

GIOVEDÌ 19 MAGGIO 2022

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Cessione dei crediti fiscali: il decreto Aiuti farà ripartire gli acquisti degli intermediari finanziari? - pag. 2
- L'obbligo generalizzato di contraddittorio endoprocedimentale torna alla Consulta - pag. 4

LAVORO E PREVIDENZA

- Bonus 200 euro ai pensionati: erogazione automatica a luglio - pag. 14
- Incentivi dalla PA: obblighi informativi entro il 30 giugno. Attenzione alle sanzioni - pag. 16

FINANZIAMENTI

- Credito d'imposta formazione 4.0: aliquote più alte per tutte le imprese. A due condizioni - pag. 23

IMPRESA

- Decreto Energia: cosa cambia nella legge di conversione - pag. 25


IN EVIDENZA

Cessione dei crediti fiscali: il decreto Aiuti farà ripartire gli acquisti degli intermediari finanziari?

di Claudio Carpentieri - Responsabile Dipartimento politiche fiscali e societarie CNA

Due sono le modifiche che il decreto Aiuti apporta alla disciplina della cessione dei crediti fiscali relativi a detrazioni: da un lato, consente agli intermediari finanziari di cedere i crediti acquistati dalle imprese o dai privati a un soggetto fuori dal circuito bancario senza dover effettuare obbligatoriamente i due passaggi previsti nell'ambito degli stessi intermediari finanziari e, dall'altro, indica che la cessione dei crediti fuori dal circuito bancario può essere effettuata solamente ai correntisti "professionali privati". Queste modifiche consentiranno finalmente di far ripartire il mercato dei crediti fiscali?

Siamo arrivati alla **sesta modifica** della disciplina della **cessione dei crediti fiscali** legati alle detrazioni per lavori edili, dettata dall'art. 121, comma 1, del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020), in poco più di 5 mesi. L'ultima - prevista dal **decreto Aiuti** (art. 14, D.L. n. 50/2022, nella Gazzetta Ufficiale

del 17 maggio 2022) - nella sostanza introduce la possibilità per gli intermediari finanziari di **cedere i crediti acquisiti** ai propri **correntisti c.d. "professionali privati"**, senza dover attendere le due cessioni possibili nell'ambito degli stessi intermediari finanziari. Innovazione che, tuttavia, 


Bonus 200 euro ai pensionati: erogazione automatica a luglio

di Giuseppe Rocco - Esperto previdenziale

A sostegno dei pensionati con reddito fino ai 35 mila euro è in arrivo una indennità di 200 euro. E' quanto previsto dal decreto Aiuti, per compensare gli effetti economici provocati dall'aumento dell'inflazione. Il provvedimento prevede l'indennità una tantum in favore dei soggetti residenti in Italia, titolari di uno o più trattamenti pensionistici a carico di qualsiasi forma previdenziale obbligatoria, di pensione o assegno sociale, di pensione o assegno per invalidi civili, ciechi e sordomuti, nonché di trattamenti di accompagnamento alla pensione. Il pagamento del bonus avviene con la prossima mensilità di luglio in automatico con l'INPS che opera d'ufficio. L'indennità è corrisposta, a ciascun soggetto avente diritto, una sola volta, anche nel caso in cui tale soggetto svolga attività lavorativa.

Tra le diverse misure di sostegno previste dal **decreto Aiuti** (D.L. n. 50/2022) vi è la previsione (art. 32), in parallelo a quanto disposto per i lavoratori dipendenti che abbiano una retribuzione annuale imponibile fino a 35 mila euro, di una **indennità una tantum** pari a **200 euro** anche a beneficio dei

pensionati che abbiano analogo livello reddituale.

Si specifica come tale contributo non costituisce reddito ai fini fiscali né ai fini della corresponsione di prestazioni previdenziali ed assistenziali, non è cedibile, né sequestrabile, né pignorabile. Il bacino numerico dei **destinatari** 

Fisco

Pro e contro delle nuove norme

Cessione dei crediti fiscali: il decreto Aiuti farà ripartire gli acquisti degli intermediari finanziari?

di Claudio Carpentieri - Responsabile Dipartimento politiche fiscali e societarie CNA

Due sono le modifiche che il decreto Aiuti apporta alla disciplina della cessione dei crediti fiscali relativi a detrazioni: da un lato, consente agli intermediari finanziari di cedere i crediti acquistati dalle imprese o dai privati a un soggetto fuori dal circuito bancario senza dover effettuare obbligatoriamente i due passaggi previsti nell'ambito degli stessi intermediari finanziari e, dall'altro, indica che la cessione dei crediti fuori dal circuito bancario può essere effettuata solamente ai correntisti "professionali privati". Queste modifiche consentiranno finalmente di far ripartire il mercato dei crediti fiscali?

Siamo arrivati alla **sesta modifica** della disciplina della **cessione dei crediti fiscali** legati alle detrazioni per lavori edili, dettata dall'art. 121, comma 1, del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020), in poco più di 5 mesi. L'ultima - prevista dal **decreto Aiuti** (art. 14, D.L. n. 50/2022, nella Gazzetta Ufficiale del 17 maggio 2022) - nella sostanza introduce la possibilità per gli intermediari finanziari di **cedere i crediti acquisiti** ai propri **correntisti c.d. "professionali privati"**, senza dover attendere le due cessioni possibili nell'ambito degli stessi intermediari finanziari. Innovazione che, tuttavia, vedrà sempre la sua efficacia solamente con riferimento alle **prime cessioni effettuate a decorrere dal 1° maggio 2022** (cfr. art. 57, comma 3, D.L. n. 50/2022).

Queste ultime modifiche consentiranno finalmente di far ripartire il mercato dei crediti fiscali da parte degli intermediari finanziari?

È la domanda che si stanno ponendo moltissime imprese in questi giorni. Imprese che hanno **perso liquidità** riconoscendo lo sconto in fattura ai propri clienti, ma non riescono a reintegrarla attraverso la cessione del credito corrispondente, perché attualmente non

trovano intermediari finanziari disposti a comprare i crediti.

Per rispondere a questa domanda appare opportuno analizzare prima l'ultima modifica in parola.

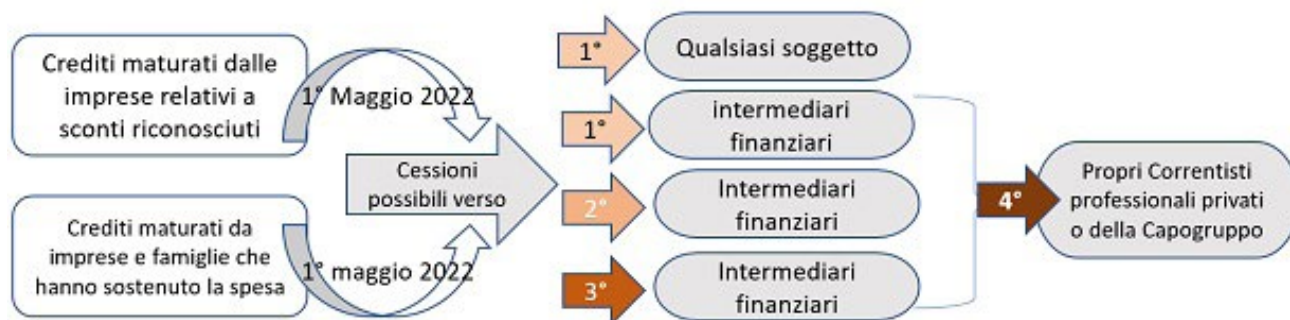
Cosa prevede il decreto Aiuti

L'art. 14 del D.L. n. 50/2022 effettua **due modifiche sostanziali**:

1. consente agli intermediari finanziari di cedere i crediti acquistati dalle imprese o dai privati a un soggetto fuori dal circuito bancario senza dover effettuare obbligatoriamente i due passaggi previsti nell'ambito degli stessi intermediari finanziari;
2. indica che la cessione dei crediti fuori dal circuito bancario può essere effettuata solamente ai correntisti **"professionali privati"**.

È appena il caso di sottolineare che le disposizioni transitorie (art. 57, comma 3, del decreto Aiuti) prevedono che queste innovazioni entrano in vigore solamente per le prime **cessioni** dei crediti **effettuate a decorrere dal 1° maggio 2022**. Pertanto, con riferimento alla prime cessioni effettuate dal 1° maggio 2022, le possibilità sono quelle riassunte nello schema seguente.

Le cessioni dei crediti fiscali relativi a detrazioni



L'effetto combinato delle modifiche del decreto Aiuti

La prima modifica rende più agevole e meno onerosa la possibilità, per gli intermediari finanziari, di cedere

i crediti acquisiti a **soggetti esterni al circuito degli intermediari finanziari**. Infatti, la possibilità di cedere ai **propri correntisti** ovvero ai **correntisti della banca capogruppo** i crediti fiscali acquistati senza ne-

cessariamente esaurire le due cessioni effettuate nell'ambito degli intermediari finanziari **riduce tempi e costi**. Questo potrebbe, pertanto, ampliare la capacità degli intermediari di acquisire i crediti fiscali.

La seconda modifica, al contrario, **riduce di molto la platea dei soggetti** a cui gli intermediari finanziari possono cedere i crediti acquistati dal 1° maggio 2022. Infatti, mentre nella versione della norma precedente alle modifiche apportare dal decreto Aiuti gli intermediari finanziari potevano cedere i crediti fiscali a un qualsiasi correntista, ora le possibilità di cessione sono limitate ai soli **correntisti "professionali privati"**. Secondo il Regolamento CONSOB adottato con delibera n. 16190 del 29 ottobre 2007, a parte i "clienti professionali su richiesta" - soggetti che operano comunque nel mercato dei prodotti finanziari ovvero imprese di grandissime dimensioni - i correntisti professionali privati istituzionalmente sono identificati tra i seguenti:

"(1) i soggetti che sono tenuti ad essere autorizzati o regolamentati per operare nei mercati finanziari, siano essi italiani o esteri quali:

- a) banche;
- b) imprese di investimento;
- c) altri istituti finanziari autorizzati o regolamentati;
- d) imprese di assicurazione;
- e) organismi di investimento collettivo e società di gestione di tali organismi;
- f) fondi pensione e società di gestione di tali fondi;
- g) i negozianti per conto proprio di merci e strumenti derivati su merci;
- h) soggetti che svolgono esclusivamente la negoziazione per conto proprio su mercati di strumenti finanziari e che aderiscono indirettamente al servizio di liquidazione, nonché al sistema di compensazione e garanzia (locals);
- i) altri investitori istituzionali;
- l) agenti di cambio;

(2) le imprese di grandi dimensioni che presentano a livello di singola società, almeno due dei seguenti requisiti dimensionali:

- totale di bilancio: 20 000 000 EUR,
- fatturato netto: 40 000 000 EUR,
- fondi propri: 2 000 000 EUR".

Si tratta, in sostanza, di **società di capitali di grandissime dimensioni** e di **soggetti che operano nei mercati finanziari**. Si consideri che le imprese con più di 40 milioni di fatturato in Italia sono lo 0,2% del totale dei titolari di partita IVA. Ossia sono solamente circa 8.000 soggetti su circa 4 milioni (cfr. analisi delle dichiarazioni IVA relative al 2020 pubblicati dal MEF). Questo determinerà una **forte limitazione alla ca-**

pienza complessiva dei crediti acquistabili, riducendo di molto la capacità delle banche di trovare i cessionari dei crediti e, inoltre, produrrà sicuramente un aumento dei prezzi per la cessione.

Le modifiche, pertanto, se per certi versi allargano la possibilità delle banche di cedere i crediti fiscali, per altri la restringono anche di molto.

L'**effetto netto** dipenderà dalla **capienza fiscale** dei soggetti ultimi cessionari.

Certo è che un ulteriore forte limite alla possibilità di riaprire stabilmente il mercato dei crediti fiscali da parte degli intermediari finanziari è rappresentata dalla conferma che questi nuovi criteri saranno applicati esclusivamente con riferimento ai crediti relativi alle prime cessioni effettuate successivamente al 1° maggio 2022. Limitazione che non consentirà agli intermediari finanziari "svuotare" l'ammontare importante dei crediti fiscali acquistati durante l'anno 2021.

Fisco

L'ordinanza della CTR Toscana

L'obbligo generalizzato di contraddittorio endoprocedimentale torna alla Consulta

di Pierluigi Antonini - Avvocato, Dottore di ricerca in diritto tributario

Secondo la Commissione Tributaria Regionale della Toscana - che ha rimesso alla Corte Costituzionale la valutazione circa la compatibilità con la Carta dell'art. 12, comma 7, dello Statuto dei diritti del contribuente - la necessità del contraddittorio non può derivare dalla modalità del controllo. La necessità del contraddittorio endoprocedimentale sussiste in tutti i casi in cui l'Agenzia delle Entrate ha svolto un accertamento fiscale in qualsiasi forma, poiché all'esito di ciascuno di essi è opportuno comunicare all'interessato i rilievi che sono emersi dal controllo in modo da consentirgli di fornire informazioni utili a verificare la fondatezza delle riprese fiscali che l'Agenzia intende operare.

Con l'interessante ordinanza n. 258 del 12 maggio 2022, la Commissione Tributaria Regionale Toscana ha sollevato innanzi alla **Corte Costituzionale giudizio di legittimità** costituzionale dell'art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente nella parte in cui non estende il diritto al **contraddittorio endoprocedimentale a tutte le modalità di accertamento** in rettifiche poste in essere dall'Agenzia delle Entrate.

I fatti in causa

Di fronte a un accertamento ai fini IRES, IRAP e IVA, la società contribuente aveva adito la Commissione tributaria sostenendo che era stato violato il proprio diritto a un effettivo contraddittorio endoprocedimentale. Nel caso di specie, infatti, l'Agenzia aveva avanzato una mera richiesta di documentazione contabile alla società per poi procedere all'emissione dell'avviso, **senza concedere** alla contribuente uno **spazio di confronto** in cui poter presentare osservazioni.

I giudici di primo grado avevano però respinto la censura, argomentando che nella legislazione nazionale non vi è un obbligo generalizzato di instaurare il contraddittorio per i **tributi non armonizzati**; inoltre, un tale spazio di confronto vi sarebbe comunque stato all'atto della richiesta e acquisizione della documentazione da parte del contribuente.

Riproposta la doglianza in appello, la CTR ritiene di dover preventivamente vagliare l'**eccezione di costituzionalità** dell'art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente (legge n. 212/2000) avanzata dalla società.

L'ordinanza della CTR Toscana

I giudici ricordano preliminarmente come l'**obbligo del contraddittorio** per i c.d. **tributi armonizzati** discenda direttamente dalla disciplina unionale alla luce dell'interpretazione offerta dalla Corte di Giustizia in varie sentenze (tra le quali la sentenza 18 dicembre

2008, in C-349/07, Sopropè, punto 37). L'atto emesso in violazione di tale precetto può essere ritenuto invalido solamente se il contribuente ha assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere (c.d. "**prova di resistenza**").

Per i **tributi non armonizzati**, invece, l'obbligo di contraddittorio preventivo è previsto solamente nei casi indicati dal sopra citato art. 12, comma 7, e cioè soltanto all'esito di una verifica che si sia svolta presso gli uffici del contribuente e all'esito del rilascio del verbale di chiusura delle operazioni.

Nel caso affrontato dai giudici, trattandosi di **verifica "a tavolino"** - che non prevede il rilascio di un verbale di chiusura delle operazioni - non vi era dunque stata la possibilità per il contribuente di fruire del **termine di 60 giorni** per presentare le proprie **osservazioni**.

Si pone allora il tema di valutare se la suddetta limitazione sia o meno conforme all'art. 3 Cost. benché sul tema si registrino già tre pronunce della Corte Costituzionale (ordinanze n. 187, 188 e 189 del 2017) le quali, a vario titolo, hanno dichiarato la questione manifestamente inammissibile.

Nondimeno, i giudici ritengono di **tentare nuovamente la via della Consulta** partendo dalla considerazione che il contraddittorio endoprocedimentale è ormai considerato un parametro generale alla stregua del quale valutare la legittimità dell'atto di accertamento che non abbia tenuto in debito conto le ragioni che il contribuente avrebbe potuto addurre se fosse stato messo, dall'Amministrazione finanziaria procedente, in condizione di prospettare prima di ricevere la notificazione dell'atto stesso.

Alla luce di ciò si potrebbe dare un'interpretazione costituzionalmente orientata dell'art. 12, comma 7, legge n. 212/2000 così da ritenere che l'obbligo del **contraddittorio deve precedere in ogni caso** l'emissione di un **avviso di accertamento** all'esito di un **qualsiasi tipo di controllo**, rendendo così inutile il ricorso alla

Corte Costituzionale.

Come noto, tuttavia, tale interpretazione non ha mai fatto breccia nella giurisprudenza di vertice. La Corte di cassazione, infatti, con la sentenza delle SS.UU. n. 24823/2015 ha escluso l'applicazione dell'istituto per i tributi non armonizzati fuori dei casi di un'espressa previsione normativa sulla considerazione che la possibilità di "replica" da parte del contribuente costituirebbe una sorta di controbilanciamento all'invasività tipica di accessi, ispezioni e verifiche.

Leggi anche Troppe asimmetrie legali sul contraddittorio: le SS.UU. invocano l'intervento del legislatore

Secondo i giudici toscani, però, non bisogna dimenticare che esistono una serie di altre norme particolari che hanno dato spazio al contraddittorio in ipotesi specifiche quali, ad esempio, gli accertamenti fondati su studi di settore, in materia di iscrizioni ipotecarie, di abuso del diritto, di iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi. Tutte situazioni, queste, che prescindono da un accesso di tipo "fisico" ma che, nondimeno, il legislatore ha ritenuto meritevoli di analogia tutela.

L'art. 12, comma 7, legge n. 212/2000 si richiama ai principi comunitari di leale collaborazione tra cittadini e fisco e di buona fede e trova fonte nel rispetto del diritto di ogni persona di essere sentita prima dell'adozione di qualsiasi decisione che possa incidere in modo negativo sui suoi interessi, sancito dagli articoli 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea. Il tutto, al fine di addivenire alla formulazione di una pretesa impositiva quanto più possibile vicina ai parametri di capacità contributiva.

Sulla base di tale premessa, il giudice *a quo* rileva che "non si vede per quale ragione il contraddittorio debba essere assicurato solamente quando vi è stata una verifica presso il contribuente che si è conclusa con un verbale di constatazione. La **necessità del contraddittorio non può derivare dalla modalità del controllo** cosicché, come nel caso in esame, dopo un controllo effettuato presso l'ufficio sulla scorta di documentazione acquisita dal contribuente si possa emettere subito un avviso di accertamento, senza attivarlo. La *ratio* del contraddittorio endoprocedimentale sussiste **in tutti i casi in cui l'Agenzia delle Entrate ha svolto un accertamento fiscale in qualsiasi forma** poiché all'esito è opportuno comunicare all'interessato i rilievi che sono emersi dal controllo in modo da consentirgli di fornire informazioni utili a verificare la fondatezza delle riprese fiscali che l'Agenzia intende operare".

Se questa è la finalità dell'istituto, costituisce un evidente **disparità di trattamento**, censurabile *ex art. 3*

Cost., concedere tale opportunità solamente nell'ipotesi descritta dall'art. 12, comma 7, legge n. 212/2000. Da qui, la rimessione alla Consulta.

Riferimenti normativi

Commissione tributaria regionale Toscana, sez. I, ordinanza 12/05/2022, n. 258

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Cfp discoteche e sale da ballo: invio delle domande dal 6 al 20 giugno 2022

Dal 6 giugno e fino al 20 giugno 2022 è possibile inviare le istanze per accedere al contributo a fondo perduto previsto per le imprese che al 27 gennaio 2022 svolgevano attività di discoteche e sale da ballo e che, alla stessa data, erano chiuse per effetto delle disposizioni di contenimento dell'epidemia. Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con provvedimento n. 171630 del 18 maggio 2022. Le risorse finanziarie saranno ripartite in egual misura tra i soggetti in possesso dei requisiti previsti che avranno validamente presentato l'istanza, entro l'importo massimo di 25.000 euro per ciascuno, nel rispetto delle condizioni e dei limiti della regolamentazione UE del Temporary Framework.

Con il provvedimento n. 171630 del 18 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le istruzioni per accedere ai nuovi **contributi a fondo perduto** per i titolari di **discoteche** e sale da ballo rimaste chiuse nel rispetto delle norme anti-contagio.

Il documento disciplina le modalità e fissa i **termini di presentazione**, dal 6 al 20 giugno 2022, delle **istanze** da parte delle imprese che al 27 gennaio 2022 svolgevano attività di discoteche e sale da ballo e che, alla stessa data, erano chiuse per effetto delle disposizioni di contenimento dell'epidemia.

Il "**Sostegni ter**" (Dl n. 4/2022) ha disposto il rifinanziamento del fondo per il sostegno delle attività economiche chiuse previsto dal "**Sostegni bis**" (Dl n. 73/2021). In particolare, quanto a beneficiari, ammontare del contributo e modalità di erogazione, restano valide le disposizioni contenute nel decreto del Ministro dello sviluppo economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze del 9 settembre 2021.

Nello specifico, si tratta dei soggetti con **partita Iva** attivata prima della data di entrata in vigore del Dl n. 4/2022 (**27 gennaio 2022**) che, alla stessa data, svolgevano in modo prevalente attività di discoteche, sale da ballo, night-club e simili (codice Ateco 2007 "93.29.10") ed erano chiuse per effetto delle disposizioni di contenimento dell'epidemia da Covid-19, previste dall'articolo 6, comma 2, del Dl n.221/2021.

Come inviare la domanda

La domanda deve essere inviata, anche da un **interme-**

diario delegato, utilizzando i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate o mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito.

La trasmissione può essere effettuata a partire **dal 6 giugno e fino al 20 giugno 2022**.

Le risorse finanziarie saranno ripartite in egual misura tra i soggetti in possesso dei requisiti previsti che avranno validamente presentato l'istanza, entro l'importo massimo di 25.000 euro per ciascuno, nel rispetto delle condizioni e dei limiti della regolamentazione UE del Temporary Framework.

L'Agenzia comunicherà nell'apposita area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" – sezione "Contributo a fondo perduto - Consultazione esito", l'importo del contributo riconosciuto, che verrà accreditato direttamente sul conto corrente del beneficiario indicato nell'istanza.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 18/05/2022, n. 171638

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Rivalutazione degli immobili a destinazione alberghiera anche se concessi in locazione

La disciplina sulla rivalutazione degli immobili a destinazione alberghiera si applica, alle medesime condizioni, anche per gli immobili a destinazione alberghiera concessi in locazione o affitto di azienda a soggetti operanti nei settori alberghiero e termale ovvero per gli immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 269 del 18 maggio 2022, con cui ha specificato quali siano i due requisiti, di carattere oggettivo e soggettivo previsti per il caso di immobile concesso in locazione.

Con la risposta a interpello n. 269 del 18 maggio 2022 l'Agenzia delle Entrate è intervenuta in tema di **rivalutazione degli immobili a destinazione alberghiera**.

Il decreto Liquidità (art. 6-bis, D.L. n. 23/2020) ha introdotto, per i soggetti ivi indicati operanti nei **settori alberghiero e termale**, la possibilità di **rivalutare i**

beni d'impresa e le partecipazioni risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa.

La **rivalutazione**, che deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa **categoria omogenea** e deve essere annotata nel relativo **inventario** e nella nota integrativa, deve essere eseguita in uno o in entrambi i bilanci o rendiconti relativi ai due esercizi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2019; ne consegue che, per i soggetti con **esercizio coincidente con l'anno solare**, il bilancio nel quale si deve procedere a detta rivalutazione è quello relativo all'esercizio chiuso il 31 dicembre 2020 e/o quello relativo all'esercizio chiuso il 31 dicembre 2021.

Il maggior valore attribuito ai beni in sede di **rivalutazione** può essere riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la **rivalutazione** è eseguita; sui maggiori valori dei beni e delle partecipazioni iscritti in bilancio non è dovuta alcuna imposta sostitutiva o altra imposta.

Il **saldo attivo** risultante dalle **rivalutazioni** eseguite deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva designata con riferimento al presente comma, con esclusione di ogni diversa utilizzazione.

Il saldo attivo della **rivalutazione** può essere affrancato, in tutto o in parte, con l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura del 10 per cento.

Nel caso di **cessione a titolo oneroso**, di assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle **plusvalenze** o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione.

Con circolare n. 6/E del 1° marzo 2022 sono stati forniti chiarimenti in merito alla disciplina. La **norma di interpretazione autentica**, richiamata nella circolare, contenuta nell'art. 5-bis, comma 1, D.L. n. 41/2021 (decreto Sostegni) ha stabilito che l'art. 6-bis si interpreta nel senso che le disposizioni ivi contenute si applicano, alle medesime condizioni, anche per gli **immobili a destinazione alberghiera** concessi in locazione o affitto di azienda a soggetti operanti nei settori alberghiero e termale ovvero per gli immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento.

Leggi anche Rivalutazione gratuita per il settore al-

berghiero e termale: a chi si applica?

La disposizione in esame, dunque, per il caso di immobile concesso in locazione, richiede la contestuale presenza di due requisiti, di carattere oggettivo e soggettivo:

-dal punto di vista **oggettivo**, deve trattarsi di immobile a **destinazione alberghiera**;

- sotto il profilo soggettivo, il locatario deve essere un soggetto operante **nei settori alberghiero e termale**.

In caso di **utilizzo promiscuo** dei beni, invece, è necessario identificare il **valore di mercato del bene** attribuibile alla "parte" di bene utilizzate per operare nei predetti settori.

Tale identificazione può avvenire sulla base della **valutazione di stima** operata ai sensi dell'art. 6 del D.M. 2001 cui rinvia il menzionato articolo 6-bis, ovvero, mediante altro criterio che risulti dimostrabile e controllabile in sede di svolgimento delle attività di controllo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/05/2022, n. 269

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Tax credit beni strumentali anche in assenza di riferimento normativo nel verbale di collaudo

In tema di tax credit beni strumentali nuovi, nel presupposto che il verbale di collaudo o di interconnessione riguardino univocamente i beni oggetto dell'investimento essendo tali documenti, per le caratteristiche che li contraddistinguono, non attribuibili a beni diversi da quelli cui il relativo contenuto fa riferimento, non si estende sugli stessi l'obbligo di riportare l'espresso riferimento di cui al comma 1062 della legge 27 dicembre 2020, n. 178. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 270 del 18 maggio 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 270 del 18 maggio 2022 in tema di credito d'imposta per gli investimenti in **beni strumentali nuovi**.

legge di bilancio 2020), all'articolo 1, commi da 184 a 197, è stata ridefinita la disciplina degli incentivi fisca-

li previsti dal Piano Nazionale Impresa 4.0, mediante l'introduzione di un credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, parametrato al costo di acquisizione degli stessi. Successivamente l'articolo 1, comma 1056, della legge n. 178 del 27 dicembre 2020 (legge di bilancio 2021) ha innovato la predetta disciplina

La normativa pone gli obblighi di **conservazione documentale** a carico dei beneficiari dell'agevolazione in parola, ai fini dei successivi controlli.

In particolare, i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la **revoca del beneficio**, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

A tal scopo, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere il chiaro **riferimento** alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 1054 a 1058-ter, della legge 27 dicembre 2020, n. 178.

Va da sé che la medesima funzione è assolta dei documenti che certificano la consegna del bene quali il documento di trasporto, per i quali resta fermo il predetto **obbligo**.

Nel presupposto che il **verbale di collaudo** o di interconnessione riguardino univocamente i beni **oggetto dell'investimento** (cui si riferiscono i documenti summenzionati) essendo tali documenti, per le caratteristiche che li contraddistinguono, non attribuibili a beni diversi da quelli cui il relativo contenuto fa riferimento, non si estende sugli stessi l'obbligo di riportare l'espresso riferimento di cui al comma 1062 della legge 27 dicembre 2020, n. 178.

La **regolarizzazione dei documenti** già emessi, ove dell'impresa beneficiaria entro la data in cui sono state avviate eventuali attività di controllo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/05/2022, n. 270

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Regime forfetario dell'attribuzione di stock option: quale trattamento fiscale

Quanto trattamento fiscale in capo a un imprenditore individuale che applica il regime forfetario dell'attribuzione di stock option, le azioni ricevute, per effetto dell'esercizio del diritto di opzione, sono il compenso per le prestazioni di servizi rilevanti ai fini IVA. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 271 del 18 maggio 2022, con cui ha specificato che in relazione al trattamento ai fini IRPEF dell'assegnazione di piani di stock option, l'assegnazione delle azioni effettuata nei confronti del soggetto, esercente attività d'impresa in forma individuale, costituisce un corrispettivo "in natura" per l'attività di consulenza resa alla società.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 271 del 18 maggio 2022 in tema di trattamento fiscale in capo a un imprenditore individuale che applica il regime forfetario dell'attribuzione di stock option.

La legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, ha introdotto un regime fiscale agevolato, c.d. **regime forfetario**, rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti. Successivamente, l'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019) ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario. Da ultimo, la legge di bilancio 2020 ha modificato ulteriormente l'ambito di applicazione del **regime forfetario**.

In base al comma 64, i soggetti che applicano il **regime forfetario** determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei **ricavi o dei compensi** percepiti il coefficiente di redditività, diversificato a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata. Sul reddito imponibile si applica un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, **pari al 15 per cento**.

Inoltre, secondo quanto disposto dal comma 67, i ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del **regime forfetario** non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta.

Ai fini IVA, la lettera d) del comma 58 stabilisce che i contribuenti applicano alle **prestazioni di servizi** ricevute da soggetti non residenti o rese ai medesimi gli articoli 7-ter e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni.

Con riferimento al **trattamento fiscale** della remunerazione derivante dall'esercizio dell'opzione per l'assegnazione delle partecipazioni, si rileva, preliminar-

mente, che le stock option, la cui disciplina è rintracciabile negli articoli 2349 e seguenti del codice civile, costituiscono di regola strumenti di **incentivazione** che vengono concessi ai manager, ai membri del consiglio di amministrazione di un'azienda o a lavoratori dipendenti, sulla base di un apposito piano in base al quale si assegna a tali soggetti la facoltà di acquistare (nel caso si utilizzino azioni emesse in precedenza), o di sottoscrivere (nel caso si utilizzino azioni di nuova emissione), **titoli rappresentativi** del capitale di rischio della società.

Al riguardo, con la risoluzione n. 29/E del 2001 è stato chiarito che il **diritto di opzione** consegue alla stipula di un contratto con il quale viene attribuito ad una parte il diritto di costituire il **rapporto contrattuale finale** mediante una nuova **dichiarazione di volontà**. Quindi, diversamente dalla parte vincolata che non è tenuta ad emettere altre **dichiarazioni di consenso**, l'opzionario, viceversa, per l'esercizio del diritto a lui attribuito deve manifestare espressamente la volontà di addivenire alla costituzione del contratto finale.

Pertanto, deve ritenersi che le **azioni riservate al dipendente** rientrano nella sua disponibilità giuridica solo nel momento in cui egli si avvale dell'opzione e non prima e, di conseguenza, la disciplina applicabile, in linea generale e tranne espressa previsione contraria, è quella vigente al momento in cui viene esercitato il diritto di opzione e non quella in essere quando le azioni sono state offerte.

I **piani di assegnazione** di azioni ai predetti soggetti distinguono, generalmente, tre momenti fondamentali: - il granting, c.d. **diritto di opzione**, ovvero il momento in cui il beneficiario riceve un diritto a divenire **azionista** della società datrice di lavoro o di altra società appartenente al medesimo gruppo. In questo momento viene anche fissato il c.d. **strike price**, ovvero il prezzo di esercizio;

- il **vesting period**, ovvero il periodo di maturazione intercorrente dall'offerta dell'opzione al termine iniziale per il suo esercizio;

- l'**exercising**, cioè la data in cui viene effettivamente esercitato il **diritto di opzione** e quindi l'azione viene effettivamente acquisita alle condizioni fissate nella fase del granting.

Qualora il diritto di opzione non sia **liberamente cedibile a terzi**, il momento rilevante ai fini impositivi è costituito dal momento di esercizio di tale diritto, ossia alla data di exercising, indipendentemente dalla data di emissione o di consegna dei titoli stessi.

Il momento impositivo coincide, quindi, con il momento in cui le azioni riservate al dipendente rientrano nella sua disponibilità giuridica, e cioè nel momento di

esercizio dell'opzione, e la base imponibile è costituita dalla differenza tra il valore normale delle azioni, determinato ai sensi dell'articolo 9 del TUIR al momento dell'esercizio del diritto di opzione, e quanto corrisposto dal lavoratore dipendente a fronte dell'assegnazione stessa.

In relazione al trattamento ai fini IRPEF dell'assegnazione di **piani di stock option**, l'assegnazione delle azioni effettuata nei confronti del soggetto, esercente attività d'impresa in forma individuale, costituisce un **corrispettivo** "in natura" per l'attività di consulenza resa alla società cliente Alfa, classificabile tra i ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettera a), del TUIR.

Con riferimento ai **profili IVA**, le azioni ricevute, per effetto dell'esercizio del diritto di opzione, sono il compenso per le prestazioni di servizi rilevanti ai fini IVA.

Sul punto si evidenzia come non si esclude l'applicazione del **regime forfettario** di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014, da parte dei soggetti che effettuano operazioni con l'estero, nel presupposto che la peculiare tipologia di operazioni non rappresenti di per sé indice di un'attività di maggiori dimensioni, incompatibile con il regime forfettario.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/05/2022, n. 271

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Accantonamenti relativi al fondo rischi recupero ambientale per soggetti OIC adopter: sono rilevanti fiscalmente

In tema di accantonamenti relativi al fondo rischi recupero ambientale, alla società, soggetto diverso dalle microimprese, si applicano le disposizioni previste per i soggetti OIC adopter (cd. principio di derivazione rafforzata) e la classificazione effettuata in bilancio degli oneri di ripristino a titolo di accantonamento assume rilievo ai fini fiscali, conseguentemente, trattandosi di ipotesi riconducibile al comma 4 dell'articolo 107 del TUIR, l'accantonamento stesso è indeducibile. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate.

te con la risposta a interpello n. 272 del 18 maggio 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 272 del 18 maggio 2022 riguardante gli accantonamenti relativi al fondo rischi recupero ambientale.

Ai sensi dell'articolo 83, comma 1, del TUIR, per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.

In altri termini per tali soggetti trova applicazione il cosiddetto principio di "derivazione rafforzata" già previsto per i soggetti IAS adopter, pertanto, con il D.M. 3 agosto 2017 è stato stabilito che, anche ai soggetti OIC adopter, si applicano i commi 1, 2 e 3 dell'articolo 2 del D.M. 1 aprile 2009 n. 48, concernente criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dagli IAS.

In particolare, ai sensi del comma 1, del citato articolo 2, anche per i soggetti OIC adopter ai fini della determinazione del reddito imponibile IRES, assumono rilevanza gli elementi reddituali e patrimoniali rappresentati in bilancio in base al criterio della prevalenza della sostanza sulla forma previsto dagli IAS (ed ora anche dagli OIC) e agli stessi non sono applicabili, ai fini della competenza delle componenti reddituali, le disposizioni dell'articolo 109, comma 1 (requisiti di certezza e determinabilità dei componenti reddituali) e comma 2 (determinazione dell'esercizio di competenza).

Relativamente agli accantonamenti, l'articolo 9 del decreto ministeriale 8 giugno 2011, concernente «Disposizioni di coordinamento tra i principi contabili internazionali, di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002, adottati con regolamento UE entrato in vigore nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2009 e il 31 dicembre 2010, e le regole di determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP, previste dall'articolo 4, comma 7-quater, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, dispone che si considerano accantonamenti i componenti reddituali iscritti in contropartita di passività di scadenza o ammontare incerti che presentano i requisiti di cui allo IAS 37, ancorché disciplinate da uno IAS/IFRS diverso rispetto allo stesso IAS 37.

Gli accantonamenti sono deducibili se rientranti tra quelli di cui all'articolo 107, commi da 1 a 3, del testo

unico.

Questo principio è applicabile anche ai soggetti OIC adopter, diversi dalle micro-imprese, per effetto del richiamo contenuto nell'articolo 2 del D.M. 03 agosto 2017.

Seppur la società è obbligata a sostenere i costi di ripristino ambientale al termine dell'attività sulla base di disposizioni di legge e accordi contrattuali, e a fronte di tale obbligo effettui preventivamente accantonamenti in un apposito fondo, non sussiste - per quanto descritto in istanza - la certezza del momento in cui gli stessi saranno effettivamente sostenuti.

Nella fattispecie prospettata alla società, in quanto soggetto diverso dalle microimprese, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 83 del TUIR previste per i soggetti OIC adopter (cd. principio di derivazione rafforzata). La classificazione effettuata in bilancio degli oneri di ripristino a titolo di accantonamento, dunque, assume rilievo ai fini fiscali, conseguentemente, trattandosi di ipotesi riconducibile al comma 4 dell'articolo 107 del TUIR, l'accantonamento stesso è indeducibile.

Si rammenta che, anche qualora l'onere relativo all'accantonamento dovesse essere iscritto, sulla base della natura della passività, non in corrispondenza delle voci B12 e B13 ma in un altro conto di costo del conto economico, questa classificazione non farebbe comunque venire meno la natura (fiscale) dell'accantonamento che continua ad essere indeducibile ai sensi del più volte citato articolo 107, comma 4, del TUIR.

Nella fattispecie rappresentata, da ultimo, non sono applicabili le indicazioni fornite ai gestori delle discariche ai fini della deducibilità dei «costi di bonifica dei terreni su cui sono posizionate le discariche», in quanto, mentre per questi ultimi è certo il periodo di cessazione dell'attività in quanto legato al riempimento della discarica, ovvero ad un dato oggettivo, nel caso qui in esame, come sopra precisato, non vi sono elementi che consentono di stabilire con certezza la cessazione dell'attività di produzione di energia e, dunque, determinare un periodo durante il quale gli oneri in parola possono essere ripartiti in funzione dell'utilizzo dei pannelli fotovoltaici.

Resta ferma la deducibilità degli oneri qui in commento nel momento in cui il predetto fondo sarà utilizzato a seguito del sostenimento dei costi di ripristino dei luoghi su cui insiste l'impianto

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/05/2022, n. 272

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Anche il coupon riconosciuto ai dipendenti può essere escluso dal reddito: in quali casi

Anche il coupon riconosciuto ai dipendenti per la fruizione del servizio fornito dalla APP di ricerca in tempo reale di un servizio di natura sanitaria può essere escluso dalla formazione del reddito imponibile del dipendente. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 273 del 18 maggio 2022, con cui ha specificato che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati, tra le quali è ricompresa l'assistenza sociale e sanitaria.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 273 del 18 maggio 2022 riguardante il **coupon** riconosciuto ai dipendenti per la fruizione di un'applicazione informatica.

Ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del TUIR, costituiscono reddito di lavoro dipendente tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

Pertanto, sia gli emolumenti in denaro, sia i valori corrispondenti ai beni e/o ai servizi percepiti dal dipendente in relazione al rapporto di lavoro costituiscono, in linea generale, **redditi imponibili** e concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente (c.d. principio di onnicomprensività).

Il medesimo articolo 51 individua, tuttavia, ai commi successivi, specifiche **deroghe** al principio della totale **tassabilità del reddito** di lavoro dipendente, elencando le componenti reddituali che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte. In particolare, il comma 2, alla lettera f), prevede che non concorrono a formare il **reddito di lavoro** dipendente l'utilizzazione delle opere e dei **servizi** riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di **regolamento aziendale**, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'articolo 12 per le finalità di cui al comma 1

dell'articolo 100, tra le quali è ricompresa l'**assistenza sociale** e sanitaria.

L'ambito oggettivo di applicazione della riportata lettera f) comprende opere e servizi aventi finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, utilizzabili dal dipendente o dai familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR, che, come affermato dalla precedente prassi, possono anche essere non fiscalmente a carico del **lavoratore**.

Non beneficiano della non imponibilità le somme di denaro erogate ai dipendenti a titolo di **rimborso spese**, anche se documentate e impiegate per opere e servizi aventi le predette finalità, e che le opere ed i servizi contemplati dalla norma possono essere messi a disposizione direttamente dal datore o da parte di **strutture esterne all'azienda**, ma a condizione che il dipendente resti estraneo al rapporto economico che intercorre tra l'azienda e il terzo erogatore del servizio. Nella successiva risoluzione 25 settembre 2020, n. 55/E, è stato precisato che si configura la fattispecie disciplinata dalla disposizione in esame nella sola ipotesi in cui al **dipendente** venga riconosciuta la possibilità di aderire o non **all'offerta** proposta dal datore di lavoro, senza pertanto poter pattuire altri aspetti relativi alla fruizione dell'opera e/o del servizio, fatto salvo il momento di utilizzo del benefit che potrà essere concordato con il datore di lavoro o con la struttura erogante la prestazione.

Sul punto occorre evidenziare che anche le **carte** che consentono al titolare di accedere a servizi di natura sanitaria e accessori (assistenza sanitaria telefonica ... H24, accesso ad un circuito sanitario convenzionato con tariffe agevolate per prestazioni in libera professione, utilizzo del servizio di prenotazione messo a disposizione gratuitamente dal titolare del circuito sanitario convenzionato per fruire di prestazioni sanitarie, anche a tariffe concordate, rese da strutture convenzionate, ecc...) rientrano nell'ambito applicativo della citata lettera f), sempreché il loro utilizzo non possa essere esteso a soggetti diversi da quelli indicate

Di conseguenza anche il coupon riconosciuto ai dipendenti per la fruizione del servizio fornito dalla APP di ricerca in tempo reale di un servizio di natura sanitaria può essere escluso dalla formazione del reddito imponibile del dipendente.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/05/2022, n. 273

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

L'interposizione non può essere esclusa sulla scorta di elementi solo formali

Quanto all'interposizione attuate mediante il ricorso a schemi societari, il fenomeno di interposizione non può essere escluso sulla scorta di elementi solo formali, quali ad esempio l'esistenza degli elementi costitutivi di una società (capitale sociale, oggetto sociale, compagine societaria, etc.) ed il rispetto degli obblighi contabili e di bilancio, laddove la società sia appositamente costituita al fine di assolvere alla mera funzione di centro di imputazione dei proventi derivanti da un'attività sostanzialmente riconducibile alla persona fisica. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 274 del 18 maggio 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 274 del 18 maggio 2022 in tema di **interposizione reale** di società domiciliata alle isole Cayman. In base al comma 3 dell'articolo 37 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, in sede di rettifica o di accertamento d'ufficio sono imputati al contribuente i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti quando sia dimostrato, anche sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti, che egli ne è l'effettivo possessore per interposta persona.

Il successivo comma 4 prevede che il contribuente può comunque richiedere un parere all'amministrazione in ordine all'applicazione delle disposizioni di cui al comma 3 al caso concreto.

Relativamente all'ambito di applicazione della citata disposizione normativa, in base ai principi espressi dalla recente giurisprudenza di legittimità (cfr. Corte di Cassazione, sentenza 29 luglio 2016, n. 15830; sentenza 19 ottobre 2018, n. 26414; Ordinanza del 13 gennaio 2017 n. 818; Ordinanza 30 ottobre 2018, n. 27625), sono ad essa riconducibili sia le ipotesi di **interposizione fittizia** che quelle di **interposizione reale**, per mezzo delle quali la tassazione avviene in capo a un soggetto differente rispetto al reale percettore del reddito.

Tale disposizione ha chiaramente **natura antielusiva** e non presuppone necessariamente un comportamento fraudolento da parte del contribuente, essendo sufficiente un uso improprio, ingiustificato o deviante di un legittimo strumento giuridico, che consenta di eludere l'applicazione del regime fiscale che costituisce il presupposto d'imposta.

In altri termini, pur restando ferma la legittimità dal punto di vista civilistico di una determinata operazio-

ne, la disciplina fiscale della stessa soggiace a regole che non possono essere derogate dalla volontà delle parti.

Per ciò che riguarda le forme di **interposizione** attuate mediante il ricorso a schemi societari, si osserva che il fenomeno di interposizione non può essere escluso sulla scorta di elementi solo formali, quali ad esempio l'esistenza degli elementi costitutivi di una società (capitale sociale, oggetto sociale, compagine societaria, etc.) ed il rispetto degli **obblighi contabili** e di bilancio, laddove la società sia appositamente costituita al fine di assolvere alla mera funzione di centro di imputazione dei proventi derivanti da un'attività sostanzialmente riconducibile alla persona fisica.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/05/2022, n. 274

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Mancata applicazione del regime impatriati per redditi di lavoro dipendente da esercizio delle Stock Option: come recuperare le maggiori imposte

Nell'ambito dei lavoratori impatriati, se la mancata inclusione nella retribuzione agevolabile del reddito da esercizio delle Stock Options o dal vesting delle RSU è attribuita ad una problematica nell'impostazione del software utilizzato per elaborazione delle buste paga della società, in tal caso la società potrà procedere al ricalcolo, per gli anni 2019 e 2020, del reddito di lavoro dipendente imponibile, in capo ai beneficiari che usufruiscono del regime, applicando la detassazione per i redditi derivanti dall'esercizio delle Stock Options o dal vesting delle RSU e procedere al rimborso delle maggiori ritenute operate in capo agli stessi. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 275 del 18 maggio 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 275 del 18 maggio 2022 riguardante il recupero delle maggiori imposte assolate dai dipendenti per

gli anni 2019, 2020 e 2021 a fronte della mancata applicazione del regime impatriati in relazione ai redditi di lavoro dipendente derivanti dall'esercizio delle Stock Option o dalla maturazione delle RSU.

L'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015 n. 147 ha introdotto, a decorrere dal periodo di imposta 2016, un regime agevolativo di tassazione dei redditi di lavoro dipendente e assimilati e di lavoro autonomo prodotti dai quei contribuenti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia e si impegnano a risiedervi per almeno due periodi di imposta, svolgendo attività lavorativa nel territorio italiano (cd. "regime speciale per lavoratori impatriati").

Il predetto regime è stato oggetto di successive modifiche normative apportate dall'articolo 5 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 e successive modificazioni che ha ridefinito i requisiti soggettivi ed oggettivi per la categoria dei soggetti sopra citata a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello di entrata in vigore del decreto (ovvero dal periodo di imposta 2020).

In relazione alle modalità di fruizione del suddetto beneficio, l'amministrazione finanziaria ha chiarito con le circolari 23 maggio 2017, n. 17/E e 28 dicembre 2020, n. 33/E che il lavoratore interessato deve presentare una richiesta scritta al datore di lavoro, il quale applica il beneficio dal periodo di paga successivo alla richiesta e, in sede di conguaglio, dalla data di assunzione, mediante applicazione delle ritenute sull'imponibile ridotto alla percentuale di reddito tassabile. Viene altresì specificato che nelle ipotesi in cui il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione, il contribuente può fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, direttamente nella dichiarazione dei redditi.

In tal caso il reddito di lavoro dipendente va indicato già nella misura ridotta. In ragione del dato letterale, nonché della finalità dell'articolo 16 del d.lgs. n. 147 del 2015 teso ad agevolare i soggetti che si trasferiscono in Italia per svolgervi la loro attività, la circolare n. 17/E del 2017 ha precisato che l'agevolazione fiscale risulta applicabile ai soli redditi che si considerano prodotti nel territorio dello Stato. Conseguentemente, non fruiscono del beneficio fiscale in esame i redditi derivanti dalle attività prestate all'estero, anche se percepiti nel periodo d'imposta in cui il soggetto è fiscalmente residente in Italia. Sulla base di tali considerazioni, il beneficio fiscale previsto dal citato articolo 16, in relazione alla retribuzione erogata in esecuzione dei piani di incentivazione si applica alla parte di reddito riferibile all'attività lavorativa prestata in Italia.

Se la mancata inclusione nella retribuzione agevolabi-

le del reddito derivante dall'esercizio delle Stock Options o dal vesting delle RSU è attribuita ad «una problematica nell'impostazione del software utilizzato» per elaborazione delle buste paga della società, i dipendenti non hanno avuto modo di recuperare tramite le rispettive dichiarazioni dei redditi le maggiori ritenute subite in acconto Irpef e delle addizionali regionali e comunali per gli anni di imposta 2019 e 2020, in tal caso il contribuente potrà procedere al ricalcolo, per gli anni 2019 e 2020, del reddito di lavoro dipendente imponibile, in capo ai beneficiari che usufruiscono del regime in esame, applicando la detassazione per i redditi derivanti dall'esercizio delle Stock Options o dal vesting delle RSU e procedere al rimborso delle maggiori ritenute operate in capo agli stessi.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 18/05/2022, n. 275

Lavoro e previdenza

Nel decreto Aiuti

Bonus 200 euro ai pensionati: erogazione automatica a luglio

di Giuseppe Rocco - Esperto previdenziale

A sostegno dei pensionati con reddito fino ai 35 mila euro è in arrivo una indennità di 200 euro. E' quanto previsto dal decreto Aiuti, per compensare gli effetti economici provocati dall'aumento dell'inflazione. Il provvedimento prevede l'indennità una tantum in favore dei soggetti residenti in Italia, titolari di uno o più trattamenti pensionistici a carico di qualsiasi forma previdenziale obbligatoria, di pensione o assegno sociale, di pensione o assegno per invalidi civili, ciechi e sordomuti, nonché di trattamenti di accompagnamento alla pensione. Il pagamento del bonus avviene con la prossima mensilità di luglio in automatico con l'INPS che opera d'ufficio. L'indennità è corrisposta, a ciascun soggetto avente diritto, una sola volta, anche nel caso in cui tale soggetto svolga attività lavorativa.

Tra le diverse misure di sostegno previste dal **decreto Aiuti (D.L. n. 50/2022)** vi è la previsione (art. 32), in parallelo a quanto disposto per i lavoratori dipendenti che abbiano una retribuzione annuale imponibile fino a 35 mila euro, di una **indennità una tantum** pari a **200 euro** anche a beneficio dei **pensionati** che abbiano analogo livello reddituale.

Si specifica come tale contributo non costituisce reddito ai fini fiscali né ai fini della corresponsione di prestazioni previdenziali ed assistenziali, non è cedibile, né sequestrabile, né pignorabile. Il bacino numerico dei **destinatari del contributo** recato dal decreto Aiuti per i pensionati dovrebbe avvicinarsi ai **4 milioni**, circa un terzo del bacino di 13,7 milioni di pensionati con un reddito annuale lordo non superiore ai 35 mila euro.

Obiettivo della misura

La finalità è quella di fornire una sorta di "sollievo" per **compensare**, sia pure in maniera spot, gli **effetti economici** provocati da quella che viene definita dagli economisti come una sorta di tassa occulta, l'**inflazione**.

Va evidenziato come le previsioni recentemente rese note dalla **Commissione Europea** nelle Spring 2022 Economic Forecast stimano per l'anno in corso il **massimo storico dell'inflazione** al 6,8 per cento per scendere poi al 3,2 nel 2023. E' opportuno in ogni modo sottolineare come la necessità di salvaguardare il potere d'acquisto dei trattamenti previdenziali in senso più ampio è uno dei temi oggetto di attenzione nell'ambito del confronto Governo-Parti Sociali.

Beneficiari

Il provvedimento indirizza l'indennità una tantum in favore dei **soggetti residenti in Italia**, titolari di uno o più trattamenti pensionistici a carico di qualsiasi forma previdenziale obbligatoria, di pensione o assegno so-

ciale, di pensione o assegno per invalidi civili, ciechi e sordomuti, nonché di trattamenti di accompagnamento alla pensione (come per esempio l'Ape sociale o l'isopensione), con decorrenza entro il 30 giugno 2022 e reddito personale assoggettabile ad IRPEF, al netto dei contributi previdenziali e assistenziali, **non superiore** per l'anno 2021 a **35.000 euro**.

Per la determinazione del reddito personale assoggettabile ad IRPEF, al netto dei contributi previdenziali ed assistenziali **non si considerano i trattamenti di fine rapporto** comunque denominati, il reddito della **casa di abitazione** e le competenze arretrate sottoposte a tassazione separata.

Il **pagamento** del bonus avviene con la prossima **mensilità di luglio in automatico** con l'INPS che opera d'ufficio. L'indennità è corrisposta, a ciascun soggetto avente diritto, una sola volta, anche nel caso in cui tale soggetto svolga attività lavorativa. Va ricordato come nel mese di luglio avviene anche il **pagamento della quattordicesima** che compete ai pensionati del settore privato, autonomi, ex lavoratori del settore sport e spettacolo, del comparto pubblico (di almeno 64 anni) che abbiano un reddito complessivo fino a un massimo di 1,5 volte il trattamento minimo annuo del Fondo pensioni lavoratori dipendenti (nel 2022, 524,35 euro) fino al 2016 e fino a 2 volte il trattamento minimo annuo del Fondo lavoratori dipendenti dal 2017.

Tornando all'indennità una tantum, se si sia titolari esclusivamente di trattamenti non gestiti dall'INPS, il casellario centrale dei pensionati individua l'Ente previdenziale incaricato dell'erogazione che provvede negli stessi termini e alle medesime condizioni ed è successivamente rimborsato dall'INPS a seguito di apposita rendicontazione.

Controlli

Il contributo dei 200 euro è corrisposto sulla base dei dati disponibili all'Ente erogatore al momento del pa-

gamento ed è soggetto alla **successiva verifica del reddito** anche attraverso le informazioni fornite in forma disaggregata per ogni singola tipologia di redditi dall'**Amministrazione finanziaria** e ogni altra amministrazione pubblica che detiene informazioni utili.

L'Ente erogatore procede alla verifica della situazione reddituale e, in caso di somme corrisposte in eccedenza, provvede alla notifica dell'indebito entro l'anno successivo a quello di acquisizione delle informazioni reddituali.

Le altre misure del decreto Aiuti

L'art. 32 prevede poi che nel mese di luglio venga corrisposta anche una indennità una tantum pari a 200 euro a beneficio dei **lavoratori domestici** che abbiano in essere uno o più rapporti di lavoro. E' però necessario presentare **domanda** presso i **Patronati**.

Analogamente dovrà essere presentata domanda di riconoscimento del bonus da parte dei titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, con reddito non superiore a 35 mila euro, i cui contratti sono attivi alla data di entrata in vigore del decreto (18 maggio) e iscritti alla Gestione separata INPS.

Sempre su domanda si prevede la erogazione dell'indennità una tantum dei 200 euro ai **lavoratori stagionali** a tempo indeterminato e intermittenti sempre con il limite di reddito dei 35 mila euro, ai lavoratori iscritti al Fondo pensione lavoratori dello spettacolo che nel 2021 abbiano almeno 50 contributi giornalieri versati e abbiano maturato un reddito non superiore ai 35 mila euro, ai **lavoratori autonomi**, privi di partita IVA, non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie che, nel 2021 siano stati titolari di contratti autonomi occasionali a condizione che per il 2021 vi sia l'accredito di almeno un contributo mensile, agli incaricati alle vendite a domicilio con reddito nell'anno 2021 derivante dalle medesime attività superiore a 5.000 euro e titolari di partita IVA attiva.

Si prevede poi il riconoscimento in automatico del contributo da parte dell'INPS a beneficio di coloro che siano titolari nel mese di giugno 2022 di **NASpi** e **Dis-Coll** e, con la rata di luglio, ai percettori del **reddito di cittadinanza** con la condizione che nel nucleo Isee non sia presente almeno un beneficiario dell'indennità.

Lavoro e previdenza

Per imprese e associazioni

Incentivi dalla PA: obblighi informativi entro il 30 giugno. Attenzione alle sanzioni

di Giuseppe Buscema - Consulente del lavoro in Catanzaro

Entro il 30 giugno, imprese e associazioni che hanno ricevuto dalla pubblica amministrazione sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, sia in denaro che in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, sono tenute ad adempiere agli obblighi di trasparenza previsti dalla legge n. 124 del 2017. Nel caso di mancato assolvimento dell'obbligo informativo è prevista l'applicazione della sanzione amministrativa pecuniaria pari all'1% degli importi ricevuti con un importo minimo di 2.000 euro, nonché la sanzione accessoria dell'adempimento agli obblighi di pubblicazione entro 90 giorni dalla contestazione dell'organo competente. Quali sono le modalità per adempiere all'obbligo?

Tra i diversi **adempimenti** connessi agli **incentivi** e **sovvenzioni** ricevuti da imprese ed altri soggetti dalla **Pubblica amministrazione**, ricordiamo il consueto appuntamento con gli **obblighi di trasparenza** previsti dalla legge n. 124 del 2017.

L'art. 1, commi da 125 a 129, della predetta legge prevede, infatti, che tutti i soggetti che ricevono sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, sia in denaro che in natura dalla pubblica amministrazione hanno l'obbligo di **fornire annualmente adeguata informazione**.

Obbligo informativo: a chi è rivolto

L'obbligo informativo riguarda in particolare i **benefici erogati dalla pubblica amministrazione** a favore dei seguenti soggetti:

- **associazioni di protezione ambientale** a carattere nazionale e quelle presenti in almeno cinque regioni individuate con decreto del Ministro dell'ambiente di cui all'articolo 13 della legge n. 349/1986;
- **associazioni dei consumatori** e degli utenti rappresentative a livello nazionale di cui all'articolo 137 del decreto legislativo n. 206/2005);
- associazioni, **Onlus** e **fondazioni**;
- **cooperative sociali** che svolgono attività a favore degli stranieri di cui al decreto legislativo n. 286/1998;
- **imprese** che svolgono le attività di cui all'art. 2195 del Codice civile.

Nel perimetro oggettivo dell'obbligo informativo rientrano le **sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti**, sia in denaro che in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, concessi dalla pubblica amministrazione nell'esercizio finanziario.

Per la nozione di pubblica amministrazione occorre fare riferimento all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165/2001 ed all'art. 2-bis del D.Lgs. n. 33/2013, espressamente richiamati dall'art. 1, comma 125, della legge n. 124/2017.

Ai fini della ricorrenza dell'obbligo, ai sensi dell'art. 1, comma 125 della legge n. 124/2017, le erogazioni pubbliche **non debbono avere carattere generale**, altrimenti non rientrano nel campo di applicazione della legge.

Pertanto, vanno escluse dall'obbligo informativo tutte quelle che si applicano indistintamente ad una platea potenziale di soggetti destinatari di misure agevolative.

Ad **esempio**, sono da escludersi le agevolazioni contributive a favore dei datori di lavoro che assumono determinati soggetti (es. donne o giovani ai sensi della legge n. 178/2020) e quelle fiscali (es. credito d'imposta investimenti nel Mezzogiorno, legge n. 208/2015).

Sono altresì esclusi, secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 127 della legge n. 124/2017, quei soggetti che siano stati destinatari di sovvenzioni, in danaro e/o natura, potenzialmente rientrati nell'obbligo ma, complessivamente, **d'importo inferiore a 10.000 euro** nell'esercizio finanziario.

L'assolvimento dell'obbligo informativo va effettuato **entro il 30 giugno** di ogni anno con riferimento all'esercizio finanziario precedente.

Modalità per assolvere l'adempimento

Le modalità attraverso le quali l'obbligo deve essere assolto è **diversa** in relazione ai soggetti interessati. Le **imprese**, di regola, debbono fornire le informazioni e gli importi mediante pubblicazione nella nota integrativa del bilancio di esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato.

Nel caso di soggetti non obbligati alla redazione della nota integrativa, perché redigono il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435-bis c.c., ovvero non tenuti alla redazione o deposito del bilancio come le imprese individuali e le società di persone, le informazioni e gli importi verranno pubblicati sul proprio sito internet, secondo modalità liberamente accessibili al

pubblico o, in mancanza di questi ultimi, sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza. Le **informazioni da fornire**, come chiarito dalla circolare n. 2/2019 del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, sono:

- denominazione e codice fiscale del soggetto ricevente;
- denominazione del soggetto erogante;
- somma incassata (per ogni singolo rapporto giuridico sottostante);
- data di incasso;
- causale.

I **soggetti diversi** dalle imprese effettuano la comunicazione mediante pubblicazione dei dati (v. sopra) nei propri **siti internet** o analoghi portali digitali.

Ove l'ente **non disponga** di alcun portale digitale, la pubblicazione potrà avvenire anche sul sito internet della **rete associativa** alla quale l'ente del Terzo settore aderisce.

A seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. n. 112/2017, le **cooperative sociali** assolvono agli obblighi previsti per le imprese.

La pubblicazione potrà avvenire anche attraverso la pubblicazione dei dati in questione sulla **pagina Facebook** dell'ente medesimo (Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, circolare n. 2/2019).

Nel caso di **aiuti di Stato e de minimis**, per i quali sono previsti gli obblighi pubblicitari dai soggetti che concedono o gestiscono tali aiuti previsti mediante registrazione nel registro degli aiuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato previsto dall'art. 52 legge 24 dicembre 2012, n. 234, è comunque necessario fornire indicazioni del ricevimento di tali aiuti ai sensi dell'articolo 1, comma 125-quinquies, della legge n. 124/2017.

Sarà tuttavia sufficiente dichiarare l'esistenza in sede di assolvimento dell'obbligo informativo previsto dalla legge n. 124/2017.

Va altresì evidenziato che l'obbligo sussiste nella misura in cui gli importi monetario di sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, effettivamente erogati al soggetto beneficiario abbiano natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria.

In caso contrario, tali importi non ricadono nell'obbligo informativo.

Ai fini della **verifica** sia del **limite di 10.000 euro** che dell'individuazione degli importi da pubblicizzare, occorre fare riferimento al **principio di cassa**, per cui rileva il momento di erogazione della sovvenzione e non quello ad esempio di riconoscimento amministrativo.

Sempre ai fini del limite di 10.000 euro occorre fare

riferimento all'**importo complessivo** di tutte le **sovvenzioni ricevute nell'esercizio finanziario**, a prescindere dal singolo ente della pubblica amministrazione che le abbia erogate.

Sono altresì escluse le erogazioni aventi carattere generale ed aventi natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria (cfr. art. 1 c. 125 e 125-bis, Legge n. 124/2017).

Sono quindi, non assoggettate a tali obblighi, a titolo esemplificativo, quelle erogazioni fondate su un rapporto contrattuale sinallagmatico caratterizzato di uno scambio di prestazioni di beni e servizi a fronte di un corrispettivo oppure le ipotesi di corresponsione di somme a titolo di risarcimento a seguito di una sentenza sfavorevole alla pubblica amministrazione.

Ricordiamo, infine, che per le cooperative sociali che svolgono attività a favore degli stranieri di cui al D. Lgs. n. 286/1998, è previsto altresì l'obbligo trimestrale di pubblicare l'elenco dei soggetti a cui sono versate le somme per lo svolgimento dei servizi finalizzati ad attività di integrazione, assistenza e protezione sociale.

Sanzioni

Nel caso di mancato assolvimento dell'obbligo informativo è prevista l'applicazione della sanzione amministrativa pecuniaria pari all'1 per cento degli importi ricevuti con un importo **minimo di 2.000 euro**, nonché la sanzione accessoria dell'adempimento agli obblighi di pubblicazione entro 90 giorni dalla contestazione dell'organo competente.

Se il soggetto obbligato non ottempera entro 90 giorni pubblicando l'informativa, si applica la sanzione della **restituzione integrale del beneficio** ai soggetti eroganti.

Ricordiamo che l'obbligo informativo è stato introdotto a partire dall'esercizio 2018.

Tuttavia, il regime sanzionatorio, secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 125-ter, della legge n. 124/2017, si applica dal 1° gennaio 2020.

Inoltre, occorre considerare che l'art. 11-sexiesdecies del D.L. 22 aprile 2021, n. 52, convertito dalla legge 17 giugno 2021, n. 87 del D.L. 22 aprile 2021, n. 52 e successivamente modificato dall'articolo 11-sexiesdecies, del D.L. 30 dicembre 2021, n. 228, convertito dalla legge 25 febbraio 2022, n. 15, ha previsto che, **per l'anno 2021**, le sanzioni previste dall'articolo 1, comma 125-ter della Legge n. 124/2017 per l'inosservanza degli obblighi informativi in materia di erogazioni pubbliche si applicano a decorrere **dal 1° luglio 2022**.

L'articolo 3-septies, del citato D.L. n. 228/2021, convertito dalla legge 25 febbraio 2022, n. 15, ha previsto per l'anno 2022, la **proroga del regime sanzionatorio**

per l'anno 2022 **al 1° gennaio 2023**.

Il regime sanzionatorio applicabile è quello previsto dalla legge n. 689/1981 in quanto compatibile.

Lavoro e previdenza

Circolare INPS

Disoccupazione agricola: valorizzazione periodi cig Covid

L'INPS ha pubblicato la circolare n. 60 del 2022, con cui prende in esame l'Indennità di disoccupazione agricola spettante per l'anno 2021. Vengono così determinati i criteri di valorizzazione dei trattamenti di integrazione salariale in deroga fruiti nel 2021 dai lavoratori del settore agricolo in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19. Le regole di calcolo sono differenziate a seconda delle varie tipologie di lavoro agricolo.

Con la circolare n. 60 del 18 maggio 2022, l'INPS fornisce indicazioni in merito agli effetti delle richiamate norme sulla liquidazione dell'indennità di disoccupazione agricola di competenza dell'anno 2021, con particolare riferimento alla platea dei beneficiari, alla valorizzazione dei trattamenti di cassa integrazione anche ai fini del perfezionamento del requisito contributivo richiesto per l'accesso alla **prestazione di disoccupazione agricola**, al calcolo della stessa e alla retribuzione di riferimento da utilizzare per l'individuazione dell'importo da erogare in relazione ai periodi di **cassa integrazione** equiparati a lavoro.

Soggetti beneficiari

Con riferimento agli operai agricoli a tempo indeterminato assunti o licenziati nel 2021 è richiesto che in tale anno abbiano prestato almeno un giorno di lavoro effettivo.

Per i lavoratori che, in ragione di due o più rapporti di lavoro in settori diversi compreso quello agricolo, accedono alla **cassa integrazione** sia in virtù del lavoro agricolo che in relazione al lavoro svolto in un settore diverso, ai fini del calcolo dell'indennità di disoccupazione agricola di competenza del 2021 eventualmente spettante, saranno equiparati a lavoro solo i periodi di cassa integrazione richiesti da aziende agricole e fruiti nel 2021 per effetto della sospensione o della riduzione di orario del rapporto di lavoro agricolo.

Beneficiari sono gli **operai agricoli a tempo determinato**, iscritti per almeno un giorno negli appositi elenchi riferiti al 2021, che nel medesimo anno hanno fruito di trattamenti di integrazione salariale in deroga in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Ai fini del calcolo delle prestazioni di disoccupazione agricola riferite all'anno 2021, i trattamenti di integrazione salariale in deroga fruiti dagli operai agricoli a tempo determinato in conseguenza dell'emergenza epidemiologica saranno utili ai predetti fini limitatamente ai periodi fruiti entro il 31 dicembre 2021.

Per l'indennità di **disoccupazione agricola** di competenza del 2021, la disciplina in materia di calcolo delle prestazioni si applica anche agli operai agricoli a tempo indeterminato che nel 2021 hanno fruito della cassa integrazione speciale per gli operai agricoli (CISOA). Gli operai agricoli a tempo indeterminato, essendo destinatari della prestazione NASpI esclusivamente per le cessazioni involontarie intervenute a fare data dal 1° gennaio 2022, possono accedere all'indennità di disoccupazione agricola in competenza 2021 qualora nel predetto anno abbiano maturato i requisiti di accesso legislativamente previsti, e abbiano presentato apposita domanda, come di consueto, entro il 31 marzo 2022. La disciplina in materia di calcolo delle prestazioni di disoccupazione agricola trova applicazione anche nei confronti degli operai agricoli a tempo indeterminato, dipendenti dalle cooperative agricole e loro consorzi che nell'anno 2021 hanno fruito dei trattamenti di cassa integrazione ordinaria e di cassa integrazione ordinaria per sospensione di CIGS concessi con le causali "COVID-19".

In presenza di altri rapporti di lavoro in settori diversi, ai fini del calcolo della prestazione di disoccupazione agricola in competenza 2021, saranno valorizzati esclusivamente i trattamenti emergenziali di **cassa integrazione ordinaria** e di cassa integrazione ordinaria per sospensione di CIGS fruiti in qualità di operai agricoli a tempo indeterminato dipendenti dalle cooperative agricole in parola e loro consorzi, salvo che gli stessi lavoratori non abbiano fruito anche di trattamenti di integrazione salariale in deroga o di CISOA in ragione di altri rapporti di lavoro agricolo.

Calcolo dell'indennità di disoccupazione agricola

L'indennità di disoccupazione agricola è erogata per un numero di giornate pari a quelle lavorate nell'anno di competenza della prestazione entro il limite delle 365 del parametro annuo di riferimento, dal quale sono detratti i **periodi di lavoro agricolo** e non agricolo dipendente e autonomo, le giornate indennizzate ad altro titolo (ad esempio, per malattia, maternità o infortunio, cassa integrazione) e quelle non

indennizzabili (ad esempio, per espatrio definitivo). Ai fini del calcolo dell'indennità di disoccupazione agricola di competenza dell'anno 2021, alle giornate lavorate nel medesimo anno saranno aggiunti i periodi di trattamento di integrazione salariale in deroga fruiti nel 2021 dagli operai agricoli a tempo determinato in conseguenza dell'emergenza epidemiologica, i periodi di CISOA fruiti dagli operai agricoli a tempo indeterminato con le causali "COVID-19", e i periodi di CIGO e di CIGO per sospensione di CIGS con le causali "COVID-19" fruiti dagli operai agricoli a tempo indeterminato dipendenti dalle cooperative agricole e loro consorzi.

Retribuzione di riferimento

Ai fini del calcolo dell'indennità spettante in relazione ai periodi di fruizione dei trattamenti di integrazione salariale l'INPS, anche per la prestazione di competenza del 2021, utilizzerà come retribuzione di riferimento l'importo giornaliero percepito per i trattamenti stessi.

Per gli operai agricoli a tempo determinato e figure equiparate l'importo dell'indennità di disoccupazione agricola è pari al 40% della retribuzione. A titolo di contributo di solidarietà dall'importo così calcolato viene detratto il 9% dell'indennità giornaliera per ogni giornata di disoccupazione erogata, fino a un massimo di 150 giorni.

Per gli operai agricoli a tempo indeterminato l'importo dell'indennità è pari al 30% della retribuzione effettiva. Non è applicata alcuna trattenuta a titolo di contributo di solidarietà.

L'importo dell'indennità di **disoccupazione agricola** spettante per il 2021 sarà pari al 40% per gli operai agricoli a tempo determinato e al 30% per gli operai agricoli a tempo indeterminato della retribuzione di riferimento, costituita dalla media ponderata tra la retribuzione riferita ai giorni di lavoro effettivo e quella percepita in relazione ai periodi di trattamento di integrazione salariale fruiti.

A cura della redazione

Riferimenti normativi

INPS, circolare 18/05/2022, n. 60

Lavoro e previdenza

Messaggio INPS

Prestazioni di esodo: retribuzioni utili alla ricostituzione

Arrivano dall'INPS le indicazioni utili alla ricostituzione delle prestazioni di esodo sulla base di retribuzioni percepite successivamente alla data di cessazione del rapporto di lavoro. Nel messaggio n. 2009 del 18 maggio 2022, viene specificato che qualunque retribuzione imponibile a fini previdenziali erogata successivamente all'accesso alla prestazione di esodo, ma riferita al periodo di lavoro precedente la cessazione dello stesso, deve essere inclusa nel calcolo delle prestazioni.

L'INPS è intervenuto, con il messaggio n. 2009 del 18 maggio 2022, sulla legittimità di ricostituire le prestazioni di esodo sulla base di retribuzioni percepite successivamente alla data di cessazione del rapporto di lavoro.

Al riguardo, viene specificato che qualunque retribuzione imponibile a fini previdenziali erogata successivamente all'accesso alla prestazione di esodo, ma riferita al periodo di lavoro precedente la cessazione dello stesso, deve essere inclusa nel calcolo delle prestazioni.

Oneri di ricostituzione

Pertanto, qualora successivamente alla liquidazione in via definitiva della prestazione di esodo risultino ulteriori retribuzioni erogate dopo la cessazione del rapporto di lavoro, è possibile procedere alla ricostituzione a condizione che **il datore di lavoro** garantisca il maggiore onere derivante dalla ricostituzione.

E' altresì possibile procedere alla ricostituzione delle prestazioni in argomento nel caso in cui nell'estratto conto contributivo risulti della contribuzione accreditata (d'ufficio o la cui domanda di accredito sia stata presentata prima della cessazione del rapporto di lavoro) non presente al momento della liquidazione, in via definitiva, della **prestazione di esodo**.

Presentazione delle domande

I lavoratori interessati potranno presentare la domanda di ricostituzione delle prestazioni di esodo in argomento anche via PEC, allegando la dichiarazione del datore di lavoro, opportunamente timbrata e firmata dal legale rappresentante, con la quale il medesimo datore si fa carico dell'eventuale maggiore onere derivante dalla richiesta di ricostituzione.

A cura della redazione

INPS, messaggio 18/05/2022, n. 2099

Lavoro e previdenza

Comunicato stampa

Equo compenso:

approvazione ddl non più procrastinabile

Con una lettera di ProfessionItaliane indirizzata al Presidente della Commissione Giustizia del Senato, Andrea Ostellari, I rappresentanti dei vertici delle categorie professionali italiane richiamano all'attenzione l'urgenza dell'approvazione definitiva del Ddl sull'equo compenso. Le ulteriori modifiche ritenute opportune potranno intervenire in un secondo momento.

E' necessario giungere all'approvazione definitiva del testo del Disegno di legge **sull'equo compenso** ai professionisti, senza apportare ulteriori modifiche alla versione licenziata dalla Camera dei Deputati e ora all'attenzione della Commissione Giustizia del Senato. Categorico il Presidente di ProfessionItaliane, l'Associazione che raggruppa 23 Consigli Nazionali ordinistici e circa 2.000.000 di professionisti, in una lettera inviata in data 18 maggio 2022 al Presidente della Commissione Andrea Ostellari, al relatore del Ddl Emanuele Pellegrini e ai componenti della Commissione.

Non si esclude la possibilità e opportunità di apportare ulteriori modifiche al testo di legge di iniziativa parlamentare, ma **Armando Zambrano** e **Marina Calderone** sottolineano l'urgenza di dare ai professionisti italiani un testo "organico e completo" sulla materia, per porre fine alle prestazioni professionali gratuite e imporre il rispetto dei principi dell'equo compenso ai committenti cosiddetti "forti". "Prioritaria e indispensabile – si legge nella lettera – l'approvazione definitiva del provvedimento nella stesura attuale senza modifiche" per non vanificare tutti gli sforzi fatti finora, che hanno richiesto un iter parlamentare lungo e complesso per arrivare oggi ad un testo di legge migliorato sotto numerosi aspetti: dall'aggiornamento dei parametri con cui individuare i compensi alla rideterminazione dei corrispettivi non corrisposti; dalla nullità delle clausole vessatorie all'impugnativa per le parti non conformi dei contratti d'opera. Ma anche la possibilità di avere chiarimenti sui tempi della prescrizione per responsabilità professionali con decorrenza dalla data della prestazione; prescrivere i compensi a partire dall'ultima prestazione eseguita; intraprendere un'azione di classe da parte dei Consigli Nazionali degli Ordini, senza dimenticare la nascita di un Osservatorio nazionale sull'equo compenso. I professionisti "non possono permettersi di perdere questa irrinunciabile occasione", sottolinea ProfessionItaliane, rimandando ulteriori miglioramenti del Disegno di legge in sede di

formulazione di altri provvedimenti legislativi da approvare entro la fine della Legislatura.

A cura della redazione

Lavoro e previdenza

Dal Ministero del Lavoro

Piattaforme digitali: comunicazione obbligatoria prorogata al 3 giugno

C'è tempo fino al 3 giugno per l'invio delle comunicazioni telematiche del lavoro intermediato mediante piattaforme digitali attraverso il modello "UNI-piattaforme", disponibile nella sezione riservata agli applicativi del portale Servizi Lavoro. Lo ha reso noto il Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali con un comunicato stampa del 19 maggio 2022.

Arriva la **proroga** per la **trasmissione telematica** delle **comunicazioni obbligatorie** dovute dai committenti in caso di lavoro autonomo intermediato da **piattaforme digitali**, inizialmente fissata al 20 maggio 2022. Si tratta della prima comunicazione dall'entrata in vigore della normativa inerente le prestazioni di **gig economy**. Il Ministero del lavoro e delle politiche Sociali, con una notizia pubblicata sul proprio portale istituzionale il 19 maggio 2022, ha stabilito che, ferma restando la scadenza ordinaria fissata entro il 20° giorno del mese successivo all'instaurazione del rapporto di lavoro (decreto ML n. 31 del 23 febbraio 2022) in fase di prima applicazione la scadenza prevista al 20 maggio è **prorogata al 3 giugno**, al fine di consentire la massima conoscenza del modello di comunicazione.

Dati da inserire in comunicazione

La comunicazione deve contenere:

- le generalità di committente e prestatore d'opera,
- data di inizio e fine della prestazione,
- durata presunta espressa in ore,
- inquadramento contrattuale.

Trasmissione della comunicazione

La comunicazione deve avvenire tramite il modello "UNI-piattaforme", tramite l'applicativo disponibile su Servizi Lavoro.

Il committente della prestazione autonoma, ivi inclusa quella occasionale, deve provvedere alla comunicazione entro il 20° giorno del mese successivo all'instaurazione del rapporto di lavoro.

A cura della redazione

Riferimenti normativi

Ministero del Lavoro, comunicato stampa 19/05/2022

Riferimenti normativi

Confprofessioni, comunicato stampa 19/05/2022

Lavoro e previdenza

Da Confprofessioni

Equo compenso: occorre modificare il Ddl in approvazione

Arriva dal presidente di Confprofessioni, Gaetano Stella, il giudizio negativo sull'approvazione del testo attuale in materia di equo compenso. In un comunicato stampa diffuso il 18 maggio 2022, si fa presente l'inadeguatezza della previsione come attualmente congegnata, soprattutto laddove si introducono sanzioni disciplinari a carico del professionista che sia parte di un rapporto contrattuale lesivo dell'equo compenso.

Fermo restando il principio dell'**equo compenso**, l'attuale formulazione del disegno di legge in esame al Senato non può essere accettata, senza le "legittime modifiche" a suo tempo promesse dal Governo e dagli stessi promotori della legge. Per **Confprofessioni** il testo non riconosce l'equo compenso al professionista ma sanziona il professionista che chiede l'equo compenso.

E' quanto affermato dal presidente di Confprofessioni, **Gaetano Stella**, che ribadisce il no dei professionisti all'ipotesi di far passare una norma non perfetta, come dichiarato anche dal sottosegretario alla Giustizia, **Francesco Paolo Sisto**.

"Lo scorso novembre, dopo l'approvazione alla Camera, ci avevano assicurato che ci sarebbe stato tutto il tempo necessario per correggere la norma in Senato", aggiunge Stella. "Ma adesso, registriamo fortissime pressioni per avallare una norma che punisce i professionisti, anziché tutelarli. Vogliamo, per esempio, ricordare che il disegno di legge all'esame della Commissione Giustizia del Senato contiene incomprensibili previsioni di sanzioni disciplinari a carico del professionista che sia parte di un rapporto contrattuale lesivo dell'equo compenso. La previsione di una responsabilità deontologica sanzionabile in via disciplinare dagli ordini non solo condanna chi ha subito un compenso iniquo, ma paradossalmente impedirà ai professionisti di intentare un'azione civile".

A cura della redazione

Finanziamenti

Nel decreto Aiuti

Credito d'imposta formazione 4.0: aliquote più alte per tutte le imprese. A due condizioni

di Giovanna Greco - Dottore Commercialista in Vasto

Il nuovo decreto Aiuti 2022 ha introdotto novità in merito al credito d'imposta per la formazione 4.0 del personale dipendente. Tale misura è volta a sostenere le imprese nel processo di trasformazione tecnologica e digitale creando o consolidando le competenze nelle tecnologie abilitanti necessarie a realizzare il paradigma 4.0. Le modifiche consistono in un incremento delle aliquote per il credito d'imposta sia per le Pmi che per le grandi imprese. Al tempo stesso, viene ampliata la platea dei costi ammissibili ricomprendendo le spese dei formatori e dei servizi di consulenza connessi alla formazione, i costi di esercizio e le spese generali indirette. Ma affinché le imprese possano beneficiare delle nuove aliquote, devono verificarsi due condizioni. Quali sono?

Il nuovo **decreto Aiuti 2022** ha introdotto delle novità in merito al **credito d'imposta** per la **formazione 4.0** del personale dipendente.

Tale misura è volta a sostenere le imprese nel **processo di trasformazione tecnologica e digitale** creando o consolidando le competenze nelle tecnologie abilitanti necessarie a realizzare il paradigma 4.0.

Leggi anche

- [Nuovo decreto Aiuti: fondo perduto, garanzie sui prestiti e aumento dei tax credit](#)
- [Decreto Aiuti: la mappa delle novità per imprese e professionisti](#)

Novità sul credito d'imposta formazione 4.0

Le modifiche apportate dal nuovo decreto a questa importante misura di stimolo agli investimenti delle imprese in termini di formazione del personale, consistono in un **incremento** delle **aliquote** per il credito d'imposta, e cioè:

- **70%** delle spese per le piccole imprese (**massimo** annuale di **300.000** euro);
- **50%** delle spese per le medie imprese (**massimo** annuale di **250.000** euro);
- **30%** delle spese per le grandi imprese (**massimo** annuale di **250.000** euro).

Affinché si possa beneficiare delle nuove aliquote devono però verificarsi **due condizioni**:

- le attività formative devono essere erogate dai **soggetti individuati** con decreto del Ministro dello sviluppo economico da adottare **entro 30 giorni** dalla data di entrata in vigore del decreto;
- i **risultati** relativi all'acquisizione o al consolidamento delle suddette competenze devono essere **certificati** secondo le modalità stabilite con il decreto stesso.

Qualora non dovessero verificarsi le due condizioni su esposte le imprese possono comunque beneficiare del **credito d'imposta** ma a condizioni più **sfavorevo-**

li e cioè:

- **45%** delle spese per le piccole imprese;
- **35%** delle spese per le medie imprese;
- **30%** delle spese per le grandi imprese.

Si tratta di condizioni più sfavorevoli anche rispetto alla precedente versione della misura.

Spese ammissibili

Le novità riguardano anche le spese ammissibili, anch'esse ampliate rispetto al passato.

Il decreto Aiuti ha infatti **esteso** la platea delle spese agevolabili alle spese dei **formatori** e dei **servizi di consulenza** connessi alla formazione, ai **costi di esercizio** e alle **spese generali indirette** strettamente inerenti, anche sostenute nel periodo d'imposta in corso e fino a tutto il **2022**.

Riepiloghiamo pertanto quali sono le spese oggetto delle agevolazioni:

- le spese di **personale** relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione;
- i costi di **esercizio** relativi a formatori e partecipanti alla formazione direttamente connessi al progetto di formazione, quali le spese di viaggio, i materiali e le forniture con attinenza diretta al progetto, l'ammortamento degli strumenti e delle attrezzature per la quota da riferire al loro uso esclusivo per il progetto di formazione; escluse le spese di alloggio, ad eccezione delle spese di alloggio minime necessarie per i partecipanti che sono lavoratori con disabilità;
- i costi dei servizi di **consulenza** connessi al progetto di formazione;
- le spese di **personale** relative ai partecipanti alla formazione e le **spese generali indirette** (spese amministrative, locazione, spese generali) per le ore durante le quali i partecipanti hanno seguito la formazione.

Caratteristiche del credito d'imposta formazione 4.0

Giova ricordare alcune delle caratteristiche salienti del credito d'imposta formazione 4.0:

- Il credito d'imposta formazione 4.0 è un beneficio fiscale che si ottiene in maniera **automatica** nel caso in cui un'azienda realizzi delle attività formative a beneficio dei propri dipendenti su materie a carattere tecnologico e digitale, cosiddette 4.0;
- possono richiedere il credito d'imposta tutte le **imprese residenti nel territorio dello Stato**, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla natura giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione, dal regime contabile e dal sistema di determinazione del reddito ai fini fiscali;
- la **formazione** può essere sia **interna** (un dipendente qualificato forma altri colleghi) sia **esterna**. Nel secondo caso il formatore esterno dovrà essere un soggetto accreditato, un'Università o un ITS. In alternativa è possibile che la formazione avvenga in affiancamento tra un esterno e un soggetto interno, in qualità di tutor;
- per ottenere il credito d'imposta formazione 4.0 è necessario essere in possesso della **certificazione contabile** dei costi sostenuti ed essere in linea con DURC e DVR. Inoltre, le attività svolte dovranno essere giustificate tramite la redazione di una relazione di progetto formativo, piani formativi, registri presenza e attestati di partecipazione;
- le **attività formative** dovranno riguardare: vendite e marketing, informatica, tecniche e tecnologia di produzione.

Temi oggetto della formazione 4.0

I temi su cui verte la formazione 4.0 sono:

- big data e analisi dei dati;
- cloud e fog computing;
- cyber security;
- simulazione e sistemi cyber-fisici;
- prototipazione rapida;
- sistemi di visualizzazione, realtà virtuale (rv) e realtà aumentata (ra);
- robotica avanzata e collaborativa;
- interfaccia uomo macchina;
- manifattura additiva (o stampa tridimensionale);
- internet delle cose e delle macchine;
- integrazione digitale dei processi aziendali.

Come si accede

Il credito d'imposta deve essere indicato nella **dichiarazione dei redditi** relativa al **periodo d'imposta** in cui sono state **sostenute le spese** e in quelle relative ai

periodi d'imposta successivi fino a quando se ne conclude l'utilizzo.

Il credito è utilizzabile, esclusivamente in **compensazione**, a decorrere dal **periodo d'imposta successivo** a quello di sostenimento delle spese ammissibili, presentando il **modello F24** attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Impresa

Approvazione definitiva

Decreto Energia: cosa cambia nella legge di conversione

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Obbligo SOA dal 2023 per il riconoscimento del superbonus 110% e degli altri bonus edilizi minori in caso di sconto in fattura o cessione del credito per i lavori di importo superiore a 516.000 euro. Bonus carburante fino a 200 euro per i dipendenti privati. Novità per i piccoli prestiti fino a 30.000 euro garantiti dal Fondo PMI. Efficacia retroattiva della sospensione degli adempimenti dei professionisti in caso di malattia Covid. Radoppio dei termini, dagli ordinari 30 a 60 giorni, per pagare gli avvisi bonari notificati fino al 31 agosto 2022. Proroga fino al 30 settembre 2022 delle semplificazioni per l'occupazione di suolo pubblico da parte delle imprese di ristorazione. Sono alcune delle molteplici disposizioni contenute nel decreto Sostegni ter.

La Camera ha dato il via libera alla fiducia posta dal Governo sull'approvazione, senza emendamenti, subemendamenti ed articoli aggiuntivi, dell'articolo unico del disegno di legge già approvato dal Senato, di conversione con modificazioni del **decreto Energia** (D.L. n. 21/2022).

Nel provvedimento è stato trasfuso il contenuto del D.L. n. 38/2022 in materia di accise e IVA sui carburanti, in vigore dallo scorso 2 maggio.

Di seguito le principali disposizioni.

Leggi anche

- In vigore le misure per contrastare l'eccezionale incremento dei prezzi dei prodotti energetici
- Decreto Energia: la mappa delle novità per imprese e professionisti

Contenimento dei prezzi di gasolio e benzina**Riduzione accise sui carburanti**

Gli articoli 1 e 1-bis dispongono la **riduzione temporanea** delle **accise** che gravano sulla benzina e sul gasolio impiegato come carburante.

In particolare, l'articolo 1 prevede l'abbattimento delle aliquote di accisa sui carburanti dal 22 marzo al 21 aprile 2022. Tali riduzioni sono state prorogate fino al 2 maggio 2022 dal D.M. 6 aprile 2022.

Con l'articolo 1-bis, che riproduce il contenuto del D.L. n. 38/2022 (che viene contemporaneamente abrogato, con salvezza degli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo atto), la riduzione delle aliquote di accisa sulla benzina e sul gasolio impiegato come carburante, nonché del GPL usato come carburante viene confermato anche per il periodo 3 maggio-8 luglio 2022.

Inoltre, dal 3 maggio all'8 luglio 2022 viene azzerata l'aliquota di accisa sul gas naturale utilizzato per autotrazione e viene stabilita nel 5% l'aliquota Iva applicabile al gas naturale utilizzato per autotrazione.

In conseguenza della riduzione delle accise disposta dai suddetti articoli 1 e 1-bis, dal 22 marzo all'8 luglio 2022 non trova applicazione la specifica aliquota di

accisa agevolata prevista per il gasolio commerciale usato come carburante.

Bonus carburante ai dipendenti

L'articolo 2, recante la disciplina del "bonus carburante", è stato oggetto di **rilevanti modifiche** in sede di conversione del decreto legge.

Secondo la formulazione originaria, infatti, la disposizione prevedeva la possibilità esclusivamente per le aziende private di assegnare ai propri dipendenti buoni benzina o analoghi titoli ceduti a titolo gratuito che non concorrono, per l'ammontare di 200 euro per dipendente, alla formazione del reddito.

Nella **versione finale**, invece, viene previsto che, per l'anno 2022, l'**importo** del valore di buoni benzina o analoghi titoli ceduti dai datori di lavoro privati ai lavoratori dipendenti per l'acquisto di carburanti, nel limite di 200 euro per lavoratore, **non concorre** alla formazione del reddito ai sensi dell'articolo 51, comma 3, del TUIR.

Pertanto, a seguito delle modifiche, non le sole le aziende private ma tutti i datori di lavoro privati, compresi gli studi professionali, possono concedere a qualsiasi titolo (non solo gratuitamente) buoni carburante ai propri dipendenti.

Misure in tema di prezzi dell'energia e del gas**Credito di imposta per le imprese non energivore**

Confermato il credito di imposta per le imprese diverse dalle imprese energivore, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, riconosciuto dall'articolo 3.

Il credito d'imposta spetta sulla spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2022, in caso di incremento significativo del costo per kWh calcolato sulla media del primo trimestre 2022, al netto di imposte ed eventuali sussidi, superiore al 30% del corrispondente prezzo medio nel primo trimestre 2019.

Attenzione

Al riguardo si segnala che l'aliquota fissata al 12% è stata **aumentata al 15%** dall'art. 2, c. 3, del decreto Aiuti (D.L. n. 50/2022).

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione entro il 31 dicembre 2022 (non si applicano i limiti di cui all'art. 1, c. 53, legge n. 244/2007, e di cui all'art. 34, legge n. 388/2000);
- non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli art. 61 e 109, c. 5, TUIR;
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto;
- è cedibile, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di 2 ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e interme-

diari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia. In caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito d'imposta.

Credito di imposta per le imprese non gasivore

Nessuna modifica anche al credito di imposta a favore delle imprese diverse dalle gasivore, istituito dall'articolo 4.

Il beneficio è riconosciuto sulla spesa sostenuta per l'acquisto del gas, consumato nel secondo trimestre 2022, per usi energetici diversi da quelli termoelettrici, in caso di incremento significativo del prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media riferita al primo trimestre 2022 dei prezzi di riferimento pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al primo trimestre 2019.

Attenzione

Al riguardo si segnala che l'aliquota fissata al 20% è stata **aumentata al 25%** dall'art. 2, c. 1, del decreto Aiuti (D.L. n. 50/2022).

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione entro il 31 dicembre 2022 (non si applicano i limiti di cui all'art. 1, c. 53, legge n. 244/2007, e di cui all'art. 34, legge n. 388/2000);
- non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli art. 61 e 109, c. 5, TUIR;
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto;
- è cedibile, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di 2 ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia. In caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto

al credito d'imposta.

Crediti di imposta per le imprese energivore e gasivore

L'articolo 5 **potenzia** i crediti di imposta a favore delle imprese energivore e gasivore di cui, rispettivamente, agli art. 4 e 5, D.L. n. 17/2022 (convertito in legge n. 34/2022).

In particolare, il comma 1 aumenta dal 20 al 25% l'entità del credito d'imposta per le imprese energivore, riconosciuto in relazione alle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre del 2022.

Il comma 2 innalza, invece, la misura del credito di imposta destinato alle imprese a forte consumo di gas naturale, riconosciuto sulla spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale, consumato nel secondo trimestre 2022, per usi energetici diversi da quelli termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media riferita al primo trimestre 2022 dei prezzi di riferimento pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al primo trimestre 2019.

Attenzione

Al riguardo si segnala che la suddetta aliquota, inizialmente pari al 15% e rideterminata al 20% della presente disposizione, è stata ulteriormente **augmentata** al **25%** dall'art. 2, c. 2, del decreto Aiuti (D.L. n. 50/2022).

Generatori a biogas

L'articolo 5 bis introduce **importanti novità** in materia di produzione di energia da biogas.

Nel dettaglio, al fine di contribuire all'indipendenza energetica da fonti di importazione e di favorire la produzione rinnovabile in ambito agricolo, si **consente** il **pieno utilizzo** della capacità tecnica installata di produzione per gli impianti già in esercizio, oltre la potenza nominale di impianto e la potenza di connessione in immissione già contrattualizzata, nei limiti della capacità tecnica degli impianti e della connessione alla rete, nel rispetto della normativa vigente in materia di valutazione di impatto ambientale e di autorizzazione integrata ambientale.

Le suddette disposizioni si applicano a tutti gli impianti di produzione di energia elettrica da biogas, anche nel caso in cui detti impianti accedano a regimi di incentivazione comunque denominati, secondo le seguenti condizioni:

- la produzione di energia elettrica aggiuntiva rispetto alla potenza nominale dell'impianto non è incentivata;
- l'ulteriore utilizzo di capacità produttiva nei limiti del 20% dei parametri vigenti non è subordinato all'acquisizione di permessi o atti amministrativi di assenso comunque denominati;
- l'utilizzo di capacità produttiva oltre il limite del 20% può essere effettuato previa modifica del contratto esistente di connessione alla rete.

Depositi fiscali

Intervenendo sull'articolo 23, comma 12, del Testo unico delle accise (TUA), l'articolo 5-quater prevede che, in luogo della sospensione dell'autorizzazione alla gestione di impianti commerciali in regime di deposito

fiscale per il venir meno dei requisiti di legge, l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, su istanza del depositario autorizzato, può **consentire** allo stesso soggetto di **proseguire** l'attività in regime di deposito fiscale, per 12 mesi decorrenti dalla data in cui è constatata l'assenza delle condizioni, subordinatamente alla sussistenza di un'apposita garanzia, prestata dal medesimo depositario. In ciascuno dei 12 mesi tale garanzia deve risultare pari al 100% dell'accisa dovuta sui prodotti energetici estratti dal deposito fiscale nel mese solare precedente. Decorso i 12 mesi senza che sia comprovato il ripristino delle condizioni di legge, l'autorizzazione ad operare in regime di deposito fiscale è revocata ed è rilasciata, su richiesta dell'esercente il deposito, la licenza di cui all'articolo 25, comma 4, del TUA.

È demandato ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze il compito di stabilire le modalità attuative della disposizione, incluse quelle relative alla prestazione della garanzia.

Bonus sociali per elettricità e gas

Con l'articolo 6, si **estende** la **platea** delle **famiglie beneficiarie** dei bonus sociali per l'energia elettrica ed il gas.

Viene infatti elevato, per il periodo 1° aprile - 31 dicembre 2022, da 8.265 euro a 12.000 euro il valore soglia dell'ISEE per l'accesso ai benefici in questione. Si ricorda che per le famiglie con almeno 4 figli a carico il tetto ISEE ai fini dei bonus è pari a 20.000 euro. Per la fruizione dei bonus nel periodo 1° aprile - 30 giugno 2022, si applicano le disposizioni previste dall'articolo 3 del D.L. n. 17/2022 (convertito in legge n. 34/2022).

Attenzione

Si segnala che all'articolo 1 del decreto Aiuti (D.L. n. 50/2022) viene chiarito che ai fini delle **dichiarazioni ISEE**, detto articolo 6 si interpreta nel senso che in caso di ottenimento di attestazione ISEE che permette l'applicazione dei bonus sociali elettricità e gas l'eventuale intervenuto pagamento, nell'anno in corso ma in data antecedente all'ottenimento dell'attestazione, di somme eccedenti a quelle dovute sulla base dell'applicazione del bonus, è oggetto di **automatica compensazione** da effettuare nelle bollette immediatamente successive, ovvero qualora questa non sia possibile, di automatico rimborso, compensazione e rimborso da effettuarsi entro il 31 dicembre 2022. Nel caso in cui il pagamento non sia stato ancora effettuato, l'importo è rideterminato con applicazione del bonus.

Rateizzazione delle bollette

Con l'articolo 6-bis si **proroga** fino al **30 giugno 2022** (anziché fino al 30 aprile 2022) la possibilità per le famiglie in difficoltà di rateizzare (per una durata non superiore ai 10 mesi) il pagamento delle bollette di elettricità e gas.

Disposizioni in materia di fonti rinnovabili

L'articolo 7-bis - di modifica dell'articolo 6-bis del D.Lgs. n. 28/2011, **introduce** alcune **semplificazioni**

volte a favorire la realizzazione di impianti di produzione di energia da fonti rinnovabili.

In particolare, si prevede che tra gli interventi per i quali è sufficiente la dichiarazione di inizio lavori asseverata sono inclusi anche quelli consistenti nella modifica della soluzione tecnologica utilizzata.

Per gli **impianti eolici**, tale dichiarazione di inizio lavori asseverata viene estesa agli interventi consistenti nella sostituzione della tipologia di rotore che compor-

tano una variazione in aumento delle dimensioni fisiche delle pale e delle volumetrie di servizio non superiore in ciascun caso al 20% (anziché 15%).

Infine, per gli **impianti fotovoltaici** a terra la dichiarazione di inizio lavori asseverata è prevista nel caso di interventi che, anche se consistenti nella modifica della soluzione tecnologica utilizzata, mediante la sostituzione dei moduli e degli altri componenti e mediante la modifica del layout dell'impianto, comportino una variazione dell'altezza massima dal suolo non superiore al 50%.

All'articolo 7-quater, invece, viene disposto che la **procedura di valutazione di impatto ambientale** dei progetti di impianti fotovoltaici con potenza superiore a 10 MW, le cui istanze siano state presentate alla regione competente prima del 31 luglio 2021, rimangono in capo alle medesime regioni anche nel caso in cui, nel corso del procedimento di valutazione regionale, il progetto subisca modifiche sostanziali.

L'articolo 7-quinques **modifica** la disciplina dei **procedimenti autorizzatori** per l'installazione di impianti per la produzione di energia da fonti rinnovabili, elevando da 10 a 20 MW il limite di potenza che richiede la valutazione di impatto ambientale e determina la competenza statale dell'autorizzazione.

L'articolo 7-sexies **novella** la lettera c-ter), c. 8, art. 20, D.Lgs. n. 199/2021, **estende**:

- da 300 a **500 metri** la **distanza massima** da zone a destinazione industriale, artigianale e commerciale ovvero da impianti industriali e stabilimenti entro la quale le aree classificate agricole possono ritenersi aree idonee all'installazione di impianti fotovoltaici;
- da 150 a **300 metri** la **distanza massima** dalla rete autostradale entro la quale le aree adiacenti alla medesima rete possono ritenersi aree idonee per l'installazione di impianti fotovoltaici.

Misure di sostegno alle imprese

Rateizzazione delle bollette per i consumi energetici

Al fine di contenere gli effetti economici negativi derivanti dall'aumento dei prezzi delle forniture energetiche, l'articolo 8, al comma 1, **consente** alle imprese con sede in Italia, clienti finali di energia elettrica e di gas naturale, di richiedere ai relativi fornitori con sede in Italia la **rateizzazione** degli importi dovuti per i consumi energetici, relativi ai mesi di maggio 2022 e giugno 2022, per un numero massimo di 24 rate mensili.

Garanzia SACE

Al comma 2, invece, al fine di sostenere le specifiche esigenze di liquidità derivanti dai piani di rateizzazione concessi dai fornitori di energia elettrica e gas natu-

rale con sede in Italia ai sensi del predetto comma 1, si **prevede** la **possibilità** per SACE di **rilasciare** proprie **garanzie** in favore di **banche**, di istituzioni finanziarie nazionali e internazionali e di altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia, entro un limite massimo di impegni pari a 9.000 milioni di euro, alle condizioni e secondo le modalità di cui agli art. 1 e 1-bis.1 del D.L. n. 23/2020.

Fondo garanzia PMI

Con il comma 7, sempre dell'articolo 8, viene **rifinanziato**, per un importo pari a 300 milioni di euro per il 2022, il Fondo di garanzia PMI.

L'articolo 8-bis **ritocca** invece alcune condizioni del **regime straordinario** del Fondo di garanzia PMI, in vigore fino al 30 giugno 2022, salvo future proroghe.

In particolare, le **novità** interessano:

- i piccoli prestiti fino a 30.000 euro, di cui all'articolo 13, comma 1, lettera m), D.L. 23/2020. Con la disposizione si allunga di 6 mesi la durata del preammortamento. A seguito della modifica, in pratica, il rimborso della quota capitale non potrà iniziare prima di 30 mesi (anziché 24 mesi);

- la lettera p-bis), comma 1, dell'articolo 13 del D.L. 23/2020, ai sensi della quale per i finanziamenti di importo superiore a 25.000 euro la garanzia è rilasciata con la possibilità per le imprese di avvalersi di un preammortamento fino a 24 mesi. In particolare, con la nuova disposizione si prevede che per i medesimi finanziamenti, il cui termine iniziale di rimborso del capitale inizia a decorrere in un periodo non antecedente al 1° giugno 2022, l'anzidetto termine, su richiesta del soggetto finanziato e previo accordo tra le parti, può essere differito di un periodo non superiore a sei mesi, fermi restando gli obblighi di segnalazione e prudenziali.

Cedibilità dei crediti di imposta per le imprese energivore e gasivore

L'articolo 9 **disciplina** le **modalità di fruizione**:

- dei crediti d'imposta riconosciuti alle imprese energivore per il primo e secondo trimestre 2022, di cui all'art. 15, D.L. n. 4/2022 (convertito con legge n. 25/2022) e all'art. 4, D.L. n. 17/2022 (convertito con legge n. 34/2022);

- del credito d'imposta riconosciuto alle imprese gasivore per il primo trimestre 2022, di cui all'articolo 5 del D.L. n. 17/2022 (convertito con legge n. 34/2022). Nello specifico, viene disposto che i suddetti crediti di imposta:

- sono utilizzabili entro il 31 dicembre 2022;
- sono cedibili, solo per intero, dalle medesime imprese ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successi-

va cessione, fatta salva la possibilità di 2 ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario o imprese di assicurazione. In caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito d'imposta.

È demandato ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate il compito di definire le modalità attuative delle disposizioni, comprese quelle relative alla cessione e alla tracciabilità del credito d'imposta, da effettuarsi in via telematica.

Novità per i bonus edilizi

Doppia novità per i bonus edilizi.

In particolare, all'articolo 10-bis si **introduce**, a partire dal 1° luglio 2023, ai fini del superbonus 110% e per la cessione/sconto in fattura degli altri bonus edilizi, l'obbligo di affidare l'esecuzione dei lavori di importo superiori a 516.000 euro ad imprese che, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto o subappalto, siano in possesso della **qualificazione SOA**.

Dal 1° gennaio 2023 al 30 giugno 2023 i lavori in appalto o in subappalto possono essere eseguiti anche da imprese che sono in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto o subappalto, di un contratto con uno degli organismi di attestazione, finalizzato al rilascio dell'attestazione SOA. In questi casi, la detrazione relativa alle spese sostenute a decorrere dal 1° luglio 2023 è condizionata dall'avvenuto rilascio dell'attestazione di qualificazione SOA all'impresa.

Le **disposizioni non** si applicano:

- ai lavori in corso di esecuzione alla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 21/2022;
- 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 legge di conversione del D.L. n. 21/2022.

L'articolo 23-bis, invece, **modifica** la disciplina dettata dall'art. 1, c. 43-bis, legge n. 234/2021 (introdotto dall'art. 28-quater, c. 1, D.L. n. 4/2022, convertito dalla legge n. 25/2022), che subordina per i lavori edili, rientranti nell'allegato X del D.Lgs. n. 81/2008, e successive modificazioni, aventi importo complessivo superiore a 70.000 euro e avviati successivamente al 27 maggio 2022, il riconoscimento di alcuni benefici alla condizione dell'indicazione, nell'atto di affidamento dei lavori, dell'esecuzione di questi ultimi da parte di datori di lavoro che applicano i **contratti collettivi** di lavoro del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativa-

mente più rappresentative sul piano nazionale.

Con la disposizione si specifica che:

- il suddetto obbligo si applica con riferimento alle opere il cui importo risulti complessivamente superiore a 70.000 euro;
- la condizione è rispettata anche qualora i datori in esame applichino, per lavori diversi da quelli edili di cui al citato allegato X, altri contratti collettivi, non rientranti nella suddetta definizione.

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

Occupazione suolo pubblico

Con l'articolo 10-ter si **confermano**, fino al 30 settembre 2022, le **autorizzazioni** concernenti l'utilizzo temporaneo di suolo pubblico per le imprese di ristorazione e di somministrazione di alimenti e bevande, concesse ai sensi dell'art. 9-ter, c. 4 e 5, D.L. n. 137/2020 (convertito con legge n. 176/2020), salvo disdetta dell'interessato.

Tale **proroga** è **subordinata** all'avvenuto pagamento del canone unico patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria (istituito dall'art. 1, c. 816, legge di Bilancio 2020). I comuni possono comunque prevedere la riduzione o l'esenzione dal pagamento del canone unico per le attività sopra indicate.

L'articolo 22-quater, invece, **proroga**, fino al **30 settembre 2022**:

- le procedure semplificate per la presentazione di domande di nuove concessioni per l'occupazione di suolo pubblico ovvero di ampliamento delle superfici già concesse;
- le disposizioni che consentono agli esercizi di ristorazione e di somministrazione di bevande e alimenti, di effettuare, senza le necessarie autorizzazioni e senza il limite di 90 giorni per la loro rimozione, la posa in opera temporanea su vie, piazze, strade e altri spazi aperti di interesse culturale o paesaggistico, di dehors, elementi di arredo urbano, attrezzature, pedane, tavolini, sedute e ombrelloni, al solo fine di favorire il rispetto delle disposizioni sul distanziamento.

Imprese agricole ed agroindustriali sisma 2012

L'articolo 10-quater **estende** dal 31 dicembre 2022 al **31 dicembre 2023** la possibilità per le imprese agricole ed agroindustriali colpite dal sisma 2012 nelle regioni Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto di utilizzare i finanziamenti agevolati a loro favore previsti dall'art. 3-bis, c. 4-bis, D.L. n. 95/2012 (convertito con legge n. 135/2012).

Bonus rimanenze di magazzino

L'articolo 10-sexies **ritocca** la disciplina del credito di imposta rimanenze di magazzino di cui all'art. 48-bis, D.L. n. 34/2020 (esteso dall'art. 3, c. 3, D.L. n. 4/2022

alle imprese operanti nel settore del commercio dei prodotti tessili, della moda, del calzaturiero e della pelletteria).

Nello specifico, vengono **modificate le modalità di fruizione**. A norma del comma 3 del suddetto art. 48-bis, D.L. n. 34/2022, il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. n. 241/1997.

Con la modifica apportata si consente di utilizzare il credito nei periodi d'imposta successivi a quello di maturazione anziché nel solo periodo d'imposta successivo a quello di maturazione.

Proroga permessi di costruire

All'articolo 10-septies si **dispone la proroga di un anno**:

- dei termini indicati nei permessi di costruire, Scia, autorizzazioni paesaggistiche e autorizzazioni ambientali, rilasciati o formati entro il 31 dicembre 2022. Possono ottenere la proroga anche i titoli abilitativi già prorogati per cause impreviste, per la complessità delle opere da realizzare o per l'emergenza Covid. Le proroghe saranno concesse se:

a) i termini non sono decorsi al momento in cui l'interessato comunica di volersi avvalere della proroga,

b) al momento della comunicazione dell'interessato, i titoli abilitativi non devono risultare in contrasto con nuovi strumenti urbanistici approvati, piani o provvedimenti di tutela dei beni culturali o del paesaggio;

- il termine di validità, nonché i termini di inizio e fine lavori previsti dalle convenzioni di lottizzazione, da accordi similari comunque denominati dalla legislazione regionale, nonché i termini dei piani attuativi e di qualunque altro atto ad essi propedeutico, formati fino al 31 dicembre 2022, purché non in contrasto con piani o provvedimenti di tutela dei beni culturali o del paesaggio. Possono ottenere la proroga anche le convenzioni e gli accordi già prorogati da precedenti normative, tra cui quelle per far fronte alla crisi causata dalla pandemia.

Fondi per le imprese del settore dell'autotrasporto

Al fine di mitigare gli effetti economici derivanti dagli aumenti eccezionali dei prezzi dei carburanti, all'articolo 17 è **istituito** un fondo con una dotazione di 500 milioni di euro per l'anno 2022, da destinare al sostegno del settore dell'autotrasporto.

È demandato ad un decreto del Ministro delle infrastrutture e della mobilità sostenibili, da emanare di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, il compito di definire i criteri di determinazione, le modalità di assegnazione e le procedure di erogazione delle risorse, nel rispetto della normativa europea sugli aiuti di Stato.

Credito d'imposta sui carburanti

L'articolo 18 **prevede** un credito d'imposta a favore delle **imprese agricole** e della **pesca** per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività. Il beneficio è pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del carburante effettuato nel primo trimestre solare dell'anno 2022, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione entro il 31 dicembre 2022 (non si applicano i limiti di cui all'art. 1, c. 53, legge n. 244/2007, e di cui all'art. 34, legge n. 388/2000);

- non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap;

- non rileva ai fini del rapporto di cui agli art. 61 e 109, c. 5, TUIR;

- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto;

- è cedibile, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di 2 ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia. In caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito d'imposta.

Rinegoziazione e ristrutturazione dei mutui agrari

L'articolo 19, ai commi 1 e 2, **consente** che la rinegoziazione e ristrutturazione per un periodo di rimborso fino a **25 anni** dei mutui agrari in essere al **22 marzo 2022** (data entrata in vigore del D.L. n. 21/2022), concessi dalle banche e dagli altri soggetti autorizzati all'esercizio del credito e destinati a finanziare le attività delle imprese agricole, della pesca e dell'acquacoltura, in forma individuale o societaria. Le operazioni di rinegoziazione e ristrutturazione possono essere assistite dalla garanzia gratuita fornita dall'ISMEA.

I commi 3-bis, 3-ter e 3-quater, invece, introducono ulteriori disposizioni per la rateizzazione in materia di debiti relativi alle quote latte.

Giovani imprenditori

L'articolo 19-bis **esclude** il **diritto di prelazione** in

caso di trasferimento a titolo oneroso di fondi concessi in affitto a coltivatori diretti, a mezzadria, a colonia parziaria, o a compartecipazione, esclusa quella stagionale, quando sui finanziamenti bancari destinati all'acquisto dei terreni per favorire l'insediamento di giovani in agricoltura sia stata rilasciata garanzia dall'ISMEA.

Fondo Filiere

L'articolo 20, al fine di fronteggiare il peggioramento economico internazionale con innalzamento dei costi di produzione derivante dal conflitto russo-ucraino, **incrementa** di 35 milioni di euro, per l'anno 2022, il "Fondo per lo Sviluppo ed il Sostegno delle Filiere Agricole della Pesca e dell'Acquacoltura", di cui all'art. 1, c. 128, legge di Bilancio 2021 (legge n. 178/2020).

Proroga contributi con certificati di conformità a saldo

Con l'articolo 20-bis si **interviene** sull'art. 78, c. 1-quater, D.L. n. 18/2020, **prorogando** fino al **31 dicembre 2022** la possibilità, per le aziende agricole, di accedere ad aiuti, benefici e contributi finanziari a carico delle risorse pubbliche, posticipando alla fase successiva del versamento del saldo le verifiche richieste per la conformità dei provvedimenti di concessione dei sussidi alla regolarità europea in materia di aiuti di Stato, alla regolarità contributiva e fiscale e alla conformità alla certificazione antimafia.

Credito d'imposta per l'IMU in favore del comparto del turismo

L'articolo 22 **riconosce** un credito d'imposta alle imprese turistico ricettive, pari al 50% dell'importo dell'IMU versato a titolo di seconda rata per l'anno 2021, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività esercitate e che i soggetti indicati abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi, nel secondo trimestre 2021, di almeno il 50% rispetto al corrispondente periodo dell'anno 2019.

Proroga versamenti per i teatri

All'articolo 22-bis si dispone la **sospensione** per i soggetti che gestiscono teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche (codici **Ateco 90.04.00**) aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, dei termini:

- relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e su quelli assimilati a quelli di lavoro dipendente (di cui rispettivamente agli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/1973) e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i suddetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, nei mesi di aprile, maggio e giugno 2022;
- dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiun-

to in scadenza nel mese di aprile, maggio e giugno 2022.

I **versamenti sospesi** devono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 novembre 2022**.

Proroga termini per il pagamento degli avvisi bonari

L'articolo 37-quater, limitatamente per il periodo compreso tra l'entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 21/2022 e il 31 agosto 2022, **eleva** da 30 a **60 giorni** il termine per il pagamento degli avvisi bonari di cui all'art. 2, c. 2, D.Lgs. n. 462/1997.

Misure per il lavoro

Disposizioni in materia di integrazione salariale

Per fronteggiare, nell'anno 2022, le situazioni di particolare difficoltà economica derivanti dalla crisi delle materie prime e degli approvvigionamenti, l'articolo 11 **riconosce**:

- ai **datori di lavoro** rientranti nel campo di applicazione della cassa integrazione ordinaria che abbiano **raggiunto i limiti massimi di durata** nell'utilizzo delle relative prestazioni (in deroga alle norme sulle durate massime, nel limite di spesa di 150 milioni di euro per l'anno 2022), un **ulteriore trattamento** ordinario di integrazione salariale per un massimo di 26 settimane fruibili fino al 31 dicembre 2022;
- ai datori di lavoro che occupano fino a **15 dipendenti** e appartenenti ai settori **turismo**, stabilimenti **termali**, **ristorazione**, attività **ricreative**, **parchi divertimenti** e **parchi tematici** (di cui ai codici Ateco indicati nell'Allegato I al D.L. 21/2022), che abbiano raggiunto i limiti massimi di durata nell'utilizzo delle relative prestazioni (in deroga alle norme sulle durate massime, nel limite di spesa di 77,5 milioni di euro per l'anno 2022), un **ulteriore trattamento** di integrazione salariale per un massimo di 8 settimane fruibili fino al 31 dicembre 2022.

Viene poi previsto che i datori di lavoro dei settori siderurgia, legno, ceramica, automotive, agro-industria (di cui ai codici Ateco indicati nell'Allegato A al D.L. n. 21/2022) che fino al 31 maggio 2022 utilizzeranno la cassa integrazione sono esonerati dal pagamento della contribuzione addizionale.

Esonero contributivo per assunzione di lavoratori provenienti da imprese in crisi

L'articolo 12 **interviene** sull'art. 1, c. 119, legge di Bilancio 2022 (legge n. 234/2021) prevedendo che l'**esonero contributivo** (pari al 100% per 36 mesi, nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro annui) introdotto a favore dei datori di lavoro che nell'anno 2022 assumano a tempo indeterminato lavoratori dipendenti da imprese per le quali è attivo un tavolo di

crisi presso il Ministero dello Sviluppo Economico è **esteso** all'assunzione di lavoratori licenziati per riduzione di personale da dette imprese nei 6 mesi precedenti, ovvero lavoratori impiegati in rami di azienda oggetto di trasferimento da parte delle imprese suddette.

Viene inoltre **specificato** che in caso di assunzione di lavoratori in **Naspi**, il beneficio contributivo **non è cumulabile** con quello relativo all'assunzione di lavoratori in Naspi.

Adempimenti professionisti in caso di malattia o di infortunio

Con l'articolo 12-bis si **anticipa** alla **data della dichiarazione** dello stato di emergenza del 31 gennaio 2020 l'applicazione della disciplina che prevede la sospensione della decorrenza di termini per adempimenti da effettuarsi nei confronti della pubblica amministrazione da parte di professionisti colpiti dall'infezione da Covid-19.

Staffetta generazionale

L'articolo 12-ter **introduce** la possibilità per i **fondi di solidarietà bilaterali** istituiti presso l'INPS di prevedere il **versamento mensile** di contributi previdenziali nel quadro dei processi connessi alla staffetta generazionale a favore di lavoratori che raggiungono i requisiti previsti per il pensionamento di vecchiaia o anticipato nei successivi 3 anni, con contestuale assunzione presso il medesimo datore di lavoro di lavoratori di età non superiore a 35 anni compiuti per un periodo non inferiore a tre anni.

Nuova proroga per i contratti di somministrazione

Con l'articolo 12-quinquies si **differisce** ulteriormente dal 31 dicembre 2022 al **30 giugno 2024** il regime agevolato riferito alle missioni dei lavoratori somministrati.

Per effetto dalla proroga, fino al 30 giugno 2024, nel caso in cui il contratto di somministrazione tra l'agenzia di somministrazione e l'utilizzatore sia a tempo determinato, l'utilizzatore può impiegare per periodi superiori a 24 mesi, anche non continuativi, il medesimo lavoratore somministrato, per il quale l'agenzia di somministrazione abbia comunicato all'utilizzatore l'assunzione a tempo indeterminato, senza che ciò determini in capo all'utilizzatore la costituzione di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato con il lavoratore somministrato.

Comunicazioni di avvio dell'attività dei lavoratori autonomi occasionali

L'articolo 12-sexies **precisa** l'ambito di **applicazione** della disciplina della comunicazione obbligatoria preventiva dei rapporti di lavoro autonomo occasionale, di cui all'art. 14 del D.Lgs. n. 81/2008.

Nello specifico, la disposizione specifica che tale comunicazione preventiva non è riferita alle attività autonome occasionali intermedie dalle piattaforme digitali di cui alla legge n. 233/2021, per le quali essa è, invece, resa successivamente alla instaurazione del rapporto di lavoro.

Impresa
In Senato

Covid-19: convertito in legge il DL sulla cessazione dello stato di emergenza

Il Senato mercoledì 18 maggio, ha approvato definitivamente con 201 voti favorevoli, 38 contrari e nessuna astensione, nel testo licenziato dalla Camera, il ddl di conversione, con modificazioni, del decreto-legge n. 24 sul superamento delle misure di contrasto alla diffusione del Covid-19 in conseguenza della cessazione dello stato di emergenza. Il Ministero della Salute, ha la possibilità di adottare ordinanze, che, nel rispetto dei principi di adeguatezza e di proporzionalità, su richiesta motivata delle Amministrazioni competenti, possono contenere misure derogatorie individuate nel rispetto dei principi generali dell'ordinamento giuridico e delle norme dell'Unione europea, con efficacia limitata fino al 31 dicembre 2022.

Con 201 voti favorevoli, 38 contrari e nessuna astensione, mercoledì 18 maggio, il Senato ha rinnovato la fiducia al Governo, approvando definitivamente, nel testo licenziato dalla Camera, il ddl di conversione, con modificazioni, del decreto-legge n. 24 sul superamento delle misure di contrasto alla diffusione del Covid-19 in conseguenza della **cessazione dello stato di emergenza**.

Leggi anche

- Smart working semplificato e lavoratori fragili: nuovo calendario per i datori di lavoro
- Mascherine e green pass: cosa cambia nei luoghi di lavoro (e non solo)
- Decreto riaperture: cosa cambia dal 1° aprile 2022 - Infografica

La conversione in legge del D.L. n. 24/2022 conferma **per il 31 marzo 2022, la fine dello stato d'emergenza** e lascia aperta la possibilità, fino al 31 dicembre 2022, per il Ministero della Salute, di adottare ordinanze, che, nel rispetto dei principi di adeguatezza e di proporzionalità, su richiesta motivata delle Amministrazioni competenti, possono contenere misure derogatorie individuate nel rispetto dei principi generali dell'ordinamento giuridico e delle norme dell'Unione europea, con efficacia limitata fino al 31 dicembre 2022.

Green pass

Dal 1° aprile non è più richiesto alcun tipo di green pass, né base né rafforzato, per l'accesso alle seguenti

attività:

- consumo di cibo e bevande all'aperto;
- attività sportive outdoor;
- negozi e attività commerciali, uffici pubblici, musei;
- hotel (solo i ristoranti degli alberghi saranno accessibili con certificato verde);
- trasporto pubblico locale, metropolitane autobus e tram.

Sempre dal 1° aprile 2022, è stato abolito il green pass base per l'accesso ai negozi per i servizi alla persona (come estetisti e parrucchieri), banche e poste.

Dispositivi di sicurezza

Con la conversione in legge viene prorogato **al 15 giugno 2022** l'utilizzo delle mascherine FFP2 per l'utilizzo dei mezzi di trasporto, come aerei, navi e traghetti, treni, autobus interregionali, mezzi del trasporto pubblico locale o regionale, mezzi di trasporto scolastico. Resta invece confermato fino al 30 aprile 2022, per l'accesso a funivie, cabinovie e seggiovie, qualora utilizzate con la chiusura delle cupole paravento, con finalità turistico-commerciale e anche ove ubicate in comprensori sciistici.

Tra le modifiche l'obbligo di indossare la mascherina, **dal 1° maggio 2022 al 15 giugno 2022**, per gli spettacoli aperti al pubblico che si svolgono al chiuso in sale teatrali, sale da concerto, sale cinematografiche, locali di intrattenimento e musica dal vivo e in altri locali assimilati, nonché per gli eventi e le competizioni sportivi che si svolgono al chiuso.

Inoltre fino **al 15 giugno 2022**, vi è l'obbligo di indossare dispositivi di protezione delle vie respiratorie per i lavoratori, gli utenti e i visitatori delle strutture sanitarie, socio-sanitarie e socio-assistenziali, comprese le strutture di ospitalità e lungodegenza, le residenze sanitarie assistenziali, gli hospice, le strutture riabilitative, le strutture residenziali per anziani, anche non autosufficienti, e comunque le strutture residenziali.

Non hanno l'obbligo di indossare mascherine:

- i bambini di età inferiore ai sei anni;
- le persone con patologie o disabilità incompatibili con l'uso della mascherina, nonché le persone che devono comunicare con una persona con disabilità in modo da non poter fare uso del dispositivo;
- le persone che stanno svolgendo attività sportiva.

A cura della Redazione

Impresa
In Gazzetta Ufficiale

Start-up innovative: riordino degli interventi di sostegno

alla nascita e allo sviluppo

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 114 del 17 maggio 2022, il decreto 24 febbraio 2022 del Ministero dello Sviluppo Economico che apporta alcune modifiche al decreto 24 settembre 2014 recante il riordino degli interventi di sostegno alla nascita e allo sviluppo di start-up innovative in tutto il territorio nazionale. Il Ministero dovrà emanare una circolare per fornire le necessarie disposizioni operative per l'attuazione delle modifiche di cui al presente decreto.

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 114 del 17 maggio 2022, il decreto 24 febbraio 2022 del Ministero dello Sviluppo Economico che apporta alcune modifiche al decreto 24 settembre 2014 recante il riordino degli interventi di sostegno **alla nascita e allo sviluppo di start-up innovative** in tutto il territorio nazionale.

Nello specifico sono stati inserite le seguenti definizioni:

- **"equity"**: ossia il conferimento di capitale in un'impresa, quale corrispettivo di una quota del capitale di rischio dell'impresa anche attraverso la sottoscrizione di strumenti finanziari partecipativi e strumenti rappresentativi di capitale (warrant);

- **"quasi-equity"**: ossia un tipo di finanziamento che si colloca tra equity e debito e ha un rischio più elevato del debito di primo rango (senior) e un rischio inferiore rispetto al capitale primario (common equity), il cui rendimento per colui che lo detiene si basa principalmente sui profitti o sulle perdite dell'impresa destinataria e che non è garantito in caso di cattivo andamento dell'impresa;

- **"investitori terzi"**: ossia i soggetti, italiani o esteri, operanti nel mercato del venture capital, rientranti nelle seguenti categorie:

i. **acceleratori e incubatori** con consolidata esperienza nel settore del venture capital, misurabile secondo indici quantitativi e/o qualitativi tra i quali possono rilevare, in particolare, almeno uno dei seguenti:

1) abbiano almeno venti tra start-up innovative o PMI innovative in portafoglio;

2) abbiano positivamente concluso almeno due programmi di accelerazione;

3) le imprese oggetto dei programmi di accelerazione abbiano ricevuto capitali da parte di investitori terzi pari almeno a tre volte i capitali investiti dall'acceleratore o incubatore;

4) il valore del portafoglio dell'acceleratore o incubatore sia almeno pari a 1,5 volte il costo complessivo degli investimenti effettuati nelle società in portafoglio;

glio;

5) abbiano positivamente effettuato almeno due operazioni di disinvestimento (exit);

ii. **business angels** che abbiano investimenti attivi e un track record consolidato nel settore del venture capital nonché competenze, professionalità e capacità organizzative ed economiche adeguate per supportare l'operazione di investimento di cui all'art. 6-bis;

iii. **family offices** che si qualificano come investitori professionali o, altrimenti, che abbiano investimenti attivi e un track record consolidato nel settore del venture capital nonché le competenze, professionalità e capacità organizzative ed economiche adeguate rispetto all'operazione di investimento di cui all'art. 6-bis;

iv. **gestori autorizzati** di cui all'art. 1, comma 1, lettera q-bis), del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58 e successive modifiche e integrazioni che gestiscono organismi di investimento.

Investimenti nel capitale di rischio di start-up innovative

Le start-up innovative beneficiarie delle agevolazioni previste, possono richiedere, la **conversione** di una quota del finanziamento agevolato concesso in **contributo a fondo perduto**, a fronte di investimenti nel relativo **capitale di rischio** attuati da investitori terzi ovvero da soci persone fisiche.

L'investimento nel capitale di rischio attuato da investitori terzi deve assumere la forma di **investimento in equity** ovvero di **conversione in equity** di uno strumento in forma di quasi-equity, e deve avere le seguenti caratteristiche:

a) essere **perfezionato entro 5 (cinque) anni** dalla data di concessione delle agevolazioni;

b) essere di **importo non inferiore a 80.000,00** (ottantamila/00) euro;

c) **non determinare una partecipazione di maggioranza** nel capitale della start-up anche per effetto della conversione di altri strumenti finanziari di quasi-equity eventualmente sottoscritti;

d) essere **detenuto per un periodo non inferiore a 3 (tre) anni** dal perfezionamento;

e) essere effettuato esclusivamente nella forma del **conferimento in denaro**, considerando, nel caso di operazioni di conversione in equity di uno strumento in forma di quasi-equity, le risorse finanziarie già versate all'impresa beneficiaria.

Il Ministero dello Sviluppo Economico dovrà emanare una circolare per fornire le necessarie disposizioni operative per l'attuazione delle modifiche di cui al presente decreto.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Decreto 24/02/2022 (Gazzetta Ufficiale 17/05/2022, n. 114)

Impresa

In Gazzetta Ufficiale

Registro imprese: rilascio copie e estratti di documenti esclusivamente in formato elettronico

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto 24 febbraio 2022 del Ministero dello Sviluppo Economico recante le modalità per il rilascio di copie e degli estratti di documenti e informazioni detenuti dagli uffici del registro imprese, in formato elettronico. Le Camere di commercio infatti, dovranno rilasciare le copie e gli estratti di documenti e informazioni detenuti dagli uffici del registro delle imprese esclusivamente in formato elettronico. Salvo rinuncia del richiedente, le copie e gli estratti sono autenticati dal conservatore del registro delle imprese, il quale ne attesta la provenienza dallo stesso registro e la conformità ai documenti ed alle informazioni in esso conservati.

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 115 del 18 maggio 2022, il decreto 24 febbraio 2022 del Ministero dello Sviluppo Economico recante le modalità per il rilascio di copie e degli estratti di **documenti e informazioni** detenuti dagli uffici del registro imprese, **in formato elettronico**.

In particolare il decreto stabilisce che le Camere di commercio rilasciano le copie e gli estratti di documenti e informazioni detenuti dagli uffici del registro delle imprese **esclusivamente** in formato elettronico. Salvo rinuncia del richiedente, le copie e gli estratti sono **autenticati** dal conservatore del registro delle imprese, il quale ne attesta la provenienza dallo stesso registro e la conformità ai documenti ed alle informazioni in esso conservati.

Autentica ed attestazione

Le copie e gli estratti sono rilasciati:

- a) come copia informatica di documento analogico;
- b) come copia per immagine su supporto informatico di documento analogico;
- c) come copia informatica di documento informatico;
- d) come duplicato informatico.

Salva espressa rinuncia da parte del richiedente, sulle

copie e sugli estratti è apposta, la seguente **dichiarazione**: «Si rilascia copia integrale / per estratto del documento protocollato al Registro delle imprese con n. PRV/RI/PRA/anno/numero in data (gg/mm/aaaa), e se ne attesta, ai sensi dell'articolo 9 del decreto legislativo 8 novembre 2021, n. 183, la provenienza dal Registro delle imprese e la conformità ai documenti ed alle informazioni in esso conservati».

Il documento informatico recante la copia o l'estratto è **sottoscritto con firma digitale o firma elettronica qualificata o avanzata** da parte del conservatore del registro delle imprese e consegnato al richiedente, previo versamento dei diritti di cui all'art. 18 della legge 29 dicembre 1993, n. 580, mediante **invio al domicilio digitale** da questi indicato al momento dell'istanza, ovvero consegna diretta su supporto informatico.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Decreto 24/02/2022 (Gazzetta Ufficiale 18/05/2022, n. 115)

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.