

VENERDÌ 13 MAGGIO 2022

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

• Ravvedimento operoso in presenza di reati tributari: quando ne esclude o attenua la punibilità - pag. 2

• Il rappresentante doganale indiretto è responsabile per dichiarazione di intento falsa? - pag. 4

LAVORO E PREVIDENZA

• Somministrazione a tempo determinato: proroga al 30 giugno 2024 del limite di 24 mesi - pag. 10

• TFR: devoluzione ai fondi pensione come scudo contro l'inflazione - pag. 12

FINANZIAMENTI

• Professionisti e PMI: preammortamento più lungo per i prestiti fino a 30.000 euro - pag. 21

• Agricoltori e aziende agricole: anticipazioni sui pagamenti diretti al 70% dell'importo richiesto - pag. 23

IN EVIDENZA

Ravvedimento operoso in presenza di reati tributari: quando ne esclude o attenua la punibilità

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi e Milano

L'estinzione del debito tributario mediante pagamento del quantum dovuto, a seconda del tipo di reato tributario commesso, può consentire l'esclusione della punibilità oppure l'applicazione di una circostanza attenuante. E' quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 11/E del 12 maggio 2022 che prende atto dell'evoluzione delle norme in materia degli ultimi anni e, quindi supera, la precedente prassi contenuta nella circolare n. 180 del 1998.

L'Agenzia delle Entrate recepisce, con un documento di prassi (circolare n. 11/E/2022), l'ormai consolidato quadro normativo in materia di **reati tributari** come risultante dalle modifiche introdotte negli ultimi anni a partire dalla riforma del 2015 (D.Lgs. n. 158/2015) sino ad arrivare al D.L. n. 124/2019.

Vengono dunque superate le vecchie interpretazioni della stessa

amministrazione finanziaria che risultavano ormai datate (il riferimento è alla circolare n. 180 D.L. 1998), seppur già un primo passo in tal senso era stato fatto con la circolare n. 31/E del 23 dicembre 2020 in tema di crediti d'imposta ricerca e sviluppo e di ravvedimento nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti.

Ora, però, l'Agenzia sgom-



Professionisti e PMI: preammortamento più lungo per i prestiti fino a 30.000 euro

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Slitta di 6 mesi il termine iniziale di rimborso del capitale per i piccoli prestiti fino a 30.000 euro garantiti dal Fondo PMI. Nella versione del decreto Ucraina licenziata dal Senato, infatti, la durata del periodo di preammortamento viene allungata da almeno 24 mesi ad almeno 30 mesi. Per effetto dell'estensione, quindi, PMI, persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni, associazioni professionali, società tra professionisti ed Enti del Terzo Settore potranno continuare il pagamento della sola quota di interessi, anziché della rata piena (capitali e interessi), per ulteriori 6 mesi.

Una boccata d'ossigeno per **PMI**, professionisti ed **Enti del Terzo Settore**.

Con l'approvazione della legge di conversione del decreto Ucraina (**D.L. 21/2022**) da parte del Senato, infatti, la **durata** del periodo di **preammortamento** viene **allungata** da almeno 24 mesi ad almeno **30 mesi**. L'inizio del pagamento

della **rata piena** (capitali e interessi), quindi, viene rinviato di 6 mesi.

L'obiettivo è di dare una pronta risposta alla crisi di liquidità delle piccole e medie imprese e dei professionisti.

Tale nuova disposizione si affianca, con alcune rilevanti differenze, a quella già introdotta dal



Fisco

La circolare n. 11/E/2022 delle Entrate

Ravvedimento operoso in presenza di reati tributari: quando ne esclude o attenua la punibilità

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi e Milano

L'estinzione del debito tributario mediante pagamento del quantum dovuto, a seconda del tipo di reato tributario commesso, può consentire l'esclusione della punibilità oppure l'applicazione di una circostanza attenuante. E' quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 11/E del 12 maggio 2022 che prende atto dell'evoluzione delle norme in materia degli ultimi anni e, quindi supera, la precedente prassi contenuta nella circolare n. 180 del 1998.

L'Agenzia delle Entrate recepisce, con un documento di prassi (circolare n. 11/E/2022), l'ormai consolidato quadro normativo in materia di **reati tributari** come risultante dalle modifiche introdotte negli ultimi anni a partire dalla riforma del 2015 (D.Lgs. n. 158/2015) sino ad arrivare al D.L. n. 124/2019.

Vengono dunque superate le vecchie interpretazioni della stessa amministrazione finanziaria che risultavano ormai datate (il riferimento è alla circolare n. 180 D.L. 1998), seppur già un primo passo in tal senso era stato fatto con la circolare n. 31/E del 23 dicembre 2020 in tema di crediti d'imposta ricerca e sviluppo e di ravvedimento nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti.

Ora, però, l'Agenzia sgombra il campo da qualsiasi dubbio ammettendo che al contribuente è concessa la possibilità di accedere al **ravvedimento operoso** per regolarizzare anche le **violazioni fiscali** connesse a **condotte fraudolente**, evitando, così, in toto o in modo parziale, la punibilità ai fini penali.

Per capire meglio l'importanza della circolare n.11/E, occorre fare un piccolo passo indietro e sintetizzare l'evoluzione delle norme penali negli ultimi anni.

Evoluzione legislativa in materia di reati tributari
Con la **riforma del diritto penale tributario** del 2015 (contenuta nel D.Lgs. n. 158/2015 in vigore dal 22 ottobre 2015), è stato introdotto il principio secondo cui l'estinzione del debito tributario costituisce una causa di non punibilità.

Prima della riforma, il pagamento del debito costituiva unicamente una circostanza attenuante ed era presupposto per l'ammissibilità al "patteggiamento".

Invece, con il suddetto D.Lgs. n. 158, sostituendo integralmente l'articolo 13 del D.Lgs. n. 74/2000 (decreto che disciplina il sistema sanzionatorio penale in materia di imposte sui redditi e IVA), sono state introdotte nel sistema penale tributario delle **cause di non punibilità** per alcune fattispecie di reato.

In particolare, l'art. 13 stabilisce che:

- i **reati di omesso versamento** di ritenute dovute o certificate (art. 10-bis), omesso versamento di IVA (art. 10-ter) e indebita compensazione di crediti non spettanti (art. 10-quater) **non sono punibili** se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante **integrale pagamento** degli **importi** dovuti, anche a seguito delle speciali **procedure conciliative** e di **adesione** all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso (comma 1);

- i **reati di dichiarazione fraudolenta** mediante uso di fatture o documenti per operazioni inesistenti ovvero mediante altri artifici, nonché di dichiarazione infedele ed omessa (art. 2, 3, 4 e 5) **non sono punibili** se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del **ravvedimento operoso** o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sempreché il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali (comma 2); si ricorda che questa esimente si applica a decorrere dal 24 dicembre 2019 in quanto il comma di cui si discute è stato oggetto di modifiche con il D.L. n. 124/2019;

- qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario sia in fase di estinzione mediante **rateizzazione**, anche ai fini dell'applicabilità dell'articolo 13-bis di cui si dirà appresso, è dato un termine di tre mesi per il pagamento del debito residuo. In tal caso la prescrizione è sospesa. Il Giudice ha facoltà di prorogare tale termine una sola volta per non oltre tre mesi, qualora lo ritenga necessario, ferma restando la sospensione della prescrizione (comma 3).

Come appena anticipato, è stato oggetto di riforma an-

che l'art. 13-bis secondo cui:

- al di fuori dei casi di non punibilità dei reati tributari, il **pagamento integrale dei debiti tributari** - ivi compresi gli interessi e le sanzioni amministrative, anche a seguito delle speciali procedure conciliative o di adesione all'accertamento, previste dalle norme tributarie - comporta la **diminuzione** fino alla metà delle **pene** previste, alla quale si aggiunge la non applicazione delle pene accessorie, a condizione che lo stesso pagamento avvenga prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado (comma 1);

- si subordina la **richiesta di patteggiamento** (articolo 444 c.p.p.) al ricorrere delle circostanze sopra indicate, ovvero in caso di pagamento integrale degli importi dovuti per estinguere i debiti tributari, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché al ricorrere del ravvedimento operoso, fatte salve le ipotesi di cui all'articolo 13, commi 1 e 2, come sopra elencate (comma 2).

In sintesi, il quadro normativo attuale prevede che l'estinzione del debito tributario mediante pagamento di quanto dovuto, a seconda del tipo di reato tributario commesso, può consentire:

1) l'**esclusione della punibilità** (art. 13 D.Lgs. n. 74/2000);

2) l'applicazione di una **circostanza attenuante** (art. 13-bis, comma 1, D.Lgs. n. 74/2000).

Dalla lettura delle suddette norme è evidente che l'intento del Legislatore della riforma è stato quello di favorire, attraverso gli **istituti di deflazione e di ravvedimento**, le Entrate per l'Erario a discapito del perseguimento delle condotte criminali.

L'impatto del ravvedimento sul nuovo regime sanzionatorio

Tralasciando queste considerazioni più di merito che di sostanza e focalizzando l'attenzione sul ravvedimento operoso, se ne deduce che il suo utilizzo, in tali fattispecie:

- costituisce una **causa di esclusione della punibilità** per i reati di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o documenti per operazioni inesistenti ovvero mediante altri artifici, nonché di dichiarazione infedele ed omessa sempreché sia intervenuto prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali, e per i reati di omesso versamento di ritenute dovute o certificate, omesso versamento di IVA e indebita compensazione di crediti non spettanti, se sia intervenuto prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado;

- rappresenta uno dei **presupposti** (insieme agli altri istituti di definizione previsti dalle norme tributarie) ai fini della **richiesta di patteggiamento**.

In caso di omessa presentazione della dichiarazione, l'esclusione della punibilità ricorre anche nell'ipotesi di presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, al verificarsi delle condizioni ivi contemplate.

L'Agenzia, a tale proposito, chiarisce che, se, però, la **dichiarazione** viene presentata **entro 90 giorni** le sanzioni ad essa relative non possono essere oggetto di spontanea regolarizzazione mediante ravvedimento operoso e, pertanto, sono da **versare in misura piena**.

Conclusioni dell'Agenzia delle Entrate

Comunque, al di là di tali considerazioni, l'importanza della circolare n. 11/E/2022, sta nel fatto che ormai supera la vecchia posizione contenuta nella circolare n. 180/1998 (circolare che fu emanata all'indomani del varo dell'istituto del ravvedimento operoso nella sua prima versione) secondo cui c'era preclusione al ravvedimento in presenza di condotte fraudolente.

Le norme attuali, quindi:

- legittimano l'utilizzo del **ravvedimento operoso** anche per le **condotte dichiarative fraudolente**, regolandone le conseguenze penali e precisando le condizioni alle quali tali effetti si realizzano;

- disciplinando gli effetti penali prodotti dal ravvedimento - mediante integrale pagamento degli importi dovuti - prima e dopo l'avvio di qualunque attività istruttoria, ammettono di fatto la **legittimità** del ravvedimento stesso anche sotto il **profilo sanzionatorio amministrativo**, ricordando, però, che la legittimità del ravvedimento in ambito amministrativo non soggiace ai limiti posti dalla normativa sanzionatoria penale.

Restano comunque ferme le regole che disciplinano il ravvedimento in generale e soprattutto che l'utilizzo di tale strumento non pregiudica in alcun modo le valutazioni sull'efficacia e gli effetti del ravvedimento amministrativo o su quelli dell'estinzione totale o parziale del debito in ambito penale demandate all'Autorità giudiziaria.

Infatti, anche se si ricorre al ravvedimento, gli uffici restano obbligati a procedere, se ne ricorrono i requisiti di legge, alla denuncia della notizia criminis come previsto dall'articolo 331 c.p.p..

Riferimenti normativi

Agenzia delle entrate, circolare 12 maggio 2022, n. 11/E

Fisco

Dalla Corte di Giustizia UE

Il rappresentante doganale indiretto è responsabile per dichiarazione di intento falsa?

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

Il rappresentante doganale indiretto è debitore unicamente dei dazi doganali dovuti per le merci che ha dichiarato in dogana e non anche dell'IVA all'importazione per le stesse merci in assenza di disposizioni nazionali che lo designino o lo riconoscano, in modo esplicito e inequivocabile, come debitore di tale imposta. E' questo il nuovo scenario giurisprudenziale, che riguarda la normativa italiana in materia di IVA all'importazione, che si profila a seguito della sentenza della Corte di Giustizia causa C-714/20. I giudici nazionali sono dunque chiamati a valutare se le norme interne esistenti prevedano tale responsabilità, fermo restando che essa non può estendersi anche a fatti o comportamenti illeciti commessi dai destinatari della merce ove il rappresentante doganale agisca in buona fede.

Un nuovo scenario giurisprudenziale, che riguarda la normativa italiana in materia di **IVA all'importazione**, si profila a seguito della sentenza della Corte di Giustizia relativa alla causa C-714/20.

La posizione del rappresentante doganale indiretto

Il tema oggetto delle due domande pregiudiziali, formulate dalla Commissione tributaria provinciale di Venezia, riguarda la controversa posizione del **rappresentante doganale indiretto** chiamato ad **assolvere l'IVA dovuta all'importazione** in luogo del destinatario dei beni.

Il problema emerge successivamente alla **immissione in libera pratica**, quando per un motivo o per un altro l'Amministrazione finanziaria rileva delle irregolarità nella determinazione dell'IVA e notifica ai soggetti indicati nella dichiarazione di importazione un avviso di liquidazione dei diritti dovuti.

Nel caso di specie, il rappresentante doganale indiretto aveva presentato una **dichiarazione di importazione** in nome proprio, ma **indicando** anche il **destinatario dei beni**. Quest'ultimo aveva richiesto l'applicazione dell'esenzione dell'IVA, comunicando al rappresentante doganale che esso disponeva del plafond.

In **sede di controllo**, i funzionari dell'Agenzia delle Dogane, ritenendo che "le ditte importatrici (...) non avevano effettuato operazioni utili alla costituzione del plafond IVA", hanno **riqualificato** le **importazioni** come **imponibili**, richiedendo il pagamento dell'IVA non assolta al rappresentante indiretto.

Il punto di diritto controverso, emerso nel corso giudizio tributario, è l'individuazione della **fonte normativa italiana** che disponga che il debitore d'imposta sia il rappresentante doganale indiretto anziché, in via esclusiva, il destinatario dei beni.

Il dato normativo di partenza è l'art. 201 della **Direttiva 2006/112**, secondo cui "All'importazione l'IVA è

dovuta dalla o dalle persone designate o riconosciute come debentrici dallo Stato membro d'importazione."

L'elemento di criticità, evidenziato dal giudice del rinvio, è l'**assenza** di una **disposizione interna** in materia di IVA che preveda l'**individuazione** dei **soggetti debitori**.

Al riguardo, seppure l'articolo 70 del D.P.R. n. 633/1972 si limita a **rinviare** alla **normativa doganale** per ciò che riguarda le "controversie e le sanzioni", occorre osservare anche che l'individuazione dei soggetti obbligati all'assolvimento dell'IVA all'importazione possono venire individuati anche in **altre disposizioni normative**.

Ciò, peraltro, in coerenza con la **natura ibrida** dell'**IVA all'importazione** che, pur essendo un tributo sostanzialmente identico all'IVA interna, presenta delle rilevanti **affinità** con i **dazi**, fra cui il fatto generatore, l'esigibilità e le procedure di accertamento gestite dagli stessi uffici dell'Agenzia delle Dogane.

Questa linea interpretativa non ha, tuttavia, pienamente convinto la Commissione tributaria provinciale di Venezia, la quale, anche al fine di superare i contrasti nella giurisprudenza nazionale, ha chiesto alla Corte di Giustizia di rispondere ai **seguenti quesiti**:

1) "se l'art. 201 della direttiva (...) imponga la emissione di una **norma statutale** in materia di IVA all'importazione (...) che individui espressamente i **soggetti obbligati** al relativo versamento."

2) se l'art. 77, par. 3 del Codice Doganale dell'Unione "debba interpretarsi nel senso che il **rappresentante indiretto** sia **responsabile** non solo dei dazi doganali, bensì pure dell'IVA all'importazione per il fatto solo di essere soggetto "dichiarante alla dogana" in nome proprio."

La decisione della Corte di Giustizia UE

La Corte, invertendo l'ordine delle domande pregiudiziali, ha cominciato ad interrogarsi sul **secondo quesito**

to incentrando la sua riflessione sul fatto che “l’IVA all’importazione non fa parte dei «dazi all’importazione»” (Punto 48). Inoltre, per rimarcare i **segni distintivi** fra i due tributi, la Corte ha aggiunto che “l’articolo 201 della direttiva IVA, non opera un rinvio alle disposizioni del codice doganale per quanto riguarda l’obbligo di pagare tale imposta, bensì prevede che tale obbligo incombe alla persona o alle persone designate o riconosciute dallo Stato membro di importazione (...)” (punto 50). Da qui, conclude la Corte, il “solo articolo 77, paragrafo 3” del CDU **non** può costituire l’aggancio normativo per **giustificare** ai fini IVA la **responsabilità solidale** del **rappresentante doganale indiretto** (punto 51).

La risposta al **primo quesito** è, invece, più articolata. Nella prima parte, la Corte ricorda la **stretta affinità** fra i **dazi** e l’IVA all’importazione al punto che “l’articolo 71, paragrafo 1, secondo comma, della direttiva IVA autorizza gli Stati membri a collegare il fatto generatore e l’esigibilità dell’IVA all’importazione a quelli dei dazi doganali” (punto 54). Mettendo, poi, in chiaro che i **legislatori sono liberi** di “**designare**” **uno o più soggetti debitori dell’imposta** (punto 56). Dunque, “è certamente consentito loro di prevedere (...) che i debitori dei dazi doganali siano debitori anche dell’IVA all’importazione (...)” (punto 57) sotto la condizione che le “disposizioni nazionali” siano “sufficientemente chiare e precise, nel rispetto del principio della certezza del diritto.” (Punto 62).

Sicché, precisa la Corte, “un’eventuale responsabilità del rappresentante doganale indiretto per il pagamento dell’IVA all’importazione (...) deve essere stabilita, in modo esplicito e inequivocabile, da[lle] disposizioni nazionali” che recepiscono l’art. 201 della Direttiva (punto 63).

In caso contrario, “non può essere riconosciuta la responsabilità del rappresentante doganale indiretto per il pagamento dell’IVA all’importazione, in solido con l’importatore (...)” (punto 65).

Le indicazioni della Corte UE per il giudice italiano

Ma la Corte non si è fermata qui, ritenendo opportuno indicare al giudice italiano una **possibile via di uscita** che passa per l’interpretazione delle disposizioni nazionali (punto 64).

È significativo il richiamo dei giudici europei alle norme doganali in materia di riscossione e, precisamente, all’art. 3 del D.Lgs. n. 374/1990, il quale stabilisce che “i diritti doganali”, i “dazi, i prelievi e le altre imposizioni all’importazione” sono “accertati, liquidati e riscossi (...) secondo (...) [il] testo unico (...) doganale” (D.P.R. n. 43/1973): il quale, a sua volta, prevede

che l’IVA all’importazione rientra fra i “**diritti doganali**” (art. 34) e, inoltre, che al “**pagamento dell’imposta doganale** sono **obbligati il proprietario** della merce, a norma dell’art. 56, e, **solidalmente**, tutti coloro per conto dei quali la merce è stata importata od esportata.” (art. 38).

Alla luce di ciò, il **giudice del rinvio** dovrà valutare se il precetto contenuto nell’art. 201 della Direttiva sia stato recepito, “in modo esplicito e inequivocabile”, dalle norme doganali che attribuiscono all’Agenzia delle Dogane il potere di riscuotere, oltre ai dazi, anche l’IVA all’importazione.

La decisione della **Corte di Giustizia UE non** appare dunque **risolutiva** ed occorre attendere il **giudizio finale della Corte di Cassazione**.

Quali sono i confini di responsabilità del rappresentante indiretto?

Dalla lettura della sentenza e dell’atto introduttivo emerge, invece, un’**altra problematica** da affrontare e risolvere, ancora più rilevante.

Trattasi della natura e dei confini di tale responsabilità, soprattutto nell’ipotesi in cui il rappresentante indiretto abbia **presentato** presso la dogana una **dichiarazione** allegando alla stessa delle **lettere di intento**, che sono state successivamente contestate dall’ente impositore per la non disponibilità del *plafond* in capo all’acquirente.

Il tema è, tuttavia, molto delicato perché -come nel caso della sentenza in commento - il **vero destinatario** della pretesa IVA è l’**acquirente dei beni importati**, mentre il suo **rappresentante indiretto** risulta **corresponsabile** per il solo fatto oggettivo di aver presentato, in nome proprio, ma nell’interesse del proprietario, la dichiarazione in dogana: assumendo, per conseguenza, la veste di **obbligato (ai fini doganali)** nei confronti dei terzi e, pertanto, anche verso l’ente impositore.

Qui, si impongono alcune precisazioni di carattere generale.

Il **rappresentante indiretto**, ai fini IVA, è portatore di un interesse proprio che risulta distinto ed autonomo rispetto agli interessi del rappresentato quale effettivo destinatario dei beni.

Solo quest’ultimo ha il diritto di detrarsi l’imposta assolta sull’acquisto, ovvero a beneficiare della non imponibilità sul medesimo acquisto se esportatore abituale.

In tal caso, secondo le indicazioni dell’Agenzia delle Entrate, il **proprietario delle merci** deve **prima trasmettere la dichiarazione d’intento** e, poi, la “dichiarazione, unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall’Agenzia delle Entrate è consegnata al

fornitore o prestatore, ovvero in dogana”.

Più in dettaglio, “Gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione (...) devono essere indicati dall'importatore nella dichiarazione doganale. Per la verifica di tali indicazioni al momento dell'importazione, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dell'Agenzia delle dogane (...) la banca dati delle dichiarazioni di intento per dispensare l'operatore dalla consegna in dogana di copia cartacea delle dichiarazioni di intento e delle ricevute di presentazione” (art. 1, comma 1, lett. c, D.L. n. 746/1983).

Inoltre, il **fornitore**, a pena di dover versare l'imposta e l'ammontare della conseguente sanzione piena, è tenuto a riscontrare “per via telematica l'avvenuta presentazione all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione” di intento da parte del cliente (art. 7, comma 4-bis, D.Lgs. n. 471/1997).

Viene, allora, spontaneo **confrontare** la posizione del **fornitore** con quella del **rappresentante doganale indiretto**. Ebbene, le due posizioni sembrano **sostanzialmente identiche**.

Entrambi, oltre a ricevere la lettera di intento che è un documento formato e rilasciato esclusivamente dal cliente, sono obbligati a verificare la trasmissione telematica della medesima lettera.

La prospettiva è, quindi, rovesciata rispetto alla disciplina doganale ove il rappresentante indiretto risponde in proprio e in via solidale del pagamento del dazio.

Nel **sistema IVA**, tale **rappresentante** - così come il **fornitore** - è un soggetto estraneo al rapporto autonomo e diretto fra l'ente impositore e il cliente che, si badi bene, è l'esclusivo titolare del diritto alla detrazione o al regime di non imponibilità.

Ecco perché, **ai fini IVA**, la **responsabilità del rappresentante indiretto** appare, in linea di principio, **configurabile** in assenza del **controllo preventivo** dell'invio telematico della dichiarazione di intento, ovvero se l'ente impositore contesti il coinvolgimento del medesimo rappresentante nella condotta fraudolenta del cliente.

Con riferimento a questa ultima ipotesi, è utile osservare che il **rappresentante indiretto** - in replica agli elementi forniti dall'ente impositore su cui incombe, in prima battuta, l'onere della prova - potrebbe **discolparsi** fornendo la controprova di aver **agito in buona fede** in quanto, secondo la formula ripetuta ossessivamente in giurisprudenza, egli “non sapeva e non avrebbe potuto sapere” della dichiarazione mendace di esportatore abituale rilasciata dai proprietari delle merci importate (Il *leading case* viene individuato nella sentenza 6 luglio 2006, *Axel Kittel*, cause riunite C-439/04 e C-440/04. In argomento, si veda, la giuri-

sprudenza richiamata nelle Conclusioni dell'Avvocato generale presentate il 5 maggio 2022, Causa C-227/21, UAB «HA.EN.»).

Ciò significa, ovviamente, ragionare in termini di **responsabilità soggettiva** a prescindere da valutazioni riferite al solo risultato oggettivo, ossia, al danno generato dalla condotta illecita.

Diversamente, cioè, valorizzando soltanto l'elemento **oggettivo**, il principio di buona fede troverebbe applicazione nell'IVA interna e nei dazi, ma non nell'IVA all'importazione, nonostante essa sia un sapiente *mix* delle due imposte (IVA interna e dazi).

È una **soluzione** che appare oltremodo **irragionevole**, **illogica** e in sicura **rotta di collisione** con la **giurisprudenza europea** la quale, invece, è ferma nel ritenere sproporzionata e, dunque, incompatibile con l'ordinamento dell'Unione europea qualsiasi forma di **responsabilità oggettiva addebitabile** agli operatori economici.

Tra le due interpretazioni, da un punto di vista sistematico, appare preferibile quella che riconosce l'applicabilità del **principio di buona fede** nell'ambito dell'**IVA all'importazione**, non foss'altro perché tale approdo si pone **in piena sintonia** con il **diritto dell'Unione europea**, la cui tutela è affidata - come ribadito dalla Corte di Giustizia nella sentenza del 28 aprile 2022 relativa alle cause riunite C-415/20, C-419/20 e C-427/20 - “anche ai giudici nazionali, i quali hanno (...) il compito” ai sensi “[del]l'articolo 19 TUE”, “in collaborazione con” lo “stesso giudice dell'Unione”, “di assicurare il rispetto del diritto nell'interpretazione e nell'applicazione dei Trattati”.

Riferimenti normativi

Corte di Giustizia UE, sez. VI, sentenza 12/05/2022, C-714/20

Fisco
Dal CNDCEC

Elezioni suppletive Commercialisti: pubblicato lo scadenziario degli adempimenti elettorali per le elezioni

Il termine ultimo per la convocazione dell'assemblea elettorale per l'elezione dei componenti Collegio Revisori/Comitato pari opportunità o del Comitato Pari Opportunità è il 21 maggio 2022. Lo ha ricordato il CNDCEC con la pubblicazione dell'informativa n. 47 del 12 maggio 2022, con cui ha pubblicato lo scadenziario degli adempimenti elettorali per le elezioni suppletive dei componenti del Collegio Revisori e/o Comitato pari opportunità che si svolgeranno da remoto, tramite la piattaforma SkyVote, previste per il 5 e 6 luglio 2022.

Il CNDCEC ha pubblicato l'informativa n. 47 del 12 maggio 2022 con cui è stato pubblicato lo scadenziario degli adempimenti elettorali per le elezioni suppletive dei componenti del Collegio Revisori e/o Comitato pari opportunità che si svolgeranno da remoto, tramite la piattaforma SkyVote, previste per il 5 e 6 luglio 2022.

Preleva lo scadenziario degli adempimenti elettorali
Il termine ultimo per la **convocazione dell'assemblea elettorale** per l'elezione dei componenti Collegio Revisori/Comitato pari opportunità o del Comitato Pari Opportunità è il **21 maggio 2022**.

Il termine per la presentazione delle candidature per l'elezione dei componenti Collegio Revisori/Comitato pari opportunità o del Comitato Pari Opportunità è il 6 giugno 2022 ore 18,00.

Il termine per l'ammissione/esclusione delle candidature è l'11 giugno 2022.

Il termine per la costituzione del seggio elettorale è **30 giugno 2022**.

Il termine per la proclamazione definitiva degli eletti per il voto da remoto è l'11 luglio 2022, mentre quanto al termine per la presentazione dei reclami elettorali contro i risultati elettorali al CNDCEC, il termine ultimo varierà in relazione alla data in cui il seggio ha provveduto alla proclamazione definitiva degli eletti e potrà cadere nel periodo 21 luglio 2022 – 26 luglio 2022.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi
CNDCEC, informativa 12/05/2022, n. 47

Fisco
Dall'Agenzia delle Dogane

Dichiarazione doganale: variazioni nella compilazione

I Servizi della Commissione hanno comunicato che, con decorrenza 16 maggio 2022, nella nuova formulazione da utilizzare per le autorizzazioni all'esportazione, i codici documento di tipo "Y" saranno sostituiti con codici tipo "X", riferiti a "Certificato/licenza/documento di esportazione", mentre i relativi numeri progressivi dei medesimi certificati saranno mantenuti uguali. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Dogane con la pubblicazione di un avviso in data 12 maggio 2022, con cui ha specificato che, ad esempio, se la misura era stata inizialmente integrata in TARIC con il codice Y990, dal 16 p.v. il codice da utilizzare sarà X990.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato un avviso in data 12 maggio 2022 in tema di variazioni nella compilazione della dichiarazione doganale e crisi Russia-Ucraina.

Negli avvisi pubblicati relativamente alla crisi Russia-Ucraina sono state impartite istruzioni in merito alla compilazione della dichiarazione doganale per l'attuazione delle deroghe previste dai vari regolamenti in materia.

Nei casi di deroga collegati al possesso di un'autorizzazione per l'esportazione, l'operatore titolare della stessa doveva indicare, nel campo di testo libero del DAU, un codice documento di tipo "Y", riferito ai certificati normalmente utilizzati in caso di autocertificazioni.

Gli Stati membri hanno segnalato alla Commissione che l'uso di detti codici per richiedere documenti specifici (ad es. Y990 Autorizzazione di esportazione a norma degli articoli 2.4. 2a paragrafo 4 e 2 ter, paragrafo 1, del regolamento (UE) n. 2014/833 del Consiglio) ha causato problemi in quanto ha impedito ai sistemi nazionali di valutare la natura del certificato.

Pertanto, i Servizi della Commissione hanno comunicato che, con decorrenza 16 maggio 2022, nella nuova formulazione da utilizzare per le autorizzazioni all'esportazione, i codici documento di tipo "Y" saranno sostituiti con codici tipo "X", riferiti a "Certificato/li-

cenza/documento di esportazione”, mentre i relativi numeri progressivi dei medesimi certificati saranno mantenuti uguali.

Dunque, ad esempio, se la misura era stata inizialmente integrata in TARIC con il codice Y990, dal 16 p.v. il codice da utilizzare sarà X990.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Dogane, avviso 12/05/2022

Fisco

In G.U.

Imposta di soggiorno: in G.U. il modello di dichiarazione

Il modello di dichiarazione dell'imposta di soggiorno, che deve essere presentato, esclusivamente in via telematica, dai responsabili di imposta ai comuni che l'hanno istituita è stato approvato con decreto 29 aprile 2022 del Ministro dell'economia e delle finanze, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 110 del 12 maggio 2022. Il decreto prevede espressamente che quanto alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2020 deve essere presentata unitamente alla dichiarazione concernente l'anno d'imposta 2021, vale a dire entro il 30 giugno 2022.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 110 del 12 maggio 2022 è stato pubblicato il decreto 29 aprile 2022 del Ministero dell'Economia e delle Finanze riguardante l'approvazione del modello di dichiarazione dell'imposta di soggiorno.

La dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2020 deve essere presentata unitamente alla dichiarazione concernente l'anno d'imposta 2021, vale a dire entro il 30 giugno 2022.

Il decreto legislativo n. 23 del 2011 prevede che i comuni capoluogo di provincia, le unioni di comuni nonché i comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte possono istituire, con deliberazione del consiglio, un'imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio, da applicare, secondo criteri di gradualità in proporzione al prezzo, sino a 5 euro per notte di soggiorno e che il relativo gettito è destinato a finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero

dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali.

Inoltre il decreto-legge n. 78 del 2010 ha introdotto il contributo di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive di Roma Capitale, da applicare secondo criteri di gradualità in proporzione alla loro classificazione fino all'importo massimo di 10 euro per notte di soggiorno.

Il modello di dichiarazione dell'imposta di soggiorno deve essere utilizzato dai gestori delle strutture ricettive per la dichiarazione relativa all'imposta di soggiorno e al contributo di soggiorno e dai soggetti che incassano il canone o il corrispettivo, ovvero che intervengono nel pagamento dei canoni o corrispettivi relativi alle cosiddette locazioni brevi, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

La dichiarazione deve essere presentata cumulativamente ed esclusivamente in via telematica entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto impositivo. La dichiarazione, relativa all'anno d'imposta 2020, deve essere presentata unitamente alla dichiarazione concernente l'anno d'imposta 2021.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 29/04/2022 (G.U. 12/05/2022, n. 110)

Fisco

In G.U.

Scambio automatico di informazioni su conti finanziari: modificato l'elenco delle giurisdizioni oggetto di comunicazione

Il decreto 4 maggio 2022 del Ministero dell'Economia e delle Finanze riguardante la modifica degli allegati C e D del decreto 28 dicembre 2015, recante l'attuazione della legge 18 giugno 2015, n. 95 e della

direttiva 2014/107/UE in materia di scambio automatico di informazioni su conti finanziari è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 110 del 12 maggio 2022. Il decreto prevede la sostituzione dell'Allegato C, recante l'elenco delle giurisdizioni oggetto di comunicazione e la sostituzione dell'Allegato D, recante l'elenco delle giurisdizioni partecipanti del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 28 dicembre 2015.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 110 del 12 maggio 2022 è stato pubblicato il decreto 4 maggio 2022 del Ministero dell'Economia e delle Finanze riguardante la modifica degli allegati C e D del decreto 28 dicembre 2015, recante l'attuazione della legge 18 giugno 2015, n. 95 e della direttiva 2014/107/UE in materia di scambio automatico di informazioni su conti finanziari.

L'articolo 1 prevede la sostituzione dell'Allegato C, recante l'elenco delle giurisdizioni oggetto di comunicazione, al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 28 dicembre 2015.

Preleva l'elenco delle giurisdizioni oggetto di comunicazione.

L'articolo 2 del nuovo decreto prevede invece la sostituzione dell'Allegato D, recante l'elenco delle giurisdizioni partecipanti del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 28 dicembre 2015.

Preleva l'elenco delle giurisdizioni partecipanti.

Sul punto si ricorda che la legge 18 giugno 2015, n. 95 contiene disposizioni concernenti gli adempimenti delle istituzioni finanziarie italiane ai fini dell'attuazione dello scambio automatico di informazioni derivanti dall'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo degli Stati Uniti d'America fatto a Roma il 10 gennaio 2014 e da accordi tra l'Italia e altri Stati esteri

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 05/05/2022 (G.U. 12/05/2022, n. 110)

Lavoro e previdenza

Nel decreto Ucraina

Somministrazione a tempo determinato: proroga al 30 giugno 2024 del limite di 24 mesi

di Simone Baghin - Consulente del lavoro in Vicenza

Proroga, dal 31 dicembre 2022 al 30 giugno 2024, della possibilità per le agenzie di somministrazione di utilizzare lavoratori somministrati a tempo determinato per periodi superiori a 24 mesi, anche non continuativi, senza che si determini in capo all'azienda utilizzatrice la costituzione di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato con il lavoratore. E quanto previsto dalla legge di conversione del decreto Ucraina. La proroga consentirà alle aziende di fruire di un periodo di tempo più lungo per organizzare l'eventuale pianificazione del personale in somministrazione.

La legge di conversione del **decreto Ucraina** (D.L. n. 21/2022), approvato il 12 maggio in prima lettura al Senato, ha previsto lo "slittamento" dal 31 dicembre 2022 al 30 giugno 2024 del termine della non computabilità dei periodi di somministrazione svolti a tempo determinato da parte di un somministrato assunto a tempo indeterminato dall'agenzia nel limite di 24 mesi di durata del rapporto di lavoro a termine.

La **scadenza** originaria del 31 dicembre prossimo sarebbe pertanto **posticipata al 30 giugno 2024**, consentendo pertanto alle aziende un periodo di tempo più lungo per organizzare l'eventuale pianificazione del personale in somministrazione.

Il quadro normativo alla luce delle novità

Le novità vanno analizzate dando una lettura combinata dell'art. 19, co. 2 e dell'art. 31, co. 1, del D.Lgs. n. 81/2015.

L'art. 19, co. 2, del D.Lgs. n. 81/2015, che ha di fatto equiparato il **contratto di somministrazione a tempo determinato** al contratto di lavoro diretto a tempo determinato ai fini del raggiungimento del **limite massimo di 24 mesi**, prevede una sorta di **contatore unico** tra lavoratore e datore di lavoro, all'interno del quale devono essere considerati non solo tutti i contratti a tempo determinato diretti ma anche gli eventuali periodi di somministrazione a tempo determinato per lo svolgimento di pari mansioni e categoria legale.

L'attuale art. 31, co. 1 stabilisce che nel caso in cui il contratto di somministrazione tra l'agenzia di somministrazione e l'utilizzatore sia a tempo determinato, fino al 31 dicembre 2022, l'utilizzatore può impiegare in missione, per periodi superiori a ventiquattro mesi anche non continuativi, il medesimo lavoratore somministrato, per il quale l'agenzia di somministrazione abbia comunicato all'utilizzatore l'assunzione a tempo indeterminato, senza che ciò determini in capo all'utilizzatore stesso la costituzione di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato con il lavoratore somministrato.

Il **termine del 31 dicembre 2022** è stato introdotto in sede di conversione in legge del decreto Sostegni ter come "coda" della normativa emergenziale introdotta per l'emergenza da Covid 2019.

Con la l. n. 126/2020, di conversione del D.L. 104/2020, era stato introdotto un ultimo periodo all'art. 31, co. 1, del D.Lgs. 81/2015 (T.U. sui contratti di lavoro) stabilendo che, fino al 31 dicembre 2021, non computano all'interno del limite massimo di durata del rapporto a termine, il periodo di missione effettuato da un lavoratore assunto da un'agenzia per il lavoro a tempo indeterminato e poi inviato in somministrazione a termine presso l'azienda utilizzatrice.

In seguito, con l'art. 11, co. 15, del **decreto Fiscale** (D.L. 146/2021) era stato soppresso l'ultimo periodo dell'art. 31, comma 1 del D.Lgs. n. 81/2015 (efficacia fino al 31 dicembre 2021), rendendo pertanto stabile la non imputabilità della somministrazione a tempo determinato di un lavoratore assunto a tempo indeterminato ai fini della durata massima dei 24 mesi.

In sede di conversione del D.L. n. 146/2021, la l. n. 215/2021 ha ripristinato una valenza temporale fino al 30 settembre 2022 della non computabilità nella durata massima dei periodi di missione a tempo determinati nell'ambito di un contratto tra agenzia e somministrato a tempo indeterminato.

Da ultimo, in sede di conversione in legge del **decreto Sostegni ter** (D.L. n. 4/2022) è stata prevista la **proroga del regime transitorio** applicabile al contratto di somministrazione a termine fino al prossimo 31 dicembre 2022.

Leggi anche Somministrazione a tempo determinato: arriva la proroga fino al 31 dicembre

Con la conversione in legge del decreto Ucraina, attesa entro il 21 maggio prossimo, si andrebbe a **prorogare** solo l'attuale **scadenza** del 31 dicembre 2022 al **30 giugno 2024** della possibilità per le agenzie di somministrazione di utilizzare lavoratori somministrati a tempo determinato per periodi superiori a 24 mesi, an-

che non continuativi, senza che si determini in capo all'azienda utilizzatrice la costituzione di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato con il lavoratore som-

ministrato.

Schematicamente:

Riferimento legge/prassi	Scadenza
Art. 8, co. 1bis, l. 126/2020, di conversione dl 104/2020	31 dicembre 2021
l. 215/2021, di conversione del D.L. 146/2021	30 settembre 2022
l. 25/2022 di conversione del D.L. 4/2022	31 dicembre 2022
Legge di conversione D.L. 21/2022	30 giugno 2024

A decorrere **dal 1° luglio 2024** le Agenzie di somministrazione torneranno a sottostare alle regole introdotte al D.Lgs. n. 81/2015 dal decreto Dignità.

Lavoro e previdenza

Effetti sulla previdenza complementare

TFR: devoluzione ai fondi pensione come scudo contro l'inflazione

di Giuseppe Rocco - Esperto previdenziale

Il meccanismo di rivalutazione legale del TFR implica effetti negativi per i lavoratori dipendenti in presenza di alta inflazione, come nell'attuale fase economica. Ciò emerge in maniera evidente dal confronto con i rendimenti dei fondi pensione, che rappresentano da questo punto di vista una efficace forma di difesa. Inoltre, il conferimento del TFR a forme di previdenza complementare si accompagna normalmente al contributo datoriale e gode di benefici fiscali. Infatti, la prestazione dei fondi pensione è soggetta a imposta sostitutiva del 15%, che si riduce dello 0,30% per ogni anno di durata superiore al quindicesimo, con un minimo del 9%, mentre il TFR è soggetto a tassazione separata.

Uno dei principali "attori protagonisti" dell'attuale scenario economico, dopo anni in cui era scivolata nel dimenticatoio, è l'**inflazione**, quella che gli economisti definiscono come una **tassa occulta e iniqua**. Nel Documento di Economia e Finanza (DEF), recentemente varato, viene riportata la **stima** secondo cui, principalmente per effetto del rincaro delle materie prime e dell'energia, aumenti del **5,8% nel 2022** contro una previsione dell'1,6% contenuta lo scorso autunno nella NADEF. Il DEF prevede in ogni modo che dal prossimo anno si registri un rientro dall'inflazione, considerandola, quindi, come una variabile ciclica.

Leggi anche DEF: stime di crescita al ribasso

Confronto Governo-sindacati: rivalutazione legale del TFR e previdenza complementare

Tra i diversi profili di attenzione, i principali dei quali verranno valutati anche nel percorso di confronto già avviato da Governo e Sindacati sugli effetti economici della pandemia e del conflitto bellico in corso in Ucraina, vi è anche quello legato alla rivalutazione legale del trattamento di fine rapporto, con conseguenti valutazioni sull'effetto sostituzione in relazione a un suo conferimento in forme pensionistiche complementari. Il tema appare di particolare attualità alla luce delle riflessioni in corso sulla opportunità di avviare una nuova "**finestra temporale**" di **silenzio assenso**.

Effetti dell'inflazione sulla spesa previdenziale

Va sottolineato come la fiammata inflazionistica in corso determini effetti anche in ambito previdenziale obbligatorio. Come evidenzia la Corte dei Conti nella recente Audizione sul Documento di Economia e Finanza, si riverbera in primo luogo sull'andamento nominale della spesa previdenziale con effetti che per il meccanismo di indicizzazione delle pensioni si manifestano a partire dal 2023, anno nel quale le **prestazioni pensionistiche cresceranno**, secondo il DEF, del **7,4%**. Va anche osservato al riguardo che, data una

crescita del deflatore del PIL in accelerazione ma inferiore a quella dell'inflazione al consumo, il meccanismo di indicizzazione porta a una crescita del peso della spesa pensionistica sul prodotto, prosegue la Corte.

È opportuno ricordare come l'**adeguamento** delle pensioni all'inflazione ha effetto dal 1° gennaio dell'anno, in base alla variazione registrata l'anno precedente dall'**indice di riferimento** (prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati - **FOI**, senza tabacchi). Il valore definitivo è pagato, a conguaglio, l'anno successivo.

Dal 2014, questa componente automatica di crescita della spesa aveva presentato valori particolarmente bassi, sotto l'1,2%. Negli ultimi due esercizi, a consuntivo, l'indice applicato si collocava su valori minimi mai registrati, 0,4% nel 2020 e 0,1% nel 2021. La progressiva crescita dell'inflazione, accentuatasi alla fine del 2021, è già recepita nell'**adeguamento per il 2022**, stabilito nell'**1,7% provvisorio** e che sarà oggetto di conguaglio l'anno prossimo (+0,2%).

La Corte dei Conti rimarca ancora come, oltre che dell'inflazione, la spesa pensionistica risente e risentirà poi, in misura e direzione diversa, anche di effetti direttamente o indirettamente correlabili alla **pandemia** e alla conseguente marcata **recessione macroeconomica**: andamento del PIL ed "eccesso di mortalità" si riflettono sui parametri rilevanti per l'importo della pensione e sull'andamento atteso per i flussi di pensionamento: si ferma la rivalutazione del montante, scendono i coefficienti di trasformazione in rendita, si cristallizza l'adeguamento dell'età alla speranza di vita almeno fino al 2026.

Leggi anche Pensioni: rivalutazione a +1,7 dal 1° gennaio 2022

Fondi pensione come difesa dall'inflazione

Va ricordato come, ai sensi dell'art. 2120 del Codice civile, il trattamento di fine rapporto, con esclusione

della quota maturata nell'anno, è incrementato, su base composta, al 31 dicembre di ogni anno, con l'applicazione di un tasso costituito dall'**1,5%** in misura fissa e dal **75%** dell'**aumento dell'indice dei prezzi al consumo** per le famiglie di operai e impiegati, accertato dall'ISTAT, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Come viene osservato, tale meccanismo di rivalutazione implica che in presenza di livelli bassi di inflazione si abbia un rendimento reale positivo, che diminuisce al crescere della variazione dei prezzi. Si azzera, sempre in termini reali, se il dato di inflazione arriva al 6%. La **rivalutazione legale del TFR** diviene allora un parametro di confronto implicito per il lavoratore dipendente rispetto al rendimento dei **fondi pensione**, una sorta di **benchmark** ombra. Quali sono le considerazioni?

In primo luogo, va evidenziato che la comparazione, considerando l'orizzonte finanziario di lungo periodo della previdenza complementare, va condotta su intervalli temporali ampi, depurandola, quindi, da componenti di breve periodo ed emotive. Attingendo, per esempio, alle ultime rilevazioni statistiche elaborate dalla COVIP, riferite allo scorso mese di dicembre, nei dieci anni da inizio 2012 a fine 2021, il **rendimento medio annuo composto** è stato pari al **4,1%** per i **fondi negoziali**, al **4,6%** per i **fondi aperti**, al **5%** per i **PIP** di ramo III e al **2,2%** per le gestioni di ramo I; nello stesso periodo, la rivalutazione del **TFR** è risultata pari all'**1,9%** annuo.

Altra osservazione è che l'investimento nelle forme pensionistiche complementari può essere efficacemente "scudato" nei confronti dell'inflazione con la diversificazione, così come sottolinea la Banca d'Italia sul proprio sito.

Va ricordato poi come la devoluzione del trattamento di fine rapporto alle forme pensionistiche complementari, che rappresenta il 6,91% dell'importo della retribuzione annua dovuta, non deve essere mossa solo da considerazioni di ordine finanziario quanto piuttosto previdenziali, andando ad irrobustire in maniera consistente la propria posizione previdenziale e quindi la "ragionevole" aspettativa di una congrua integrazione pensionistica.

Ulteriore riflessione riguarda poi il fatto che il conferimento del TFR si accompagna nella prevalenza dei casi al diritto al contributo datoriale. Non vanno, infine, dimenticati i **benefici fiscali**, dal momento che la prestazione dei fondi pensione dal 2007 è soggetta a **imposta sostitutiva** del 15%, che si riduce dello 0,30% per ogni anno di durata superiore al quindicesimo, con un minimo del 9%, mentre il TFR è soggetto

a tassazione separata.

Lavoro e previdenza

Per i sostituti d'imposta

CU 2022: sanzioni ridotte con la trasmissione entro il 16 maggio

Nel caso in cui non sia stato rispettato il termine del 16 marzo per la presentazione della CU 2022 all'Agenzia delle Entrate, i sostituti d'imposta per poter beneficiare della riduzione delle sanzioni possono effettuare un nuovo invio entro 60 giorni dalla scadenza ordinaria, ovvero quest'anno entro il 16 maggio. Per le CU degli autonomi, invece, la scadenza è infatti fissata al 31 ottobre 2022, poichè afferente alla dichiarazione del modello 730 precompilato. Cosa deve fare il datore di lavoro?

Scade il **16 maggio 2022**, il termine ultimo per l'invio telematico all'**Agenzia delle Entrate** della **Certificazione Unica 2022**, relativa ai redditi percepiti nell'anno 2021, con l'applicazione di sanzioni ridotte.

Il termine ordinario quest'anno è stato, infatti, fissato al 16 marzo sia per l'invio all'Agenzia delle Entrate che per la consegna ai percipienti.

Leggi anche CU 2022: entro il 16 marzo consegna ai percettori di redditi e invio alle Entrate

Per le **CU degli autonomi**, invece, la scadenza è infatti fissata al **31 ottobre 2022**, poichè afferente alla dichiarazione del modello 730 precompilato.

Compilazione CU 2022

Il flusso telematico da inviare all'Agenzia delle Entrate si compone di:

- **Frontespizio** nel quale vengono riportate le informazioni relative al tipo di comunicazione, ai dati del sostituto, ai dati relativi al rappresentante firmatario della comunicazione, alla firma della comunicazione e all'impegno alla presentazione telematica;
- **Quadro CT** nel quale vengono riportate le informazioni riguardanti la ricezione in via telematica dei dati relativi ai mod. 730-4 resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate;
- **Certificazione Unica 2022** nella quale vengono riportati i dati fiscali e previdenziali relativi alle certificazioni lavoro dipendente, assimilati e assistenza fiscale e alle certificazioni lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi nonché i dati fiscali relativi alle certificazioni dei redditi relativi alle locazioni brevi.

Apparato sanzionatorio

Nel caso in cui non sia rispettato il prescritto termine di presentazione all'Agenzia delle Entrate (16 marzo

2022), i **sostituti d'imposta** possono avvalersi del ravvedimento operoso per la regolarizzazione spontanea di omissioni o atti illeciti.

L'unica modalità attualmente prevista per poter beneficiare della **riduzione delle sanzioni** sulla Certificazione unica 2022 è infatti quella di effettuare un **nuovo invio entro 60 giorni** dalla scadenza ordinaria, ovvero quest'anno entro il 16 maggio.

In caso di **correzione** della Certificazione unica la sanzione sarà **ridotta ad 1/3** e quindi sarà pari a 33,33 euro per ogni CU corretta e nuovamente inviata. In caso di omesso, tardivo o errato invio della certificazione è previsto un limite massimo di sanzione fissato a 50.000 euro per sostituto d'imposta per ogni certificazione omessa, tardiva o errata, oltre alla previsione sanzionatoria minima di 100 euro.

Se la certificazione viene inviata entro 60 giorni dal termine, la sanzione è ridotta ad un terzo con un massimo di 20.000 euro.

A cura della redazione

Lavoro e previdenza

Contrattazione collettiva

Edilizia - aziende artigiane: rinnovato il CCNL

Per i dipendenti delle imprese artigiane e delle piccole e medie imprese industriali edili ed affini, Anaepa-Confartigianato edilizia, Cna Costruzioni, Fiae-Casartigiani, Clai Edilizia con Feneal-Uil, Filca-Cisl e Fillea-Cgil hanno siglato in data 4 maggio 2022 il verbale di accordo per il rinnovo del CCNL. Rideterminati i minimi tabellari con decorrenza maggio 2022 e luglio 2023 e le modalità di erogazione dell'e.v.r.. Dal mese di ottobre 2022, incrementato il contributo destinato alla formazione e alla sicurezza. L'accordo decorre dal 1° maggio 2022 e scadrà il 30 settembre 2024.

Col verbale di accordo 4 maggio 2022 Anaepa-Confartigianato edilizia, Cna Costruzioni, Fiae-Casartigiani, Clai Edilizia con Feneal-Uil, Filca-Cisl e Fillea-Cgil hanno **rinnovato il CCNL** per i dipendenti delle imprese artigiane e delle piccole e medie imprese industriali edili ed affini.

Minimi tabellari

A seguito degli aumenti stabiliti con decorrenza maggio 2022 e luglio 2023, i minimi retributivi risultano i seguenti:

Livelli	Importi mensili	
	dal 1.5.2022	dal 1.7.2023
7Q	1.911,46	1.993,46
7	1.911,46	1.993,46
6	1.705,08	1.777,08
5	1.421,04	1.481,04
4	1.325,38	1.380,98
3	1.231,72	1.283,72
2	1.107,65	1.153,65
1	947,30	987,30

Orario di lavoro

Le aziende a cui si applica l'art. 29, L. n. 341/1995 e quelle che non abbiano avuto condanne a seguito di infortuni gravi nei 5 anni precedenti, nel caso di lavorazioni soggette a particolari prescrizioni e normative regionali e comunali ovvero nel caso di rimodulazioni organizzative finalizzate a favorire l'attività psico-fisica dei lavoratori e/o necessarie a garantire la maggiore sicurezza dei lavoratori e dei cittadini (es. lavori in centro storico, presso scuole o edifici pubblici, in periodi estivi e/o invernali in località turistiche, ecc.) potranno attivare temporaneamente un **diverso regime di orario**, rispondente al differente contesto, previa comunicazione alle OO.SS. territoriali.

Il regime d'orario non è ammesso nel caso di ammortizzatori sociali o di Cig per eventi meteorologici.

Preavviso - Operai

Il licenziamento o le dimissioni dell'operaio possono aver luogo in qualunque giorno lavorativo con un preavviso di:

- **7 giorni lavorativi**, per gli operai con anzianità ininterrotta fino a 3 anni;
- **10 giorni lavorativi**, per gli operai con anzianità ininterrotta di oltre 3 anni.

Assistenza integrativa

Formazione professionale

Dal 1° ottobre 2022 le aziende destineranno un contributo dello **0,20%** al Fondo territoriale per la formazione e incremento delle competenze professionali dei lavoratori, istituito in ogni Cassa edile allo scopo di finanziare la formazione professionale continua, i cui contenuti saranno dettagliati in un Catalogo formativo nazionale. I corsi di formazione sono obbligatori.

La frequenza con esito favorevole di almeno un corso di formazione produce per gli operai dei passaggi di inquadramento, disciplinati dal CCNL (Protocollo formazione e sicurezza).

Formazione e sicurezza

Dal 1° ottobre 2022 il contributo all'Ente territoriale

formazione e sicurezza sarà pari all'1%.

Contrattazione integrativa - E.v.r.

L'E.v.r. - fissato dalle Organizzazioni territoriali come premio variabile di risultato entro l'importo massimo del 6% (importo massimo stabilito dalle Associazioni nazionali) dei minimi in vigore - viene **confermato** per la vigenza del CCNL 2022-2024.

L'E.v.r. viene corrisposto in presenza di incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione e non incide sugli istituti retributivi contrattuali, compreso il t.f.r.

Lavoro a tempo determinato

Il contratto a termine è stipulato ai sensi del D.Lgs. n. 81/2015 e della L. n. 96/2018. Le proroghe e i rinnovi sono ammessi nei limiti e alle condizioni previste dall'art. 21 del suddetto decreto.

Fino al 30 settembre 2022 possono essere stipulati contratti a termine di durata superiore a 12 mesi (e fino a 24 mesi) per le seguenti condizioni:

- avvio di un nuovo cantiere;
- proroga dei termini di un appalto;
- avvio di specifica attività edile o fase lavorativa non precedentemente programmata;
- assunzione di giovani fino a 29 anni di età e di soggetti di età superiore a 45 anni, di cassaintegrati, di disoccupati e inoccupati da almeno 6 mesi.

In caso di assunzione a tempo indeterminato, è riconosciuto il diritto di precedenza, entro i successivi 12 mesi, con riferimento alle mansioni svolte, ai lavoratori con contratto a termine di almeno 6 mesi.

Decorrenza

L'accordo decorre dal 1° maggio 2022 e scadrà il 30 settembre 2024.

Verbale di accordo 04/05/2022

A cura della Redazione

Lavoro e previdenza

Contrattazione collettiva

CCNL dipendenti dei consorzi agrari: siglato l'accordo di rinnovo

Per i dipendenti dei consorzi agrari, ASSOCAP con Flai-Cgil, Fai-Cisl, Filbi-Uil e Sinalcap hanno siglato in data 4 maggio 2022 l'ipotesi di accordo per il rinnovo del CCNL. Ricalcolati i minimi tabellari e rivisti i criteri di determinazione dell'una tantum. Per i lavoratori padri, 2 giorni di permesso retribuito in più rispetto a quanto previsto per legge. Ancora, novità in materia di apprendistato per la qualifica e il diploma professionale e relative percentuali di retribuzione. L'accordo decorre dal 1° gennaio 2020 e scadrà il 31 dicembre 2023.

Livello	Importi mensili	
	Dal 1.6.2022	Dal 1.1.2023
Q	1967,01	1985,65
1	1967,01	1985,65
2	1780,34	1797,21
3S	1520,60	1535,01
3	1399,42	1429,42
4S	1305,56	1317,93
4	1222,77	1234,36
5	1095,99	1106,38
6	951,86	960,88

Classificazione del personale

L'accordo stabilisce di costituire una Commissione Paritetica Nazionale con il compito di verificare l'attuale inquadramento professionale al fine di fornire alle Parti proposte di modifiche e di aggiornamento del sistema di classificazione del personale.

Ferie solidali

In base al D.Lgs n. 151/2015 i lavoratori possono cedere a titolo gratuito e su base volontaria le ferie maturate e gli eventuali riposi compensativi ad altri lavoratori dipendenti dallo stesso datore di lavoro, per assistere i figli componenti il nucleo familiare, o i parenti e affini di primo grado che, per le particolari condizioni di salute, necessitano di cure costanti. La cessione potrà essere al massimo di 10 giorni complessivi per ciascun anno, eccedenti comunque il periodo minimo di 4 settimane di ferie annuali.

I lavoratori che si trovino nelle condizioni di necessità possono presentare la richiesta di utilizzo di "ferie solidali", per un massimo di 30 giorni annui, previa presentazione della certificazione comprovante lo stato di necessità, rilasciata esclusivamente dalla struttura sanitaria pubblica.

Con l'**ipotesi di accordo 4 maggio 2022** l'Associazione nazionale dei consorzi agrari-ASSOCAP con Flai-Cgil, Fai-Cisl, Filbi-Uil e Sinalcap hanno **rinnovato il CCNL** per i dipendenti dei consorzi agrari.

Una tantum

Ai lavoratori in servizio al 1° maggio 2022 verrà corrisposto un importo forfettario una tantum, pari ad € **100 uguale per tutti**, a copertura del periodo 1° gennaio 2020 - 31 maggio 2022, con la retribuzione del mese di **maggio 2022**.

L'una tantum non è non utile ai fini degli istituti contrattuali né del tfr.

Minimi tabellari

A seguito degli aumenti stabiliti dall'accordo con decorrenza **giugno 2022 e gennaio 2023**, gli importi dei minimi tabellari sono i seguenti:

L'impresa verifichi la disponibilità di altri lavoratori, in forma rigorosamente anonima, alla cessione di "ferie solidali" e compatibilmente con le esigenze aziendali, attua gli adempimenti conseguenti.

Permessi retribuiti

Al lavoratore padre, in occasione della nascita, adozione o affidamento familiare di un figlio, verranno concessi, oltre a quanto previsto dalla legge, **2 giorni di permesso retribuito**.

Malattia

Al lavoratore affetto da malattia oncologica sarà conservato il posto per un massimo di 18 mesi. In caso di guarigione prima dei 14 mesi dalla data di sospensione del lavoro, l'obbligo di conservazione del posto sussiste fino ai 6 mesi successivi alla dimissione stessa.

Apprendistato per la qualifica e il diploma professionale

Il contratto è disciplinato dall'art. 43, D.Lgs. n. 81/2015 e dalle seguenti norme contrattuali.

All'apprendista va attribuito il livello di inquadramento convenzionale, coerente con il percorso formativo

ai sensi dell'art. 4 del DM 12 ottobre 2015, al solo fine della determinazione della retribuzione di riferimento. La durata non può essere inferiore a 6 mesi e superiore a quella stabilita dall'art. 4 del DM 12 ottobre 2015,

prorogabile fino ad 1 anno.

La retribuzione è stabilita nelle seguenti percentuali della retribuzione del livello attribuito:

Anno	Anno scolastico/formativo	Retribuzione
1	<ul style="list-style-type: none"> - Secondo anno (15 anni) superiore del percorso per il conseguimento del diploma di istruzione e formazione professionale o di istruzione secondaria per i contratti di apprendistato di cui all'art. 4, 1, lettere b) e c) del DM 12 ottobre 2015 - Secondo anno (15 comma anni) del percorso per il conseguimento della Qualifica di istruzione e formazione professionale per i contratti di cui all'istruzione. 4, comma 1, lettera a) del DM 12 ottobre 2015 - Primo anno dei percorsi art. 4, a) e b), DM 12 ottobre 2015 per studenti che lettere hanno compiuto 15 anni 	45%
2	<ul style="list-style-type: none"> - Terzo anno del percorso per il conseguimento del Diploma di istruzione e formazione superiore per l'istruzione secondaria i contratti di apprendistato di cui all'art. 4, comma 1, lettere b) e c) del DM 12 ottobre 2015 - Terzo anno del percorso per il conseguimento della qualifica di istruzione e formazione professionale per i contratti di apprendistato di cui all'art. 4, comma 1, lettera a) del DM 12 ottobre 2015 - Secondo anno dei percorsi art. 4, lettere a) e b), DM 12 ottobre 2015 (per gli studenti per i quali l'apprendistato si è attivato nel 1° anno di corso) 	55%
3	<ul style="list-style-type: none"> - Quarto anno del percorso per il conseguimento del Diploma di istruzione e formazione professionale o di istruzione secondaria superiore per i contratti di apprendistato di cui all'art. 4, comma 1, lettere b) e c) del DM 12 ottobre 2015 - Primo anno del Corso integrativo per l'ammissione all'esame di Stato per i contratti di apprendistato di cui all'art. 4, comma 1, lettera d) del DM 12 ottobre 2015 - Terzo anno dei percorsi art. 4, lettere a) e b), DM 12 ottobre 2015 (per gli studenti per i quali l'apprendistato si è attivato nel 1° anno di corso) 	60%
4	<ul style="list-style-type: none"> - Quinto anno del percorso per il conseguimento del Diploma di istruzione secondaria superiore per i contratti di apprendistato di cui all'art. 4, comma 1, lettera c) del DM 12 ottobre 2015 - Secondo anno del Corso integrativo per l'ammissione all'esame di Stato per i contratti di apprendistato di cui all'art. 4, comma 1, lettera d) del DM 12 ottobre 2015 - Quarto anno dei percorsi art. 4, lettere a) e b), DM 12 ottobre 2015 (per studenti per i quali l'apprendistato si è attivato nel 1° anno di corso) - Primo e unico anno per il conseguimento del Diploma di istruzione e formazione professionale o del certificato di specializzazione tecnica superiore per i contratti di apprendistato di cui all'art. 4, comma 1, lettere e) ed f) del DM 12 ottobre 2015 	70%

Per le ore di formazione esterna svolte dall'apprendista nell'istituzione formativa, il datore di lavoro è esonerato da ogni obbligo retributivo, con riferimento a tutti gli istituti contrattuali e di legge diretti, indiretti e differiti: per le ore di formazione a suo carico deve corrispondere il 10% della retribuzione spettante.

Durata	Retribuzione
Superiore all'anno	70%
Non superiore all'anno	80%

Per le ore di formazione esterna svolte dall'apprendista nell'istituzione formativa, il datore di lavoro è esonerato da ogni obbligo retributivo, con riferimento a tutti gli istituti contrattuali e di legge diretti, indiretti e dif-

Apprendistato di alta formazione

Il contratto è disciplinato dall'art. 45, D.Lgs. n. 81/2015 e dalle seguenti norme contrattuali.

La retribuzione è determinata nelle percentuali sotto le indicazioni della retribuzione tabellare del livello attribuito:

feriti.

Nel contratto individuale può essere stabilito il prolungamento del contratto nelle ipotesi di malattia, infortunio o altre cause di sospensione involontaria.

Decorrenza

L'accordo decorre dal 1° gennaio 2020 e scadrà il 31 dicembre 2023.

Ipotesi di accordo 04/05/2022

A cura della Redazione

Lavoro e previdenza

Comunicato stampa

Bonus carburante: spettanza estesa agli studi professionali

E' stata approvata dalle Commissioni riunite Finanze e Industria del Senato l'emendamento proposto da Confprofessioni per includere senza ambiguità gli studi professionali e i loro dipendenti tra i beneficiari del bonus di 200 euro disposto dal Governo per far fronte all'aumento del prezzo del carburante.

Arriva l'ok delle Commissioni riunite Finanze e Industria del Senato per l'emendamento proposto da Confprofessioni: anche gli **studi professionali** e i loro dipendenti potranno usufruire del bonus carburante. Positivo il commento di **Gaetano Stella**, Presidente di Confprofessioni, che nel comunicato stampa diramato il 12 maggio 2022 saluta con soddisfazione l'approvazione.

L'emendamento è stato condiviso e sostenuto da numerose forze politiche, tra cui Roberta Toffanin (Forza Italia) e Andrea De Bertoldi (Fratelli d'Italia): tutti i "datori di lavoro privati", e non solo le "aziende private" potranno assegnare ai propri dipendenti il "bonus carburante" del Governo fino a un massimo di **200 euro in buoni benzina**. Di conseguenza, ora anche gli studi dei professionisti rientrano senza ambiguità nel campo di applicazione della misura.

La proposta emendativa di Confprofessioni che è stata approvata scioglie ogni possibile dubbio sul campo di applicazione del decreto, assicurando così che anche i titolari degli studi professionali, i loro dipendenti e i collaboratori, già economicamente colpiti dalla crisi pandemica e dalla crisi energetica, possano avvalersi e beneficiare del bonus disposto dal Governo per fare fronte all'aumento del prezzo del carburante.

A cura della redazione

Lavoro e previdenza

Garante privacy

Whistleblowing senza

rispetto privacy: arrivano le sanzioni

Sanzioni molto pesanti sono state irrogate dal Garante per la protezione dei dati personali ad un'azienda ospedaliera, e al relativo fornitore di software, per il mancato rispetto della privacy nella gestione delle procedure e dei sistemi di whistleblowing. I sistemi non erano stati correttamente configurati, i lavoratori non adeguatamente informati e varie violazioni sono state riscontrate anche nell'impiego del relativo software.

Sia gli enti della Pubblica Amministrazione che le imprese devono prestare la massima attenzione nell'impostazione e gestione dei sistemi di **whistleblowing**, così da garantire la massima riservatezza dei dipendenti e delle altre persone che presentano segnalazioni di condotte illecite. E' questa la violazione punita dal Garante per la protezione dei dati personali che, con due ordinanze ingiuntive ha sanzionato un'azienda ospedaliera e la società informatica che gestiva il servizio per denunciare presunte attività corruttive o altri comportamenti illeciti all'interno dell'ente.

L'istruttoria dell'Autorità nasce nell'ambito di un ciclo di attività ispettive sulle modalità di trattamento dei dati acquisiti tramite i sistemi di whistleblowing, in particolare quelli più utilizzati in Italia dai datori di lavoro.

Controlli effettuati

Dai controlli effettuati presso un'azienda ospedaliera sono emerse diverse violazioni del Gdpr. L'accesso all'applicazione web di whistleblowing, basata su un software open source, avveniva attraverso sistemi che, non essendo stati correttamente configurati, registravano e conservano i dati di navigazione degli utenti, tanto da consentire l'identificazione di chi la utilizzava, tra cui i potenziali segnalanti.

Violazioni del datore di lavoro

La struttura sanitaria non aveva provveduto a informare preventivamente i lavoratori in merito al **trattamento dei dati personali** effettuato per finalità di segnalazione degli illeciti, non aveva effettuato una valutazione di impatto privacy e non aveva neppure inserito tali operazioni nel registro delle attività di trattamento, strumento utile per valutare i rischi per i diritti e le libertà degli interessati.

E' infine emersa una non corretta gestione delle credenziali di autenticazione per l'accesso all'applicazione web di whistleblowing da parte del **Responsabile della prevenzione della corruzione e della trasparenza**

(Rpct), durante la fase di transizione con il suo successore.

Violazioni della società informatica

Numerosi ulteriori illeciti sono imputabili alla società informatica che, in qualità di responsabile del trattamento, forniva all'azienda ospedaliera l'applicazione web di whistleblowing. La società si era infatti avvalsa di un fornitore esterno per il servizio di hosting dei sistemi che ospitavano l'applicativo senza dare specifiche istruzioni sul trattamento dei dati degli interessati e senza darne notizia alla struttura sanitaria. Aveva poi utilizzato il medesimo servizio di hosting anche per proprie finalità.

Contenuto dell'ordinanza ingiunzione

Il Garante, tenendo conto della piena collaborazione offerta nel corso dell'istruttoria anche per sanare i problemi rilevati, ha comminato sia alla struttura sanitaria sia alla società informatica una sanzione di 40.000 euro. Ha inoltre concesso 30 giorni alla società informatica per adeguare il rapporto con il fornitore del **servizio di hosting** alla normativa sulla protezione dei dati personali.

A cura della redazione

Lavoro e previdenza

Dalla Corte di Giustizia UE

Lavoro interinale: indennità di ferie identica ai lavoratori dell'impresa utilizzatrice

L'indennità a titolo dei giorni di ferie annuali retribuite non godute e dell'indennità per ferie corrispondente concessa a lavoratori tramite agenzia interinale deve essere almeno identica a quella che si applicherebbe loro se fossero stati direttamente impiegati dall'impresa utilizzatrice per svolgere il medesimo lavoro per la stessa durata. E' quanto ha stabilito la Corte di Giustizia UE nella sentenza del 12 maggio 2022 alla causa n. C-426/20.

La Corte di Giustizia UE è stata chiamata nella Causa n. C-426/20 intrapresa da alcuni lavoratori contro l'**agenzia interinale** con la quale hanno stipulato un contratto di lavoro interinale, in riferimento all'importo dell'indennità che tale società deve versare loro, **per giorni di ferie retribuite non godute e per l'indennità per ferie corrispondente**, a causa della cessazione del loro rapporto di lavoro.

La società considera che il metodo di calcolo da applicare è quello previsto dal regime speciale in materia di

giorni di ferie retribuite applicabile ai lavoratori tramite agenzia interinale. L'applicazione di quest'ultimo metodo implica che i lavoratori avrebbero diritto a un numero di giorni di ferie retribuite e a un importo d'indennità per ferie corrispondente **inferiori** a quelli di cui beneficerebbero se fossero stati direttamente impiegati dall'impresa utilizzatrice per lo stesso periodo e per lo stesso lavoro.

Il Tribunale circondariale di Braga, giudice del lavoro di Barcelos (Portogallo) nutre dubbi quanto alla compatibilità di tale regola specifica con la direttiva relativa al lavoro tramite agenzia interinale. A suo avviso, essa introduce una **differenza di trattamento** tra, da un lato, i lavoratori tramite agenzia interinale che sono in missione in un'impresa utilizzatrice per un periodo superiore o uguale a dodici mesi o per un periodo che inizia nel corso di un anno civile e che termina solo due anni civili o più dopo tale data e, dall'altro, i lavoratori che sono stati direttamente impiegati da tale impresa utilizzatrice, dal momento che il diritto dei lavoratori interinali alle ferie retribuite e all'indennità per ferie corrispondente sarebbe sempre **calcolato in modo proporzionale alla durata del loro contratto**, mentre i lavoratori direttamente impiegati da detta impresa utilizzatrice e che vi svolgono il medesimo lavoro potrebbero, nelle stesse circostanze, beneficiare del regime generale più favorevole.

Sentenza della Corte

La Corte di Giustizia UE nella sentenza del 12 maggio 2022, dichiara che la direttiva 2008/104 volta a garantire la tutela dei lavoratori tramite agenzia interinale, **osta** a una normativa nazionale in forza della quale l'indennità a cui i lavoratori tramite agenzia interinale hanno diritto, in caso di cessazione del loro rapporto di lavoro con un'impresa utilizzatrice, a titolo dei giorni di ferie annuali retribuite non godute e dell'indennità per ferie corrispondente, è **inferiore** all'indennità alla quale tali lavoratori avrebbero diritto, nella medesima situazione e allo stesso titolo, se fossero stati direttamente impiegati da tale impresa utilizzatrice per svolgere il medesimo lavoro per la stessa durata.

Secondo la Corte, l'indennità che un datore di lavoro è tenuto a versare a un lavoratore, a causa della cessazione del suo rapporto di lavoro interinale, a titolo dei giorni di ferie annuali retribuite non godute e dell'indennità per ferie corrispondente è inclusa nella nozione di «**condizioni di base di lavoro e d'occupazione**», ai sensi della direttiva.

Per quanto riguarda la portata del principio della **parità di trattamento**, la Corte rileva che, conformemente alla direttiva, i lavoratori tramite agenzia interinale devono, per la durata della loro missione presso un'im-

presa utilizzatrice, beneficiare di condizioni di base di lavoro e d'occupazione almeno **identiche** a quelle che si applicherebbero loro se fossero direttamente impiegati da tale impresa per svolgervi il medesimo lavoro. Spetterà comunque al tribunale nazionale, accertare il rispetto di tale principio e, a tal fine, dovrà segnatamente verificare se, il regime generale delle ferie sia applicabile nel caso di specie, nella misura in cui l'espressione «in proporzione alla durata del rispettivo contratto» dovrebbe essere letta assieme alle altre disposizioni di tale regime generale, al fine di determinare l'importo dell'indennità alla quale i lavoratori di cui trattasi hanno diritto.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Corte di Giustizia UE, Sentenza 12/05/2022, n. C-426/20

Finanziamenti

Nel decreto Ucraina

Professionisti e PMI: preammortamento più lungo per i prestiti fino a 30.000 euro

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Slitta di 6 mesi il termine iniziale di rimborso del capitale per i piccoli prestiti fino a 30.000 euro garantiti dal Fondo PMI. Nella versione del decreto Ucraina licenziata dal Senato, infatti, la durata del periodo di preammortamento viene allungata da almeno 24 mesi ad almeno 30 mesi. Per effetto dell'estensione, quindi, PMI, persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni, associazioni professionali, società tra professionisti ed Enti del Terzo Settore potranno continuare il pagamento della sola quota di interessi, anziché della rata piena (capitali e interessi), per ulteriori 6 mesi.

Una boccata d'ossigeno per **PMI**, professionisti ed **Enti del Terzo Settore**.

Con l'approvazione della legge di conversione del decreto Ucraina (D.L. 21/2022) da parte del Senato, infatti, la **durata** del periodo di **preammortamento** viene **allungata** da almeno 24 mesi ad almeno **30 mesi**. L'inizio del pagamento della **rata piena** (capitali e interessi), quindi, viene rinviato di 6 mesi.

L'obiettivo è di dare una pronta risposta alla crisi di liquidità delle piccole e medie imprese e dei professionisti.

Tale nuova disposizione si affianca, con alcune rilevanti differenze, a quella già introdotta dal decreto Milleproroghe (D.L. n. 228/2021, convertito con la legge n. 15/2022).

Cosa cambia per i piccoli prestiti fino a 30.000 euro

Entrando nel dettaglio, la legge di conversione del decreto Ucraina (D.L. 21/2022) ritocca le condizioni alle quali sono ammissibili alla garanzia del Fondo PMI i **piccoli prestiti** fino a **30.000 euro**, di cui all'art. 13, c. 1, lett. m), D.L. n. 23/2020.

In particolare, l'art. 8-bis, lett. a), proroga di **6 mesi** il **periodo di preammortamento**.

A seguito della modifica, quindi, il **rimborso** della quota capitale non potrà iniziare prima di 30 mesi (anziché 24 mesi).

Restano confermati tutti gli altri aspetti della misura.

Nello specifico, la garanzia del fondo, dal **1° gennaio 2022**, copre l'**80%** del finanziamento.

Fermo restando l'**importo massimo** di **30.000 euro**, il **finanziamento** non potrà superare il **25%** dei ricavi dell'ultimo bilancio o dell'ultima dichiarazione o il doppio della spesa salariale annua dell'ultimo esercizio utile.

Il limite di 30.000 euro fa riferimento all'ammontare complessivo che può ottenere un singolo soggetto beneficiario finale; nel computo dei 30.000 euro devono

essere considerati anche tutti gli altri finanziamenti ottenuti ai sensi della lett. m), c. 1, art. 13.

Possono quindi essere richiesti **più finanziamenti**, anche a **più soggetti finanziatori**, fino al **limite massimo** dei **30.000 euro**, fermo restando il rispetto del **limite** del **25%** dei ricavi o del doppio della spesa salariale annua previsto dalla norma.

I **finanziamenti** che saranno oggetto della richiesta di garanzia dovranno avere una **durata massima** di **180 mesi**.

Alla misura possono accedere:

- le **PMI**;
- le **persone fisiche** esercenti attività di impresa, arti o professioni;
- **broker, agenti e subagenti** di assicurazione;
- gli **enti** non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Decreto Milleproroghe

Un primo intervento diretto a differire l'inizio del pagamento della rata piena (capitali e interessi) dei **piccoli prestiti** fino a **30.000 euro** era stato previsto dalla legge n. 15/2022, di conversione del decreto Milleproroghe (D.L. n. 228/2021).

In particolare, all'art. 3, c. 4-ter, si dispone che per i citati finanziamenti il cui termine iniziale di rimborso del capitale cade nel corso dell'anno 2022, il termine anzidetto, su richiesta del soggetto finanziato e previo accordo tra le parti, può essere differito di un periodo non superiore a 6 mesi, fermi restando gli obblighi di segnalazione e prudenziali.

Differenze tra decreto Ucraina e decreto Milleproroghe

Anche se entrambe le disposizioni, quella del decreto Ucraina e quella del decreto Milleproroghe, sono molto simili tra di loro, differiscono però per alcuni aspetti.

In primo luogo, i piccoli prestiti interessati dalla **proroga**. Mentre la disposizione del **decreto Ucraina** ri-

guarda **tutti i finanziamenti**, quella del **decreto Milleproroghe** interessa **solo** quelli il cui **termine** iniziale di rimborso del capitale è previsto nel corso dell'**anno 2022**.

Anche le modalità di concessione della proroga sono diverse. La **proroga di 6 mesi** della durata del preammortamento prevista dal **decreto Milleproroghe** deve essere **espressamente richiesta** del soggetto finanziato e dovrà essere accordata dalla banca; quella del **decreto Ucraina**, invece, è **automatica**, non necessita di nessuna domanda né deve essere concordata con la banca.

Novità per i finanziamenti di importo superiore a 25.000 euro

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

Finanziamenti

Regimi di sostegno della PAC

Agricoltori e aziende agricole: anticipazioni sui pagamenti diretti al 70% dell'importo richiesto

di Renata Carrieri - Dottore commercialista in Cosenza

Il Ministero delle politiche agricole ha pubblicato il decreto che disciplina le anticipazioni dei pagamenti diretti a favore delle aziende agricole. Si tratta della concessione delle anticipazioni delle somme dovute agli agricoltori nell'ambito dei regimi di sostegno previsti dalla PAC. Le anticipazioni e le sovvenzioni sono concesse agli agricoltori attivi che presentano una domanda unica nel 2022. L'importo è stabilito in misura pari al 70% dell'importo richiesto per i pagamenti diretti. L'anticipazione è concessa agli agricoltori applicando i tassi di interesse di mercato definiti in base ai tassi di riferimento stabiliti dalla Commissione europea. Quali sono le modalità di attivazione del beneficio?

Il **regolamento (UE) n. 1307/2013**, "Norme sui pagamenti diretti agli agricoltori nell'ambito della politica agricola comune dell'Unione" stabilisce le norme che regolano i pagamenti diretti a sostegno degli agricoltori nell'ambito della **Politica Agricola Comune (PAC)**. Tali pagamenti sono eseguiti interamente a condizione che gli agricoltori soddisfino i requisiti di base in materia di ambiente, cambiamenti climatici, buone condizioni agronomiche e ambientali, sanità pubblica, salute degli animali, salute delle piante e benessere degli animali, note complessivamente come condizionalità (le norme relative alla condizionalità sono stabilite nel regolamento (UE) n. 1306/2013).

L'Unione europea offre alle **aziende agricole** un sostegno al reddito o "**pagamenti diretti**", il cui obiettivo è:

- fungere da rete di sicurezza e accrescere la redditività dell'attività agricola;
- garantire la sicurezza alimentare in Europa;
- assistere nella produzione di alimenti sicuri, sani e a prezzi accessibili;
- ricompensare gli agricoltori perché forniscono beni pubblici normalmente non retribuiti dal mercato, come ad esempio la cura del patrimonio rurale e dell'ambiente.

Gli agricoltori ricevono un **sostegno** al reddito in base alle **dimensioni** dell'azienda agricola in **ettari**. Tutti i paesi dell'UE devono erogare:

- un pagamento di **base**;
- un pagamento per **metodi** di coltivazione sostenibili ("inverdimento");
- un pagamento per **giovani agricoltori**.

La nuova PAC: 2023 - 2027

Nel giugno 2021, a seguito di intensi negoziati tra il Parlamento europeo, il Consiglio dell'UE e la Commissione europea, è stato raggiunto un accordo sulla riforma della Politica Agricola Comune (PAC). L'accordo è stato formalmente adottato il 2 dicembre 2021,

e la **nuova PAC** verrà avviata il **1° gennaio 2023**.

Nell'ambito della nuova PAC saranno apportate **modifiche** all'attuale **sistema di sostegno al reddito**, con l'adozione di misure volte a garantire una distribuzione più equa del sostegno finanziario agli agricoltori e ai lavoratori di tutta l'UE.

Fino al 2023 proseguiranno le attuali misure di sostegno al reddito, in linea con le disposizioni del regolamento transitorio della PAC.

Anticipazioni delle somme dovute agli agricoltori

Lo scorso 9 maggio è stato pubblicato il decreto 25 marzo 2022 che disciplina le anticipazioni delle somme dovute agli agricoltori nell'ambito dei regimi di sostegno previsti dalla **Politica agricola comune** di cui al Regolamento (UE) n. 1307/2013.

Beneficiari

Le anticipazioni e le sovvenzioni in commento sono concesse agli agricoltori attivi ai sensi dell'art. 9 del regolamento (UE) n. 1307/2013 che presentano (entro il **16 maggio**) una **domanda unica** nel **2022** per il regime di base di cui al **titolo III** del regolamento (UE) n. 1307/2013.

Per ottenere il sostegno al reddito, gli agricoltori devono soddisfare diverse **condizioni di ammissibilità**.

Come regola generale, gli agricoltori sono tenuti a rispondere a una serie di criteri:

- la loro azienda agricola deve essere situata all'**interno** dell'UE;
- devono **soddisfare i requisiti minimi** per ricevere un sostegno al reddito. Il sostegno non è infatti concesso per importi inferiori a 100-500 euro (a seconda del paese dell'UE) e/o quando la superficie ammissibile è inferiore a 0,3-5 ettari;
- devono svolgere un'**attività agricola** (produzione, allevamento o coltivazione di prodotti agricoli, ecc., o mantenimento della terra in buone condizioni agrono-

miche) su una superficie agricola (compresi i seminativi, le colture permanenti e i prati permanenti) a loro disposizione;

- devono rispondere alla definizione di "**agricoltore in attività**". La nuova PAC contiene una definizione obbligatoria, ma flessibile, che fa riferimento ai livelli minimi di attività agricola, alle attività economiche non ammissibili, agli agricoltori pluriattivi e a tempo parziale e alla riduzione degli oneri amministrativi;
- nei paesi dell'UE che gestiscono i pagamenti di base con un sistema di **diritti all'aiuto**, l'agricoltore deve detenere tali diritti per poter accedere ai pagamenti del sostegno disaccoppiato al reddito.

Anticipazioni

L'importo dell'**anticipazione** è stabilito in misura pari al **70% dell'importo richiesto** per i pagamenti diretti. Sono **escluse** dalla **base di calcolo** le superfici dichiarate in domanda unica con attività di pascolamento, per le quali alla data di scadenza del pagamento dell'anticipazione non è possibile effettuare gli specifici controlli.

Gli aiuti concessi in applicazione del decreto possono essere **cumulati** con **aiuti di Stato** concessi ai sensi di altri regimi autorizzati in virtù della comunicazione della Commissione "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

L'anticipazione è concessa agli agricoltori applicando i **tassi di interesse di mercato** definiti in base ai tassi di riferimento stabiliti ai sensi della comunicazione della **Commissione europea 2008/C 14/02**.

Casi di esclusione dall'anticipazione

Sono esclusi dall'anticipazione:

- i soggetti aventi una **situazione debitoria** con importi esigibili nel Registro nazionale debiti o nel Registro debitori dell'organismo pagatore e non esigibili ma comunque conosciuti dall'organismo pagatore;
- i soggetti con **provvedimenti di sospensione** dei pagamenti adottati dall'organismo pagatore;
- i soggetti che già **beneficiano** dell'**anticipazione bancaria** dei contributi PAC attivate sulla base delle convenzioni sottoscritte dagli organismi pagatori con gli istituti bancari;
- i soggetti **cedenti titoli** il cui trasferimento non è perfezionato alla data di concessione dell'anticipazione.

Modalità di attivazione

L'**organismo pagatore** concede, contestualmente all'erogazione dell'anticipazione, **entro il 31 luglio 2022**, una sovvenzione di importo uguale al valore degli interessi applicati alla somma anticipata per il periodo decorrente dalla data di erogazione dell'anticipo

alla data del 30 giugno dell'anno successivo e attualizzati con il metodo indicato nella comunicazione della Commissione europea 2008/C 14/02.

Compensazione dell'anticipazione

La compensazione dell'anticipazione erogata opera a **partire dal 16 ottobre 2022**, mediante trattenuta del relativo importo in sede di erogazione degli aiuti PAC corrisposti ai beneficiari, prioritariamente a valere sulla domanda unica 2022.

Finanziamenti

Dal MISE

Imprenditoria femminile: dal 19 maggio al via le domande per Imprese ON e Smart&Start

Il Ministero dello sviluppo economico ha rifinanziato con 200 milioni di euro le misure agevolative Imprese ON (Oltre Nuove Imprese a Tasso zero), a supporto della creazione di piccole e medie imprese e auto imprenditoria, e Smart&Start, a supporto di startup e PMI innovative femminili, destinando per ciascuna linea di intervento 100 milioni di euro. Con la circolare n. 168851 del 4 maggio 2022, il MISE dispone che, a partire dal prossimo 19 maggio, potranno essere presentate le domande per le agevolazioni previste. Sarà inoltre possibile finanziare anche i progetti già presentati dal 1 febbraio 2020 che rispettino i requisiti indicati dal PNRR.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato la circolare 4 maggio 2022, n. 168851 che in attuazione dell'Investimento 1.2 "Creazione di imprese femminili" previsto nella Missione 5 "Inclusione e coesione", Componente 1 "Politiche per l'occupazione", del Piano nazionale di ripresa e resilienza nell'ambito delle misure «Nuove imprese a tasso zero» e «Smart&Start Italia», definisce le disposizioni di dettaglio in merito al rispetto delle **condizioni per il sostegno finanziario** del PNRR, anche tenuto conto delle istruzioni tecniche all'uopo impartite dal Servizio centrale per il PNRR presso il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato e della disciplina adottata dalle competenti strutture di Governance del Piano, nonché i **termini** a decorrere dai quali le imprese femminili interessate o le persone fisiche che intendono costituire un'impresa femminile potranno ricevere il predetto sostegno finanziario.

Risorse finanziarie disponibili

Le risorse finanziarie disponibili, a valere sull'assegnazione di risorse del PNRR, per la concessione delle agevolazioni alle imprese femminili richiedenti nell'ambito delle misure **ON - Oltre Nuove imprese a tasso zero e Smart&Start Italia** sono pari a **100 milioni di euro** per ciascuna delle predette misure.

Il 40 (quaranta) per cento delle predette assegnazioni è destinato al finanziamento di progetti da realizzare nelle Regioni **Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia**.

Presentazione delle domande

Le domande di agevolazione presentate al Soggetto gestore dalle imprese femminili interessate o dalle persone fisiche che intendono costituire un'impresa femminile, nell'ambito delle misure ON - Oltre Nuove imprese a tasso zero e Smart&Start Italia, possono essere finanziate a valere sulle risorse del PNRR **a partire dal giorno 19 maggio 2022**. A valere sulle medesime risorse possono essere finanziate domande già presentate alla predetta data purché rispettino i requisiti e le condizioni previste per il sostegno finanziario da parte del PNRR e siano state presentate a partire **dal 1° febbraio 2020**.

Per la presentazione delle domande di agevolazione da parte dei soggetti interessati e per le attività di verifica e valutazione da parte del Soggetto gestore, si applicano, fatto salvo quanto previsto dalla circolare in parola ai fini del sostegno finanziario a valere sulle risorse del PNRR, le disposizioni di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, 4 dicembre 2020, per la misura ON - Oltre Nuove imprese a tasso zero, e di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 24 settembre 2014 e successive modifiche e integrazioni, per la misura Smart&Start Italia, nonché le rispettive circolari operative adottate in attuazione dei medesimi decreti.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare 04/05/2022, n. 168851

Finanziamenti

Dal MISE

R&S e Accordi per l'innovazione: chiusura sportello

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato il decreto dell'11 maggio 2022 con cui dispone, a seguito dell'avvenuto esaurimento delle risorse finanziarie, la sospensione dei termini di presentazione delle domande di agevolazione a valere sul territorio nazionale. Restano aperti gli sportelli a valere sulle risorse degli Accordi quadro per la presentazione delle domande di agevolazione per i progetti da realizzare nei territori delle regioni Friuli-Venezia Giulia, Puglia e della Provincia autonoma di Trento.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato

il decreto dell'11 maggio 2022 con cui comunica l'avvenuto **esaurimento delle risorse finanziarie** destinate al sostegno dei progetti di ricerca e sviluppo, di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 31 dicembre 2021 da realizzare sul territorio nazionale.

Il Ministero comunica altresì l'esaurimento delle risorse finanziarie riservate con gli **Accordi quadro** per le domande di agevolazioni a valere sui territori delle seguenti amministrazioni: Abruzzo, Campania, Lazio, Lombardia, Piemonte, Sicilia e Veneto.

Pertanto, a seguito di quanto comunicato dispone, a partire **dal 12 maggio 2022**, la sospensione dei termini di presentazione delle domande di agevolazione a valere sui territori interessati.

Restano aperti gli sportelli a valere sulle risorse degli Accordi quadro per la presentazione delle domande di agevolazione per i progetti da realizzare nei territori delle regioni **Friuli-Venezia Giulia, Puglia e della Provincia autonoma di Trento**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Decreto 11/05/2022

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.