di conversione del decreto Ucraina introduce l'obbligo per le imprese di possedere l'attestazione della qualificazione per categorie di lavori e per classi di importo, finora operante solo nel settore degli appalti pubblici (SOA). Imprese e committenti interessati ad avvalersi dei benefici fiscali sui lavori edili di importo superiori a 516.000 euro devono fare i conti con una disciplina che distingue tre periodi: fino al 31 dicembre 2022 non ci saranno cambiamenti; dal 1° gennaio 2023 al 30 giugno 2023 basterà la richiesta della domanda di certificazione SOA; dal 1° luglio 2023 scatterà l'obbligo del possesso della certificazione. Che impatto avrà tale norma sui costi per le imprese e quali sono i suoi problemi di legittimità?

Le **attestazioni SOA** richieste per i lavori di importo sopra i **516 mila euro**, inseriti nel **bonus edilizia 110%**, sono un vero e proprio "pasticcaccio" giuridico. Un emendamento, approvato dalle commissioni del Senato, che sta esaminando il disegno di legge di conversione (atto senato n. 2564) del **D.L. n. 21/2022**, generalizza al settore privato l'**obbligo** di possedere l'**attestazione** della qualificazione per categorie di lavori e per classi di importo, finora operante solo nel settore degli appalti pubblici.

La disposizione viene varata, tuttavia, in quadro di molteplici e fondati dubbi di legittimità costituzionale, comportando lo snaturamento della finalità di controllo della professionalità dell'operatore, che viene sviata e diventa un improprio requisito necessario per far consolidare un beneficio fiscale in capo al committente: tutto ciò al prezzo di **restringere l'accesso delle imprese** edilizie al mercato di riferimento, di mettere nell'incertezza i contribuenti e in forse i bonus, oltre che di privatizzare di fatto la regolamentazione del settore, provocando, su base stabile, un **aumento dei costi generali** per le imprese e, quindi, per i committenti. L'alternativa sarebbe un efficiente sistema di verifiche curato dalle autorità amministrative, ma pare che anche in questo comparto ci si debba rassegnare all'impraticabilità della funzione pubblica di controllo.

Sta di fatto, comunque, che imprese e committenti interessati ad avvalersi dei **benefici fiscali** sui **lavori edili** devono fare i conti con una disciplina che distingue tre periodi:

- fino al **31 dicembre 2022** non ci sarà alcun cambiamento;
- dal **1° gennaio 2023** al **30 giugno 2023** basterà la richiesta della domanda di certificazione SOA;
- dal **1° luglio 2023** scatterà l'obbligo del possesso della certificazione.

Ma vediamo il dettaglio della manovra.

Prima ipotesi: primo semestre 2023

Ai fini del riconoscimento dei previsti incentivi fiscali, a decorrere dal 1° gennaio 2023 e fino al 30 giugno 2023, l'**esecuzione** dei lavori di importo superiore a 516.000 euro, relativi agli interventi previsti dall'art. 119 ovvero dall'art. 121, c. 2, **D.L. n. 34/2020**, deve essere **affidata**:

- ad imprese in **possesso**, al momento della **sottoscrizione** del contratto di **appalto** oppure, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, della occorrente **qualificazione** ai (art. 84, Codice dei contratti pubblici, D.Lgs. n. 50/2016);

- ad imprese che, al momento della **sottoscrizione** del contratto di **appalto** oppure, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, documentano al committente oppure all'impresa subappaltante l'**avvenuta sottoscrizione** di un contratto finalizzato al rilascio dell'attestazione di **qualificazione**.

In relazione a questa seconda ipotesi, la detrazione relativa alle spese sostenute a far data dal **1° luglio 2023** è condizionata all'avvenuto rilascio dell'attestazione di qualificazione all'impresa esecutrice.

Seconda ipotesi: dall'inizio del secondo semestre 2023

A decorrere dal 1° luglio 2023, sempre ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali, l'**esecuzione** dei lavori di importo superiore a 516.000 euro, deve essere **affidata** esclusivamente ad imprese in **possesso**, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto oppure, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, della **qualificazione SOA**.

Terza ipotesi: fino al 31 dicembre 2022.

Non ci vuole **nessuna attestazione** per i **lavori in corso di esecuzione** alla data di entrata in **vigore della legge di conversione del D.L. n. 21/2022** ed anche ai contratti di appalto o di subappalto aventi data certa, ai

sensi dell'art. 2704 del Codice civile, anteriore alla data di entrata in vigore della disposizione.

Problemi di legittimità della norma

La norma contrasta con il principio costituzionalità di libertà di impresa, poiché impedisce ingiustificatamente l'accesso al mercato, lasciando fuori operatori validi e qualificati, che non dispongono della attestazione.

Il riconoscimento dell'attestazione non aggiunge e non toglie nulla alla qualificazione, che deve essere posseduta a monte e, pertanto, la **subordinazione** dell'attività di impresa a un **regime** di fatto **autorizzativo** è in contrasto con l'art. 41 della Costituzione e con i principi della legislazione europea in materia di concorrenza.

La norma contrasta anche con il principio di **uguaglianza**, se si pone mente al fatto che tratta in maniera deteriore, senza ragionevolezza, il contribuente che si rivolge a un'impresa qualificata, ma priva di attestazione, rispetto al contribuente che si affida a un'impresa qualificata con attestazione.

Inoltre, i profili di illegittimità si moltiplicano se si pone mente all'ipotesi dell'impresa che abbia sottoscritto un **contratto** per conseguire l'attestazione (una delle condizioni efficaci a partire dal 1° gennaio 2023) e che poi, per una qualunque ragione, non la consegua: ciò fa perdere le agevolazioni fiscali al **contribuente incolpevole**, inerme e privo di possibilità di rimediare a tale carenza.

L'irragionevolezza della norma è evidenziata da un altro profilo: l'emendamento stesso dichiara che la qualificazione è richiesta "ai fini del riconoscimento delle agevolazioni fiscali" e, quindi, per un **interesse pubblico tributario**, certo commendevole, ma che nulla c'entra con la qualità dei lavori. L'attestazione della qualifica dell'operatore economico diventa uno **strumento indiretto e incongruo di verifica fiscale**.

Quanto sopra è comprovato dalla stessa disposizione che programma l'efficacia graduale della stessa a partire da una certa data futura (dal 1° gennaio 2023), con ciò testimoniando inequivocabilmente che la ratio della norma non è assicurare la qualità dei lavori (come desumibile dall'obbligo del possesso dell'attestazione della qualificazione), perché altrimenti varrebbe anche per i lavori in corso (sottoposti eventualmente anch'essi a un regime transitorio per consentire l'acquisizione della attestazione).

La realtà è che il legislatore opera uno sviamento delle finalità e pretende di usare ai fini di **controllo fiscale** un istituto posto a **garanzia della qualità dei lavori**, scommettendo sul fatto che restringere il mercato significa riservare lo stesso sperabilmente ad operatori

economici onesti, che non pongono in essere macchinazioni illecite per ottenere vantaggi illeciti.

Pertanto, non vi è nessuna garanzia che questo percorso possa realizzarsi, potendo la strategia dell'elusione contare su parecchi prevedibili stratagemmi, come la simulazione dell'importo dei lavori o il frazionamento degli stessi in tanti incarichi, ciascuno sottosoglia. Senza escludere una corsa alla stipulazione dei contratti nel periodo che andrà fino alla data di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della legge di conversione del D.L. n. 21/2022.

Da ultimo non si può mancare di rilevare che la norma comporta un **incremento** dei **costi** delle imprese per il **conseguimento** e il **mantenimento** delle **qualificazioni**, il cui livello minimo (una categoria in prima classifica) si aggira intorno ai 6 mila euro.

Non a caso, l'emendamento ha provocato le critiche delle associazioni delle piccole e medie imprese, le quali hanno stimato che rispetto al nuovo adempimento risulteranno inadempienti circa l'80% delle imprese coinvolte.

Resta da chiedersi se non ci siano alternative a questo farraginoso meccanismo, senza nulla togliere al mercato delle qualificazioni, le quali ben avrebbero potuto essere chiamate a giocare un ruolo premiale e non certo un ruolo di selezionatori degli operatori economici (un conto è "qualificare" altro è selezionare per escludere).

Le alternative, sulla carta possibili, evocano, però, l'efficienza di controlli da parte dell'amministrazione che elargisce benefici, ma che, in concreto, evidentemente, non può sostenere i **costi organizzativi ed economici** di un effettivo **sistema pubblico di verifiche** tempestive ed esaustive.

Impresa

Le FAQ della Commissione UE

Sanzioni commerciali UE-Russia: quali valutazioni devono fare le imprese nell'export dei beni di lusso

Massimo Fabio

Aurora Marrocco - Studio Associato, KPMG - Trade & Customs services

Nel quadro delle sanzioni commerciali previste contro la Russia la Commissione UE ha pubblicato il 2 maggio le nuove FAQ con le quali si offrono alle imprese nuove utili indicazioni sulle valutazioni da fare relativamente ai beni di lusso in esportazione. Numerosi i chiarimenti: come dev'essere valutato il valore statistico delle merci, come si identifica il bene sottoposto a divieti, quali informazioni possono essere richieste dall'autorità doganale, a quali merci si applica il divieto e quali ne sono esclusi, quali sono le eccezioni. Le FAQ chiariscono anche diversi aspetti riguardanti i veicoli, compresi gli accessori e i pezzi di ricambio.

Come noto, l'art. 3 nonies del Regolamento (UE) n. 833/2014, come modificato dal regolamento (UE) 2022/428, stabilisce il **divieto** di vendere, fornire, trasferire o esportare i **beni di lusso** elencati nell'**allegato XVIII**, nella misura in cui il loro valore **ecceda 300 euro** per articolo, salvo diversa indicazione in tale allegato.

FAQ della Commissione UE

Con le nuove **FAQ**, pubblicate il 2 maggio, la **Commissione UE** offre alla platea commerciale nuove utili **indicazioni** sulle **valutazioni** da fare relativamente ai beni in **esportazione**.

Punti chiave per le imprese

Valore statistico

Il valore di **300 euro** deve essere valutato in base al valore statistico delle **merci** nella **dichiarazione di esportazione**, così come definito nella sezione 10 dell'allegato V del regolamento di esecuzione (UE) 2020/1197 della Commissione, come il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci esportate, esclusi i valori arbitrari o fittizi. Tale valore deve essere **adeguato**, ove necessario, in modo tale che il valore statistico contenga esclusivamente ed integralmente le **spese accessorie**, come le spese di trasporto e di assicurazione, sostenute per consegnare le merci dal luogo di partenza al confine dello Stato membro di esportare. L'**IVA** deve essere **esclusa** nel valore statistico. Il calcolo del valore statistico e la sua indicazione nella dichiarazione doganale di esportazione è lo stesso già utilizzato e richiesto, e non è interessato dal regolamento Sanzioni, ma utilizzato solo come base per decidere se la sanzione è applicabile o meno.

Identificazione del bene

L'identificazione del "bene" inciso dal divieto è da intendersi come la singola **"unità supplementare"** nella dichiarazione di esportazione. Per le merci che non hanno un'unità supplementare nella **TARIC**, potranno

essere utilizzate le informazioni sul **"numero di colli"**, per verificare la soglia di attenzione. Del resto, la legislazione doganale definisce i colli come la più piccola unità di imballaggio esterna. È bene evidenziare che il numero dei colli da indicare in una dichiarazione di esportazione si riferisce ai **singoli articoli imballati** in modo tale da non poter essere divisi senza prima disfare l'imballo, o il numero complessivo dei colli, se disaggregati. Su questo aspetto, L'UNECE raccomanda di tenere come riferimento "l'immediato confezionamento o ricevimento della merce, che normalmente l'acquirente acquista con essa nella vendita al dettaglio". Di conseguenza, per articolo si intende il normale imballaggio per la vendita al dettaglio, ad esempio un pacchetto di 3 flaconi di profumo se venduti insieme, o un flacone di profumo se è destinato a essere venduto separatamente. A questo riguardo, si evidenzia che ai sensi dell'**art. 15**, del **codice doganale** dell'Unione, le persone che forniscono informazioni alle autorità doganali sono responsabili dell'esattezza e della completezza delle informazioni fornite.

Informazioni aggiuntive che possono richiedere le autorità doganali

Se necessario, le autorità doganali possono richiedere informazioni aggiuntive (fatture, controlli fisici) per verificare le informazioni riportate nella dichiarazione doganale e se la soglia è stata raggiunta o meno.

A cosa si riferisce il divieto

Il divieto non si riferisce solo alle esportazioni ma si applica anche ai beni di lusso che provengono da **paesi extra UE** e **transitano** attraverso l'UE per essere destinati a qualsiasi persona fisica o giuridica, entità o organismo in Russia o per l'uso in Russia, anche quando i paesi di origine dei prodotti in transito non hanno adottato essi stessi sanzioni simili.

A quali merci non si applica il divieto

Il divieto non si applica alle **merci originarie** dell'UE che **transitano** attraverso la **Russia** verso altre desti-

nazioni come, ad esempio, l'Asia centrale. In tale prospettiva, tuttavia, gli operatori dell'UE dovrebbero disporre di adeguate procedure di due diligence per garantire che le loro esportazioni, benché dichiarate per destinazioni diverse, non siano poi indebitamente dirottate verso la Russia. A questo riguardo, sarà necessario disporre di adeguate clausole contrattuali con i partner commerciali di paesi terzi che identifichino specifiche responsabilità nel caso in cui questi ultimi riesportino gli articoli UE verso la Russia, prevedendo altresì verifiche ex post.

In proposito, la Commissione ribadisce che gli operatori dell'UE non possono eludere consapevolmente o intenzionalmente i divieti in vigore.

Divieto di vendita oltre che di esportazione

L'articolo 3 nonies del Regolamento (UE) n. 833/2014, come modificato dal regolamento (UE) 2022/428, vieta la **vendita**, la **fornitura**, il **trasferimento** o l'**esportazione**, direttamente o indirettamente, di beni di lusso. Il divieto non è quindi circoscritto alle sole esportazioni. Peraltro, con una prospettiva di extraterritorialità, l'art. 13, che definisce la portata giurisdizionale delle misure restrittive previste dal Regolamento (UE) n. 833/2014, prevede che le diverse restrizioni si applichino non solo nel territorio dell'Unione ma anche a qualsiasi cittadino di uno Stato membro, e a qualsiasi persona giuridica costituita o costituita ai sensi del diritto di uno Stato membro, indipendentemente da dove queste si trovino. Di conseguenza viene precisato che:

- ai **cittadini** dell'UE o alle società dell'UE è vietato fornire beni di lusso come definiti nell'articolo 3h del regolamento (UE) n. 833/2014 a una persona in Russia o per l'uso in Russia anche se i beni sono già stati importati nel paese;
- agli **operatori** dell'UE è inoltre vietato partecipare, consapevolmente e intenzionalmente, ad attività aventi per oggetto o per effetto l'elusione di tali restrizioni all'esportazione;
- tuttavia, **se** i beni di lusso sono stati importati da una persona o società russa **prima** dell'**imposizione** delle sanzioni e sono da queste rivendute successivamente in Russia, il divieto non si rende applicabile.

Eccezioni per i beni necessari alle missioni diplomatiche

Sono previste eccezioni per i beni che sono necessari per gli scopi ufficiali delle missioni diplomatiche o consolari degli Stati membri o dei paesi partner in Russia, o delle organizzazioni internazionali che godono di immunità ai sensi del diritto internazionale. L'eccezione si applica anche agli effetti personali del personale di tali istituzioni.

Veicoli

Tra le diverse restrizioni recate dal Regolamento (UE) n. 833/2014 nella sua versione consolidata, al punto 17) dell'allegato XVIII, si fa riferimento ai veicoli, ad eccezione delle ambulanze, per il trasporto di persone terra, aria o mare di valore superiore a **50 000 euro** ciascuno, teleferiche, seggiovie, ski-dragline, meccanismi di trazione per funicolari, motocicli di valore superiore a **5 000 euro** ciascuno, nonché loro accessori e pezzi di ricambio.

Secondo le FAQ, gli **accessori** e i **pezzi di ricambio**:

- di valore pari o **inferiore** a **300 euro** per articolo non sono soggetti alle restrizioni previste dall'articolo 3h;
- di cui al citato punto 17), di valore **superiore** a **300 euro**, che sono destinati all'uso dei veicoli e degli apparecchi ivi elencati, sono soggetti alle restrizioni previste dall'articolo 3h;
- di cui al citato punto 17), di valore **superiore** a **300 euro** che non sono destinati all'uso dei veicoli e delle pertinenze, anche ivi elencate, non sono soggetti alle restrizioni previste dall'articolo 3h. Ciò significa, che il divieto **non si applica** ad accessori e pezzi di ricambio di veicoli di valore pari o **inferiore** a **50 000 euro**.

Riferimenti normativi

Beni di lusso, FAQ Commissione UE, 2/05/2022

Bilancio e contabilità

Da XBRL

Bilancio ESEF: chiarimenti sul deposito presso il Registro delle Imprese

XBRL Italia ha messo a disposizione sul proprio sito istituzionale i documenti con le risposte alle domande formulate a Unioncamere e Infocamere in merito al deposito del bilancio ESEF presso il Registro delle Imprese. I dubbi degli operatori vanno dalle dimensioni limite per il deposito del documento al formato richiesto, dai controlli che vengono effettuati dal diagnostico messo a disposizione dal Registro Imprese alla normativa che impone il deposito del bilancio in formato ESEF. In generale, nel caso si dovessero presentare problemi in fase di deposito di bilancio, è consigliato di fare riferimento alla propria Camera di Commercio per verificare, in base al caso specifico, se l'errore stesso possa influenzare gli esiti dell'istruttoria.

XBRL Italia ha messo a disposizione sul proprio sito istituzionale i documenti con le risposte alle domande formulate a Unioncamere e Infocamere in merito al **deposito del bilancio ESEF presso il Registro delle Imprese**.

In particolare, in riferimento alle **dimensioni limite per il deposito del documento** è stato evidenziato che:

- per il deposito del documento **Consolidato**, la dimensione limite è di 80 MB;
- per il deposito del documento **Individuale**, la dimensione limite è di 30 MB;
- per il deposito dell'intera **pratica di bilancio**, la dimensione limite è di 100 MB.

In riferimento al **formato richiesto** si è specificato che:

- per il deposito del documento **Consolidato** è richiesto il deposito di un File ZIP che va firmato digitalmente con firma Cades e che quindi avrà estensione finale .zip.p7m;
- per il deposito del documento **Individuale** è richiesto un File XHTML che va firmato digitalmente con firma Cades e che quindi avrà estensione finale .xhtml.p7m.

Per le società che hanno redatto un **fascicolo unico** contenente sia bilancio consolidato che bilancio d'esercizio, nel deposito del bilancio consolidato è data facoltà di allegare il file zip del fascicolo unico.

Gli operatori hanno chiesto inoltre se nel caso in cui sia stato redatto un fascicolo unico (contenente sia bi-

lancio consolidato che bilancio d'esercizio), per il deposito del bilancio d'esercizio, sia necessario **estrappare il bilancio**. Unioncamere ha consigliato di creare un estratto della parte relativa in formato XHTML. Qualora ciò non fosse possibile, il consiglio è di far riferimento alla propria Camera di Commercio. La CONSOB, ha evidenziato che, come è emerso anche in sede europea, i software possono essere tarati in maniera diversa e presentare un diverso grado di severità; ad esempio possono considerare errore situazioni per le quali il manuale ESMA parla di SHOULD e non di MUST.

E' stato chiesto quali siano i **controlli** che vengono effettuati dal diagnostico messo a disposizione dal Registro Imprese e la risposta ricorda che il servizio messo a disposizione dal Registro delle Imprese è conforme agli standard XBRL e alle specifiche tecniche della Conformance Suite dell'ESMA.

Unioncamere e CONSOB rilevano che il deposito presso il registro delle imprese **non è disciplinato direttamente dalla normativa ESEF**, che deriva dalla Direttiva Transparency e non dalle direttive societarie. La Comunicazione interpretativa della CE afferma che: "Nel caso di una società di capitali con titoli quotati sui mercati regolamentati dell'UE, il diritto dell'Unione non vieta l'uso dei bilanci sottoposti a revisione redatti e pubblicati conformemente al regolamento ESEF per adempiere obblighi giuridici diversi da quelli derivanti dalla direttiva sulla trasparenza. Il diritto dell'Unione non impedisce pertanto l'attuazione di norme nazionali e/o disposizioni amministrative che consentano agli emittenti di depositare presso il registro delle imprese bilanci conformi al regolamento ESEF come documenti contabili. [...] Né la direttiva contabile né la direttiva sul diritto societario specificano il formato per la redazione e la presentazione del bilancio sottoposto a revisione, che può essere elettronico.

In linea di principio, **nulla osta** a che gli Stati membri autorizzino le società di capitali con titoli quotati nei mercati regolamentati dell'UE a depositare bilanci conformi al regolamento ESEF presso il registro delle imprese al fine di adempiere i loro obblighi ai sensi dell'articolo 30, paragrafo 1, della direttiva contabile e dell'articolo 16 della direttiva sul diritto societario". Dal testo si evince chiaramente che gli Stati Membri non sono impediti dall'implementare la disciplina nazionale prevedendo che il bilancio depositato al registro imprese sia depositato in formato ESEF, ma non che il regolamento ESEF automaticamente impone tale deposito in formato ESEF. Inoltre, resta ancora da chiarire quanto la previsione di un deposito di un bi-

lancio di esercizio in formato XHTML, un bilancio consolidato ZIP e relazioni di gestione in formato PDF sia allineato alle previsioni del Regolamento ESEF.

Infine alla domanda se nel bilancio consolidato in formato ESEF dovessero risultare errori e warning, sia consentito il deposito presso il Registro delle Imprese, la risposta è che per le tassonomie supportate, nella campagna bilanci in corso, durante la trasmissione di una pratica contenente un bilancio ESEF, **non viene effettuata la validazione del bilancio**. Nel caso si dovesse presentare il problema, il consiglio è di far riferimento alla propria Camera di Commercio per verificare, in base al caso specifico, se il risultato della validazione possa influenzare gli esiti dell'istruttoria.

A cura della Redazione

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.