

LUNEDÌ 23 NOVEMBRE 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Il labirinto dei ristori: istruzioni per l'uso - pag. 2
- Saldo IMU, l'esonero si allarga. Chi non paga? - pag. 5
- Iperammortamento investimenti Industria 4.0: come compilare il modello Redditi SC 2020 - pag. 7
- Superbonus 110%: i Commercialisti chiedono la proroga fino al 2024 - pag. 8
- Riforma fiscale: fondi insufficienti nella legge di Bilancio 2021 - pag. 9

LAVORO E PREVIDENZA

- Cassa integrazione e altri ammortizzatori sociali: costi palesi e costi occulti per le aziende - pag. 11
- Stalking occupazionale e mobbing parafamiliare: a cosa deve fare attenzione l'azienda - pag. 15
- Apprendista qualificato: quanto risparmia l'azienda o il professionista se trasforma il contratto? - pag. 17
- Case di cura private: personale medico, interpretazione autentica sui responsabili di RSA - pag. 19
- Telecomunicazioni: servizi di telefonia, ipotesi di accordo per il rinnovo del CCNL - pag. 19

FINANZIAMENTI

- Bonus casa prorogati al 2021. I vantaggi dello sconto in fattura e della cessione del credito - pag. 21

IMPRESA

- Iscrizione al RUNTS: dalla scelta della sezione alle agevolazioni fiscali - pag. 24

IN EVIDENZA

Cassa integrazione e altri ammortizzatori sociali: costi palesi e costi occulti per le aziende


di Paolo Stern, di Matteo Naldi - Consulenti del lavoro Nexum-stp S.p.A

L'anno 2020 ha portato drammaticamente alla ribalta lo strumento degli ammortizzatori sociali. Aziende che non ne avevano mai fatto ricorso si sono infatti ritrovate nella necessità di chiedere la Cassa integrazione ordinaria, l'assegno ordinario-FIS, la cassa integrazione in deroga e i vari fondi bilaterali. L'emergenza Covid-19 ha sicuramente semplificato le procedure e ridotto i costi per le imprese, ma non li ha azzerati. TFR, anzianità di servizio, periodo di comporto, ratei di ferie: quali sono i costi retributivi accessori in capo alle aziende che riducono o sospendono l'attività con causale Covid-19?

Con il disegno di legge di Bilancio integrazione salariale.

2021 è prevista la concessione, al fine di dare una più ampia forma di tutela e supporto all'occupazione, ai **datori di lavoro** che sospendono o riducono l'attività per eventi **riconducibili al Covid-19** un ulteriore periodo di **12 settimane** di


Con queste ulteriori settimane raggiungeremo **54 settimane totali** di ammortizzatori sociali legati all'emergenza sanitaria in atto.

Ammortizzatori sociali Covid-19: finalità e costi
Lo strumento delle 

Il labirinto dei ristori: istruzioni per l'uso

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

Con 1,3 miliardi di euro, il decreto Ristori ter amplia i contributi a fondo perduto destinati a coprire le perdite subite dalle attività economiche costrette a chiudere secondo il sistema dell'alternanza cromatica introdotto dopo il D.P.C.M. 3 novembre 2020. Peraltro, nella documentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate nulla viene specificato rispetto alle modalità effettive di calcolo del ristoro. Come si conciliano temporalmente i coefficienti ordinari con quelli incrementali che scaturiscono dalle ordinanze del Ministro della Salute, nell'ipotesi in cui un'impresa sia transitata, nel periodo di riferimento, da una zona a basso rischio a rossa e viceversa?

Il labirinto dei ristori ricorda quello di Cnosso che, secondo la mitologia greca, fu fatto costruire dal re Minosse sull'isola di Creta per rinchiudervi il mostruoso Minotauro, nato dall'eccentrica unione tra la moglie del re, Pasifae, con un toro. In formazione un pacchetto da 8 Ebbene, trasposto ai giorni nostri, il mostruoso Minotauro sembra incarnarsi nell'insolita fusione dei Ristori 1, 2 e 3 e prossimamente 4 e 5, ad essere richiuse nel labirinto cromatico sono le imprese e la parte dei "traditi" la incarnano i professionisti, ancora una volta esclusi dai contributi a fondo perduto. In mld scandito dal decreto Ristori ter e quater, quest'ultimo, nell'agenda del Consiglio dei Ministri 

Fisco

Esempio di calcolo

Il labirinto dei ristori: istruzioni per l'uso

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

Con 1,3 miliardi di euro, il decreto Ristori ter amplia i contributi a fondo perduto destinati a coprire le perdite subite dalle attività economiche costrette a chiudere secondo il sistema dell'alternanza cromatica introdotto dopo il D.P.C.M. 3 novembre 2020. Peraltro, nella documentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate nulla viene specificato rispetto alle modalità effettive di calcolo del ristoro. Come si conciliano temporalmente i coefficienti ordinari con quelli incrementali che scaturiscono dalle ordinanze del Ministro della Salute, nell'ipotesi in cui un'impresa sia transitata, nel periodo di riferimento, da una zona a basso rischio a rossa e viceversa?

Il labirinto dei ristori ricorda quello di Cnosso che, secondo la mitologia greca, fu fatto costruire dal re Minosse sull'isola di Creta per rinchiudervi il mostruoso Minotauro, nato dall'eccentrica unione tra la moglie del re, Pasifae, con un toro. Ebbene, trasposto ai giorni nostri, il mostruoso Minotauro sembra incarnarsi nell'insolita fusione dei Ristori 1, 2 e 3 e prossimamente 4 e 5, ad essere richiuse nel labirinto cromatico sono le imprese e la parte dei "traditi" la incarnano i professionisti, ancora una volta esclusi dai contributi a fondo perduto.

In formazione un pacchetto da 8 mld scandito dal decreto Ristori ter e quater, quest'ultimo, nell'agenda del Consiglio dei Ministri già questa settimana e, superato il nodo dello scostamento da 20 miliardi sul 2021, all'orizzonte si scorge già il Ristori quinquies. Una saga destinata a concludersi (si spera) il prossimo anno, dopo aver scortato in porto una legge di Bilancio che verrà, purtroppo, ricordata per le sue contraddizioni e la sua fluidità.

Il **nodo centrale**, sin dal decreto Rilancio, è stato quello di **intervenire in tempi rapidi** in soccorso alle attività economiche danneggiate dalla pandemia economica sacrificando i provvedimenti, pertanto, a **meccanismi di calcolo e parametri veloci**, ma piuttosto **grossolani**. A questa logica rispondono anche i ristori 1, 2 e 3. Quest'ultimo, con 1,3 miliardi, intende coprire le perdite subite dalle attività costrette a chiudere secondo il sistema dell'alternanza cromatica introdotto successivamente all'ultimo D.P.C.M. 3 novembre 2020.

Il Ristori ter e quater

In estrema sintesi, il Ristori ter si riduce a un **ampliamento di circa 400 milioni** accantonati dal decreto Ristori bis per l'**estensione delle misure anti-crisi** e gli stop ai versamenti fiscali dei soggetti ISA, tradendo, ancora una volta le aspettative delle professioni ordinistiche, che vedono ampliare nella misura la lista

dei beneficiari al solo codice ATECO dei negozi del commercio al dettaglio di calzature e accessori con un indennizzo pari al 200%; e mentre la curva dei contagi sembrerebbe appiattirsi, l'emergenza economica è ulteriormente gravata dall'avvicinarsi delle numerose **scadenze fiscali di dicembre**.

Leggi anche Decreto Ristori ter: stanziati nuovi fondi per gli aiuti alle imprese in attesa delle proroghe fiscali
In questo scenario affiora l'ipotesi di intervenire con il Ristori quater.

È verosimile che quest'ultimo "maturando" decreto preveda un ampliamento della platea dei beneficiari, dovuta in parte all'ingresso di nuove regioni nelle zone a rischio e, in parte, all'auspicata estensione della lista di codici ATECO. E siccome la speranza è l'ultima a morire, ci auguriamo che tra i nuovi codici vengano inclusi **anche i liberi professionisti iscritti alle casse e le imprese delle filiere colpite "indirettamente"** dalla crisi.

Inevitabile venga modificato il criterio per ancorare il calcolo dell'indennizzo che, ancora oggi, è collegato alle perdite di aprile 2020 su aprile 2019. Tra le ipotesi più accreditate si fa strada quella di **calcolare il ristoro sulla media delle perdite** maturate dalle imprese **nel semestre** che va da maggio ad ottobre. Le indiscrezioni raccontano anche di un aumento delle percentuali dei ristori portandole dal 20% al 30% per attività fino a 400.000 euro di fatturato; dal 15% al 20% per l'intervallo compreso tra 400.000 e 5 milioni di euro di fatturato e dal 10% al 15% per attività con volumi d'affari superiori a 5 milioni.

Il nuovo iter per ottenere il contributo a fondo perduto

L'iter per l'erogazione dell'indennizzo ricalca l'istanza precedente. Il nuovo modello di domanda include le novità normative introdotte dall'art. 1 del decreto Ristori e dell'art. 2 del Ristori bis. La nuova istanza riguarda i soggetti che, inizialmente, erano esclusi

dall'art. 25, D.L. n. 34/2020, ovvero quelli con ricavi e compensi superiori a 5 milioni di euro. Gli esercenti aventi diritto, anche sulla scorta dell'art. 25 del decreto Rilancio, che non hanno presentato l'istanza potranno adesso farlo.

Leggi anche Contributi a fondo perduto: domanda entro il 15 gennaio 2021. Come presentarla

Per chi invece aveva presentato l'istanza e percepito il contributo l'erogazione sarà automatica e avverrà sul medesimo IBAN segnalato nella precedente domanda. La condizione per accedere al contributo a fondo perduto è lo svolgimento di una attività economica prevalente con codice di attività compreso nell'allegato 1 al D.L. n. 137/2020; e nella platea di codici successivamente ampliato nel Ristori bis.

Il ristoro compete ai soggetti che hanno partita IVA attiva al 25 ottobre.

Calcolo dei ristori: l'Agenzia delle Entrate dovrà prevedere ratei e risconti?

I coefficienti ordinari del contributo spettano alle attività imprenditoriali interessate dalle restrizioni che agiscono omogeneamente sul territorio nazionale, mentre le maggiorazioni incrementative si innescano nell'ipotesi in cui le attività vengano esercitate nelle **zone ad alto rischio**. Le istruzioni predisposte dall'Agenzia delle Entrate fanno, a tal proposito, generico riferimento alle ordinanze adottate sulla base del D.P.C.M. 3 novembre e all'art. 30, D.L. n. 149/2020. Si desume, pertanto, che l'eventuale "**evoluzione cromatica**", rispetto a quella della prima ordinanza del Ministro della Salute, debba generare il **diritto alla maggiorazione del contributo**. A tal proposito bisognerà prendere a riferimento i codici di attività ricompresi nel comma 2 dell'art. 1, D.L. n. 137/2020 nonché i codici dei beneficiari elencati nell'allegato 2 del D.L. n. 149/2020 e richiamati dall'art. 2 dello stesso decreto.

Nelle **specifiche tecniche** per la predisposizione e trasmissione telematica delle istanze per il riconoscimento del contributo a fondo perduto, si afferma che l'ammontare del contributo "è determinato come quota del valore calcolato applicando al valore assoluto della 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, una delle seguenti percentuali: 20 per cento se presente il campo 10 del record B; 15 per cento se presente il campo 11 del record B; 10 per cento se presente il campo 12 del record B." e sin qui, seppur con tutti i limiti della scelta del Legislatore di ancorare il contributo al rapporto tra il mese di aprile '19 - '20, nessuna particolare sorpresa.

Proseguendo nella lettura del documento viene specificato unicamente che l'importo del corrispettivo "è calcolato applicando al predetto valore la quota differenziata per settore economico riportata nell'allegato 1 al decreto legge n. 137 del 28 ottobre 2020 ovvero nell'allegato 2 al decreto legge n. 149 del 9 novembre 2020 (si ricorda che quest'ultima disposizione prevede il riconoscimento del contributo solo ai soggetti con domicilio fiscale o sede operativa nelle zone "rosse" individuate dalle ordinanze del Ministero della salute)".

Nella documentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate nulla viene, quindi, specificato rispetto alle **modalità effettive di calcolo** con cui verranno **conciati temporalmente i coefficienti ordinari** con quelli **incrementali**, scaturenti dalle ordinanze del Ministro della Salute, nell'ipotesi in cui un'impresa sia transita, nel periodo di riferimento, da una zona a basso rischio a rossa e viceversa.

Esempio di calcolo

Poniamo l'ipotesi di un ristoratore con volume d'affari inferiore a 400.000 euro che ha registrato, ad aprile 2020, una contrazione degli incassi pari a 20.000 euro e, quindi, ha ricevuto, in forza del decreto Rilancio, un bonifico pari a 4.000 euro da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Il decreto Ristori, successivamente, ha introdotto un nuovo indennizzo da calcolare sulla base di un coefficiente pari al 150% del primo, nel caso in specie 6.000 euro.

Il Ristori bis, per soggetti che operano nelle zone ad alto rischio, incrementa ulteriormente l'indennizzo del 50%. Il ristoro è pari, nel nostro caso, a 8.000 euro.

L'ipotesi di calcolo però potrebbe non essere così lineare e complicarsi se il ristoratore matura il diritto all'extra indennizzo a seguito del ristretto avvicinarsi delle aree di rischio.

In particolare, potrebbe palesarsi l'ipotesi che la colorazione in rosso della zona dove risiede l'attività del ristoratore, sia avvenuta successivamente al 6 novembre, ovvero, tra il 6 e il 15 novembre. E non è scontato che a intervenire siano solo peggioramenti delle zone di rischio, ma al contrario potrebbero avvicinarsi colorazioni più tenui da cui scaturiscono, tuttavia, indennizzi basati su coefficienti più contenuti.

Conclusioni

È evidente che, qualora l'**alternarsi cromatico** delle zone intervenga in un arco temporale ristretto, è necessario calcolare in maniera differenziata, incrementale oppure no, il ristoro.

Il nuovo modello di domanda non affronta il nodo

della conciliazione tra colorazioni e coefficienti. E non potendolo considerare di certo un onere a carico del beneficiario (né tantomeno potendosi addebitarsi responsabilità di errore di calcolo in capo al professionista

intermediario), si presume che tale computo sia automaticamente generato dall'Agenzia e - ci auspichiamo, almeno per una volta - con *favor rei* nei confronti dei contribuenti.

Fisco

Dopo il decreto Ristori bis

Saldo IMU, l'esonero si allarga. Chi non paga?

di Girolamo Ielo - Dottore commercialista, esperto finanza territoriale

Dopo il decreto Agosto e il primo decreto Ristori, anche il decreto Ristori bis interviene sui soggetti chiamati a versare, entro il 16 dicembre, la seconda rata dell'IMU 2020. In particolare, non è dovuto il saldo dell'IMU per gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 al D.L. n. 149/2020. A condizione, però, che i proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate e che gli immobili siano ubicati nei comuni delle aree del territorio nazionale individuate come zona rossa o zona arancione con ordinanza del Ministero della Salute.

Dopo la **cancellazione della seconda rata dell'IMU per l'anno 2020**, stabilita nell'art. 78 del decreto Agosto e la cancellazione del saldo IMU prevista dal decreto Ristori (art. 9, D.L. n. 137/2020), anche il decreto Ristori bis interviene a esonerare dal versamento della seconda rata IMU (art. 5, D.L. n. 149/2020).

Cosa prevede il decreto Ristori bis

L'art. 5, D.L. n. 149/2020 stabilisce che - in considerazione degli effetti connessi all'emergenza epidemio-logica da Covid-19 - per l'anno 2020, non è dovuta la seconda rata dell'IMU che deve essere versata entro il 16 dicembre 2020, concernente gli **immobili** e le relative **pertinenze** in cui si esercitano le attività riferite ai **codici ATECO riportati nell'Allegato 2** al decreto, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate, ubicati nei comuni delle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno **scenario di massima gravità** e da un **livello di rischio alto**, individuate con ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'art. 3 del D.P.C.M. 3 novembre 2020 e delle disposizioni contenute nell'art. 30 dello stesso D.L. n. 149/2020.

Le regole del nuovo annullamento

Di seguito le regole che caratterizzano il nuovo annullamento.

a) Il nuovo annullamento si aggiunge ai precedenti

Il nuovo annullamento del versamento della seconda rata IMU 2020 si aggiunge all'annullamento del versamento della seconda rata IMU 2020 stabilito con l'art. 78, D.L. n. 104/2020 e dall'art. 9, D.L. n. 137/2020.

Pertanto, le nuove disposizioni non sono dirette a superare quanto già statuito dalle citate disposizioni, che restano ferme per espressa dizione normativa.

b) Immobili e pertinenze

Il nuovo annullamento riguarda gli immobili e le relative pertinenze.

c) Annullamento collegato all'esercizio dell'attività

I proprietari degli immobili esonerati devono essere anche gestori delle attività esercitate negli immobili esonerati.

d) Immobili esonerati/attività esercitate

Sono esonerati dal pagamento della seconda rata dell'IMU 2020 gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività con il codice ATECO, di cui alla tabella n. 1.

Tabella dei codici ATECO

[illegible]

e) Ubicazione immobili

Gli immobili e relative pertinenze devono essere ubicati nei comuni delle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di **massima gravità** e da un **livello di rischio alto**. Tali aree devono essere individuate con ordinanza del Ministro della Salute.

Con l'ordinanza del 4 novembre 2020, il Ministro della Salute ha individuato le aree seguenti: Puglia e Sicilia (allegato n. 1) (zona arancione); Calabria, Lombardia, Piemonte e Valle d'Aosta (allegato n. 2) (zona rossa).

Con la successiva ordinanza del 10 novembre 2020 (GU n. 280 del 10 novembre 2020) il Ministro ha individuato le aree seguenti: Abruzzo, Basilicata, Liguria, Toscana e Umbria (allegato n. 1) (zona arancione); Provincia autonoma di Bolzano (allegato n. 2) (zona rossa).

Nota bene

Si ricorda che nei comuni della Provincia Autonoma di Bolzano si applica l'Imposta municipale immobiliare (**IMI**), istituita con la legge provinciale di Bolzano 23 aprile 2014, n. 3.

Con l'ordinanza del 13 novembre 2020, infine, entrano nella zona arancione le Regioni Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Marche; in zona rossa Campania

e Toscana.

In sintesi

Viene cancellata la seconda rata dell'IMU, che deve essere versata entro il 16 dicembre 2020, concernente gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 al decreto, a **condizione** che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate, ubicati nei comuni delle aree del territorio nazionale con codice rosso e con codice arancione.

Ristoro per i comuni per il mancato gettito

È previsto il ristoro per i comuni per il mancato gettito derivante dall'annullamento del versamento della seconda rata IMU.

Limiti della Commissione europea

Infine, l'art. 8, comma 6, D.L. n. 149/2020 stabilisce che le disposizioni riguardanti l'annullamento della seconda rata IMU 2020 si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" e successive modifiche.

Fisco

Dichiarazioni fiscali 2020

Iperammortamento investimenti Industria 4.0: come compilare il modello Redditi SC 2020

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

La legge di Bilancio 2019 consente la deducibilità dell'iperammortamento per gli investimenti nei cespiti a elevato contenuto tecnologico indicati nell'allegato A della legge di Bilancio 2017 - Industria 4.0. I soggetti d'impresa che intendono fruire del beneficio devono indicare l'importo della maggiorazione del costo di acquisizione degli investimenti tra le variazioni in diminuzione nella dichiarazione dei redditi. In particolare, nel modello Redditi SC 2020 il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti Industria 4.0 deve essere indicato nel rigo RF55 (con codice 75 o 55).

L'art. 1, comma 60, della legge n. 145/2018 (legge di Bilancio 2019) consente la deducibilità dell'iperammortamento relativo agli investimenti in **cespiti** a elevato **contenuto tecnologico**, effettuati entro il 31 dicembre 2019, ovvero entro il 31 dicembre 2020 a condizione che:

- entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo **ordine** risulti **accettato** dal venditore; e
- sia avvenuto il **pagamento di acconti** in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Maggiorazione e interconnessione

La maggiorazione del costo di acquisizione degli investimenti si applica nella misura del:

- **170%** per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- **100%** per gli investimenti oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- **50%** per gli investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.

Attenzione

La maggiorazione del costo **non si applica** sulla parte di investimenti complessivi eccedente il limite di 20 milioni di euro. La maggiorazione non si applica agli investimenti che beneficiano delle disposizioni di cui all'art. 1, comma 30, legge n. 205/2017.

È, inoltre, necessaria la sussistenza di un ulteriore presupposto - non previsto, invece, per il superammortamento dei beni materiali diversi da quelli ad elevato

contenuto tecnologico - rappresentato dall'**interconnessione** del bene con il sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Oggetto dell'iperammortamento

Gli investimenti che consentono di usufruire dell'iperammortamento riguardano i **cespiti** indicati nell'**Allegato A** della Legge n. 232/2016:

- **beni strumentali** il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
- **sistemi per l'assicurazione** della qualità e della sostenibilità;
- **dispositivi per l'interazione uomo macchina** e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0.

Sostituzione dell'investimento e recapture

L'art. 1, commi 35 e 36, della legge n. 205/2017 ha sancito, ai soli effetti della disciplina dell'iperammortamento, che se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo si fosse verificato il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione, non veniva meno il godimento delle residue quote del beneficio, così come originariamente determinate, purché nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:

- sostituisse il bene originario con un **bene materiale strumentale** nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'Allegato A alla legge n. 232/2016;
- attestasse l'effettuazione dell'**investimento sostitutivo**, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione secondo le regole imposte dall'art. 1, comma 11, della legge n. 232/2016.

Nel caso in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore a quello del bene sostituito e sempre che ricorrano le due suddette condizioni, la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

Attenzione

Tale disciplina è stata **integrata**, con riferimento ai soli investimenti effettuati successivamente al 14 luglio 2018, dall'art. 7, commi 2-4, D.L. n. 87/2018, secondo cui:

- qualora, nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo, i beni agevolati vengano ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa, si procede al **recapture** dell'iperammortamento;

- il **recupero del beneficio** viene effettuato attraverso una variazione in aumento del reddito imponibile del periodo d'imposta in cui si verifica la cessione a titolo oneroso, o la delocalizzazione degli investimenti agevolati, per un importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte nei precedenti esercizi, senza applicazione di sanzioni e interessi;

- il suddetto meccanismo di recapture **non opera** nei confronti degli investimenti sostitutivi effettuati ai sensi dell'art. 1, commi 35 e 36, legge n. 205/2017, le cui previsioni si applicano anche in caso di delocalizzazione dei beni agevolati.

Iperammortamento e modello Redditi 2020

Nella dichiarazione dei redditi delle società di capitali - **modello Redditi SC 2020** il **maggior valore** delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti **Industria 4.0** deve essere indicato tra le **variazioni in diminuzione** nel **rigo RF55**:

- **codice 75**, il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, che favoriscano processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello Industria 4.0, compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla legge n. 232/2016 **effettuati entro il 31 dicembre 2019**, ovvero **entro il 31 dicembre 2020** a condizione che:

- entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore,
- sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione;

RF55	75	2	0,00	3	4	0,00	5	6	0,00
	7	8	0,00	9	10	0,00	11	12	0,00
	13	14	0,00	15	16	0,00	17	18	0,00
	19	20	0,00	21	22	0,00	23	24	0,00
	25	26	0,00	27	28	0,00	29	30	0,00
	31	32	0,00	33	34	0,00	35	36	0,00
	37	38	0,00	39	40	0,00	41	42	0,00
	43	44	0,00	45	46	0,00	47	48	0,00
	49	50	0,00	51	52	0,00	53	54	0,00
	55	56	0,00	57	58	0,00	59	60	0,00
	61	62	0,00	63	64	0,00	65	66	0,00
	67	68	0,00	69	70	0,00	71	72	0,00

- **codice 55**, il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, che favoriscano processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello "Industria 4.0", compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla legge n. 232/2016, **effettuati entro il 31 dicembre 2017**, ovvero **entro il 30 settembre 2018** a condizione che:

- entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore, e
- sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 150% (art. 1, comma 9, della legge n. 232/2016).

RF55	55	2	0,00	3	4	0,00	5	6	0,00
	7	8	0,00	9	10	0,00	11	12	0,00
	13	14	0,00	15	16	0,00	17	18	0,00
	19	20	0,00	21	22	0,00	23	24	0,00
	25	26	0,00	27	28	0,00	29	30	0,00
	31	32	0,00	33	34	0,00	35	36	0,00
	37	38	0,00	39	40	0,00	41	42	0,00
	43	44	0,00	45	46	0,00	47	48	0,00
	49	50	0,00	51	52	0,00	53	54	0,00
	55	56	0,00	57	58	0,00	59	60	0,00
	61	62	0,00	63	64	0,00	65	66	0,00
	67	68	0,00	69	70	0,00	71	72	0,00

Fisco

Legge di Bilancio 2021

Superbonus 110%: i Commercialisti chiedono la proroga fino al 2024

E' necessario prorogare le detrazioni fiscali per gli interventi edilizi almeno al 31 dicembre 2024: il superbonus 110%, nonché l'ecobonus e il sismabonus per i lavori su parti comuni di edifici condominiali. Lo ha evidenziato il CNDCEC durante l'audizione parlamentare sul disegno di legge di bilancio per il 2021, svoltasi al Senato. Viene inoltre messo in luce che le misure di sostegno al settore dell'edilizia, alla liquidità delle imprese attraverso il sistema creditizio, alla adeguata patrimonializzazione delle imprese, agli investimenti privati delle imprese e ai processi di aggregazione tra imprese sono formalmente presenti nel disegno di legge di bilancio 2021, ma senza che tale forma sia accompagnata dalla necessaria consistenza sostanziale.

Il CNDCEC ha pubblicato un comunicato stampa in data 21 novembre 2020 riguardante l'audizione parlamentare svoltasi al **Senato** sul disegno di **legge di Bilancio 2021**.

E' stato evidenziato come sia corretta la separazione tra **misure di aiuto immediato**, affidate ad appositi decreti, e misure di transizione e ripartenza con un'ottica di breve, ma non brevissimo periodo, affidate alla legge di bilancio.

Il Consigliere nazionale dei commercialisti, **Maurizio Postal**, con riferimento alle misure di sostegno al **settore dell'edilizia**, alla liquidità delle imprese attraverso il sistema creditizio, alla **adeguata patrimonializzazione** delle imprese, agli investimenti privati delle imprese e ai processi di aggregazione tra imprese ha sottolineato che sono misure formalmente presenti nel disegno di legge di bilancio, ma senza che tale forma sia accompagnata dalla necessaria consistenza sostanziale.

I Commercialisti hanno denunciato innanzitutto la mancanza nel testo della Manovra della proroga delle **detrazioni "edilizie"** in scadenza al 31 dicembre 2021: il **superbonus 110%**, nonché l'ecobonus e il sismabonus per interventi su parti comuni di edifici condominiali. L'invito della categoria è quello di disporre una proroga fino almeno al 31 dicembre 2024.

Inoltre, per la **capitalizzazione delle imprese** i Commercialisti propongono l'introduzione di un apposito superbonus e giudicano l'incentivo introdotto con l'articolo 26 del decreto Rilancio e gli ulteriori

ritocchi, che vengono ad esso apportati con l'articolo 42 della legge di bilancio poco incisivi e estremamente complicati e pieni di eccezioni e di eccezioni alle eccezioni.

Con riferimento ai **crediti d'imposta per nuovi investimenti**, Postal ha affermato che l'articolo 185 del disegno di legge di bilancio rilancia giustamente il credito di imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi.

Per i Commercialisti il testo della legge di Bilancio ha "il freno a mano tirato" anche su "**superbonus aggregazioni imprese**". Poiché l'articolo 39 del disegno di legge di bilancio introduce un corretto incentivo fiscale alle aggregazioni aziendali basato sulla trasformazione in credito di imposta delle attività per imposte anticipate correlate a perdite. Dopo un anno drammatico come il 2019 è un'idea corretta che deve essere però adeguatamente valorizzata. Prevedere che l'agevolazione possa essere fruita solo in cambio del versamento all'Erario di un importo pari al 25% di quelle stesse attività, depotenzia in partenza l'istituto. Quanto meno per i processi di aggregazioni delle PMI, questo tipo di "fee" sull'incentivo andrebbe eliminato.

E' giudicato positivo il prolungamento delle **moratorie bancarie**, ma è necessario iniziare a impostare sin d'ora una "fase 2", ossia una fase successiva a quella delle moratorie, al fine di dare già adesso autentica prospettiva alle imprese, dove sia dato spazio a una fase in cui banche e imprese possano concordare ristrutturazioni dei piani di rientro dei finanziamenti, che, con il termine delle moratorie, tornano a decorrere, senza che queste "concessioni straordinarie post COVID" determinino gli effetti che altrimenti determinerebbero sulla qualità del credito oggetto delle concessioni. In particolare, si tratta di materie la cui regolamentazione è ormai prerogativa delle competenti **Autorità europee**, per cui è opportuno che le istituzioni italiane si attivino con determinazione nelle competenti sedi europee affinché, quanto prima, queste ineludibile esigenza trovi accoglimento.

A cura della Redazione

Fisco

Durante l'audizione del CNDCEC

Riforma fiscale: fondi insufficienti nella legge di

Bilancio 2021

Le risorse messe a disposizione per la riforma fiscale, rinviata al 2022, sono nella sostanza 2,5 miliardi di euro per l'anno 2022 e 1,5 miliardi di euro a regime a decorrere dal 2023. Secondo quanto evidenziato dal CNDCEC, durante l'udizione sul disegno di legge di bilancio 2021 presso le Commissioni riunite Bilancio di Camera e Senato, si tratta tuttavia di uno stanziamento sostanzialmente inconsistente rispetto ad un obiettivo di riforma dell'intero sistema fiscale. E' stato suggerito inoltre di potenziare la disciplina della flat tax delle partite IVA individuali.

Il CNDCEC ha pubblicato un documento il 21 novembre 2020 riguardante l'audizione sul disegno di **legge di bilancio per il 2021** presso le **Commissioni riunite** Bilancio di Camera e Senato.

Le risorse messe a disposizione della **riforma fiscale**, rinviata al 2022, sono nella sostanza 2,5 miliardi di euro per l'anno 2022 e 1,5 miliardi di euro a regime a decorrere dal 2023.

E' stato evidenziato da parte del Consigliere nazionale dei commercialisti delegato alla fiscalità, **Maurizio Postal**, che si tratta di uno **stanziamento** sostanzialmente **inconsistente** rispetto ad un obiettivo di riforma dell'intero sistema fiscale.

Infatti, degli 8 miliardi di euro per l'anno 2022 e 7 miliardi di euro a regime dall'anno 2023, 5,5 miliardi sono destinati alla riforma dell'**assegno universale alla famiglia**, al cui servizio vengono attribuiti 3 miliardi anche per l'anno 2021, presumibilmente nell'ottica di un avvio della riforma a partire dalla metà dell'anno 2021.

Nello specifico è stato espresso apprezzamento per la riforma del cosiddetto "**assegno unico per i figli**", perché supera l'assoluta inadeguatezza dello strumento delle detrazioni IRPEF decrescenti per figli a carico e punta a superare l'odiosa e incivile discriminazione tutt'oggi esistente, tra lavoratori dipendenti e lavoratori autonomi, rispetto allo strumento degli assegni familiari, allo stesso modo suscita perplessità una asserita "**riforma del sistema fiscale**", inserita sotto il cappello di norme per la "riduzione della pressione fiscale", non di norme per la "semplificazione del sistema fiscale", cui vengono destinate a regime risorse nell'ordine di 1,5 miliardi di euro".

E' stata evidenziata la **sostanziale inconsistenza** di un simile stanziamento, rispetto ad un obiettivo di riforma dell'intero sistema fiscale. Basta pensare che la Relazione tecnica al disegno di legge di bilancio quantifica una somma doppia, ossia 3 miliardi di euro, già solo per mettere a regime la cosiddetta "detrazione aggiuntiva di lavoro dipendente", che parte da 1.200 euro in corrispondenza di 28.000 euro di reddito

imponibile e si azzera in corrispondenza di 40.000 euro di reddito imponibile. Con 1,5 miliardi di euro a regime si riuscirebbe a coprire solo metà di questa singola misura, figuriamoci impostare una **riforma generale** del sistema fiscale, o anche solo dell'IRPEF, finalizzata alla riduzione della pressione fiscale”.

Tra l'altro, la scelta di investire in questa fase storica ulteriori 3 miliardi di euro a regime per ridurre la **pressione fiscale** sui contribuenti con redditi da 28.000 a 40.000 euro, ma soltanto se titolari di redditi di lavoro dipendente, contribuisce ulteriormente ad allontanare la possibilità di un **riordino complessivo dell'IRPEF** nel segno di una equità non soltanto verticale, ma anche orizzontale della curva della progressività. Si è parlato tanto di aliquota continua alla tedesca con unica curva della progressività per tutti, ma poi si continua con la divaricazione delle curve della progressività tra dipendenti, pensionati e autonomi.

Pertanto, è stato suggerito di utilizzare le ridottissime risorse accantonate per potenziare la disciplina della **flat tax** delle **partite IVA individuali**, non tanto sul versante del tetto massimo di fatturato, quanto sul versante della possibilità di avvalersene anche in caso di esercizio dell'attività in forma associata, posto che l'aggregazione è qualcosa che deve essere stimolato anche a livello di micro-attività, non soltanto a livello di attività maggiori.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, documento 22/11/2020,

Lavoro e Previdenza

Sospensione o riduzione Covid-19

Cassa integrazione e altri ammortizzatori sociali: costi palesi e costi occulti per le aziende

di Paolo Stern, di Matteo Naldi - Consulenti del lavoro Nexumstp S.p.A

L'anno 2020 ha portato drammaticamente alla ribalta lo strumento degli ammortizzatori sociali. Aziende che non ne avevano mai fatto ricorso si sono infatti ritrovate nella necessità di chiedere la Cassa integrazione ordinaria, l'assegno ordinario-FIS, la cassa integrazione in deroga e i vari fondi bilaterali. L'emergenza Covid-19 ha sicuramente semplificato le procedure e ridotto i costi per le imprese, ma non li ha azzerati. TFR, anzianità di servizio, periodo di comporto, ratei di ferie: quali sono i costi retributivi accessori in capo alle aziende che riducono o sospendono l'attività con causale Covid-19?

Con il disegno di legge di Bilancio 2021 è prevista la concessione, al fine di dare una più ampia forma di tutela e supporto all'occupazione, ai **datori di lavoro** che sospendono o riducono l'attività per eventi **riconducibili al Covid-19** un ulteriore periodo di **12 settimane** di integrazione salariale.

Con queste ulteriori settimane raggiungeremo **54 settimane totali** di ammortizzatori sociali legati all'emergenza sanitaria in atto.

Ammortizzatori sociali Covid-19: finalità e costi

Lo strumento delle integrazioni salariali è servito fin dall'inizio per supportare le aziende in questo momento di crisi e al contempo per sostenere il reddito dei lavoratori dipendenti che si sono trovati nell'impossibilità di lavorare a causa delle restrizioni dovute alle disposizioni per il contenimento della pandemia. Tali strumenti sono stati utilizzati, inoltre, per **compensare il divieto di licenziamento** imposto dallo Stato che, per ragione di tenuta sociale, ha fortemente limitato la libera iniziativa imprenditoriale. L'intento del Governo è stato quindi quello di **"ristorare" le aziende azzerando in parte il costo dei dipendenti**.

Se da un lato l'intento è sicuramente riuscito (le aziende non sostengono il **costo della retribuzione ordinaria** e della **relativa contribuzione**), da un altro lato non si tiene conto di **costi "occulti"** che rimangono comunque in capo al datore di lavoro.

La gestione emergenziale ha sicuramente **snellito le procedure** e tagliato, almeno in parte, alcuni oneri che il datore di lavoro deve sostenere in caso di utilizzo di ammortizzatore sociali "ordinari".

Nel nostro ordinamento esistono numerosi ammortizzatori sociali ordinari, utilizzati anche nel periodo emergenziale (**CIGO - AO FIS - AO Fondi Bilaterali, FSBA, CISOA, CIGD**), con regole e oneri diversi. Proviamo ad analizzare quanto effettivamente costi alle aziende l'utilizzo della CIGO, ovvero l'ammortizzatore sociale principale e più utilizzato sia in forma "ordinaria" che "emergenziale".

Costi effettivamente sostenuti dalle aziende

Cassa integrazione guadagni ordinaria

Il maggior costo sostenuto dalle imprese è il costo di finanziamento della CIGO. Infatti, tutte le aziende rientranti nel **settore industria** sono tenute al pagamento di un **importo mensile** calcolato sulla **retribuzione imponibile dei dipendenti** che ha il preciso scopo di finanziare la gestione della cassa integrazione al di là dell'effettivo utilizzo.

La cassa integrazione ordinaria erogata per lo stato emergenziale, proprio per la sua particolarità, non viene alimentata da questo fondo, ma bensì **direttamente da fondi dello Stato**. Pertanto, possiamo rilevare come in questo caso, l'accesso all'ammortizzatore sociale non abbia attinto fondi dai versamenti contributivi delle aziende e pertanto non abbia costituito un onere per le stesse.

Nel caso di utilizzo degli ammortizzatori sociali, al costo di finanziamento, si vanno ad aggiungere **altri costi** in parte **contributivi** ed in parte **retributivi**. Infatti, con la riforma degli ammortizzatori sociali ex D.Lgs 148/2015, è stato previsto un **contributo aggiuntivo** in caso di utilizzo da parte delle aziende di ore di cassa integrazione ordinaria.

La misura del contributo aggiuntivo è **pari al 9%** della retribuzione globale che sarebbe spettata al lavoratore per le ore di lavoro non prestate per un limite complessivo di 52 settimane. L'aliquota aumenta **fino al 12%** per gli interventi oltre le 52 settimane nel quinquennio mobile e **15%** oltre le 104 settimane nel quinquennio mobile.

Tale contributo non è dovuto nel caso di **eventi oggettivamente non evitabili**, ovvero **casi fortuiti, improvvisi, non prevedibili** e non rientranti nel rischio di impresa, dalle imprese sottoposte a procedure concorsuali e dalle imprese che ricorrono ai trattamenti ex art. 7 DL 148/1993. Allo stesso modo, nelle prime settimane di intervento di cassa integrazione per Covid-19, non è stato previsto alcun onere

previdenziale aggiuntivo per le imprese fruitrici. Nelle successive ulteriori settimane concesse - dal decreto Agosto in poi - invece, viene richiesto alle aziende che sospendono o riducono l'attività un contributo aggiuntivo correlato all'entità della **perdita di fatturato registrata**. In questo modo, il Governo ha cercato di finanziare parte dell'intervento, altrimenti a totale carico dello Stato, senza gravare sulle aziende maggiormente colpite dalla crisi.

L'introduzione del contributo aggiuntivo ha anche l'effetto di **deflazionare** l'eventuale **utilizzo "improprio"** della cassa integrazione. Per la stessa motivazione è stato previsto un **bonus contributivo** per quelle aziende che, nella seconda metà dell'anno, non ricorrano ad ammortizzatori sociali. Tale bonus risulta, come noto, essere correlato all'entità della sospensione dal lavoro registrata tra maggio e giugno 2020 dalla medesima azienda.

Come già anticipato anche durante la sospensione coperta da CIGO emergenziale l'azienda deve sostenere alcuni costi che spesso risultano occulti per l'imprenditore. In questi casi, ai sensi dell'articolo 2120 comma 3 Codice Civile, continua a computarsi interamente il **trattamento di fine rapporto** "... in caso di sospensione totale o parziale per la quale sia prevista l'integrazione salariale, deve essere computato nella retribuzione di cui al primo comma l'equivalente della retribuzione a cui il lavoratore avrebbe avuto diritto in caso di normale svolgimento del rapporto di lavoro". Il lavoratore pertanto, anche durante l'assenza, **matura per intero la quota di TFR** come se non ci fosse stata alcuna sospensione o riduzione.

Oltre alla maturazione del trattamento di fine rapporto, bisogna considerare anche altri elementi che continuano la loro maturazione ordinaria quali: **anzianità di servizio, scatti di anzianità, periodo di comporto**.

Diverso discorso va fatto per i **ratei delle mensilità aggiuntive** e delle **ferie**. In via ordinaria si avrà piena maturazione degli stessi ratei qualora la sospensione non sia stata maggiore di 15 giorni. Bisogna fare attenzione alla circostanza che la contrattazione collettiva nazionale, ma anche territoriale, può definire criteri di maturazione diversi e che gli accordi sindacali, eventualmente definiti in azienda per l'accesso agli ammortizzatori, possono prevedere comunque condizioni di miglior favore per il lavoratore.

Quindi anche le imprese che hanno attività bloccata e ricorrono alla CIGO con causale Covid-19 non azzerano totalmente il costo del lavoro.

Assegno ordinario

Gli altri ammortizzatori sociali hanno regole leggermente diverse, in alcuni casi, rispetto a quelle

analizzate per la CIGO. L'AO, assegno ordinario, previsto dal Fondo Integrativo di Solidarietà, è l'ammortizzatore, anch'esso semplificato e ampliato nell'emergenza Covid-19, cui possono accedere tutte le **aziende che occupano mediamente più di 5 lavoratori** e che non rientrano nel campo di CIGO, come per esempio il **settore commercio**.

Come per la CIGO, anche per l'assegno ordinario, viene previsto un **costo di finanziamento** tramite un contributo da suddividere tra ditta e dipendente calcolato sulla retribuzione mensile percepita dal lavoratore.

In caso di utilizzo, al costo di finanziamento, bisogna aggiungere il **contributo addizionale** calcolato sulla retribuzione oraria che sarebbe spettata al lavoratore maggiorata dei ratei di mensilità aggiuntiva. Tale contributo è fissato nella misura del 4% a carico azienda. Anche con il FIS bisogna tenere conto dei costi aziendali come la **maturazione del TFR, l'anzianità di servizio, gli scatti di anzianità, il periodo di comporto**; per la maturazione dei ratei di ferie valgono i ragionamenti fatti per la CIGO.

I medesimi costi aziendali previsti per il FIS si ritrovano anche nell'integrazione salariale gestita dal **Fondo di Solidarietà Bilaterale Artigiani** che ha il medesimo meccanismo di funzionamento, ma è rivolto alle aziende artigiane che non accedono alla Cassa Guadagni Ordinaria.

Cassa integrazione in deroga

Infine la CIGD, cassa integrazione guadagni in deroga, che, a differenza degli altri ammortizzatori sociali, non è una misura strutturale e quindi viene finanziata solo dallo Stato o dalle Regioni quando si verificano situazioni straordinarie che determinano crisi diffuse al fine di supportare tutti quei lavoratori dipendenti di aziende che non rientrerebbero negli altri strumenti conservativi e di sostegno al reddito previsti dalla normativa. Pertanto, con questo intervento, gli **unici costi in capo alle aziende** che riducono o sospendono l'attività sono i **costi retributivi accessori** che come abbiamo visto maturano, o possono maturare, anche in assenza di attività lavorativa.

Nel periodo emergenziale, in deroga a quella che prevede la normativa ordinaria, la **contribuzione aggiuntiva** che alimenta tutte le forme di integrazione salariale presenti nel nostro ordinamento in caso di utilizzo è stata azzerata nelle prime settimane. Nelle ulteriori settimane previste dal decreto Agosto (DL 104/2020) e nelle 6 settimane introdotte dal decreto Ristori (DL 137/2020) è stata introdotta la contribuzione aggiuntiva con la previsione di **3 aliquote** che vengono applicate in base alla perdita di fatturato registrata dall'azienda fra il primo semestre 2019 e il primo semestre

2020.

salariali

Costo di finanziamento annuale delle integrazioni

Esempio lavoratore con RAL di 25.000 euro

	CIGO ordinaria*	FIS **	FIS Covid CIG Covid
Retribuzione annua	25.000	25.000 25.000	
Aliquota finanziamento ammortizzatore	1,7%	0,30%	
Contributo annuo di finanziamento Ammortizzatore	425	75	

Ipotizziamo adesso che il medesimo lavoratore, retribuito ad ore, resti sospeso a 0 ore per 4 settimane.

Quale è il costo che rimane a carico dell'azienda?

	CIGO ordinaria*	FIS **	FIS Covid CIG Covid
Retribuzione oraria	11,17	11,17	11,17
Ore perse per Sospensione	160	160	160
Tfr su ore perse	132,38	132,38	132,38
Rateo 13[^] mensilità***	192,04	192,04	192,04
Contributo Addizionale Ammortizzatore	174,25	77,45	
Contributo Addizionale sett "Decreto Ristori" perdita fatturato superiore al 20%			
Contributo Addizionale 9% sett "Decreto Ristori" perdita fatturato inferiore al 20%			174,25
Contributo Addizionale 18 % sett "Decreto Ristori" senza perdita fatturato			348,50
Totale Costo CIG/FIS/CIGD	498,67	401,87	
Totale Costo CIG/FIS/CIGD sett "Decreto Ristori" perdita fatturato superiore al 20%			324,42
Totale Costo CIG/FIS/CIGD sett "Decreto Ristori" perdita fatturato inferiore al 20%			498,67
Totale Costo CIG/FIS/CIGD sett "Decreto Ristori" senza perdita fatturato			672,92

*Riferimento aziende settore industria fino a 50 dipendenti

** Riferimento azienda settore commercio fra 5 e 15 dipendenti

*** Se previsto da contrattazione collettiva e comprensivo degli oneri sociali. Per semplicità di schematizzazione abbiamo ipotizzato che anche nel settore

commercio maturasse ad opera della contrattazione collettiva solo la 13^a mensilità.

Lavoro e Previdenza

Indicazioni della Corte di Cassazione

Stalking occupazionale e mobbing parafamiliare: a cosa deve fare attenzione l'azienda

di Raffaele Guariniello - Già Magistrato e Presidente della Commissione Amianto del Ministero dell'Ambiente

Nel quadro normativo in tema di molestie e violenza sui luoghi di lavoro, si può legittimamente parlare di stalking occupazionale ricollegandolo al delitto di atti persecutori? Secondo la Corte di cassazione, no. Sul caso di un amministratore delegato di una s.r.l. agli arresti domiciliari per plurime condotte persecutorie in danno di una dipendente, la Suprema Corte nella sentenza n. 31273 del 9 novembre 2020 scioglie ogni dubbio, definendo cosa qualifica giuridicamente la condotta di mobbing lavorativo. La decisione segue di pochi giorni una importante pronuncia della cassazione sul mobbing parafamiliare.

Siamo a una **svolta** sul fronte delle **molestie nei luoghi di lavoro**? Lo fa pensare la Sez. V della Cassazione penale con una preziosa sentenza depositata il 9 novembre scorso.

Certo, la Sez. VI della Suprema Corte di Cassazione - ancora da ultimo nella sentenza n. 27905 del 2020- continua a sostenere che le pratiche persecutorie in danno di un lavoratore possono costituire il delitto di **maltrattamenti in famiglia** di cui all'art. 572 c.p.

Mobbing parafamiliare

La Sez. VI della Suprema Corte - ancora da ultimo nella sentenza n. 27905 del 7 ottobre 2020- continua a sostenere che le **pratiche persecutorie** in danno di un lavoratore possono costituire il **delitto di maltrattamenti in famiglia** esclusivamente nei casi in cui il rapporto tra datore di lavoro e dipendente assuma **natura para-familiare**, e, cioè, sia caratterizzato da **relazioni intense ed abituali**, da consuetudini di vita tra i soggetti, dalla soggezione di una parte nei confronti dell'altra, dalla fiducia riposta dal soggetto più debole nel soggetto che ricopre la posizione di supremazia e che, quindi, ha obblighi di assistenza verso il soggetto più debole.

Con un **risultato sorprendente**: finiscono per essere punibili le **piccole (piccolissime) aziende, ma non le grandi aziende** nell'ambito delle quali i rapporti fra dirigenti e sottoposti tendono ad essere più superficiali e spersonalizzati come una banca, un ospedale, un comune.

E con l'ulteriore effetto di farci "invidiare" quell'art. 222-33-2 del codice penale francese che da quasi venti anni punisce il **reato di harcèlement moral**, e, cioè, il fatto di molestare altri mediante condotte ripetute aventi per oggetto o per effetto una degradazione delle condizioni di lavoro atte a ledere i suoi diritti e la sua dignità, ad alterarne la salute fisica o mentale o a comprometterne il futuro professionale. Una norma,

tanto per fare un esempio clamoroso, che il 20 dicembre 2019 ha portato alla condanna in primo grado a un anno di reclusione di un **amministratore delegato** e di **due dirigenti** per **19 casi di suicidio, 12 di tentato suicidio e 8 di depressione o interruzione di lavoro** tra i dipendenti, e ciò con l'accusa di aver **degradato le condizioni di lavoro** e creato un **clima ansioso** pur di ottenere 22.000 dimissioni volontarie e 10.000 trasferimenti.

Lo stalking occupazionale

La novità ci arriva dalla Sez. VI, e trae spunto dall'art. 612-bis c.p.

Non a torto, nel rappresentare il quadro normativo italiano in tema di molestie e violenza sui luoghi di lavoro, Eurofound notò che resta ancora oscuro l'utilizzo dell'art. 612-bis c.p. nella versione dello stalking occupazionale.

La sentenza n. 31273 del 9 novembre 2020 della Corte di Cassazione apre **uno squarcio di luce**.

Premette che il mobbing può definirsi in termini di mirata reiterazione di plurimi atteggiamenti, convergenti nell'esprimere ostilità verso la vittima e preordinati a **mortificare** e a **isolare il dipendente** nell'ambiente di lavoro.

Richiama l'insegnamento della Sez. VI sul **mobbing parafamiliare**. Ma afferma la riconducibilità dei fatti vessatori alla norma incriminatrice di cui all'art. 612-bis c.p., ove ricorrano gli elementi costitutivi di siffatta fattispecie e, in particolare, la causazione di uno degli eventi ivi declinati.

Spiega che il delitto di atti persecutori - che ha natura di reato abituale e di danno - è integrato dalla necessaria **reiterazione dei comportamenti descritti** dalla norma incriminatrice e dal loro effettivo inserimento nella sequenza causale che porta alla determinazione dell'evento, che deve essere il risultato della condotta persecutoria nel suo complesso, sicché ciò che rileva

è la identificabilità di questi quali **segmenti di una condotta unitaria**, causalmente orientata alla produzione di uno degli eventi, alternativamente previsti dalla norma incriminatrice, che condividono il medesimo nucleo essenziale, rappresentato dallo stato di prostrazione psicologica della vittima delle condotte persecutorie.

Aggiunge che è siffatto **nucleo essenziale** a qualificare giuridicamente la condotta che può, invero, esplicarsi con modalità atipica, in qualsivoglia ambito della vita, purché sia idonea a ledere il bene interesse tutelato, e dunque la libertà morale della persona offesa, all'esito della necessaria verifica causale. Ne desume che **il contesto** entro il quale si situa la condotta persecutoria **è del tutto irrilevante**, quando la stessa abbia determinato un vulnus alla libera autodeterminazione della persona offesa, determinando uno degli eventi previsti dall'art. 612-bis c.p., e che nessuna obiezione sussiste, in astratto, alla riconduzione delle condotte

di mobbing nell'alveo precettivo di cui all'art. 612-bis c.p., laddove quella mirata **reiterazione di plurimi atteggiamenti**, convergenti nell'esprimere ostilità verso la vittima e preordinati a mortificare e a isolare il dipendente nell'ambiente di lavoro, elaborata dalla giurisprudenza civile come essenza del fenomeno, sia idonea a cagionare uno degli eventi delineati dalla norma incriminatrice.

Il risultato nel caso di specie è altamente significativo. La Sez. VI rigetta il ricorso presentato dall'amministratore delegato di una s.r.l. sottoposto alla misura cautelare degli **arresti domiciliari** per il reato di cui all'art. 612-bis c.p. in riferimento a plurime condotte persecutorie in danno di una dipendente della predetta società responsabile dell'ufficio risorse umane.

Riferimenti normativi

Corte di Cassazione, Sez. VI penale, sentenza 09/11/2020, n. 31273

Lavoro e Previdenza

Calcola il risparmio

Apprendista qualificato: quanto risparmia l'azienda o il professionista se trasforma il contratto?

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

Aziende e professionisti che assumono a tempo indeterminato uno o più apprendisti possono cumulare lo sgravio contributivo triennale strutturale introdotto dalla legge di Bilancio 2018 allo speciale regime di contribuzione ridotta riservato al contratto di apprendistato. Dopo il primo anno dalla stabilizzazione, è possibile richiedere lo sconto dei contributi a carico del datore di lavoro nella misura del 50% ed entro il tetto massimo annuo di 3.000 euro. E' agevolata solo la trasformazione del contratto dell'apprendista under 35 (o under 30 se assunto a partire dal 2021). Quanto risparmia l'azienda o il professionista che stabilizza un contratto di apprendistato?

Chi

I **datori di lavoro** che assumono **giovani** o che confermano in forza **apprendisti** al termine del periodo formativo hanno diritto allo **sgravio contributivo strutturale triennale** (c.d. bonus giovani) introdotto dalla legge di Bilancio 2018. Quest'ultimo incentivo è infatti destinato ai datori di lavoro privati che assumono lavoratori con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato a **tutele crescenti** e prevede la riduzione della **contribuzione dovuta** all'**INPS** nella misura del **50%** per un **periodo massimo di 36 mesi**. Il beneficio previdenziale è pienamente cumulabile con il regime contributivo di favore stabilmente in vigore per i contratti di **apprendistato professionalizzante**. Ai fini della individuazione dei requisiti in capo al lavoratore da assumere con il bonus giovani, infatti, non sono ostativi al riconoscimento dell'esonero gli eventuali periodi di apprendistato svolti presso un altro datore di lavoro e non proseguiti in rapporto di lavoro a tempo indeterminato.

L'incentivo è riconosciuto in caso di **prosecuzione a tempo indeterminato** dei contratti di apprendistato con riferimento a operai, impiegati o quadri (sono, pertanto, escluse le assunzioni di dirigenti) di età inferiore a **35 anni (30 anni dal 2021)**.

Cosa

Il contratto di apprendistato consente al datore di lavoro di instaurare un rapporto di lavoro applicando un **regime contributivo ridotto** con **aliquota INPS al 10%** e esonero totale dal versamento del premio INAIL. La durata di questa tipologia contrattuale è **pari a 3 o 5 anni**, in base al settore in cui viene svolta l'attività, e consente, in caso di prosecuzione del rapporto al termine del periodo formativo, di applicare tale aliquota agevolata per i successivi dodici mesi.

Il limite massimo annuo di fruizione dello sgravio triennale è pari a **3.000 euro su base annua**. Al termine del periodo di apprendistato e una volta decorsi i

12 mesi di ulteriore applicazione dell'aliquota contributiva ridotta al 10%, lo sgravio triennale può essere applicato per ulteriori 12 mesi.

L'esonero è, inoltre, elevato nella **misura del 100%** dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'**INAIL**, per **36 mesi a partire dalla data di assunzione** e sempre nel limite massimo di **3.000 euro su base annua**, da riparametrare e applicare su base mensile, nelle ipotesi in cui le assunzioni a tempo indeterminato intervengano entro 6 mesi dall'acquisizione del titolo di studio e riguardino giovani che, abbiano svolto presso il medesimo datore di lavoro **attività di alternanza scuola-lavoro o periodi di apprendistato** per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore, il certificato di specializzazione tecnica superiore o periodi di apprendistato in alta formazione.

Attenzione

La legge prevede poi una esplicita previsione di **decadenza**: al datore di lavoro che, nei 6 mesi successivi all'assunzione, procede al licenziamento per giustificato motivo oggettivo del lavoratore assunto o di un lavoratore impiegato nella medesima unità produttiva e inquadrato con la medesima qualifica del lavoratore assunto con le agevolazioni, viene **revocato l'esonero** e recuperato il beneficio già fruito.

Come

Le aziende che **convertono un contratto di apprendistato** in rapporto a tempo indeterminato, possono applicare, per un anno, lo sgravio contributivo del 50% dei contributi previdenziali INPS, con esclusione dei premi e dei contributi INAIL, entro il tetto massimo annuo di 3.000 euro.

L'unico requisito richiesto è che l'apprendista **non abbia compiuto 35 anni**, se la fruizione prende il via nel corso dell'anno 2020, o 30 anni se l'applicazione

comincia dal 2021.

Per fruire dello sgravio, i datori di lavoro non devono presentare alcuna istanza preventiva: è sufficiente procedere direttamente all'**esposizione** del beneficio nella **denuncia contributiva UniEmens**, indicando all'interno di "DenunciaIndividuale", "DatiRetributivi", elemento "Incentivo":

- nell'elemento "TipoIncentivo" il valore "GECO";
- nell'elemento "CodEnteFinanziatore" il valore "H00" (Stato);
- nell'elemento "ImportoCorrIncentivo" l'importo posto a conguaglio relativo al mese corrente.

Attenzione

Il tetto massimo di fruizione pari a 3.000 euro su base annua deve essere riparametrato su base mensile e riproporzionato in caso di part-time.

Quando

Lo sgravio spetta, in caso di stabilizzazione del lavoratore ormai qualificato, in aggiunta ai 12 mesi di prosecuzione del regime a contribuzione ridotta propria del contratto di apprendistato. L'arco temporale di fruizione decorre di fatto dal tredicesimo mese successivo alla conferma del rapporto di lavoro, in quanto i primi 12 mesi sono contribuiti al 10% già in base all'apparato normativo previgente in materia di apprendistato.

Attenzione

Al datore di lavoro che, nei sei mesi successivi all'assunzione, procede al licenziamento per giustificato motivo oggettivo del lavoratore assunto o di un lavoratore impiegato nella medesima unità produttiva

e inquadrato con la medesima qualifica, viene revocato l'esonero e recuperato il beneficio già fruito.

Calcola il risparmio

Ipotesi di prosecuzione di rapporto di lavoro di un operaio qualificato - CCNL metalmeccanico artigianato

Prendiamo in esame il caso di un'azienda artigiana che applica il **CCNL del settore metalmeccanico** e ha in forza un **operaio inquadrato al livello 3**.

La **retribuzione di base** è pari a **1.476,25 euro**. La **contribuzione ordinaria INPS** a carico del datore di lavoro è di **404 euro**.

Il lavoratore è stato assunto in **apprendistato professionalizzante** per 5 anni. Il rapporto prosegue a tempo indeterminato al termine del periodo formativo.

Terminati gli ulteriori 12 mesi cui si applica aliquota contributiva al 10%, il datore di lavoro applica, per i successivi 12 mesi, lo **sgravio strutturale al 50%** entro il tetto massimo di 3.000 euro annui, ovvero 250 euro mensili.

Risparmio %

Lo sgravio giovani può essere applicato, **successivamente ai primi 12 mesi** dalla conferma del rapporto di lavoro con l'apprendista qualificato, per un ulteriore periodo di un anno nella misura del 50%.

La **riduzione complessiva dell'onere contributivo** posto a carico del datore di lavoro è pari al **10%** per ciascuno dei 12 mesi. Ciò in quanto la riduzione non si applica alla **contribuzione INAIL**, che rimane dovuta in misura intera, e non sono previsti riproporzionamenti della retribuzione, come invece avviene durante i 3 o i 5 anni di durata del rapporto di apprendistato professionalizzante.

	Senza sgravio triennale	Con lo sgravio triennale post apprendistato
Retribuzione lorda mensile erogata	1.476 euro	1476 euro
Contribuzione INPS	404 euro	202 euro
Contribuzione INAIL	89 euro	89 euro
Totale costo del lavoro annuo	1.969 euro	1.786 euro
RISPARMIO%		10%

Lavoro e Previdenza

Contrattazione collettiva

Case di cura private: personale medico, interpretazione autentica sui responsabili di RSA

In data 12 novembre 2020 ARIS con CIMOP hanno fornito interpretazione autentica in merito alla figura di responsabile medico di RSA introdotta dal CCNL 7 ottobre 2020 per il personale medico dipendente dalle case di cura private laiche e religiose e da centri di riabilitazione.

Per il personale medico dipendente dalle case di cura private laiche e religiose e da centri di riabilitazione, ARIS con CIMOP in data 12 novembre 2020 hanno fornito interpretazione autentica in merito alla figura di responsabile medico di RSA introdotta dal CCNL 7 ottobre 2020.

Responsabile medico di RSA

La norma che attribuisce al responsabile medico di RSA l'incarico di dirigente di struttura semplice o di dirigente con incarico professionale è riferita ai **solì medici che operano nelle RSA**.

L'eventuale eccedenza tra la retribuzione precedente e quella del CCNL 7 ottobre 2020 è garantita come **assegno ad personam non riassorbibile**.

Ai responsabili medici di RSA in servizio alla data di sottoscrizione del CCNL viene assicurato, ferma restando la qualifica di dirigente, il **miglior trattamento previsto** per i non dirigenti in caso di risoluzione del rapporto.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Verbale 12 novembre 2020

servizi di telecomunicazione. L'accordo decorre dalla data di stipula (salvo quanto specificatamente previsto per i singoli istituti) e scade il 31 dicembre 2022.

Per il personale dipendente da imprese esercenti servizi di telecomunicazione, Assotelecomunicazioni-Assstel con Slc-Cgil, Fistel-Cisl e Uilcom-Uil in data 12 novembre 2020 hanno stipulato un'ipotesi di accordo per il rinnovo del CCNL.

Minimi tabellari

L'accordo individua il Trattamento economico minimo (TEM) composto da minimi contrattuali, ex E,d,r e indennità di contingenza ed il Trattamento economico complessivo (TEC) composto dai trattamenti in materia di welfare (Previdenza complementare, assistenza sanitaria integrativa, Fondo di solidarietà bilaterale) e L'ERS.

A seguito dal cambiamento della scala parametrica e degli aumenti stabiliti dall'accordo, sono ricalcolati gli importi mensili dei minimi tabellari.

Elemento retributivo di settore ERS

Dal 1° aprile 2021 è riconosciuto un elemento retributivo di settore mensile.

Dalla stessa data l'elemento retributivo separato, previsto dall'accordo 23 novembre 2017, confluisce nell'ERS.

Classificazione del personale

Oltre all'aggiornamento di alcuni profili professionali, applicabile sia al personale in forza che ai nuovi assunti, l'accordo stabilisce di riconoscere, dal 1° aprile 2021, il parametro 173,74 ai seguenti profili di 5° livello, in considerazione del grado di specializzazione posseduto: addetto al supporto specialistico; progettista/realizzatore di rete; programmatore esperto; operatore ICT; supervisor attività di caring; junior specialist di processo di operatore TLC.

Cessione di ferie e permessi

E' consentita la cessione a titolo gratuito delle ferie e dei permessi maturati da parte di ogni lavoratore, ai colleghi dipendenti al fine di consentire loro di assistere i figli minori, nonché ai familiari di 1° grado di parentela qualora, per particolari condizioni di salute necessitano di cure costanti.

I lavoratori potranno richiedere tali giorni di ferie e permessi a condizione che abbiano esaurito le loro spettanze annuali di ferie e permessi nonché gli eventuali residui degli anni precedenti.

Le modalità per la cessione e l'acquisizione di ferie e permessi retribuiti, ulteriori condizioni nonché forme di partecipazione dell'azienda saranno oggetto di

Lavoro e Previdenza

Contrattazione collettiva

Telecomunicazioni: servizi di telefonia, ipotesi di accordo per il rinnovo del CCNL

In data 12 novembre 2020 Assotelecomunicazioni-Assstel con Slc-Cgil, Fistel-Cisl e Uilcom-Uil hanno stipulato un'ipotesi di accordo per il rinnovo del CCNL per il personale dipendente da imprese esercenti

apposita regolamentazione aziendale.

Malattia

In caso di gravi patologie che richiedano il ricorso a terapie salvavita, l'azienda, previa presentazione di idonea certificazione, riconoscerà alla scadenza del periodo di conservazione del posto un ulteriore periodo pari a 120 giorni di calendario al 50% della retribuzione.

Permessi

Ai familiari fino al primo grado di studenti del primo ciclo dell'istruzione con DSA ai sensi dell'art. 6, L. n. 170/2010, impegnati nell'assistenza alle attività scolastiche a casa, è riconosciuto il diritto ad usufruire di orari di lavoro flessibile, da attuare attraverso il riconoscimento, nel limite di 120 ore l'anno (da riproporzionare per i lavoratori a tempo parziale), di permessi a recupero (fruibili anche ad ore), da richiedere con un preavviso minimo di 5 giorni lavorativi.

La lavoratrice inserita nei percorsi di protezione relativi alla violenza di genere, può chiedere un congedo retribuito per un periodo massimo di tre mesi, nonché la trasformazione del rapporto di lavoro a tempo pieno in lavoro a tempo parziale.

In sede aziendale la durata del congedo potrà essere prolungata di ulteriori 3 mesi o potranno essere definite ulteriori misure qualora permangano le suddette motivazioni.

La lavoratrice potrà richiedere una anticipazione non superiore al 70% sul trattamento cui avrebbe diritto nel caso di cessazione del rapporto alla data della richiesta.

Lavoro ripartito

L'istituto viene abrogato.

Previdenza integrativa

La contribuzione al Fondo nazionale di pensione complementare per i lavoratori delle aziende di telecomunicazione (TELEMACO) viene elevato al:

- 1,3% della retribuzione assunta a base della determinazione del t.f.r.: dal 1° aprile 2021;
- 1,4% della retribuzione assunta a base della determinazione del t.f.r.: dal 1° dicembre 2022.

Decorrenza

L'accordo decorre dalla data di stipula (salvo quanto specificatamente previsto per i singoli istituti) e scade il 31 dicembre 2022.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ipotesi di accordo 12 novembre 2020

Finanziamenti

Nella legge di Bilancio 2021

Bonus casa prorogati al 2021. I vantaggi dello sconto in fattura e della cessione del credito

di Roberta De Pirro - Morri Rossetti e Associati

Detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione, ecobonus, bonus verde e bonus facciate validi per tutto il 2021. È quanto previsto dal disegno di legge di Bilancio per il 2021, che al fine di favorire la ripresa del settore edile proroga ancora di un anno le misure volte ad incentivare il ricorso ai bonus casa. L'intervento risulta ancora più interessante se si considera che il decreto Rilancio ha previsto delle modalità per la fruizione delle agevolazioni molto vantaggiose: l'utilizzo attraverso la cessione del credito, oppure sotto forma di sconto in fattura operato dal fornitore commissionario. Nella bozza della Manovra non trova riscontro la proroga del superbonus 110% fino al 2024, annunciata nei mesi scorsi.

Al fine di favorire ripresa economica, avviata nel corso del 2020, relativa al settore edile e garantirla anche nel 2021 il disegno di **legge di Bilancio 2021** proroga fino al 31 dicembre 2021 i **bonus casa**. Nessuna traccia, invece, della proroga per il superbonus 110% fino al 2024, annunciata nel mese di ottobre. Ma andiamo nel dettaglio delle proroghe e vediamo le modalità di utilizzo delle detrazioni, dello sconto in fattura e della cessione del credito.

Recupero del patrimonio edilizio

La **detrazione IRPEF al 50%** delle spese sostenute per interventi di recupero edilizio (la misura originaria della detrazione, ai sensi dell'art. 16-bis TUIR, sarebbe, a regime, del 36% con un massimo di spesa pari a 96.000 euro, ripartita in 10 quote annuali costanti) è stata prorogata fino al 31 dicembre 2021.

Il beneficio si applica a lavori di **manutenzione straordinaria**, restauro e risanamento conservativo, **ristrutturazione edilizia**. Nel caso di lavori sull'intero edificio residenziale, sono agevolati anche i lavori di **manutenzione ordinaria**.

Leggi anche Bonus ristrutturazioni: a chi spetta la detrazione IRPEF al 50%

Ecobonus

La detrazione delle spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica è stata prorogata per tutto il 2021, con le **stesse aliquote** previste per il **2020: 50%** per infissi, biomassa e schermature solari, **65%** per le rimanenti tipologie.

L'art. 14, D.L. n. 63/2013 prevede la possibilità di poter beneficiare, in **10 quote annuali** costanti, di una detrazione che va dal 50% al 65% per gli interventi di risparmio energetico.

Leggi anche Ecobonus e sismabonus anche per i titolari di reddito d'impresa. A prescindere dalla qualificazione degli immobili

Bonus mobili

La detrazione IRPEF al 50% delle spese sostenute per l'**arredo di immobili ristrutturati** (con un **massimo di spesa di 10.000 euro**) è stata prorogata per tutto il 2021.

È possibile detrarre il **50%** in **10 quote annuali** costanti della spesa sostenuta per arredare/riarredare gli immobili che sono oggetto di interventi di ristrutturazione.

Leggi anche Bonus mobili: quanto conviene arredare casa

Bonus facciate

Anche la **detrazione** (IRPEF/IRES) con aliquota del **90%** delle spese sostenute per le opere di rifacimento delle **facciate degli edifici**, in scadenza quest'anno, è stata prorogata per il 2021.

Il bonus può essere fruito, da inquilini e proprietari, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, **persone fisiche e imprese**.

Per averne diritto è necessario realizzare interventi di **recupero o restauro** della facciata esterna di edifici esistenti, di **qualsiasi categoria catastale**, compresi quelli strumentali.

Leggi anche:

- Bonus facciate. In quali casi spetta e come applicarlo
- Bonus facciate per ripristino e tinteggiatura di facciata esterna visibile dalla strada pubblica
- Nel bonus facciate anche le spese per le opere accessorie

Bonus verde

La **detrazione IRPEF 36%** delle spese sostenute, con un **massimo di 5.000 euro** per ogni unità immobiliare, per le opere di sistemazione a verde, coperture a verde e giardini pensili, è stata prorogata per tutto il 2021. L'agevolazione è stata introdotta con la legge di Bilancio 2018 e poi prorogata nel 2019 e 2020.

Leggi anche Bonus verde: quanto conviene

Modalità di utilizzo delle detrazioni

La proroga dei bonus edilizi risulta essere

particolarmente “allettante” se si considera che l’art. 121 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) ammette accanto alla possibilità dell’**utilizzo diretto** delle stesse, anche la loro **cessione**, con conseguente trasformazione delle stesse in crediti d’imposta in capo ai cessionari.

Viene introdotta, per gli interventi effettuati negli anni 2020 e 2021, la possibilità per il soggetto avente diritto ad alcune **detrazioni fiscali**:

- a) recupero del patrimonio edilizio (art. 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del TUIR);
- b) efficienza energetica (art. 14 del D.L. n. 63/2013, e di cui ai commi 1 e 2 dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020);
- c) adozione di misure antisismiche (art. 16, commi da 1-bis a 1-septies del D.L. n. 63/2013 e di cui al comma 4 dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020);
- d) recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, (art. 1, commi 219 e 220, della l. n. 160/2019);
- e) installazione di impianti fotovoltaici (art. 16-bis, comma 1, lettera h) del TUIR, ivi compresi gli interventi di cui ai commi 5 e 6 dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020);
- f) installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici (art. 16-ter del D.L. n. 63/2013, e di cui al comma 8 dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020).

di optare, alternativamente per:

1. un contributo di pari ammontare, sotto forma di **sconto sul corrispettivo dovuto**, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest’ultimo recuperato sotto forma di credito d’imposta, con facoltà di successiva cessione del credito;
2. la trasformazione del corrispondente importo della detrazione in **credito d’imposta** da utilizzare anche in compensazione in F24, con facoltà di **successive cessioni** ad altri soggetti, compresi gli **istituti di credito** e altri **intermediari finanziari**.

I crediti d’imposta sono utilizzati in **compensazione nel modello F24**, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite. La quota di credito non fruita nell’anno non può essere usufruita negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso.

La volontà di avvalersi di una delle suddette modalità di utilizzo delle agevolazioni in parola (in luogo dell’utilizzo diretto) deve essere **comunicata** all’**Agenzia delle Entrate**, telematicamente, a decorrere dallo scorso 15 ottobre 2020, inviando appostomodello “Comunicazione dell’opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica (artt. 119 e 121, D.L. n. 34 del 2020)”, reperibile sul sito internet dell’Agenzia.

L’opzione potrà essere effettuata **una sola volta**, al termine dei lavori, oppure sulla base degli **stati di avanzamento** (SAL) che dovranno però essere non più di due per ciascun intervento e riferirsi ad almeno il 30 per cento del totale.

Leggi anche Bonus casa trasferibili anche in fase di stato avanzamento lavori

Come funziona lo sconto in fattura

Secondo quanto chiarito dall’Agenzia delle Entrate, circolare n. 24/E/2020, lo sconto sul corrispettivo deve essere di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso e deve essere ovviamente **anticipato dal fornitore** di beni e servizi relativi agli interventi agevolati.

Il fornitore che accetta di praticare lo sconto in fattura **recupererà il contributo** nella forma di un **credito d’imposta** di importo pari alla detrazione spettante, con la facoltà di procedere, a sua volta, anche a successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. Una caratteristica peculiare dello sconto in fattura riguarda il fatto che lo stesso può anche essere **praticato anche in misura parziale**. In questo caso il beneficiario potrà sfruttare direttamente la parte di spesa effettivamente sostenuta, trasferendo al fornitore la detrazione spettante sulla base dello sconto parziale effettuato.

Leggi anche Bonus casa e superbonus 110%: cosa scegliere tra detrazione, sconto e cessione

Come cedere il credito d’imposta

L’alternativa allo sconto in fattura è invece la cessione a terzi di un credito d’imposta **corrispondente** alla **detrazione spettante**.

Rispetto allo sconto in fattura **non sembra possibile** cedere solo parzialmente il credito e quindi il beneficiario non può optare per trattenere su di sé una parte della detrazione spettante.

La cessione del credito, inoltre, a differenza dello sconto in fattura che può essere praticato soltanto dal fornitore che ha eseguito i lavori, può essere effettuata nei confronti dei seguenti soggetti:

- fornitori dei **beni** e dei **servizi necessari** alla realizzazione degli interventi;
- **altri soggetti** (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d’impresa, società ed enti);
- **istituti di credito e intermediari finanziari**.

Il che vuol dire che i contribuenti che sostengono alcune tipologie di spese relative ad interventi edilizi su immobili, posso optare per la cessione dei relativi crediti fiscali in alternativa all’utilizzo diretto della

detrazione loro spettante. Il che permetterebbe in termini finanziari la **monetizzazione immediata** del **beneficio fiscale**, con un conseguente vantaggio in termini di liquidità.

Pertanto, **anche per il 2021**, i soggetti che sostengono

le spese relative a interventi edilizi sugli immobili, potranno beneficiare del beneficio fiscale loro spettante o mediante la detrazione, o attraverso la cessione del credito, oppure sotto forma di sconto in fattura operato dal fornitore commissionario.

Impresa

Per gli Enti del Terzo settore

Iscrizione al RUNTS: dalla scelta della sezione alle agevolazioni fiscali

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

La possibilità di accedere al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore - RUNTS avverrà per step con regole diverse in funzione della diversa tipologia di ente, con possibilità di "migrazioni" interne, facoltative e obbligatorie da una sezione all'altra del registro. L'iscrizione al RUNTS, inoltre, ha effetto costitutivo relativamente all'acquisizione della qualifica di enti del terzo settore e rappresenta il presupposto per la fruizione dei benefici previsti dal Codice del Terzo Settore, compresi quelli fiscali. A tal fine assume rilievo la distinzione tra attività svolte in modalità commerciale o non commerciale.

Una delle funzioni del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (**RUNTS**) è quella di rendere conoscibili tutte le informazioni relative agli enti del terzo settore (**ETS**). Pertanto, la suddivisione del registro in sezioni dedicate alle singole fattispecie giuridiche di enti risulta fondamentale per inquadrarne finalità, attività e assetto organizzativo.

Le **attività esercitabili** dagli ETS si distinguono in **commerciali** o **non commerciali**, a seconda della loro modalità di effettuazione. Qualora un ente eserciti prevalentemente attività con modalità commerciali, acquisirà la qualifica di ETS commerciale e, di conseguenza, vi sarà un reddito imponibile ai fini fiscali. L'ente sarà invece considerato non commerciale se svolge l'**attività**, che in tal caso non verrà **tassata**, con modalità non commerciali: sebbene l'ingresso nel RUNTS sia facoltativo, è tuttavia necessario per usufruire delle **agevolazioni fiscali**.

Per le Organizzazioni di volontariato (**Odv**) e per le Associazioni di promozione sociale (**Aps**) la trasmissione dagli attuali registri al RUNTS sarà automatica, con modalità che saranno definite da un decreto ministeriale. Ad oggi non è invece previsto alcun passaggio automatico per le Onlus, che dovranno valutare in quale sezione del RUNTS iscriversi tenendo conto dell'organizzazione delle proprie attività.

Sul **piano fiscale** le **Onlus** che vorranno mantenere un regime agevolativo legato all'assenza di scopo di lucro e al perseguimento di fini solidaristici dovranno di fatto iscriversi al RUNTS, adottando la qualifica di ETS. La piena efficacia delle disposizioni fiscali introdotte dal CTS abrogherà infatti l'attuale disciplina Onlus, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui la Commissione europea avrà autorizzato le norme del CTS sottoposte al suo vaglio (e in ogni caso da quando sarà entrato in funzione il RUNTS).

Leggi anche RUNTS: come devono iscriversi gli enti con o senza personalità giuridica

Sezioni del RUNTS

Il RUNTS è suddiviso in **sette sezioni**:

- a) Organizzazioni di volontariato (**Odv**) (artt.32 a 34 del CTS);
- b) Associazioni di promozione sociale (**Aps**) (artt. 35 e 36 del CTS);
- c) **Enti filantropici** (artt.37 a 39 del CTS);
- d) **Imprese sociali**, comprese le cooperative sociali (per tali enti l'iscrizione nel Registro imprese soddisfa in automatico l'iscrizione nel RUNTS);
- e) **Reti associative** (41 del CTS);
- f) Società di mutuo soccorso (artt. da 42 a 44 del CTS);
- g) Altri enti del Terzo settore, a cui sono iscritti gli enti che presentano le caratteristiche di cui all'art. 4 del Codice del Terzo settore (CTS), diversi da quelli elencati nelle lettere precedenti.

Al RUNTS possono iscriversi anche gli **enti religiosi civilmente riconosciuti**, a condizione che essi approvino uno specifico regolamento, redatto per atto pubblico o scrittura privata autenticata, in cui dichiarino di esercitare una o più delle attività di interesse generale di cui all'art. 5, D.Lgs. n. 117/2017, di non perseguire uno scopo lucrativo e, ove prevista, la tenuta delle scritture contabili richieste dal CTS.

In seguito all'iscrizione sarà possibile l'utilizzo della locuzione "Ente del Terzo Settore" nella denominazione sociale, negli atti a rilevanza esterna e nei confronti dei soci.

La competenza in relazione alla generalità degli enti spetterà agli Uffici regionali o provinciali sul cui territorio l'ente ha sede legale. Per le **reti associative** sarà invece competente l'Ufficio statale del RUNTS, anche qualora la rete sia iscritta ad un'altra sezione del Registro (le reti associative possono essere iscritte contemporaneamente in due o più sezioni). Per le imprese sociali la competenza spetta al Registro imprese.

Come scegliere la sezione a cui un ETS può

iscriversi

Prendendo ad **esempio** il caso delle **fondazioni**, dall'elenco delle sezioni del RUNTS sopra riportato si evince che le uniche due opzioni per l'iscrizione di tali enti può rientrare tra gli "Enti filantropici" e gli "Altri Enti del Terzo settore", poiché per le sezioni a, b, e, f, il requisito è quello delle associazioni.

In teoria, una fondazione potrebbe anche diventare impresa sociale ma solo snaturando la propria missione in quanto, ai sensi del D.Lgs n. 112/2017, il 70% delle proprie entrate dovrebbero provenire da ricavi prodotti da attività di interesse generale dell'impresa sociale (si dovrebbero quindi vendere beni e servizi e non chiedere erogazioni al territorio).

Le fondazioni sono enti di diritto privato dotato di regola di personalità giuridica. A differenza dell'associazione che impone la presenza di due o più soggetti, le fondazioni possono essere costituite da una sola persona. Attraverso tali enti **una o più persone** devolvono e vincolano i propri beni per il perseguimento di uno **scopo non economico**, di pubblica utilità.

Data la natura erogativa delle fondazioni, la scelta più coerente dovrebbe convergere nella sezione "Enti filantropici". Infatti, l'art. 37 del Codice del Terzo Settore (CTS) afferma che gli enti filantropici sono costituiti "al fine di erogare denaro, beni o servizi, anche di investimento, a sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale".

Ciò significa che tali enti hanno entrate prevalenti di natura non commerciale e potrebbero nel medio periodo vedersi ridotta la possibilità di realizzare, ad esempio, attività diverse o attività di interesse generale commerciale (art. 79, comma 2, CTS). Ciò in quanto secondo quanto previsto dallo stesso Codice, gli enti filantropici devono trarre le risorse economiche necessarie allo svolgimento della propria attività principalmente da contributi pubblici e privati, donazioni e lasciti testamentari, rendite patrimoniali ed attività di raccolta fondi (art. 38).

Pertanto, se nel breve periodo la fondazione non ha in programma di realizzare soprattutto attività commerciali, l'iscrizione dell'ente nella sezione "Enti filantropici" può essere vantaggioso in termini di riconoscibilità dell'attività.

Va peraltro considerato che essere iscritti all'una rispetto all'altra sezione del Runts è influente in relazione ad agevolazioni e/o minori adempimenti.

Trasmigrazione tra le sezioni del RUNTS

La possibilità di accedere al RUNTS avverrà per **step** con **regole diverse** in funzione della tipologia di enti. Le prime ad accedere saranno le **Odv** e le **Aps** per le

quali è prevista una **trasmigrazione automatica**. In particolare, il decreto prevede che saranno gli Uffici che gestiscono gli attuali registri di Odv e Aps a trasmettere direttamente i dati ai corrispondenti uffici del RUNTS (questi ultimi avranno poi a disposizione 180 giorni per verificare la sussistenza dei requisiti per l'iscrizione).

Il RUNTS prevede la possibilità di "**migrazioni**" **interne, facoltative e obbligatorie**.

Tra le prime rientrano le ipotesi di quegli enti non profit che, a seguito dell'adeguamento dei propri statuti, potrebbero anche decidere di **cambiare assetto giuridico**, scegliendo una diversa collocazione nel Registro rispetto alla loro originaria qualificazione (es. per l'Odv che accede al regime delle Aps la modifica dello statuto comporta l'iscrizione nella sezione b dell'elenco).

La migrazione è sempre possibile anche una volta ottenuta l'iscrizione.

Un ETS, infatti, a seguito di modifiche statutarie introdotte successivamente all'iscrizione in una determinata sezione, può richiedere l'iscrizione in altra sezione **maggiormente coerente** con le **modifiche statutarie** introdotte.

La migrazione obbligatoria da una sezione all'altra del RUNTS, invece, si verifica qualora l'ufficio competente del medesimo registro rilevi motivazioni per cui l'ETS **non è più in possesso dei requisiti** per la permanenza nella sezione in cui l'ente è iscritto.

Per quanto riguarda le **imprese sociali**, la trasmigrazione avverrà dal Registro delle imprese in cui esse risultano ad oggi iscritte, evitando così l'obbligo di un doppio adempimento, ancorché alle imprese sociali il Runts potrà richiedere ulteriori informazioni rispetto a quelle già disponibili presso le Camere di Commercio.

Le **Odv** e le **Aps** una volta completata la trasmigrazione nel RUNTS, continueranno ad applicare la precedente **disciplina fiscale** fino all'autorizzazione della **Commissione UE** sui nuovi regimi, ma solo per quanto riguarda solamente le imposte dirette. Ai fini delle indirette e delle disposizioni di vantaggio (come le erogazioni liberali) le nuove norme sono già operative dal 1° gennaio 2018 per Onlus, Odv e Aps.

Nel caso delle **Onlus**, a differenza di quanto previsto per la trasmigrazione di Odv e Aps, la procedura indicata dal decreto istitutivo del RUNTS ha inizio con la pubblicazione, da parte dell'**Agenzia delle Entrate**, dell'elenco degli enti iscritti nell'attuale Anagrafe unica entro il termine previsto per l'avvio della trasmigrazione dei registri esistenti (che potrebbe essere più o meno coincidente con l'operatività del Registro, ovvero entro la metà del 2021). Le Onlus, pertanto,

potranno accedere al RUNTS, a partire dalla data di pubblicazione dell'elenco fino al **31 marzo** del periodo d'imposta successivo a quello di entrata in vigore dei nuovi regimi fiscali (tuttora al vaglio della Commissione UE) **Ad esempio**, nel caso in cui il nulla osta Ue sui nuovi regimi fiscali dovesse arrivare entro il prossimo anno, il termine finale per l'iscrizione al RUNTS scadrà il 31 marzo 2022.

Agevolazioni fiscali

Sul piano fiscale, la Riforma del Terzo settore, introdotta dal D.Lgs. n. 117/2017 (CTS), ha previsto un regime strutturato in base alle finalità e alla gestione delle attività degli enti del comparto, per la cui operatività occorre attendere il nulla osta da parte della Commissione UE.

Nel caso in cui le Odv e le Aps impegnate nella **vendita di beni e prestazione di servizi** ma anche nella **somministrazione di alimenti** e bevande decidano di applicare il regime forfettario, sono previste **semplificazioni** anche in materia di **IVA**.

Sono previste anche una serie di agevolazioni in materia di **imposte indirette e tributi locali** applicabili a tutti gli ETS, comprese le cooperative sociali ed escluse le sole imprese sociali costituite in forma di società. È possibile, inoltre, utilizzare beni mobili e immobili messi a disposizione dallo stato, dalle regioni, dalle province autonome e dagli enti locali per manifestazioni e iniziative temporanee (anche su questo tema sono previste forme agevolative).

Per stabilire se vi sia o meno un **reddito fiscalmente imponibile** occorre verificare la modalità con le quali le singole attività vengono svolte, escludere le attività che normativamente sono considerate sempre non

commerciali, indipendentemente da come vengano svolte, e sottrarre le entrate che non concorrono alla formazione del reddito degli ETS.

Oltre al regime fiscale agevolato del **social lending** per finanziare le attività di interesse generale, il CTS promuove inoltre l'utilizzo di strumenti finanziari specifici come i **titoli di solidarietà**. Si tratta di obbligazioni e altri titoli di debito nonché certificati di deposito, che gli istituti di credito possono emettere allo scopo di raccogliere denaro con l'obbligo, stabilito espressamente dal legislatore, di impiegare il capitale per finanziare le attività istituzionali degli ETS iscritti al RUNTS, tenendo conto degli obiettivi di interesse generale perseguiti da questi ultimi.

La distinzione tra **attività svolte in modalità commerciale** oppure **non commerciale** assume pertanto rilievo, in quanto a seconda della prevalenza di una tipologia di attività rispetto all'altra, **cambia il regime fiscale** a cui l'ETS è sottoposto (ad esempio agli enti non commerciali si applica un regime forfettario, particolarmente agevolato dal punto di vista contabile e fiscale).

Al riguardo, va ricordato che l'art. 8, comma 5. lett. q) del decreto, prevede che in allegato alla domanda di iscrizione al RUNTS debba essere rilasciata la **dichiarazione di presunzione** di commercialità o non commercialità dell'ente. L'eventuale perdita della natura di ente non commerciale dell'ente, ovvero il mutamento della qualifica da ente non commerciale a ente commerciale, opera a partire dal periodo di imposta in cui l'ente assume natura commerciale.

Sintesi delle agevolazioni fiscali a favore degli ETS

Agevolazioni fiscali ETS	
Imposta di registro	su modifiche dello statuto obbligatorie per legge e su altre modifiche statutarie: esenzione o misura fissa dell'imposta che colpisce la registrazione (e quindi il deposito presso l'Ufficio delle entrate) dello statuto
Imposta di bollo:	esenzione totale per qualsiasi tipologia di atto
Imposte di registro, ipotecarie e catastali per acquisto immobili:	in misura fissa
IMU:	l'esenzione è prevista solo in caso di svolgimento di particolari attività comunque rese in forma non commerciale
Altri tributi locali:	gli enti locali possono disporre la riduzione o l'esenzione
Esenzione da imposte dirette per beni immobili:	beneficio riconosciuto alle Odv (compresi gli Enti Filantropici se già Odv) e alle Aps
Tasse sulle concessioni governative:	esenzione
Condizione di non commercialità dell'ente:	occorre valutare se le attività sono rette economicamente più da entrate quali donazioni e 5 per mille piuttosto che da ricavi commerciali
Condizione di non commercialità di categorie di attività svolte dall'ente:	per ogni singolo ambito di attività di interesse generale l'ente deve valutare se viene svolto o meno con un margine positivo confrontando le entrate per corrispettivo con i costi effettivi sostenuti. Se esiste un margine positivo maggiore del 5% per due anni consecutivi, l'ambito diventa commerciale ai sensi IRES

Non commercialità dei corrispettivi da soci: le entrate per corrispettivo da soci sono considerate non commerciali (limitatamente allo svolgimento delle attività di interesse generale) se l'ente è Aps

Determinazione dell'**IRES con modalità forfetaria** per la **generalità degli ETS**: possibilità di determinazione delle imposte attraverso il calcolo forfetario sulla base dei ricavi

Determinazione dell'**IRES con modalità forfetaria** per **Odv e Aps**: possibilità di determinazione delle imposte attraverso il calcolo forfetario sulla base dei ricavi. In questo caso sussistono anche semplificazioni in relazione all'Iva

Agevolazioni fiscali a favore dei donatori:

- Deduzioni / detrazioni sulle erogazioni liberali
- Social bonus
- Titoli di solidarietà
- Social lending

Impresa

In Gazzetta Ufficiale

Coronavirus: anche l'Abruzzo passa in zona rossa

L'ordinanza del Ministero della Salute, pubblicata sulla Gazzetta ufficiale del 21 novembre prevede che anche la Regione Abruzzo passi in zona rossa. Misure quindi più stringenti fino al 3 dicembre, tra cui: il divieto di ogni spostamento in entrata e in uscita dai territori con un livello di rischio alto, e all'interno dei medesimi territori e la sospensione delle attività commerciali al dettaglio, con le eccezioni che riguardano in particolare le attività di vendita di generi alimentari e di prima necessità. Inoltre i datori di lavoro pubblici devono limitare la presenza del personale nei luoghi di lavoro per assicurare esclusivamente le attività che ritengono indispensabili e che richiedono necessariamente tale presenza

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 290 del 21 novembre 2020 l'ordinanza 20 novembre 2020 del Ministero della Salute recante "Ulteriori misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Tenuto conto dell'ultima classificazione del rischio per la pandemia da Coronavirus, realizzata il giorno 13 novembre, il Ministero ha deciso di far passare in zona rossa anche la **Regione Abruzzo**.

Allo stato attuale quindi, la ripartizione delle Regioni nelle diverse aree è attualmente la seguente:

area gialla: Lazio, Molise, Provincia autonoma di Trento, Sardegna, Veneto

area arancione: Basilicata, Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Marche, Liguria, Puglia, Sicilia, Umbria

area rossa: Abruzzo, Calabria, Campania, Lombardia, Piemonte, Toscana, Valle d'Aosta, Provincia Autonoma di Bolzano.

Zona Rossa

E' utile ricordare che nelle zone rosse le misure sono più restrittive in quanto considerate aree con scenario di massima gravità e a livello di rischio alto. Sinteticamente le ulteriori misure restrittive sono le seguenti:

Limite agli spostamenti: è vietato ogni spostamento in entrata e in uscita dai territori con un livello di rischio alto, e all'interno dei medesimi territori, salvo che per gli spostamenti motivati da comprovate esigenze lavorative o situazioni di necessità ovvero per motivi di salute. E' consentito il rientro presso il proprio domicilio, abitazione o residenza.

Sospensione attività commerciali al dettaglio e

mercati: sono sospese le attività commerciali al dettaglio, le eccezioni e riguardano in particolare le attività di vendita di generi alimentari e di prima necessità sia nell'ambito degli esercizi commerciali di vicinato, sia nell'ambito della media e grande distribuzione, anche ricompresi nei centri commerciali, purché sia consentito l'accesso alle sole predette attività. Chiusi quindi anche i centri commerciali, mentre sono chiusi, indipendentemente dalla tipologia di attività svolta, i mercati, salvo le attività dirette alla vendita di soli generi alimentari. Restano aperte le edicole, i tabaccaia, le farmacie, le parafarmacie anche se collocate all'interno di un centro commerciale.

Sono altresì sospese le attività inerenti i servizi alla persona ad eccezione delle seguenti:

- Lavanderia e pulitura di articoli tessili e pelliccia;
- Attività delle lavanderie industriali;
- Altre lavanderie, tintorie;
- Servizi di pompe funebri e attività connesse;
- Servizi dei saloni di barbiere e parrucchiere.

Sono quindi chiusi i centri estetici.

Bar e ristoranti: sono sospese le 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 contenere il contagio. Resta consentita la sola ristorazione con consegna a domicilio nel rispetto delle norme igienico sanitarie sia per l'attività di confezionamento che di trasporto, e fino alle ore 22,00 la ristorazione con asporto, con divieto di consumazione sul posto o nelle adiacenze.

Sport: è consentito esclusivamente svolgere individualmente attività motoria in prossimità della propria abitazione purché comunque nel rispetto della distanza di almeno un metro da ogni altra persona e con obbligo di utilizzo di dispositivi di protezione delle vie respiratorie.

Scuola: le lezioni scolastiche si svolgeranno in presenza solo per i nidi, elementari e le classi di prima media. Le altre scuole superiori, seconda e terza media dovranno svolgere le lezioni solo a distanza.

Smart working: i datori di lavoro pubblici limitano la presenza del personale nei luoghi di lavoro per assicurare esclusivamente le attività che ritengono indispensabili e che richiedono necessariamente tale presenza, anche in ragione della gestione dell'emergenza.

Entrata in vigore

Le disposizioni dell'ordinanza producono effetti dal **22 novembre 2020 e fino al 3 dicembre 2020**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero della Salute, ordinanza 20/11/2020 (Gazzetta
Ufficiale 21/11/2020, n. 290)

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.