

VENERDÌ 20 NOVEMBRE 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Processo tributario: nessun ostacolo (o quasi) al differimento dell'udienza per la discussione orale - pag. 2
- La deduzione forfettaria "potenziata" che non c'è più e il modello IRAP 2020 - pag. 5

LAVORO E PREVIDENZA

- Divieto di licenziamento e sue deroghe: quando il Legislatore si ravvede... ma non troppo - pag. 18
- Incentivi contributivi alle assunzioni: ritardi amministrativi con costi per i datori di lavoro - pag. 21
- Riders e piattaforme digitali: tutele e compenso minimo per lavoro autonomo e occasionale - pag. 24

BILANCIO & CONTABILITÀ

- Enti del Terzo Settore: pubblicato l'approfondimento sul bilancio - pag. 26

FINANZIAMENTI

- La legge di Bilancio 2021 proroga le garanzie del Fondo PMI - pag. 27
- Contributi a fondo perduto tra i decreti Ristori e Ristori bis: esempi di calcolo - pag. 29
- Start-up innovative: in arrivo nuove risorse per il Fondo di sostegno al venture capital - pag. 32
- Credito d'imposta per i servizi digitali: ultimo giorno per inviare le domande - pag. 33

IMPRESA

- Cina, accordo RCEP: quali effetti per il commercio internazionale - pag. 36

IN EVIDENZA

Contributi a fondo perduto tra i decreti Ristori e Ristori bis: esempi di calcolo

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi

Le attività economiche colpite dalla crisi emergenziale causata dal Coronavirus e dalle restrizioni imposte per il contenimento del contagio possono fruire dei contributi a fondo perduto previsti dai decreti Ristori e Ristori bis. Si tratta di una riedizione degli indennizzi erogati con il decreto Rilancio, con alcune importanti novità in relazione ai soggetti beneficiari e alle modalità di calcolo. Ed è proprio sotto quest'ultimo profilo che emergono le differenze più sostanziali: i nuovi decreti hanno complicato le regole per stabilire l'effettivo ammontare del contributo che spetta alle imprese. Come calcolarlo?

I contributi a fondo perduto maggiorati previsti dai **decreti Ristori** (D.L. n. 137/2020) e **Ristori bis** (D.L. n. 149/2020) rappresentano una valida boccata d'ossigeno per moltissime categorie economiche colpite dalla crisi conseguente alle chiusure e limitazioni disposte a seguito del dilagare dell'epidemia da **Coronavirus**. Si tratta dello stesso contributo già previsto in primavera/estate dal decreto Rilancio ma con **importanti novità** sia in relazione ai **soggetti beneficiari** che **alle modalità di calcolo**. Infatti, se nella prima versione il contributo spettava a quasi tutti gli operatori economici (il più importante limite era quello del volume di ricavi non superiore a 5 milioni di euro) e le regole di calcolo



Incentivi contributivi alle assunzioni: ritardi amministrativi con costi per i datori di lavoro

di Eufrazio Massi - Esperto di Diritto del Lavoro e Direttore del sito www.dottrinalavoro.it

Al profluvio di decretazione di urgenza, che negli ultimi mesi il Governo ha approntato per dettare coperture economiche e tutele normative a imprese, professionisti e lavoratori danneggiati dalla pandemia, non è di sovente corrisposto un parallelo e tempestivo flusso di indicazioni operative da parte degli enti istituzionali preposti. Tutto questo ha generato (e genera) molta incertezza e un aggravio di costi per i datori di lavoro. Solo per citare qualche esempio, si ricorda che la circolare relativa agli sgravi contributivi di "IO Lavoro" è uscita dopo 8 mesi dalla emanazione del decreto direttoriale che lo istituiva. Ma soprattutto, non è ancora stata pubblicata la circolare sull'esonero contributivo per le assunzioni a tempo indeterminato del decreto Agosto. Cosa devono fare le aziende?

La **decretazione di urgenza** degli economiche e normative, non ha ultimi mesi, abbastanza copiosa avuto, sovente, **riscontri nell'attività amministrativa** che, celermente, avrebbe dovuto dare indicazioni ma che, in moltissimi casi ni della pandemia, di coperture "segna il passo" lasciando i



Fisco

Dopo le novità del decreto Ristori

Processo tributario: nessun ostacolo (o quasi) al differimento dell'udienza per la discussione orale

di Leonardo Leo - Avvocato tributarista in Lecce

Fino alla cessazione degli effetti della dichiarazione dello stato di emergenza nazionale (31 gennaio 2021), le controversie tributarie fissate per la trattazione in udienza pubblica (ove non sia possibile il collegamento da remoto) passano in decisione sulla base degli atti anche nel caso in cui una delle parti insista per la discussione. Questa norma, proprio per la sua temporanea vigenza, non impedisce alle parti di chiedere al Presidente del Collegio il differimento dell'udienza a data successiva al termine della fase emergenziale al fine di consentire alle parti un confronto diretto tra loro e con il proprio giudice, nell'unico momento di oralità che il rito tributario prevede.

Tra le misure urgenti adottate dal Governo con il **decreto Ristori** (D.L. n. 137/2020) rientrano anche quelle relative allo svolgimento del **processo tributario**. Prevede, infatti, l'art. 27, che fino alla cessazione dello stato di emergenza nazionale da Covid-19 (termine ad oggi fissato al **31 gennaio 2021**) lo svolgimento delle udienze pubbliche e camerale e delle camere di consiglio deve avvenire, con **collegamento da remoto, previa autorizzazione** del competente Presidente di Commissione tributaria, da comunicarsi almeno 5 giorni prima della data fissata per l'udienza.

Con decreto del Direttore Generale delle finanze n. RR 46 dell'11 novembre 2020 sono state stabilite le **regole tecnico-operative** per lo svolgimento dell'udienza da remoto "a regime" ai sensi dell'art. 16, comma 4, legge n. 136/2018, e dell'art. 27, D.L. n. 137/2020. Seguiranno, nell'area dedicata del portale del MEF giustiziatributaria.gov.it, le "linee guida tecnico-operative".

Leggi anche Processo tributario: pronte le regole tecnico-operative per l'udienza da remoto

In **alternativa** alle udienze da remoto, le controversie fissate per la trattazione in udienza pubblica, passano in **decisione sulla base degli atti**, salvo che almeno una delle parti non insista per la discussione, con apposita istanza da notificare alle altre parti costituite e da depositare almeno 2 giorni liberi anteriori alla data fissata per la trattazione. In tal caso e ove non sia possibile il **collegamento da remoto si procede comunque mediante trattazione scritta**, con fissazione di un termine non inferiore a 10 giorni prima dell'udienza per deposito di memorie conclusionali e di 5 giorni prima dell'udienza per memorie di replica.

Leggi anche

- Processo tributario: udienze da remoto, decisione in base agli atti e trattazione scritta per l'emergenza Covid-19
- Dal decreto Ristori un reale "ristoro" alla giustizia

tributaria?

I provvedimenti dei Presidenti di Commissione
In attuazione di tale disposizione, taluni Presidenti di Commissione (ad esempio, la CTR del Piemonte) hanno ritenuto che, qualora anche una sola parte ribadisca la richiesta di pubblica udienza, già formulata tempestivamente nelle forme di legge, la causa sarà **rinviata a nuovo ruolo**; altri (ad esempio, CTP Udine) hanno consentito le udienze in presenza disponendo di aule idonee a garantire il distanziamento interpersonale; altri ancora (ad esempio, CTP Lecce) hanno decretato la trattazione scritta anche a seguito di reiterazione della richiesta di discussione, senza prevedere il rinvio a nuovo ruolo.

Principi e diritti violati: le statuizioni del Consiglio di Stato

Il quadro appena descritto collide evidentemente con alcuni dei principi e dei diritti cardine degli ordinamenti comunitario e nazionale, quali quello del **giusto processo** (art. 6, comma 1, CEDU e art. 111 Cost.) e di **difesa** (art. 24 Cost.).

Sul punto, vale la pena richiamare, quanto già statuito dal Consiglio di Stato con l'ordinanza n. 2539 del 21 aprile 2020, con riferimento all'interpretazione dell'art. 84, comma 5, del decreto Cura Italia (D.L. n. 18 del 2020). Tale norma stabiliva che, per il periodo 15 aprile-30 giugno 2020, tutte le controversie fissate per la trattazione, sia in udienza camerale sia in udienza pubblica, passassero in decisione, senza discussione orale, sulla base degli atti depositati.

Ebbene, secondo il Consiglio di Stato, il **contraddittorio cartolare "coatto"** in tal modo instaurato:

- non appare una soluzione ermeneutica compatibile con i canoni dell'interpretazione conforme a Costituzione, che il giudice comune ha sempre l'onere di esperire con riguardo alla disposizione di cui deve fare applicazione;

- costituirebbe una deviazione irragionevole rispetto allo “statuto” di rango costituzionale che si esprime nei principi del “giusto processo”.

Il comma 2 dell’art. 111 Cost., infatti, nello stabilire che il “giusto processo” - qualsiasi processo - debba svolgersi “nel contraddittorio delle parti, in condizioni di parità”, impone, non solo un procedimento nel quale tutti i soggetti potenzialmente incisi dalla funzione giurisdizionale devono esserne necessariamente “parti”, ma anche che queste ultime abbiano la possibilità concreta di esporre puntualmente (e, ove lo ritengano, **anche oralmente**) le loro ragioni, rispondendo e contestando quelle degli altri.

Lo stesso art. 24 Cost. - comprendendo, oltre al diritto di accesso al giudizio, anche il diritto di ottenere dal giudice una tutela adeguata ed effettiva della situazione sostanziale azionata - non può che contenere anche la garanzia procedurale dell’interlocazione diretta con il giudice;

- si porrebbe in contrasto con l’art. 6, paragrafo 1, della CEDU, così come interpretata dalla Corte europea dei diritti, sotto un duplice aspetto:

1. in primo luogo, il divieto assoluto di contraddittorio orale potrebbe rivelarsi un ostacolo significativo per il ricorrente che voglia provocare la revisione in qualsiasi punto, in fatto come in diritto, della decisione resa dall’autorità amministrativa;

2. sotto altro profilo, sarebbe evidente il contrasto con il principio della pubblicità dell’udienza.

Una lettura del decreto Ristori compatibile con i principi costituzionali e convenzionali

Dopo avere evidenziato profili di illegittimità dell’art. 27, D.L. n. 137/2020 occorre chiedersi se il testo della disposizione, col quale oggi si deve “fare i conti”, consenta una lettura conforme ai dettami costituzionali e convenzionali (in assenza di intervento normativo o che i Presidenti di Commissione - alla stregua di CTR Piemonte - prevedano il rinvio a nuovo ruolo nel caso di reiterazione di istanza di pubblica udienza o l’udienza in presenza come CTP Udine).

Ora, considerato che le disposizioni introdotte da detta norma sono in vigore “Fino alla cessazione [...] dello stato di emergenza nazionale da Covid-19”, nulla osta (né lo stesso art. 27 né tantomeno i provvedimenti dei Presidenti delle Commissioni Tributarie) a che le parti che hanno interesse a discutere oralmente le proprie controversie insistano per la pubblica udienza e chiedano al Presidente del relativo Collegio il differimento della medesima udienza a data successiva al termine della fase emergenziale.

Questa lettura è in linea con quanto affermato dal Consiglio di Stato (ordinanza n. 2539/2020) in merito

all’art. 84, comma 5, del D.L. n. 18 del 2020 (applicabile *mutatis mutandis* al processo tributario), il quale andava interpretato nel senso che “ciascuna delle parti **ha facoltà di chiedere il differimento dell’udienza a data successiva al termine della fase emergenziale** allo scopo di potere discutere oralmente la controversia, quando il Collegio ritenga che dal differimento richiesto da una parte non sia compromesso il diritto della controparte ad una ragionevole durata del processo e quando la causa non sia di tale semplicità da non richiedere alcuna discussione potendosi pur sempre, nel rito cartolare, con la necessaria prudenza, far prevalere esigenze manifeste di economia processuale”. Il Presidente del Collegio dovrà dunque valutare l’istanza alla luce dell’interesse della parte alla discussione orale bilanciandolo con quello di controparte a una ragionevole durata del processo e con le esigenze di economia processuale.

Le linee guida del CPGT

Sul tema di cui discute è intervenuto, in data 10 novembre 2020, il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria il quale, con delibera n. 1230/2020, ha dettato le linee guida per la fissazione e trattazione delle udienze dopo l’introduzione dell’art. 27, D.L. n. 137/2020.

Leggi anche Liti fiscali: arrivano le linee guida per lo svolgimento delle udienze in fase emergenziale

Il Consiglio chiarisce, innanzitutto, che detta norma non vieta di continuare a celebrare le udienze in presenza, ove le condizioni sanitarie e organizzative locali lo consentano (come ha già fatto, ad esempio, la già richiamata CTP Udine).

Prevede poi (nel caso non sia possibile l’udienza in presenza) che ove le parti non abbiano accettato il contraddittorio cartolare e abbiano reiterato l’istanza di pubblica udienza, i presidenti dei Collegi valutino dette istanze tenendo conto della “**rilevanza, novità, complessità** della questione, del suo **valore**, del **numero dei documenti** da esaminare e quant’altro ritenuto utile al loro accoglimento”.

Come si può notare, il Consiglio non fa espresso riferimento al fatto che la valutazione delle istanze di rinvio dovrà essere operata bilanciando l’interesse della parte alla discussione orale con quello di controparte a una ragionevole durata del processo e alle esigenze di economia processuale (come in Consiglio di Stato, ordinanza n. 2539/2020). Ma tale bilanciamento potrebbe intendersi comunque richiamato sia nella parte in cui le linee guida affermano che occorre tenere conto di “quant’altro ritenuto utile al loro accoglimento” sia nella parte in cui invitano i Presidenti delle Commissioni a stipulare protocolli condivisi

con gli Ufficio Finanziari e gli Ordini Professionali al fine di contenere le inevitabili conseguenze “sulla **ragionevole durata del processo**, sul **principio della oralità** e sul **diritto alla salute**”.

Fisco

Dichiarazioni fiscali 2020

La deduzione forfettaria “potenziata” che non c’è più e il modello IRAP 2020

di Marco Cramarossa - Dottore commercialista e Revisore legale in Bari, di Raffaella Messina - Dottore commercialista e Revisore legale in Salerno

L’abrogazione, dal 2019, della deduzione forfettaria “potenziata” per dipendenti a tempo indeterminato sembra non avere effetti sostanziali: il costo del personale dipendente a tempo indeterminato risulta comunque deducibile analiticamente. In realtà, però, un effetto pratico c’è: riguarda il modello IRAP 2020 ed è diretta conseguenza dell’attrazione della deduzione al regime degli aiuti di Stato. Infatti, in caso di splafanamento del massimale *de minimis* (200.000 euro per triennio), per le annualità per cui risulta possibile presentare una dichiarazione integrativa, la rettifica dei righi IS2 e IS201 del modello consente di scaricare dal plafond gli importi “inutilmente” alimentati dalla deduzione potenziata, quanto meno quando lo stesso effetto quantitativo si può ottenere incrementando il costo residuo del personale.

La legge di Bilancio 2019 (art. 1, comma 1085, lettera a, legge n. 145/2018) ha **abrogato**, con effetto **dal 1° gennaio 2019**, la **deduzione forfettaria “potenziata”** per **dipendenti a tempo indeterminato** prevista dall’art. 11, comma 1, numero 3), lettera a), D.Lgs. n. 446/1997. Infatti, il richiamato articolo, prima della novella legislativa, prevedeva la deduzione di un importo fino a 15.000 euro, su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo d’imposta nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, aumentato a 21.000 euro per i lavoratori di sesso femminile nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni. Inoltre, la norma specificava chiaramente che tale deduzione, alternativa a quella contemplata dall’art. 11, comma 1, numero 2) della legge IRAP, potesse essere fruita nel rispetto dei limiti derivanti dall’applicazione della regola *de minimis* di cui all’originario Regolamento UE n. 69/2001.

La soppressione risulta sostanzialmente **priva di effetti pratici**, atteso che il costo del personale dipendente a tempo indeterminato risulta comunque deducibile analiticamente secondo quanto previsto dall’art. 11, comma 4-*octies*, D.Lgs. n. 446/1997. Peraltro, è la stessa Relazione tecnica alla legge di Bilancio 2019 a confermare che si è trattato di “un **intervento di coordinamento**”, cui non sono stati ascritti effetti di natura finanziaria.

Cosa cambia nel modello IRAP 2020

In realtà, con l’abrogazione della disposizione in parola, un **effetto pratico** però c’è e riguarda la compilazione del **modello IRAP 2020**, relativo all’anno d’imposta 2019.

L’espressa attrazione della deduzione abrogata al regime degli aiuti di Stato, da fruire secondo le regole *de minimis*, ha comportato, negli anni di vigenza della

norma, la necessità di compilare una specifica sezione del modello IRAP, al fine di quantificare l’effettiva agevolazione rapportata alla deduzione forfettaria eventualmente indicata nella colonna 2 del rigo IS2, che rappresentava il “di cui” della adiacente colonna 3. In particolare, si tratta del **rigo IS201** della **sezione XVIII** (rubricata “**Aiuti di Stato**”) nel quale andavano riportati, secondo le istruzioni ministeriali, gli aiuti *de minimis* (codice 354 per la deduzione forfettaria per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo d’imposta nelle regioni del Sud Italia), nonché del **rigo IS202** in cui indicare i codici fiscali delle imprese che concorrevano con il soggetto beneficiario a formare una “impresa unica”, come definita dall’articolo 2, comma 2, del Regolamento UE 1407/2013.

Prima di approfondire quest’ultimo aspetto, che risulta essere ancora aperto e problematico in relazione ai numerosi aiuti di Stato esistenti (*de minimis* e non), peraltro significativamente aumentati a seguito dell’emergenza da Covid-19 in atto, concludiamo l’analisi legata all’abrogazione della deduzione forfettaria “potenziata”.

Ebbene, le istruzioni alla sezione XVIII del modello IRAP 2020, al fine di non confondere la **deduzione forfettaria “base” ancora utilizzabile**, ex art. 11, comma 1, numero 2), con quella “potenziata” che è stata invece abrogata, precisano espressamente che nel rigo IS201 non va riportata la deduzione forfettaria per lavoro dipendente individuata nel rigo IS2 del quadro IS, in quanto tale misura, pur essendo di natura fiscale automatica, non presenta profili di selettività ma ha una portata applicativa generale e, pertanto, non costituisce un aiuto di Stato.

Pertanto, questa agevolazione, contrariamente a quella soppressa dal 1° gennaio 2019, non deve essere

registrata nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA), vale a dire lo strumento utilizzato per effettuare le verifiche necessarie al rispetto dei divieti di cumulo e di altre condizioni previste dalla normativa europea per la concessione degli aiuti di Stato e degli aiuti *de minimis*, istituito dall'art. 52 della legge n. 234/2012, integralmente sostituito dalla legge n. 115/2015.

La compilazione della richiamata sezione, al pari di quelle presenti negli altri modelli dichiarativi, costituisce **condizione legale di efficacia** dei provvedimenti di concessione ed erogazione degli aiuti. L'Agenzia delle Entrate, a seguito della presentazione delle dichiarazioni, provvede poi all'aggiornamento del RNA, attraverso la registrazione tanto degli aiuti fiscali subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, ma il cui importo non è determinabile, quanto di quelli invece non subordinati. Motivo per cui la corretta compilazione della sezione è funzionale al monitoraggio e alla verifica del corretto utilizzo dei benefici *de minimis*, commisurati al massimale di 200.000 euro per ciascun triennio di riferimento.

Pertanto, proprio la **concorrenza** dell'abrogata deduzione all'ammontare dei benefici soggetti al *de minimis* ha indotto molto spesso alla **rinuncia** della stessa, con utilizzo, invece, per i soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 a 9 del D.Lgs. n. 446/1997, della deduzione riferita alla differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai sensi dei commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis.1 e 4-quater dello stesso decreto legislativo.

In buona sostanza, si è ottenuto empiricamente, anticipandolo, lo stesso risultato descritto dalla relazione tecnica alla legge di Bilancio 2019, come già più sopra ricordato.

In caso di splafanamento del massimale *de minimis*

Ciò posto, nel caso di splafanamento del massimale *de minimis* in ciascun triennio di riferimento, si ritiene, in relazione alle annualità per cui risulta possibile presentare una **dichiarazione integrativa**, si possa provvedere alla **rettifica dei righi IS2 e IS201** secondo le indicazioni appena sopra riportate, implicitamente sdoganate dalla stessa relazione tecnica. Questo consentirebbe, a coloro che non abbiano già operato in tal senso, di scaricare il plafond di 200.000 euro per triennio dagli importi "inutilmente" alimentati dalla deduzione "potenziata", quanto meno in tutti i casi in cui si riesca ad ottenere il medesimo effetto quantitativo

incrementando il costo residuo del personale.

Impresa unica

Facendo un passo indietro, ma restando sempre nell'ambito delle problematiche legate al superamento dei massimali, è necessario ricordare una delle principali novità del regolamento UE n. 1407/2013, che, dal 2014, sostituendo le precedenti disposizioni, disciplina la materia del *de minimis*. In particolare, l'art. 2, par. 2, stabilisce che per "impresa unica" si intende l'insieme delle imprese fra le quali esiste **almeno una delle relazioni** seguenti:

- a) un'impresa detiene la **maggioranza dei diritti di voto** degli azionisti o soci di un'altra impresa;
 - b) un'impresa ha il **diritto di nominare o revocare** la maggioranza dei membri del **consiglio** di amministrazione, direzione o sorveglianza di un'altra impresa;
 - c) un'impresa ha il diritto di esercitare un'**influenza dominante** su un'altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest'ultima oppure in virtù di una clausola dello statuto di quest'ultima;
 - d) un'impresa azionista o socia di un'altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti o soci dell'altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima.
- Le imprese fra le quali intercorre una delle relazioni di cui alle precedenti lettere da a) a d) per il tramite di una o più altre imprese sono anch'esse considerate una "impresa unica".

Pertanto, è pacifico che particolare attenzione, ai fini del rispetto del plafond *de minimis*, occorre porre all'ampiezza del perimetro che individua il soggetto beneficiario.

Le misure del "Quadro Temporaneo" legato all'emergenza Covid-19

Le problematiche connesse alla rilevanza del "**gruppo**" nell'ambito delle agevolazioni che coinvolgono fondi comunitari, si collegano al "Quadro Temporaneo" legato all'emergenza Covid-19. Non allontanandosi dall'ambito IRAP, una delle misure che rientrano nel Temporary Framework (TF) è l'**eliminazione del versamento del saldo** dell'imposta secondo quanto disposto dall'art. 24 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020).

Il TF prevede che le misure di carattere temporaneo da esso previste possano **cumularsi con gli aiuti** che ricadono nell'ambito di applicazione del regolamento *de minimis*, il quale individua un limite quantitativo (200.000 euro nel triennio) che opera, invece, a livello di gruppo. Tanto è bastato ad ingenerare il dubbio che il concetto di "impresa unica", vale a dire di "gruppo" di imprese quale entità rilevante, debba applicarsi

anche a tutti gli aiuti ritenuti compatibili con il mercato interno dalla Comunicazione Commissione UE n. 1863/2020 (paragrafo 3.1, punto 22). Si tratta, in buona sostanza, degli aiuti concessi sotto forma di sovvenzioni dirette, agevolazioni fiscali e anticipazioni rimborsabili, nonché quelli mirati a garantire la liquidità e l'accesso ai finanziamenti per le imprese, attraverso la concessione da parte degli Stati membri di prestiti a tassi agevolati e di garanzie in forma gratuita, a condizione che "the aid does not exceed EUR 800 000 per undertaking".

È proprio sull'interpretazione del termine "**undertaking**", a seconda che lo si intenda come **impresa soggetto giuridico** o come "**impresa unica**", che si è aperta una significativa **frattura**.

Da un lato, è vero che il riferimento alla "impresa unica", per motivi di certezza giuridica, avrebbe dovuto essere inequivocabilmente previsto per poterlo ritenere operativo, posto che la delegazione italiana lo aveva, peraltro, esplicitamente richiesto.

Dall'altro lato, è ugualmente vero che in alcuni casi la Commissione ha ritenuto operante il concetto di "impresa unica" anche ove non espressamente previsto, ritenendo prevalente, sempre e comunque, l'orientamento della Corte di Giustizia.

La Corte però si è espressa, sul punto, con particolare riferimento agli aiuti *de minimis*. Infatti, come ricordato nelle stesse premesse del regolamento UE n. 1407/2013, ai fini delle norme in materia di concorrenza previste nel trattato, per impresa si intende **qualsiasi entità che eserciti un'attività economica**, a prescindere dal suo *status* giuridico e dalle sue modalità di finanziamento (Causa C-222/04). Ciò posto, la Corte di Giustizia UE ha poi stabilito che tutte le entità controllate (giuridicamente o di fatto) dalla stessa entità debbano essere considerate un'impresa unica (C-382/99).

Secondo Assonime (circolare n. 12 del 24 giugno 2020) il plafond di 800.000 euro avrebbe dovuto ascrivere a ciascuna singola società e non al "gruppo",

anche in virtù di un orientamento del Dipartimento del Ministero delle Finanze che, sul punto, pare avesse richiesto una conferma ufficiale alla Commissione Europea. Tuttavia, alla fine di ottobre, la Presidenza del Consiglio dei Ministri, Dipartimento per le Politiche Europee, ha reso nota la circolare 18 giugno 2020, ove si afferma che "le verifiche sul rispetto delle soglie e del cumulo devono essere effettuate rispetto non alla singola impresa ma rispetto al concetto di singola unità economica, anche nel caso in cui un'unità economica ricomprenda diverse entità giuridiche" (parte I, par. 6). Inutile dire che il previsto cumulo "di gruppo" crea non pochi disagi e perplessità.

In tal senso, peraltro, è stata già aperta una finestra dall'art. 42-*bis*, comma 5, del decreto Agosto (D.L. n. 104/2020), in base al quale, in caso di errata applicazione degli esoneri IRAP in relazione alla determinazione dei limiti previsti dalla comunicazione della Commissione europea n. 1863/2020, l'importo dell'**imposta non versata** risulta dovuto **entro il 30 novembre 2020, senza applicazioni di sanzioni e di interessi**.

Una sorta di **sanatoria gratuita** ma che, considerata la drammatica situazione di assenza di liquidità in cui mediamente versano gli operatori economici del nostro Paese, finisce per essere **fortemente penalizzante** per tutti quei soggetti che hanno una **struttura societaria** di "**gruppo**" rilevante secondo la normativa richiamata. Senza contare che verrebbero altresì tradite le stesse finalità emergenziali con le quali gli aiuti sono stati concepiti.

Da questo punto di vista va certamente salutata con estremo favore la risposta fornita dal sottosegretario all'Economia, **Alessio Mattia Villarosa**, durante il question time del 18 novembre 2020 alla Camera, in base alla quale è emerso che il Governo pare stia lavorando alla possibilità di **estendere il plafond di "gruppo"**, attingendo al maggior importo di 3 milioni di euro previsto dal punto 3.12. del TF.

Fisco

Corte di Giustizia UE

Gruppo IVA: chiarimenti sull'applicabilità dell'esenzione IVA in favore delle associazioni autonome di persone

I servizi forniti da un'associazione autonoma di persone ai membri di un gruppo IVA non possono essere considerati come forniti individualmente a tali membri, ma devono essere considerati come forniti al gruppo IVA nel suo complesso. Tuttavia, poiché tale esenzione costituisce una nozione autonoma di diritto dell'Unione, la sua applicazione è subordinata alla condizione che tutti i membri dell'associazione IVA siano effettivamente membri di detta associazione autonoma di persone. Se tale condizione non è soddisfatta, dette disposizioni del diritto nazionale non possono condurre all'applicazione di tale esenzione. È quanto dichiara la Corte di Giustizia UE nella sentenza del 18 novembre 2020 nella causa n. C-77/19.

La Corte di Giustizia Ue è stata interpellata nella causa n. C-77/19 per fornire chiarimenti in merito al rifiuto da parte dell'amministrazione tributaria e doganale del Regno Unito, di concedere **l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA)** prevista a favore delle **associazioni autonome di persone**.

Precisamente la causa riguarda una **holding** che fornisce **servizi di istruzione e di orientamento professionale**. Il gruppo ha nove controllate, tutte stabilite nel Regno Unito, ove ciascuna di esse dirige un istituto di insegnamento superiore nel Regno Unito, nell'ambito di una cooperazione con una o più università britanniche. Per le prestazioni di insegnamento che forniscono agli studenti, il gruppo beneficia dell'esenzione dall'IVA prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera i), della direttiva 2006/112.

In sostanza viene chiesto alla Corte di Giustizia UE se tale esenzione IVA possa essere applicata a un'**associazione autonoma di persone** avente la sede in uno Stato membro diverso dallo Stato membro o dagli Stati membri degli aderenti all'associazione autonoma di persone e, in caso di risposta affermativa, (...) se tale esenzione si applichi anche a un'associazione autonoma di persone stabilita al di fuori dell'Unione europea.

Sentenza della Corte

La Corte di Giustizia Ue, nella sentenza del 18 novembre 2020 ricorda che nell'ambito della direttiva 2006/112, l'obiettivo dell'insieme delle disposizioni

dell'articolo 132 della stessa, consiste **nell'esentare dall'IVA talune attività di interesse pubblico**, al fine di agevolare l'accesso a talune prestazioni nonché la fornitura di taluni beni evitando i maggiori costi che deriverebbero dal loro assoggettamento all'IVA. Pertanto rientrano nell'esenzione, in linea di principio, le prestazioni di servizi che un'associazione autonoma di persone fornisce ai suoi membri che formano un gruppo IVA, qualora tali prestazioni contribuiscano direttamente all'esercizio delle attività di interesse pubblico di cui all'articolo 132 di tale direttiva. Per contro, tale esenzione non può applicarsi alle prestazioni di servizi di cui beneficiano i membri di un gruppo IVA che non sono, al contempo, membri dell'associazione autonoma di persone che esercitano siffatte attività di interesse pubblico.

La Corte rileva che le disposizioni autorizzano i soggetti, segnatamente le società, caratterizzati da vincoli di carattere finanziario, economico e organizzativo, a non essere più considerati quali soggetti passivi distinti ai fini dell'IVA per essere considerati quale **unico soggetto passivo**. In tal senso, qualora uno Stato membro applichi tale disposizione, il soggetto o i soggetti giuridicamente dipendenti ai sensi della disposizione medesima non possono essere considerati soggetti passivi.

Ne consegue che le prestazioni di servizi effettuate da un terzo a favore di un appartenente al gruppo IVA devono essere considerate, ai fini dell'IVA, come effettuate a favore non di un membro, ma dello stesso gruppo IVA cui il medesimo appartiene. In definitiva ai fini dell'IVA, i servizi forniti da un'associazione autonoma di persone ai membri di un gruppo IVA non possono essere considerati come forniti individualmente a tali membri, ma devono essere considerati come forniti al gruppo IVA nel suo complesso. Tuttavia, poiché tale esenzione costituisce una **nozione autonoma** di diritto dell'Unione, la sua applicazione è **subordinata** alla condizione che tutti i membri dell'associazione IVA **siano effettivamente membri di detta associazione autonoma di persone**. Se tale condizione non è soddisfatta, dette disposizioni del diritto nazionale non possono condurre all'applicazione di tale esenzione.

Alla luce di quanto rilevato, la Corte di Giustizia UE dichiara che "l'articolo 132, paragrafo 1, lettera f), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che l'esenzione prevista da tale disposizione non è applicabile alle prestazioni di servizi fornite da un'associazione autonoma di persone a un gruppo IVA, ai sensi dell'articolo 11 di tale direttiva, qualora non tutti i membri di quest'ultimo gruppo non siano membri di detta associazione autonoma di persone. L'esistenza

di disposizioni di diritto nazionale che prevedono che il membro rappresentativo di un siffatto gruppo IVA possieda le caratteristiche e lo status dei membri dell'associazione autonoma di persone interessata, ai fini dell'applicazione dell'esenzione prevista a favore delle associazioni autonome di persone, non ha alcuna incidenza al riguardo".

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Corte di Giustizia UE, sentenza 18/11/2020, causa n. C-77/19

Fisco

Dalle Dogane

PREU: annullati gli acconti per il bimestre novembre/dicembre

In tema di prelievo erariale unico, il versamento del canone concessorio e del saldo relativo al PREU del bimestre settembre/ottobre, in scadenza il 22 novembre 2020 è prorogato al 18 dicembre 2020 e gli acconti PREU per il bimestre novembre/dicembre, in scadenza il 28 novembre e il 13 dicembre sono annullati. Lo ha previsto l'Agenzia delle Dogane con la determinazione n. 420165 del 18 novembre 2020, poiché in considerazione della sospensione totale della raccolta tramite apparecchi da intrattenimento il versamento degli acconti PREU per il bimestre novembre/dicembre sarebbero di gran lunga superiori ai versamenti effettivi, causando, per tale bimestre, la necessità di riconoscere successivamente lo scomputo dell'eccedenza dai versamenti dovuti per i bimestri successivi.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato un documento in data 18 novembre 2020 inerente la variazione degli adempimenti tributari del **prelievo erariale unico**.

In particolare la decisione è fondamentale considerata che con diversi DD.PP.CC.MM è stata azzerata la **raccolta del gioco** tramite **apparecchi da intrattenimento**, privando i soggetti appartenenti all'intera filiera del gioco delle risorse finanziarie per far fronte ai versamenti tributari previsti e, di conseguenza, rallentando o addirittura impedendo il relativo versamento ai concessionari, quali soggetti passivi d'imposta, per il successivo riversamento all'erario.

Infatti, in considerazione della **sospensione** totale della **raccolta** tramite **apparecchi da intrattenimento** il versamento degli **acconti PREU** per il bimestre novembre/dicembre, in scadenza il 28 novembre, il 13 dicembre e il 28 dicembre (parametrati all'imposta

versata per il luglio/agosto 2020), sarebbero di gran lunga superiori ai versamenti effettivi, causando, per tale bimestre, la necessità di riconoscere successivamente lo scomputo dell'eccedenza dai versamenti dovuti per i bimestri successivi.

Pertanto l'Agenzia delle Dogane ha previsto che per l'anno 2020:

- il versamento del **canone concessorio** e del saldo relativo al PREU del bimestre settembre/ottobre, in scadenza il 22 novembre 2020 è prorogato al 18 dicembre 2020;

- gli acconti PREU per il **bimestre novembre/dicembre**, in scadenza il 28 novembre e il 13 dicembre sono **annullati**.

Il **terzo acconto PREU**, in scadenza il 28 dicembre è anticipato al 18 dicembre ed è pagato per un importo pari a 1/6 del dovuto. Il pagamento del saldo PREU e del canone concessorio del bimestre novembre-dicembre rimane invariato alla data di scadenza del 22 gennaio 2021.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle dogane, determinazione 19/11/2020, n. 420165

Fisco

Dal CNOCL

Lettera a Gualtieri: non applicare gli ISA per l'anno 2020

La non applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per l'anno 2020 è stata richiesta da parte della Presidente del Consiglio nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro, Marina Calderone, al Ministro dell'Economia e delle Finanze Roberto Gualtieri e, per conoscenza, al Direttore dell'Agenzia delle Entrate Ernesto Maria Ruffini, con una lettera del 17 novembre 2020. Infatti, con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze possono essere previste ulteriori ipotesi di esclusione dell'applicabilità degli indici per determinate tipologie di contribuenti.

Con una lettera del 17 novembre 2020 al Ministro dell'Economia e delle Finanze **Roberto Gualtieri** e, per conoscenza, al Direttore dell'Agenzia delle Entrate **Ernesto Maria Ruffini**, il Consiglio nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro, con la Presidente, **Marina Calderone**, ha richiesto la non applicazione degli indici sintetici di affidabilità

fiscale (ISA) per l'anno 2020.

In particolare, Il Consiglio Nazionale dell'Ordine fa notare che, oltre le modifiche introdotte dall'art. 148 del D.L. n. 34/2020, il comma 6 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50/2017 ha previsto che gli **ISA** non si applicano ai periodi d'imposta nei quali il contribuente ha iniziato o cessato l'attività oppure non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa.

Inoltre, il comma 7 ha stabilito che con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze possono essere previste ulteriori **ipotesi di esclusione** dell'applicabilità degli indici per determinate tipologie di contribuenti.

Nonostante ciò al momento non sembra esserci nessuna disposizione di non applicazione degli ISA per l'anno 2020, ma solamente l'intenzione di definire, attraverso **la società SOSE S.p.a.**, specifiche metodologie basate su analisi ed elaborazioni utilizzando direttamente le banche dati già disponibili per l'Amministrazione finanziaria, l'Inps, l'INL e Istat, nonché i dati e gli elementi acquisibili presso istituti ed enti specializzati nella ricerca e nell'analisi economica.

Tra l'altro sono stati differiti i termini previsti per **l'approvazione degli ISA** e per la loro eventuale integrazione rispettivamente al 31 marzo, in luogo del 31 dicembre, ed al 30 aprile invece che entro febbraio, dell'anno successivo a quello di applicazione e per quanto riguarda le strategie di controllo dell'affidabilità fiscale del contribuente per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020, è stato evidenziato che si tiene conto del livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dall'applicazione degli indici per i precedenti periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 e al 31 dicembre 2019.

Alla luce di queste ragioni è stato quindi chiesto di **non applicare** gli ISA per l'anno 2020.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi
CNOCL, lettera 17/11/2020

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Registrazione degli atti privati: i nuovi codici tributo

Sono stati istituiti ulteriori codici tributo per il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute in relazione alla registrazione degli atti privati, ai sensi del DPR n. 131 del 1986. Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 73 del 19 novembre 2020, con cui ha anche provveduto a

ridenominare i codici tributo esistenti per consentire il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute a seguito degli avvisi di liquidazione emessi dagli uffici dell'Agenzia delle entrate in relazione alla registrazione degli atti privati.

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 73 del 19 novembre 2020 ha istituito i codici tributo per il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute in relazione alla registrazione degli atti privati, ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

Già con la risoluzione n. 9/E del 20 febbraio 2020 sono stati istituiti i codici tributo per il versamento delle imposte di registro e di bollo, nonché dei relativi interessi e sanzioni, in relazione alla registrazione degli atti privati, ai sensi del DPR n. 131 del 1986.

Pertanto, sono stati istituiti ulteriori codici tributo, di seguito indicati, per consentire il versamento tramite modello F24 delle altre imposte e sanzioni dovute in relazione alla registrazione degli atti privati:

- "1555" denominato "ATTI PRIVATI - Imposta ipotecaria";

- "1556" denominato "ATTI PRIVATI - Imposta catastale";

- "1557" denominato "ATTI PRIVATI - Sanzione imposte ipotecarie e catastali - Ravvedimento".

Per consentire il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute a seguito degli avvisi di liquidazione emessi dagli uffici dell'Agenzia delle entrate in relazione alla registrazione degli atti privati, sono utilizzati i vigenti codici tributo di seguito indicati, appositamente ridenominati:

- "A140" ridenominato "ATTI PRIVATI - ATTI GIUDIZIARI - SUCCESSIONI Imposta ipotecaria - somme liquidate dall'ufficio";

- "A141" ridenominato "ATTI PRIVATI - ATTI GIUDIZIARI - SUCCESSIONI Imposta catastale - somme liquidate dall'ufficio";

- "A149" ridenominato "ATTI PRIVATI - ATTI GIUDIZIARI - SUCCESSIONI Sanzione Imposte catastali e ipotecarie - somme liquidate dall'ufficio".

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 19/11/2020, n. 73

Fisco

Per il versamento dello 0,5% sulle scommesse sportive

Sostegno al fondo salva sport: variata la modalità di

compilazione del modello F24 Accise

In tema di raccolta delle scommesse sportive, anche virtuali, per il sostegno al sistema sportivo, la modalità di compilazione del modello F24 Accise in caso di pagamenti da effettuare con il codice tributo "5478" è stata variata. Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 72 del 19 novembre 2020, con cui ha evidenziato che nel campo "mese" deve essere riportato, nel formato "MM" il valore "01", se il versamento si riferisce al primo quadrimestre; il valore "02", se il versamento si riferisce al secondo quadrimestre; il valore "03", se il versamento si riferisce al terzo quadrimestre.

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 72 del 19 novembre 2020 ha previsto la variazione delle modalità di compilazione del modello F24 Accise in caso di pagamenti da effettuare con il codice tributo "5478". In particolare, già con risoluzione n. 67/E del 20 ottobre 2020, come richiesto dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli - Direzione Giochi, è stato istituito il codice tributo "5478", per consentire il versamento, tramite il modello F24 Accise, della quota pari allo 0,5 per cento del totale della raccolta da scommesse relative a eventi sportivi di ogni genere, ai sensi del Decreto Rilancio.

In proposito, tenuto conto che il versamento delle somme in questione avviene con cadenza quadrimestrale, con nota del 26 ottobre 2020 l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli - Direzione Giochi ha richiesto, ai fini di una più agevole identificazione dei pagamenti, che in relazione ai versamenti effettuati con il codice tributo "5478" venga indicato anche il quadrimestre di riferimento.

Per tale motivo, facendo seguito alle istruzioni già fornite con la risoluzione n. 67/E del 20 ottobre 2020, è stato reso noto che per i versamenti effettuati con il codice tributo "5478", da indicare nel modello F24 Accise (sezione "Accise/Monopoli e altri versamenti non ammessi in compensazione"), nel campo "mese" deve essere riportato, nel formato "MM":

- il valore "01", se il versamento si riferisce al primo quadrimestre;
- il valore "02", se il versamento si riferisce al secondo quadrimestre;
- il valore "03", se il versamento si riferisce al terzo quadrimestre.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 19/11/2020, n. 72

Fisco

In Commissione Finanze

Servizi di ristorazione: Iva al 10% per la vendita da asporto e la consegna a domicilio

In tema di aliquota Iva nel settore della ristorazione, la vendita da asporto e la consegna a domicilio possono rientrare nell'applicazione delle aliquote ridotte. Si tratta di uno dei chiarimenti forniti in data 18 novembre 2020 presso la Commissione finanze della Camera dei Deputati. Ciò perché allo stato attuale, in virtù della riduzione dei coperti per il rispetto degli stringenti vincoli igienico-sanitari per la somministrazione in loco degli alimenti, la vendita da asporto e la consegna a domicilio rappresentano modalità integrative mediante le quali i titolari dei servizi di ristorazione possono svolgere la loro attività, anche se dotati di locali, strutture, personale e competenze astrattamente caratterizzanti lo svolgimento dell'attività di somministrazione, abitualmente svolta dagli stessi.

Il 18 novembre 2020 presso la Commissione finanze della Camera dei Deputati è stata fornita una importante risposta in merito ad una interrogazione riguardante l'applicazione di aliquote IVA nel settore della **ristorazione**.

Il quesito

In particolare, è stato evidenziato, con riferimento alle disposizioni che, per motivi di contenimento dei rischi di contagio da COVID-19, hanno previsto la **chiusura anticipata di bar** e ristoranti permettendo dopo le 18.00 unicamente il servizio da asporto, come vi sia una differenza di percentuali IVA applicate sul servizio al tavolo (10 per cento) e quello da asporto (22 per cento).

Pertanto è stato chiesto di sapere se non si ritenga opportuno **allineare l'aliquota da asporto** a quella da tavolo così da evitare ulteriori aggravii a carico dei consumatori.

La normativa

Sul punto occorre evidenziare che, ai sensi del n. 121) della tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, scontano l'IVA al 10 per cento le **somministrazioni di alimenti** e bevande, effettuate anche mediante distributori automatici.

Tale disposizione recepisce il n. 12-bis) dell'allegato III alla direttiva 2006/112/CE, che consente agli Stati

membri di assoggettare ad aliquote ridotte i **servizi di ristorazione** e catering.

In proposito, si evidenzia che la somministrazione presuppone la consumazione in loco degli alimenti (salvo il caso del catering), mentre le **vendite da asporto** sono, a tutti gli effetti, cessioni di beni, con la conseguenza che scontano l'aliquota applicabile in dipendenza della singola tipologia di bene alimentare venduto.

Il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 24 ottobre 2020 ha stabilito che le attività dei **servizi di ristorazione** (fra cui bar, pub, ristoranti, gelaterie, pasticcerie) sono consentite dalle ore 5.00 fino alle 18.00; il consumo al tavolo è consentito per un massimo di quattro persone per tavolo, salvo che siano tutti conviventi; dopo le ore 18.00 è vietato il consumo di cibi e bevande nei luoghi pubblici e aperti al pubblico; resta consentita senza limiti di orario la ristorazione negli alberghi e in altre strutture ricettive limitatamente ai propri clienti, che siano ivi alloggiati; resta sempre consentita la ristorazione con consegna a domicilio nel rispetto delle norme igienico-sanitarie sia per l'attività di confezionamento che di trasporto, nonché fino alle ore 24.00 la ristorazione con asporto, con divieto di consumazione sul posto o nelle adiacenze.

Con il successivo decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 3 novembre 2020 è stata prevista, per le aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto, la sospensione delle attività dei **servizi di ristorazione** (fra cui bar, pub, ristoranti, gelaterie, pasticcerie), ad esclusione delle mense e del catering continuativo su base contrattuale a condizione che vengano rispettati i protocolli o le linee guida diretti a prevenire o a contenere il contagio.

Resta consentita la sola **ristorazione con consegna a domicilio** nel rispetto delle norme igienico-sanitarie sia per le attività di confezionamento che di asporto nonché, fino alle ore 22.00, la ristorazione con asporto, con divieto di consumazione sul posto o nelle adiacenze.

L'IVA sull'asporto

Allo stato attuale, tuttavia, tenuto conto che la **riduzione dei coperti** per il rispetto degli stringenti vincoli igienico-sanitari per la somministrazione in loco degli alimenti, la **vendita da asporto** e la **consegna a domicilio** rappresentano modalità integrative mediante le quali i titolari dei predetti esercizi possono svolgere la loro attività, anche se dotati di locali, strutture, personale e competenze astrattamente caratterizzanti lo svolgimento dell'attività di somministrazione, abitualmente svolta dagli stessi, pertanto, si deve ritenere

che, entrambe le ipotesi possono rientrare nell'applicazione delle **aliquote ridotte**.

Nella risposta all'interrogazione è stato tra l'altro evidenziato come la Corte di Giustizia UE si sia espressa al riguardo con sentenza del 10 marzo 2011 nelle cause riunite C-497- C-502/09, Bog e altri, prima dell'adozione del Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011.

Inoltre, la stessa Corte è stata recentemente investita da un giudice polacco nella pregiudiziale C-703/19, rispetto al trattamento IVA dei casi di asporto in caso di strutture adibite a ristorazione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Camera dei Deputati, interrogazione 18/11/2020, n. 5-05007

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Sopravvenienze attive: non imponibili se le passività inesistenti hanno avuto effetti nell'esercizio in cui la perdita è stata rilevata

Con la sentenza n. 26316 depositata il 19 novembre 2020, la Corte di Cassazione ha che non rientra tra le sopravvenienze attive l'accertamento sopravvenuto dell'insussistenza originaria di una posta passiva, pure iscritta nel bilancio di un precedente esercizio, in quanto essa rileva al momento della sua eliminazione per decisione discrezionale del contribuente.

L'ufficio notificava un avviso di accertamento nei confronti di una società, con il quale contestava l'omessa dichiarazione di sopravvenienze attive derivate dalla rilevazione nel bilancio relativo a due anni prima rispetto all'anno di imposta accertato, di perdite dovute a pagamenti falsamente eseguiti per forniture fittiziamente ricevute e dunque per operazioni inesistenti. La contribuente presentava ricorso deducendo che la contestazione riguardasse fatture emesse nel corso dell'anno in cui erano state rilevate in bilancio, sanate in virtù dell'adesione al condono tombale previsto dall'art. 9 della L. n.289/2002. La CTP respingeva il ricorso considerando evidente la prova dell'inesistenza delle operazioni passive da cui erano scaturite le contestate sopravvenienze. La CTR rigettava il gravame e riteneva fondata la pretesa in quanto la contribuente non aveva

contestato l'inesistenza delle operazioni passive registrate pur essendo state individuate all'esito di controlli pagamenti fittizi delle fatture per la somma oggetto di recupero. Di conseguenza era legittimo il recupero effettuato ai sensi dell'art. 88 del D.P.R. n. 917/1986 perché le contestazioni circa la non straordinarietà e la non sopravvenuta insussistenza delle sopravvenienze, erano state superate dal dato non contestato della fittizietà delle operazioni annotate e dei conseguenti pagamenti fittizi documentati.

Avverso tale statuizione la contribuente proponeva ricorso per Cassazione, deducendo in particolare la violazione e falsa applicazione dell'art. 88 del TUIR.

La decisione

La Corte di Cassazione con la sentenza 26316 depositata il 19 novembre 2020, ha cassato la sentenza impugnata e decidendo nel merito ha accolto il ricorso originario della contribuente. Per la Suprema Corte, la CTR aveva fatto erronea applicazione della nozione di sopravvenienza attiva disciplinata dall'art. 88 del TUIR. Tale norma, inserisce tra le sopravvenienze attive da dichiarare, anche la sopravvenuta insussistenza di spese perdite ed oneri dedotti o di passività iscritti in bilancio in precedenti esercizi, dovendosi da tale definizione evincere che la sopravvenienza debba essere dichiarata e tassata nell'esercizio in cui si manifesta, solo se la posta passiva sia stata già iscritta in precedenti bilanci e se la sua insussistenza sia sopravvenuta e non originaria, e derivi cioè da eventi ulteriori che ne modificano l'effettività. Ciò non si verifica al contrario se viene cioè rilevata l'originaria inesistenza soltanto in un momento successivo. I giudici di legittimità ricordano che il concetto di sopravvenienza attiva implica che una spesa, una perdita o una passività già iscritta in bilancio, sia già reale ed esistente e che successivamente per qualsiasi ragione prevedibile o imprevedibile, la sua operatività o effettività sia venuta meno o abbia subito una variazione quantitativa favorevole al contribuente. E' estranea a tale ipotesi, prosegue la Corte, una posta passiva (spesa, perdita o altro) iscritta in un determinato bilancio, ancorché inesistente perché documentata da atti o fatture false materialmente o ideologicamente o giuridicamente non dotate dei requisiti formali per essere portate in deduzione. Infatti, in tal caso, l'influenza della falsità o insussistenza della perdita o passività già iscritta, sui bilanci degli esercizi successivi non rileva rispetto agli effetti tributari della passività indebitamente iscritta, già realizzati nell'esercizio in cui la perdita è stata rilevata, contribuendo nel caso di specie, alla diminuzione del risultato imponibile. Nella specie l'Ufficio aveva ritenuto di poter applicare l'art. 88 del TUIR, nonostante

nell'esercizio il titolare della ditta individuale divenuta poi srl avesse contabilizzato inesistenti componenti negative di reddito con la conseguenza che non avrebbe potuto applicare per gli esercizi successivi l'art. 88 del D.P.R. n. 917/1986, ma avrebbe invece dovuto procedere direttamente a contestare e dimostrare eventualmente l'inesistenza o fittizietà dei pagamenti eseguiti in relazione al debito originariamente inesistenti.

A cura della Redazione

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Appello: regolare la notifica con raccomandata anche senza l'identità di chi ha firmato la ricezione

La notifica di un atto di appello con un piego raccomandato, a differenza di quella effettuata mediante ufficiale giudiziario, può ritenersi corretta anche se sulla ricevuta firmata da parte un soggetto diverso dal destinatario, ma legittimamente presente nel luogo del domicilio, non compaiono i dati previsti dall'art. 139 cpc. Sull'avviso di ricevimento non devono essere indicate la qualità di familiare convivente ultraquattordicenne, di vicino, addetto alla casa o all'ufficio oppure portiere, poiché non previste dal regolamento postale. A chiarirlo è la Corte di Cassazione nell'ordinanza n. 26336 depositata il 19 novembre 2020.

L'Agenzia delle Entrate notificava ad una società un avviso di accertamento, con il quale recuperava a tassazione le maggiori imposte su costi ritenuti indeducibili/indetraibili. Il provvedimento era impugnato innanzi alla CTP che ne accoglieva le doglianze. La sentenza veniva quindi appellata dall'Ufficio che notificava l'atto di gravame alla controparte a mezzo posta con raccomandata a/r, indirizzata al procuratore costituito della società. Il plico, però non veniva ricevuto personalmente dal destinatario ma da un altro soggetto, la cui "qualità" (familiare, portiere ecc) non era specificata nella relata di notifica. Per tale motivo la società non si costituiva e, la CTR adita, dichiarava inammissibile l'impugnazione proposta dall'Amministrazione finanziaria proprio per la mancanza di certezza che l'atto di gravame fosse entrato nell'effettiva conoscenza legale del destinatario e per la conseguente mancata instaurazione del regolare contraddittorio con la contribuente. Avverso detta pronuncia l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso in Cassazione.

La decisione

La Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 26336 del 2020 ha accolto il ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate. I giudici di legittimità, richiamando un vigente principio di diritto emesso in materia, hanno ribadito che nelle ipotesi di notifica dell'atto di appello mediante un piego raccomandato, le indicazioni che devono risultare dall'avviso di ricevimento non sono quelle previste dall'art. 139 cpc, ossia la specificazione se si tratta di un familiare, addetto alla casa o all'ufficio, vicino oppure portiere, ma le altre previste dal regolamento postale per la raccomandata ordinaria. Pertanto, non può essere rinvenuto alcun profilo di nullità se il predetto avviso, consegnato correttamente nel domicilio del destinatario, sia sottoscritto da persona ivi rinvenuta la cui qualità o tipo di relazione non risulta. Il destinatario comunque potrà dimostrare, proponendo la querela di falso l'assoluta estraneità della persona che ha sottoscritto l'avviso e rappresentare la mancata conoscenza del contenuto dell'impugnazione. Nel caso in esame, la ricevuta era stata sottoscritta da una persona rinvenuta nel domicilio del procuratore della contribuente, ove era stato regolarmente recapitato l'atto di impugnazione ed il destinatario non aveva proposto alcuna querela di falso a carico del firmatario. Da qui l'accoglimento del ricorso.

A cura della Redazione

Fisco

Per aziende e professionisti

Le colonnine di ricarica per veicoli elettrici sono beni strumentali ammortizzabili

Vantaggi fiscali, agevolazioni e incentivi per l'acquisto e l'installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici (Evc). Un inquadramento della normativa, alla luce dell'ultima risposta Agenzia delle Entrate a un interpello che poneva la questione: l'Agenzia ha chiarito, in particolare, che le infrastrutture di ricarica per veicoli elettrici acquistate da un'azienda o da un professionista per lo svolgimento delle proprie attività rientrano tra i beni strumentali ammortizzabili.

Le infrastrutture di ricarica per veicoli elettrici (Evc) acquistate da un'azienda o da un professionista per lo svolgimento delle proprie attività rientrano tra i beni strumentali ammortizzabili in base all'art. 102 del TUIR ([Agenzia delle Entrate, risposta a interpello](#)

n. 497 del 22 ottobre 2020).

I beni strumentali sono i beni materiali e immateriali (ad esempio attrezzature, impianti, marchi, brevetti) che le imprese e i professionisti utilizzano per più anni nella loro attività. Nella **contabilità**, il costo di acquisto dei beni strumentali è "spalmato" su più anni o esercizi (**ammortamento**). Ciò significa che chi acquista un bene strumentale non deduce subito l'intero costo sostenuto ma solo la quota relativa all'anno di utilizzo.

L'ammortamento dei beni strumentali può essere fatto dalle imprese (ad esempio società, imprese individuali) e dai professionisti. Queste categorie possono dedurre il costo dei beni acquistati sulla base dei coefficienti di ammortamento previsti dal Ministero. In questo modo, il reddito imponibile ai fini del calcolo delle imposte viene ridotto dell'importo delle quote di ammortamento.

L'utilizzo dei beni strumentali e l'ammortamento seguono delle **regole diverse** se l'impresa o il professionista applicano **regimi fiscali speciali** o di **vantaggio**, come il **regime forfettario** o il **regime dei minimi**. Nel regime forfettario, non è previsto l'ammortamento dei beni e il loro costo è dedotto dal reddito in modo diverso. L'ammortamento dei beni strumentali è possibile, invece, nel regime dei minimi, secondo i normali coefficienti ministeriali.

Agevolazioni e incentivi all'acquisto dei beni strumentali

Un incentivo per l'acquisto di beni strumentali è quello previsto dalla Nuova Sabatini (D.L. n. 69 del 2013) che permette alle micro, piccole e medie imprese (PMI) di accedere più facilmente ai finanziamenti. In particolare, le imprese possono richiedere allo stato un contributo sugli interessi dei finanziamenti relativi all'acquisto di beni strumentali.

Possono beneficiare dell'agevolazione le PMI di tutti i settori produttivi, inclusi agricoltura e pesca, ad eccezione dei seguenti:

- attività finanziarie e assicurative,
- attività connesse all'esportazione e per gli interventi subordinati all'impiego preferenziale di prodotti interni rispetto ai prodotti di importazione.

Le informazioni sui requisiti e le procedure sulle agevolazioni all'acquisto dei beni strumentali sono fornite dalla circolare MiSE-Agenzia delle Entrate n. 4/E del 30 marzo 2017.

Il superammortamento

La legge 28 dicembre 2015, n. 208 ha introdotto per l'acquisto di **beni materiali strumentali nuovi** effettuati entro il 31 dicembre 2016 la disciplina del

superammortamento consistente, in estrema sintesi, nella possibilità per autonomo di maggiorare il costo di acquisizione del 40% ai soli fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing.

L'art. 1, comma 8, della legge n. 232 del 2016 estende l'operatività del superammortamento agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi. La disciplina del superammortamento si applica a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano.

Con riferimento agli esercenti arti e professioni, la disposizione sul superammortamento si applica ai contribuenti che esercitano le attività di lavoro autonomo, anche se svolte in forma associata, e alle persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni che rientrano nel regime di vantaggio.

Esonero dall'obbligo di fattura e certificazione dei corrispettivi

Il **servizio di ricarica elettrica** erogato tramite **colonnine** ubicate in luoghi pubblici o privati ma comunque fruibili al pubblico, è da considerarsi come distributore automatico e rientra nelle disposizioni per i corrispettivi elettronici obbligatori dal 1° aprile 2017 per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi erogati tramite distributori automatici, c.d. **vending machine**, ed è assoggettato agli obblighi ivi previsti in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, che sostituiscono la modalità di assolvimento dell'obbligo di certificazione fiscale dei corrispettivi. Resta comunque fermo l'obbligo di emissione della **fattura su richiesta** del cliente (art. 2, comma 2, D.Lgs. n. 127 del 5 agosto 2015).

Il corretto trattamento della certificazione dei corrispettivi riscossi per la prestazione di servizi di ricarica di veicoli ad alimentazione elettrica, effettuata tramite le apposite colonnine di ricarica, è stato chiarito dall'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 149 del 21 maggio 2019, secondo cui la fattura deve obbligatoriamente essere emessa solo se espressamente richiesta dal cliente; qualora, la fattura sia emessa ugualmente, su base volontaria, **sostituisce il corrispettivo**.

L'obbligo di fattura

Se chi eroga il servizio intende emettere fattura solo a richiesta, deve censire gli apparecchi e procedere alla memorizzazione e trasmissione telematica dei **corrispettivi**.

L'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica non ricorre laddove il contribuente

decida di continuare a certificare i corrispettivi mediante fattura, che, a partire dal 1° gennaio 2019 deve essere elettronica e trasmessa tramite il Sistema di Interscambio.

L'obbligo di emissione della fattura ricorre anche quando la colonnina per l'erogazione del servizio è data in uso al singolo privato, e quindi non è nella disponibilità del pubblico.

Iva agevolata sulla fornitura e installazione delle colonnine di ricarica

Con la risposta ad interpello n. 218 del 14 luglio 2020 in merito alla fornitura e relativa installazione delle colonnine di ricarica per veicoli elettrici, fornite e installate a favore di un soggetto passivo IVA, per ricaricare i propri mezzi aziendali o strumentali, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che:

- **uso privato**: nei casi in cui le colonnine di ricarica del veicolo elettrico siano destinate esclusivamente ad uso privato, l'**aliquota IVA** da applicare è quella **ordinaria del 22%**, in quanto, in tale ipotesi, le colonnine non possono essere considerate opere di urbanizzazione primaria, agevolabili con l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 10%;

- con un **impianto fotovoltaico**: se le colonnine di ricarica in esame sono fornite e installate dal contribuente unitamente all'impianto fotovoltaico, in modo da costituire un tutt'uno, anche nell'ambito di un contratto di appalto, la relativa fornitura e installazione beneficia dell'**aliquota IVA agevolata del 10%** prevista per gli impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica - numeri 127-*quinquies*) e 127-*septies*) del D.P.R. n. 633/1972); nel caso in cui la colonnina sia installata **autonomamente** rispetto all'impianto fotovoltaico, tornerà applicabile l'aliquota **IVA ordinaria del 22%**.

L'IVA assolta in relazione all'acquisizione di tali infrastrutture, comprese le **spese accessorie** necessarie per il funzionamento delle stesse, è rimborsabile. Il contribuente può chiedere in tutto o in parte il rimborso all'atto di presentazione della dichiarazione annuale "limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche, sempreché i beni e servizi acquistati vengano destinati all'utilizzo in operazioni attive imponibili ad IVA o in operazioni che, comunque, conferiscano il diritto alla detrazione.

Semplificazioni per la realizzazione di infrastrutture di ricarica di veicoli elettrici

In base all'art. 57 del decreto Semplificazioni (D.L. n. 76 del 16 luglio 2020, convertito con modifiche dalla

legge n. 120 dell'11 settembre 2020), la realizzazione di infrastrutture di ricarica di veicoli elettrici di ricarica per tali veicoli può avvenire:

- all'interno di aree ed edifici pubblici e privati, compresi quelli di edilizia residenziale pubblica;
- su strade private non aperte all'uso pubblico;
- lungo le strade pubbliche e private aperte all'uso pubblico;
- all'interno di aree di sosta, di parcheggio e di servizio, pubbliche e private, aperte all'uso pubblico.

Detrazioni fiscali

La legge n. 145 del 30 dicembre 2018 (legge di Bilancio 2019) ha introdotto una **detrazione fiscale**, ai fini delle imposte sui redditi. Sono agevolabili le spese documentate, sostenute dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021 relative all'acquisto e alla posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica, ivi inclusi i costi iniziali per la richiesta di potenza addizionale fino ad un massimo di 7 kW. Nello specifico, deve trattarsi di infrastrutture dotate di uno o più punti di ricarica di potenza standard non accessibili al pubblico.

Il punto di ricarica di potenza standard è un punto di ricarica che consente il trasferimento di elettricità a un veicolo elettrico di potenza pari o inferiore a 22 kW, esclusi i dispositivi di potenza pari o inferiore a 3,7 kW, che sono installati in abitazioni private o il cui scopo principale non è ricaricare veicoli elettrici, e che non sono accessibili al pubblico.

Un punto di ricarica non accessibile al pubblico è:

- 1) un punto di ricarica installato in un edificio residenziale privato o in una pertinenza di un edificio residenziale privato, riservato esclusivamente ai residenti;
 - 2) un punto di ricarica destinato esclusivamente alla ricarica di veicoli in servizio all'interno di una stessa entità installato all'interno di una recinzione dipendente da tale entità;
 - 3) un punto di ricarica installato in un'officina di manutenzione o di riparazione, non accessibile al pubblico.
- L'agevolazione fiscale spetta ai **soggetti IRPEF/IRES** che sostengono le spese per i menzionati interventi agevolabili e possiedono o detengono l'immobile in base ad un titolo idoneo.

La detrazione va calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 3.000 euro e deve essere ripartita tra gli aventi diritto in 10 quote annuali di pari importo. In merito al limite di spesa ammesso alla detrazione, l'importo di 3.000 euro è annuale e si riferisce:

- a ciascun intervento di acquisto e posa in opera delle infrastrutture di ricarica. Nel caso in cui la spesa sia sostenuta da più contribuenti la stessa, nel limite massimo previsto, va ripartita tra gli aventi diritto in base

al costo sostenuto da ciascuno;

- a ciascun contribuente e costituisce, pertanto, l'ammontare massimo di spesa ammesso alla detrazione anche nell'ipotesi in cui, nel medesimo anno, il contribuente abbia sostenuto spese per l'acquisto e la posa in opera di più infrastrutture di ricarica.

Il pagamento degli interventi agevolabili deve essere effettuato con **bonifico bancario o postale**, oppure con gli altri sistemi di pagamento (tale regola non si applica ai versamenti da effettuare, con modalità obbligate, a favore di Pubbliche amministrazioni).

Superbonus 110%

Le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, se eseguita **congiuntamente** a specifici interventi di efficienza energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti fotovoltaici, consente di usufruire di una **detrazione fiscale del 110%**, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo. (legge n. 77 del 17 luglio 2020, conversione con modifiche del D.L. n. 34 del 19 maggio 2020, c.d. **decreto Rilancio**).

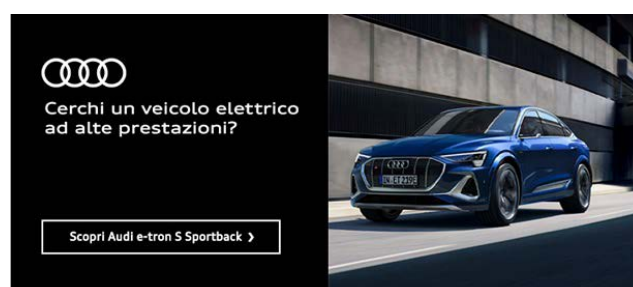
La detrazione si applica agli interventi effettuati:

- dai condomini, sulle singole unità immobiliari adibite ad abitazione principale,
- dalle persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni,
- dagli Istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati e dagli enti aventi le stesse finalità sociali, per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica,
- dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

La detrazione non si applica alle spese sostenute dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, in relazione a interventi effettuati su edifici unifamiliari diversi da quello adibito ad abitazione principale.

I beneficiari della detrazione possono optare per lo **sconto in fattura** da parte del fornitore o per la **cessione del credito d'imposta**.

In collaborazione con Audi



A cura della Redazione

Fisco

Dalla Corte Costituzionale

IMU immobili strumentali: illegittima l'indeducibilità integrale per il 2012

È illegittima l'indeducibilità integrale dell'IMU sugli immobili strumentali dalle imposte sui redditi, in vigore per il 2012: con un comunicato stampa del 19 novembre 2020, la Corte Costituzionale ha reso noto che le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 14, comma 1, D.Lgs. n. 23/2011 (Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale) - nella sua formulazione originaria che prevedeva, per le imprese, l'integrale indeducibilità dell'IMU dalle imposte erariali sui redditi - sono fondate con riferimento agli articoli 3 e 53 della Costituzione, sotto il profilo della violazione dei principi di coerenza e ragionevolezza.

La Corte costituzionale ha esaminato le questioni di legittimità riguardanti l'**indeducibilità dell'IMU**, per il **2012**, dalle imposte erariali sui redditi.

La CTP di Milano aveva censurato l'art. 14, comma 1, D.Lgs. n. 23/2011 (Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale), nella sua formulazione originaria che prevedeva, per le **imprese**, l'**integrale indeducibilità dell'IMU** dalle imposte erariali sui redditi. Secondo la Commissione tributaria di Milano, l'indeducibilità dall'IRES dell'IMU relativa agli immobili strumentali si porrebbe in contrasto con gli articoli 3, 53 e 41 della Costituzione, sotto il profilo dell'**effettività dell'imposizione**, del **divieto della doppia imposizione**, dei principi di **ragionevolezza**, **coerenza ed eguaglianza**, della **libertà di iniziativa economica privata**.

La decisione della Consulta

In attesa del deposito della sentenza, con comunicato del 19 novembre 2020 la Corte Costituzionale ha reso noto che le **questioni** sono state dichiarate **fondate** con riferimento agli articoli 3 e 53 della Costituzione, sotto il profilo della violazione dei principi di **coerenza** e **ragionevolezza**.

Il legislatore, infatti, una volta individuato, nella sua discrezionalità, il presupposto dell'IRES nel "reddito complessivo netto" (art. 75, comma 1, TUIR), non può rendere **indeducibile** un tributo come l'**IMU sugli immobili strumentali**, che costituisce un costo fiscale inerente alla produzione del reddito.

La Corte ha quindi dichiarato l'**illegittimità**

costituzionale della norma impugnata, rimasta **in vigore per il solo 2012**.

Illegittimità da estendere anche alle disposizioni legislative successive?

Si è poi posta il problema se **estendere l'incostituzionalità** in via consequenziale alle **disposizioni legislative successive**, che hanno gradualmente riconosciuto una **deducibilità parziale dell'IMU** sugli immobili strumentali dalle imposte sui redditi.

La Consulta ha però ritenuto che non ne sussistano i presupposti, considerato che questo percorso graduale, intrapreso dal legislatore in considerazione delle esigenze di equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.), è virtuosamente sfociato nella **previsione della totale deducibilità** a partire **dal 2022** (secondo quanto previsto dalla legge di Bilancio 2020 - art. 1, comma 773, legge n. 160/2019).

Leggi anche [Cambia ancora la deducibilità IMU degli immobili strumentali](#)

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Corte Costituzionale, comunicato stampa 19/11/2020

Lavoro e Previdenza

Una normativa altalenante

Divieto di licenziamento e sue deroghe: quando il Legislatore si ravvede... ma non troppo

di Emiliana Maria Dal Bon - Consulente del lavoro in Mantova

Una delle misure più discusse della normativa emanata per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19 è stata l'introduzione del divieto di licenziamento individuale e collettivo. Si tratta di una previsione che nel corso di appena otto mesi ha subito diverse modifiche: il Legislatore, partendo da un rigido divieto che non ammetteva - salvo rare eccezioni - deroghe di alcun tipo, si è progressivamente ravveduto, introducendo significativi temperamenti in modo da conciliare la straordinarietà della norma con la libertà di iniziativa economica privata, costituzionalmente garantita. Emiliana Maria Dal Bon approfondirà il tema il 24 novembre nel corso del webinar "Accordi sindacali nella gestione dei licenziamenti aziendali". Il webinar, organizzato in collaborazione con la Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, sarà presentato da Pasquale Staropoli.

Al fine di preservare i posti di lavoro e di evitare che l'**emergenza sanitaria da Covid-19**, con la conseguente crisi economica, potesse imporre ai **datori di lavoro la riduzione del personale in forza**, il Legislatore - parallelamente al potenziamento degli ordinari ammortizzatori sociali e ad alcune modifiche in materia di contratti flessibili - ha previsto un chiaro **divieto di procedere a licenziamenti** individuali per giustificato motivo oggettivo e collettivi.

Una normativa altalenante

Cura Italia

Inizialmente, è stato l'art. 46 del D.L. n. 18/2020, c.d. Decreto Cura Italia, come integrato e modificato dall'art. 80 del Decreto Rilancio n. 34/2020, a disporre che a decorrere **dal 17 marzo e fino al 17 agosto 2020**:

- fosse precluso l'avvio delle procedure di **licenziamento collettivo**;
- fossero sospese le **procedure pendenti** di cui sopra avviate successivamente alla data del 23 febbraio 2020;
- fossero preclusi i **recessi per giustificato motivo oggettivo** ai sensi dell'art. 3 della L. n. 604/1966;
- fossero sospese le procedure di licenziamento per giustificato motivo oggettivo in corso di cui all'art. 7 della L. n. 604/1966.

Soffermandoci sul divieto di **licenziamento individuale** per giustificato motivo oggettivo, giova ricordare che con tale terminologia si fa riferimento a:

- **ragioni inerenti all'attività produttiva** (ad esempio: diminuzione del fatturato, attività ridotta o soppressa a seguito di esternalizzazione e così via);
- **ragioni inerenti al regolare funzionamento aziendale**.

Decreto Agosto

In seguito, con l'art. 14 del D.L. n. 104/2020, c.d. Decreto Agosto, il Legislatore ha prorogato il divieto di cui sopra a far data **dal 15 agosto 2020** e, mitigandone la rigidità, ha previsto che a certe condizioni i datori di lavoro possano non rispettarlo.

In particolare, per non rientrare nel divieto, i datori:

- debbono aver integralmente fruito dei **trattamenti di integrazione salariale** riconducibili all'emergenza epidemiologica da Covid-19 di cui all'art. 1 del medesimo decreto. Trattasi di **18 settimane complessive** collocate nel periodo compreso tra il 13 luglio 2020 e il 31 dicembre 2020;

- oppure debbono aver integralmente fruito dell'**esonero dal versamento dei contributi previdenziali**. Questo sgravio è riconosciuto, per un massimo di 4 mesi, esclusivamente ai datori di lavoro che abbiano fruito di cassa integrazione a maggio e giugno 2020 ma che non abbiano fatto ricorso agli ammortizzatori ex Decreto Agosto.

Ciò significa che la **data** in cui viene meno il divieto di licenziamento **non è uguale per tutti** ma dipende dalla situazione in cui si trova ciascuna azienda. Certo è che il termine ultimo del divieto - stando al testo del D.L. n. 104/2020 - è dato dal 31 dicembre 2020.

Leggi anche Divieto di licenziamento, termine mobile per le aziende. Come calcolarlo?

Se tutto quanto sopra rappresenta un tentativo del Legislatore di porre un divieto stringente passibile di rare eccezioni, è evidente come in ipotesi quali la **liquidazione della società** o il **fallimento** sarebbe stato difficile sostenere che il datore di lavoro fosse obbligato a mantenere in forza i dipendenti a prescindere dalla mancata continuazione dell'attività aziendale. È per questo che il D.L. n. 104/2020 ha introdotto, rispetto ai precedenti decreti, un **elenco di casistiche** in cui il datore può legittimamente procedere con i recessi, indipendentemente dall'integrale fruizione dei trattamenti

di integrazione salariale o dell'esonero contributivo:

- licenziamenti motivati dalla **cessazione definitiva dell'attività**, con messa in liquidazione della società senza alcuna continuazione, anche parziale, dell'attività;
- nelle ipotesi di **accordo collettivo aziendale**, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo;
- licenziamenti intimati in caso di **fallimento**, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa, ovvero ne sia disposta la cessazione.

Si tratta comunque di ipotesi circoscritte e tassative al di fuori delle quali permane il divieto di procedere a licenziamenti individuali e collettivi. **Quando il Legislatore si ravvede...ma non troppo!**

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.

Il secondo incontro formativo è dedicato al tema **"Accordi Sindacali nella gestione dei licenziamenti aziendali"**.

Nel corso dell'evento si analizzeranno i vari aspetti del licenziamento durante il periodo emergenziale.

Programma:

- Il divieto di licenziamento nella normativa emergenziale legata al Covid-19 e i licenziamenti ammessi.
- La sorte delle procedure di licenziamento collettivo avviate ante DL 18/2020 e le conseguenze su imprese e lavoratori.
- Poteva un accordo sindacale supportare la legittimità del licenziamento? Quali deroghe ammesse dalla contrattazione collettiva per contenere le conseguenze della sospensione? La questione del preavviso.
- Le deroghe ammesse dal Legislatore al divieto di licenziamento alla luce del D.L. n. 137/2020: quando il Legislatore si ravvede...ma non troppo.

Ti aspettiamo **martedì 24 novembre 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

Decreto Ristori

Con il c.d. decreto Ristori, **D.L. 137/2020**, è stato **prorogato al 31 gennaio 2021** il divieto di licenziamento sopra illustrato: tale data non è casuale in quanto

coincidente con due eventi particolarmente rilevanti:

1. la **fine dello stato di emergenza**;
2. il termine entro cui sarà possibile **fruire degli ulteriori ammortizzatori sociali** previsti dallo stesso decreto Ristori.

Per quanto attiene alle deroghe al divieto di licenziamento, nulla è stato modificato rispetto alla previgente disciplina del decreto Agosto.

Tipologie di licenziamento escluse dal divieto

Si ritiene opportuno specificare che, in ogni caso, sono e sono sempre stati estranei al divieto di licenziamento:

- i **licenziamenti disciplinari** ossia per giusta causa o per giustificato motivo soggettivo. Trattasi di recessi motivati cioè da gravi violazioni delle norme di legge e di contratto che rendono impossibile il proseguimento del rapporto di lavoro;
- i licenziamenti determinati dal superamento del **periodo di comporta**;
- i licenziamenti dei **dirigenti**;
- i licenziamenti durante o al termine del **periodo di prova**;
- i licenziamenti dei **lavoratori domestici**;
- i licenziamenti dei **collaboratori coordinati e continuativi**;
- la risoluzione del **rapporto di apprendistato** al termine del periodo formativo.

L'INL ha precisato che rientra nella sospensione del licenziamento anche l'ipotesi della **sopravvenuta inidoneità alla mansione**. Quest'ultima impone al datore di lavoro la verifica in ordine alla possibilità di ricollocare il lavoratore in attività diverse riconducibili a mansioni equivalenti o inferiori; l'obbligo di *repêchage* rende, pertanto, la fattispecie in esame del tutto assimilabile alle altre ipotesi di licenziamento per giustificato motivo oggettivo, in quanto tali precluse.

Cambio di rotta sulla revoca del licenziamento

È indubbio che l'atteggiamento del Legislatore sia stato altalenante in merito alla durata del divieto di licenziamento e alla sua portata. In materia di revoca del recesso intimato in violazione del divieto, invece, si è assistito a un vero e proprio cambio di rotta.

Prova ne è il fatto che con il **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020) era stata introdotta la possibilità di **revocare il recesso** per il datore di lavoro che, nel **periodo tra il 23 febbraio 2020 e il 17 marzo 2020**, avesse proceduto a licenziamenti per giustificato motivo oggettivo. La revoca del licenziamento era possibile solo se conseguentemente si procedeva con la richiesta del trattamento di cassa integrazione salariale. In tal caso, il rapporto di lavoro si intendeva ripristinato senza soluzione di continuità, senza oneri né sanzioni per il

datore di lavoro.

Rimanendo sul tema, il seguente **decreto Agosto** (D.L. n. 104/2020) ha esteso tale possibilità di revoca a qualunque licenziamento per giustificato motivo oggettivo **intimato nell'anno 2020**.

Parallelamente, per evitare poi il possibile vuoto di tutela che si sarebbe venuto a creare per i lavoratori ingiustamente licenziati in violazione del divieto legale, l'INPS ha tenuto a precisare che il lavoratore, illegittimamente licenziato, avrebbe comunque avuto diritto a **percepire la NASpI**, cioè il trattamento di sostegno al reddito in caso di disoccupazione involontaria. Tuttavia, in questi casi, la corresponsione della NASpI da parte dell'INPS sarebbe avvenuta con riserva di ripetizione di quanto pagato, nell'ipotesi in cui il lavoratore licenziato, a seguito di contenzioso giudiziale o stragiudiziale, fosse stato reintegrato nel posto di lavoro.

In occasione della **conversione in legge** del D.L. n. 104/2020, il Legislatore ha soppresso la possibilità per i datori di lavoro di revocare il recesso per giustificato motivo oggettivo intimato in violazione del divieto legale di licenziamento. Di quest'ultima, infatti, non si fa menzione nel **decreto Ristori**.

Con l'abrogazione della possibilità di revoca "straordinaria" viene quindi ripristinata la disciplina ordinaria

della revoca del licenziamento introdotta dalla L. n. 92/2012, conosciuta anche come "**Legge Fornero**", che la assoggetta a un **termine di 15 giorni** dalla comunicazione al datore di lavoro dell'impugnazione del recesso.

Leggi anche Licenziamenti per giustificato motivo oggettivo: ritorna la revoca con costi

Conclusioni

In conclusione, il vero inconveniente che si potrebbe verificare qualora un datore di lavoro decida di aspettare che venga meno il divieto di licenziamento per procedere con dei recessi è che il Legislatore - visti i recenti ripensamenti - decida di prorogarlo ulteriormente. È quindi legittimo chiedersi: il divieto di licenziamento conserva ancora la sua natura di norma "straordinaria" dal momento che al 31 gennaio 2021 sarà passato quasi un anno dalla sua introduzione?

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.

Lavoro e Previdenza

Prassi (non) d'urgenza

Incentivi contributivi alle assunzioni: ritardi amministrativi con costi per i datori di lavoro

di Eufrazio Massi - Esperto di Diritto del Lavoro e Direttore del sito www.dottrinalavoro.it

Al profluvio di decretazione di urgenza, che negli ultimi mesi il Governo ha approntato per dettare coperture economiche e tutele normative a imprese, professionisti e lavoratori danneggiati dalla pandemia, non è di sovente corrisposto un parallelo e tempestivo flusso di indicazioni operative da parte degli enti istituzionali preposti. Tutto questo ha generato (e genera) molta incertezza e un aggravio di costi per i datori di lavoro. Solo per citare qualche esempio, si ricorda che la circolare relativa agli sgravi contributivi di "IO Lavoro" è uscita dopo 8 mesi dalla emanazione del decreto direttoriale che lo istituiva. Ma soprattutto, non è ancora stata pubblicata la circolare sull'esonero contributivo per le assunzioni a tempo indeterminato del decreto Agosto. Cosa devono fare le aziende?

La **decretazione di urgenza** degli ultimi mesi, abbastanza copiosa in termini di contenuti, di istituti legali e contrattuali che sono stati modificati per rispondere ai danni della pandemia, di coperture economiche e normative, non ha avuto, sovente, **riscontri nell'attività amministrativa** che, celermente, avrebbe dovuto dare indicazioni ma che, in moltissimi casi "segna il passo" lasciando i **datori di lavoro** e tutti gli operatori nell'**incertezza**.

Di tutto questo sono palese testimonianza, sia l'**INPS** che tarda nella **emanazione delle circolari** e dei messaggi e, talvolta, palesemente contraddittorie nella stessa giornata (una annulla l'altra come nel caso delle circolari n. 128 e n. 129, che hanno fornito chiarimenti in merito alla sospensione dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali ai sensi del decreto Ristori) che il **Ministero del Lavoro**, sostanzialmente assente ed "afono" rispetto a materie di sua competenza che avrebbero dovuto stimolarne l'attenzione (mi riferisco ai **licenziamenti**, ai **contratti a termine**, a molti aspetti relativi alle **integrazioni salariali**, ad istituti relativi alla gestione dei rapporti di lavoro come lo **smart-working**, i **congedi "covid"**, o le questioni relative ai **lavoratori fragili**): silenzio assoluto su tutta la linea, mitigato soltanto da qualche **FAQ** (ovviamente, non firmata), talora di **dubbio contenuto**.

Leggi anche Smart working semplificato fino al 31 dicembre 2020 o al 31 gennaio 2021?

Esonero contributivo per le assunzioni a tempo indeterminato del decreto Agosto

Fatta questa breve premessa, ritengo opportuno soffermarmi sull'**esonero contributivo** previsto dall'art. 6 del decreto Agosto (D.L. n. 104/2020, convertito con modificazioni in legge 13 ottobre 2020, n. 126), che riguarda le **assunzioni a tempo indeterminato** (o **trasformazioni di contratti a termine**) che tutti i **datori di lavoro del settore privato** (con esclusione di quelli

agricoli, di quelli domestici e dei contratti di apprendistato) possono effettuare **fino al 31 dicembre 2020**. Viene riconosciuto un incentivo pari all'**esonero totale** per un **massimo di 6 mesi**, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, con esclusione dei premi e dei contributi INAIL, nel limite massimo di **8.060 euro su base annua**, riparametrato ed applicato su base mensile.

La circolare applicativa che avrebbe dovuto dare indicazioni amministrative per la fruizione del beneficio con i relativi **codici** ed istruzioni contabili non è ancora stata emanata ed i datori di lavoro che hanno proceduto alle assunzioni sono tenuti a **pagare mensilmente la contribuzione**, fatto salvo il **successivo conguaglio** allorquando la nota amministrativa sarà emanata dall'Istituto.

In un momento di difficoltà economiche come quello attuale non mi sembra il massimo per quelle categorie di operatori che, magari, approfittando di un momento di ripresa favorevole verificatasi nel terzo trimestre dell'anno, hanno fatto assunzioni a tempo indeterminato nel rispetto dei contenuti dell'art. 6.

... sgravi contributivi di "IO Lavoro" e per l'apprendistato professionalizzante

Il ritardo nella emanazione delle circolari in materia di agevolazioni alle assunzioni (pur essendo, in genere, un "**copia ed incolla**" di **precedenti indicazioni**, con richiami sia all'art. 1, comma 1175, della legge n. 296/2006 che all'art. 31 del D.L.vo n. 150/2015, nonché ai contributi "minori" dovuti all'Istituto in aggiunta ai premi ed alla contribuzione INAIL per la quale non opera il beneficio), appare una "costante" sol che si pensi che quest'anno la circolare relativa agli sgravi contributivi di "IO Lavoro" è uscita **dopo 8 mesi** dalla emanazione del Decreto Direttoriale ANPAL n. 66 del 21 febbraio 2020 che li aveva previsti o, per tornare ad alcuni anni or sono, la nota dell'INPS, che

ha dato il “sostanziale via libera” alla contribuzione di favore, dell’**apprendistato professionalizzante** degli “**over 29**”, è stata emanata a quasi **due anni di distanza** dall’entrata in vigore dell’art. 47, comma 4, del D.L.vo n. 81/2015.

Leggi anche: IO Lavoro: operativo l’esonero contributivo per le assunzioni di lavoratori disoccupati

Questioni operative aperte e costi per le aziende

I datori di lavoro interessati che già pagano, in attesa dei codici specifici, che consentiranno di ripetere quanto già versato e quelli che, fino alla fine dell’anno, potrebbero avere in animo di utilizzare il beneficio previsto dall’art. 6 del decreto Agosto aspettano chiarimenti anche per essere sicuri che, tra qualche anno, terminata la pandemia, non si vedano costretti a **restituire i benefici**.

Mi riferisco, ad esempio, alla disposizione che, per la prima volta, afferma che il lavoratore non deve aver avuto, nei **6 mesi antecedenti**, un **rapporto a tempo indeterminato** con la stessa impresa. Dico, per la prima volta, perché in passato il Legislatore ha sempre fatto riferimento anche alle aziende riconducibili, pure per interposta persona, allo stesso proprietario o a quelle imprese in rapporto di collegamento o controllo con l’azienda assumente anche ai sensi dell’art. 2359 c.c. Questa volta, il **criterio “estensivo”** adoperato da precedenti disposizioni va preso in considerazione o no? Probabilmente no, perché questa sembra l’intenzione del Parlamento, ma sarebbe opportuno dire qualcosa per non avere, in futuro, brutte sorprese.

E, ancora, il **lavoro intermittente a tempo indeterminato** presso lo stesso datore di lavoro nei 6 mesi antecedenti viene considerato come rapporto di lavoro alla stregua di un contratto a tempo indeterminato o di un apprendistato che, secondo l’art. 41 del D.L.vo n. 81/2015, è un contratto a tempo indeterminato? A mio avviso, la risposta è negativa in quanto tale tipologia contrattuale, seppur a tempo indeterminato, dipende dalla “chiamata” del datore di lavoro che potrebbe essere estremamente saltuaria ed il contratto non si configura come un rapporto “consolidato”: però, sarebbe opportuno che l’Istituto chiarisse la questione.

L’esonero ex art. 6, nei limiti, ovviamente, del 100% della contribuzione dovuta, è cumulabile con **altri esoneri e riduzioni di aliquote di finanziamento** previste dalla normativa. Quali sono? Sarebbe opportuno che chi si appresta ad effettuare una assunzione ne fosse a conoscenza.

Le circolari INPS sulle agevolazioni sottolineano sempre, giustamente, che il datore di lavoro è tenuto al rispetto sia dell’art. 1, comma 1175, della legge

n. 296/2006 che dell’art. 31 del D.L.vo n. 150/2015. In ordine, proprio a tale ultima disposizione, sarebbe opportuno chiarire (anche perché la contestazione da parte dell’INPS potrebbe essere fatta a distanza di anni dopo la fine della pandemia) se il “**blocco dei benefici**” previsto dal comma 1, lettera c) in caso di **sospensioni dal lavoro** connesse ad una crisi o ad una riorganizzazione aziendale nella unità produttiva interessata che riguardi lavoratori dello stesso livello, si riferisca anche le sospensioni per crisi, dovute agli **ammortizzatori sociali COVID-19**. A mio avviso no, in quanto la norma appare riferirsi alle ipotesi di CIGS previste dall’art. 21 del D.L.vo n. 148/2015, ma sarebbe opportuno che la questione, seppur abbastanza pacifica, sia detta chiaramente.

Per completezza di informazione ricordo che la circolare n. 124/2020, emanata lo scorso 26 ottobre, per l’incentivo “IO Lavoro” ha ripetuto, pedissequamente, al punto 7.3, quanto affermato in note precedenti senza porsi alcun problema.

Cosa si attende dal legislatore?

Da ultimo, un’altra questione non secondaria la cui soluzione spetta, però, al Legislatore e non all’INPS: Nelle disposizioni che si sono succedute nei vari Decreti Legge i **lavoratori assunti a tempo indeterminato** o assunti **o con contratto rinnovato a termine**, a partire **dal 14 luglio e fino ai primi giorni di novembre**, risultano scoperti dall’ombrello protettivo degli ammortizzatori COVID-19. La situazione si presenta con una **certa gravità** soprattutto per quelle imprese che hanno sospeso o ridotto l’attività a seguito dei provvedimenti conseguenti al DPCM del 24 ottobre.

Ebbene, questi lavoratori che sono stati assunti con agevolazioni (per i rapporti a termine i vantaggi sono, unicamente, di natura normativa alla luce dell’art. 8 del D.L. n. 104), **non rientrano nelle integrazioni salariali COVID-19** perché il loro rapporto è iniziato dopo il 13 luglio (data di “spartiacque” tra la nuova e la vecchia disciplina indicata dall’INPS, e non dalla legge, con la circolare n. 115/2020) e non rientrano nelle tutele del decreto Ristori (D.L. n. 137/2020) i cui ammortizzatori, applicabili a tutti gli assunti entro il 9 novembre” (decreto Ristori bis, D.L. n. 149/2020), “coprono” soltanto a partire dal 16 novembre.

Leggi anche Cassa integrazione: il decreto Ristori bis riserva una sorpresa per le aziende

Di conseguenza, se non ci saranno chiarimenti normativi con un prossimo decreto legge, i datori colpiti dalle restrizioni amministrative successive al 24 ottobre dovranno, necessariamente, ricorrere agli istituti contrattuali (**ferie, permessi, aspettative**, ecc.) per

coprire le assenze.

Lavoro e Previdenza

Chiarimenti del Ministero del lavoro

Riders e piattaforme digitali: tutele e compenso minimo per lavoro autonomo e occasionale

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

E' stata pubblicata la circolare del Ministero del lavoro n. 17 del 2020 che, a margine del confronto svolto con le parti sociali, chiarisce le tutele in materia di lavoro riconosciute ai ciclo-fattorini delle piattaforme digitali. I riders non possono essere retribuiti in base alle consegne effettuate, ma hanno diritto a un compenso minimo orario parametrato ai minimi tabellari stabiliti dai CCNL stipulati dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale. Inoltre, il contratto di collaborazione con il rider autonomo va stipulato in forma scritta. Ed infine a questa categoria di lavoratori va riconosciuta l'applicazione della disciplina antidiscriminatoria stabilita per i lavoratori subordinati.

La disciplina posta a tutela dei c.d. **riders**, introdotta nel nostro ordinamento dal Jobs Act (D. Lgs. n. 81/2015) è stata arricchita di nuove tutele attraverso la legge n. 128/2019 e si applica, come chiarito dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali con la circolare n. 17 del 19 novembre 2020, sia all'attività dei **ciclofattorini** che alle **piattaforme digitali**.

Lavoro autonomo e subordinato

L'attività svolta dai riders rientra nell'alveo dei **rapporti di lavoro subordinato** qualora, in considerazione delle concrete modalità operative di svolgimento dell'attività, la prestazione sia eseguita in via continuativa e **prevalentemente a titolo personale**.

Rientrano in tale definizione, come sottolineato dalla circolare dell'Ispettorato nazionale del lavoro n. 7 del 30 ottobre 2020, anche le prestazioni che siano svolte con l'**ausilio di altri soggetti** o mediante l'**utilizzo di strumentazione** o mezzi nella **disponibilità del collaboratore**.

Una prestazione si connota per la sua **continuità**? quando, per essere di utilità? per il committente, deve ripetersi in un determinato ed apprezzabile arco temporale.

Il requisito della continuità? va quindi riconosciuto tutte le volte in cui la disponibilità? del collaboratore sia funzionale alla soddisfazione di un interesse della committenza- ancorché? non prestabilito ma costante in un arco temporale obiettivamente di rilievo -e tutte le volte in cui la stessa disponibilità? si sia effettivamente concretata in una prestazione apprezzabile e significativa.

Sussiste invece **etero-organizzazione** quando l'attività? del collaboratore è pienamente integrata nell'attività? produttiva e/o commerciale del committente e ciò? risulti indispensabile per rendere la prestazione lavorativa. L'eventuale regime di **pluricomittenza** in cui opera il collaboratore non è di per sé? idoneo ad escludere l'etero-organizzazione, atteso che ad essere

rilevante è la circostanza che la prestazione necessiti della struttura organizzativa del committente. Ciò? anche laddove tale struttura sia rappresentata da una piattaforma informatica che non si limiti a mettere in contatto il collaboratore con l'utente finale ma che realizzi una vera e propria mediazione, organizzando il lavoro anche attraverso il ricorso a funzionalità? completamente automatizzate.

Non assume più alcuna rilevanza la sussistenza di una etero-organizzazione con riferimento ai **tempi e luoghi di lavoro**. In questo caso, dunque, è garantita la piena applicazione della disciplina del lavoro subordinato.

In mancanza delle condizioni di subordinazione, sarà invece applicabile la disciplina del **lavoro occasionale**, in quanto privo del requisito di continuità che va determinato caso per caso sia con riferimento alla durata del rapporto che alla reiterazione della prestazione. Proprio a questa categoria di lavoratori autonomi, che svolge attività di consegna di beni per conto altrui attraverso piattaforme digitali, sono adesso riconosciuti **livelli minimi di tutela**.

Divieto di compenso a cottimo

In materia di compenso, la legge prevede che siano i contratti collettivi a definire criteri di determinazione del **compenso complessivo** che tengano conto delle modalità di svolgimento della prestazione e dell'organizzazione del committente. In ogni caso, in mancanza di tali contratti, i lavoratori riders non possono essere retribuiti in base alle **consegne effettuate**: ad essi deve essere garantito un compenso minimo orario parametrato ai minimi tabellari stabiliti dai CCNL applicabili a settori affini o equivalenti.

Ai riders deve essere in ogni caso garantita una **indennità integrativa** pari almeno al **10%** per il **lavoro svolto di notte**, durante le festività o in presenza di condizioni meteorologiche sfavorevoli.

Anche per il rider autonomo è previsto il divieto di determinazione del compenso complessivo che tengano

soltanto conto delle modalità di svolgimento della prestazione, oltre che dell'organizzazione delle piattaforme committenti (c.d. **cottimo misto**).

I contratti collettivi abilitati a dettare una disciplina prevalente rispetto a quella legale sono quelli stipulati dalle **associazioni sindacali comparativamente più rappresentative** sul piano nazionale. Risultano dunque di fondamentale rilievo il fatto che si tratti di una pluralità di organizzazioni sindacali sottoscrittrici e il soddisfacimento del requisito di maggiore rappresentatività verificabile, ad esempio, sulla base:

- della **consistenza numerica** del sindacato;
- della **presenza territoriale** sul piano nazionale;
- della partecipazione ad **azioni di autotutela**;
- della formazione e stipulazione dei CCNL;
- dell'intervento nelle **controversie in materia di lavoro**.

Proprio le organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative sono chiamate a far parte dell'Osservatorio permanente istituito presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Il personale ispettivo, utilizzare lo strumento della **dif-fida accertativa** per il recupero dei crediti patrimoniali dei lavoratori risultanti da un raffronto tra quanto loro dovuto in applicazione dei predetti minimi tabellari e quanto effettivamente erogato dal committente che non applichi alcun contratto collettivo o applichi una disciplina collettiva non conforme alle prescrizioni di legge.

Leggi anche Riders: dopo il primo CCNL arriva

l'accordo sul compenso complessivo?

Ulteriori tutele

E' altresì previsto l'obbligo di stipula del **contratto di collaborazione** con il rider autonomo in **forma scritta**, ai fini della prova della sussistenza stessa del rapporto contrattuale.

L'art. 47-quinquies del D. Lgs. n. 81/2015 riconosce inoltre a questa categoria di lavoratori l'applicazione della **disciplina antidiscriminatoria** stabilita per i lavoratori subordinati. Il richiamo, evidenzia il Ministero del lavoro nella circolare n. 17 del 2020, deve essere inteso a tutela della libertà e dignità del lavoratore, individuata dalla prima parte dello Statuto dei lavoratori (compreso l'art. 4) e a tutti i fattori di discriminazione previsti dall'ordinamento.

E' vietata l'esclusione dalla piattaforma o le riduzioni delle occasioni di lavoro a seguito della **mancata accettazione della prestazione**: ciò al fine di garantire il diritto alla disconnessione.

Prevista infine la **copertura assicurativa obbligatoria** contro gli **infortuni sul lavoro e le malattie professionali**. La piattaforma digitale deve far fronte a tutti gli adempimenti del datore di lavoro di cui al DPR n. 1124/1965 e ad assicurare il rispetto delle norme di prevenzione e sicurezza sul lavoro, sempre a propria cura e spese.

Riferimenti normativi

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, circolare 19/11/2020, n. 17

Bilancio
CNDCEC-FNC

Enti del Terzo Settore: pubblicato l'approfondimento sul bilancio

Il Consiglio e la Fondazione Nazionale dei Commercialisti hanno pubblicato online il volume dal titolo "Il Bilancio degli Enti del Terzo Settore" che riporta una prima analisi del decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali del 5 marzo 2020 su un comparto che, secondo le ultime rilevazioni Istat, conta 350.000 organizzazioni e 1,1 milioni di occupati. Il Consiglio nazionale, nell'ambito più specifico del bilancio, ha da subito sentito la necessità di creare principi contabili ad hoc per gli Ets, così da definire in maniera organica il "framework contabile applicabile" che è necessario per garantire a tutti gli stakeholders una uniformità di trattamento omogeneo per le diverse organizzazioni interessate e per rendere possibile ai revisori di esprimere il proprio giudizio professionale.

Con un comunicato stampa del 19 novembre 2020 il Consiglio e la Fondazione Nazionale dei Commercialisti informano dell'avvenuta pubblicazione online del volume di **Matteo Pozzoli**, professore associato di Economia aziendale presso l'Università degli Studi di Napoli "Parthenope", con presentazione di **Maurizio Postal**, Consigliere Nazionale dei Commercialisti con delega al No Profit, dal titolo "**Il Bilancio degli Enti del Terzo Settore**".

Il testo è disponibile **gratuitamente** in formato pdf e svolge una analisi del decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali del 5 marzo scorso.

Il terzo settore è rappresentato da una gamma di **organizzazioni non profit** che risulta estremamente eterogenea per attività e organizzazione, coinvolgendo strutture articolate su base federativo a livello nazionale e internazionale come piccole realtà associative, sorte su impulso spesso personale o di gruppi di persone desiderose di apportare un proprio contributo allo sviluppo (sostenibile) della società civile e delle comunità di riferimento.

L'interesse dei professionisti per questo settore è un interesse morale oltre che professionale, che coinvolge, secondo le ultime rilevazioni Istat, una platea in continua espansione di circa **350.000 organizzazioni** e capace di dare lavoro a **circa 1,1 milione di persone**. Nella particolare fase di congiuntura economico-sociale, segnata dall'emergenza pandemica e dai conseguenti disagi che la stessa ha creato nella gestione dei

servizi "essenziali", il Terzo settore è chiamato in via rafforzata a ricoprire un ruolo di sussidiarietà rispetto alla pubblica amministrazione.

All'interno della categoria, si è creata una "**specializzazione**" per molti professionisti che operano nel settore, tendenza che sicuramente sarà enfatizzata in futuro con l'evoluzione normativa in atto. Il decreto ministeriale del 5 marzo 2020 al centro di questo volume è, fatta eccezione per taluni atti destinati a specifiche figure giuridiche, il primo reale atto normativo che concerne la disciplina del bilancio di enti di diritto privato non lucrativi.

La finalità del decreto consiste nel definire la "modulistica" di cui all'art. 13, co. 2 del Cts e trova la propria ispirazione nel precedente tentativo fatto dai commercialisti circa un ventennio fa di creare una serie di "**raccomandazioni contabili**" omogenee, che proprio in mancanza di una normativa di riferimento potesse rappresentare una prassi di riferimento per gli operatori, garantendo una migliore accountability e, di conseguenza, alimentando un clima di fiducia tra organizzazioni e stakeholders.

In generale il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha seguito da vicino l'iter normativo che ha portato all'emanazione della legge delega e dei decreti delegati, e sta intraprendendo diverse iniziative per garantire che la Riforma possa avere un'applicazione pratica in linea con le aspettative dei colleghi, degli operatori e del legislatore.

Il Consiglio nazionale, nell'ambito più specifico del bilancio, ha da subito sentito la necessità di creare **principi contabili ad hoc** per gli Ets, così da definire in maniera organica il "framework contabile applicabile" che è necessario per garantire a tutti gli stakeholders una uniformità di trattamento omogeneo per le diverse organizzazioni interessate e per rendere possibile ai revisori di esprimere il proprio giudizio professionale. Il volume, dopo l'introduzione è diviso in cinque capitoli:

- gli schemi di bilancio per gli ETS non piccoli e piccoli,
- dal piano dei conti al bilancio,
- deposito e tempistica di approvazione,
- il percorso a venire: dei principi contabili per gli enti del Terzo Settore.

Il libro è scaricabile in formato pdf al sito www.fondazionenazionalecommercialisti.it.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC-FNC, Il Bilancio degli Enti del Terzo Settore, novembre 2020

Finanziamenti

Liquidità per imprese e professionisti

La legge di Bilancio 2021 proroga le garanzie del Fondo PMI

di Alberto Bonifazi - Esperto di finanza aziendale e analista finanziario

Proroga fino al 30 giugno 2021 della disciplina straordinaria del Fondo di garanzia PMI per fare fronte alle immediate esigenze di liquidità delle imprese e dei professionisti, che stanno affrontando le difficoltà economiche dovute al protrarsi dell'epidemia da Covid-19. E' quanto prevede il disegno di legge di Bilancio 2021. Per la graduale riconduzione del Fondo alla sua naturale vocazione di strumento a supporto della liquidità di micro, piccole e medie imprese è, inoltre, prevista una progressiva migrazione delle garanzie per finanziamenti concessi a favore delle aziende con un numero di dipendenti non inferiore a 250 e non superiore a 499 - Mid Cap sullo strumento Garanzia Italia di SACE.

La crisi economica legata al **Covid-19** è al centro del disegno di legge di Bilancio 2021: sul fronte delle attività produttive si consolida fino al **30 giugno 2021** l'intervento pubblico di **garanzia sul credito alle PMI** con l'obiettivo di favorirne l'accesso alle fonti finanziarie. E' infatti prevista la **proroga delle misure** in materia di garanzie erogate a supporto della **liquidità delle piccole e medie imprese** in virtù dell'articolo 13 del **decreto Liquidità** (D.L. n. 23/20).

Il disegno di legge di Bilancio 2021 si focalizza su una serie di aspetti centrali che uniscono interventi legati all'emergenza Covid-19 con misure che mettono le basi per l'avviamento nel 2021 del **Recovery Plan**.

Il decreto Liquidità, convertito con modificazioni dalla l. n. 40/2020, ha potenziato il Fondo di garanzia,

operativo da vent'anni, per fare fronte alle esigenze immediate di **liquidità delle imprese** e dei **professionisti** che stanno affrontando le conseguenze dell'epidemia da Covid-19.

Sono **4,5 i miliardi di euro** che costituiscono la dotazione finanziaria del **Fondo di garanzia** fino a tutto il 2026, così ripartiti:

- 500 milioni per l'annualità 2022;
- 1 miliardo per l'annualità 2023;
- 1,500 miliardi per l'annualità 2024;
- 1.000 milioni di euro per l'annualità 2025 e di 500 milioni di euro per l'annualità 2026.

Le misure prorogate in 10 punti

Per **imprese e professionisti** sono previste le seguenti misure per l'accesso al credito.

Garanzie del Fondo PMI	
1.	Procedura semplificata di immediato rilascio della garanzia del Fondo per operazioni a favore di PMI e persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni
2.	Estensione della garanzia ai broker , agenti e subagenti di assicurazione, nonché enti del Terzo settore , compresi gli enti religiosi civilmente riconosciuti, che esercitano l'attività di impresa o commerciale, anche in via non esclusiva o prevalente o finalizzata all'autofinanziamento
3.	Garanzia del 100% per prestiti fino a 30mila euro , senza alcuna valutazione del merito di credito, con restituzione in 10 anni e 2 anni di preammortamento,
4.	Garanzia del 100% (di cui 90% dallo Stato e 10% dai Confidi) per i prestiti fino a 800mila euro , senza valutazione andamentale da parte della banca
5.	Garanzia del 90% nei casi restanti con tetto a 5 milioni di euro (prima era di 2,5 milioni) di importo garantito e senza valutazione andamentale, per finanziamenti ad imprese fino a 499 dipendenti, con ricavi fino a 3,2 milioni di euro. L'importo massimo può essere raggiunto anche sommando più domande di ammontare inferiore

6.	Concessione della garanzia anche a richiedenti che presentano esposizioni nei confronti dell'Istituto finanziatore classificate come "inadempienze probabili" o "scadute o sconfinanti deteriorate", non antecedenti al 31 gennaio 2020
7.	Estensione della misura anche alle aziende che sono state ammesse alla procedura del concordato con continuità aziendale , hanno stipulato accordi di ristrutturazione dei debiti o hanno presentato un piano in tal senso, a condizione che alla data di presentazione della domanda le loro esposizioni non siano classificabili come "esposizioni deteriorate"
8.	L'importo del prestito garantito non può superare il 25% dell'ammontare dei ricavi del beneficiario o alternativamente il doppio della spesa salariale annua
9.	Il fabbisogno per costi del capitale di esercizio e per costi di investimento è attestato da autocertificazione resa dal beneficiario
10.	Requisito dimensionale: il limite fino a 499 dipendenti per accedere ai finanziamenti è determinato sulla base delle unità di lavoro-anno (U.L.A.) rilevate per l'anno 2019 (la precedente soglia era 249)

Come si accede

Per accedere alle misure i potenziali beneficiari possono rivolgersi direttamente alla propria **banca di fiducia** (società di leasing o altro intermediario finanziario) compilando un apposito **modulo di domanda** semplificato (Allegato 4 bis ex legge di conversione del decreto Liquidità). Sarà l'Istituto - a sua volta - a richiedere il **rilascio della garanzia** al Fondo PMI a fronte del finanziamento concesso per liquidità o investimento.

Il Fondo non interviene nella contrattazione diretta tra banca e cliente ma, per quanto concerne la parte garantita dallo strumento pubblico non possono essere acquisite dall'istituto finanziario garanzie reali, assicurative o bancarie.

Mid Cap verso Garanzia Italia di SACE

L'estensione della **proroga alle garanzie** del Fondo è limitata al **28 febbraio 2021** per le imprese con un **numero di dipendenti** non inferiore a 250 e **non superiore a 499**. Si tratta delle cosiddette Mid Cap (middle-size capitalization), espressione anglosassone che indica le società caratterizzate da media capitalizzazione quotate in un mercato azionario.

Anche se non esiste una definizione precisa di questa categoria di imprese nel nostro ordinamento finanziario, possiamo rifarci a quella fornita dalla normativa riferita al Fondo di Garanzia, che le definisce "imprese, diverse dalle PMI, con un numero di dipendenti

non superiore a 499".

In questo caso non vi è alcun riferimento alla normativa europea e si ritiene pertanto che il **calcolo** vada fatto sulla **singola azienda** senza tenere conto di imprese collegate o associate.

E' indubbio che tale previsione è di vasta portata in quanto apre il Fondo per le piccole e medie imprese anche a **molte grandi imprese**: tutte quelle fino a 499 dipendenti che finiscono per rientrare tra i potenziali beneficiari delle garanzie, previste dal decreto Liquidità.

La Manovra 2021 tende a fare chiarezza della questione prevedendo una **progressiva migrazione** delle garanzie per finanziamenti concessi in favore delle Mid Cap sullo strumento Garanzia Italia SACE, riportando il Fondo di garanzia per le PMI alla sua naturale vocazione di strumento a supporto della liquidità di micro, piccole e medie imprese.

Tale decisione - illustra la norma - si rende necessaria non solo ai fini di una più razionale allocazione degli strumenti agevolativi e delle risorse stanziati a copertura dei medesimi, ma anche per **alleggerire l'operatività del Fondo PMI** che, per via degli interventi ampliati apportati dai decreti emergenziali succedutisi negli ultimi mesi (decreto Liquidità), ha visto incrementare **entità e rischiosità delle proprie esposizioni**, imponendo ingenti stanziamenti a copertura del fabbisogno necessario a garantirne l'operatività di breve e medio termine.

Finanziamenti

Esempi pratici

Contributi a fondo perduto tra i decreti Ristori e Ristori bis: esempi di calcolo

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi

Le attività economiche colpite dalla crisi emergenziale causata dal Coronavirus e dalle restrizioni imposte per il contenimento del contagio possono fruire dei contributi a fondo perduto previsti dai decreti Ristori e Ristori bis. Si tratta di una riedizione degli indennizzi erogati con il decreto Rilancio, con alcune importanti novità in relazione ai soggetti beneficiari e alle modalità di calcolo. Ed è proprio sotto quest'ultimo profilo che emergono le differenze più sostanziali: i nuovi decreti hanno complicato le regole per stabilire l'effettivo ammontare del contributo che spetta alle imprese. Come calcolarlo?

I **contributi a fondo perduto maggiorati** previsti dai **decreti Ristori** (D.L. n. 137/2020) e **Ristori bis** (D.L. n. 149/2020) rappresentano una valida boccata d'ossigeno per moltissime categorie economiche colpite dalla crisi conseguente alle chiusure e limitazioni disposte a seguito del dilagare dell'epidemia da **Coronavirus**. Si tratta dello stesso contributo già previsto in primavera/estate dal decreto Rilancio ma con **importanti novità** sia in relazione ai **soggetti beneficiari** che alle **modalità di calcolo**.

Infatti, se nella prima versione il contributo spettava a quasi tutti gli operatori economici (il più importante limite era quello del volume di ricavi non superiore a 5 milioni di euro) e le regole di calcolo erano pressoché identiche per tutti, nella nuova veste, il contributo assume connotati molto diversi.

Pur essendo confermato che la determinazione del dovuto e la conseguente erogazione avverrà a cura dell'Agenzia delle Entrate, si sono **complicate le regole di calcolo**, tanto da trovarsi in un vero e proprio rompicapo se ci si accinge a stimare l'eventuale importo spettante.

Proviamo, dunque, dopo aver delineato le regole generali, a fare quale **esempio di calcolo**.

Cosa prevedono i due decreti Ristori

Premesso che è molto probabile che i due decreti vengano accorpati in sede di conversione del primo di essi (il decreto Ristori - D.L. n. 137/2020), con questa disposizione è stato previsto che spetta un contributo a fondo perduto per i soggetti che, alla data del **25 ottobre 2020**, hanno la **partita IVA attiva** e, ai sensi della normativa in materia di IVA, dichiarano di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ai **codici ATECO** riportati nell'Allegato 1 al decreto.

Questo allegato, che è stato integrato dal decreto Ristori bis, sostanzialmente elenca le attività penalizzate dal **D.P.C.M. 24 ottobre 2020**, tra cui il settore della **ristorazione**, dell'**intrattenimento** e dello **sport** e attività fisica.

Il contributo **non spetta** ai soggetti che hanno attivato la partita IVA a partire dal 25 ottobre 2020.

Quanto alle condizioni, sono confermate quelle previste dal decreto Rilancio: il **contributo** spetta a condizione che l'ammontare del **fatturato** e dei **corrispettivi** del mese di **aprile 2020** sia **inferiore** ai **due terzi** dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di **aprile 2019**.

L'unica novità, come accennato, è nell'eliminazione del limite di accesso al beneficio fissato, in precedenza, nel non superamento dei 5 milioni di ricavi o compensi nell'anno 2019.

Il contributo spetta anche in assenza dei requisiti di fatturato indicati in precedenza ai soggetti che hanno **attivato la partita IVA** a partire dal **1° gennaio 2019**: in questo caso non si applica il confronto tra aprile 2020/aprile 2019.

Le modalità di calcolo sono le stesse del decreto Rilancio, salvo qualche modifica.

La regola generale è che l'ammontare del contributo è determinato applicando una percentuale alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019.

La predetta **percentuale** è del **20, 15 e 10 per cento** per i soggetti con ricavi o compensi, rispettivamente, non superiori a 400.000 euro, superiori a 400.000 euro e fino a un milione di euro, superiori a 1 milione di euro (nella precedente versione il 10% si applicava fino a 5 milioni di euro).

Si garantisce comunque ai soggetti rientranti nell'ambito di applicazione della norma, al verificarsi delle condizioni di cui sopra, un **contributo minimo** per un importo non inferiore a **1.000 euro** per le **persone fisiche** e a **2.000 euro** per i **soggetti diversi** dalle persone fisiche.

La vera novità sta nel fatto che l'importo spettante è pari ad una quota (variabile dal 50% al 400% a secondo del codice attività) di quanto già avuto nei mesi

scorsi o di quanto spettante (previa domanda per chi non ne ha beneficiato).

Con il decreto Ristori bis, poi, è stata **estesa la platea dei beneficiari** del contributo a fondo perduto.

E' stato, a tale proposito, redatto **un nuovo elenco di attività** (allegato 2 al decreto).

Si deve, però, trattare di soggetti che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale, classificate come **"zona rossa"** (invece, per le attività dell'allegato 1 di cui sopra, è indifferente la collocazione in zona rossa, arancione o gialla).

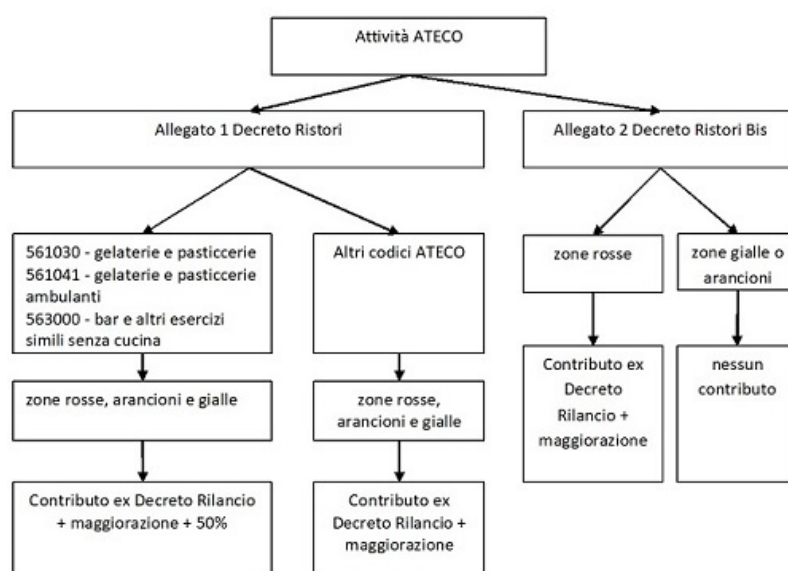
Oltre alle new entry, il nuovo decreto provvede ad **aumentare le quote** di spettanza anche per alcune attività inserite nel primo decreto Ristori.

In particolare, è previsto che per gli operatori dei settori

economici individuati dai codici ATECO 561030 - gelaterie e pasticcerie, 561041 - gelaterie e pasticcerie ambulanti, 563000 - bar e altri esercizi simili senza cucina, con domicilio fiscale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale classificate rosse ed arancioni, il contributo a fondo perduto previsto dal decreto Ristori è **aumentato** di un ulteriore **50%** rispetto alla quota indicata (pertanto, **si avrà 150% + 50%**).

Come già detto, infine, l'elenco contenuto nel primo decreto Ristori (sostituito con l'allegato 1 del nuovo D.L.) viene ampliato facendovi rientrare le attività di **bus turistici**, i **tour operator**, le **agenzie di viaggio**, le **pizzerie da asporto**, i **corsi di danza** e i **pirotecnici**.

Tavola - Codici Ateco ammessi e zone di rischio



Esempi di calcolo

Esempio n. 1

- Attività ATECO: 563000 - Bar e altri esercizi simili senza cucina (persona fisica)
- Inizio attività: 01/01/2017
- Ricavi 2019: 350.000 euro
- Ricavi aprile 2019: 27.000 euro
- Ricavi aprile 2020: 3.000 euro
- Zona sede attività: Gialla

In questo caso, l'attività è compresa nell'Allegato 1 con una maggiorazione del 150%; pertanto, si avrà:

- verifica su ricavi aprile 2019: $27.000 \times \frac{2}{3} = 18.000 > 3.000$

- scostamento ricavi aprile 2020/aprile 2019: $27.000 - 3.000 = 24.000$

- contributo ex Decreto Rilancio: $24.000 \times 20\% = 4.800$ euro

- contributo ex Decreto Ristori: $4.800 \times 150\% = 7.200$ euro

Se l'attività fosse svolta in una zona rossa, avrebbe diritto ad un'ulteriore 50%, per cui si avrebbe:

- contributo ex Decreto Ristori: $4.800 \times 150\% = 7.200$
 $\times 50\% = 10.800$ euro

Vuoi utilizzare subito il tool **"Contributo fondo perduto - Decreto Ristori e Decreto Ristori bis"** di **One FISCALE**? È a tua disposizione nella sezione **"Strumenti utili"**

Non sei abbonato a One FISCALE? Clicca per accedere gratis per 30 giorni a tutti i contenuti di One FISCALE, la più completa soluzione di informazione e approfondimento per commercialisti e aziende. [PROVALA SUBITO](#)

Esempio n. 2

- Attività ATECO: 931300 - Gestione di palestre (persona fisica)
- Inizio attività: 01/05/2019
- Ricavi 2019: 60.000 euro

- Ricavi aprile 2019: 0 euro
- Ricavi aprile 2020: 3.000 euro
- Zona sede attività: Arancione

In questo caso, l'attività è compresa nell'Allegato 1 con una maggiorazione del 200%; pertanto, si avrà:

- verifica su ricavi aprile 2019: non applicabile
- scostamento ricavi aprile 2020/aprile 2019: non applicabile
- contributo ex Decreto Rilancio: 1.000 euro (in questo caso spetta il contributo minimo fisso non essendoci alcun scostamento aprile 2020 su aprile 2019)
- contributo ex Decreto Ristori: $1.000 * 200\% = 2.000$ euro

Se si fosse trattato di una persona giuridica il contributo base sarebbe stato pari a 2.000 e quello spettante pari a 4.000 euro.

Esempio n. 3

- Attività ATECO: 475910 - **Commercio al dettaglio**

di mobili per la casa (persona fisica)

- Inizio attività: 01/01/2018
- Ricavi 2019: 500.000 euro
- Ricavi aprile 2019: 90.000 euro
- Ricavi aprile 2020: 20.000 euro
- Zona sede attività: Rossa

In questo caso, l'attività è compresa nell'Allegato 2 e ha sede in zona rossa, quindi, può beneficiare del contributo con una maggiorazione del 200%; pertanto, si avrà:

- verifica su ricavi aprile 2019: $90.000 * 2/3 = 60.000 > 20.000$
- scostamento ricavi aprile 2020/aprile 2019: $90.000 - 20.000 = 70.000$
- contributo ex Decreto Rilancio: $70.000 * 15\% = 10.500$ euro
- contributo ex Decreto Ristori: $10.500 * 200\% = 21.000$ euro

Se l'attività fosse svolta in zona Arancione o Gialla, al contribuente non spetterebbe alcun contributo.

Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

Start-up innovative: in arrivo nuove risorse per il Fondo di sostegno al venture capital

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto conferisce, per l'anno 2020, al Fondo di sostegno al venture capital nuove risorse pari a euro 200.000.000,00 (duecento milioni/00), da investire in un Fondo di investimento alternativo mobiliare e riservato a investitori professionali, che sarà istituito e gestito dalla SGR, mediante sottoscrizione per cassa delle quote del medesimo. Il Fondo ha una durata massima di dieci anni a decorrere dalla data di chiusura, anche anticipata o parziale, del periodo di sottoscrizione, con scadenza al 31 dicembre successivo al compimento del decimo anno da tale data. Il Fondo deve investire nelle start-up innovative e nelle PMI innovative, individuate dalla SGR al fine di supportarne lo sviluppo e/o sostenerne progetti di rilancio dell'attività.

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 288 del 19 novembre 2020 il decreto 1 ottobre 2020 del Ministero dello Sviluppo Economico recante le "modalità di impiego delle risorse aggiuntive conferite al **Fondo di sostegno al venture capital** e finalizzate a sostenere investimenti nel capitale delle **start-up innovative e delle piccole e medie imprese innovative**.

Risorse disponibili

Il decreto stabilisce che le risorse aggiuntive per l'anno 2020 conferite al Fondo di sostegno al venture capital pari a **euro 200.000.000,00** (duecento milioni/00), sono investite in un **Fondo di investimento alternativo mobiliare** e riservato a investitori professionali denominato «**Fondo Rilancio**» o «Fondo», che sarà istituito e gestito dalla SGR, mediante sottoscrizione per cassa delle quote del medesimo.

Il Fondo ha una **durata massima di dieci anni** a decorrere dalla data di chiusura, anche anticipata o parziale, del periodo di sottoscrizione, con scadenza al 31 dicembre successivo al compimento del decimo anno da tale data.

Modalità di intervento del Fondo

Gli investimenti iniziali del Fondo nelle imprese target sono effettuati tramite lo strumento del finanziamento convertendo, mentre gli eventuali investimenti successivi sono realizzati mediante **investimenti di equity**.

Il valore delle singole operazioni di investimento realizzate dal Fondo non potrà essere superiore a massimo quattro volte l'investimento effettuato dagli investitori

regolamentati e/o dagli investitori qualificati fino a un massimo di euro 1.000.000,00 (un milione/00) per singola impresa target.

Al termine del periodo di investimento, il patrimonio del Fondo dovrà risultare investito, in via tendenziale, nel seguente modo:

- per il **settanta per cento** in imprese in portafoglio nelle quali abbiano co-investito investitori qualificati,
- per il restante **trenta per cento**, in imprese in portafoglio nelle quali abbiano co-investito investitori regolamentati.

Caratteristiche delle imprese target

Il Fondo deve investire nelle start-up innovative e nelle PMI innovative, individuate dalla SGR al fine di supportarne lo sviluppo e/o **sostenerne progetti di rilancio dell'attività**.

Le imprese target oggetto di investimento devono essere selezionate tra le start-up innovative e le PMI innovative che, al momento dell'effettuazione dell'investimento da parte del Fondo, soddisfano le seguenti caratteristiche:

- a) sono imprese che hanno la **sede legale in Italia** e che svolgono effettivamente la loro attività o programmi di sviluppo in Italia;
- b) hanno **concrete potenzialità di sviluppo**, misurabili sulla base di indicatori quantitativi e/o qualitativi, dimostrabile attraverso il rispetto di almeno uno dei seguenti criteri:
 - sulla base di una crescita dei ricavi, dei clienti o degli utilizzatori dei servizi nei dodici mesi antecedenti l'effettuazione dell'investimento da parte del Fondo, ovvero
 - sulla base di un sostenibile piano industriale triennale approvato dal competente organo amministrativo;
 - sulla base di contratti o partnership strategiche, ovvero
 - sulla base di brevetti depositati con potenzialità di sfruttamento industriale, nonché in una eventuale fase di ricerca e sviluppo, sulla base della validazione della tecnologia proposta;
- c) **non presentano procedimenti di accertamento** in corso non ancora rimediati;
- d) **superano le verifiche di gestione del rischio**, conformità alle norme o prevenzione del rischio di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo eventualmente condotte dalla SGR ai sensi di disposizioni legislative o regolamentari applicabili e della normativa interna della SGR.

Regolamento del Fondo

La SGR dovrà trasmettere tempestivamente al Ministero, dalla data di pubblicazione in gazzetta

ufficiale del presente decreto, lo schema di regolamento di gestione del Fondo.

A cura della Redazione

Finanziamenti

Dalla Commissione Europea

REACT-EU: l'accordo politico tra Ue e Stati membri per la ripresa economica

La Commissione europea ha accolto con favore il pacchetto di assistenza alla ripresa per la coesione e i territori d'Europa (REACT-EU). REACT-EU proseguirà e amplierà le misure di risposta alla crisi legata alla pandemia da COVID-19 e le misure per il superamento degli effetti della crisi attuate attraverso l'utilizzo di un importo dedicato di 47,5 miliardi di euro (50,5 miliardi di euro a prezzi correnti) in due pacchetti di iniziative di investimento (CRII e CRII+), garantendo in tal modo che la ripresa economica e sociale, nel contesto della pandemia di coronavirus, prosegua senza difficoltà e senza interruzioni.

La Commissione europea ha accolto con favore l'accordo politico tra il Parlamento europeo e gli Stati membri dell'UE in sede di Consiglio sul pacchetto di **assistenza alla ripresa** per la coesione e i territori d'Europa (REACT-EU).

Elisa Ferreira, Commissaria per la Coesione e le riforme, ha dichiarato: "Accolgo con favore l'odierno accordo politico su REACT-EU. La politica di coesione è stata sin dall'inizio al centro della lotta contro la pandemia grazie alle iniziative di investimento in risposta al coronavirus. Questa nuova iniziativa costituisce un ulteriore passo nel sostegno alla ripresa degli Stati membri, che fornisce finanziamenti aggiuntivi per colmare il divario tra la prima risposta di emergenza alla crisi e la ripresa a lungo termine dell'economia sostenuta dal periodo di programmazione 2021-2027. Ci stiamo adoperando al massimo per garantire una ripresa equa e coesa."

Il progetto REACT-EU

REACT-EU proseguirà e amplierà le misure di **risposta alla crisi** legata alla pandemia da COVID-19 e le misure per il superamento degli effetti della crisi attuate attraverso l'utilizzo di un importo dedicato di **47,5 miliardi di euro** (50,5 miliardi di euro a prezzi correnti) in due pacchetti di iniziative di investimento (CRII e CRII+), garantendo in tal modo che la **ripresa economica e sociale**, nel contesto della pandemia di coronavirus, prosegua senza difficoltà e senza interruzioni.

I principali elementi del compromesso prevedono:

- la totale **flessibilità** per gli Stati membri di decidere la quota delle risorse per il Fondo europeo di sviluppo regionale, il Fondo sociale europeo, compresa l'iniziativa per l'occupazione giovanile e il Fondo di aiuti europei agli indigenti;
 - nessuna ripartizione prestabilita per categoria di regioni, al fine di far confluire le risorse là dove sono più necessarie;
 - la possibilità di **cofinanziamento** UE degli investimenti fino al 100%;
 - l'**ammissibilità retroattiva delle spese a decorrere dal 1° febbraio 2020**, anche per le operazioni materialmente completate e pienamente attuate (a condizione che siano state avviate a partire dal 1° febbraio 2020), in continuità con la CRII e la CRII+;
 - il **termine ultimo** per l'ammissibilità delle spese fissato al **31 dicembre 2023**, in linea con il quadro legislativo 2014-2020;
 - la possibilità di assegnare risorse anche ai **programmi di cooperazione transfrontaliera** esistenti nell'ambito dell'obiettivo di cooperazione territoriale europea;
 - l'assegnazione del 70% delle dotazioni nazionali nel 2021 in base agli effetti socioeconomici della crisi, compresi il livello di disoccupazione giovanile e la prosperità relativa degli Stati membri, con il restante 30% per il 2022 calcolato alla fine del 2021 sulla base dei dati statistici più recenti;
 - in via eccezionale **nessuna ripartizione per categoria di regioni**. Gli Stati membri devono garantire un sostegno equilibrato che risponda alle esigenze delle zone più colpite dagli effetti della pandemia di COVID-19 e alla necessità di continuare a concentrarsi sulle regioni meno sviluppate.
- Infine, per consentire una mobilitazione agevole e rapida degli investimenti le condizionalità ex ante, i requisiti di concentrazione tematica e il quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione non si applicheranno a REACT-EU. La Commissione farà tutto il possibile per approvare i programmi e le modifiche dei programmi **entro 15 giorni lavorativi** dalla presentazione.

A cura della Redazione

Finanziamenti

Per l'acquisto di servizi di server e hosting

Credito d'imposta per i servizi

digitali: ultimo giorno per inviare le domande

Le imprese editrici di quotidiani e periodici che intendono richiedere il credito d'imposta per servizi digitali, istituito dal decreto Rilancio, devono trasmettere la relativa domanda entro il 20 novembre 2020. L'elenco dei soggetti cui è riconosciuto il bonus, con l'indicazione dell'importo spettante, sarà pubblicato sul sito del Dipartimento per l'informazione e l'editoria entro il 31 dicembre 2020. Il credito d'imposta ottenuto sarà utilizzabile, unicamente in compensazione presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, a partire dal quinto giorno lavorativo successivo da tale pubblicazione.

Si può richiedere il **credito d'imposta per servizi digitali**, istituito dal **decreto Rilancio**, destinato alle imprese editrici di quotidiani e periodici fino al 20 novembre 2020.

Le istanze possono essere trasmesse dal titolare o legale rappresentante delle imprese attraverso la procedura disponibile nell'area riservata del portale sainungiorno.gov.it, accessibile, previa autenticazione via SPID o CNS, cliccando sul link "Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per l'informazione e l'editoria", "Credito d'imposta per i servizi digitali" del menù "Servizi on line".

Bonus in sintesi

Il credito d'imposta per servizi digitali (previsto dall'articolo 190 del D.L. n. 34/2020 e disciplinato dal D.P.C.M. 4 agosto 2020) è destinato alle **imprese editrici di quotidiani e periodici** (che non beneficiano dei contributi diretti di cui all'articolo 2, commi 1 e 2, della l. n. 198/2016 e al D.lgs. n. 70/2017) con:

- sede legale in uno Stato dell'Unione europea o nello Spazio Economico Europeo;
- **residenza fiscale** ai fini della tassabilità in **Italia** ovvero stabile organizzazione sul territorio nazionale, cui sia riconducibile l'attività commerciale correlata ai benefici;
- indicazione nel **Registro delle imprese** del codice di classificazione ATECO 58.13 (edizione di quotidiani) o 58.14 (edizione di riviste e periodici);
- iscrizione al **Registro degli Operatori della Comunicazione** (ROC), istituito presso l'Autorità per le Garanzie nella Comunicazione;
- impiego di almeno un dipendente a tempo indeterminato.

Il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al **30%** della spesa effettiva sostenuta, nell'anno 2019, per i seguenti servizi digitali:

- acquisizione dei **servizi di server**, hosting e manutenzione evolutiva per le testate edite in formato digitale;

- **information technology** di gestione della connettività.

Il beneficio, riconosciuto in "de minimis" ai sensi del regolamento (UE) n. 1407/2013, è alternativo e non cumulabile, in relazione a medesime voci di spesa, con ogni altra agevolazione prevista da normativa statale, regionale o europea, salvo che successive disposizioni di pari fonte normativa non prevedano espressamente la cumulabilità delle agevolazioni stesse, nonché con i contributi diretti di cui al D.lgs. n. 70/2017.

Come indicato nelle FAQ pubblicate dal dipartimento per l'informazione e l'editoria (aggiornate al 18 novembre 2020):

- nella domanda è necessario indicare le sole **testate digitali o digitali-cartacee** in relazione alle quali l'impresa ha sostenuto le spese oggetto del credito di imposta;
- nella domanda è sufficiente indicare **almeno un dipendente assunto** a tempo indeterminato;
- rientrano tra i servizi ammissibili (elenco esemplificativo e non esaustivo): servizi di hosting di siti internet delle testate edite in formato digitale; servizi di protezione VPN per gli accessi ai siti internet delle testate edite in formato digitale; servizi di connettività ad Internet (es. ADSL, fibra ottica);
- **non rientrano** tra i servizi ammissibili (elenco esemplificativo e non esaustivo): **servizi di e-commerce**; licenze per utilizzo software di grafica; canoni per servizi di utilizzo, assistenza e supporto di app mobili;
- il costo per la **realizzazione** di un **App** rientra nelle **spese ammissibili** se è sostenuto per servizi di manutenzione evolutiva di tale App; è inoltre condizione necessaria all'ammissione delle spese che l'App sia finalizzata alla gestione di testate edite in formato digitale nelle diverse funzionalità (es. fruizione, sfoglio, distribuzione, ecc.);
- i costi sostenuti per il **noleggio di router e modem**, al pari dei costi di acquisto di apparati di connettività, in quanto rientranti nella categoria information technology di gestione della connettività sono da ritenersi ammissibili ai fini del credito di imposta per i servizi digitali;
- il costo relativo al **cloud** può essere inserito nella categoria di costi di hosting se è relativo a servizi di cloud hosting per le testate edite in formato digitale;
- i costi per la spesa relativa a uno strumento per monitorare l'andamento delle notizie sui social e su altri siti non sono ammissibili ai fini del credito di imposta;
- sono ritenute valide spese effettuate fuori dal territorio nazionale.

Documentazione

Ai fini dell'ammissione al credito d'imposta per i servizi digitali, l'avvenuta effettuazione delle relative spese deve essere attestata mediante **dichiarazione** dei soggetti abilitati al rilascio del **visto di conformità** dei dati esposti nelle dichiarazioni fiscali, alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili, nonché alla conformità di queste ultime alla documentazione contabile. In particolare, tale attestazione può essere rilasciata:

- dal responsabile del **centro di assistenza fiscale**, ove la dichiarazione fiscale sia stata predisposta dallo stesso centro (art. 35, comma 1, lett. a, del D.lgs. n. 241/1997);
- dagli iscritti negli albi dei **dottori commercialisti**, ragionieri e periti commerciali e dei **consulenti del lavoro**, nonché dai soggetti iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso dei diplomi indicati dall'art. 35, comma 3, del D.lgs. n. 241/1997, su richiesta dei contribuenti e purché abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte;
- dai soggetti che esercitano la **revisione legale dei conti**, ai sensi dell'art. 2409-bis del codice civile (art. 3, comma 2, del D.P.C.M. 4 agosto 2020).

Elenco beneficiari

L'elenco dei soggetti cui è riconosciuto il bonus, con l'indicazione dell'importo spettante, sarà pubblicato sul sito del Dipartimento per l'informazione e l'editoria entro il 31 dicembre 2020.

Nel caso in cui il totale dei crediti d'imposta richiesti risulti superiore alle risorse disponibili (pari a 8 milioni di euro), si procederà al **riparto proporzionale** tra tutti i soggetti aventi diritto.

Il credito di imposta ottenuto è utilizzabile unicamente in **compensazione** presentando il **modello di pagamento F24** esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'**Agenzia delle Entrate**, a partire dal quinto giorno lavorativo successivo alla pubblicazione dell'elenco dei soggetti beneficiari.

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di concessione del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi di imposta successivi fino a quello nel corso del quale se ne conclude l'utilizzo.

I soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare devono indicare il credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre dell'anno di concessione del credito.

A cura della Redazione

Impresa

Anche nelle relazioni con l'Europa

Cina, accordo RCEP: quali effetti per il commercio internazionale

di Silvia Confalonieri - Lawyer - Studio PC&A - P. Centore & Associati

Le più grandi economie orientali e dell'Oceania hanno sottoscritto il 15 novembre la RCEP (Regional Comprehensive Economic Partnership Agreement), un accordo commerciale di libero scambio con l'obiettivo di facilitare l'espansione del commercio e degli investimenti nell'area orientale, tenendo conto della varietà e della diversità, anche profonda, tra le economie dei paesi partecipanti. Al di là dell'impatto concreto e globale dell'accordo, che si potrà conoscere solo in futuro, si può comunque osservare che tra le parti dell'accordo che potrebbero avere maggior impatto commerciale nelle relazioni con l'Europa e gli altri paesi occidentali, vi sono le regole relative alla graduale riduzione o eliminazione dei dazi, delle restrizioni quantitative e, in genere, delle barriere al commercio tra i paesi firmatari.

Il 15 novembre scorso ad Hanoi, dopo otto anni di negoziazioni, è stata sottoscritta la **Regional Comprehensive Economic Partnership (RCEP)**, l'accordo commerciale di libero scambio che riunisce il più ampio blocco di paesi ad oggi esistente (circa il 30% della popolazione e del PIL mondiale), più grande del blocco europeo e del blocco dell'accordo USA-Messico-Canada.

L'accordo riunisce i dieci paesi che costituiscono l'**Association of Southeast Asian Nations (ASEAN)** (Brunei, Cambogia, Filippine, Indonesia, Laos, Malesia, Myanmar, Singapore, Thailandia, Vietnam) e cinque dei paesi con i quali l'ASEAN ha stretto accordi di partnership bilaterali (Australia, Cina, Giappone, Nuova Zelanda e Repubblica di Corea).

L'India, anch'essa parte di un accordo con ASEAN, non ha sottoscritto la RCEP, pur avendo partecipato ai negoziati, forse temendo che l'introduzione di dazi ridotti o l'eliminazione degli stessi possa danneggiare i propri produttori. Tuttavia, l'India mantiene il diritto di aderire in qualsiasi momento dall'entrata in vigore. L'accordo è aperto anche all'**adesione di altri paesi** a partire da 18 mesi dopo l'entrata in vigore che avverrà con la ratifica di almeno 6 stati appartenenti all'ASEAN e 3 non appartenenti all'ASEAN. Di fatto, quindi, comprenderà, comunque, tre tra le maggiori economie asiatiche e/o dell'Oceania.

Cosa prevede la RCEP

La RCEP è parzialmente redatta secondo lo schema già seguito per alcuni tra i più recenti accordi di libero scambio ed è articolato in 20 capitoli che riguardano sia il **commercio di beni** che i **servizi**, inclusi **servizi finanziari**, telecomunicazioni e professionali, i movimenti delle persone, gli **investimenti**, la proprietà intellettuale, il **commercio elettronico**, gli appalti pubblici; sono in particolare considerate le piccole e medie imprese, data la rilevanza del settore per vari paesi

aderenti la cui economia è essenzialmente basata su imprese di medie, piccole e anche micro dimensioni.

L'accordo si occupa anche delle **misure sanitarie e fitosanitarie** a protezione di persone animali e piante con un intento di standardizzazione ed eliminazione delle barriere al commercio (il riferimento è all'accordo sulle misure sanitarie e fitosanitarie del WTO - accordo SPS), nonché degli standard e dei regolamenti tecnici che possono costituire ostacolo al commercio (il riferimento è all'accordo sugli ostacoli tecnici agli scambi del WTO - accordo TBT).

L'intento dichiarato della RCEP è facilitare l'**espansione del commercio** e degli **investimenti** nell'area, tenendo conto della varietà e della diversità, anche profonda, tra le economie dei paesi partecipanti. Al di là dell'impatto concreto e globale dell'accordo che si potrà conoscere solo in futuro, si può comunque osservare che tra le parti dell'accordo che potrebbero avere maggior impatto commerciale nelle relazioni con l'Europa e gli altri paesi occidentali, vi sono le regole relative alla graduale **riduzione o eliminazione dei dazi**, delle **restrizioni quantitative** e, in genere, delle barriere al commercio tra i paesi firmatari.

Sebbene l'accordo non comporti la creazione di un blocco di libera circolazione integrato quale l'Unione Europea, tuttavia costituisce un passo importante per l'integrazione e lo sviluppo di un'area ove convivono alcune tra le principali economie mondiali e alcuni paesi in via di sviluppo, un'area coinvolta in molti processi produttivi di **beni finiti** o **semilavorati** destinati anche ai **mercati occidentali**, nonché fonte di varie **materie prime** e questo potrebbe rendere necessario il ripensamento delle **supply chain** di beni prodotti o provenienti da quei paesi e la rivisitazione delle strategie produttive e commerciali degli operatori (di approvvigionamento, produttive, logistiche, ecc.), in vista della piena operatività dell'accordo.

Sono già in vigore accordi tra l'Europa ed alcuni dei paesi firmatari della RCEP, ma si tratta di accordi bilaterali, quali il recente accordo con il Giappone entrato in vigore lo scorso anno, con la Repubblica di Corea, con il Vietnam.

Definizione di origine dei beni

Tra gli aspetti più interessanti al riguardo vi è l'introduzione di **regole uniformi** in materia di "**origine**" dei **beni** con la previsione della riduzione o eliminazione dei dazi per i beni "originari" dei paesi aderenti. Si tratta delle ben note regole in materia di origine preferenziale contenute in tutti gli accordi di libero scambio alla lista dei quali ora si aggiunge il "blocco asiatico". Prima di questo accordo, esistevano già accordi sull'origine tra alcuni dei paesi che ora hanno sottoscritto la RCEP, ma in generale si trattava di accordi bilaterali con regole anche diverse tra loro. Con la RCEP si è invece creato un amplissimo spazio che intende operare con regole uguali consentendo ai prodotti di origine di un paese di circolare con **dazi preferenziali** o **senza dazi** in tutti gli altri paesi.

Quanto alla definizione di origine dei beni, la RCEP segue, in sostanza, l'impostazione degli accordi di libero scambio già esistenti, considerando prodotti

originari i prodotti interamente ottenuti nel territorio (quali piante, animali, minerali), quelli prodotti esclusivamente con materiali originari del territorio, quelli prodotti con materiali non originari se sono soddisfatte regole specifiche per ciascun prodotto (quali, ad es. la regola del cambio tariffario, del valore aggiunto, ecc.). Va tenuto presente che, sebbene le regole siano simili a quelle previste in altri accordi, anche negli accordi stipulati dall'Unione Europea, è comunque necessaria la verifica puntuale per ciascun prodotto.

Semplificazioni doganali

Un altro aspetto interessante è il capitolo 4 è dedicato alle procedure doganali e alle facilitazioni commerciali con l'obiettivo di semplificare e armonizzare le procedure e i tempi in modo da velocizzare le procedure doganali, **eliminando le complessità burocratiche** e i lunghi tempi che ancora affliggono alcuni paesi.

E' anche prevista la possibilità di "**ruling**" su materie quali la classificazione tariffaria, le regole di origine e il valore doganale dei beni. Anche questi sono aspetti degni di nota e che potranno essere presi in considerazione nella valutazione e nella gestione delle supply chain che coinvolgono i paesi dell'area asiatica/oceania.

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.