

VENERDÌ 27 NOVEMBRE 2020

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Decreti Ristori, Ristori-bis e Ristori ter e il cambio di colore delle Regioni: rischi di contenzioso? - pag. 2
- Soggetti CFC al test del modello Redditi 2020 - pag. 6
- Accordi preventivi: restyling retroattivo con maggiori costi per le imprese - pag. 9
- Decreto Ristori quater: modello Redditi e versamenti acconti al 10 dicembre? - pag. 11

## LAVORO E PREVIDENZA

- Opzione donna e altre vie di pensionamento: cosa cambia nel 2021 - pag. 22
- Contratti a termine e in somministrazione: quali agevolazioni per i datori di lavoro? - pag. 24
- Reddito di emergenza decreto Ristori: primi pagamenti e ultimi giorni per la domanda - pag. 27

## BILANCIO &amp; CONTABILITÀ

- Bilancio consolidato enti locali: le verifiche a carico del revisore - pag. 33
- Bilanci IAS: la lista di controllo per le informazioni integrative - pag. 36

## FINANZIAMENTI

- Economia circolare: come accedere ai finanziamenti per riconvertire i processi produttivi - pag. 37
- Area di crisi del Gruppo Merloni: avviata la selezione di iniziative imprenditoriali - pag. 39


## IN EVIDENZA

## Decreti Ristori, Ristori-bis e Ristori ter e il cambio di colore delle Regioni: rischi di contenzioso?

di Daniele Virgillito - Dottore commercialista, Dottore di Ricerca in economia aziendale e Rappresentante di Confprofessioni Sicilia

Sono molte le incertezze sul mantenimento del "diritto" al contributo a fondo perduto, sul metodo e sui parametri di calcolo da applicare in caso di modulazioni cromatiche delle Regioni successive alla composizione originariamente individuata dal decreto Ristori bis. I dubbi riguardano le modalità per conciliare le variazioni di scenario di rischio al diritto e alla consistenza agli indennizzi. A tal fine, rileva l'arco temporale di permanenza in una zona rossa? Il rapido passaggio da una zona rossa a una arancione determina un conguaglio o la decadenza del beneficio? E ancora: il passaggio di una zona da rischio alto a medio e poi di nuovo ad alto rischio fa sorgere il diritto a presentare due volte la domanda di ristoro? Il rischio di contenziosi è elevato.

Il decreto Ristori bis ha introdotto novembre 2020 e previsto un ampliamento delle categorie di attività contribuenti e operatori economici direttamente interessati dalle misure restrittive del D.P.C.M. 3


novembre 2020 e previsto un ampliamento delle categorie di attività beneficiarie del **contributo a fondo perduto** individuate originariamente dal decreto Ristori. 

## Decreto Ristori quater: modello Redditi e versamenti acconti al 10 dicembre?

Sono in arrivo nuove proroghe dei versamenti di fine novembre e del mese di dicembre. Il quadro non è ancora chiaro in quanto si sta ancora discutendo su come procedere, ma è quasi certo che, il decreto Ristori quater, che dovrebbe contenere tali rinvii e all'esame del prossimo Consiglio dei Ministri, non vedrà la luce prima di sabato o domenica. E, considerando che la data di versamento degli acconti e della presentazione delle dichiarazioni scade lunedì 30 novembre, si tratta di una vera e propria lotta contro il tempo.

Il **Decreto Ristori quater** tarda ad essere approvato e, di conseguenza, non c'è ancora alcuna certezza sulle proroghe degli **adempimenti di fine novembre** e di **dicembre**. Si susseguono ancora gli incontri tra le diverse forze politiche e i tecnici ministeriali per cercare di far quadrare i conti, dopo il via libera per lo **scostamento del bilancio di 8 miliardi di euro**. **perché ormai vicinissima, è la proroga dei termini di versamento dell'acconto delle imposte dirette e IRAP di novembre** oltre che la presentazione della **dichiarazione dei redditi**, entrambe in scadenza **lunedì 30 novembre**.

Allo studio ci sono varie misure tra cui, quella più sentita, anche

**Proroga al 10 dicembre**  
Dalle ultime indiscrezioni, sembrerebbe che sia in arrivo una **proroga generalizzata** dei versamenti per tutti i contribuenti **al 10 dicembre**, pur restando confermate le 

## Fisco

Contributo a fondo perduto

## Decreti Ristori, Ristori-bis e Ristori ter e il cambio di colore delle Regioni: rischi di contenzioso?

di Daniele Virgillito - Dottore commercialista, Dottore di Ricerca in economia aziendale e Rappresentante di Confprofessioni Sicilia

Sono molte le incertezze sul mantenimento del "diritto" al contributo a fondo perduto, sul metodo e sui parametri di calcolo da applicare in caso di modulazioni cromatiche delle Regioni successive alla composizione originariamente individuata dal decreto Ristori bis. I dubbi riguardano le modalità per conciliare le variazioni di scenario di rischio al diritto e alla consistenza agli indennizzi. A tal fine, rileva l'arco temporale di permanenza in una zona rossa? Il rapido passaggio da una zona rossa a una arancione determina un conguaglio o la decadenza del beneficio? E ancora: il passaggio di una zona da rischio alto a medio e poi di nuovo ad alto rischio fa sorgere il diritto a presentare due volte la domanda di ristoro? Il rischio di contenziosi è elevato.

Il decreto Ristori bis ha introdotto indennizzi maggiorati in favore di contribuenti e operatori economici direttamente interessati dalle misure restrittive del D.P.C.M. 3 novembre 2020 e previsto un ampliamento delle categorie di attività beneficiarie del **contributo a fondo perduto** individuate originariamente dal decreto Ristori.

L'aggravamento dei contagi ha poi obbligato il Ministero della Salute a intervenire, con successive ordinanze, allungando l'elenco delle **regioni ad alto rischio** e determinando, conseguentemente, la necessità di ulteriori stanziamenti per il 2020 con il decreto Ristori ter, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 23 novembre 2020.

I "colori" delle Regioni sono in costante aggiornamento e ne conseguono potenziali variazioni dei coefficienti di indennizzo. Per alcuni operatori già beneficiari del contributo, che registrano ulteriori limitazioni delle

loro attività alla luce delle nuove misure restrittive nelle zone arancioni e rosse, il ristoro è accresciuto di un ulteriore 50%. L'importo del beneficio varia, quindi, in funzione del settore di attività e della colorazione geografica in cui viene svolta l'attività imprenditoriale. Il contributo viene erogato seguendo la stessa procedura già utilizzata dall'Agenzia delle Entrate in relazione ai bonus previsti dal decreto Rilancio e per quelli introdotti con il Ristori.

E sin qui tutto chiaro, o quasi.

### Interrogativi sul mantenimento del "diritto" all'indennizzo, su metodo e parametri di calcolo

Un alone di mistero aleggia sulla metodologia di **calcolo dell'indennizzo** in relazione alle **modulazioni cromatiche** delle Regioni **successive** alla composizione originariamente individuata dal decreto Ristori bis. La ripartizione delle Regioni, rispetto agli attuali scenari di rischio, è la seguente:

Area gialla	Lazio, Molise, Provincia autonoma di Trento, Sardegna, Veneto
Area arancione	Basilicata, Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Marche, Liguria, Puglia, Sicilia, Umbria
Area rossa	Abruzzo, Calabria, Campania, Lombardia, Piemonte, Toscana, Valle d'Aosta, Provincia Autonoma di Bolzano

A tale composizione però si è arrivati, come si evince dalle tabelle, per gradi e per successive ordinanze. A questo proposito, né i decreti Ristori, Ristori bis e ter né, tantomeno, le successive disposizioni dall'Agenzia delle Entrate intervengono chiarendo **parametri e metodologie di calcolo** generando, pertanto, preoccupazioni su eventuali sanzioni ed eccezioni postume.

La "matrioska" di decreti si limita, purtroppo, al solo rinvio alla classificazione di volta in volta aggiornata con le ordinanze del Ministero della Salute senza specificare come verranno **conciliate le variazioni di**

**scenario di rischio** in correlazione al diritto e la consistenza agli indennizzi. Sorgono sul punto, dunque, numerosi **interrogativi**:

- sono ammesse al contributo a fondo perduto anche le zone geografiche successivamente interessate dalle restrizioni a seguito delle nuove ordinanze ministeriali emesse ai sensi del D.P.C.M. 3 novembre 2020 e del decreto Ristori bis?
- rileva, ai fini della consistenza del beneficio, l'arco temporale di permanenza in una zona ad alto rischio?
- il rapido passaggio da una zona ad alto rischio ad

una zona a rischio medio determina un conguaglio o la decadenza del beneficio?

- il passaggio da una zona ad alto rischio successivamente a medio e poi di nuovo ad alto rischio fa sorgere il diritto a presentare due volte la domanda di ristoro?
- un'attività imprenditoriale sita in una regione che da rossa diventa gialla per quali contributi, bonus, esenzioni matura il diritto? E secondo quali parametri?

### Il principio della transizione

La successiva emanazione del decreto Ristori ter (e prossimamente del Ristori quater) consente, *de facto*, di recuperare la *ratio* del Legislatore che indubbiamente è quella di correre ai ripari stanziando maggiori risorse proprio in conseguenza delle ordinanze del Ministero della Salute e dell'ampliamento dei codici ATECO.

Mentre rispetto al primo interrogativo, ovvero, sui diritti al beneficio via via che si è allungato l'elenco delle regioni ad alto rischio, è possibile rispondere con ragionevole certezza affermativamente, sugli altri interrogativi, invece, resiste qualche dubbio sul quale, al fine di **scongiurare una montagna di contezioso**, sarebbe auspicabile un **intervento chiarificatore**.

In attesa di una specifica previsione normativa possiamo testare un criterio per rispondere simultaneamente e in maniera univoca a tutti gli interrogativi proposti: **il principio della transizione**.

La constatazione del mero transito, **indipendentemente dal tempo di permanenza**, nella zona ad alto rischio dovrebbe presumersi come l'unico criterio che fa sorgere in capo al richiedente il diritto, *una tantum*, all'intero beneficio. Con tale presupposto, anche nei casi di degradazione cromatica, l'aver solo transitato nelle aree a scenario 3 e 4 (cfr. Tabelle) determinerà il **diritto al ristoro per intero** senza alcuna ipotesi di **frazione di indennizzo o conguaglio**.

Tale principio può estendersi anche a tutte le fattispecie

previste, ad esempio, dal Ristori bis. Si ricorda, infatti, che quest'ultimo l'ultimo introduce il **credito d'imposta sugli affitti commerciali** (art. 4), cedibile al proprietario dell'immobile locato pari al 60% dell'affitto per ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre; per le attività economiche soggette a limitazioni la **sospensione delle ritenute alla fonte e dei pagamenti IVA** per il mese di novembre (art. 7); la **cancellazione della seconda rata dell'IMU** per le imprese che svolgono le attività che danno titolo al riconoscimento del nuovo contributo a fondo perduto e operano nelle Regioni caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto individuate ai sensi dall'ultimo D.P.C.M., a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività (art. 5); per le attività previste dal decreto Ristori che operano nelle zone gialle vengono sospesi i **contributi previdenziali e assistenziali** per il mese di novembre mentre, per quelle delle zone arancioni e rosse, la sospensione è riconosciuta per i mesi di novembre e dicembre (art. 11) e, infine, nei confronti dei soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale e che operano nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità, la **proroga al 30 aprile 2021** del pagamento della **seconda o unica rata dell'acconto di IRES e IRAP** (art. 6).

Un'ulteriore riflessione, in conclusione, riguarda le attività imprenditoriali site in una zona gialla che transita in zona rossa, dopo l'attuale termine (15 gennaio) per la presentazione delle istanze. A tal riguardo, al fine di scongiurare potenziali disparità di trattamento, la soluzione potrebbe trovarsi nella previsione di una sorta di **clausola di salvaguardia** nel decreto Ristori quater, che legghi il diritto al contributo a fondo perduto fintanto che sopravvive la colorazione delle regioni secondo l'alternanza degli scenari di rischio.

Area rossa

**Area Rossa**

Rischio alto

SCENARIO 4 : situazione di trasmissibilità non controllata con criticità nella tenuta del sistema sanitario nel breve periodo

Regioni / Province Autonome	Ordinanze
Abruzzo	20 novembre 2020
Provincia di Bolzano	10 novembre 2020
Calabria	19 novembre 2020
Campania	13 novembre 2020
Lombardia	19 novembre 2020
Piemonte	19 novembre 2020
Toscana	13 novembre 2020
Valle d'Aosta	19 novembre 2020

## Area arancione

**Area Arancione**

Rischio medio-alto

SCENARIO 3 : situazione di trasmissibilità sostenuta e diffusa con rischi di tenuta del sistema sanitario nel medio periodo

Regioni / Province Autonome	Ordinanze
Basilicata	10 novembre 2020
Emilia Romagna	13 novembre 2020
Friuli Venezia Giulia	13 novembre 2020
Marche	13 novembre 2020
Liguria	10 novembre 2020
Puglia	19 novembre 2020
Sicilia	19 novembre 2020
Umbria	10 novembre 2020

## Area gialla

**Area Gialla**

Rischio medio

Regioni e Province autonome che non rientrano negli scenari 3 e 4

Regioni / Province Autonome	Ordinanze
Lazio	-
Molise	-
Provincia di Trento	-
Sardegna	-
Veneto	-

Fonte: Ministero della Salute

## Fisco

Dichiarazioni fiscali 2020

## Soggetti CFC al test del modello Redditi 2020

di Paolo Parisi - Avvocato Tributarista e societario in Trento e Bologna, di Paola Mazza - Dottore commercialista in Napoli

La nuova disciplina delle CFC, riformulata dal decreto ATAD, è operativa dal periodo d'imposta 2019. Nella dichiarazione dei redditi 2020, pertanto devono essere separatamente indicate le partecipazioni di controllo rilevanti ai fini CFC, a meno che il contribuente abbia applicato la disciplina CFC tassando per trasparenza i redditi della controllata estera ovvero abbia presentato istanza di interpello e ricevuto risposta positiva da parte dell'Agenzia delle Entrate. La dichiarazione deve essere effettuata nel quadro FC del modello Redditi PF. Il soggetto che detiene il controllo di più imprese, società o enti residenti in stati o territori a regime fiscale considerato privilegiato, è tenuto a compilare un quadro FC per ciascuna CFC controllata.

Il **decreto ATAD** (D.Lgs. n. 142/2018), di recepimento della direttiva n. 2016/1164/UE, ha sensibilmente innovato la **disciplina delle CFC**, riformulando il testo dell'art. 167 TUIR: le nuove disposizioni sono operative dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, e, quindi, **dal 2019**.

**Leggi anche Nuova esimente per le CFC con l'approvazione del decreto ATAD**

**Ambito soggettivo**

L'art. 4, D.Lgs. n. 142/2018 ha interamente riscritto l'art. 167 TUIR.

Per quanto concerne l'ambito soggettivo di applicazione della norma, a seguito della intervenuta modifica sono assoggettati alla disciplina CFC:

- le persone fisiche;
- le società di persone;
- i soggetti IRES residenti;
- le stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti, che controllino un soggetto non residente.

Perché la norma trovi applicazione, i soggetti non residenti devono veder risultare verificata **almeno una** delle seguenti **condizioni**:

- sono **controllati direttamente o indirettamente**, anche tramite società fiduciaria o interposta persona, ai sensi dell'art. 2359 c.c., da parte di un soggetto residente cui la norma risulti applicabile;
- oltre il **50% della partecipazione ai loro utili** è detenuto, direttamente o indirettamente, mediante una o più società controllate, ai sensi dell'art. 2359 c.c., ovvero tramite società fiduciaria o interposta persona, da un soggetto residente cui la norma risulti applicabile.

**Attenzione**

Tra i soggetti non residenti nei cui confronti può essere adottata la nuova disciplina rientrano anche le stabili organizzazioni all'estero dei soggetti non residenti e le stabili organizzazioni all'estero di soggetti residenti che abbiano optato per il regime di *branch exemption* di cui all'art. 168-ter TUIR.

**Controllo diretto e indiretto**

Ai fini della qualifica di soggetti "controllati" non residenti è necessario, in alternativa, che si verifichi il controllo diretto o indiretto anche tramite fiduciaria o interposta persona ai sensi dell'art. 2359 c.c. ovvero che oltre il 50% della partecipazione ai loro utili sia detenuto, direttamente o indirettamente, mediante una o più società controllate ai sensi dell'art. 2359 c.c. o tramite fiduciaria o interposta persona.

**Ambito oggettivo**

Adottando un approccio di tipo *transactional* legato alla natura del reddito prodotto dall'entità controllata non residente (conforme, peraltro, agli orientamenti internazionali di applicazione della disciplina), ai fini dell'applicazione della disciplina domestica, a partire **dal 2019 rileva la produzione all'estero** di ricchezza originata da **passive incomes**, anche a prescindere dalla giurisdizione in cui essi si trovino (UE o extra UE) al ricorrere di specifiche circostanze.

**Imputazione e tassazione del reddito in capo al soggetto residente**

A partire dal periodo d'imposta 2019, l'**imputazione per trasparenza** in capo al socio residente dei redditi prodotti all'estero, anche in ipotesi di mancata effettiva distribuzione, avviene laddove le imprese, società o enti non residenti siano congiuntamente:

- **assoggettati a tassazione effettiva inferiore al 50%** di quella domestica. Viene, altresì, prevista l'irrelevanza delle variazioni non permanenti della base imponibile;
- i relativi proventi derivino per oltre un terzo da **passive incomes** nonché da proventi derivanti da operazioni di **compravendita di beni e prestazioni di servizi con valore economico aggiunto scarso o nullo**, effettuate con soggetti che, direttamente o indirettamente, controllano il soggetto controllato non residente, ne sono controllati o sono controllati dallo stesso soggetto che controlla il soggetto non residente.



Le novità apportate sembrano restringere l'ambito applicativo della disciplina: in base alla riformulazione della norma sono, infatti, **esclusi i soggetti controllati non residenti non black list** che ricavano proventi per oltre 2/3 da attività industriali e commerciali, a prescindere dal livello di tassazione effettiva.

Il reddito estero:

- è imputato ai soggetti residenti nel periodo d'imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto controllato non residente, in proporzione alla quota di partecipazione agli utili detenuta direttamente o indirettamente;

- è determinato a seconda delle sue caratteristiche, in base alle disposizioni valevoli ai fini IRES.

Analogamente a quanto previsto nella previgente disciplina, i redditi imputati al socio residente sono assoggettati a tassazione separata:

- con l'aliquota media applicata sul reddito netto del soggetto cui sono imputati;
- comunque, non inferiore all'aliquota ordinaria IRES.

#### Attenzione

Sono ammesse in detrazione, ai sensi dell'art. 165 del TUIR, le imposte sui redditi pagate all'estero a titolo definitivo dall'impresa, società o ente non residente.

In caso di **partecipazione indiretta** per il tramite di soggetti residenti o di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, i redditi sono imputati a questi ultimi soggetti in proporzione alle rispettive quote di partecipazione.

#### Distribuzione di utili da parte dei soggetti controllati non residenti

Analogamente a quanto previsto nella disciplina in vigore sino al 31 dicembre 2018, in caso di **distribuzione** in qualsiasi forma di utili da parte del soggetto estero, gli **utili non concorrono** alla formazione del reddito complessivo del partecipante residente per la quota corrispondente all'ammontare dei redditi assoggettati a tassazione separata, anche in esercizi precedenti (art. 167, comma 10, TUIR).

Per tali utili, quindi, continuerà ad operare la **presunzione di prioritaria formazione** con gli utili "conseguiti dall'impresa, società o ente residente o localizzato nello Stato o territorio con regime fiscale privilegiato che risultino precedentemente posti in distribuzione" (art. 3, comma 4, D.M. n. 429/2001).

I **dividendi eccedenti** il reddito imputato per trasparenza sono **tassati in misura piena**, ai sensi dell'art. 89, comma 3, TUIR.

Unica esimente per la disapplicazione della

#### disciplina CFC

La nuova disciplina non trova applicazione soltanto laddove il socio residente dimostri che il soggetto controllato non residente svolga un'attività economica effettiva, mediante l'impiego di:

- personale;
- attrezzature;
- locali attivi.

Il legislatore ha così ridotto a unità le esimenti ai fini della non applicazione della norma, eliminando la facoltà, per il socio residente, di dimostrare che dalle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

#### Diritto di interpello

Analogamente alla previgente disciplina, è stato mantenuto il diritto di interpello, che permane quale facoltà in capo al contribuente e non quale obbligo. Il contribuente potrà, pertanto, interpellare l'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 11, comma 1, lettera b), legge n. 212/2000.

Specifiche disposizioni sono state emanate, al comma 5, per i soggetti che aderiscono al regime dell'adempimento collaborativo (art. 3, D.Lgs. n. 128/2015). Questi ultimi, infatti, possono presentare istanza di interpello **indipendentemente** dalla previa verifica della contestuale sussistenza delle condizioni per l'applicazione della **disciplina CFC** sopra riportate, vale a dire:

- assoggettamento del non residente a tassazione effettiva inferiore al 50% di quella domestica;
- produzione per oltre un terzo, di proventi da **passive incomes** nonché da operazioni di compravendita di beni e prestazioni di servizi con valore economico aggiunto scarso o nullo con parti correlate.

#### Attenzione

Laddove il contribuente abbia ottenuto **risposta positiva all'interpello** presentato in sede di controllo non è tenuto a dimostrare la sussistenza della condizione esimente di cui all'art. 167, comma 5, fermo restando il potere dell'Agenzia delle Entrate di controllare la veridicità e completezza delle informazioni e degli elementi di prova forniti in tale sede.

#### Accertamento e obblighi dichiarativi

Analogamente a quanto previsto dalla norma ante riforma, in ipotesi di accertamento CFC l'Agenzia delle Entrate è soggetta al **principio della motivazione rafforzata**.

Preliminarmente rispetto all'emissione dell'avviso di accertamento d'imposta o di maggiore imposta, infatti, l'Ufficio è tenuto a notificare al contribuente un apposito **avviso** con il quale viene concessa al medesimo

la possibilità di fornire, nel **termine di 90 giorni**, le **prove per la disapplicazione delle CFC rules**.

Qualora l'Agenzia delle Entrate non ritenga idonee le prove addotte dovrà darne **specifica motivazione** nell'avviso di accertamento.

#### Nel modello Redditi PF 2020

Permane l'obbligo di **separata indicazione** delle partecipazioni di controllo **rilevanti ai fini CFC**, a meno che il contribuente abbia:

- applicato la disciplina CFC tassando per trasparenza i redditi della controllata estera; o se
- presentato istanza di interpello e ricevuto risposta positiva da parte dell'Agenzia delle Entrate.

La dichiarazione deve essere effettuata nel **quadro FC** del modello Redditi PF.

In caso di **controllo indiretto**, il soggetto tenuto all'obbligo di dichiarazione è il controllante di ultimo livello, se titolare di reddito di impresa. Se il controllante di ultimo livello non è titolare di reddito di impresa, dovrà compilare l'apposita sezione del quadro FC solo se non vi sono altri controllanti indiretti - titolari di redditi di impresa - per il tramite dei quali il controllo viene esercitato (Agenzia delle Entrate, circolare 4 agosto 2016, n. 35/E).

#### Attenzione

Se il controllante residente non ha applicato il regime CFC in presenza delle esimenti previste, dovrà indicare l'ammontare dell'utile o della perdita del soggetto non residente risultanti dal bilancio o da documento analogo del soggetto estero, senza che sia necessario rideterminarlo secondo le norme italiane.

#### Come compilare il quadro FC

Il soggetto che detiene il controllo di più imprese, società o enti residenti in Stati o territori a regime fiscale considerato privilegiato, è tenuto a compilare un quadro FC per ciascuna CFC controllata. In tal caso deve

essere numerata progressivamente la casella "Mod. N." posta in alto a destra del modello.

Il quadro non va compilato se il soggetto che esercita il controllo per effetto di particolari vincoli contrattuali o i soggetti da esso partecipati non possiedono partecipazioni agli utili.

In caso di controllo esercitato da un soggetto non titolare di reddito di impresa interamente tramite una società o un ente residente, gli adempimenti dichiarativi di cui all'art. 4, D.M. n. 429/2001 devono essere assolti da quest'ultimo soggetto che dovrà pertanto provvedere a compilare il presente quadro FC. Ai sensi dell'art. 3, comma 6, D.M. n. 429/2001, in caso di controllo esercitato da un soggetto non titolare di reddito d'impresa, i compensi ad esso spettanti a qualsiasi titolo, concorrono a formare il reddito complessivo nel periodo d'imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione dell'impresa, società o ente non residente e debbono pertanto essere dichiarati dal controllante.

Il quadro FC si compone di sette sezioni:

- la **sezione I**, riservata all'indicazione dei dati identificativi della CFC;
- la **sezione II-A**, riservata alla determinazione del reddito della CFC;
- la **sezione II-B**, riservata alle perdite d'impresa non compensate dalla CFC;
- la **sezione II-C**, riservata alle perdite virtuali domestiche;
- la **sezione III**, riservata alla imputazione, ai soggetti partecipanti residenti, del reddito e delle imposte su tale reddito assolte all'estero a titolo definitivo dal soggetto controllato non residente;
- la **sezione IV**, riservata al prospetto degli interessi passivi non deducibili;
- la **sezione V**, riservata alle attestazioni richieste dall'art. 2, comma 2, D.M. n. 429/2001.



## Fisco

Legge di Bilancio 2021

## Accordi preventivi: restyling retroattivo con maggiori costi per le imprese

di Matteo Dellapina - Avvocato in Parma, Genova e Milano

La legge di Bilancio 2021 introduce significative novità in tema di accordi preventivi per le imprese che svolgono attività internazionale (APA). Le modifiche comportano, da un lato, l'estensione dell'accordo anche alle annualità precedenti alla presentazione dell'istanza, a copertura delle annualità ancora accertabili (effetto retroattivo o Rollback) e, dall'altro, il versamento di un contributo da parte della società per accedere alla procedura, fino a oggi gratuita. Le novità operano quindi su due piani: uno temporale, con l'ampliamento dei periodi d'imposta da inglobare nell'accordo, l'altro economico: il versamento della commissione è condizione necessaria per l'accesso alla procedura.

Anche la disciplina degli accordi preventivi, contenuta nell'art. 31-ter del D.P.R. n. 600/1973, sarà oggetto di modifica da parte della **legge di Bilancio 2021** al fine di uniformarla alla disciplina internazionale.

Le modifiche sostanziali riguardano una **maggior copertura** dai termini dell'accertamento (**effetto retroattivo** o Rollback dell'APA), cosicché la società potrà estendere la copertura a tutte le annualità accertabili dal Fisco. L'altra novità invece riguarda il fatto che tali accordi richiederanno il versamento di una **somma di denaro** (oggi invece gli APA sono a titolo gratuito) che sarà **rapportata in base al fatturato**.

### Disciplina degli accordi preventivi

Le imprese che esercitano attività internazionale possono "aprire" una finestra di dialogo con l'Amministrazione finanziaria, accedendo a una procedura volta a stipulare **accordi preventivi** (cd. **APA**) aventi ad oggetto:

- l'erogazione o la percezione di dividendi, interessi, royalties e altri componenti reddituali;
- la valutazione preventiva circa la sussistenza dei requisiti che configurano una fattispecie di stabile organizzazione;
- la determinazione dei valori in uscita o di ingresso in caso di trasferimento di residenza;
- il regime dei prezzi di trasferimento (cd. transfer pricing);
- l'attribuzione di utili o di perdite alla stabile organizzazione.

Accanto alla disciplina degli accordi preventivi, prevista dall'art. 31-ter del D.P.R. n. 600/1973, vi è il **provvedimento n. 42295/2016 del 21 marzo 2016** dell'Agenzia delle Entrate volto a delineare le disposizioni, di carattere pratico-operativo, per l'attuazione.

### Leggi anche

- Ruling internazionale: accordo in 180 giorni
- Ruling internazionale: istanze a contenuto variabile
- Il ruling internazionale allarga le maglie

Tali accordi possono essere distinti in **unilaterali** o **bilaterali/multilaterali**, comportando una sostanziale differenza in relazione al periodo di efficacia.

Mentre gli **accordi unilaterali** sono stipulati tra un'impresa e una sola amministrazione finanziaria, gli **accordi bilaterali e multilaterali** prevedono invece il coinvolgimento di altri Stati esteri, in cui il contribuente svolge la propria attività impresa, e di conseguenza delle relative amministrazioni fiscali dei paesi coinvolti. Nel primo caso quindi il rapporto sarà tra il contribuente e una sola amministrazione. Nella seconda ipotesi invece il contribuente dovrà rapportarsi con due differenti amministrazioni fiscali.

In caso di sottoscrizione di accordo unilaterale con l'Amministrazione finanziaria, il contribuente ha la facoltà di far **retroagire gli effetti** sino al momento della **presentazione dell'istanza**, sempre che le circostanze di fatto e di diritto a base dell'accordo ricorrano per uno o più periodi d'imposta precedenti alla stipula. In tal caso, ove si renda necessario rettificare il comportamento adottato, il contribuente dovrà provvedere all'effettuazione del **ravvedimento operoso** ovvero alla presentazione della **dichiarazione integrativa**, senza l'applicazione, in entrambi i casi, delle relative sanzioni (cd. "**Rollback improprio**").

### Cosa prevede la legge di Bilancio 2021

L'intervento normativo previsto dalla legge di Bilancio 2021 mira ad **allineare il termine di decorrenza** degli accordi preventivi unilaterali e bilaterali/multilaterali, prevedendo che **retroagisca** fino ai periodi di imposta per i quali non sia ancora decorso il termine per l'accertamento previsto dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973.

### Ampliamento dei termini

Di conseguenza, il contribuente potrà far valere l'accordo preventivo **anche retroattivamente**, coprendo, con i termini stabiliti, le **annualità ancora accertabili**

da parte del Fisco. Tale **facoltà** eviterebbe così l'espletamento di indagini e accertamenti fiscali, sulle questioni trattate in sede di procedura di accordi preventivi, comportando così da un lato una **certezza per l'impresa** e dall'altro un **alleggerimento dell'attività del Fisco**.

Rapportando tale novità con la disciplina esistente, si può notare che in futuro gli **accordi preventivi** comporteranno una copertura dall'accertamento per i periodi di imposta per i quali non è ancora venuto meno il potere di accertamento da parte degli Uffici (art. 43, D.P.R. n. 600/1973). Infatti, oggi la "protezione" dall'accertamento degli **APA** è di un solo anno corrispondente a quello in cui è stata presentata l'istanza di accesso alla procedura che, normalmente, comporta una tempistica di circa due/tre anni tra istanza e perfezionamento dell'accordo.

### Sussistenza di condizioni di operatività

L'efficacia retroattiva dell'accordo (cd. **Rollback**) è subordinata al soddisfacimento di una serie di **condizioni di fatto e di diritto**, ossia la circostanza che:

- i presupposti per la conclusione dell'accordo sussistessero anche nelle precedenti annualità,
- la società ne abbia fatto richiesta nell'istanza di accordo preventivo e
- il contribuente non sia sottoposto ad attività di accertamento o di verifica (accessi, ispezioni e verifiche) nelle annualità che intende coprire con l'accordo preventivo.

Qualora sussistessero delle difformità nei periodi di imposta antecedenti, costituendo così un ostacolo all'effetto retroattivo, il contribuente dovrà avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso e/o presentare la dichiarazione integrativa, sanando così le difformità, senza l'applicazione delle relative sanzioni (**Rollback improprio**).

In caso invece di accordi preventivi bilaterali/multilaterali, per l'effetto retroattivo (**Rollback**) è richiesto inoltre, in aggiunta alle condizioni sopra riportate, il

**previo assenso delle altre autorità estere coinvolte** a estendere l'accordo ad annualità precedenti. Ciò costituirà l'ulteriore requisito da soddisfare se il contribuente voglia far ottenere l'effetto retroattivo all'accordo bilaterale/multilaterale.

### Pagamento di una commissione in denaro

L'altra novità introdotta dalla legge di Bilancio 2021 riguarda il versamento di una **commissione in denaro** per ottenere l'ammissibilità della richiesta di accordo preventivo.

L'inserimento di tali novità (nuovi commi 3-bis e 3-ter dell'art. 31-ter, D.P.R. n. 600/1973), volte a richiedere una **compartecipazione del contribuente alle spese** sostenute dall'Agenzia delle Entrate per la gestione delle istanze di accordo bilaterale e multilaterale, è da ricercare nel fatto che tali **procedure** sono **considerevolmente aumentate** nel corso dell'ultimo triennio e costituiscono un utile strumento di dialogo tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti.

Si preventiva che i **vantaggi**, derivanti da tali procedure, siano notevoli sia per i contribuenti (che così hanno la possibilità di determinare in anticipo il carico fiscale di determinate transazioni aventi carattere transazionale), sia per l'Erario (che ha la possibilità di stabilizzare le entrate derivanti dalle medesime transazioni). Per entrambi si ha la possibilità di **prevenire la conflittualità** che potrebbe generarsi in caso di controllo e, soprattutto, di contenzioso.

In base alla legge di Bilancio 2021, l'ammissibilità della richiesta di accordo preventivo è subordinata al versamento di una **commissione** pari a:

- 10.000 euro se il fatturato complessivo del gruppo di appartenenza del contribuente è inferiore a 100.000.000 euro;
- 30.000 euro se il fatturato è compreso tra 100.000.000 e 750.000.000 euro;
- 50.000 euro se il fatturato è superiore a 750.000.000 euro.

Importo commissione	Fatturato complessivo del gruppo a cui appartiene il contribuente
10.000 euro	Inferiore a 100.000.000 euro
30.000 euro	Compreso tra 100.000.000 e 750.000.000 euro
50.000 euro	Superiore a 750.000.000 euro

Le commissioni sono **ridotte della metà** se è richiesto il **rinnovo dell'accordo**.

Infine si precisa che già altri Paesi (tra cui, ad esempio, la Germania, gli Stati Uniti, il Lussemburgo, il Portogallo, la Svezia, la Croazia, la Repubblica Ceca e l'Ungheria) prevedono un'analoga forma di

compartecipazione, onerando la società istante di una *fee*, che in alcuni Paesi è determinata in funzione del fatturato della società istante e in altri misura fissa, con maggiorazione in caso di accordi bilaterali/multilaterali a seconda del numero di Stati coinvolti.

## Fisco

Le nuove misure anti Covid

## Decreto Ristori quater: modello Redditi e versamenti acconti al 10 dicembre?

Sono in arrivo nuove proroghe dei versamenti di fine novembre e del mese di dicembre. Il quadro non è ancora chiaro in quanto si sta ancora discutendo su come procedere, ma è quasi certo che, il decreto Ristori quater, che dovrebbe contenere tali rinvii e all'esame del prossimo Consiglio dei Ministri, non vedrà la luce prima di sabato o domenica. E, considerando che la data di versamento degli acconti e della presentazione delle dichiarazioni scade lunedì 30 novembre, si tratta di una vera e propria lotta contro il tempo.

Il **Decreto Ristori quater** tarda ad essere approvato e, di conseguenza, non c'è ancora alcuna certezza sulle proroghe degli **adempimenti di fine novembre e di dicembre**.

Si susseguono ancora gli incontri tra le diverse forze politiche e i tecnici ministeriali per cercare di far quadrare i conti, dopo il via libera per lo **scostamento del bilancio di 8 miliardi di euro**.

Allo studio ci sono varie misure tra cui, quella più sentita, anche perché ormai vicinissima, è la proroga dei **termini di versamento dell'acconto delle imposte dirette e IRAP di novembre** oltre che la presentazione della **dichiarazione dei redditi**, entrambe in scadenza **lunedì 30 novembre**.

### Proroga al 10 dicembre

Dalle ultime indiscrezioni, sembrerebbe che sia in arrivo una **proroga generalizzata** dei versamenti per tutti i contribuenti **al 10 dicembre**, pur restando confermate le altre disposizioni previste dal decreto Agosto e dai precedenti decreti Ristori che, per alcune categorie di contribuenti, fanno slittare il suddetto termine al 30 aprile.

Stessa data sarebbe prevista per chi ha subito una **perdita di almeno il 33% nel primo semestre del 2020**. Sempre al 10 dicembre andrebbe anche il termine di presentazione della **dichiarazione dei redditi e IRAP**.

### Versamenti delle imposte di metà dicembre

Un altro capitolo riguarda i versamenti delle imposte (ritenute, addizionali e Iva) di metà dicembre.

In questo caso, il parametro da prendere come riferimento dovrebbe essere il **calo di fatturato del 33%** novembre 2020 su novembre 2019 per le imprese con **ricavi non superiori a 50 milioni di euro** e la sospensione sarebbe fino al 16 marzo con la possibilità di

pagare in una sola rata o 4 tranches.

### Rate della rottamazione

Un ultimo accenno va fatto alle rate della rottamazione in scadenza il 10 dicembre: anche per queste si prospetta uno **slittamento** che, sempre tenendo conto delle indiscrezioni, sarebbe **al 1° marzo**.

In definitiva, sono tante le novità in arrivo, ma per avere qualche certezza su chi, cosa e quando verrà prorogato non resta che attendere il varo del decreto Ristori quater.

*A cura della Redazione*

## Fisco

Dal CNDCEC

## Videoconferenza anche per le sedute dei Consigli di Disciplina

Le sedute dei Consigli di Disciplina possono essere svolte in videoconferenza, in ragione della persistenza dello stato di emergenza sanitaria. Lo ha stabilito il CNDCEC con il pronto ordini n. 182 del 10 novembre 2020, con cui ha evidenziato che con particolare riferimento alle modalità di svolgimento delle sedute del Consiglio di Disciplina in videoconferenza, occorre fare riferimento all'Informativa n. 64/2020, riguardante indicazioni in merito al riavvio dei procedimenti disciplinari dopo la sospensione ai sensi di quanto disposto dai D.L. n. 18 e 23 del 2020, pubblicata sul sito web del Consiglio Nazionale in data 4 giugno 2020.

Il CNDCEC ha pubblicato il pronto ordini n. 182 del 10 novembre 2020, riguardante lo svolgimento delle sedute disciplinari in videoconferenza.

Il Consiglio ha evidenziato che attesa la persistenza dello stato di emergenza sanitaria, le sedute dei Consigli di Disciplina possono essere svolte in videoconferenza.

Con particolare riferimento alle modalità di svolgimento delle sedute del Consiglio di Disciplina in videoconferenza, il pronto ordini ha richiamato l'Informativa n. 64/2020, riguardante indicazioni in merito al riavvio dei procedimenti disciplinari dopo la sospensione ai sensi di quanto disposto dai D.L. n. 18 e 23 del 2020, pubblicata sul sito web del Consiglio Nazionale in data 4 giugno 2020.

La richiamata informativa ha sancito che, per quanto riguarda il riavvio dei **procedimenti disciplinari**, nonché con riguardo alle modalità di svolgimento delle sedute dei Consigli di Disciplina Territoriali, tenuto conto del persistere della situazione di emergenza

sanitaria cagionata dal COVID 19 sono state individuate le seguenti possibili soluzioni che potranno essere utilizzate dai Consigli di Disciplina territoriali per lo svolgimento delle sedute disciplinari:

**-riunioni in presenza** dei componenti e delle persone da audire nella sede del Consiglio. Il Decreto n. 33 del 2020 ha previsto che le riunioni si svolgono garantendo il rispetto della distanza di sicurezza interpersonale di almeno un metro, quindi il Consiglio/Collegio di Disciplina, se dotato di struttura adeguata, potrebbe riunirsi in presenza di tutti i componenti del Consiglio/Collegio e convocare ed **audire** le persone previste nel Regolamento nel rispetto di tutte le **misure di sicurezza** normativamente prescritte, quali il distanziamento sociale, l'uso dei dispositivi di sicurezza personale, nonché la preventiva ed idonea sanificazione dell'ambiente in cui si svolgerà la seduta e l'adozione dei **protocolli Inail**.

**-riunioni in videoconferenza** con collegamento da remoto. Questa modalità garantisce senz'altro maggiore sicurezza dal punto di vista sanitario e consente che la **partecipazione a distanza** dalla sede del Consiglio di Disciplina. La partecipazione a distanza alle riunioni dei Consigli di Disciplina territoriali comporta la disponibilità di strumenti telematici idonei a consentire il collegamento simultaneo fra tutti i partecipanti e che permettano la percezione diretta, contemporanea, visiva e uditiva dei partecipanti, garantendo l'identificazione degli stessi e permettendo loro la discussione e il diritto di voto in tempo reale degli argomenti iscritti all'ordine del giorno. In ogni caso le strumentazioni e gli accorgimenti adottati devono assicurare la **massima riservatezza** possibile delle comunicazioni e consentire a tutti i partecipanti alla riunione la possibilità immediata di:

- visionare gli atti della riunione;
- intervenire nella discussione;
- scambiare documenti;
- votare;
- approvare il verbale.

La **seduta telematica** deve prevedere l'audizione di tutti i soggetti interessati ed il rispetto del principio del contraddittorio. Ovviamente alle convocazioni, effettuate nei termini previsti nel Regolamento per l'esercizio della funzione disciplinare territoriale, dovrà essere dato riscontro con conferma di avvenuta ricezione con congruo anticipo rispetto alla data fissata per la seduta.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 10/11/2020, n. 182

## Fisco

Dal CNDCEC

### Accertamento dell'incompatibilità: quando è ammissibile la richiesta di copia dei bilanci

Ai fini dell'accertamento dell'incompatibilità, qualora l'Ordine, dopo aver richiesto il rilascio di dichiarazioni sostitutive di certificazioni e di atto di notorietà, avesse necessità di verificare la veridicità di quanto dichiarato dall'iscritto attraverso l'esame dei bilanci della società di persone di cui questi è socio, non potrà effettuare tale controllo attraverso la consultazione dei pubblici registri camerali, ma potrà chiedere il documento originale contenente le informazioni utili ai fini di accertare l'eventuale situazione di incompatibilità direttamente al soggetto privato che lo detiene. Laddove sia lo stesso dichiarante a detenere la documentazione l'Ordine potrà richiedere a questi di produrlo, a conferma di quanto attestato. Lo ha chiarito il CNDCEC con la pubblicazione del pronto ordini n. 66 del 2020.

Il CNDCEC ha pubblicato il pronto ordini n. 66 del 4 novembre 2020 riguardante l'accertamento dell'incompatibilità.

L'Ordine, nell'ambito dell'attività di tenuta dell'albo e di **vigilanza** sui propri iscritti, è competente all'accertamento della sussistenza di situazioni di **incompatibilità**, in quanto circostanze che fanno venire meno il possesso dei requisiti richiesti dalla legge per il mantenimento dell'iscrizione nell'albo professionale.

Sotto il profilo operativo, l'accertamento di tali situazioni viene realizzato attraverso le opportune verifiche periodiche che possono condurre finanche all'avvio di un apposito procedimento amministrativo per l'accertamento di una eventuale condizione di incompatibilità con l'esercizio della professione.

Posto dunque che rientra nella competenza dell'Ordine l'effettuazione di tali controlli, l'ordinamento professionale non disciplina espressamente le modalità operative di effettuazione degli stessi; pertanto è necessario richiamare sinteticamente le norme generali in materia di semplificazione della documentazione amministrativa e di controlli.

L'Ordine è tenuto ad effettuare idonei **controlli**, anche a campione in misura proporzionale al rischio e all'entità del beneficio, e nei casi di ragionevole dubbio, sulla veridicità delle dichiarazioni rilasciate dagli iscritti. Le modalità operative di effettuazione dei suddetti **controlli** (siano essi a campione ovvero puntuali) sono



disciplinate dall'art. 43 del DPR n. 445/2000: al fine di accertare la veridicità di quanto attestato nelle dichiarazioni sostitutive è possibile effettuare la consultazione diretta degli archivi dell'amministrazione certificante ovvero richiedere conferma scritta a quest'ultima circa la corrispondenza di quanto dichiarato dall'interessato con le risultanze dei registri detenuti dalla stessa.

In altri termini, L'Ordine non può richiedere agli iscritti la produzione dei documenti che sono già in possesso di altra Pubblica Amministrazione, potendo direttamente rivolgersi a questa per le opportune verifiche. Ora, con riferimento ai **bilanci delle società**, si deve osservare che tale documentazione è disponibile e consultabile presso le Camere di Commercio solo per quanto riguarda le società di capitali; diversamente, il bilancio di una società di persone (come la sas), non tenuta al suo deposito, è una documentazione non reperibile in alcun pubblico registro.

Pertanto, qualora l'Ordine, dopo aver richiesto il rilascio di **dichiarazioni sostitutive** di certificazioni e di atto di notorietà, avesse necessità di verificare la veridicità di quanto dichiarato dall'iscritto attraverso l'esame dei bilanci della società di persone di cui questi è socio, non potrà effettuare tale controllo attraverso la consultazione dei pubblici registri camerali.

Nondimeno, in tali casi, l'Ordine, citando gli obblighi di verifica ivi previsti (obblighi che questi, evidentemente, è tenuto ad adempiere), potrà chiedere il documento originale contenente le informazioni utili ai fini di accertare l'eventuale situazione di incompatibilità direttamente al soggetto privato che lo detiene, a conferma di quanto attestato dall'iscritto nella dichiarazione sostitutiva; laddove sia lo stesso dichiarante a detenere la suddetta documentazione l'Ordine potrà richiedere a questi di produrlo, a conferma di quanto attestato.

Tale richiesta dovrà, in ogni caso, essere:

- riferita a documentazione direttamente pertinente alle informazioni oggetto di **verifica** da parte dell'ordine nell'ambito dello svolgimento della sua attività istituzionale di controllo nonché
- effettuata nel pieno rispetto delle disposizioni in tema di **privacy**.

Il garante in passato ha evidenziato che i dati riguardanti i debiti o i crediti di società e imprese "rientrano nella nozione di dati relativi allo svolgimento di attività economiche" e, come tali, la loro divulgazione può avvenire senza il consenso degli interessati.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 04/11/2020, n. 66

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

# Scambio automatico di informazioni fiscali: la comunicazione dei "meccanismi transfrontalieri"

In tema di scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale, gli intermediari e gli operatori sono tenuti a comunicare all'Agenzia delle entrate i "meccanismi transfrontalieri con obbligo di notifica", ovvero schemi, accordi o progetti, riguardanti l'Italia e una o più giurisdizioni estere, che presentano determinate caratteristiche e diretti a ottenere vantaggi fiscali. Le comunicazioni vanno effettuate entro 30 giorni dal giorno seguente a quello in cui il meccanismo è messo a disposizione o avviato oppure dal giorno seguente a quello in cui hanno fornito assistenza o consulenza per la sua attuazione. Lo ha disposto l'Agenzia delle Entrate con il provvedimento n. 364425 del 26 novembre 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha emanato il provvedimento n. 364425 in data 26 novembre 2020 riguardante disposizioni attuative del decreto legislativo n. 100 del 30 luglio 2020 di attuazione della direttiva (UE) 2018/822 del Consiglio del 25 maggio 2018, recante modifica della direttiva 2011/16/UE per quanto riguarda lo **scambio automatico** obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica e del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 17 novembre 2020. Modalità e termini di comunicazione delle informazioni.

Il decreto legislativo n. 100 del 30 luglio 2020 ha dato attuazione alla direttiva (UE) 2018/822 del Consiglio che ha modificato la direttiva 2011/16/UE del Consiglio per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale.

In particolare, la direttiva (UE) 2018/822 del Consiglio ha introdotto lo scambio automatico obbligatorio di informazioni per quanto riguarda i **meccanismi transfrontalieri** soggetti all'obbligo di notifica.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 17 novembre 2020 sono state stabilite le regole tecniche per l'applicazione della disciplina.

Gli articoli 7 e 8 del decreto legislativo rinviano a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate per la definizione delle modalità di comunicazione delle informazioni sui **meccanismi transfrontalieri** di cui al citato decreto legislativo, nonché per la

definizione dei termini e le modalità per la comunicazione dei meccanismi transfrontalieri la cui prima fase è stata attuata tra il 25 giugno 2018 e il 30 giugno 2020.

L'articolo 9 del decreto legislativo, inoltre, rinviava a un provvedimento del direttore dell'Agenzia per l'individuazione delle **modalità procedurali** per la trasmissione delle informazioni sui meccanismi transfrontalieri oggetto di comunicazione da parte dell'Agenzia delle entrate alle Autorità competenti delle altre giurisdizioni.

Pertanto con il nuovo provvedimento sono state previste le modalità di presentazione delle comunicazioni relative ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione, da parte degli intermediari e, se del caso, dei contribuenti tenuti all'adempimento.

Gli intermediari e gli operatori sono tenuti a comunicare all'Agenzia delle entrate, utilizzando servizi telematici Fisconline o Entrate, i cosiddetti "meccanismi transfrontalieri con obbligo di notifica", ovvero schemi, accordi o progetti, riguardanti l'Italia e una o più giurisdizioni estere, che presentano determinate caratteristiche e diretti a ottenere vantaggi fiscali. Le comunicazioni vanno effettuate entro 30 giorni dal giorno seguente a quello in cui il meccanismo è messo a disposizione o avviato oppure dal giorno seguente a quello in cui hanno fornito, direttamente o attraverso altre persone, assistenza o consulenza per la sua attuazione.

Il punto 1 del nuovo provvedimento individua i **soggetti obbligati** alle comunicazioni e il punto 2 reca alcune definizioni utili all'applicazione del provvedimento.

Il punto 3 individua le **informazioni** oggetto di comunicazione anche mediante il riferimento alle disposizioni del decreto legislativo n. 100/2020 e del decreto del 17 novembre 2020. Tra i dati da comunicare occorre comprendere, ove disponibili, anche il codice fiscale italiano e il numero di riferimento del meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di notifica.

Il punto 4 stabilisce, coerentemente con le disposizioni contenute nel decreto legislativo n. 100/2020 e le regole tecniche per l'applicazione dello stesso contenute nel decreto del 17 novembre 2020, i **termini** per la comunicazione, anche periodica, delle informazioni sui meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica.

Gli intermediari effettuano le comunicazioni entro **trenta giorni** a decorrere:

-dal giorno seguente a quello in cui il meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di comunicazione è messo a disposizione ai fini dell'attuazione o a quello in cui è stata avviata l'attuazione;

-dal giorno seguente a quello in cui hanno fornito, direttamente o attraverso altre persone, assistenza o consulenza ai fini dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di comunicazione.

Il provvedimento stabilisce che la comunicazione sui **meccanismi transfrontalieri** relativi al periodo tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2020 vada effettuata entro trenta giorni a decorrere dal **1° gennaio 2021**. Inoltre, la prima relazione periodica relativa a meccanismi commerciabili, per i quali gli intermediari presentano ogni tre mesi una relazione periodica, deve essere presentata dagli intermediari all'Agenzia delle entrate entro il 30 aprile 2021. Infine, per quanto riguarda il periodo tra il 25 giugno 2018 e il 30 giugno 2020, le comunicazioni vanno effettuate entro il 28 febbraio 2021.

Al fine della trasmissione, il controllo è obbligatorio. Il file trasmesso è sottoposto ad un ulteriore controllo sui sistemi di accoglienza dell'Agenzia delle entrate, a seguito del quale sarà prodotta una ricevuta di accettazione ovvero di scarto completo dello stesso.

Il punto 5 definisce le modalità tecniche mediante le quali effettuare le **comunicazioni** da parte soggetti tenuti alla comunicazione all'Agenzia delle entrate.

La piattaforma da utilizzare per la trasmissione dei dati è il Servizio Telematico dell'Agenzia delle entrate al quale è necessario essere registrati.

Il punto 6 stabilisce le modalità di rilascio delle ricevute da parte dell'Agenzia delle entrate, nonché le modalità per la trasmissione di comunicazioni di correttiva e annullamento delle comunicazioni trasmesse e il punto 7 stabilisce le modalità procedurali per la trasmissione delle informazioni da parte dell'Agenzia delle entrate alle Autorità competenti degli altri Stati membri dell'Unione europea.

Infine, il punto 8 stabilisce le modalità di **trattamento dei dati** ricevuti da parte dell'Agenzia delle entrate ai fini dello scambio automatico di informazioni e le misure di sicurezza adottate

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 26/11/2020, n. 364425

Fisco  
Dal CNDCEC

Consiglio di Disciplina: la



## sostituzione del componente dimissionario

Il Consiglio di Disciplina dovrà procedere alla sostituzione del componente dimissionario attingendo dalla lista dei nominativi predisposta dal Presidente del Tribunale, in base all'ordine della medesima. Qualora non ci siano più membri disponibili, il Consiglio dell'Ordine dovrà predisporre una nuova lista da inviare al Presidente del Tribunale. Lo ha reso noto il CNDCEC con il pronto ordini n. 139 del 19 novembre 2020, con cui ha ripercorso la normativa di riferimento in tema di composizione dei Collegi di Disciplina e dimissioni.

Il CNDCEC ha pubblicato il pronto ordini n. 139 del 19 novembre 2020, riguardante la composizione dei Collegi di Disciplina.

L'art. 2, comma 3, del Regolamento che disciplina i criteri di proposta dei candidati e le modalità di designazione dei componenti dei Consigli di Disciplina territoriali degli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ai sensi di quanto previsto dall'art. 8, comma 3, del DPR n. 137 del 2012, dispone che la carica di consigliere dell'Ordine è incompatibile con la carica di consigliere del relativo consiglio di disciplina territoriale, di qualunque territorio e nazionale.

Pertanto, nel caso in cui il componente del Consiglio di Disciplina venisse eletto quale componente del Consiglio dell'Ordine e accettasse la carica quale componente del consiglio dell'Ordine, dovrà necessariamente dimettersi dalla precedente carica, attesa l'acclarata incompatibilità prescritta dalla norma sopra indicata.

In caso di dimissioni di un componente del Collegio/Consiglio di Disciplina, il Regolamento stabilisce, all'art. 4, comma 3, che alla sostituzione dei componenti del Consiglio di Disciplina che vengano meno a causa di decesso, dimissioni o per altra causa, si attinge dall'elenco dei membri supplenti già nominati dal Presidente del Tribunale secondo il relativo ordine.

Nel caso non ci siano più membri supplenti il Consiglio dell'Ordine formerà una nuova lista.

Quindi il Consiglio di Disciplina dovrà procedere alla sostituzione del componente dimissionario attingendo dalla lista dei nominativi predisposta dal Presidente del Tribunale, in base all'ordine della medesima. Qualora non ci siano più membri disponibili, il Consiglio dell'Ordine dovrà predisporre una nuova lista da inviare al Presidente del Tribunale.

Si precisa infine che, in attesa della sostituzione del componente dimissionario, il Collegio di Disciplina potrà svolgere la propria funzione anche in numero

di due, atteso che ai fini del quorum costitutivo e deliberativo il numero di due componenti è comunque sufficiente.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 19/11/2020, n. 139

### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## FOIN, quote di Tfr al Fondinps: soppressa la causale contributo

L'Agenzia delle Entrate ha disposto la soppressione della causale contributo "FOIN" denominata "QUOTE TFR FONDINPS" con decorrenza dal 1° dicembre 2020. La soppressione della causale contributo, che era stata istituita per consentire ai datori di lavoro di versare, tramite F24, le quote di Tfr al Fondinps per quei lavoratori che non hanno espresso la volontà di aderire alla previdenza complementare, nei settori in cui non sono operativi i fondi negoziali previsti dagli accordi o dai contratti collettivi, è stata chiesta dall'INPS.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risoluzione n. 74 in data 26 novembre 2020 con cui ha soppresso la causale contributo "FOIN".

In particolare, l'INPS ha chiesto la soppressione della causale contributo, istituita nel 2007:

"FOIN" denominata "QUOTE TFR FONDINPS (Fondo Pensione Complementare I.N.P.S.)" con la nota prot. n. 0023.19/11/2020.0120218.

Di conseguenza è stata disposta la **soppressione** della suddetta causale contributo a decorrere dal 1° dicembre 2020.

Questa causale contributo era stata istituita per consentire ai datori di lavoro di versare, tramite F24, le quote di Tfr al Fondinps per quei lavoratori che non hanno espresso la volontà di aderire alla previdenza complementare, nei settori in cui non sono operativi i fondi negoziali previsti dagli accordi o dai contratti collettivi.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 26/11/2020, n. 74

### Fisco

Da Assonime

## Luogo di prestazione dei servizi relativi alle imbarcazioni da diporto: l'analisi sui mezzi di prova

Assonime ha analizzato i criteri per individuare il luogo di effettuazione dei servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve e non a breve termine, di imbarcazioni da diporto e le relative modalità di prova, anche alla luce del relativo Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate. La nuova normativa è successiva alle censure mosse dalla Commissione Europea che aveva avviato una procedura di infrazione e, essendo valide evidentemente solo nell'ordinamento nazionale, non escludono la possibilità che altri paesi dell'UE adottino criteri diversi.

Assonime ha emanato la circolare n. 31 del 26 novembre 2020, riguardante la territorialità delle prestazioni di servizi aventi a oggetto imbarcazioni da diporto e le prove dell'effettivo utilizzo nell'U.E.

La circolare richiama alcuni provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate di rilevanza per la nuova normativa. La Legge di Bilancio 2020 ha previsto che il luogo della **prestazione dei servizi** relativi alle **imbarcazioni da diporto** si considera al di fuori dell'Unione europea se è dimostrato sulla base di adeguati **mezzi di prova** che l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione del servizio avvengono al di fuori dell'Unione Europea.

Il luogo di utilizzo delle imbarcazioni da diporto costituisce un elemento importante per individuare le prestazioni di servizi che si considerano effettuate in Italia, ai fini dell'IVA.

La disposizione è stata introdotta a seguito del fatto che l'**Unione europea** ha contestato all'Italia la violazione delle disposizioni della Direttiva IVA che determinano la "territorialità" delle operazioni di locazione e noleggio a breve termine, vale a dire per un periodo non superiore a novanta giorni, delle imbarcazioni da diporto.

### La normativa unionale

L'articolo 56 della **Direttiva IVA** stabilisce che, in via generale, il **luogo della prestazione** di servizi costituita dalla locazione o dal noleggio di un'imbarcazione da diporto, qualora sia a breve termine o fornita dal prestatore del servizio a partire dalla sede della sua attività economica o da una stabile organizzazione situata in detto luogo, deve essere il luogo in cui l'imbarcazione è effettivamente messa a disposizione del

destinatario.

L'articolo 59 bis della Direttiva IVA consente agli Stati membri, al fine di evitare i casi di **doppia imposizione**, di non imposizione o di distorsione di concorrenza, di spostare il luogo di imposizione al di fuori dell'Unione europea qualora l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione dei servizi avvengano al di fuori dell'Unione europea e consente di considerare il luogo della prestazione come situato all'interno del territorio dello Stato medesimo qualora l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione abbiano luogo all'interno dello stesso.

La normativa italiana

L'**Italia** si è avvalsa della deroga di cui all'articolo 59 bis della Direttiva Iva prevedendo, all'articolo 7-quater, lettera e), del DPR . 633 del 1972, che si considerano effettuate nel territorio dello Stato, le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine, di mezzi di trasporto quando gli stessi sono messi a disposizione del destinatario nel territorio dello Stato e sempre che siano utilizzate all'interno del territorio della Comunità. Le medesime prestazioni si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando i mezzi di trasporto sono messi a disposizione del destinatario al di fuori del territorio della Comunità e sono utilizzati nel territorio dello Stato.

Come si può notare, sia l'art. 7-quater, sia l'art. 7-sexies, fanno riferimento all'utilizzo del bene nel territorio della Comunità o nel territorio italiano. Il problema principale che si pone per l'applicazione di queste norme è quindi quello di verificare tale effettivo utilizzo; e tale verifica si rivela particolarmente difficile da effettuare, anche perché la fattura delle prestazioni in esame, di regola, viene emessa, almeno in parte, prima che i mezzi in questione siano effettivamente utilizzati.

Date le **difficoltà** a seguire i movimenti delle imbarcazioni da diporto, sono state stabilite delle percentuali indicative di presumibile utilizzo delle imbarcazioni al di fuori delle acque territoriali dell'Unione europea in considerazione della lunghezza e del tipo di propulsione dell'imbarcazione utilizzata.

La **Commissione UE** ha evidenziato che il ricorso a tali percentuali non risulta compatibile con le disposizioni unionali richiamate e, pertanto, ha invitato la Repubblica italiana ad adottare le disposizioni necessarie per conformarsi al parere.

Per cui la **Legge di Bilancio 2020** ha inteso adeguare l'ordinamento interno alle disposizioni della direttiva IVA, in relazione alla tassazione dei servizi di locazione, noleggio.

La prova della navigazione al di fuori dell'Uni-

## one europea

La nuova normativa ha previsto per le operazioni effettuate a partire dal **1° novembre 2020**, anche in relazione ai servizi di locazione, noleggio e simili di imbarcazioni da diporto, non a breve termine, al pari di quanto previsto per quelli a breve termine, il luogo della prestazione degli stessi si considera al di fuori dell'Unione europea qualora, attraverso adeguati mezzi di prova, sia dimostrata l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione del servizio al di fuori dell'Unione stessa.

## I mezzi idonei di prova

Il Provvedimento del 29 ottobre 2020 dell'Agenzia delle Entrate ha individuato le modalità e i **mezzi idonei** a dimostrare l'effettiva fruizione e l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione al di fuori dell'Unione europea. Per quanto riguarda la locazione a breve termine, il Provvedimento distingue le imbarcazioni da diporto dotate di sistema satellitare di navigazione (ad es. A.I.S.) da quelle non provviste di tale strumentazione. Per le imbarcazioni da diporto prive dei suddetti sistemi di navigazione satellitare l'effettivo utilizzo del mezzo di trasporto al di fuori dell'Unione europea potrà essere provato attraverso il contratto di locazione, noleggio, ed altri contratti simili, a breve termine.

Per entrambe le tipologie di imbarcazione - dotate o meno di sistemi di navigazione satellitare - resta salva la possibilità per l'Amministrazione Finanziaria di accertare fenomeni di frode o abuso in relazione ai mezzi di prova adottati per dimostrare l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione nelle acque territoriali esterne all'Unione europea.

Per quanto riguarda la **locazione non a breve termine**, il Provvedimento prevede che dai mezzi di prova deve risultare, per ciascun anno di durata del contratto, la quota dell'utilizzo dell'imbarcazione da diporto al di fuori dell'Unione europea.

La prova dell'utilizzo e della fruizione al di fuori dell'Unione europea dell'imbarcazione da diporto è fornita attraverso l'esibizione del contratto di locazione, anche finanziaria, noleggio, ed altri contratti simili, non a breve termine, nonché attraverso l'esibizione dei dati cartacei o digitali del giornale di navigazione o del giornale ufficiale di bordo o, in assenza di questi ultimi, di un registro vidimato, attestanti tutti gli spostamenti effettuati, le relative ore di moto, comprovate dall'apposito dispositivo conta ore, di inizio e fine di ciascun spostamento e, eventualmente, i trasferimenti effettuati per prove e/o spostamenti tecnici o attinenti a manutenzioni.

Oltre a tale mezzo di prova, occorrerà necessariamente fornire almeno due tra gli ulteriori documenti di prova

indicati in elenco.

Resta salva la possibilità per l'Amministrazione Finanziaria di accertare fenomeni di frode o abuso in relazione ai mezzi di prova adottati per dimostrare l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione nelle acque territoriali esterne all'Unione europea.

Il nuovo Provvedimento, inoltre, regola l'obbligo di **conservazione della documentazione**, attestante l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione.

E' interessante evidenziare che le nuove norme, essendo valide evidentemente solo nell'ordinamento nazionale, non escludono la possibilità che altri paesi dell'UE adottino criteri diversi.

*A cura della Redazione*

## Fisco

dal CNDCEC e dalla FNC

## Ecobonus e Sismabonus: le check list per il visto di conformità

Con riferimento al Superbonus 110%, le due check list dei controlli, riguardanti ecobonus e sismabonus, che devono essere effettuati ai fini dell'apposizione del visto di conformità sull'apposita comunicazione da inoltrare all'Agenzia delle entrate per attestare la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione, nei casi di opzione per la cessione del credito d'imposta o per lo sconto in fattura, in alternativa alla fruizione diretta della detrazione sono state analizzate dal CNDCEC con un documento pubblicato il 26 novembre 2020 insieme alla FNC. Il documento fornisce un quadro dei controlli che i soggetti abilitati sono chiamati ad effettuare ai fini di un corretto rilascio del visto di conformità.

Il 26 novembre 2020 il CNDCEC insieme alla FNC hanno pubblicato un documento dal titolo "Il "superbonus" del 110%: **check list** visto di conformità Ecobonus e Sismabonus.

Il Decreto "Rilancio" nell'ambito delle misure di sostegno all'economia previste per fronteggiare le difficoltà economiche e finanziarie connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, con l'articolo 119 ha incrementato al 110% l'aliquota di detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, per specifici interventi di efficientamento energetico o di riduzione del rischio sismico degli edifici (c.d. "Superbonus").

Al fine di usufruire della detrazione, il contribuente deve aver eseguito gli adempimenti normativamente previsti ed essere in possesso della relativa

documentazione.

L'articolo 121 del Decreto "Rilancio" ha inoltre previsto per gli interventi espressamente elencati, compresi quelli che danno diritto al "**Superbonus**", la possibilità di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi (c.d. **sconto in fattura**) o, in alternativa, per la cessione a soggetti terzi, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, del credito corrispondente alla detrazione spettante.

In particolare, per gli interventi che danno diritto al "**Superbonus**", in caso di esercizio dell'opzione per lo **sconto in fattura** o la cessione del credito d'imposta, il legislatore richiede, in aggiunta agli adempimenti ordinariamente previsti, l'apposizione del visto di conformità su un'apposita comunicazione da inoltrare all'Agenzia delle entrate che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta.

Il visto può essere rilasciato solo dai soggetti abilitati, come commercialisti e consulenti del lavoro abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni.

Per questo motivo con il nuovo documento è stato fornito un quadro dei controlli che i soggetti abilitati sono chiamati ad effettuare ai fini di un corretto rilascio del **visto di conformità**.

Con il nuovo documento sono presentate le due **check list** dei controlli, rispettivamente per **ecobonus** e **sismabonus**, che devono essere effettuati ai fini dell'apposizione del **visto di conformità** sull'apposita comunicazione da inoltrare all'Agenzia delle entrate per attestare la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione, nei casi di opzione per la **cessione** del credito d'imposta o per lo **sconto in fattura**, in alternativa alla fruizione diretta della detrazione.

**Preleva** check list 110 ecobonus

**Preleva** check list 110 sismabonus

### Visto di conformità

Il comma 11 del Decreto Rilancio prevede che ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di cui al presente articolo. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del D. Lgs. n. 241 del 1997.

Laddove il contribuente opti per la cessione del credito d'imposta o per lo sconto in fattura è indispensabile l'apposizione del visto di conformità da parte di uno dei soggetti abilitati sull'apposita comunicazione denominata "comunicazione dell'opzione relativa agli

interventi del recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica, che dovrà essere inviata telematicamente all'Agenzia delle Entrate entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese per le quali viene esercitata l'opzione. Per le spese sostenute nel 2020 la comunicazione può essere trasmessa a partire dal 15 ottobre 2020.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

CNDCEC-FNC, documento 26/11/2020.

### Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

## L'interpello improcedibile non si può impugnare

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 26977 depositata il 26 novembre 2020, ha ribadito come la decisione dell'Ufficio sull'istanza di interpello sia un atto impugnabile innanzi al giudice tributario. Ma solo se l'Agenzia delle Entrate con la propria risposta è entrata nel merito della vicenda prospettata dal contribuente. E' precluso, invece, il ricorso avverso il provvedimento che dichiara improcedibile l'istanza che era stata presentata.

Una Srl presentava **istanza di interpello disapplicativo per le società di comodo**, che però veniva dichiarata improcedibile dall'Ufficio, in quanto sarebbe **mancato il contenuto minimo necessario**: la richiesta era da considerarsi quindi inesistente. La contribuente impugnava tale decisione e l'Agenzia delle Entrate si opponeva, eccependo, tra l'altro, l'inammissibilità della domanda. La CTP preliminarmente riteneva il ricorso legittimamente proposto contro un atto equiparabile a quelli di revoca ovvero diniego di agevolazione; nel merito considerava poi provata dalla società che la propria situazione economica e gli scarsi ricavi erano indipendenti dalla propria volontà, con conseguente fondatezza della richiesta di disapplicazione della normativa sulle società non operative. La decisione era confermata dalla CTR che condivideva sotto ogni aspetto le valutazioni del giudice di prime cure. L'Ufficio impugnava la sentenza di secondo grado, ribadendo in particolare l'eccezione di non impugnabilità della risposta all'interpello presentato, atteso che era solo stata dichiarata improcedibile la relativa istanza.

### La decisione

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 26977,



depositata il 25 novembre 2020, ha accolto il ricorso dell'Ufficio, cassando la sentenza di appello senza necessità di rinvio. La giurisprudenza di legittimità, nel corso degli anni, ha confermato l'impugnabilità del provvedimento di rigetto dell'istanza di disapplicazione, ma con alcune precisazioni. Innanzitutto, **non** si tratta di un **atto equiparabile al diniego di agevolazione fiscale**: nonostante ciò rientra nell'ambito di applicabilità dell'art. 19 D.Lgs. 546/1992. Infatti, si tratta del primo atto con cui l'Amministrazione, a seguito di una fase istruttoria e di una valutazione tecnica, rende preventivamente edotto il contribuente in merito al proprio convincimento su una determinata specifica richiesta relativa ad un rapporto tributario. Tale risposta incide immediatamente sul comportamento dell'istante, al quale deve appunto essere riconosciuto il diritto ad impugnare immediatamente l'atto da sottoporre al controllo del giudice. In ogni caso poi **non è obbligatoria l'impugnazione**, rientrando tra le mere facoltà del contribuente, che può invece attendere il successivo atto impositivo e proporre ricorso solo avverso quest'ultimo, senza preclusioni derivanti dal non essersi opposto al precedente diniego. Nella specie però doveva considerarsi **non impugnabile la risposta ottenuta dalla contribuente**, atteso che l'Ufficio, dichiarando solo improcedibile l'istanza, non aveva manifestato il proprio convincimento sul merito della richiesta. In sintesi, non si trattava di un provvedimento "definitivo" corredato di idonea motivazione, ma solo "interlocutorio", in assenza di qualsiasi attività istruttoria o valutazione tecnica in merito alla vicenda prospettata dalla società. La non impugnabilità dell'atto oggetto dell'originario ricorso della Srl rendeva, quindi, **errata la sentenza di appello**, annullata definitivamente non essendo necessari ulteriori accertamenti sulla vicenda.

*A cura della Redazione*

## Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

# Donazione ai figli e successiva rivendita: non è operazione elusiva di interposizione

La donazione ai figli di due terreni e la successiva vendita fatta dei medesimi beni a terzi non costituisce interposizione fittizia di persone finalizzata a un illecito risparmio di imposta, in assenza di altri indizi idonei a dimostrare l'imputazione del reddito

derivante dalla plusvalenza, in capo ai donanti. Lo ha confermato la Corte di Cassazione con la sentenza n. 26947 depositata il 26 novembre 2020.

Due coniugi ricevevano diversi avvisi di accertamento con i quali l'Ufficio contestava la **donazione** ai due figli di metà di due terreni poi oggetto di **vendita a terzi** da parte dei donatari, a distanza di 5 mesi. Il valore di vendita era di poco superiore a quello delle donazioni. I contribuenti presentavano ricorsi, poi riuniti, e la CTP accoglieva le impugnazioni.

Avverso la sentenza della CTP l'Ufficio proponeva appello.

I giudici del gravame, dopo aver premesso l'applicabilità alla fattispecie dell'art. 37-*bis* del D.P.R. n. 600/1973 piuttosto che dell'art. 37 comma 3, ritenevano che tra le **operazioni dirette a favorire vantaggi tributari** ai sensi dell'art. 37-*bis* non rientrasse la donazione collegata a una vendita.

La CTR inoltre reputava non ci si trovasse di fronte a una **fattispecie elusiva**, ma piuttosto di fronte ad una condotta volta alla **razionalizzazione fiscale del patrimonio** dei donanti. Inoltre, i donatari avevano correttamente pagato le imposte sulla plusvalenza scaturita dalla vendita. Per tali motivi veniva confermata la sentenza di prime cure.

L'Ufficio ricorreva per Cassazione eccependo sostanzialmente la violazione e falsa applicazione degli articoli 37 e 37-*bis* del D.P.R. n. 600/1973 in quanto il giudice d'appello aveva ritenuto erroneamente applicabile alla fattispecie la norma antielusiva.

Inoltre, attraverso il collegamento tra donazione e successiva vendita a terzi, i donanti in realtà non avevano versato quanto da essi dovuto se avessero proceduto alla vendita dei terreni direttamente nei confronti dei terzi. L'operazione complessiva aveva dunque il fine di evitare che i donanti dovessero dichiarare la plusvalenza che avrebbero realizzato vendendo direttamente i terreni.

## La decisione

Con la sentenza n. 26947 depositata il 26 novembre 2020, la Corte di Cassazione ha rigettato il ricorso dell'Ufficio condannandolo alla refusione delle spese del giudizio di legittimità.

La Suprema Corte premette innanzitutto che l'art. 37, comma 3, D.P.R. n. 600/1973 si pone come una fattispecie, l'interposizione, distinta dall'abuso "atipico" contemplato dall'art. 37-*bis* (ora superato dall'introduzione dell'art. 10-*bis* della legge n. 212/2000) e che tale disposizione sull'**interposizione** sia stata conservata anche dopo la riforma sull'**abuso del diritto** proprio quale indice rivelatore della illecità fiscale delle

variegate ipotesi di schermo elusivo.

Dunque, mentre l'art. 37-bis rappresenta una norma aperta volta a ricomprendere tutte quelle fattispecie di abuso del diritto atipico di derivazione costituzionale ed unionale, l'interposizione trova applicazione in casi limitati quali quello della fattispecie dedotta in giudizio.

I giudici di legittimità aggiungono però che, pur ben potendosi attuare lo scopo elusivo dell'intera operazione negoziale posta in essere nella sequenza donazione-vendita, tuttavia, trattandosi di **rapporti patrimoniali tra padre e figli**, debba tenersi conto della **libertà di pianificazione della successione** da parte del genitore e del carattere genuino della donazione ai figli e che nulla imponga al contribuente di optare, nell'esercizio della propria attività negoziale, per la soluzione più onerosa sul piano fiscale.

Nella specie, la CTR aveva correttamente indicato come la finalità dell'operazione fosse una **pianificazione familiare** e dall'altro aveva valorizzato, quale elemento di fatto decisivo, la plusvalenza comunque realizzatasi con la successiva vendita. Infatti, i figli donatari non avevano ceduto i terreni per un corrispettivo identico al valore delle donazioni ricevute, ma a un prezzo maggiorato. Inoltre, i coniugi donanti, negli stessi anni oggetto di contestazione, avevano effettuato altre quattro vendite a dimostrazione dell'esigenza di sistemazione del patrimonio immobiliare familiare. Per ultimo, conclude la Corte, l'Ufficio non aveva individuato altri indizi idonei a dimostrare l'imputazione del reddito derivante dalla plusvalenza per la cessione dei terreni, in capo ai genitori donanti, quali ad esempio il versamento di acconti al donante o la partecipazione di questi alle trattative per la vendita.

*A cura della Redazione*

## Fisco

Verso il decreto Ristori quater

### Scadenze fiscali, AIDC: proroga last minute incrina la fiducia di professionisti e contribuenti

La proroga delle scadenze fiscali giunge all'ultimo minuto, peraltro annunciata in via del tutto irrituale. Il continuo ricorso a proroghe "last minute" - sottolinea l'AIDC in un comunicato del 27 novembre - finisce per incrinare irrimediabilmente tanto la fiducia dei professionisti nelle istituzioni quanto quella dei contribuenti nei confronti dei loro consulenti, oltre

che dello Stato.

Le **proroghe "last minute"** delle scadenze fiscali, oltretutto annunciate in modo del tutto irrituale, incrinano irrimediabilmente la **fiducia dei professionisti** nelle istituzioni e quella dei contribuenti nei loro consulenti, oltre che nello Stato. Lo sottolinea l'Associazione Italiana Dottori Commercialisti in un comunicato stampa del 27 novembre 2020.

Alla fine di questo difficile 2020, si legge nel comunicato, due aspetti incidono ulteriormente sul peggior quadro di sempre: l'**impossibilità** di adottare una qualsiasi **programmazione fiscale** e il **mancato ascolto dei commercialisti** al tavolo delle riforme.

I commercialisti hanno chiesto più volte di partecipare alla pianificazione e alla realizzazione delle norme tributarie ed economiche (e solo in ragione della previsione dell'avviarsi di tale collaborazione hanno sospeso azioni di protesta).

La collaborazione è stata però elusa.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

AIDC, comunicato stampa 27/11/2020

## Fisco

Da ANC e Confimi Industria

### Il baratto finanziario diventa un progetto di legge

È stato presentato alla Camera il progetto di legge AC.2777 sul baratto finanziario 4.0, cioè la possibilità di effettuare compensazioni multilaterali di crediti e debiti commerciali risultanti da fatture elettroniche. Lo hanno reso noto, con un comunicato congiunto del 27 novembre 2020, ANC e Confimi Industria. La proposta prevede l'implementazione della piattaforma telematica dell'Agenzia delle Entrate da cui transitano oltre 2 miliardi di fatture elettroniche l'anno (la maggior parte delle quali rappresentano crediti per il fornitore e debiti per il cliente), affinché imprese e professionisti possano attuare, su base volontaria, anche multilateralmente la compensazione di crediti e debiti derivanti da transazioni commerciali.

Il baratto finanziario 4.0, la possibilità di effettuare compensazioni multilaterali di crediti e debiti commerciali risultanti da fatture elettroniche, è un **progetto di legge** (AC2777). Il progetto di legge a firma Garavaglia, Comaroli, Gava, Frassini, Cattoi, Cestari e Paternoster, raccoglie la proposta portata all'attenzione dei lavori parlamentari, in occasione del decreto Liquidità e del decreto Rilancio, da Confimi Industria



e ANC.

### **Leggi anche**

-Baratto Finanziario 4.0: compensazione multilaterale di debiti e crediti con la e-fattura

-Baratto Finanziario 4.0 come soluzione alla crisi: può funzionare grazie alla fatturazione elettronica

Le problematiche dal versante liquidità, le nuove regole della BCE (*calendar provisioning*) per i crediti deteriorati (NPL) che spingeranno gli istituti di credito a incrementare gli accantonamenti riducendo conseguentemente le possibilità di concedere nuovi prestiti (ovvero immettere liquidità nell'economia reale), preoccupano gli istituti stessi. Inoltre, dal 1° gennaio 2021 la soglia per essere considerati cattivi pagatori si abbasserà drasticamente con un arretrato di 90 giorni, anche di soli 500 euro (100 euro per le PMI con esposizione inferiore a 1 milione), che rappresenti più dell'1% dell'esposizione verso l'Istituto.

Con l'economia italiana in piena fase recessiva, servono soluzioni nuove in grado di agevolare comunque la circolazione di beni e servizi.

In questo contesto si inserisce il PDL 2777, che prevede una implementazione della piattaforma telematica dell'Agenzia delle Entrate da cui transitano oltre 2 miliardi di fatture elettroniche l'anno (la maggior parte delle quali rappresentano crediti per il fornitore e debiti per il cliente), affinché gli operatori (imprese e professionisti) possano attuare (su base volontaria) anche multilateralmente la compensazione di crediti e debiti derivanti da transazioni commerciali, "ai fini dell'estinzione delle obbligazioni ai sensi della sezione III, capo IV, Titolo I, del Libro Quarto del codice civile, fino a concorrenza dello stesso valore e a condizione che per nessuna delle parti aderenti siano in corso procedure concorsuali o di ristrutturazione del debito omologate, ovvero piani attestati di risanamento iscritti presso il registro delle imprese".

In altri termini, una **moneta di scambio senza emissione di nuova moneta** né circolante né virtuale, di particolare interesse per le piccole imprese ma che può funzionare in modo generalizzato indipendentemente dalle dimensioni. Il tutto con effetti positivi al fine di ridurre il fenomeno delle perdite su crediti e contenere i ritardi della giustizia, spesso causa di fallimenti e di buona parte dei crediti deteriorati del sistema bancario. Nel corso delle audizioni alla legge di Bilancio, è già stato auspicato che la proposta possa essere veicolata con la Manovra in discussione.

*A cura della Redazione*

### **Riferimenti normativi**

ANC-Confini Industria, comunicato stampa 27/11/2020

## Lavoro e Previdenza

Legge di Bilancio 2021

## Opzione donna e altre vie di pensionamento: cosa cambia nel 2021

di Giuseppe Rocco - Esperto previdenziale

La legge di Bilancio 2021 estende la possibilità di accedere a opzione donna alle lavoratrici dipendenti con almeno 58 anni di età (59 anni per le lavoratrici autonome) e 35 anni di anzianità contributiva alla data del 31 dicembre 2020. Restano ferme le condizioni relative al calcolo della pensione (interamente con il sistema contributivo) e al regime delle decorrenze. Complessivamente, dall'introduzione di opzione donna, si stima che le sue disposizioni hanno consentito e consentano l'accesso al pensionamento a circa 130.000 lavoratrici grazie ai requisiti molto agevolati.

Tra le misure in campo previdenziale confermate nella legge di Bilancio 2021 vi è anche la **proroga di opzione donna**, così come, peraltro, già annunciato nell'ambito del confronto Governo-Sindacati. Tale canale di pensionamento anticipato, introdotto in via sperimentale dalla "riforma Maroni" (art. 1, comma 9, Legge n. 243/2004), è stato oggetto nel corso del tempo di diverse proroghe per consentire una **exit strategy alle lavoratrici, dipendenti e autonome**, in considerazione di una riconosciuta specificità e di un processo di accentuato innalzamento dell'età pensionabile avvenuto nel corso del tempo, teso a equiparare i requisiti anagrafici richiesti per uomini e donne ai fini di poter accedere alla prestazione pensionistica.

### Innalzamento dell'età pensionabile

È interessante evidenziare, attingendo alla recente relazione annuale dell'INPS, come, dal 2011 al 2019, l'età media al **pensionamento di vecchiaia** delle donne è aumentata di più di 5 anni, mentre quella degli uomini di meno di un anno.

Dall'analisi per sesso dell'età media al pensionamento anticipato emerge poi che, a partire dalla "riforma Amato", i diversi provvedimenti legislativi di inasprimento dei requisiti contributivi e anagrafici hanno prodotto per entrambi i sessi il **costante incremento dell'età al pensionamento** delle pensioni di anzianità. In particolare, l'età aumenta per gli **uomini da 55,2 a 62,7 anni** e per le **donne da 52,4 a 62,3 anni**.

Le differenze delle età al pensionamento tra i due sessi si sono lentamente affievolite, passando da una distanza di quasi 3 anni a una distanza pressoché nulla già a partire dal 2005. Si osserva che, a seguito degli interventi normativi degli ultimi anni, le età medie sono aumentate per gli uomini di circa 7 anni (da 57 nel 1992 a 64 nel 2019) e per le donne di circa 8,5 anni (da 55 anni e mezzo nel 1992 a 64 nel 2019).

### Come si è evoluta opzione donna

Nello schema originario si prevede, per le lavoratrici

dipendenti con almeno 57 anni e 3 mesi d'età (58 anni e 3 mesi d'età per le lavoratrici autonome) e 35 anni di anzianità contributiva, la possibilità di optare per la liquidazione della **pensione calcolata interamente con il sistema contributivo**, nel caso in cui la maturazione dei requisiti agevolati si collochi entro l'anno 2015.

La legge n. 232/2016, al fine di portare a conclusione tale sperimentazione, ha esteso questa possibilità alle lavoratrici nate nell'ultimo trimestre del 1958 (se dipendenti) ovvero del 1957 (se autonome), fermo restando il sopraindicato requisito minimo contributivo, il regime delle decorrenze, il relativo sistema di calcolo e l'adeguamento dei **requisiti anagrafici agli incrementi della speranza di vita** come determinati dai relativi decreti direttoriali.

Il D.L. n. 4/2019 (convertito con legge n. 26/2019) ha esteso dal 2019 la possibilità di accedere alla tipologia di pensionamento in esame alle lavoratrici dipendenti con almeno 58 anni di età (59 anni di età per le lavoratrici autonome) e 35 anni di anzianità contributiva alla data del 31 dicembre 2018, ferme restando le condizioni sul calcolo della pensione (interamente con il sistema contributivo) e sul regime delle decorrenze.

La legge n. 160/2019 ha esteso poi dal 2020 la possibilità di accedere a opzione donna alle lavoratrici dipendenti con almeno 58 anni di età (59 anni di età per le lavoratrici autonome) e 35 anni di anzianità contributiva alla data del 31 dicembre 2019, sempre ferme restando le condizioni sul calcolo della pensione (interamente con il sistema contributivo) e sul regime delle decorrenze.

Complessivamente, dall'introduzione di opzione donna, la Ragioneria generale dello Stato stima che le disposizioni hanno consentito e consentano l'accesso al **pensionamento a circa 130.000 lavoratrici**.

### Legge di Bilancio 2021

Cosa prevede ora il disegno di legge di Bilancio 2021?

La proposta normativa prevede di estendere l'opzione per il regime sperimentale alle lavoratrici che

maturano i **requisiti anagrafici e contributivi entro il 31 dicembre 2020**. Va in ogni modo ricordato come il regime delle decorrenze prevede un differimento (**finestra mobile**) pari a **12 mesi (18 per le lavoratrici autonome)** dalla maturazione del requisito.

#### Altri canali di pensionamento nel 2021

La proroga di opzione donna arricchisce i canali di pensionamento per il 2021. Riepilogando velocemente, quali sono i diversi requisiti previsti? Partendo dalla **pensione di vecchiaia**, anche per il prossimo anno si prevede la combinazione di un'età anagrafica di 67 anni e di 20 anni di contribuzione. È utile ricordare come per la pensione di vecchiaia non si prevede il meccanismo delle finestre. Anche i requisiti per la **pensione anticipata** rimangono immutati, per cui, è possibile accedervi con 42 anni e 10 mesi di contributi per gli uomini e 41 anni e 10 mesi per le donne. Si applica, però, nel pensionamento anticipato la **finestra mobile trimestrale**.

Il 2021 è poi l'ultimo anno di naturale sperimentazione di **"quota 100"** per la cui sostituzione si riattiverà dopo la legge di Bilancio il confronto tra Governo e Parti sociali. È necessaria, per beneficiarne, la presenza dei requisiti congiunti anagrafici e contributivi di 62 anni di età e di 38 di contributi per coloro che maturano i requisiti nel triennio 2019-2021, prevedendo un posticipo di 3 mesi della prima decorrenza utile dei

trattamenti pensionistici dalla data di maturazione dei requisiti, per il settore privato, e di 6 mesi, per il settore pubblico.

I **lavoratori precoci** (cioè coloro che possono vantare almeno 12 mesi di lavoro effettivo prima del diciannovesimo anno di età) che si trovano poi nei profili di tutela (disoccupati, invalidi, caregiver, addetti alle mansioni gravose o usuranti) possono accedere alla pensione anticipata con 41 anni di contributi, a prescindere dall'età anagrafica. Anche per i lavoratori precoci funziona la finestra mobile trimestrale.

Va ancora ricordato l'**APE sociale**, che viene ugualmente prorogato al 31 dicembre 2021 dalla legge di Bilancio in via di approvazione. Possono accedervi lavoratori in determinate condizioni previste dalla legge (disoccupati, invalidi civili, *caregiver* e lavoratori addetti a mansioni gravose) che abbiano compiuto almeno 63 anni di età e che abbiano maturato insieme al requisito anagrafico anche un requisito contributivo minimo di 30 anni (36 per i lavoratori impiegati in mansioni gravose). Le lavoratrici madri possono beneficiare di un **anno di sconto** dei requisiti contributivi per ogni figlio fino a un massimo di due anni.

Il disegno di legge di Bilancio 2021 prevede, infine, un ampliamento della **categoria dei disoccupati** a coloro che non hanno beneficiato della prestazione di disoccupazione per carenza del requisito assicurativo e contributivo.

## Lavoro e Previdenza

Fino al 31 dicembre 2021

## Contratti a termine e in somministrazione: quali agevolazioni per i datori di lavoro?

di Roberto Camera - Esperto di Diritto del Lavoro e curatore del sito [www.dotttrinalavoro.it](http://www.dotttrinalavoro.it)

Se il lavoratore somministrato a termine è dipendente a tempo indeterminato dell'Agenzia di somministrazione, il periodo di lavoro svolto in azienda fino al 31 dicembre 2021 non va computato per il raggiungimento del massimale di durata dei contratti a termine. Le aziende utilizzatrici devono di conseguenza richiedere alle agenzie di somministrazione di comunicare la tipologia di contratto in essere con il lavoratore somministrato. Roberto Camera approfondirà il tema il 1° dicembre nel corso del webinar "Contratti a tempo determinato e in somministrazione - Le nuove agevolazioni previste dal legislatore". Il webinar, organizzato in collaborazione con la Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, sarà presentato da Pasquale Staropoli.

Fino al **31 dicembre 2021** viene data la possibilità alle **aziende** che utilizzano **lavoratori somministrati a termine** di non computare il periodo di lavoro nella durata massima prevista dalla normativa sui contratti a tempo determinato. Questa agevolazione è fruibile solo se il lavoratore è stato **previamente assunto**, dall'Agenzia per il lavoro, con un contratto a tempo indeterminato. È quanto previsto dalla legge n. 126/2020, di conversione del decreto Agosto (decreto legge n. 104/2020) che, con il comma 1bis dell'articolo 8, ha inserito un ulteriore periodo all'articolo 31, comma 1, del decreto legislativo n. 81/2015 (TU sui contratti di lavoro): "Nel caso in cui il contratto di somministrazione tra l'agenzia di somministrazione e l'utilizzatore sia a tempo determinato 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. La disposizione di cui al periodo precedente ha efficacia fino al 31 dicembre 2021".

**Leggi anche** Somministrazione di lavoro: missione presso lo stesso utilizzatore per più di 24 mesi

### Portata della novità

Qualcuno potrebbe dire: ma non è già così? Non era previsto il computo, per il calcolo della durata massima, esclusivamente per i lavoratori assunti a tempo determinato dall'Agenzia per il lavoro e poi somministrati a termine all'azienda utilizzatrice? Lo stesso Ministero del Lavoro, con la circolare n. 17 del 31 ottobre 2018 (contenente i chiarimenti relativi al cd. decreto Dignità - decreto legge n. 87/2018), aveva precisato che "nessuna limitazione è stata introdotta per l'invio in missione di lavoratori assunti a tempo

indeterminato dal somministratore. Pertanto, in questo caso, ai sensi dell'articolo 31 del decreto legislativo n. 81/2015, tali lavoratori possono essere inviati in missione sia a tempo indeterminato che a termine presso gli utilizzatori **senza obbligo di causale o limiti di durata**, rispettando i limiti percentuali stabiliti dalla medesima disposizione".

---

**Webinar d'autore per Consulenti del Lavoro e HR Wolters Kluwer**, in collaborazione con la **Fondazione Studi Consulenti del Lavoro**, ti invita al ciclo di incontri live gratuiti dedicati ai consulenti del lavoro e agli HR manager.

Gli incontri formativi sono un valido supporto per affrontare le tante sfide professionali di questo particolare momento, per interpretare e applicare con sicurezza le tante norme che si sono susseguite in ambito lavorativo. L'ultimo incontro formativo è dedicato al tema "**Contratti a tempo determinato e in somministrazione - Le nuove agevolazioni previste dal legislatore**".

Nel corso dell'evento si analizzerà la normativa che si è succeduta negli ultimi mesi e i chiarimenti dell'Ispettorato del lavoro.

#### Programma:

- Le novità normative (dal decreto "Cura Italia" al decreto "Agosto")
  - Quando è possibile non prevedere la causale nei contratti a termine?
  - Utilizzo di lavoratori somministrati a termine e computo della durata massima
  - I chiarimenti dell'Ispettorato del Lavoro
- Ti aspettiamo **martedì 1° dicembre 2020, dalle ore 14:00 alle 15:00**

La **partecipazione è gratuita**, [iscriviti qui!](#)

**Crediti formativi:** in fase di accreditamento per 1 CFP presso l'Ordine dei Consulenti del Lavoro

---

Se quanto dice il Ministero è corretto per quanto riguarda la mancanza dell'obbligo di indicare una causale, non è altrettanto corretto per quanto riguarda i

**limiti di durata.** Infatti, l'articolo 19 (apposizione del termine e durata massima), comma 2, del decreto legislativo 81/2015 stabilisce che "Ai fini del computo [della durata massima] ... si tiene altresì conto dei periodi di missione ... svolti tra i medesimi soggetti, nell'ambito di somministrazioni di lavoro a tempo determinato". Quindi, la norma ordinariamente dispone che per il calcolo della durata massima dei rapporti di lavoro a tempo determinato **devono essere conteggiati** non solo i rapporti di lavoro diretti ma anche i **rapporti in somministrazione a termine**, per quanto detti rapporti "provengano" da lavoratori assunti, dall'Agenzia per il lavoro, a tempo indeterminato.

Ragion per cui, la regola generale prevede che le missioni a termine, effettuate da lavoratori assunti a tempo indeterminato, rientrino comunque nel **computo per il calcolo del massimale di durata**, mentre nel periodo che va dal 14 ottobre 2020 (data di vigenza della legge n. 126/2020, di conversione del decreto legge 104/2020, cd. decreto Agosto) al 31 dicembre 2021, dette missioni a tempo determinato, svolte da lavoratori somministrati assunti a tempo indeterminato, non verranno computate nel periodo di durata massima dei contratti a termine, andando così legittimamente a "sforare" il massimale previsto dalla contrattazione collettiva di riferimento ovvero i 24 mesi previsti dall'articolo 19.

#### Azienda utilizzatrice e agenzia per il lavoro

Una volta chiarita la portata della norma, dobbiamo dipanare un altro problema: come fa l'azienda utilizzatrice a sapere il tipo di contratto in essere tra l'agenzia per il lavoro ed il lavoratore somministrato? Semplice, dovrà richiedere il dato alla stessa Agenzia per il lavoro, la quale sarà **tenuta a comunicarlo** stante il tenore letterale della disposizione ("per il quale l'agenzia di somministrazione abbia comunicato all'utilizzatore l'assunzione a tempo indeterminato"). Una volta ricevuta la **conferma sulla tipologia contrattuale** in essere tra le parti, l'azienda utilizzatrice potrà considerare neutro il relativo rapporto di somministrazione per quanto riguarda la durata.

#### Periodo di applicazione

Detta disposizione è efficace fino al 31 dicembre 2021, ciò sta a significare che una volta raggiunto il predetto termine, si tornerà alla regola originaria ed al calcolo del periodo di missione a termine nel computo della durata massima di tutti i rapporti a termine tra un determinato lavoratore ed il datore di lavoro/utilizzatore.

**Le altre regole sui contratti a tempo determinato**

Per concludere, è appena il caso di rimarcare le altre regole sui contratti a tempo determinato disposte dal legislatore nel periodo emergenziale.

Sino al 31 dicembre 2020 è data la possibilità (articolo 93, del decreto legge 34/2020, cd. decreto "Rilancio") di rinnovare e prorogare contratti a tempo determinato, anche in somministrazione, senza l'obbligo di precisare una delle motivazioni previste dall'articolo 19, comma 1, del decreto legislativo n. 81/2015. In pratica, realizzando una sorta di **sospensione degli obblighi** previsti dal decreto Dignità che contemplano il vincolo di inserire, nel contratto individuale di lavoro, una **causale** che giustifichi l'assunzione del lavoratore a termine.

Queste le caratteristiche previste dalla disposizione:

- **rinnovare e prorogare contratti a tempo determinato**, anche in somministrazione, dal 15 agosto al 31 dicembre 2020, senza la causale;
- la **durata massima** non potrà andare oltre i 12 mesi;
- la **durata della proroga o del rinnovo** potrà andare anche oltre il 31 dicembre 2020;
- l'agevolazione potrà essere effettuata **una sola volta**;
- la durata massima complessiva, considerando anche precedenti i rapporti di lavoro a termine, non potrà andare oltre i 24 mesi;
- rinnovi o proroghe effettuate in virtù della precedente disposizione agevolante (prima del 14 agosto 2020) non si contano;
- la proroga non dovrà essere computata nel massimale delle **4 proroghe**;
- il rinnovo potrà essere effettuato anche senza la previsione del cd. **Stop & go** rispetto ad un precedente contratto a termine;
- il cd. **contratto assistito** non rientra nell'agevolazione e come tale dovrà essere motivato.

Infine, ricordo che il legislatore, con l'articolo 19-bis, del Cura Italia (decreto legge 18/2020), sospende la regola che vieta di rinnovare e prorogare i rapporti di lavoro a termine, stipulati anche da **agenzie di somministrazione**, nel periodo di fruizione di un ammortizzatore sociale Covid (divieto previsto dagli articoli 20, per i contratti a termine diretti, e 32, per i contratti in somministrazione, del decreto legislativo n. 81/2015), permettendo, così ai datori di lavoro di proseguire il rapporto a termine in scadenza anche durante l'utilizzo della **cassa integrazione**.

---

Continua a seguirci per scoprire i prossimi appuntamenti pensati per te del ciclo di webinar "**Mercato del lavoro e scenari di trasformazione: la risposta di One LAVORO**".

One LAVORO è la rivoluzionaria soluzione digitale dedicata a **Consulenti del Lavoro, HR manager**

di aziende ed Enti, nata dalla grande esperienza di TuttoLavoro, IPSOA e Indicalia.  
**One LAVORO. FA GRANDE LA DIFFERENZA.**

---

*Le considerazioni contenute nel presente contributo sono frutto esclusivo del pensiero dell'Autore e non hanno carattere in alcun modo impegnativo per l'Amministrazione di appartenenza*



## Lavoro e Previdenza

Novità dal Ristori quater

## Reddito di emergenza decreto Ristori: primi pagamenti e ultimi giorni per la domanda

di Riccardo Pallotta - Esperto di previdenza e di organizzazione della Pubblica Amministrazione

L'INPS sta avviando i pagamenti automatici del reddito di emergenza previsto dal Decreto Ristori. I nuclei familiari che non hanno mai beneficiato del Rem o che hanno ottenuto solo l'erogazione prevista dal Decreto Rilancio devono invece presentare apposita domanda. La richiesta può essere presentata direttamente sul sito internet dell'Inps o avvalendosi dei Patronati o dei CAF. Le mensilità sono erogate mediante bonifico, accredito su Libretto postale o bonifico domiciliato. E' allo studio del Governo una nuova erogazione nel Decreto Ristori quater che verrà licenziato al prossimo Consiglio dei Ministri.

Al via i primi pagamenti automatici delle ulteriori mensilità di **reddito di emergenza** previste dal **decreto Ristori**.

L'INPS, con il messaggio n. 4247 del 12 novembre 2020, ha fornito le istruzioni sull'articolo 14 del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137 recante nuove misure in materia di Reddito di Emergenza, ricordando che la data ultima per presentare la domanda di REM ai sensi del decreto Ristori è il 30 novembre 2020.

Annunciata, infine, una **nuova erogazione** del Reddito di Emergenza nel prossimo **decreto Ristori (il quater)**.

### Dal decreto Rilancio al decreto Ristori

Il reddito di Emergenza è stato istituito, dal decreto Rilancio, al fine di dare un sostegno economico alle famiglie più povere, in difficoltà a causa dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Successivamente, il decreto Agosto (D. L. 14 agosto 2020, n. 104) e il decreto Ristori (D. L. 28 ottobre 2020, n. 137) hanno esteso la possibilità di richiedere **ulteriori mensilità di REM**.

### Prospetto delle mensilità di REM e termini di presentazione delle domande

Riferimento normativo e prassi	Mensilità	Termini di richiesta
<b>Decreto Rilancio</b> (articolo 82 del D. L. 19 maggio 2020, n. 34 convertito con modificazioni dalla L. 17 luglio 2020, n. 77) <u>INPS, circolare 3 giugno 2020, n. 69</u>	2 mensilità	31 luglio 2020 (*)
<b>Decreto Agosto</b> (art. 23, D. L. 14 agosto 2020, n. 104 convertito con modificazioni dalla L. 13 ottobre 2020, n. 126) <u>INPS, circolare 11 settembre 2020, n. 102</u>	1 mensilità aggiuntiva	15 ottobre 2020
<b>Decreto Ristori</b> (D. L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 14) <u>INPS, messaggio 12 novembre 2020, 4247</u>	2 mensilità aggiuntive per i mesi di novembre e dicembre 2020	30 novembre 2020 (solo per le nuove domande)

(\*) Il termine iniziale di presentazione delle domande di Reddito di emergenza del 30 giugno 2020 è stato prorogato al 31 luglio 2020 dal decreto-legge 16 giugno 2020, n. 52.

### Novità del Decreto Ristori

Il decreto legge 28 ottobre 2020, n. 137 ha previsto **due ulteriori quote** di Reddito di Emergenza per i **mesi di novembre e dicembre 2020**. A differenza di quanto avvenuto con le precedenti mensilità, queste nuove mensilità di Rem vengono riconosciute:

- **d'ufficio** (senza bisogno di presentare domanda)

per i nuclei familiari che hanno beneficiato del Rem DL104;

- **a domanda** per i nuclei che non ne hanno mai beneficiato prima (perché non hanno presentato domanda, o perché non è stato loro riconosciuto), oppure che hanno ottenuto solo il Rem disciplinato dal D. L. Rilancio. Per coloro che sono tenuti a presentare domanda, il **valore del reddito familiare**, da verificare - con riferimento al mese di settembre 2020 - deve essere inferiore a una soglia pari all'ammontare del beneficio stesso.

## Misura per i mesi di novembre e dicembre 2020

L'ammontare della singola quota resta confermata nella misura di base di **400 euro mensili**, moltiplicati per il corrispondente **parametro della scala di equivalenza**, pari a 1 per il primo componente del nucleo familiare ed incrementato di 0,4 per ogni ulteriore componente di età maggiore di 18 anni e di 0,2, per ogni ulteriore componente minorenni, fino ad un massimo di 2, ovvero fino ad un massimo di 2,1 nel caso in cui nel nucleo familiare siano presenti componenti in condizione di disabilità grave o di non autosufficienza, così come definite ai fini ISEE.

L'importo del beneficio economico non può comunque essere superiore a **euro 800 mensili**, elevabili a **euro 840** in caso di presenza, nel nucleo familiare, di disabili gravi o non autosufficienti.

Si ricorda che la scala di equivalenza non tiene conto dei soggetti che si trovano in stato detentivo, per tutta la durata della pena, o sono ricoverati in istituti di cura di lunga degenza o altre strutture residenziali a totale carico dello Stato o di altra Pubblica Amministrazione.

## Primi pagamenti

E' attualmente in pagamento il Rem disciplinato dal Decreto Ristori (D.L. 137/2020), a favore dei nuclei familiari che ne hanno diritto d'ufficio.

L'INPS ha disposto l'effettuazione dei versamenti **entro il prossimo 30 novembre**, ma per alcuni nuclei familiari gli accrediti potrebbero arrivare già dal 27 novembre.

## Ultimi giorni per presentare la domanda

Per gli altri nuclei familiari che non hanno mai ricevuto il Reddito di Emergenza, oppure hanno ottenuto solo il Rem disciplinato dal Decreto Rilancio (D.L. 34/2020) è necessaria la presentazione di una domanda on line all'INPS **entro il prossimo 30 novembre** (termine perentorio).

La domanda va presentata **da uno dei componenti del nucleo familiare**, individuato come il richiedente il beneficio, in nome e per conto di tutto il nucleo familiare, utilizzando:

- il **sito internet dell'INPS** ([www.inps.it](http://www.inps.it)), autenticandosi con PIN (si ricorda che dal 1° ottobre l'Istituto non rilascia più PIN), SPID, Carta Nazionale dei Servizi e Carta di Identità Elettronica;
- gli **Istituti di patronato** (legge 30 marzo 2001, n. 152);
- i **Centri di assistenza fiscale** (articolo 32 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241).

Alla data di presentazione della domanda deve essere stata presentata una **DSU, ordinaria** o per **ISEE corrente** (non è valida l'attestazione ISEE riferita al nucleo ristretto).

## Procedura successiva

Dopo la presentazione della domanda, l'INPS verifica la sussistenza dei seguenti requisiti:

- **valore del reddito familiare**, nel mese di settembre 2020, inferiore alle soglie indicate nell'articolo 82, comma 5, del decreto Rilancio;
- assenza, nel nucleo familiare, di componenti che percepiscano o abbiano percepito una delle **indennità** previste dall'articolo 15 del decreto-legge n. 137/2020 ("Nuove indennità per i **lavoratori stagionali** del turismo, degli stabilimenti termali e dello spettacolo") e dall'articolo 17 dello stesso decreto ("Disposizioni a favore dei **lavoratori sportivi**");
- rispetto dei **requisiti** di cui ai commi 2, lettere a), c) e d), 2-bis e 3 dell'articolo 82 del decreto-legge n. 34/2020).

---

**N.B.:** si ricorda che il comma 2-bis (che prevede che gli occupanti abusivi di un immobile possano autocertificare la loro residenza nell'immobile occupato in presenza di persone minori di età o meritevoli di tutela quali individui malati gravi, disabili, in difficoltà economica e senza dimora) è applicabile solo **fino al 30 settembre 2020**.

---

In presenza di tutte le condizioni indicate, l'INPS comunica l'accoglimento della domanda mediante SMS e/o e-mail, utilizzando i dati di recapito indicati nella istanza.

In caso di accoglimento, il Rem è erogato per due mensilità (di novembre 2020 e dicembre 2020).

## Erogazione

Le mensilità sono erogate mediante **bonifico bancario/postale, accreditato su Libretto postale o bonifico domiciliato** (pagamento in contanti presso gli sportelli di Poste Italiane S.p.A.), secondo la preferenza espressa nel modulo di domanda.

Se il codice IBAN indicato nella domanda non è corretto il Rem viene pagato, con bonifico domiciliato, presso gli sportelli di Poste Italiane S.p.A.

## Ristori quater

Il Governo sta studiando una **nuova erogazione** del reddito di emergenza con il decreto Ristori quater, all'esame del prossimo Consiglio dei Ministri.

## Lavoro e Previdenza

Messaggio INPS

## Pensionati all'estero: le convenzioni con Giamaica, Colombia e Uruguay

L'INPS, con il messaggio n. 4463 del 2020, fornisce indicazioni riguardo l'applicazione alle pensioni delle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni fiscali entrate in vigore con la Colombia, la Giamaica e la Repubblica orientale dell'Uruguay. Il documento di prassi tratta analiticamente le fattispecie riguardanti i pensionati da lavoro privato, autonomo e pubblico impiego.

Nel messaggio n. 4463 del 26 novembre 2020, l'INPS recepisce le **convenzioni contro le doppie imposizioni** fiscali stipulate tra il Governo della Repubblica Italiana e Colombia e Giamaica.

### Lavoratori privati Colombia

Le domande di esenzione relative alle prestazioni della gestione previdenziale dei lavoratori privati dovranno essere corredate anche da idonea documentazione attestante la tassazione del reddito da pensione percepito nel paese di residenza, ai fini della sussistenza dei peculiari requisiti previsti per ottenere l'esenzione ai fini IRPEF in Italia dall'Istituto, in qualità di sostituto d'imposta.

### Lavoratori pubblici Colombia

Le domande di esenzione relative alle prestazioni della gestione previdenziale dei lavoratori pubblici, ai fini dell'accoglimento, dovranno essere complete anche di idonea documentazione attestante il possesso della nazionalità del paese di residenza estero, per la verifica della sussistenza dei peculiari requisiti previsti per ottenere l'esenzione ai fini IRPEF del reddito da pensione in Italia dall'Istituto, in qualità di sostituto d'imposta.

### Lavoro autonomo Colombia

Per le pensioni derivanti dallo svolgimento di lavoro autonomo nel Trattato in esame viene sancito il regime della tassazione in entrambi gli Stati contraenti. Per eliminare la doppia imposizione, ai sensi del successivo articolo 22, viene riconosciuta al residente in Colombia una detrazione dell'imposta sul reddito da pensione trattenuta alla fonte in Italia dall'Istituto, in qualità di sostituto d'imposta, nel rispetto dei limiti e delle condizioni previste dalla legislazione fiscale colombiana.

### Lavoratori privati Giamaica

Le domande di esenzione relative alle prestazioni della gestione previdenziale dei lavoratori privati, ai fini dell'accoglimento, dovranno essere complete anche di idonea documentazione attestante il possesso della residenza fiscale nel paese estero per la verifica della sussistenza dei peculiari requisiti previsti per ottenere l'esenzione ai fini IRPEF del reddito da pensione in Italia dall'Istituto, in qualità di sostituto d'imposta.

### Lavoratori pubblici Giamaica

Le domande di esenzione relative a prestazioni della gestione previdenziale dei lavoratori pubblici, ai fini dell'accoglimento, dovranno essere complete di idonea documentazione attestante il possesso della nazionalità nel paese di residenza estero, per la verifica della sussistenza dei peculiari requisiti previsti per ottenere l'esenzione ai fini IRPEF del reddito da pensione in Italia dall'Istituto, in qualità di sostituto d'imposta.

### Lavoro autonomo

Per le pensioni derivanti dallo svolgimento di lavoro autonomo nell'Accordo in esame viene sancito il regime della tassazione esclusiva nel paese di residenza estero.

### Lavoratori privati - Uruguay

Le domande di esenzione relative alle prestazioni della gestione previdenziale dei lavoratori privati dovranno essere corredate anche da idonea documentazione attestante la tassazione del reddito da pensione percepito nel paese di residenza, in conformità alla legislazione tributaria ivi vigente.

### Lavoratori pubblici - Uruguay

Le domande di esenzione relative alle prestazioni della gestione previdenziale dei lavoratori pubblici, ai fini dell'accoglimento, dovranno essere complete anche di idonea documentazione attestante il possesso della nazionalità nel paese di residenza estero per la verifica della sussistenza dei peculiari requisiti previsti per ottenere l'esenzione del reddito da pensione in Italia dall'Istituto, in qualità di sostituto d'imposta.

### Lavoro autonomo - Uruguay

Le domande di esenzione relative alle pensioni derivanti dallo svolgimento di lavoro autonomo dovranno essere corredate anche da idonea documentazione attestante la tassazione del reddito da pensione percepito nel paese di residenza, in conformità alla legislazione tributaria ivi vig.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

INPS, messaggio 26/11/2020, n. 4463

## Lavoro e Previdenza

Dalla Corte Costituzionale

## Licenziamento collettivo: necessario individuarne i vizi

Il dubbio di costituzionalità nella causa oggetto della sentenza n. 254/2020 della Corte Costituzionale, verte sulle conseguenze sanzionatorie previste nel caso di accoglimento delle domande di licenziamento collettivo, ma è stato trascurato di descrivere la fattispecie concreta e di allegare elementi idonei a corroborare l'accoglimento dell'impugnazione in virtù di una violazione dei criteri di scelta. Le lacune nella descrizione della fattispecie concreta impediscono, dunque, alla Corte di valutare la rilevanza delle questioni sollevate. Da qui la dichiarazione di inammissibilità.

La Corte d'appello di Napoli aveva promosso un rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia Ue e aveva contestualmente sollevato questioni di legittimità costituzionale sulle disposizioni del cosiddetto **Jobs act riguardanti i licenziamenti collettivi** intimati in **violazione dei criteri di scelta**.

Il 4 giugno 2020, la Corte di Lussemburgo ha dichiarato il ricorso manifestamente irricevibile, non riscontrando alcun collegamento fra la disciplina nazionale in questione (criteri di scelta nell'ambito dei licenziamenti collettivi) e un atto di diritto dell'Unione, così come richiesto dall'articolo 51, paragrafo 1, della Carta di Nizza dei diritti fondamentali dell'Unione europea (CDFUE) e pertanto, non ha potuto esprimersi sull'asserita violazione della stessa Carta.

### Sentenza della Corte

La Corte Costituzionale, nella sentenza n. 254 del 26 novembre 2020, si è limitata a ribadire la consonanza con le indicazioni della Corte di giustizia dell'Unione europea circa l'ambito di applicazione del diritto Ue. Inoltre ha ribadito che vi è un legame inscindibile tra il ruolo della Corte di giustizia dell'Unione europea, chiamata a salvaguardare «il **rispetto del diritto nell'interpretazione e nell'applicazione dei trattati**» e il ruolo di tutti i giudici nazionali, depositari del compito di **garantire «una tutela giurisdizionale effettiva** nei settori disciplinati dal diritto dell'Unione» (articolo 19 del trattato). In un sistema integrato di garanzie, riveste un ruolo essenziale la **leale e costruttiva collaborazione tra le diverse giurisdizioni**, chiamate, ciascuna per la propria parte, a salvaguardare i diritti fondamentali nella prospettiva di una tutela sistemica e non frazionata.

La violazione dei criteri di scelta dei lavoratori da

licenziare, così come le modalità adottate dal datore di lavoro nel dar seguito ai licenziamenti, sono materie che, nella ricostruzione fornita dalla Corte di Lussemburgo, non si collegano con gli obblighi di notifica e di consultazione derivanti dalla direttiva 98/59 CE e restano, in quanto tali, affidate alla competenza degli Stati membri. Da questi rilievi discende che la situazione giuridica della ricorrente nel procedimento principale «non rientra nell'ambito di applicazione del diritto dell'Unione» e che l'interpretazione delle disposizioni della Carta dunque «non ha alcun rapporto con l'oggetto del procedimento principale».

Pur consapevole del fatto che il dubbio di costituzionalità verte sulle **conseguenze sanzionatorie** previste solo nel caso di accoglimento delle domande, è stato trascurato di descrivere la fattispecie concreta e di allegare elementi idonei a corroborare l'accoglimento dell'impugnazione in virtù di una violazione dei criteri di scelta, già esclusa dal giudice di prime cure. L'applicazione della disciplina sanzionatoria, che il giudice a quo sospetta di incostituzionalità, richiede preventivamente **l'individuazione dei vizi del licenziamento collettivo**. Tale presupposto riveste un rilievo cruciale alla luce sia dell'alternativa che la parte delinea tra inosservanza dei criteri di scelta e inosservanza della procedura, sia dell'intervento di una pronuncia di primo grado che ha escluso ogni vizio dell'impugnato licenziamento collettivo.

Tali lacune nella descrizione della fattispecie concreta impediscono, dunque, alla Corte Costituzionale di valutare la rilevanza delle questioni sollevate. Da qui la dichiarazione di inammissibilità a cui concorre, inoltre, l'incertezza in ordine all'intervento richiesto alla Corte Costituzionale stessa.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Corte Costituzionale, sentenza 26/11/2020, n. 254/2020

## Lavoro e Previdenza

Messaggio INPS

## Decreto Agosto: Naspi spettante anche in caso di risoluzione consensuale

Con il messaggio n. 4464 del 2020, l'INPS si esprime in materia di risoluzione del rapporto di



lavoro a seguito di accordo collettivo aziendale con riferimento alla possibilità di accedere, in tale fattispecie, all'indennità NASpI. Tale possibilità è stata introdotta dal decreto Agosto e rimane valida finché restano in vigore le disposizioni che impongono il divieto dei licenziamenti collettivi e individuali per giustificato motivo oggettivo. Alla domanda di indennità NASpI dovranno essere allegati l'accordo collettivo aziendale e la documentazione attestante l'adesione al predetto accordo.

L'INPS con il messaggio n. 4464 del 26 novembre 2020 interviene in materia di accesso all'indennità di disoccupazione NASpI nelle ipotesi di risoluzione del rapporto di lavoro a seguito di accordo collettivo aziendale, con particolare riferimento all'ambito di applicazione.

L'indennità NASpI è riconosciuta anche nelle ipotesi di dimissioni per giusta causa e di risoluzione consensuale e non è ostativa al riconoscimento dell'indennità NASpI l'ipotesi di licenziamento con accettazione dell'offerta di conciliazione di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 4 marzo 2015, n. 23.

Anche cessazione del rapporto di lavoro per risoluzione consensuale in seguito al rifiuto da parte del lavoratore al proprio trasferimento ad altra sede della stessa azienda distante oltre 50 chilometri dalla residenza del lavoratore ovvero mediamente raggiungibile in 80 minuti o oltre con i mezzi di trasporto pubblici, non è ostativa al riconoscimento della prestazione di disoccupazione.

Il decreto Agosto ha aggiunto un'ulteriore ipotesi di accesso alla prestazione NASpI, che si caratterizza per la presenza di un accordo tra le parti per porre fine al rapporto di lavoro tra le stesse intercorso.

Le preclusioni e le sospensioni in materia di licenziamenti collettivi e di licenziamento per giustificato motivo oggettivo non trovano applicazione nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale avente ad oggetto un incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo, operando quindi di fatto una risoluzione consensuale; i predetti lavoratori, ove ricorrano gli altri presupposti di legge, possono conseguentemente accedere alla prestazione di disoccupazione NASpI.

La disposizione si applica in tutti i casi di sottoscrizione degli accordi stipulati che riguardino o meno aziende che possano accedere ancora ai trattamenti di integrazione salariale riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19, fino al termine della vigenza delle disposizioni che impongono il divieto dei licenziamenti collettivi e individuali per giustificato motivo oggettivo.

In questo caso, in sede di presentazione della domanda

di indennità NASpI, ad allegare l'accordo collettivo aziendale di cui sopra, nonché la documentazione attestante l'adesione al predetto accordo.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

INPS, messaggio 26/11/2020, n. 4464

## Lavoro e Previdenza

Nota INL

# Trasformazione e successione tra contratti di apprendistato: quando è possibile

Con la nota n. 1026 del 2020, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro conferma la possibilità di stipulare un contratto di apprendistato professionalizzante dopo la conclusione di un rapporto di apprendistato per la qualifica (c.d. di primo livello). Non è invece ammessa la "trasformazione" di un contratto di apprendistato di I livello in apprendistato di alta formazione e ricerca in quanto il D.Lgs. n. 81/2015 prevede espressamente tale possibilità? Esclusivamente per l'apprendistato professionalizzante.

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro e delle Politiche Sociali, con la nota n. 1026 del 23 novembre 2020 fornisce il proprio parere circa la possibilità di procedere, in assenza di espliciti riferimenti normativi, alla "trasformazione" del contratto di **apprendistato di primo livello** in contratto di apprendistato di alta formazione e di ricerca, ovvero di consentire la successione di due contratti della stessa tipologia di apprendistato duale finalizzati al conseguimento di titoli di studio successivi.

Il Jobs Act consente espressamente la trasformazione del **contratto di apprendistato per la qualifica** e per il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica, in apprendistato professionalizzante, allo scopo di conseguire la qualificazione professionale ai fini contrattuali, nei limiti di durata massima complessiva individuata dalla contrattazione collettiva.

#### Parere di legittimità

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro, ricorda che un rapporto di lavoro preesistente di durata limitata, anche di apprendistato, non pregiudica l'instaurazione di un successivo rapporto formativo, sempre che la qualificazione che si vuol raggiungere con il nuovo contratto non sia già posseduta all'atto dell'instaurazione del rapporto.

La Corte di Cassazione ha chiarito che “è ben possibile che un lavoratore già impegnato con un contratto di natura formativa possa essere parte di un ulteriore contratto che abbia come oggetto altro tipo di formazione, anche se astrattamente rientri nella stessa qualifica contrattuale, purché l’ulteriore contratto sia idoneo a conferire una professionalità diversa da quella già acquisita”.

#### Il parere dell’INL

Non è ammessa la **“trasformazione” di un contratto di apprendistato di I livello in apprendistato di alta formazione e ricerca** in quanto il D.Lgs. n. 81/2015 prevede espressamente tale possibilità esclusivamente per l’apprendistato professionalizzante, delegando peraltro la contrattazione collettiva alla individuazione della “durata massima complessiva dei due periodi di apprendistato”.

Al contrario, non si ravvisano, in assenza di esplicite previsioni normative o contrattuali, ragioni ostative alla “successione” di un nuovo contratto di apprendistato, sempreché il piano formativo sia diverso rispetto a quello già portato a termine.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, nota 23/11/2020, n. 126



## Bilancio

La check-list dei controlli

## Bilancio consolidato enti locali: le verifiche a carico del revisore

di Ada Ciaccia - Dottore commercialista in Brindisi

Il bilancio consolidato degli enti locali è un documento contabile a carattere consuntivo che rappresenta il risultato economico, patrimoniale e finanziario del "gruppo amministrazione pubblica". Nella relazione, il revisore è chiamato a valutare tutti gli elementi che portano al bilancio consolidato, deve verificarne il contenuto e valutare la correttezza delle procedure adottate nella redazione. A supporto del revisore nello svolgimento dei controlli necessari, FNC e CNDCEC hanno pubblicato uno schema di relazione dell'organo di revisione sullo schema di bilancio consolidato per l'esercizio 2019, corredato da un'utile check list.

Nell'ambito degli Enti locali, il **bilancio consolidato** rappresenta il risultato economico, patrimoniale e finanziario del "**gruppo amministrazione pubblica**", attraverso un'opportuna eliminazione dei rapporti che hanno prodotto effetti soltanto all'interno del gruppo, al fine di rappresentare le transazioni effettuate con soggetti esterni al gruppo stesso.

È stato previsto come obiettivo centrale della normativa in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi (D.Lgs. n. 11/2011, come integrato e corretto dal D.Lgs. n. 126/2014) in cui è stato disposto che gli enti locali devono redigere il bilancio consolidato con i propri enti e organismi strumentali quali aziende, società controllate e partecipate, secondo le modalità e i criteri individuati nel principio applicato del bilancio consolidato di cui all'allegato n. 4/4 al D.Lgs. n. 126/2014.

La Fondazione e il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili hanno pubblicato in bozza lo **schema di relazione dell'organo di revisione** sulla proposta di deliberazione consiliare e sullo schema di bilancio consolidato per l'esercizio 2019 relativo agli Enti Locali.

**Leggi anche** Revisori Enti Locali: pubblicato lo schema di relazione al consolidato 2019

Il documento è aggiornato con le **linee guida** pubblicate dalla Corte dei Conti ed è corredato da una **check list** quale utile **supporto** per lo svolgimento degli specifici controlli necessari alla compilazione della relazione.

### Preleva la check list

Il documento, composto da un testo Word con traccia della relazione dell'organo di revisione e da tabelle Excel per l'inserimento dei dati, rappresenta soltanto una bozza di schema per la redazione della relazione da parte dell'**organo di revisione**, che resta il principale responsabile dell'adempimento.

### Il gruppo amministrazione pubblica (GAP)

Sostanzialmente la prima operazione da eseguire per la redazione di un bilancio consolidato deve essere la redazione di due elenchi concernenti:

- il **GAP** ossia gli enti, le aziende e le società che compongono il gruppo amministrazione pubblica, evidenziando gli enti, le aziende e le società che, a loro volta, sono a capo di un gruppo di amministrazioni pubbliche o di imprese;

- il **perimetro di consolidamento** ossia gli enti, le aziende e le società componenti del gruppo compresi nel bilancio consolidato.

La normativa dispone che ai fini dell'inclusione nel bilancio consolidato, deve essere considerato qualsiasi ente strumentale, azienda, società controllata e partecipata, indipendentemente dalla sua forma giuridica pubblica o privata, anche se le attività che svolge sono dissimili da quelle degli altri componenti del gruppo. Quindi il GAP è composto da una parte dalle amministrazioni pubbliche (Regioni, Province, Comuni, Città Metropolitane, Unioni di Comuni, Comunità montane o isolate) e dall'altra dai loro enti e organismi strumentali, aziende, società controllate.

Il principio contabile chiarisce che si intende per:

- **ente strumentale**: tutti quei soggetti, pubblici o privati, dotati di personalità giuridica e autonomia contabile (aziende speciali, enti autonomi, consorzi, fondazioni);

- **ente strumentale partecipato**: azienda o Ente pubblico o privato in cui la Regione o l'Ente ha una partecipazione in assenza delle condizioni di controllo;

- **ente strumentale controllato**: azienda o Ente pubblico o privato in cui la Regione o l'Ente locale detiene: 1) possesso della maggioranza dei voti; 2) potere assegnato dalla legge o dallo Statuto di nominare o rimuovere la maggioranza degli organi decisionali; 3) maggioranza dei diritti di voto nelle sedute degli organi decisionali; 4) obbligo di ripianare i disavanzi per percentuali superiori alla propria quota di partecipazione; 5) influenza dominante in virtù di contratti;

- **società controllata**: società in cui la Regione o l'Ente locale detiene:

1) il possesso, diretto o indiretto, della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria o voti sufficienti per esercitare una influenza dominante (anche attraverso patti parasociali); 2) il diritto, in virtù di contratto, di esercitare un'influenza dominante.

- **Società partecipata**: ossia la società a totale partecipazione pubblica affidatarie dirette di servizi pubblici locali ed anche Società nelle quali l'Ente dispone direttamente o indirettamente di una quota di voti esercitabili in assemblea pari o superiore al 20% (10% se trattasi di società quotata).

È importante sottolineare che ai fini dell'inclusione nel gruppo dell'amministrazione pubblica non rileva la forma giuridica né la differente natura dell'attività svolta dall'ente strumentale o dalla società.

Il gruppo "amministrazione pubblica" può comprendere anche gruppi intermedi di amministrazioni pubbliche o di imprese.

L'Ente Capogruppo stilerà due elenchi da cui sono esclusi gli enti e le società del gruppo nei casi di **ir-rilevanza del bilancio** ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico del gruppo.

Sono considerati irrilevanti i bilanci che presentano una incidenza inferiore al **10%** per gli enti locali e al **5%** per le Regioni e le Province autonome rispetto ai seguenti elementi:

- totale dell'attivo,
- patrimonio netto,
- totale dei ricavi caratteristici.

Sono considerate irrilevanti, e non oggetto di consolidamento, le quote di partecipazione inferiori all'1% del capitale della società partecipata e quelle per sussiste l'impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento in tempi ragionevoli e senza spese sproporzionate.

### Composizione e obiettivi del bilancio consolidato

Il bilancio consolidato è costituito dal conto economico consolidato, dallo stato patrimoniale consolidato e dai seguenti allegati:

- la relazione sulla gestione consolidata che comprende la nota integrativa;
- la **relazione del collegio dei revisori dei conti**.

Esso deve essere:

- riferito alla data di chiusura del 31 dicembre di ciascun esercizio;
- predisposto facendo riferimento all'area di consolidamento, individuata dall'ente capogruppo, alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui si riferisce;

- approvato entro il 30 novembre dell'anno successivo a quello di riferimento.

Il bilancio consolidato deve consentire di:

a) sopperire alle carenze informative e valutative dei bilanci degli enti che perseguono le proprie funzioni anche attraverso enti strumentali e detengono rilevanti partecipazioni in società, dando una rappresentazione, anche di natura contabile, delle proprie scelte di indirizzo, pianificazione e controllo;

b) attribuire all'amministrazione capogruppo un nuovo strumento per programmare, gestire e controllare con maggiore efficacia il proprio gruppo comprensivo di enti e società;

c) ottenere una **visione completa** delle **consistenze patrimoniali e finanziarie** di un gruppo di enti e società che fa capo ad un'amministrazione pubblica, incluso il risultato economico.

Le attività che portano alla definizione del bilancio consolidato seguono un processo che non si limita alla mera "aggregazione contabile" dei bilanci delle società con il bilancio dell'ente capogruppo ma prevede lo svolgimento di una **serie di attività molto complesse**.

Nel questionario della Corte dei Conti ci sono tre sezioni legate a tale aspetto. Precisamente:

- la Sezione Seconda ("**Comunicazioni e direttive per l'elaborazione del consolidato**"), che è volta a verificare se l'ente territoriale capogruppo ha fornito tutte le indicazioni e le direttive agli organismi inclusi nel perimetro di consolidamento per l'elaborazione dei documenti necessari alla redazione del bilancio consolidato;

- la Sezione Terza punta l'attenzione su "**Rettifiche di pre-consolidamento ed elisione delle operazioni infragruppo**" in cui vi rientrano le verifiche sulla corretta attività di omogeneizzazione dei bilanci e di eliminazione delle partite reciproche;

- la Sezione Quarta concerne le "**Verifiche dei saldi reciproci tra i componenti del gruppo**". I revisori, nell'ambito della circolarizzazione dei crediti e debiti, sono chiamati a verificare l'avvenuta asseverazione dei saldi reciproci tra ente capogruppo e organismi inclusi nel perimetro.

Diverse sono le fasi nella redazione di un bilancio consolidato:

1) dovranno essere apportate opportune **rettifiche** nei casi in cui i criteri di valutazione e di consolidamento adottati nell'elaborazione dei bilanci da consolidare non siano tra loro uniformi, pur se corretti;

2) dovranno essere eliminate le operazioni infragruppo e in questo caso le attività da compiere riguardano:

- elisione dei crediti e dei debiti infragruppo,

- elisione dei ricavi/proventi e costi/oneri infragruppo,
- elisione delle plusvalenze infragruppo,
- rettifiche di consolidamento;

3) dovranno essere identificate le “**quote pertinenza di terza**”: occorrerà in pratica determinare la quota del patrimonio netto e del risultato che è di pertinenza degli azionisti di minoranza.

#### Verifiche e contenuti minimi della nota integrativa

Un altro importante **aspetto all’attenzione del revisore** riguarda la sezione su “**verifiche e contenuti minimi della nota integrativa**”. Tale documento deve tenere in opportuna evidenza tutti i fatti contabili e gestionali utili a inquadrare correttamente il contributo economico che l’ente capogruppo fornisce assieme ai suoi organismi consolidati in termini di equilibri di finanza pubblica.

Il principio contabile stabilisce che la nota integrativa che deve indicare nel dettaglio tutte le informazioni necessarie a capire il **processo di elaborazione** del bilancio consolidato come ad esempio:

- i criteri di valutazione applicati;
- le ragioni delle più significative variazioni intervenute nella consistenza delle voci dell’attivo e del passivo rispetto all’esercizio precedente (escluso il primo anno di elaborazione del bilancio consolidato);
- l’ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a 5 anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni di imprese incluse nel consolidamento, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
- la composizione delle voci “ratei e risconti” e della voce “altri accantonamenti”;
- la suddivisione degli interessi e degli altri oneri finanziari tra le diverse tipologie di finanziamento;
- la composizione delle voci “proventi straordinari” e “oneri straordinari”, quando il loro ammontare è significativo;
- l’ammontare dei compensi spettanti agli

amministratori e ai sindaci dell’impresa capogruppo per lo svolgimento di tali funzioni anche in altre imprese incluse nel consolidamento;

- il fair value degli strumenti finanziari derivati e informazioni sulla loro entità e sulla loro natura;
- l’elenco degli enti e delle società che compongono il gruppo con l’indicazione per ciascun componente del gruppo amministrazione pubblica;
- la percentuale dei voti complessivamente spettanti nell’assemblea ordinaria;
- della ragione dell’inclusione nel consolidato degli enti o delle società;
- della ragione dell’eventuale esclusione dal consolidato di enti strumentali o società controllate e partecipante dalla capogruppo;
- l’elenco degli enti, le aziende e le società componenti del gruppo comprese nel bilancio consolidato con l’indicazione per ciascun componente;
- delle spese di personale utilizzato a qualsiasi titolo, e con qualsivoglia tipologia contrattuale;
- delle perdite ripianate dall’azienda.

#### I compiti del revisore dell’Ente locale

Da quanto esposto emerge chiaramente che il revisore, nella relazione, nel valutare tutti gli elementi su indicati, deve verificare quanto contenuto nel bilancio consolidato e la **correttezza della procedura** adottata in ossequio al principio di cui all’allegato 4/4 al D.Lgs. n. 126/214 e ad altre previsioni di legge. Egli potrà effettuare **considerazioni e segnalazioni** al Consiglio dell’Ente capogruppo destinatario della sua relazione. Gli **schemi** messi a disposizione del revisore sono da considerarsi degli **strumenti** atti ad agevolare il lavoro di cui rimane il **principale responsabile**.

Nelle annotazioni previste può essere richiamata anche la normativa di settore eventualmente applicata in luogo di quella nazionale, dando evidenza degli effetti prodotti dalla stessa in relazione ai profili di interesse richiamati negli schemi proposti.

## Bilancio

Assirevi

## Bilanci IAS: la lista di controllo per le informazioni integrative

Assirevi ha pubblicato la lista di controllo 2020, relativa alle informazioni integrative (disclosures) da fornire nelle note ai bilanci redatti secondo i principi contabili internazionali (IAS/IFRS), così come omologati ("endorsed") dall'Unione europea (Ue). Le liste di controllo sono presentate in formato word non modificabile con caselle a cui è possibile apporre la spunta e saranno scaricabili per garantirne la fruizione. Assirevi specifica che le liste di controllo pubblicate sono state predisposte esclusivamente a scopo esemplificativo e di supporto e che dovranno quindi essere integrate ed adattate alle specifiche circostanze del caso, nello svolgimento dell'attività di revisione.

Assirevi ha pubblicato la **lista di controllo 2020**, relativa alle informazioni integrative (disclosures) da fornire nelle **note ai bilanci** redatti secondo i principi contabili internazionali (IAS/IFRS), così come omologati ("endorsed") dall'Unione europea (Ue).

Assirevi mette a disposizione una serie di liste, complete ed aggiornate alla data di riferimento della singola lista di controllo, che potranno essere utilizzate dai soggetti incaricati della revisione, ritenendo che possano rappresentare un utile strumento di sintesi non solo per coloro che svolgono attività di revisione contabile, ma anche per coloro che sono direttamente coinvolti nel processo di redazione del bilancio.

Come noto gli oggetti incaricati della revisione dei bilanci necessitano di un **continuo aggiornamento** sulle tematiche contabili e sull'applicazione dei principi contabili; a tal proposito, nello svolgimento delle verifiche specifiche sull'effettiva applicazione di quanto previsto dal quadro normativo di riferimento, in particolar modo per quanto riguarda **l'informativa da fornire nelle note al bilancio**, il revisore utilizza liste di controllo, aggiornate annualmente e riepilogative delle disposizioni previste dal quadro normativo, sia in termini di principi applicati sia di informativa fornita. Le liste di controllo sono presentate **in formato word non modificabile** con caselle a cui è possibile apporre la spunta e saranno scaricabili per garantirne la fruizione.

Assirevi specifica che le liste di controllo pubblicate sono state predisposte esclusivamente a **scopo esemplificativo e di supporto** e che dovranno essere **integrate ed adattate** alle specifiche circostanze del caso,

nello svolgimento dell'attività di revisione.

Ancorché tali liste di controllo rappresentino un utile strumento ai fini dell'analisi della conformità dell'informativa di bilancio con le norme ed i principi contabili, avendo carattere generale, non necessariamente includono tutti gli aspetti significativi che possono emergere nel corso del lavoro di revisione e potrebbero contenere aspetti non rilevanti in tutte le fattispecie. Le liste di controllo sono state elaborate e organizzate da ASSIREVI, e si riferiscono alle disposizioni normative, regolamentari nonché ai principi contabili vigenti alla data cui fanno riferimento ma rimane a carico degli utilizzatori la verifica delle stesse alla luce delle vigenti disposizioni normative e regolamentari, ovvero interpretazioni dottrinali e giurisprudenziali.

*A cura della Redazione*

## Finanziamenti

Nuova modulistica

## Economia circolare: come accedere ai finanziamenti per riconvertire i processi produttivi

di Alberto Bonifazi - Esperto di finanza aziendale e analista finanziario

Le imprese hanno tutti gli elementi per richiedere i finanziamenti agevolati e i contributi alla spesa previsti dal bando per l'economia circolare. Il Ministero dello Sviluppo Economico ha, infatti, comunicato che è stato stipulato l'Addendum alla Convenzione, che regola la concessione delle agevolazioni a valere sul Fondo rotativo per il sostegno alle imprese e gli investimenti in ricerca - FRI, comprensivo del modello di attestazione della disponibilità a concedere il finanziamento da parte delle banche convenzionate. In particolare, sono finanziabili le attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla riconversione produttiva delle attività economiche verso un modello di economia circolare. Le domande possono essere presentate dal 10 dicembre. A partire dal 30 novembre è invece prevista una fase di pre-compilazione.

Dal 10 dicembre 2020 le imprese possono presentare domanda per accedere alle **agevolazioni** per progetti di ricerca e sviluppo finalizzati alla riconversione dei processi produttivi nell'ambito dell'**economia circolare**.

Il Ministero dello Sviluppo Economico (MISE) ha infatti reso noto l'Addendum (Appendice), che regola l'**accesso ai finanziamenti agevolati** a valere sul "Fondo rotativo per il sostegno alle imprese e gli investimenti in ricerca".

Con la pubblicazione dell'elenco delle **banche finanziatrici convenzionate**, nonché del relativo **modello di attestazione** della disponibilità a concedere il finanziamento da parte delle stesse, si perfeziona sul piano concreto l'accordo tra il MISE, l'ABI e la Cassa di risparmio di Roma, finalizzato alla gestione delle risorse finanziarie del Fondo.

La misura si può contestualizzare nel piano d'azione per l'economia circolare presentato dalla Commissione europea che, con il **Green Deal** - il piano da mille miliardi di euro d'investimenti verdi per i prossimi dieci anni - fissa una rigorosa tabella di marcia per rendere sostenibile l'economia europea.

**Leggi anche Green Deal europeo: disponibili contributi a fondo perduto per le imprese che innovano a impatto climatico "zero"**

In questo senso il Fondo statale, con una dotazione finanziaria complessiva di circa 155 milioni di euro, sostiene la **ricerca**, lo **sviluppo** e la **sperimentazione di soluzioni innovative** per l'utilizzo efficiente e sostenibile delle risorse, con la finalità di promuovere la riconversione delle attività produttive verso un modello di economia circolare. L'azione a monte riguarda quindi la progettazione dei prodotti, che dovranno essere pensati per durare più a lungo, essere più facili da riutilizzare, riparare e riciclare, riducendo l'impiego di materia prima primaria.

Possono accedere alle agevolazioni le imprese regolarmente costituite ed iscritte nel Registro delle imprese, di qualsiasi dimensione che esercitano attività industriali, agroindustriali, artigiane, di servizi all'industria e centri di ricerca, che presentano progetti singolarmente o in forma congiunta. In questo secondo caso, sono ammessi anche gli organismi di ricerca, pubblici e privati, in qualità di co-proponenti, nell'ambito dello strumento del contratto di rete o di altre forme contrattuali di collaborazione, quali, a titolo esemplificativo, il consorzio e l'accordo di partenariato.

### Chi può accedere

Inoltre, in base al D.M. 11 giugno 2020, i beneficiari devono essere in possesso di una serie di **requisiti**:

- **non essere sottoposti a procedura concorsuale** e non trovarsi in stato di fallimento, di liquidazione anche volontaria, di amministrazione controllata, di concordato preventivo o in qualsiasi altra situazione equivalente secondo la normativa vigente;
- trovarsi in **regime di contabilità ordinaria** e disporre di almeno due bilanci approvati e depositati ovvero, per le imprese individuali e le società di persone, disporre di almeno due dichiarazioni dei redditi presentate;
- non rientrare tra le imprese che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti individuati quali illegali o incompatibili dalla Commissione UE;
- essere in regola con la restituzione di somme dovute in relazione a provvedimenti di revoca di agevolazioni concesse dal Ministero;
- non trovarsi in condizioni tali da risultare **impresa in difficoltà**.

### Attività agevolabili

Sono finanziabili le attività di R&S finalizzate alla **riconversione produttiva delle attività economiche**



attraverso la realizzazione di **nuovi prodotti, processi o servizi** o al notevole miglioramento di prodotti, processi o servizi esistenti, tramite lo sviluppo delle “Tecnologie abilitanti fondamentali” relative a:

- innovazioni di prodotto e di processo in tema di **utilizzo efficiente delle risorse** e di trattamento e trasformazione dei rifiuti, compreso il riuso dei materiali in un’ottica di economia circolare o a rifiuto zero e di compatibilità ambientale (innovazioni eco-compatibili);
- progettazione e sperimentazione prototipale di **modelli tecnologici integrati** finalizzati al rafforzamento dei percorsi di simbiosi industriale, attraverso, ad esempio, la definizione di un approccio sistemico alla **riduzione, riciclo e riuso** degli scarti alimentari, allo sviluppo di sistemi di ciclo integrato delle acque e al riciclo delle materie prime;
- sistemi, strumenti e metodologie per lo sviluppo delle tecnologie per la fornitura, l’uso razionale e la sanificazione dell’acqua;
- strumenti tecnologici innovativi in grado di aumentare il tempo di vita dei prodotti e di efficientare il ciclo produttivo;
- sperimentazione di nuovi modelli di **packaging**

**intelligente** (smart packaging) che prevedano anche l’utilizzo di materiali recuperati;

- sistemi di selezione del materiale multileggero, al fine di aumentare le quote di recupero e di riciclo di materiali piccoli e leggeri.

### Importo del finanziamento e condizioni

I progetti imprenditoriali che soddisfano i requisiti esposti - con dimensione finanziaria compresa tra 500mila e 2 milioni di euro e con durata tra 12 e 36 mesi - possono accedere all’agevolazione prevista dalla misura in oggetto che, nello specifico, trattasi di un **finanziamento agevolato** che copre una percentuale nominale delle spese ammissibili pari al **50%** ed è concedibile in presenza di un **finanziamento bancario associato** concesso da una Banca finanziatrice, erogato a tasso di mercato che copre una percentuale nominale pari ad almeno il 20% delle spese ammissibili.

La **durata** è compresa tra **4 e 11 anni**, incluso un periodo di preammortamento della durata massima di 3 anni decorrenti dalla data del decreto di concessione delle agevolazioni. In ogni caso, la durata del periodo di ammortamento del Finanziamento non può essere superiore a 8 anni.

### Elenco banche finanziatrici convenzionate (al 23/11/2020)

Banca Nazionale del Lavoro S.p.A

Banca del Mezzogiorno - Mediocredito Centrale S.p.A

Banca Alpi Marittime Credito Cooperativo Carrù S.c.p.A.

Al finanziamento si aggiunge un’ulteriore agevolazione sotto forma di **contributo diretto**, in misura delle seguenti percentuali delle spese e dei costi ammissibili di progetto:

- **20%** per le **micro e piccole imprese**, e per gli organismi di ricerca;
- **15%** per le **medie imprese**;
- **10%** per le **grandi imprese**.

Le agevolazioni nella forma del finanziamento agevolato e del contributo alla spesa sono concedibili alle imprese unicamente in concorso tra loro, seguendo i vincoli di destinazione territoriale previsti per i contributi.

Sulle **condizioni**: mentre il tasso applicato alla quota di finanziamento bancario è concordato tra le parti in funzione dell’andamento dei tassi di mercato, quello **agevolato**, applicato alla quota di finanziamento concessa dalla **CDP**, è pari allo **0,20%** del tasso di riferimento vigente alla data di concessione delle

agevolazioni (fissato sulla base di quello stabilito dalla Commissione europea e pubblicato sul sito Internet). E comunque mai inferiore allo 0,80% nominale annuo.

### Presentazione della domanda

Dal **10 dicembre 2020** le imprese potranno presentare, anche in forma congiunta ed esclusivamente per via telematica, le domande di agevolazione.

Tuttavia, stante anche il fatto che la domanda deve essere integrata con l’**attestazione di disponibilità** a concedere il finanziamento bancario, resa dalla banca finanziatrice del singolo proponente, è stato previsto che le attività inerenti alla predisposizione della domanda di agevolazione potranno essere svolte dai soggetti proponenti anche prima dell’apertura del termine di presentazione suindicato.

In tal senso è prevista una procedura di **pre-compilazione** delle domande e degli allegati, che sarà disponibile dal **30 novembre 2020**.

## Finanziamenti

Dal MISE

## Area di crisi del Gruppo Merloni: avviata la selezione di iniziative imprenditoriali

A partire dalle ore 12.00 del 20 gennaio 2021 potranno essere presentate le iniziative imprenditoriali nei territori dei Comuni ricadenti nell'area coinvolta dalla crisi del gruppo Antonio Merloni. L'avviso pubblico per la selezione è adottato nell'ambito dell'attuazione del «Progetto di riconversione e riqualificazione industriale», delle aree coinvolte dalla crisi del gruppo Antonio Merloni ed è finalizzato alla salvaguardia ed al consolidamento del tessuto imprenditoriale dell'area coinvolta, anche tramite l'attrazione di nuovi investimenti, nonché al reimpiego ed alla riqualificazione dei lavoratori della società Antonio Merloni S.p.a. in amministrazione straordinaria (A.S.).

E' stata pubblicata sul sito del Ministero dello Sviluppo Economico, la circolare 26 novembre 2020, n. 3811 contenente l'avviso pubblico per la **selezione di iniziative imprenditoriali** nei territori dei Comuni ricadenti **nell'area coinvolta dalla crisi del gruppo Antonio Merloni** tramite ricorso al regime di aiuto di cui alla legge n. 181/1989.

## Finalità

L'avviso è adottato nell'ambito dell'attuazione del «Progetto di riconversione e riqualificazione industriale», delle aree coinvolte dalla crisi del gruppo Antonio Merloni ed è finalizzato alla **salvaguardia** ed al **consolidamento** del tessuto imprenditoriale dell'area coinvolta, anche tramite l'attrazione di nuovi investimenti, nonché al **reimpiego ed alla riqualificazione dei lavoratori** della società Antonio Merloni S.p.a. in amministrazione straordinaria (A.S.).

## Caratteristiche delle iniziative imprenditoriali

Le iniziative imprenditoriali ammissibili al progetto devono:

- prevedere la **realizzazione di programmi di investimento** produttivo e/o programmi di investimento per la tutela ambientale, eventualmente completati da progetti per l'innovazione dell'organizzazione e, previa verifica della compatibilità delle fonti finanziarie previste per il presente avviso, da progetti per la formazione del personale;

- comportare un **incremento degli addetti dell'unità produttiva** oggetto del programma di investimento.

Le iniziative imprenditoriali debbono prevedere programmi di investimento con spese ammissibili di

importo non inferiore a euro 1.000.000,00 (unmilione/00). Nel caso di programma d'investimento presentato nella forma delle reti d'impresa, i singoli programmi d'investimento delle imprese partecipanti alla rete devono prevedere spese ammissibili complessive non inferiori a euro 400.000,00 (quattrocentomila/00).

## Risorse finanziarie disponibili

L'ammontare complessivo delle risorse messe a disposizione per la concessione delle agevolazioni di cui al presente avviso è pari a **euro 21.643.595,33** (ventunomilioneisicentoquarantatreilacinquecentonovantacinque/33), di cui risultano assegnati:

- **euro 12.554.817,80** (dodicimilionicinquecentocinquantaquattromilaottocentodiciassette/80) alla **Regione Marche**;

- **euro 9.088.777,53** (novemilioniottantottomilasettecentosettantasette/53) alla **Regione Umbria**.

## Modalità e termini di presentazione delle domande di agevolazione

Le domande di agevolazione debbono essere presentate all'Agenzia nazionale per l'attrazione degli investimenti e lo sviluppo di impresa S.p.a. - Invitalia, a pena di invalidità, secondo le modalità e i modelli indicati nell'apposita sezione dedicata alla legge n. 181/1989 del sito internet dell'Agenzia medesima ([www.invitalia.it](http://www.invitalia.it)) complete degli allegati ivi indicati.

Le predette domande sono esaminate sulla base di procedura valutativa con **procedimento a sportello**, secondo quanto e devono essere presentate a partire dalle **ore 12.00 del 20 gennaio 2021**.

Le domande sono avviate alla fase di valutazione istruttoria secondo l'ordine cronologico di protocollo quelle valutate positivamente sono ammesse alle agevolazioni fino a concorrenza delle risorse disponibili.

*A cura della Redazione*

## Finanziamenti

Dalla Commissione Europea

## Coronavirus: 737 milioni di euro a sostegno di Calabria, Liguria e Emilia Romagna

La Commissione europea ha approvato la modifica di tre nuovi programmi operativi della politica di coesione dell'UE per consentire a Calabria, Liguria e Emilia Romagna di reindirizzare quasi 737 milioni di euro di fondi della politica di coesione per rispondere alla pandemia di coronavirus sostenendo la sanità e le PMI.

La Commissione europea comunica che ha approvato la modifica di tre nuovi programmi operativi della politica di coesione dell'UE per consentire a **Calabria, Liguria e Emilia Romagna** di reindirizzare quasi 737 milioni di euro di fondi della **politica di coesione** per rispondere alla pandemia di coronavirus **sostenendo la sanità e le PMI**.

Nello specifico i fondi ricevuti saranno così utilizzati:

- la **Calabria** (500 milioni di euro) utilizzerà la flessibilità per rafforzare la capacità di risposta alle crisi del settore sanitario, sostenere le PMI e promuovere l'occupazione e la didattica a distanza. La modifica comprende anche un aumento temporaneo del tasso di cofinanziamento dell'UE al 100% per le azioni ammissibili per aiutare la regione a fronteggiare la carenza di liquidità;
- la **Liguria** (46,9 milioni di euro) rafforzerà il sistema sanitario e sosterrà le PMI con sovvenzioni, capitale circolante e garanzie supplementari tramite il Fondo nazionale di garanzia;
- l'**Emilia Romagna** (190 milioni di euro) migliorerà la risposta del settore sanitario, fornendo attrezzature mediche e dispositivi di protezione e aumentando la capacità di effettuare test.

La modifica di questi tre programmi è possibile grazie alla **flessibilità** eccezionale offerta nel quadro dell'iniziativa di investimento in risposta al coronavirus che consentono agli Stati membri di utilizzare i finanziamenti della politica di coesione per sostenere i settori più esposti alla pandemia.

La Commissaria per la Coesione e le riforme, **Elisa Ferreira**, ha dichiarato: "Mi compiaccio che quasi tutte le regioni italiane abbiano approfittato della flessibilità della politica di coesione per reindirizzare i fondi là dove sono più necessari in questi tempi difficili. Ciò aiuterà notevolmente il paese ad affrontare le sfide sia a breve che a lungo termine poste dalla pandemia di coronavirus."

*A cura della Redazione*

Wolters Kluwer Italia S.r.l. si impegna con scrupolosa attenzione nell'elaborazione e nel costante aggiornamento dei testi della presente opera. Resta comunque inteso che spetta al cliente controllare, verificare la correttezza e la completezza delle informazioni acquisite con la consultazione dell'opera ed il loro aggiornamento. Wolters Kluwer Italia S.r.l. non potrà, in ogni caso, essere ritenuta responsabile per danni di qualsiasi genere (ivi inclusi, a titolo esemplificativo e non esaustivo, sanzioni di qualunque natura, perdite di profitto e/o di produttività, danni all'immagine, richieste di danni a titolo di responsabilità professionale) che il cliente e/o terzi possano subire in ragione di e/o derivanti dai testi riprodotti all'interno della presente opera.