

VENERDÌ 20 MAGGIO 2022

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Bonus edilizi: divieto di cessione parziale riferito alle singole rate - pag. 2
- Verifiche sull'attività di asseverazione: quali tutele per i professionisti? - pag. 4
- In chiaro il regime IVA dei servizi sulle navi da diporto estere - pag. 6

LAVORO E PREVIDENZA

- Bonus 200 euro: a chi spetta e come verrà erogato dai datori di lavoro - pag. 17
- Subappalto: quale trattamento economico e normativo si applica ai lavoratori - pag. 19
- Licenziamenti economici: per la tutela dell'art. 18 non serve che l'insussistenza del fatto sia manifesta - pag. 21

FINANZIAMENTI

- Credito d'imposta beni immateriali 4.0 al 50% per gli investimenti 2022 - pag. 23

IMPRESA

- Imprese agricole: via libera al fotovoltaico e alla vendita di energia in rete - pag. 27

IN EVIDENZA

Bonus edilizi: divieto di cessione parziale riferito alle singole rate

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi e Milano

Il divieto di cessione parziale dei bonus edilizi si riferisce all'importo delle singole rate annuali in cui è stato suddiviso il credito ceduto; pertanto, le cessioni successive potranno avere ad oggetto (per l'intero importo) anche solo una o alcune delle rate mentre le altre rate potranno essere cedute anche in momenti successivi, ovvero utilizzate in compensazione nel modello F24. Invece, le singole rate non potranno essere oggetto di cessione parziale o in più soluzioni. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate in risposta a una FAQ pubblicata il 19 maggio 2022.

Nella giornata del 19 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate interviene in materia di **bonus edilizi** con due importanti precisazioni. Infatti, con la [risposta a interpello n. 279](#) ha chiarito che nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso al superbonus del 110% è costituito dalla somma degli im-

porti previsti per ciascuno degli interventi realizzati, sempre che tali importi vengano distintamente contabilizzati e che si rispettino gli adempimenti previsti per ciascuna detrazione.

Invece, con una **nuova FAQ** pubblicata sul proprio sito istituzionale, che verrà approfondita di seguito, cerca di fare luce su un aspetto controverso relativamente



Bonus 200 euro: a chi spetta e come verrà erogato dai datori di lavoro

di Simone Baghin - Consulente del lavoro in Vicenza

Busta paga più ricca per i lavoratori dipendenti con il prossimo cedolino di luglio. I datori di lavoro dovranno, infatti, erogare il nuovo bonus 200 euro, previsto dal decreto Aiuti per compensare l'aumento dei prezzi energetici dovuto alla crisi ucraina. L'una tantum spetterà inoltre a titolari di pensione o assegno sociale, pensioni di invalidità, misure di accompagnamento alla pensione con decorrenza entro il 30 giugno 2022, percettori di NASPI, DIS-COLL e disoccupazione agricola, nonché collaboratori coordinati e continuativi. Quali sono le condizioni da rispettare per fruire del bonus a seconda della categoria di appartenenza? Come devono procedere i datori di lavoro per l'erogazione?

È stato pubblicato in GU il decreto Aiuti ([D.L. n. 50/2022](#)) che, tra le tante misure adottate per contrastare gli effetti della crisi ucraina e il conseguente aumento dei prezzi energetici, ha introdotto un **bonus da 200 euro** che verrà **erogato dai datori di lavoro** con il prossimo cedolino paga di luglio.

Si tratta di un ulteriore aiuto inter-

venuto per fronteggiare il costo dell'energia, che si aggiunge al **bonus carburanti** (sempre di 200 euro per il solo anno 2022), introdotto dal **decreto Ucraina** (D.L. n. 21/2022), e oggetto di modifica e integrazione in sede di conversione in legge.

Leggi anche [Bonus carburante da 200 euro: la check list per](#)



Fisco

La FAQ dell'Agenzia delle Entrate

Bonus edilizi: divieto di cessione parziale riferito alle singole rate

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi e Milano

Il divieto di cessione parziale dei bonus edilizi si riferisce all'importo delle singole rate annuali in cui è stato suddiviso il credito ceduto; pertanto, le cessioni successive potranno avere ad oggetto (per l'intero importo) anche solo una o alcune delle rate mentre le altre rate potranno essere cedute anche in momenti successivi, ovvero utilizzate in compensazione nel modello F24. Invece, le singole rate non potranno essere oggetto di cessione parziale o in più soluzioni. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate in risposta a una FAQ pubblicata il 19 maggio 2022.

Nella giornata del 19 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate interviene in materia di **bonus edilizi** con due importanti precisazioni.

Infatti, con la risposta a interpello n. 279 ha chiarito che nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso al superbonus del 110% è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati, sempre che tali importi vengano distintamente contabilizzati e che si rispettino gli adempimenti previsti per ciascuna detrazione.

Invece, con una **nuova FAQ** pubblicata sul proprio sito istituzionale, che verrà approfondita di seguito, cerca di fare luce su un aspetto controverso relativamente al nuovo **divieto di cessione parziale** introdotto, a partire **dal 1° maggio 2022**, dal decreto Sostegni ter (D.L. n. 4/2022).

Leggi anche Bonus edilizi, cessioni parziali vietate dal 1° maggio

La norma in questione è il comma 1-*quater* dell'art. 121, D.L. n. 34/2020 che ha appunto previsto l'impossibilità di effettuare cessioni parziali del credito derivante dai bonus edilizi dopo la prima cessione.

La norma, però, sin dal suo varo ha suscitato qualche dubbio applicativo.

Infatti, non era chiaro come fare per capire quando una cessione si configura parziale e quanto diventa totale. Come non erano chiare, più in generale, le modalità operative per far sì che sia pienamente rispettato il divieto.

A dire il vero, la questione era stata già oggetto di una interrogazione parlamentare del 27 aprile 2022 (risposta al question time n. 3-02917).

In tale occasione il Ministro dell'Economia e delle finanze aveva affermato che la normativa vigente già consente, dopo la prima comunicazione di esercizio dell'opzione, di cedere o di compensare le singole annualità di cui il credito si compone anche riferite al singolo beneficiario, purché la singola annualità non

venga ulteriormente frazionata in un momento successivo.

Ma tale risposta, non entrando nel merito della problematica, non era stata sufficiente a fugare i dubbi tanto che, alcuni giorni dopo, sul punto si era espresso anche il Direttore dell'Agenzia delle Entrate durante un incontro pubblico.

Ora, l'Agenzia delle Entrate con la FAQ sopra citata ufficializza quanto affermato dal Direttore; ma prima di analizzarne il contenuto è opportuno sintetizzare la norma in questione.

Cosa prevede la norma sul divieto di cessione

Il comma 1-*quater* dell'art. 121 prevede che:

- i crediti derivanti dall'esercizio delle opzioni per lo sconto in fattura o la cessione del bonus, non possono formare oggetto di **cessioni parziali** successivamente alla prima comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle Entrate;

- al fine di verificare il rispetto di tale divieto, al credito è attribuito un **codice identificativo univoco** da indicare nelle comunicazioni delle eventuali successive cessioni;

- le nuove disposizioni si applicano alle comunicazioni della prima cessione o dello sconto in fattura inviate all'Agenzia delle Entrate a partire **dal 1° maggio 2022**. Volendo semplificare al massimo, il soggetto che ha effettuato i lavori sul proprio immobile ovvero l'impresa edile o di installazione impianti che ha riconosciuto lo sconto in fattura, maturano il diritto alla prima cessione del credito e tale cessione può continuare a essere effettuata in modo anche parziale.

Successivamente alla prima comunicazione dell'opzione e, quindi, da quel momento in poi, al credito ceduto viene attribuito un codice univoco e non può essere più ceduto parzialmente.

A completamento di ciò, va richiamata un'ulteriore disposizione che regola la compensazione dei crediti. Si tratta dell'art. 5 del provvedimento 3 febbraio 2022 con cui l'Agenzia delle Entrate ha definito le regole

operative per l'esercizio dell'opzione e, appunto, per la compensazione dei crediti.

A tale proposito, è previsto che i cessionari e i fornitori utilizzano i crediti d'imposta esclusivamente in compensazione nel modello F24, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite dal beneficiario originario. Il credito d'imposta è fruito con la **stessa ripartizione in quote annuali** con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione, a decorrere **dal giorno 10 del mese successivo** alla corretta ricezione della comunicazione di opzione (ossia da quando appare il credito nel cassetto fiscale del cessionario) e comunque non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese e fino al 31 dicembre dello stesso anno.

Inoltre, la quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere riportata in avanti o richiesta a rimborso, per cui, sostanzialmente, si perde.

I chiarimenti delle Entrate

Alla luce di quanto sin qui rappresentato, non era molto chiaro il meccanismo di funzionamento della nuova disposizione.

In particolare, sussisteva un dubbio in merito alle modalità per effettuare le cessioni dei crediti successive al primo esercizio dell'opzione (prima cessione o sconto in fattura).

Ed è su questo aspetto che si concentra l'Agenzia delle Entrate nella FAQ.

L'Agenzia chiarisce che, dal punto di vista operativo, il meccanismo è il seguente:

- in fase di **caricamento sulla piattaforma**, i crediti derivanti dalle prime cessioni o dagli sconti in fattura vengono suddivisi, come già accadeva anche prima, in rate annuali di pari importo, in base alla tipologia di detrazione e all'anno di sostenimento della spesa;
- a **ciascuna rata annuale** viene attribuito un **codice univoco**, visibile sulla piattaforma, che ai fini della tracciatura delle operazioni viene indicato nelle eventuali successive cessioni delle singole rate.

Tenendo conto di tale modalità operativa, il divieto di cessione parziale si intende riferito all'importo delle singole rate annuali in cui è stato suddiviso il credito ceduto da ciascun soggetto titolare della detrazione.

Ne consegue che:

- le cessioni successive possono avere ad oggetto (per l'intero importo) anche solo una o alcune delle rate di cui è composto il credito;
- le altre rate (sempre per l'intero importo) possono essere cedute anche in momenti successivi, ovvero utilizzate in compensazione tramite modello F24;
- se si sceglie la **compensazione** in F24 essa può avvenire **anche in modo frazionato**;
- le singole rate non possono essere oggetto di cessione

parziale o in più soluzioni.

Una ulteriore precisazione riguarda la **decorrenza delle nuove regole**.

Esse si applicano ai crediti derivanti dalle prime cessioni e dagli sconti in fattura comunicati all'Agenzia delle Entrate a partire dal 1° maggio 2022.

Pertanto, nella FAQ si precisa che tali crediti saranno **caricati entro il 10 giugno 2022** e, quindi, nel rispetto delle consuete regole che prevedono il caricamento entro il giorno 10 del mese successivo.

Fisco

Bonus fiscali in edilizia

Verifiche sull'attività di asseverazione: quali tutele per i professionisti?

di Francesco Andrea Falcone - Dottore commercialista in Taranto, Componente del Comitato Nazionale di Redazione di AIDC

di Annalisa Donesana - Dottore Commercialista in Milano, Componente del Comitato Nazionale di Redazione AIDC Nazionale

L'espansione radicale prodottasi nel mercato delle ristrutturazioni, sostenuta dai bonus edilizi, ha ampliato notevolmente la platea degli iscritti ai registri regionali per l'apposizione del visto di conformità e soprattutto ha amplificato le responsabilità nei confronti della figura del professionista del settore fiscale che svolge funzioni di asseverazione. Quali sono le necessarie precauzioni che i professionisti devono adottare durante le attività di apposizione del visto di conformità e di asseverazione svolte, per evitare di incorrere in sanzioni o nel rischio della sospensione dall'esercizio della professione?

Mentre da molti mesi ormai uno dei temi centrali di discussione per i **professionisti del settore fiscale** è rappresentato dalla gestione delle complicazioni sorte in materia di **cartolarizzazione delle detrazioni fiscali** secondo la disciplina del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) e suoi correttivi, si profila un periodo di complesse **verifiche** per coloro i quali, ormai la maggioranza assoluta, si occupano di **apposizione del visto di conformità** nelle comunicazioni di cessione o sconto in fattura.

È appena il caso di ricordare infatti che l'introduzione del decreto Antifrodi (D.L. n. 157/2021, poi confluito nella legge di Bilancio 2022) ha esteso l'obbligatorietà della attività certificatoria e del visto a tutte le comunicazioni, non solo quelle afferenti al superbonus 110% e al sismabonus 110%, con la conseguenza che è di fatti impedita l'acquisizione delle comunicazioni senza tale adempimento.

Le verifiche sull'attività dei professionisti

Formalmente le verifiche sul corretto operato dei professionisti che esercitano attività di asseverazione discendono dal D.M. n. 34/1999 del Ministero delle Finanze che, all'art. 25, contempla le procedure da adottare da parte degli uffici dell'Amministrazione finanziaria. Considerando che la gestione dei registri per l'identificazione dei professionisti che possono apporre visto di conformità è tenuta presso le Direzioni Regionali di Agenzia delle Entrate, è certamente possibile che le verifiche siano operate dal **sistema di Audit Centrale dell'Agenzia** distaccato presso le stesse Direzioni Regionali o direttamente dagli uffici regionali competenti. Non è da escludere che, attesa la mole delle attività di verifica che potrebbero nascere proporzionalmente alla dimensione nazionale assunta dagli incentivi del settore edilizio, sia possibile che alle Direzioni Provinciali di Agenzia Entrate sia demanda-

to parte del lavoro di controllo, come anche a team speciali costituiti *ad hoc*. Il D.M. n. 34/1999 infatti in materia non detta indicazioni, che più opportunamente sono stabilite dalla organizzazione interna degli uffici.

I requisiti fondamentali

L'attività di controllo dovrebbe teoricamente essere introdotta dalla verifica di alcuni requisiti fondamentali ai quali è bene porre adeguata attenzione:

- la sussistenza dei requisiti soggettivi e oggettivi dell'intermediario per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale;
- la tempestività e correttezza degli adempimenti previsti per la trasmissione telematica;
- la corretta apposizione del visto di conformità;
- la verifica della dotazione di apparecchiature necessarie all'utilizzo del servizio telematico ed il rispetto degli obblighi di riservatezza e sicurezza dei dati personali.

Requisiti per lo svolgimento dell'assistenza fiscale

Considerata la prima attività, sostanzialmente discendente dal disciplinato registro regionale al quale iscriversi fornendo le adeguate **garanzie professionali e assicurative**, a meno di forme di cancellazione dallo stesso o di sospensione, sarà raro il verificarsi di condizioni di assenza dei presupposti soggettivi per lo svolgimento delle funzioni di asseverazione; tuttavia non è da sottovalutare che tali funzioni non distinguono il caso specifico delle prestazioni svolte in materia di bonus edilizi anzi investono l'intera attività svolta dai professionisti, anche nel recente passato, avuto riguardo ad esempio per quella erogata in ambito IVA o nelle certificazioni rilasciate su altri dichiarativi ai fini IRPEF o IRES o per i modelli 730. Così una verifica di questo tipo ha una **portata estensiva generale** che deve essere adeguatamente riconosciuta dal professionista.

Tempestività e correttezza degli adempimenti per la trasmissione telematica

Circa il tema della tempestività e correttezza degli adempimenti connessi alla trasmissione telematica è utile suggerire che è obbligo dell'accentratore verificare che l'intermediario abbia conservato adeguatamente le dichiarazioni trasmesse, sia stato tempestivo nelle trasmissioni telematiche o sia stato sanzionato per possibili ritardi di trasmissione delle stesse e abbia rilasciato al contribuente sia l'originale della dichiarazione che copia della ricevuta telematica ottenuta dal sistema di comunicazione telematica dell'Agenzia delle Entrate.

Probabilmente motivo di maggiore vulnerabilità, la condizione che implica obblighi di **consegna della documentazione dichiarativa originale** e delle **ricevute telematiche** almeno nei casi di asseverazione di pratiche di clienti stabili di uno studio professionale e certamente non solo in materia di bonus fiscali, può rappresentare un tema su cui concentrare attenzione adeguata. La stessa può essere provata in modalità diverse, dalla ricezione manuale della consegna alla trasmissione via posta elettronica certificata o via raccomandata, ma visti i tempi tradizionali di funzionamento dei processi di adempimento alle costanti richieste informative del fisco italiano può essere anche una condizione di trascuratezza.

L'occasione di adeguarsi, anche per il passato, può essere questa.

Fa parte della casistica di comportamenti e adempimenti da tenere sotto osservazione nell'ambito della funzione di asseveratore anche quella afferente alle modalità di **acquisizione delle informazioni utili** alla redazione delle comunicazioni o delle dichiarazioni. L'accesso alle informazioni delegate è consentito dalla esistenza di un **rapporto di delega**, in tutti gli altri casi andrà dimostrata la consegna da parte del contribuente all'intermediario, della documentazione che lo riguarda, con qualunque mezzo.

È certamente consentito l'accesso alle informazioni dichiarative che discendono da un rapporto di gestione delle scritture contabili ma per quanto attiene il caso specifico del bonus edilizi è evidente che siamo di fronte a una condizione diversa. Controllare **preventivamente la legittimazione attiva** di coloro i quali si interfacciano con gli studi per conferire mandato alla trasmissione delle comunicazioni è un altro aspetto sul quale spesso, per trascuratezza, si tralasciano le dovute cautele. È legittimato ad esempio nel caso di un condominio, il suo rappresentante legale o un condomino purché dotato di poteri o motivazioni di sostituzione rispetto al primo. È legittimato all'affidamento del

mandato per la trasmissione telematica delle comunicazioni relative a sconto in fattura di lavori trainati il singolo condomino, proprietario o possessore dell'immobile a vario titolo e con ciascuno di questi sarà stato opportuno instaurare apposito rapporto.

Evidentemente la legittimazione va valutata anche nel caso di tutte le asseverazioni diverse da quelle relative ai bonus edilizi e con le analoghe accortezze.

Tema importante da non sottovalutare in questo ultimo caso riguarda l'**adeguata verifica della esistenza soggettiva** del contribuente anche oltre la semplice analisi dei documenti anagrafici. Se il contribuente, infatti, non è un cliente strutturato di studio, occorrerà verificare se adempie regolarmente alle attività dichiarative e agli obblighi civilistici legati al bilancio per evitare che possa accadere che il contribuente si avvalga della dichiarazione certificata *una tantum* per godere dei benefici legati a un singolo esercizio avendo tralasciato quelli relativi ai precedenti.

Tale condizione potrebbe essere indice di rischiosità o frodolenza.

Corretta apposizione del visto di conformità

Sulla corretta apposizione del visto di conformità la disciplina da adottare nei controlli è quella dettata dalla singola tipologia di dichiarazione resa; è tuttavia utile ricordare che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili mette a disposizione periodicamente di tutti gli iscritti delle specifiche **Check List di controllo e autovalutazione**.

Le Check List non sono strumenti il cui uso è opponibile legalmente in quanto non sono strumenti che dalla legge discendono, però possono dare dimostrazione che l'attività di verifica, anche campionaria, sia stata effettivamente svolta e secondo un criterio scientifico che attesti la buona fede nel comportamento dell'asseverare.

Obblighi di riservatezza e sicurezza dei dati personali

Sulla dotazione informatica e strutturale dello studio necessaria allo svolgimento delle funzioni si deve richiamare preliminarmente la disciplina in materia di **privacy**.

È fuori discussione che tutti i professionisti del settore abbiano in dotazione una **strumentazione informatica minima necessaria**. In mancanza, non possono aver trasmesso la dichiarazione asseverata. Invece, ove in possesso, dovrebbero aver adottato condizioni di sicurezza e inaccessibilità dei dati da parte di terzi. Anche questa serie di adempimenti viene verificata in sede di accertamento. Ad esso seguirà un processo verbale che conterrà gli esiti della verifica.

Fisco

In arrivo la circolare delle Dogane

In chiaro il regime IVA dei servizi sulle navi da diporto estere

di Nicola Galleani d'Agliano - Senior partner Studio P. Centore & Associati

Novità in arrivo per il comparto della nautica da diporto. In una circolare di prossima emanazione, l'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli farà chiarezza sulle procedure doganali in base alle quali i proprietari di imbarcazioni o navi da diporto extraUE possono usufruire del regime di non imponibilità IVA per le prestazioni di servizi di manutenzione, sia ordinaria che straordinaria, rese da cantieri italiani. È quanto preannunciato dal Direttore Generale Marcello Minenna nel corso di una videoconferenza che si è svolta il 19 maggio 2022.

Nel corso della videoconferenza del 19 maggio 2022, il Direttore Generale dell'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli (AADM) **Marcello Minenna** ha illustrato il contenuto dell'importante circolare di prossima emanazione riguardante il comparto della **nautica da diporto**. In particolare, l'obiettivo dichiarato del provvedimento è di fare maggiore chiarezza sulle **procedure doganali** che consentono ai proprietari delle imbarcazioni o delle navi da diporto extra-UE di usufruire del **regime di non imponibilità IVA** per le prestazioni di servizi di manutenzione, sia ordinaria che straordinaria, rese da cantieri italiani.

Il dato normativo di riferimento è l'art. 9, punto 9), D.P.R. n. 633/1972. Tale norma prevede la non imponibilità per i servizi rientranti nella definizione contenuta nell'art. 176 del Testo Unico delle leggi doganali (D.P.R. n. 43/1973): tra questi servizi, sono ricomprese le lavorazioni, le trasformazioni e le riparazioni eseguite su **beni "di provenienza estera non ancora definitivamente importati"**.

Posto che la norma IVA rinvia alle disposizioni doganali, per l'individuazione sia delle prestazioni ammesse al beneficio IVA sia delle procedure e delle ipotesi in cui i beni possono essere introdotti in Italia pur mantenendo lo *status* di merce estera, l'ADM intende affrontare entrambe le tematiche al fine di agevolare gli operatori della cantieristica navale italiana.

Si impone, preliminarmente, una sintetica ricostruzione della disciplina rilevante e, in particolare, del **regime di ammissione temporanea** per i mezzi di trasporto regolamentato dalla Convenzione di Istanbul, approvata con decisione del Consiglio UE n. 93/329 nonché dal Codice Doganale Unionale e dai relativi regolamenti attuativi.

Il regime di ammissione temporanea consente di introdurre nel territorio doganale dell'UE, in esenzione di dazi e tasse all'importazione e senza proibizioni o restrizioni all'importazione di carattere economico, i mezzi di trasporto destinati ad essere ivi utilizzati e

successivamente riesportati entro un dato termine, senza avere subito alcuna modifica, ad eccezione del normale deprezzamento dovuto all'uso (Convenzione Istanbul, art. 1 e articolo 250 CDU).

Ai fini dell'applicazione dell'anzidetto regime, non sono considerate modifiche le normali operazioni di manutenzione e le riparazioni dei mezzi di trasporto diventate necessarie durante il viaggio.

Ciò premesso, il provvedimento dell'AADM, tenendo conto che l'individuazione delle prestazioni ammissibili nell'ambito del regime di ammissione temporanea può travalicare i limiti delle disposizioni unionali e convenzionali, posto che hanno efficacia limitatamente all'IVA, individuerà le **tipologie di servizi** fornendo una elencazione il più completa possibile, anche se non necessariamente esaustiva.

In altri termini, è da ritenere che tale **elencazione** ricomprenderà - oltre gli interventi di riparazione - **anche la manutenzione di carattere ordinario** che non incrementa significativamente il valore dei beni stessi. L'altra tematica illustrata dal Direttore Centrale delle Dogane Dott. **Zucchini** riguarda, invece, le procedure previste per l'ottenimento dell'autorizzazione per il perfezionamento attivo che deve essere utilizzato nelle ipotesi in cui le lavorazioni da eseguire non possono essere effettuate nell'ambito della procedura di ammissione temporanea.

Più specificamente, in questa ipotesi occorre presentare alle Dogane una **garanzia** pari ai diritti eventualmente dovuti sul bene (nel caso specifico, l'IVA sul valore del mezzo di trasporto) fatta salva la possibilità di ottenere l'esonero. Al riguardo, posto che le navi e le imbarcazioni da diporto sono esenti dai dazi doganali (fatto salvo il periodo in cui era stato introdotto per le navi provenienti dagli USA), la norma di riferimento in tema di esoneri è costituita dall'art. 90 del D.P.R. n. 43/1973.

Questa disposizione si è dimostrata particolarmente penalizzante per gli operatori del settore, in quanto le

procedure utilizzate dagli uffici doganali per valutare “l’affidabilità finanziaria” degli operatori, come previsto dall’art. 90 TULD, si basano su **indicatori di bilancio** (indici di liquidità, di produttività, di redditività), senza prendere in considerazione altre variabili che possono incidere sul rischio di riscossione e ridurre l’ammontare delle garanzie richieste.

Al contrario, la circolare in emanazione stabilisce che si potrà ottenere l’esonero oppure la riduzione dalla garanzia, secondo le modalità indicate nell’art. 84 del regolamento delegato n. 2015/2446.

Il richiamo a tale disposizione consente di tenere conto non solo della “capacità del richiedente di ottemperare ai propri obblighi di pagamento delle obbligazioni doganali”, ma anche del “rischio d’insorgenza” delle obbligazioni doganali ed altri oneri in relazione al tipo e al volume delle attività doganali del richiedente e, inoltre, al tipo di merci per le quali la garanzia è richiesta.

Questa previsione, introdotta con il regolamento n. 2018/1118, si giustifica con l’esigenza di evitare che “nelle situazioni in cui l’importo di riferimento stabilito a norma dell’art. 155 del regolamento di esecuzione (UE) n. 2015/2447 della Commissione sarebbe **sproporzionato** in relazione agli importi delle potenziali obbligazioni doganali che possono insorgere, è necessario prevedere la possibilità che le autorità doganali tengano in considerazione il rischio di insorgenza dell’obbligazione doganale, a loro discrezione, al fine di decidere in merito al livello della riduzione” (5° Considerando Reg. UE n. 2018/1118).

Di particolare interesse è, infine, il riferimento alla **tipologia dei beni oggetto di regimi speciali**. In questo caso la Dogana può, ai fini della determinazione dell’ammontare della garanzia, valutare se i beni per la loro natura, dimensione o altre caratteristiche peculiari presentano un rischio ridotto di immissione in consumo illecito. Ciò si verifica, ad esempio, nel caso delle navi da diporto immatricolate in un registro pubblico extraUE e la sottrazione all’IVA può difficilmente verificarsi. Inoltre, per tale tipologia di beni è possibile verificare la posizione e i tragitti effettuati.

Tenuto conto di questa possibilità, il provvedimento delle dogane prevederà la **riduzione dell’importo a garanzia** secondo i parametri contenuti nell’art. 84 del regolamento delegato n. 2015/2446, dal 30% sino ad arrivare all’esonero totale per i soggetti che hanno ottenuto la certificazione di Operatore Economico Autorizzato (**AEO**).

Fisco

In G.U.

Fabbricati D non accatastati e piattaforme marine: in G.U. i coefficienti 2022 IMU e IMPi

Nella Gazzetta Ufficiale n. 116 del 19 maggio 2022 sono stati pubblicati i coefficienti aggiornati ai fini dell'applicazione dell'imposta municipale propria sui fabbricati appartenenti al gruppo catastale D non accatastati e dell'imposta immobiliare sulle piattaforme marine dovute per l'anno 2022. Il decreto 9 maggio 2022 del Mef evidenzia che a decorrere dall'anno 2020 è stata prevista l'istituzione dell'imposta immobiliare sulle piattaforme marine (IMPi) in sostituzione di ogni altra imposizione immobiliare locale ordinaria sugli stessi manufatti.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 116 del 19 maggio 2022 è stato pubblicato il Decreto del Ministero dell'Economia delle Finanze 9 maggio 2022 riguardante l'aggiornamento dei coefficienti, per l'anno 2022, per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D ai fini del calcolo dell'imposta municipale propria (IMU) e dell'imposta sulle piattaforme marine (IMPi).

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

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

Considerando che è necessario **aggiornare i coefficienti** ai fini dell'applicazione dell'imposta municipale propria e dell'imposta immobiliare sulle piattaforme marine dovute per l'anno 2022, per la determinazione

del valore dei fabbricati a valore contabile, il Mef ha previsto l'aggiornamento nelle seguenti misure:

per l'anno 2022 = 1,04
 per l'anno 2021 = 1,08
 per l'anno 2020 = 1,09
 per l'anno 2019 = 1,09
 per l'anno 2018 = 1,11
 per l'anno 2017 = 1,11
 per l'anno 2016 = 1,12
 per l'anno 2015 = 1,12
 per l'anno 2014 = 1,12
 per l'anno 2013 = 1,12
 per l'anno 2012 = 1,15
 per l'anno 2011 = 1,19
 per l'anno 2010 = 1,21
 per l'anno 2009 = 1,22
 per l'anno 2008 = 1,27
 per l'anno 2007 = 1,31
 per l'anno 2006 = 1,35
 per l'anno 2005 = 1,38
 per l'anno 2004 = 1,47
 per l'anno 2003 = 1,51
 per l'anno 2002 = 1,57
 per l'anno 2001 = 1,61
 per l'anno 2000 = 1,66
 per l'anno 1999 = 1,68
 per l'anno 1998 = 1,71
 per l'anno 1997 = 1,75
 per l'anno 1996 = 1,81
 per l'anno 1995 = 1,86
 per l'anno 1994 = 1,92
 per l'anno 1993 = 1,96
 per l'anno 1992 = 1,98
 per l'anno 1991 = 2,02
 per l'anno 1990 = 2,11
 per l'anno 1989 = 2,21
 per l'anno 1988 = 2,30
 per l'anno 1987 = 2,50
 per l'anno 1986 = 2,69
 per l'anno 1985 = 2,88
 per l'anno 1984 = 3,07
 per l'anno 1983 = 3,26
 per l'anno 1982 = 3,45

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 09/05/2022 (G.U. 19/05/2022, n. 116)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Modello 730/2022: presentazione possibile dal 31 maggio

Dal 31 maggio 2022 è possibile inviare il modello 730 precompilato sia senza apportare alcune modifiche che con modifiche. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la pubblicazione del provvedimento 19 maggio 2022 prot. n. 173218. Resta confermata la possibilità, dal 23 maggio di poter già visualizzare il modello precompilato.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato, nella tarda serata del 19 maggio 2022, un provvedimento con le regole operative per la dichiarazione modello 730 precompilato.

Dal 23 maggio 2022 il contribuente direttamente e gli altri soggetti dallo stesso specificatamente delegati possono accedere al sito riservato dell'Agenzia delle entrate per visualizzare la dichiarazione.

In particolare, è possibile accedere ai seguenti documenti:

- a) dichiarazione dei redditi precompilata;
- b) elenco delle informazioni attinenti alla dichiarazione 730 precompilata disponibili presso l'Agenzia delle entrate, con distinta indicazione dei dati inseriti e non inseriti nella dichiarazione 730 precompilata stessa e relative fonti informative.

Il contribuente accede direttamente ai documenti attraverso le funzionalità rese disponibili all'interno dell'area riservata, utilizzando uno dei seguenti strumenti di autenticazione:

- Carta Nazionale dei Servizi (CNS) o identità SPID;
- Carta d'identità elettronica (CIE);
- Credenziali rilasciate dall'Agenzia (Entratel/Fisconline);
- Credenziali dispositive rilasciate dall'INPS.

Il contribuente, dopo aver effettuato l'accesso, può inviare telematicamente la dichiarazione accettata o modificata o integrata direttamente all'Agenzia delle entrate a partire dal 31 maggio.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle entrate, provvedimento 19 maggio 2022

Fisco
Dall'ADM

Sistema Customs Decisions: nuovo controllo sulla

validità geografica delle istanze e delle autorizzazioni CGU, ACE, ACR, ACT, SSE

Con la versione 1.29 del sistema Customs Decisions (CDS), il cui rilascio avverrà intorno al 07/07/2022, sarà attivato un controllo sulla validità geografica delle istanze e delle autorizzazioni CGU, ACE, ACR, ACT, SSE. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Dogane con un avviso del 17 maggio 2022, con cui ha specificato che per la corretta transizione al nuovo sistema gli uffici competenti provvederanno, entro la data di rilascio della versione 1.29 del CDS, a regolarizzare le domande e le autorizzazioni presenti nel sistema, secondo i criteri anche al fine di evitare problemi tecnici nella gestione delle stesse.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato un avviso in data 19 maggio 2022 con cui ha reso noto che la Commissione ha comunicato che con la versione 1.29 del sistema Customs Decisions (CDS), il cui rilascio avverrà intorno al 07/07/2022, sarà attivato un controllo sulla validità geografica delle istanze e delle autorizzazioni CGU, ACE, ACR, ACT, SSE, secondo le seguenti modalità:

-le domande/autorizzazioni alla costituzione di una garanzia globale (CGU), connesse al regime di transito comune/unionale devono essere valide in tutti gli Stati membri;

-le domande/autorizzazioni di tipo ACE, ACR, ACT, SSE devono essere valide solo nello Stato membro che le ha emesse.

Per la corretta transizione al nuovo sistema gli uffici competenti provvederanno, entro la data di rilascio della versione 1.29 del CDS, a regolarizzare le domande e le autorizzazioni presenti nel sistema, secondo i suddetti criteri anche al fine di evitare problemi tecnici nella gestione delle stesse.

Pertanto, gli operatori economici interessati riceveranno attraverso il Trader Portal (TP) le notifiche concernenti:

-l'avvenuta modifica dell'autorizzazioni CGU dalla quale è stato cancellato il regime del transito;

- l'avvenuta creazione di una nuova autorizzazione CGU solo per il transito con validità in tutti gli Stati membri ed il relativo codice identificativo.

Gli operatori economici, in vista del rilascio della nuova versione del sistema, sono invitati sin d'ora a ritirare le istanze per le autorizzazioni, già presentate tramite il TP, qualora non conformi con le modalità specificate ed a presentarne delle nuove in coerenza con le suddette indicazioni.

A cura della Redazione

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Iva anche per l'attività di monitoraggio dell'ambiente marino resa da una Fondazione

Si applica l'Iva anche alla somma corrisposta da una Autorità di Sistema Portuale ad una Fondazione per lo svolgimento dell'attività di monitoraggio dell'ambiente marino laddove siano integrati i presupposti oggettivo e soggettivo per l'applicazione del tributo. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la pubblicazione della risposta a interpello n. 276 del 19 maggio 2022, con cui ha ricordato che, per gli enti pubblici e privati che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 276 del 19 maggio 2022 con cui ha fornito chiarimenti in tema di applicabilità dell'Iva alla somma corrisposta da una Autorità di Sistema Portuale ad una Fondazione per lo svolgimento dell'attività di monitoraggio dell'ambiente marino.

Ai sensi dell'articolo 1 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 rientrano nel campo di applicazione dell'IVA le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate sul territorio dello Stato nell'esercizio di imprese.

Con riferimento al **presupposto oggettivo**, l'articolo 3 del d.P.R. n. 633 del 1972 prevede che costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazione di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte. Il legislatore sovranazionale, alla luce della interpretazione della Corte di Giustizia UE, definisce in maniera alquanto ampia l'ambito oggettivo di un'operazione agli **effetti dell'IVA** configurando l'imponibilità di un'operazione qualora sussista un rapporto giuridico nella misura in cui il compenso ricevuto dal prestatore rappresenta il controvalore effettivo del servizio prestato.

Risulta integrato il requisito oggettivo, ai fini Iva, stante la presenza di un rapporto di natura sinallagmatica tra parti, quando, ad esempio, nell'assetto dei rapporti

in essere, la somma erogata assume la natura di corrispettivo in quanto costituisce la remunerazione del servizio reso dalla Fondazione in attuazione degli obblighi assunti con la sottoscrizione della Convenzione. In relazione al **presupposto soggettivo**, ai fini Iva, l'articolo 4 del d.P.R. n. 633 del 1972, stabilisce al primo comma che per **esercizio di imprese** si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle **attività commerciali** o agricole di cui agli articoli 2135 e 2195 del Codice civile, anche se non organizzate in forma d'impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alle prestazioni di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del Codice civile.

Lo stesso articolo 4, al quarto comma, prevede, tra l'altro, che, per gli enti pubblici e privati che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole.

L'attività si considera effettuata con **organizzazione d'impresa** quando, per lo svolgimento della stessa viene predisposta un'organizzazione di mezzi e di risorse funzionali al raggiungimento di un risultato economico, per cui la commercialità di una determinata attività sussiste qualora la stessa sia caratterizzata dai connotati tipici della professionalità, sistematicità e abitudine, ancorché non esclusiva.

Tali caratteristiche sono presenti sia nell'eventualità in cui venga realizzata una serie coordinata di atti e operazioni, sia se venga effettuato **un unico affare**, in considerazione della sua rilevanza economica e della complessità delle operazioni in cui lo stesso si articola, che implica in ogni caso la necessità di compiere una serie coordinata di atti economici. La **normativa unionale**, all'articolo 9 della Direttiva n. 2006/112/CE, stabilisce che soggetto passivo è chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, **un'attività economica**, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Quindi laddove siano integrati i presupposti oggettivo e soggettivo per l'applicazione del tributo, si ritiene che le prestazioni di monitoraggio ambientale regolate dalla Convenzione e rese verso pagamento di corrispettivo debbano essere assoggettate ad Iva.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 19/05/2022, n. 276

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Sequestro antimafia: quali sono gli adempimenti fiscali a carico dell'amministratore giudiziario

Nell'ambito di un sequestro antimafia, l'amministratore giudiziario di un compendio immobiliare appartenente a società e persone fisiche deve assolvere, per conto e in luogo di ciascuno dei titolari, a tutti gli obblighi fiscali riferibili agli immobili sequestrati, compreso l'obbligo di fatturazione dei proventi riferibili agli immobili appartenenti alle società. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la pubblicazione della risposta a interpello n. 277 del 19 maggio 2022, con cui ha specificato che il soggetto tenuto ad adempiere agli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione e presentazione della comunicazione delle liquidazioni periodiche e della dichiarazione annuale, in luogo e per conto del locatore, è da individuarsi nell'amministratore giudiziario, per l'intero periodo di affidamento dell'incarico risultante dal provvedimento del giudice.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 277 del 19 maggio 2022 in tema di **sequestro antimafia** e adempimenti fiscali a carico dell'amministratore giudiziario.

Il **trattamento tributario** dei redditi derivanti dai beni sottoposti al cosiddetto "sequestro antimafia" è stato approfondito dalla circolare n. 156/E del 2000, che ha ritenuto applicabile all'amministrazione giudiziaria dei beni oggetto della misura cautelare la disciplina relativa all'eredità giacente, dettata dall'articolo 187 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), e dall'articolo 5-ter del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Le motivazioni di tale indirizzo interpretativo si fondano sulla **provvisorietà** della situazione determinatasi in pendenza di sequestro. In particolare, nella citata circolare, viene chiarito che, in attesa della confisca o della restituzione al proprietario, il titolare dei beni non è individuato a titolo definitivo e per questo motivo non ha la disponibilità dei medesimi.

La veste di **soggetto passivo d'imposta** spetta a colui che assume, con effetto retroattivo, la **titolarità dei beni sequestrati** e quindi il soggetto passivo d'imposta è individuato a posteriori, seppure con effetto ex

tunc nello Stato o nell'indiziato, a seconda che il procedimento si concluda con la confisca oppure con la restituzione dei beni.

Con la risoluzione 29 ottobre 2020, n. 70/E, è stato chiarito che, in pendenza di sequestro, l'amministratore giudiziario deve:

- presentare le dichiarazioni** relative al periodo d'imposta anteriore a quello in cui è stata adottata la misura cautelare, per le quali non sia scaduto il relativo termine di presentazione alla data di consegna dei beni;

- determinare, in via provvisoria, i **redditi dei beni sequestrati**, assoggettandoli a tassazione con riferimento alle categorie di reddito previste dall'articolo 6 del TUIR, con le medesime modalità applicate prima del sequestro (fatta eccezione per la determinazione del reddito dei beni immobili oggetto di sequestro, che segue le regole dell'articolo 51, comma 3-bis, del Codice delle leggi antimafia);

- presentare, nei termini ordinari, le **dichiarazioni** relative ai periodi d'imposta interessati dall'amministrazione giudiziaria (fatta eccezione per il periodo d'imposta in cui la stessa cessa) e versare le relative imposte.

Al riguardo, si osserva che l'amministratore giudiziario, poiché in pendenza di sequestro opera, come già chiarito, nella veste di **rappresentante in incertam personam**, curando la gestione del patrimonio per conto di un soggetto non ancora individuato, utilizza il codice fiscale del titolare dei beni, senza bisogno di chiedere un codice fiscale intestato alla procedura. Ciò analogamente a quanto precisato con la citata circolare n. 156/E del 2000, dove si esclude espressamente l'apertura di una nuova partita IVA per le aziende e si raccomanda che, in caso di sequestro solo di un ramo di azienda, si adotti una contabilità separata.

Ne consegue che l'amministratore giudiziario di un compendio immobiliare appartenente a società e persone fisiche deve assolvere, per conto e in luogo di ciascuno dei titolari, a tutti gli obblighi fiscali riferibili agli immobili sequestrati, compreso l'obbligo di fatturazione dei proventi riferibili agli immobili appartenenti alle **società**.

A tal fine, l'amministratore deve utilizzare il **codice fiscale** e la partita IVA (ove esistente) di ciascun soggetto, ed assolvere con riferimento a ciascun titolare, agli obblighi dichiarativi dei redditi relativi agli immobili, indicando, il codice carica 5 "**Commissario giudiziale** (amministrazione controllata) ovvero **custode giudiziario** (custodia giudiziaria), ovvero amministratore giudiziario in qualità di rappresentante dei beni sequestrati". Il modello dichiarativo da utilizzare va individuato in base alla natura giuridica del soggetto (perso-

na fisica o giuridica) titolare del bene immobile.

Il soggetto tenuto ad adempiere agli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione e presentazione della comunicazione delle liquidazioni periodiche e della dichiarazione annuale, in luogo e per conto del locatore, è da individuarsi **nell'amministratore giudiziario**, per l'intero periodo di affidamento dell'incarico risultante dal provvedimento del giudice.

In particolare, nell'ipotesi in cui il provvedimento di sequestro raggiunga solo quota parte dei beni intestati alla società destinataria del provvedimento preventivo, **l'amministratore giudiziario** è gravato esclusivamente degli adempimenti fiscali afferenti detta quota, restando a carico dell'amministratore societario ogni altro onere fiscale afferente la parte residuale.

L'amministratore giudiziario ha l'obbligo di predisporre il Modello Redditi SC, al fine dichiarare la sola quota reddituale afferente alla porzione immobiliare oggetto di **sequestro**, indicando nel frontespizio il codice fiscale e la partita IVA societaria e inserendo i propri dati anagrafici in qualità di dichiarante e di amministratore giudiziario.

Quanto agli adempimenti IRAP, l'amministratore giudiziario deve predisporre il **Modello IRAP** dichiarando esclusivamente il valore della produzione afferente la quota immobiliare sequestrata.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 19/05/2022, n. 277

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Può essere ceduto solo il credito IVA risultante dalla dichiarazione IVA annuale o infrannuale

Quanto alla cessione del credito IVA da parte di soggetti residenti in paesi extra-Ue, attualmente solo il credito IVA risultante dalla dichiarazione IVA annuale o infrannuale (Modello IVA TR) può essere oggetto di cessione. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 278 del 19 maggio 2022, con cui ha specificato che le recenti modifiche recate alla normativa, il legislatore non ha inserito alcun richiamo ai rimborsi IVA eseguiti nei confronti dei soggetti non residenti nell'Unione europea, e lo stesso artico-

lo 38-ter del decreto IVA e il Decreto 20 maggio 1982, n. 2672 non recano alcuna indicazione in merito alla possibilità di cedere a terzi il credito IVA chiesto a rimborso.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 279 del 19 maggio 2022 in tema di **cessione del credito IVA** da parte di soggetti residenti in paesi extra-Ue.

I **rimborsi IVA** transfrontalieri sono diversamente disciplinati a seconda che il richiedente sia un soggetto passivo comunitario o un soggetto passivo extra Ue. In particolare, per i primi la disciplina di riferimento è rinvenibile nell'articolo 38-bis2 del decreto IVA, che prevede l'utilizzo di un "portale europeo" e, soprattutto, consente all'operatore comunitario di chiedere il rimborso tramite la propria **Amministrazione fiscale**; per i secondi la disciplina è contenuta nel successivo articolo 38-ter.

In altre parole, i soggetti **non residenti nell'Unione** possono richiedere il rimborso dell'IVA assolta in Italia sugli acquisti e importazioni di beni mobili e servizi inerenti alla loro attività, purché detraibile, presentando una richiesta all'Amministrazione competente, senza necessità di identificarsi in Italia, né di dover assolvere gli obblighi fiscali come i soggetti residenti. Tale procedura, tuttavia, oltre a richiedere l'esistenza delle condizioni **soggettive** ed **oggettive** indicate per gli **operatori comunitari** nell'articolo 38-bis2, opera a condizione di reciprocità con lo Stato di appartenenza dell'operatore economico; è, dunque, necessario che lo Stato estero cui appartiene il richiedente assicuri lo stesso trattamento agli operatori economici italiani, i quali possono ottenere il rimborso dell'IVA assolta in detto Stato, per l'acquisto di beni e/o servizi. Attualmente le condizioni di reciprocità sussistono unicamente con la Norvegia, Israele e la Svizzera.

Quanto alla possibilità per un soggetto passivo di cedere il **proprio credito IVA**, la stessa, sempre negata in passato, è stata implicitamente riconosciuta dal legislatore attraverso la previsione recata dall'articolo 5, comma 4-ter, del decreto-legge 14 marzo 1988, n. 70, secondo cui in caso di cessione del credito risultante dalla dichiarazione annuale deve intendersi che l'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto possa ripetere anche dal cessionario le somme rimborsate, salvo che questi non presti la garanzia prevista nel secondo comma dal suddetto articolo fino a quando l'accertamento sia **definitivo**.

Quindi ai **fini fiscali**, poteva essere oggetto di **cessione** solo il **credito IVA** risultante dalla dichiarazione annuale IVA, sempre che sia stato chiesto a rimborso. La cessione deve essere effettuata mediante atto pubblico

o scrittura privata autenticata in cui devono chiaramente individuarsi le parti contraenti e l'oggetto del contratto; inoltre, ai sensi dell'articolo 69 del Regio Decreto 18 novembre 1923, n. 2440, l'avvenuta **cessione del credito** deve essere notificata all'ente pagatore (Agenzia delle entrate competente per territorio nonché all'agente della riscossione).

Prima delle modifiche recate dall'articolo 12-sexies del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58 - con il quale è stato introdotto nel citato comma 4-ter anche il richiamo al **credito IVA** del quale è stato chiesto il rimborso in sede di liquidazione trimestrale, con effetto a decorrere dal 1° gennaio 2020 - era stata sempre negata la possibilità di cedere un **credito IVA chiesto a rimborso** diverso da quello risultante dalla dichiarazione annuale.

Come chiarito con circolare del 13 febbraio 2006, n. 6/E, risposta 12.4, stante la lettera della norma, per "credito risultante dalla **dichiarazione annuale**", infatti, si deve intendere quello indicato nella dichiarazione annuale Iva e, pertanto, solo tali crediti - e non anche quelli infrannuali chiesti a rimborso - sono suscettibili di cessione.

Atteso che, nonostante le recenti modifiche recate alla **norma in commento**, il legislatore non ha inserito alcun richiamo ai rimborsi IVA eseguiti nei confronti dei soggetti non residenti nell'Unione europea, e che lo stesso articolo 38-ter del decreto IVA e il Decreto 20 maggio 1982, n. 2672 (recante le norme di attuazione delle disposizioni di cui al citato articolo 38-ter) non recano alcuna indicazione in merito alla possibilità di cedere a terzi il **credito IVA** chiesto a rimborso, si ritiene che attualmente solo il credito IVA risultante dalla dichiarazione IVA annuale o infrannuale (Modello IVA TR) può essere oggetto di cessione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 19/05/2022, n. 278

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus, cessione del credito anche solo per l'intervento trainante

Nell'ambito del superbonus, il credito cedibile è calcolato sul totale delle spese sostenute nell'anno per

ciascuno degli interventi, così come contraddistinti dai codici indicati nella tabella riportata nelle istruzioni al modello di comunicazione dell'opzione, potendosi, ad esempio, cedere il credito calcolato sulle spese dell'anno per l'intervento di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale e detrarre le spese sostenute nell'anno per l'installazione dell'impianto fotovoltaico, del sistema di accumulo e della colonnina di ricarica veicoli elettrici. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 279 del 19 maggio 2022.

Con la risposta a interpello n. 279 del 19 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di **cessione del credito** solo per l'intervento "trainante" e l'indicazione nella dichiarazione dei redditi della detrazione relativa alle spese per gli interventi "trainati".

In base al decreto Rilancio, i soggetti che sostengono le spese per determinati interventi possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, **alternativamente**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, ovvero per la **cessione** di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

L'opzione può essere esercitata non solo con riferimento agli interventi ai quali si applica il **superbonus** ma anche agli altri interventi indicati nella norma.

Nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati **più interventi agevolabili**, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla **somma degli importi** previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Ciò implica, in sostanza, che qualora siano realizzati sul medesimo edificio, anche unifamiliare, o sulla medesima unità immobiliare funzionalmente autonoma e con accesso indipendente, ad esempio la posa in opera del cappotto termico sull'involucro dell'edificio e interventi di riduzione del rischio sismico - **interventi trainanti** - nonché la sostituzione degli infissi e l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica e relativi sistemi di accumulo e di infrastrutture di ricarica dei veicoli elettrici (**interventi trainati**) il limite massimo di spesa ammesso al Superbonus sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno di tali interventi.

In tal caso, sarà possibile fruire della **corrispondente**

detrazione a condizione che siano **distintamente contabilizzate** le spese riferite ai diversi interventi - non essendo possibile fruire per le medesime spese di più agevolazioni - e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Sul punto, l'Agenzia evidenzia che:

- il credito oggetto di cessione è pari alla **detrazione spettante**;

- la detrazione spettante è commisurata alle spese complessivamente sostenute nel periodo di imposta. Inoltre, le istruzioni alla **compilazione del modulo** per la comunicazione dell'opzione allegate al provvedimento attuativo prevedono espressamente che, nel campo "Tipologia intervento", il contribuente indichi il **codice identificativo dell'intervento** per il quale si effettua la comunicazione.

Pertanto, il **credito cedibile** è calcolato sul **totale delle spese** sostenute nell'anno per ciascuno degli interventi, così come contraddistinti dai codici indicati nella tabella riportata nelle istruzioni al modello di comunicazione dell'opzione, potendosi, ad esempio, cedere il credito calcolato sulle spese dell'anno per l'intervento di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale e detrarre le spese sostenute nell'anno per l'installazione dell'impianto fotovoltaico, del sistema di accumulo e della colonnina di ricarica veicoli elettrici.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 19/05/2022, n. 279

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Materiale tipografico delle consultazioni referendarie: non è applicabile l'aliquota ridotta del 4%

Non è applicabile l'aliquota agevolata del 4% al materiale tipografico e simile attinente alle consultazioni referendarie. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la pubblicazione della risposta a interpello n. 280 del 19 maggio 2022, con cui ha ricordato che le disposizioni agevolate riguardanti il materiale tipografico e simile attinente alle campagne elettorali non annoverano le consultazioni referendarie, le quali, pur configurandosi il referendum come uno

strumento di democrazia diretta, non integrano la finalità per gli elettori di eleggere i propri rappresentanti.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 280 del 19 maggio 2022 con cui ha fornito chiarimenti in tema di acquisto di beni e servizi per sviluppare una piattaforma per la raccolta delle firme digitali.

L'articolo 1, comma 341, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, prevede che al fine di contribuire a rimuovere gli ostacoli che impediscono la piena inclusione sociale delle persone con disabilità e di garantire loro il diritto alla partecipazione democratica, nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze è istituito un apposito fondo, da trasferire alla Presidenza del Consiglio dei ministri, destinato alla realizzazione di una piattaforma per la raccolta delle firme degli elettori necessarie per i referendum previsti dagli articoli 75 e 138 della Costituzione nonché per i progetti di legge previsti dall'articolo 71, secondo comma, della Costituzione, anche mediante la modalità prevista dall'articolo 65, comma 1, lettera b), del codice dell'amministrazione digitale, di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.

Il successivo comma 344 della medesima legge prevede che a decorrere dal 1° luglio 2021 e fino alla data di operatività della piattaforma di cui al comma 341, le firme degli elettori necessarie per i referendum previsti dagli articoli 75 e 138 della Costituzione nonché per i progetti di legge previsti dall'articolo 71, secondo comma, della Costituzione possono essere raccolte anche mediante documento informatico, sottoscritto con firma elettronica qualificata, a cui è associato un riferimento temporale validamente opponibile ai terzi.

I promotori della raccolta predispongono un documento informatico che, a seconda delle finalità della raccolta, reca le specifiche indicazioni previste, rispettivamente, dagli articoli 4, 27 e 49 della legge 25 maggio 1970, n. 352, e consente l'acquisizione del nome, del cognome, del luogo e della data di nascita del sottoscrittore e il comune nelle cui liste elettorali è iscritto ovvero, per i cittadini italiani residenti all'estero, la loro iscrizione nelle liste elettorali dell'Anagrafe degli italiani residenti all'estero.

Tale disciplina intende favorire, tramite la possibilità di raccogliere le firme digitali, la partecipazione dei cittadini alla vita democratica, con specifico riferimento allo svolgimento dei referendum appositamente previsti dagli articoli 75 e 138 della Costituzione.

In ambito fiscale, l'articolo 18 della legge 10 dicembre 1993, n. 515, recante la disciplina della campagna elettorale per l'elezione alla Camera dei deputati e al Sena-

to della repubblica, come modificato dall'articolo 7, comma 1, della legge 8 aprile 2004, n. 90 e, in seguito, dall'articolo 7 della legge 6 luglio 2012, n. 96, stabilisce che:

-per il materiale tipografico, inclusi carta e inchiostri in esso impiegati, per l'acquisto di spazi d'affissione, di comunicazione politica radiotelevisiva, di messaggi politici ed elettorali sui quotidiani, periodici e siti web, per l'affitto dei locali e per gli allestimenti e i servizi connessi a manifestazioni, nei novanta giorni precedenti le elezioni della Camera e del Senato, dei membri del Parlamento europeo spettanti all'Italia nonché nelle aree interessate, nei novanta giorni precedenti le elezioni dei presidenti e dei consigli regionali e provinciali, dei sindaci e dei consigli comunali e circoscrizionali, commissionati dai partiti e dai movimenti, dalle liste di candidati e dai candidati si applica l'aliquota IVA del 4 per cento;

-Con circolare 20 maggio 2004, n. 19/E, è stato precisato che sotto un profilo oggettivo, i beni e servizi, come sopra tassativamente individuati dalla norma, devono risultare attinenti allo svolgimento della competizione elettorale; in particolare, essi esauriscono la loro utilità nell'ambito della competizione elettorale e non sono suscettibili, pertanto, di utilizzazioni ulteriori o diverse da quelle connesse con la stessa competizione.

Con riguardo, invece, all'aspetto soggettivo, il documento di prassi ha chiarito che la norma individua in modo preciso i soggetti nei cui confronti può essere applicata l'aliquota del 4 per cento, stabilendo che gli acquisti devono essere commissionati esclusivamente da partiti, movimenti, liste di candidati e candidate.

Nella medesima circolare è stato inoltre precisato che l'articolo 7 della legge n. 90 del 2004, se da un lato ha esteso le tipologie di beni e servizi elettorali cui si applica l'aliquota del 4 per cento, dall'altro ha definito in modo più rigoroso l'ambito di applicazione della norma agevolativa al fine di renderla più funzionale all'obiettivo di agevolare, attraverso una riduzione dell'imposta sugli acquisti, la partecipazione attiva agli eventi elettorali.

Resta inoltre fissato l'ambito temporale della norma con riguardo all'acquisto dei beni e servizi effettuati nei novanta giorni precedenti le elezioni. Occorre richiamare, infine, il n. 18) della Tabella A, parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972 che nel testo vigente, include tra i beni e servizi soggetti all'applicazione della aliquota Iva del 4 per cento "materiale tipografico e simile attinente alle campagne elettorali se commissionato dai candidati o dalle liste degli stessi o dai partiti o dai movimenti di opinione politica;".

La disposizione recata dall'articolo 18 della legge n. 515 del 1993, che fa espressamente riferimento sia alle tipologie di beni e servizi agevolati, sia alle elezioni della Camera e del Senato, dei membri del Parlamento europeo spettanti all'Italia nonché nelle aree interessate, nei novanta giorni precedenti le elezioni dei presidenti e dei consigli regionali e provinciali, dei sindaci e dei consigli comunali e circoscrizionali, nonché all'arco temporale di riferimento, non ne consente l'estensione oltre i casi ivi disciplinati.

Anche il n. 18) della Tabella, parte II, del d.P.R. n. 633 del 1972, nell'elencare i beni soggetti ad aliquota agevolata, fa riferimento al materiale tipografico e simile attinente alle campagne elettorali se commissionato dai candidati o dalle liste degli stessi o dai partiti o dai movimenti di opinione politica, che deve intendersi riferito alle campagne elettorali relative alle menzionate competizioni elettorali. Le richiamate disposizioni non annoverano le consultazioni referendarie, le quali, pur configurandosi il referendum come uno strumento di democrazia diretta, non integrano la finalità per gli elettori di eleggere i propri rappresentanti. Invero, secondo il costante indirizzo della giurisprudenza di legittimità in materia fiscale, le norme che stabiliscono esenzioni o agevolazioni sono di stretta interpretazione sicché non vi è spazio per ricorrere al criterio analogico o all'interpretazione estensiva della norma oltre i casi e le condizioni dalle stesse espressamente considerati.

Alla luce di quanto esposto, si ritiene che la finalità enunciata con riferimento alla disciplina di cui ai commi 341 e ss. della legge n. 178 del 2020, non consenta di ritenere applicabile, in relazione a tali acquisti, la invocata aliquota Iva ridotta del 4 per cento.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 19/05/2022, n. 280

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Carried interest: l'analisi delle clausole di good o bad leavership

In tema di carried interest, riguardo alle clausole di good o bad leavership, in linea generale la loro presenza costituisce un indicatore utile a collegare il provento all'impegno profuso dal manager nell'atti-

vità lavorativa e quindi alla produzione di reddito da lavoro, non potendosi tuttavia escludere che la ricorrenza di altri elementi, quali ad esempio l'esposizione ad un effettivo rischio di perdita del capitale investito, possano far propendere per la natura finanziaria del provento. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la pubblicazione della risposta a interpello n. 281 del 19 maggio 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 281 del 19 maggio 2022 in tema di carried interest.

L'articolo 60, comma 1, decreto legge 24 aprile 2017, n. 50 prevede che i proventi derivanti dalla partecipazione, diretta o indiretta, a società, enti o organismi di investimento collettivo del risparmio, percepiti da dipendenti ed amministratori di tali società, enti od organismi di investimento collettivo del risparmio ovvero di soggetti ad essi legati da un rapporto diretto o indiretto di controllo o gestione, se relativi ad azioni, quote o altri strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati, si considerano, al ricorrere di determinati requisiti, in ogni caso redditi di capitale o redditi diversi.

La presunzione in questione, operante ope legis, è applicabile in presenza delle condizioni individuate dal medesimo articolo, comma 1, lettere a), b) e c), ovvero:

- l'impegno di investimento complessivo di tutti i dipendenti e gli amministratori di cui al presente comma, comporta un esborso effettivo pari ad almeno l'1 per cento dell'investimento complessivo effettuato dall'organismo di investimento collettivo del risparmio o del patrimonio netto nel caso di società o enti;
- i proventi delle azioni, quote o strumenti finanziari che danno i suindicati diritti patrimoniali rafforzati maturano solo dopo che tutti i soci o partecipanti all'organismo di investimento collettivo del risparmio abbiano percepito un ammontare pari al capitale investito e ad un rendimento minimo previsto nello statuto o nel regolamento ovvero, nel caso di cambio di controllo, alla condizione che gli altri soci o partecipanti dell'investimento abbiano realizzato con la cessione un prezzo di vendita almeno pari al capitale investito e al predetto rendimento minimo;
- le azioni, le quote o gli strumenti finanziari aventi i suindicati diritti patrimoniali rafforzati sono detenuti dai dipendenti e amministratori di cui al presente comma, e, in caso di decesso, dai loro eredi, per un periodo non inferiore a cinque anni o, se precedente al decorso di tale periodo quinquennale, fino alla data di cambio di controllo o di sostituzione del soggetto incaricato della gestione.

Come chiarito dalla relazione illustrativa al decreto legge n. 50 del 2017, la sussistenza dei richiamati requisiti è garanzia di un allineamento fra i manager e gli altri investitori in termini di interesse alla remunerazione dell'investimento e di rischio di perdita del capitale investito, ciò che costituisce la ratio dell'assimilazione dei proventi in argomento ai redditi di natura finanziaria.

Al ricorrere delle condizioni, al provento percepito dal manager o dal dipendente è attribuita ex lege natura finanziaria a prescindere da qualsiasi legame con l'attività lavorativa prestata presso la società, ente o OICR partecipati.

Tuttavia, la circolare 16 ottobre 2017, n. 25/E, ha altresì chiarito che la carenza di uno o più dei presupposti stabiliti dalla norma in esame non determina l'automatistica qualificazione dei proventi come redditi collegati alla prestazione lavorativa, ma richiede lo svolgimento di un'analisi volta a verificare, caso per caso, l'idoneità dell'investimento a determinare quell'allineamento citato che consente di attribuire alle somme in argomento natura finanziaria.

A tale proposito, il medesimo documento di prassi ha chiarito che l'eventuale detenzione di strumenti finanziari aventi le medesime caratteristiche da parte degli altri soci (al pari del management), nonché la presenza di una adeguata remunerazione per l'attività lavorativa svolta da parte del manager possono fungere da indicatori della natura finanziaria del reddito in questione; inoltre, un ulteriore criterio di valutazione è individuabile nell'idoneità dell'investimento, anche in termini di ammontare, quale garanzia dell'allineamento di interessi tra investitori e management e della conseguente esposizione di quest'ultimo al rischio di perdita del capitale investito.

Riguardo alle clausole di good o bad leavership, in linea generale la loro presenza costituisce un indicatore utile a collegare il provento all'impegno profuso dal manager nell'attività lavorativa e quindi alla produzione di reddito da lavoro, non potendosi tuttavia escludere che la ricorrenza di altri elementi, quali ad esempio l'esposizione ad un effettivo rischio di perdita del capitale investito, possano far propendere per la natura finanziaria del provento.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 19/05/2022, n. 281

Lavoro e previdenza

Nel decreto Aiuti

Bonus 200 euro: a chi spetta e come verrà erogato dai datori di lavoro

di Simone Baghin - Consulente del lavoro in Vicenza

Busta paga più ricca per i lavoratori dipendenti con il prossimo cedolino di luglio. I datori di lavoro dovranno, infatti, erogare il nuovo bonus 200 euro, previsto dal decreto Aiuti per compensare l'aumento dei prezzi energetici dovuto alla crisi ucraina. L'una tantum spetterà inoltre a titolari di pensione o assegno sociale, pensioni di invalidità, misure di accompagnamento alla pensione con decorrenza entro il 30 giugno 2022, percettori di NASPI, DIS-COLL e disoccupazione agricola, nonché collaboratori coordinati e continuativi. Quali sono le condizioni da rispettare per fruire del bonus a seconda della categoria di appartenenza? Come devono procedere i datori di lavoro per l'erogazione?

È stato pubblicato in GU il decreto Aiuti (D.L. n. 50/2022) che, tra le tante misure adottate per contrastare gli effetti della crisi ucraina e il conseguente aumento dei prezzi energetici, ha introdotto un **bonus da 200 euro** che verrà **erogato dai datori di lavoro** con il prossimo **cedolino paga di luglio**.

Si tratta di un ulteriore aiuto intervenuto per fronteggiare il costo dell'energia, che si aggiunge al **bonus carburanti** (sempre di 200 euro per il solo anno 2022), introdotto dal **decreto Ucraina** (D.L. n. 21/2022), e oggetto di modifica e integrazione in sede di conversione in legge.

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

Per espressa previsione di legge, il bonus spetta, **con modalità di erogazione e condizioni da rispettare differenziate**, per i **lavoratori dipendenti**, titolari di pensione o assegno sociale, pensioni di invalidità, misure di accompagnamento alla pensione con decorrenza entro il 30 giugno 2022, percettori di NASPI, DIS-COLL e disoccupazione agricola, collaboratori coordinati e continuativi.

Destinatari

Categoria	Condizioni
Lavoratori dipendenti	<ul style="list-style-type: none"> - Aver fruito dell'esonero previdenziale dello 0,80% previsto dalla legge 234/2021 (legge di Bilancio 2022) per almeno un mese nel primo quadrimestre 2022 - Dichiarare di non essere titolari del bonus in quanto contemporaneamente appartenente ad altre categorie di percettori che lo ricevono direttamente dall'INPS
Titolari di pensione o assegno sociale, pensioni di invalidità, misure di accompagnamento alla pensione con decorrenza entro il 30 giugno 2022	<ul style="list-style-type: none"> - Essere residenti in Italia; - Disporre di un reddito imponibile ai fini IRPEF non superiore a euro 35.000 per l'anno 2021
Collaboratori coordinati e continuativi	<ul style="list-style-type: none"> - Essere titolari di un contratto di collaborazione attivo alla data del 18 maggio 2022 - Essere iscritti in via esclusiva alla Gestione Separata - Non essere titolari di trattamenti pensionistici o assistenziali per i quali è già prevista l'erogazione d'ufficio - L'importo verrà concesso dall'INPS a domanda
Nuclei beneficiari di reddito di cittadinanza	<ul style="list-style-type: none"> - Nel nucleo non ci devono essere soggetti già percettori del bonus ad altro titolo - Importo viene accreditato d'ufficio dall'INPS con la mensilità di luglio 2022
Percettori delle indennità per COVID-19 previste dal D.L. Sostegni e Sostegni bis	<ul style="list-style-type: none"> - L'importo accreditato in via automatica da parte dell'INPS
Percettori di NASPI, DIS-COLL e disoccupazione agricola	<ul style="list-style-type: none"> - L'importo accreditato in via automatica da parte dell'INPS

<p>Altre categorie</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Lavoratori stagionali, a tempo determinato, intermittenti o dello spettacolo che nel 2021 abbiano svolto attività per almeno 50 giornate (50 contributi giornalieri per i lavoratori dello spettacolo) e siano titolari di un reddito ai fini IRPEF non superiore a euro 35.000 - Titolari, nel 2021, di rapporti di lavoro autonomo occasionale, privi di partita IVA con accredito di almeno un contributo mensile per lo stesso anno e già iscritti alla Gestione Separata - Incaricati delle vendite a domicilio, titolari di partita IVA attiva con reddito superiore a € 5.000 nel 2021, iscritti alla Gestione Separata presso l'INPS
-------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Modalità di erogazione

Proviamo (il condizionale è d'obbligo) a fare un pò di chiarezza a caldo sul nuovo bonus di 200 euro, con particolare riferimento ai **lavoratori dipendenti** e in attesa delle istruzioni attuative che necessariamente verranno pubblicate dall'INPS.

Il bonus 200 euro:

a) spetta automaticamente con le **retribuzioni erogate nel mese di luglio 2022**: dal tenore della norma non sembra essere prevista la possibilità di rinuncia da parte del lavoratore;

b) è **“one shot”** ovvero spetta una sola volta anche se il lavoratore è titolare di più rapporti di lavoro;

c) viene **erogato dal datore di lavoro** in qualità di sostituto di imposta “previdenziale”, che procede poi al recupero conguagliando gli importi con le denunce contributive mensili;

d) nel caso di **più rapporti di lavoro** (pluralità di part time), sarà erogato da un solo datore di lavoro.

Per i **lavoratori domestici**, il bonus verrà erogato dall'INPS previa presentazione di specifica domanda.

Peculiarità

Il bonus 200 euro ha natura previdenziale e, pertanto, l'importo è esente da un punto di vista fiscale e previdenziale.

L'importo erogato:

a) non è cedibile, pignorabile o sequestrabile;

b) non influisce ai fini dell'accesso a prestazioni previdenziali e assistenziali;

c) non viene influenzato e riproporzionato dalla durata del rapporto di lavoro (tempo determinato) né dalla durata dell'orario di lavoro (part time).

Lavoro e previdenza

Chiarimenti dall'INL

Subappalto: quale trattamento economico e normativo si applica ai lavoratori

di Danilo Papa - Direttore centrale Ispettorato nazionale del lavoro

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro, con la nota n. 1049 del 19 maggio 2022, ha fornito indicazioni sulla applicazione della disciplina contenuta nell'art. 49 del decreto Semplificazioni che, modificando l'art. 105 del Codice dei contratti pubblici, ha previsto in capo al subappaltatore l'obbligo di riconoscere ai lavoratori un trattamento economico e normativo non inferiore a quello che avrebbe garantito il contraente principale. In particolare, i chiarimenti riguardano l'ambito di applicazione della nuova disposizione che va riferita, per ragioni che attengono anche al rispetto dei principi di certezza, trasparenza e par condicio tra i concorrenti, alle sole procedure di gara avviate dopo la sua entrata in vigore.

L'art. 49 del **decreto Semplificazioni** (D.L. n. 77/2021, conv. da L. n. 108/2021) ha modificato, fra l'altro, l'art. 105, comma 14, del D.Lgs. n. 50/2016 stabilendo che "il **subappaltatore**, per le prestazioni affidate in subappalto, deve garantire gli stessi **standard qualitativi** e prestazionali previsti nel **contratto di appalto** e riconoscere ai lavoratori un **trattamento economico** e normativo **non inferiore** a quello che avrebbe garantito il contraente principale, inclusa l'applicazione dei medesimi contratti collettivi nazionali di lavoro, qualora le attività oggetto di subappalto coincidano con quelle caratterizzanti l'oggetto dell'appalto ovvero riguardino le lavorazioni relative alle categorie prevalenti e siano incluse nell'oggetto sociale del contraente principale".

La domanda alla quale l'Ispettorato risponde, con la nota n. 1049 del 19 maggio 2022, con ciò raccordandosi sia con il Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali sia con l'ANAC, è se tale disposizione trovi **applicazione ai subappalti** già in essere al **1° giugno 2021** - data di entrata in vigore del D.L. n. 77/2021 - ovvero solo a quelli successivamente autorizzati o ancora ai soli contratti di subappalto relativi a gare bandite dopo l'entrata in vigore del medesimo decreto.

La corretta lettura del quadro normativo

L'Ispettorato sottolinea che, sebbene sia prevista una immediata sostituzione del periodo contenuto nel comma 14 dell'art. 105 del Codice dei contratti pubblici, lasciando intendere una immediata operatività dello stesso anche nei confronti dei contratti di subappalto in corso alla data della sua entrata in vigore - a differenza di altre modifiche operate all'interno dello stesso Codice, rispetto alle quali l'efficacia è invece rinviata ad un momento successivo - non va dimenticato che i **nuovi obblighi** determinerebbero dei **costi non preventivati** in fase di aggiudicazione.

Del resto, in via generale, l'art. 216 del Codice dei contratti pubblici, nel regolare le previsioni transitorie

e di coordinamento, prevede espressamente che i suoi contenuti trovano applicazione "alle procedure e ai contratti per le quali i bandi o avvisi con cui si indice la procedura di scelta del contraente siano pubblicati successivamente alla data della sua entrata in vigore nonché, in caso di contratti senza pubblicazione di bandi o di avvisi, alle procedure e ai contratti in relazione ai quali, alla data di entrata in vigore del presente codice, non siano ancora stati inviati gli inviti a presentare le offerte".

L'art. 216 va poi letto in coordinamento con l'art. 73, comma 5, stesso Codice, secondo cui "gli effetti giuridici che l'ordinamento connette alla pubblicità in ambito nazionale decorrono dalla data di pubblicazione sulla piattaforma digitale dei bandi di gara presso l'ANAC" e dalla quale è possibile evincere l'indicazione per cui la pubblicazione rilevante ai fini della produzione degli effetti giuridici in ambito nazionale degli avvisi o dei bandi, anche per ciò che attiene alla individuazione della disciplina concretamente applicabile, è quella ivi prevista sulla piattaforma digitale presso l'ANAC.

Pertanto, la stessa relazione Illustrativa al D.L. n. 77/2021 ha precisato che la disposizione di modifica del comma 14 dell'art. 105 del Codice dei contratti pubblici si è resa necessaria per **garantire la tutela dei lavoratori** dagli **eccessivi ribassi** applicati dai subappaltatori, anche alla luce della soppressione della previsione che stabilisce un limite percentuale al ribasso ritenuto non compatibile con le direttive europee.

Le posizioni giurisprudenziali

Ad ulteriore supporto della tesi l'Ispettorato ricorda le recenti posizioni del **Consiglio di Stato**, secondo le quali "nelle gare pubbliche la procedura di affidamento di un contratto pubblico è soggetta alla normativa vigente alla data di pubblicazione del bando, in conformità al principio *tempus regit actum* ed alla natura del bando di gara, quale norma speciale della procedu-

ra che regola non solo le imprese partecipanti, ma anche la Pubblica amministrazione, che non vi si può sottrarre; pertanto, anche per ragioni di tutela dell'affidamento delle prime, deve escludersi che il *ius superveniens* possa avere alcun effetto diretto sul procedimento di gara, altrimenti venendo sacrificati i principi di certezza e buon andamento, con sconcerto delle stesse e assoluta imprevedibilità di esiti, ove si imponesse alle Amministrazioni di modificare in corso di procedimento le regole di gara per seguire le modificazioni normative o fattuali intervenute successivamente alla adozione del bando” (v. CDS sent. n. 5436/2019 e n. 2521/2021).

In linea con tale principio la nota riporta anche una recente posizione del **TAR Sicilia** secondo il quale, ai fini della ricognizione della disciplina applicabile *ratione temporis* alle gare d'appalto in seguito al D.Lgs. n. 56/2017 (nel caso di specie all'art. 93 del Codice dei contratti pubblici) occorre far riferimento alla data di pubblicazione in ambito nazionale del bando o dell'avviso di gara (TAR Sicilia, sez. III, sent. n. 1091/2020).

Conclusioni

Tutte le argomentazioni che precedono hanno dunque suggerito di legare l'applicabilità della disposizione alle caratteristiche delle offerte economiche formulate dai subappaltatori e quindi a ritenere che il nuovo comma 14 dell'art. 105 del Codice dei contratti pubblici vada **applicato unicamente** nei confronti dei **contratti di subappalto** relativi a gare il cui bando sia stato pubblicato **dopo l'entrata in vigore del D.L. n. 77/2021**.

Le eventuali considerazioni contenute nel presente contributo hanno carattere personale e non impegnano in alcun modo l'amministrazione di appartenenza

Lavoro e previdenza

Dalla Corte Costituzionale

Licenziamenti economici: per la tutela dell'art. 18 non serve che l'insussistenza del fatto sia manifesta

Con la sentenza n. 125 del 19 maggio 2022, la Corte Costituzionale ha dichiarato che ai fini della tutela dell'articolo 18, nel testo modificato dalla riforma Fornero, il giudice non è tenuto ad accertare che l'insussistenza del fatto posto a base del licenziamento economico sia "manifesta". Nelle controversie in materia di licenziamenti per giustificato motivo oggettivo si è in presenza di un quadro probatorio articolato che porta ad un "aggravio irragionevole e sproporzionato" sull'andamento del processo: all'indeterminatezza del requisito si affianca una irragionevole complicazione sul fronte processuale. La Corte ha dunque individuato uno squilibrio tra i fini che il legislatore si era prefisso, consistenti in una più equa distribuzione delle tutele, attraverso decisioni più rapide e più facilmente prevedibili, e i mezzi adottati per raggiungerli.

Il Tribunale ordinario di Ravenna, in funzione di giudice del lavoro, dubita della legittimità costituzionale dell'art. 18, settimo comma, secondo periodo, della legge 20 maggio 1970, n. 300 (Norme sulla tutela della libertà e dignità dei lavoratori, della libertà sindacale e dell'attività sindacale nei luoghi di lavoro e norme sul collocamento), come modificato dall'art. 1, comma 42, lettera b), della legge 28 giugno 2012, n. 92 (Disposizioni in materia di riforma del mercato del lavoro in una prospettiva di crescita), «nella parte in cui prevede che, in caso di insussistenza del fatto, per disporre la reintegra occorra un *quid pluris* rappresentato dalla dimostrazione della "manifesta" insussistenza del fatto stesso», posto alla base del licenziamento per giustificato motivo oggettivo.

Il rimettente prospetta, in primo luogo, il contrasto con l'art. 3, primo comma, Cost., in ragione dell'arbitraria disparità di trattamento tra il regime applicabile al licenziamento intimato per giustificato motivo soggettivo o per giusta causa, da un lato, e la disciplina del licenziamento determinato da un giustificato motivo oggettivo, dall'altro lato. La disposizione censurata rimetterebbe alla «scelta totalmente discrezionale» del giudice la determinazione delle tutele spettanti al lavoratore ingiustamente licenziato, senza fornire alcun

«criterio serio ed omogeneo, uguale per tutti».

La disposizione è censurata in riferimento all'art. 3, primo comma, Cost., anche sotto un diverso profilo. Con «una regola illogica e irrazionale», essa imporrebbe al lavoratore la dimostrazione di «un fatto negativo [...] e dai contorni indefiniti», che rientrerebbe «nella sfera di disponibilità anche probatoria del datore di lavoro».

Il rimettente denuncia, inoltre la violazione:

- degli artt. 1, 3, primo comma, 4 e 35 Cost. in quanto, nel subordinare la reintegrazione alla manifesta insussistenza del fatto, che nulla aggiungerebbe «al disvalore della fattispecie estintiva» e non varrebbe a tutelare la «libertà di iniziativa economica privata», il legislatore avrebbe delineato un assetto «marcatamente ed ingiustificatamente sbilanciato in favore del datore di lavoro e, di contro, ingiustificatamente penalizzante per il lavoratore»;

- dell'art. 3, secondo comma, Cost. in quanto, nell'imporre al lavoratore l'onere della prova di «un fatto dai contorni incerti», ne limiterebbe la libertà e l'egualianza, in contraddizione con l'obiettivo di rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale che impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese;

- degli artt. 3, primo comma, e 24 Cost. in quanto, nell'introdurre «un meccanismo privo di criteri applicativi oggettivi» e nell'onere il lavoratore della prova di fatti estranei alla sua sfera di conoscenza, pregiudicherebbe e renderebbe comunque «eccessivamente difficoltoso l'esercizio» del suo diritto di agire in giudizio. Il lavoratore non potrebbe prevedere «le proprie chance di successo» e, dunque, non potrebbe chiedere a ragion veduta di tutelare in sede giurisdizionale i propri diritti.

Sentenza della Corte

Con la sentenza n. 125 del 19 maggio 2022, la Corte Costituzionale ha dichiarato che ai fini della tutela dell'articolo 18, nel testo modificato dalla riforma Fornero, il giudice non è tenuto ad accertare che l'insussistenza del fatto posto a base del licenziamento economico sia "manifesta" (settimo comma, secondo periodo). L'incostituzionalità ha colpito la sola parola **"manifesta"**, che precede l'espressione "insussistenza del fatto" posta a base del licenziamento per ragioni economiche, produttive e organizzative. Al fatto si deve "ricondere ciò che attiene all'effettività e alla genuinità della scelta imprenditoriale". Su questi aspetti il giudice è chiamato a svolgere una **valutazione di mera legittimità** che non può "sconfinare in un sindacato di congruità e di opportunità".

La Corte ha affermato che il **requisito della manifesta insussistenza** è, anzitutto, **indeterminato** e si presta, proprio per questo, a **incertezze applicative**, con conseguenti disparità di trattamento.

Inoltre, la sussistenza di un fatto è nozione difficile da graduare, perché evoca “un’alternativa netta, che l’accertamento del giudice è chiamato a sciogliere in termini positivi o negativi”.

Il criterio della manifesta insussistenza “risulta eccentrico nell’apparato dei rimedi, usualmente incentrato sulla diversa gravità dei vizi e non su una contingenza accidentale, legata alla linearità e alla celerità dell’accertamento”.

Nelle controversie in materia di licenziamenti per giustificato motivo oggettivo si è in presenza di un quadro probatorio articolato: oltre ad accertare la sussistenza o insussistenza di un fatto le parti, e con esse il giudice, si devono impegnare “nell’ulteriore verifica della più o meno marcata graduazione dell’eventuale insussistenza”. Vi è dunque un “**aggravio irragionevole e sproporzionato**” sull’andamento del processo: **all’indeterminatezza del requisito si affianca una irragionevole complicazione sul fronte processuale**.

La Corte ha dunque individuato uno squilibrio tra i fini che il legislatore si era prefisso, consistenti in una più equa distribuzione delle tutele, attraverso decisioni più rapide e più facilmente prevedibili, e i mezzi adottati per raggiungerli.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Corte Costituzionale, Sentenza 19/05/2022, n. 125

Lavoro e previdenza

Nota INL

Subappalto nei contratti pubblici: nuove regole senza retroattività

L’Ispettorato Nazionale del Lavoro, nella nota n. 1049 del 2022, si occupa della definizione dell’ambito temporale di applicazione della norma con cui si prevede che il subappaltatore debba deve garantire gli stessi standard qualitativi e prestazionali previsti nel contratto di appalto e riconoscere ai lavoratori un trattamento economico e normativo non inferiore a quello che avrebbe garantito il contraente principale, inclusa l’applicazione dei medesimi contratti collettivi nazionali di lavoro, qualora le attività oggetto di subappalto.

Con la nota n. 1049 del 19 maggio 2022, l’Ispettorato Nazionale del Lavoro interviene in riferimento alla disciplina del **subappalto** secondo la quale il subappaltatore, per le prestazioni affidate in subappalto, deve garantire gli stessi standard qualitativi e prestazionali previsti nel contratto di appalto e riconoscere ai lavoratori un trattamento economico e normativo non inferiore a quello che avrebbe garantito il contraente principale, inclusa l’applicazione dei medesimi contratti collettivi nazionali di lavoro, qualora le attività oggetto di subappalto.

Definizione del procedimento di gara

Nelle gare pubbliche la procedura di affidamento di un **contratto pubblico** è soggetta alla normativa vigente alla data di pubblicazione del bando, in conformità al principio *tempus regit actum* ed alla natura del bando di gara, quale norma speciale della procedura che regola non solo le imprese partecipanti, ma anche la Pubblica amministrazione, che non vi si può sottrarre; pertanto, anche per ragioni di tutela dell’affidamento delle prime, deve escludersi che il *ius superveniens* possa avere alcun effetto diretto sul **procedimento di gara**, altrimenti venendo sacrificati i principi di certezza e buon andamento, con sconcerto delle stesse e assoluta imprevedibilità di esiti, ove si imponesse alle Amministrazioni di modificare in corso di procedimento le regole di gara per seguire le modificazioni normative o fattuali intervenute successivamente alla adozione del bando.

Ambito di applicazione temporale

Il principio del *tempus regit actum* nelle procedure di gara ha carattere generale e deve intendersi nel senso che la procedura è disciplinata dalla normativa vigente al tempo della pubblicazione del bando o dell’atto di avvio della procedura e la *lex specialis* di gara non può essere modificata da sopravvenienze normative, nel rispetto dei principi di certezza, trasparenza e par condicio tra i concorrenti.

La disciplina risulta applicabile unicamente nei confronti dei **contratti di subappalto** relativi a gare il cui bando sia stato pubblicato dopo l’entrata in vigore del D.L. n. 77/2021, ovvero a partire dall’1 novembre 2021.

A cura della redazione

Riferimenti normativi

INL, nota 19/05/2022, n. 1049

Finanziamenti

Nel decreto Aiuti

Credito d'imposta beni immateriali 4.0 al 50% per gli investimenti 2022

di Roberta De Pirro - Morri Rossetti e Associati

Credito d'imposta maggiorato nella misura del 50% della spesa sostenuta per gli investimenti in beni immateriali Industria 4.0, effettuati nel 2022, con coda fino al 30 giugno 2023, per quelli prenotati entro fine anno. È quanto prevede il nuovo decreto Aiuti al fine di favorire l'innovazione tecnologica delle imprese. La misura dell'agevolazione viene portata dal 20 al 50%. Sono agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all'utilizzo di tali beni mediante soluzioni con risorse di calcolo condivise e connesse (cloud computing) per la quota imputabile per competenza. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione IRAP.

Investimenti in **beni immateriali Industria 4.0** effettuati nel **2022**: credito d'imposta al **50%**.

È quanto previsto dall'art. 21 del decreto Aiuti (D.L. n. 50/2022) recante misure urgenti di sostegno per le imprese approvato in Consiglio dei Ministri.

In particolare, intervenendo sul dettato dell'art. 1, c.

1058, legge n. 187/2020 (legge di bilancio per il 2021) viene disposto l'innalzamento dal 20% al **50%** della misura del credito d'imposta riconosciuto alle imprese che nel 2022 effettuano investimenti in beni immateriali di cui all'allegato B della Legge di bilancio per il 2017 (legge n. 232/2016).

Attenzione

Solo per gli investimenti effettuati in beni immateriali Industria 4.0 tra il **1° gennaio 2022** e il **31 dicembre 2022** (ovvero entro il 30 giugno 2023 a condizione che il credito sia stato prenotato entro il 31 dicembre 2022) il credito d'imposta spetta nella misura del 50%, nel **limite** di spesa di **€ 1 milione**).

pertanto, si passa da così:

Tipologia di investimento	16/11/2020 - 31/12/2023 (30/06/2024)	2024 (30/06/2025 con acconto e ordine nel 2024)	2025 (30/06/2026 con acconto e ordine nel 2025)
Beni strumentali immateriali nuovi di cui all'allegato B della legge n. 232/2016	20% nel limite di spesa di € 1 milione	15% nel limite di spesa di € 1 milione	10% nel limite di spesa di € 1 milione

a così:

Tipologia di investimento	16/11/2020 - 31/12/2023 (30/06/2024)	1/01/2022 - 31/12/2022 (30/06/2023)	2024 (30/06/2025 con acconto e ordine nel 2024)	2025 (30/06/2026 con acconto e ordine nel 2025)
Beni strumentali immateriali nuovi di cui all'allegato B della legge n. 232/2016	20% nel limite di spesa di € 1 milione	50% nel limite di spesa di € 1 milione	15% nel limite di spesa di € 1 milione	10% nel limite di spesa di € 1 milione

Sono **agevolabili anche** le spese per **servizi sostenute** in relazione all'utilizzo di beni immateriali stessi mediante soluzioni con risorse di calcolo condivise e con-

nesse (cloud computing) per la quota imputabile per competenza.

Esempio 1

Supponiamo che nel mese di maggio 2022 una società abbia acquistato un'applicazione per la progettazione e ri-progettazione dei sistemi produttivi che tengano conto dei flussi dei materiali e delle informazioni del costo di € 800.000 e che detta applicazione sia interconnessa nello stesso mese. Il credito d'imposta spettante è pari a € 400.000.

Esempio 2

Supponiamo che nel corso del 2022 una società abbia acquistato una serie di servizi di cloud computing per un costo complessivo pari a € 400.000. Alla stessa spetta un credito d'imposta pari a € 200.000.

Esempio 3

Supponiamo che nel mese di dicembre 2022 una società abbia effettuato un ordine d'acquisto per un software con pagamento del 20% del corrispettivo pattuito pari a € 950.000. Il software viene consegnato nel mese di luglio 2023. La società ha diritto ad un credito pari al 20% della spesa sostenuta, pari a € 190.000.

Leggi anche Nuovo decreto Aiuti: fondo perduto, garanzie sui prestiti e aumento dei tax credit

Trattamento fiscale del credito

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione IRAP.

Fruizione del credito

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel **modello F24**, in 3 quote annuali di pari ammontare a partire dall'anno di entrata in funzione del bene per gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi ovvero dall'anno della loro interconnessione per quelli di cui agli allegati A e B della Legge n. 232/2016.

Non si applicano i limiti di utilizzo di € 250.000 e € 700.000 annuali (aumentato a € 2 milioni dalla legge di bilancio 2022) e neanche il divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali per ammontare superiore a € 1.500.

Adempimenti documentali

Al fine di consentire al Ministero dello sviluppo economico di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative, le imprese che si avvalgono del credito d'imposta devono inviare al Ministero una comunicazione. Con apposito decreto saranno definiti il modello, il contenuto, le modalità e i termini di invio della comunicazione in relazione a ciascun periodo agevolabile.

I soggetti che si avvalgono del credito d'imposta, ai fini dei controlli successivi, sono tenuti a conservare, pena la decadenza dal beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

Le fatture e gli altri documenti relativi alle acquisizioni dei beni agevolabili devono riportare l'espresso riferimento alle disposizioni che prevedono il credito (Risposte Agenzia delle entrate n. 438 e 439 del 2020 ed emendabilità della fattura emessa senza la dicitura richiesta dalla norma).

Inoltre, i soggetti che intendono beneficiare delle agevolazioni per investimenti in beni di cui all'allegato B Legge n. 232/2016 devono produrre:

- a) una **dichiarazione del legale rappresentante** ai sensi del DPR n. 445/2000, ovvero,
- b) nel caso di beni aventi ciascuno un **costo di acquisizione** superiore ad 300.000 euro, una **perizia tecnica giurata** rilasciata da un ingegnere o da un perito indu-

striale iscritti nei rispettivi albi professionali, ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestati che il bene:

- possiede le **caratteristiche tecniche** tali da essere incluso negli elenchi di cui agli allegati A o B;
- è **interconnesso** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete della fornitura.

Effetto recapture e sostituzione del bene agevolati

Se, **entro il 31 dicembre** del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'imposta è corrispondentemente **ridotto** escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

Inoltre, il **maggior credito d'imposta** eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione né di sanzioni né di interessi. Infine, si ricorda che se durante il periodo di fruizione dell'agevolazione, il bene originario viene ceduto a titolo oneroso, la fruizione delle quote residue del beneficio non viene meno se l'impresa:

- **sostituisce** il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle del bene sostituito;
- **attesta** l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione dello stesso col sistema aziendale di gestione di produzione o alla rete di fornitura, mediante:

- 1) una dichiarazione del legale rappresentante ovvero per i beni aventi un costo di acquisizione superiore ad euro 300.000;
- 2) una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale, ovvero;
- 3) un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

Finanziamenti

Dal MISE

Investimenti Sostenibili 4.0: chiuso lo sportello aree Mezzogiorno

A seguito dell'esaurimento delle risorse finanziarie disponibili per le domande di agevolazione a valere sulle risorse destinate nelle Regioni del Mezzogiorno (Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna) relativo al regime di aiuto per il sostegno di nuovi investimenti imprenditoriali innovativi e sostenibili volti a favorire la trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa, il Ministero dello Sviluppo Economico ha disposto, con effetto dal 19 maggio 2022, la chiusura dello sportello per la presentazione delle domande di accesso alle agevolazioni.

Il Ministero dello Sviluppo Economico, con decreto 18 maggio 2022, comunica **l'avvenuto esaurimento delle risorse finanziarie disponibili** per le domande di agevolazione a valere sulle risorse di cui all'articolo 3, comma 1, lettera b), del richiamato decreto 10 febbraio 2022 relativo al regime di aiuto per il sostegno di nuovi investimenti imprenditoriali innovativi e sostenibili volti a favorire la trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa, al fine di superare la contrazione indotta dalla crisi pandemica e di orientare la ripresa degli investimenti verso ambiti strategici per la competitività e la crescita sostenibile del sistema economico. In particolare sono esaurite le risorse destinate alle agevolazioni nelle **Regioni del Mezzogiorno** (Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna).

Conseguentemente il Ministero dispone, **con effetto dal 19 maggio 2022**, la chiusura dello sportello per la presentazione delle domande di accesso alle agevolazioni.

Inoltre, ferma restando la chiusura dello sportello in relazione alle risorse di cui di cui all'articolo 3, comma 1, lettera b), del decreto ministeriale 10 febbraio 2022, il medesimo sportello resta aperto per la presentazione delle domande di accesso alle agevolazioni a valere sulla dotazione finanziaria di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), del decreto 10 febbraio 2022 destinata alle Regioni del Centro Nord (Regioni Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia, Lazio, Liguria, Lombardia, Marche, Piemonte, Toscana, Valle d'Aosta, Veneto, Umbria e Province Autonome di Bolzano e di Trento).

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Decreto 18/05/2022

Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

Piano voucher fase due: ampliata la platea dei beneficiari

Publicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 116 del 19 maggio 2022 il decreto 27 aprile 2022 del Ministero dello Sviluppo Economico che modifica del decreto 23 dicembre 2021, concernente il Piano voucher fase due, per interventi di sostegno alla domanda di connettività delle micro, piccole e medie imprese. Il decreto in particolare include tra i beneficiari anche delle persone fisiche titolari di partita IVA che esercitano, in proprio o in forma associata, una professione intellettuale ovvero una delle professioni non organizzate e destina al finanziamento dei voucher di fascia A il 25% delle risorse stanziato distribuito per il 20% a favore dei Voucher A1 e per il 5% a favore dei Voucher A2.

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 116 del 19 maggio 2022 il decreto 27 aprile 2022 del Ministero dello Sviluppo Economico che modifica del decreto 23 dicembre 2021, concernente il **Piano voucher fase due**, per interventi di sostegno alla domanda di **connettività delle micro, piccole e medie imprese**.

La strategia italiana per la banda ultralarga - «Verso la Gigabit Society», approvata il 25 maggio 2021 dal Comitato interministeriale per la transizione digitale (CITD), definisce le azioni necessarie al raggiungimento degli **obiettivi di trasformazione digitale** indicati dalla Commissione europea nel 2016 e nel 2021 - rispettivamente con la comunicazione sulla connettività per un mercato unico digitale europeo (cd. «**Gigabit Society**») e la comunicazione sul decennio digitale (cd. «**Digital compass**»).

Con il decreto del Ministro dello sviluppo economico 23 dicembre 2021 sono state indicate le disposizioni relative al «Piano voucher fase 2, per interventi di sostegno alla domanda di connettività delle micro, piccole e medie imprese» ed ha individuato tre fasce di voucher:

- A, distinta in A1 e A2;
- B;

- C, attraverso l'adesione alle quali le imprese beneficiarie possono ricevere un **contributo variabile** sulla base di diverse caratteristiche della connettività e dei relativi costi.

Il Ministero, visto il successo dell'iniziativa ha ritenuto:

- di dover **ribilanciare l'allocazione dei fondi disponibili** tra le tre fasce di voucher sulla base delle domande di accesso alla misura come emerse sulla base del monitoraggio effettuato e delle previsioni condotte dal soggetto attuatore;

- opportuno **integrare la platea dei soggetti beneficiari**.

Il decreto pubblicato in Gazzetta prevede in particolare che:

- il Piano voucher fase 2, sia un intervento di sostegno alla domanda di connettività non solo delle micro, piccole e medie imprese ma anche delle **persone fisiche titolari di partita IVA** che esercitano, in proprio o in forma associata, una professione intellettuale ai sensi dell'art. 2229 del codice civile, ovvero una delle professioni non organizzate di cui alla legge 14 gennaio 2013, n. 4;

- al finanziamento dei voucher di fascia A venga destinato il **25% delle risorse stanziare** distribuito per il **20% a favore dei Voucher A1 e per il 5% a favore dei Voucher A2**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Decreto 27/04/2022 (Gazzetta Ufficiale 19/05/2022, n. 116)

domande di agevolazione a favore di progetti di ricerca e sviluppo a valere sul territorio della regione Friuli-Venezia Giulia.

La chiusura è stata predisposta in quanto le somme messe a disposizione dall'Accordo quadro sottoscritto in data 3 maggio 2022 dal Ministero dello sviluppo economico e dalla regione Friuli-Venezia Giulia, pari complessivamente a 3 milioni di euro, come comunicato dal Soggetto gestore, sono esaurite.

Il decreto sarà pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Decreto direttoriale 19/05/2022

Finanziamenti

Dal MISE

Accordi per l'innovazione: chiusura sportello per Friuli-Venezia Giulia

A seguito dell'esaurimento delle risorse, il Ministero dello Sviluppo Economico ha disposto, a partire dal 19 maggio 2022, la sospensione dei termini di presentazione delle domande di agevolazione a favore di progetti di ricerca e sviluppo a valere sul territorio della regione Friuli-Venezia Giulia.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato sul proprio sito istituzionale il decreto direttoriale 19 maggio 2022 che dispone, **a partire dal 19 maggio 2022**, la sospensione dei termini di presentazione delle

Impresa

Nel decreto Aiuti

Imprese agricole: via libera al fotovoltaico e alla vendita di energia in rete

di Claudio Bovino - Avvocato in Milano

Il decreto Aiuti dà la possibilità alle imprese del settore agricolo, zootecnico e agroindustriale, di installare pannelli fotovoltaici sulle coperture degli edifici ad uso produttivo, consentendo la vendita in rete dell'energia elettrica prodotta. Vengono introdotte anche semplificazioni per facilitare i procedimenti di autorizzazione. Inoltre, il provvedimento amplia le aree attualmente idonee all'installazione degli impianti di produzione di energia da fonti rinnovabili facendovi rientrare anche quelle in cui non vi siano beni culturali vincolati.

Nel nuovo decreto Aiuti volto a contrastare le conseguenze del conflitto Russia-Ucraina, vi è anche l'ampliamento del novero delle aree attualmente idonee all'installazione degli impianti di produzione di energia da fonti rinnovabili facendovi rientrare anche le aree in cui non vi siano beni culturali vincolati (o che non siano nella relativa "fascia di rispetto"). Altresì, il decreto-legge dà la possibilità, alle imprese del settore agricolo, zootecnico e agroindustriale, di **installare** pannelli fotovoltaici sulle coperture degli **edifici ad uso produttivo** aventi potenza eccedente il consumo medio annuo di energia elettrica, compreso quello familiare, consentendo la **vendita** in rete dell'**energia elettrica prodotta**. Vengono anche semplificati i procedimenti di autorizzazione e introdotte misure per rendere più moderne le linee elettriche esistenti oltre che incrementare temporaneamente la produzione da fonti fossili.

È davvero composito il pacchetto di misure posto in campo dall'esecutivo per contrastare gli effetti della crisi politica e militare in Ucraina ed inserite nel nuovo decreto Aiuti. Un pacchetto dal valore di 14 miliardi, che si aggiunge ai 30 miliardi di euro circa già stanziati, che rafforza l'azione del governo grazie al potenziamento di strumenti già resi disponibili e all'introduzione di nuovi strumenti, con riferimento ai seguenti ambiti:

- energia;
- imprese;
- lavoro, politiche sociali e servizi ai cittadini;
- enti territoriali;
- accoglienza e supporto economico.

Leggi anche 110%, bonus 200 euro e trasporti, fondo imprese agricole: le correzioni al decreto Aiuti

Aree idonee all'installazione

In particolare, per quanto riguarda il settore energetico il decreto Aiuti introduce misure volte a ridurre i costi energetici, semplificare ancora di più i procedimenti di autorizzazione necessari per la costruzione di nuovi

impianti e, infine, a incrementare la produzione energetica nazionale. È dunque in questo quadro che si inseriscono le disposizioni che contemplano la produzione di energia elettrica da parte delle aziende agricole e agroindustriali, consentendo loro di installare pannelli fotovoltaici sui tetti degli edifici ad uso produttivo.

Sotto tale profilo, infatti, il decreto aggiunge all'elenco delle aree idonee all'installazione degli impianti di produzione di energia da fonti rinnovabili, prevista dal D.Lgs. n. 199/2021, che ha dato attuazione alla direttiva RED II (2018/2001) sulla promozione dell'uso dell'energia da fonti rinnovabili, come successivamente integrato dal D.L. n. 17/2022 (convertito in legge n. 34/2022), una **nuova categoria** di aree idonee individuata sia nelle "aree non interessate" dalla presenza di beni sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei Beni Culturali e del paesaggio (D.Lgs. n. 42/2004), sia in quelle che non ricadano nella **fascia di rispetto** dei beni tutelati ai sensi della Parte Seconda oppure dell'articolo 136 del medesimo Codice.

Si rammenta che, in merito, il D.Lgs. n. 199/2021 definisce quale "area idonea" l'"area con un elevato potenziale atto a ospitare l'installazione di impianti di produzione elettrica da fonte rinnovabile, anche all'eventuale ricorrere di determinate condizioni tecnico-localizzative" [art. 2, lett. (ggg)].

Orbene, ai sensi della normativa vigente l'elenco di "aree idonee" a cui si va ad aggiungere la nuova casistica è la seguente:

- i siti ove sono **già installati** impianti della stessa fonte e in cui vengono realizzati interventi di modifica **non sostanziale**;
- le aree dei siti oggetto di **bonifica** individuate ai sensi del TUA (D.Lgs. n. 152/2006);
- le **cave** e **miniere cessate**, non recuperate o abbandonate o in condizioni di degrado ambientale;
- i **siti** e gli **impianti** nelle disponibilità delle società del Gruppo Ferrovie dello Stato Italiane.

Fascia di rispetto

Il decreto Aiuti precisa che:

- “ai soli fini della presente lettera, per fascia di rispetto si intende, nel caso di **impianti eolici**, l’area del cerchio con raggio pari alla misura di trenta volte l’altezza massima di ciascun aerogeneratore e comunque di raggio non inferiore a tremila metri, la quale ricomprenda in tutto o in parte beni sottoposti a tutela”;
- “per gli **impianti fotovoltaici** la fascia di rispetto è determinata considerando una distanza di mille metri dal perimetro di beni sottoposti a tutela”.

Autorizzazioni: procedimenti ancora più semplici

Il decreto Aiuti, poi, introduce talune disposizioni volte a semplificare ulteriormente i procedimenti affidando il compito al Ministero della Cultura di stabilire, **entro 60 giorni** dall’entrata in vigore del decreto:

- **criteri uniformi** di valutazione dei progetti di impianti di energia da fonti rinnovabili, idonei a facilitare la conclusione dei procedimenti,
- garantire che la **motivazione** delle eventuali valutazioni negative ponga in evidenza la sussistenza di stringenti, comprovate e puntuali esigenze di tutela degli interessi culturali o paesaggistici, nel rispetto della specificità delle caratteristiche dei diversi territori.

In concreto, il decreto Aiuti prevede che la procedura autorizzativa prevista dall’art. 22 del n. D.Lgs. n. 199/2021 per la costruzione e l’esercizio di impianti di produzione di energia da fonti rinnovabili nelle aree idonee “si applica anche, ove ricadenti su aree idonee, alle infrastrutture elettriche di connessione degli impianti di produzione di energia da fonti rinnovabili e a quelle necessarie per lo sviluppo della rete elettrica di trasmissione nazionale, qualora strettamente funzionali all’incremento dell’energia producibile da fonti rinnovabili”.

Impianti sui tetti delle imprese agricole

Ma c’è di più, dato che bisogna riuscire a soddisfare la fame energetica del nostro Paese, in vista della cessazione del flusso di approvvigionamenti di energia dalla Russia e per evitare le conseguenze inflattive di tale scelta politica. Alla stregua di ciò, il decreto Aiuti tira dentro anche il **settore agricolo** per cercare di incrementare lo sviluppo delle rinnovabili.

E così, il provvedimento, fermo restando l’applicazione degli orientamenti europei vigenti in materia di aiuti di stato per il settore agricolo, forestale e nelle zone rurali e nell’intento di aumentare la capacità di produzione di energia elettrica rinnovabile, dà anche alle imprese del settore agricolo, zootecnico e agroindustriale la possibilità di realizzare **impianti fotovoltaici** sui

tetti delle proprie **strutture produttive** che abbiano potenza eccedente il consumo medio annuo di energia elettrica, compreso quello familiare.

Possibile la vendita dell’energia prodotta

Nella stessa prospettiva, il decreto Aiuti consente la **vendita in rete dell’energia elettrica** prodotta.

Questa nuova possibilità verrà sottoposta al vaglio della Commissione europea che dovrà autorizzare le nuove norme: se il benessere verrà concesso, le si applicherà anche alle misure di investimento già in corso, ivi comprese quelle finanziate con i fondi resi disponibili dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR).

La mente corre, ma potremmo sbagliarci, al D.M. Politiche agricole, alimentari e forestali del 25 marzo 2022 da 1, 5 miliardi che dà indicazioni per l’avvio della misura “**Parco Agrisolare**”, in attuazione del PNRR, Missione 2, Componente 1, Investimento 2.2.

La Misura consiste nel “Sostegno agli investimenti nelle strutture produttive del settore agricolo, zootecnico e agroindustriale, al fine di installare pannelli solari e sistemi di gestione intelligente dei flussi e degli accumulatori, rimuovere e smaltire i tetti esistenti e costruire nuovi tetti isolati, creare sistemi automatizzati di ventilazione e/o di raffreddamento”.

Insomma, una misura che consentirebbe l’installazione di pannelli solari sugli edifici **agro-zootecnici**, senza il consumo di nuovo suolo e riqualificando le strutture produttive grazie, da un lato, alla rimozione dell’eternit e dell’amianto dai tetti e, dall’altro, alla coibentazione e areazione delle stalle, con conseguente miglioramento del benessere animale.

I possibili **beneficiari** della misura “Parco Agrisolare” saranno gli **imprenditori agricoli** (in forma individuale o societaria), le **imprese agroindustriali**, le **cooperative agricole** che svolgono attività ex art. 2135 cc. e le **cooperative** o loro **consorzi** ex D.Lgs. n. 228/2001: ma tali soggetti devono attendere la pubblicazione del bando, “bloccato” dall’impossibilità di vendere alla rete l’energia elettrica prodotta, possibilità che adesso il decreto Aiuti dovrebbe assicurare.

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.