

GIOVEDÌ 5 NOVEMBRE 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Servizi finanziari e assicurativi: in arrivo modifiche alla disciplina IVA, con meno costi per le imprese - pag. 2
- Decreto Ristori bis in arrivo: nuovi indennizzi a fondo perduto alle imprese - pag. 4
- Superbonus anche per unità immobiliare con accesso autonomo inclusa in un condominio - pag. 9
- Bonus facciate anche per facciate solo parzialmente visibili dalla strada pubblica - pag. 11
- Superbonus: quali sono gli interventi "trainanti" e "trainati" - pag. 13

LAVORO E PREVIDENZA

- Smart working nella PA almeno al 50%: con quali regole e tutele - pag. 19
- Responsabilità 231: i vantaggi di un modello organizzativo efficiente - pag. 22

BILANCIO & CONTABILITÀ

- Partecipazioni: immobilizzazioni o attivo circolante? - pag. 29

FINANZIAMENTI

- Crowdfunding: accesso più rapido ai finanziamenti per le imprese - pag. 30

IMPRESA

- RUNTS: come devono iscriversi gli enti con o senza personalità giuridica - pag. 35
- Coronavirus: Italia divisa in tre zone con il nuovo DPCM. Cosa cambia - pag. 38

IN EVIDENZA

Decreto Ristori bis in arrivo: nuovi indennizzi a fondo perduto alle imprese

di Antonio Zappi - AC TaxAdvisors - Coordinatore scientifico del Percorso di aggiornamento tributario

Il decreto Ristori bis consentirà l'erogazione di ulteriori indennizzi per le attività economiche colpite dal nuovo lockdown. Due gli obiettivi: estendere il meccanismo degli aiuti previsto dal primo decreto Ristori alle attività interessate dalle nuove limitazioni, per poi "ri pescare" alcune categorie tralasciate dall'elenco dei codici ATECO allegato al precedente provvedimento. La principale difficoltà è, tuttavia, quella di individuare un criterio contemporaneamente equo e tempestivo per gli indennizzi. Il ristoro potrebbe essere inizialmente svincolato dalla perdita di fatturato ed erogato "in acconto" a tutte le attività coinvolte nella nuova stretta: verrebbe quindi attribuito "a vista", sulla base dei nuovi codici ATECO danneggiati, con un saldo successivo effettuato sulla base del calo effettivo di fatturato nel periodo interessato dalla chiusura.

"Siamo già all'opera per mitigare le ripercussioni negative che queste restrizioni avranno sull'attività economica, sui redditi e sul tessuto produttivo" ha affermato **Giuseppe Conte** nella conferenza stampa del 4 novembre 2020, con la quale è stato illustrato il D.P.C.M. 3 novembre 2020, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 4



Coronavirus: Italia divisa in tre zone con il nuovo DPCM. Cosa cambia

Con il nuovo Dpcm emanato per rispondere alla crescita dei contagi da Covid-19, l'Italia viene divisa in tre zone con misure differenziate a seconda del livello di gravità della diffusione del virus. Ci sono le aree del territorio nazionale con misure standard, le aree caratterizzate da uno scenario di massima gravità e livello di rischio alto con misure restrittive stringenti e le aree caratterizzate da uno scenario di elevata gravità con alcune misure restrittive in più rispetto alle standard. Gli ingressi e le uscite da questi scenari saranno decisi con ordinanza del Ministero della Salute con frequenza almeno settimanale e dipenderanno dal coefficiente di rischio raggiunto dalla regione.

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale **2020**.

n. 275 del 4 novembre 2020 il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 novembre 2020, precisamente:

che allo scopo di contrastare e contenere il diffondersi del virus COVID-19 sull'intero territorio nazionale, dispone ulteriori misure urgenti restrittive. Il nuovo decreto entra **in vigore il 6 novembre** e le disposizioni in esso contenute saranno **valide fino al 3 dicembre**

Sono state individuate dal Governo tre aree di criticità del Paese, precisamente:

Area gialla: Abruzzo, Basilicata, Campania, Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Lazio, Liguria, Marche, Molise, Province di Trento e Bolzano, Sardegna, Toscana, Umbria, Veneto.

Area arancione: Puglia, Sicilia.

Area rossa: Calabria,



Fisco

Dalla Commissione UE

Servizi finanziari e assicurativi: in arrivo modifiche alla disciplina IVA, con meno costi per le imprese

di Stefano Latini - Esperto di fiscalità internazionale

La Commissione UE ha fissato modalità e tempistica della consultazione sulle nuove norme IVA per i servizi finanziari e assicurativi. Si tratta dell'ultimo step di un processo pluriennale di revisione della normativa IVA per due settori il cui regime fiscale appare oramai in contraddizione con la direttiva IVA e con i presupposti stessi dell'imposta. Fino al 19 novembre sarà possibile inviare commenti; nel 2021 la Commissione europea avvierà una seconda consultazione pubblica completa. Le opzioni in campo includono la rimozione dell'esenzione da alcune o tutte le operazioni finanziarie e assicurative e la modernizzazione delle norme esistenti. Obiettivo: eliminare l'effetto dell'IVA "nascosta", non recuperabile, che appesantisce i bilanci delle aziende e aumenta i costi dei servizi.

La Commissione ha già tentato di modernizzare le **regole IVA** per i settori finanziario e assicurativo, in particolare con una consultazione pubblica del 2006 sul trattamento IVA dei **servizi finanziari e assicurativi**. Tale consultazione condusse a un riesame ampio e di lunga durata gestito dalla Commissione con il contributo degli Stati membri con l'obiettivo di modernizzare il finanziamento IVA e le esenzioni assicurative tenendo anche conto degli sviluppi del mercato, come l'esternalizzazione e il maggiore uso della tecnologia. Alla fine, il progetto vacillò sia a causa dei disaccordi tra gli Stati membri, sia per un cambiamento di obiettivo in seguito alla crisi finanziaria del 2008. Risultato: l'intero percorso fu silenziosamente smantellato nel 2016. Per essere riaperto nel 2020.

IVA, servizi assicurativi e finanziari: un calendario per cambiare

Il **primo passo** nella ripresa della revisione consiste proprio nella pubblicazione, da parte della Commissione, della **tabella di marcia** per i commenti del pubblico e degli operatori interessati. Tali commenti saranno utilizzati per definire la portata, tra le altre cose, e per valutare in modo più ampio ed esaustivo, una legge o una politica esistente. In particolare, le tabelle di marcia descrivono il problema da affrontare e gli obiettivi da raggiungere, spiegano perché è necessaria un'azione dell'UE, delineano le opzioni politiche e descrivono le caratteristiche principali della strategia di consultazione. Tuttavia, in questa fase, la Commissione non presenterà proposte concrete.

Stop alla complessità normativa

Nel fissare i termini della tabella di marcia, la Commissione descrive le attuali norme IVA per i servizi finanziari e assicurativi come **complesse e difficili da applicare**, non essendo state al passo con gli sviluppi dei nuovi servizi nel settore. In sostanza, le

attuali norme sul trattamento IVA dei servizi finanziari e assicurativi non rifletterebero la realtà del settore, tanto da essere applicate in modo incoerente dagli Stati membri. La Commissione teme quindi che ciò abbia determinato una **manca di neutralità** in materia di IVA, **incertezza giuridica** e **costi amministrativi e regolamentari elevati**.

È probabile che ciò contribuisca a distorsioni nel mercato interno e le misure nazionali da sole non sono sufficienti per modernizzare le norme e rendere la loro applicazione più coerente in tutta l'UE.

Di conseguenza, la nuova iniziativa si concentra sull'affrontare questi problemi attraverso la modernizzazione del trattamento IVA dei servizi finanziari e assicurativi su base comunitaria, apportando quindi una corretta modifica alla direttiva che ne è il motore o infrastruttura normativa di riferimento.

I nodi da sciogliere

Il primo problema è che le definizioni, ai fini dell'IVA, dei servizi assicurativi e dei servizi finanziari esenti sono obsolete. Non esiste inoltre alcuna delimitazione chiara tra le forniture esenti e quelle imponibili, né un metodo accettato in tutta la Comunità per determinare l'IVA a monte recuperabile.

Quindi l'**esenzione non è applicata uniformemente** dagli Stati membri. Di conseguenza, è aumentato sensibilmente in questi ultimi anni il numero di cause sottoposte alla Corte di giustizia UE.

Occorre dunque colmare questo vuoto legislativo e **chiarire** le norme che disciplinano l'**esenzione IVA** applicabile ai servizi assicurativi e ai servizi finanziari. In secondo luogo, le istituzioni finanziarie dell'UE sono tradizionalmente meno redditizie di quelle di altre regioni economicamente molto sviluppate come gli Stati Uniti. Ciò è dovuto al fatto che sono negativamente influenzate dall'**IVA incorporata, non detraibile** ed avente effetti a cascata, tra cui l'aumento

dei costi. Dunque, il secondo problema è l'**assenza di neutralità dell'IVA**. I prestatori dei servizi finanziari e assicurativi non sono generalmente in grado di recuperare l'IVA versata sulle merci e i servizi che hanno comperato per far funzionare la loro impresa (IVA a monte). Vi è qui una differenza rispetto alle imprese non finanziarie, per le quali l'IVA a monte non costituisce un costo, bensì un'imposta che riscuotono dai consumatori (da cui il nome di "imposta sul consumo"), che trasferiscono in seguito allo Stato, e che non influenza dunque i loro redditi. Mentre l'IVA è una fonte importante di entrate per le amministrazioni fiscali degli Stati membri, le imprese soffrono per l'**effetto cascata**.

L'**IVA non recuperabile "occulta"** o "nascosta" diventa una componente di costo dei servizi finanziari e assicurativi offerti e, in ultima analisi, va ad aumentare il prezzo dei beni e dei servizi per i consumatori in genera.

Gli obiettivi in vista

La tabella di marcia definisce anche gli **obiettivi da raggiungere**. In particolare, il più importante è individuato nell'**affrontare lo svantaggio competitivo** che ricade sugli operatori finanziari e assicurativi, causato dall'IVA irrecuperabile che devono affrontare perché i loro servizi sono esenti da IVA o IVA "nascosta".

Il secondo obiettivo riguarda il chiarimento delle norme IVA per i servizi finanziari e assicurativi e la loro ulteriore armonizzazione, per quanto possibile, al fine di ridurre le discrepanze attualmente esistenti nel trattamento IVA dei servizi in questione in tutta l'UE.

Altre finalità strategiche, strettamente collegate, sono fornire condizioni di **parità** per le imprese dell'UE e in questo modo contribuire al buon funzionamento del mercato interno e, in generale, contribuire a una revisione più ampia del sistema dell'IVA con l'obiettivo di renderlo più robusto ed efficiente.

Per realizzare tali obiettivi la Commissione indica la centralità e l'elaborazione di una **valutazione d'impatto**, che potrebbe essere strutturata su due principali opzioni:

- eliminare l'esenzione esistente per tassare i servizi finanziari e assicurativi, oppure,
- mantenere l'esenzione, ma modificarne l'ambito tassando solo alcuni tipi di servizi (ad esempio, a pagamento anziché per interessi).

In sostanza, una prima indicazione che si coglie è che

la rimozione dell'esenzione libererebbe i fornitori di servizi finanziari e assicurativi dall'IVA a monte irrecuperabile e semplificherebbe notevolmente le norme IVA per il settore. Limitare la portata dell'esenzione, d'altro canto, probabilmente affronterebbe meglio i rischi dell'impatto della revisione sui prezzi al consumo.

Le alternative in campo

Potrebbero peraltro essere prese in considerazione diverse alternative. Ad esempio, tassare i servizi finanziari e assicurativi (tutti o alcuni tipi) all'aliquota standard o consentire **aliquote ridotte** fissando un'aliquota minima.

Inoltre, la valutazione d'impatto prenderà in considerazione altre misure, come l'introduzione di **accordi di condivisione dei costi** al fine di limitare il problema dell'IVA a monte irrecuperabile (la Corte di giustizia ha dichiarato che le attuali regole di condivisione dei costi non sono applicabili ai settori finanziario e assicurativo).

Prossimi passi

Il lavoro di valutazione dell'impatto di eventuali modifiche è già iniziato attraverso la raccolta dei dati, così come l'analisi delle opzioni grazie a uno studio di supporto in corso per la revisione delle norme IVA per i servizi finanziari e assicurativi, alla luce delle normative vigenti e di altre norme fiscali.

Parallelamente, la Commissione sta consultando gli Stati membri, le parti interessate e gli esperti in materia di IVA che partecipano ai lavori del gruppo sul futuro dell'IVA e del gruppo di esperti sull'IVA e sta raccogliendo feedback da diverse associazioni e parti interessate dell'UE.

La consultazione sulla roadmap stessa è aperta per quattro settimane e si conclude il 19 novembre. Si terrà conto delle indicazioni e/o suggerimenti raccolti per l'ulteriore sviluppo dell'iniziativa. La Commissione, infatti, riassumerà il contributo ricevuto in una relazione in cui spiegherà perché alcuni suggerimenti potranno essere raccolti e altri no. E soprattutto, come saranno utilizzati.

Un'ulteriore **consultazione pubblica** si terrà nel **primo trimestre del 2021** e la pubblicazione della valutazione d'impatto nel terzo trimestre del 2021. A questo punto, la Commissione presenterà una **proposta di direttiva** basata sul feedback e sulle valutazioni d'impatto il quarto trimestre del 2021.

Fisco

A fronte dei lockdown regionali

Decreto Ristori bis in arrivo: nuovi indennizzi a fondo perduto alle imprese

di Antonio Zappi - AC TaxAdvisors - Coordinatore scientifico del Percorso di aggiornamento tributario

Il decreto Ristori bis consentirà l'erogazione di ulteriori indennizzi per le attività economiche colpite dal nuovo lockdown. Due gli obiettivi: estendere il meccanismo degli aiuti previsto dal primo decreto Ristori alle attività interessate dalle nuove limitazioni, per poi "ri pescare" alcune categorie tralasciate dall'elenco dei codici ATECO allegato al precedente provvedimento. La principale difficoltà è, tuttavia, quella di individuare un criterio contemporaneamente equo e tempestivo per gli indennizzi. Il ristoro potrebbe essere inizialmente svincolato dalla perdita di fatturato ed erogato "in acconto" a tutte le attività coinvolte nella nuova stretta: verrebbe quindi attribuito "a vista", sulla base dei nuovi codici ATECO danneggiati, con un saldo successivo effettuato sulla base del calo effettivo di fatturato nel periodo interessato dalla chiusura.

"Siamo già all'opera per mitigare le ripercussioni negative che queste restrizioni avranno sull'attività economica, sui redditi e sul tessuto produttivo" ha affermato **Giuseppe Conte** nella conferenza stampa del 4 novembre 2020, con la quale è stato illustrato il D.P.C.M. 3 novembre 2020, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 4 novembre e **in vigore dal 6 novembre** fino al 3 dicembre, resosi necessario per la nuova stretta per il contenimento del contagio da Covid-19.

Il Consiglio dei Ministri, quindi, dovrebbe esaminare già stasera un nuovo decreto che consentirà la pronta erogazione di ulteriori indennizzi: "sarà un decreto Ristori-bis e punteremo a erogare i benefici direttamente sui conti correnti degli operatori economici direttamente colpiti da queste misure tramite l'Agenzia delle Entrate".

Zone rosse, arancioni e gialle

Il testo del nuovo D.P.C.M. divide l'Italia in **tre zone**: gialla, arancione e rossa.

Nell'area gialla, ha annunciato **Giuseppe Conte**, rientrano Abruzzo, Basilicata, Campania, Emilia-Romagna, Friuli Venezia Giulia, Lazio, Molise, Sardegna, Liguria, Marche, Toscana, Umbria, Veneto, province di Trento e di Bolzano.

Nell'area arancione, giudicata di "criticità medio alta", si trovano Puglia e Sicilia, mentre nella zona rossa, con "criticità alta", rientrano Calabria, Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta.

Leggi anche Scattano i lockdown territoriali nelle zone a rischio elevato. Con quali divieti e limitazioni?

Queste le previsioni:

Fascia gialla

- Divieto di spostamento dalle ore 22 alle 5 del giorno successivo, se non "per comprovate esigenze lavorative o motivi di salute";
- didattica a distanza al 100% per gli studenti delle

scuole secondarie di secondo grado e Università, per le scuole elementari e medie e per i servizi all'infanzia attività in presenza ma con uso obbligatorio delle mascherine (salvo che per i bimbi al di sotto dei 6 anni);

- sospensione dei servizi di ristorazione - bar, pub, ristoranti, gelaterie e pasticcerie - dalle 18 alle 5;

- nelle giornate festive e prefestive, sono chiusi gli esercizi commerciali all'interno dei centri commerciali e dei mercati, ad eccezione di farmacie, parafarmacie, presidi sanitari e punti vendita di generi alimentari, tabacchi ed edicole;

- capienza al 50% per il trasporto pubblico locale e il servizio ferroviario regionale;

- sospensione degli spettacoli e delle mostre aperti al pubblico in teatri, sale da concerto, musei;

- chiuse piscine, palestre, teatri e cinema. Aperti invece i centri sportivi;

- sospese le attività di sale giochi, sale scommesse, bingo e slot machine;

- raccomandazione al più ampio uso dello smart working per le attività lavorative e professionali, sia nel privato sia nel pubblico impiego.

Fascia arancione

Oltre alle misure che si applicano per le zone gialle, è previsto:

- divieto di spostamenti in entrata e in uscita da una Regione all'altra e da un Comune all'altro, salvo che per comprovate esigenze di lavoro, salute e urgenza, con la raccomandazione di "evitare spostamenti non necessari nel corso della giornata all'interno del proprio Comune";

- chiusi, 7 giorni su 7, bar e ristoranti. L'asporto è consentito fino alle 22, nessuna restrizione per le consegne a domicilio.

Fascia rossa

Sono previste misure più restrittive rispetto al resto del

Paese:

- vietato ogni spostamento, anche all'interno del proprio Comune, in qualsiasi orario, salvo che per motivi di lavoro, necessità e salute; vietati gli spostamenti da una Regione all'altra e da un Comune all'altro;
- chiusura di bar e ristoranti, 7 giorni su 7. L'asporto è consentito fino alle ore 22. Per la consegna a domicilio non ci sono restrizioni;
- chiusura dei negozi, fatta eccezione per supermercati, beni alimentari e di necessità. Restano aperte edicole, tabaccherie, farmacie e parafarmacie, lavanderie, parrucchieri e barbieri. Chiusi i centri estetici;
- didattica a distanza per la scuola secondaria di secondo grado, per le classi di seconda e terza media. Restano aperte, quindi, solo le scuole dell'infanzia, le scuole elementari e la prima media. Chiuse le università, salvo specifiche eccezioni;
- sono sospese tutte le competizioni sportive salvo quelle riconosciute di interesse nazionale dal CONI e CIP. Sospese le attività nei centri sportivi;
- l'attività motoria sarà consentita solo nelle vicinanze della propria abitazione, nel rispetto della distanza di almeno un metro dagli altri e con obbligo di mascherina. Si potrà fare attività sportiva ma solo all'aperto e in forma individuale.

Ristori bis contro le ricadute economiche del lockdown

Con un lockdown semi-totale nelle aree più a rischio e con chiusure amplissime nella fascia intermedia, il rischio è quello di far sprofondare nel baratro migliaia di attività e milioni di persone e se la tutela sanitaria che le nuove limitazioni produrranno non è certa, appare invece sicura la **ricaduta economica negativa** delle stesse.

La gara contro il virus procederà allora anche sul piano finanziario con il **decreto Ristori bis**, in un contesto di tensione sociale altissima e mitigabile solo se le nuove chiusure saranno accompagnate da una significativa tornata di aiuti alle categorie colpite.

Le prime ipotesi allo studio ipotizzano meccanismi di sostegno alle attività direttamente interessate da misure nazionali (come, ad esempio, gli esercizi collocati nei centri commerciali, ora chiusi nel fine settimana) e sono previste immediate **integrazioni del ristoro** già disposto qualche giorno fa per le imprese ora colpite anche da provvedimenti inerenti la loro scala cromatica **regionale** di appartenenza, come bar e ristoranti che, già indennizzati per lo stop dopo le 18, ora saranno bloccati del tutto nelle regioni classificate come "zona rossa".

La coperta finanziaria, però, è assai corta, cosicché il decreto Ristori bis si sta concentrando principalmente

su **due obiettivi: estendere** il meccanismo del primo decreto degli aiuti alle attività chiamate ad affrontare le nuove limitazioni, per poi provare a ripescare anche una serie di **categorie tralasciate** dall'elenco dei codici ATECO allegati al precedente provvedimento.

La principale difficoltà è, tuttavia, quella di individuare un **criterio** sia **equo** che **tempestivo** per indennizzare il danno da pandemia e nel provvedimento varato nelle prossime ore non sarà facile superare le problematiche per non rischiare di regalare frettolosamente fondi con criterio inadeguato.

In tal senso, nelle ultime ore si è affacciata l'ipotesi che il ristoro possa essere **inizialmente svincolato dalla perdita di fatturato** ed erogato **"in acconto"** a **tutte le attività** coinvolte nella nuova stretta.

In altri termini, si penserebbe di dare "a vista" un **contributo automatico a forfait**, sulla base dei nuovi codici ATECO "danneggiati", per poi effettuare un **saldo** sulla base del **calo effettivo di fatturato** nel periodo interessato dalla chiusura.

Per le attività indirettamente danneggiate?

Rimane, invece, da affrontare il problema di tutte quelle categorie di lavoratori che, danneggiate dai provvedimenti governativi solo **indirettamente**, avrebbero bisogno di essere comunque prese in considerazione con qualche forma di indennizzo.

Ad esempio, se un'impresa operante nel settore della lavanderia industriale (pur formalmente operante nel periodo) annoverasse tra i principali clienti ristoranti ed alberghi, avrebbe ben pochi clienti da fornire.

Al riguardo, con apposita estensione della classificazione degli ATECO cd. danneggiati, con il nuovo decreto potrebbe essere introdotto una sorta di risarcimento anche del danno "indiretto" causato da limitazione dell'attività della filiera di appartenenza.

In definitiva, quindi, il MEF prova a ragionare anche per **filieri** ed **indotti**, cercando di ristorare anche gli impatti "indiretti" che una serrata di una serie di esercizi commerciali produce inevitabilmente anche sui loro fornitori.

In tal senso, la platea potrebbe ricomprendere anche **grossisti** con forniture esclusive o prevalenti nei confronti degli esercenti più colpiti dai blocchi, come ristoranti e bar, i produttori di vino e alcolici in genere, i fornai, i grossisti di frutta, verdura e pesce o del commercio all'ingrosso di carta, cartone e articoli di cartoleria.

Sembra, invece, certo che in questa nuova tornata dei contributi a fondo perduto verrà meno il parametro di **confronto delle perdite di fatturato aprile 2019/2020**, con l'introduzione di un criterio nuovo per misurare il sostegno parametrato a una perdita di

fatturato su base semestrale.

Il fondo per i nuovi aiuti annunciato da Conte ammonterebbe a circa 2 miliardi di euro e da fonti governative trapela che tra le categorie destinatarie dell'aiuto vi

dovrebbero essere, tra le altre, quelle che operano nel settore dei trasporti turistici, tour operator e agenzie di viaggio, ambulanti, produttori di abiti da cerimonia e imprese del settore degli spettacoli pirotecnici.

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Esenzione IVA anche per le cessioni di beni anti Covid ai grossisti e alla grande distribuzione

Con riferimento ai beni anti Covid, si applica il regime Iva agevolato per le cessioni effettuate a favore dei grossisti che rivendono a vari settori merceologici, nonché a favore della grande distribuzione, che acquista sia per i propri dipendenti sia per rivendere ai clienti, potranno godere del trattamento agevolato. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 525 del 4 novembre 2020 con cui ha ricordato che l'ambito soggettivo di applicazione è molto ampio nel senso che è applicabile a un qualsiasi cedente o acquirente, nonché stadio di commercializzazione.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 525 del 4 novembre 2020 riguardante l'esenzione **IVA** per cessioni di abbigliamento protettivo. L'articolo 124 del Decreto Rilancio ha introdotto una disciplina **IVA agevolata** in relazione alla cessioni di determinati beni, ivi elencati, considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Le cessioni dei beni indicati sono esenti da IVA, senza pregiudizio del diritto alla detrazione in capo al cedente degli stessi, se effettuate entro il 31 dicembre 2020, mentre se effettuate a partire dal 1° gennaio 2021, sono assoggettate all'aliquota IVA del 5 per cento.

Con riferimento alla disciplina applicabile agli articoli di **abbigliamento protettivo** occorre evidenziare che con la recente circolare n. 26/E del 15 ottobre 2020 sono stati forniti chiarimenti in ordine all'operatività della disciplina e in relazione ai suddetti articoli di **abbigliamento protettivo** per finalità sanitarie, che comprendono anche i guanti, la circolare ha evidenziato che, posto che la norma non definisce l'ambito soggettivo di applicazione ossia i destinatari del trattamento IVA agevolato, assume rilievo unicamente la "finalità sanitaria" dei beni in commento, da intendersi in senso oggettivo: sono cioè agevolati i beni che possiedono le caratteristiche tecniche idonee a garantire in primis la protezione degli operatori sanitari dalla diffusione del virus.

Gli articoli di abbigliamento devono quindi avere alcune caratteristiche:

- devono essere classificabili nei relativi codici doganali individuati dall'Agenzia delle Dogane e dei

Monopoli nella circolare 30 maggio 2020, 12/D;

- devono essere dei DPI oppure dei dispositivi medici (guanti, mascherine, camici o occhiali) compresi nel Rapporto ISS COVID-19, n. 2/2020, e relativi aggiornamenti, rubricato «Indicazioni ad interim per un utilizzo razionale delle protezioni per infezione da SARS-CoV-2 nelle attività sanitarie e sociosanitarie (assistenza a soggetti affetti da COVID-19) nell'attuale scenario emergenziale SARS-CoV-2», approvate dal Comitato Tecnico Scientifico attivo presso la Protezione Civile e recepite dal Ministero della salute;
- devono essere utilizzati non solo dal personale sanitario, ma anche dagli operatori che, in base al proprio settore di attività, sono obbligati al rispetto dei protocolli di sicurezza anti Covid-19.

Quanto all'ambito applicativo è stato affermato che emerge un regime agevolativo con un ambito soggettivo di applicazione molto ampio nel senso che è applicabile a un qualsiasi cedente o acquirente, nonché stadio di commercializzazione.

Di conseguenza le cessioni effettuate a favore dei grossisti che rivendono a vari settori merceologici, nonché a favore della grande distribuzione, che acquista sia per i propri dipendenti sia per rivendere ai clienti, potranno godere del trattamento agevolato.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/11/2020, n. 525](#)

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

ICI; agevolazione anche per un immobile diverso dalla casa familiare, se è incompatibile la convivenza

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 24538 depositata il 4 novembre 2020, ha definitivamente svincolato la fruizione dell'agevolazione ICI prima casa alla sola casa familiare. La condizione richiesta è l'effettiva incompatibilità di una convivenza del richiedente con il nucleo familiare, comprovata legalmente ed anche da dichiarazioni rese da terzi, con una conseguente disgregazione dello stesso, e la mancata utilizzazione dell'altro partner della ex dimora di famiglia.

Un Comune notificava ad un contribuente un avviso di accertamento, per il mancato versamento dell'ICI,

di un immobile di proprietà nel quale aveva individuato la propria residenza. L'Amministrazione, infatti, riteneva non applicabile l'agevolazione prima casa, poiché, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8 del DL 504/1992, la predetta spetterebbe solo per le dimore del richiedente e dei familiari, fatto salvo il caso di intervenuta separazione o divorzio legalmente comprovato. Il provvedimento veniva immediatamente impugnato innanzi alle Commissioni tributarie, che in primo grado ne accoglievano le doglianze, ma in secondo non confermavano la decisione. In particolare, i giudici della CTR motivavano il rigetto ritenendo che il caso del contribuente non rientrava nelle fattispecie previste dalla norma, anche in virtù del fatto che le dichiarazioni dei terzi indicate dal contribuente per comprovare la rottura della convivenza, erano prive di efficacia probatoria nel processo tributario, in quanto non ammissibili. Avverso la predetta sentenza, il contribuente proponeva ricorso in Cassazione.

La decisione

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 24538/2020 ha accolto il ricorso presentato dal contribuente. I giudici di legittimità hanno, infatti, ritenuto spettante l'agevolazione prima casa, richiamando il concetto di abitazione principale. Con il predetto si intende indicare la dimora abituale del richiedente e quella dei familiari, ovvero la cosiddetta residenza di famiglia. In questa, infatti, si presume che tutti i componenti della famiglia del contribuente vi risiedano. Tuttavia, tale asseverazione, prosegue la Corte, trova un limite nell'ipotesi di spostamento della propria dimora abituale in un altro immobile, a causa di una comprovata frattura del rapporto di convivenza. Pertanto, occorre distinguere l'ipotesi in cui due coniugi non separati legalmente abbiano la propria abitazione in due differenti immobili e, come tale, il nucleo familiare resterebbe lo stesso, con la conseguenza che se il richiedente, non separandosi effettivamente e legalmente, decide di trasferirsi e dimorare in un altro immobile di cui è il proprietario, non avrà alcun diritto all'agevolazione. La ragione risiede appunto nella mancata configurazione del presupposto richiesto, ossia la dimora familiare, nella seconda abitazione. Diverso, è invece il caso in cui il trasferimento della dimora di uno dei due coniugi richiedenti è dovuto ad una frattura del rapporto di convivenza, da intendersi come una situazione che rende del tutto inconciliabile la prosecuzione della convivenza sotto lo stesso tetto, delle persone legate dal rapporto coniugale, con il conseguente superamento della presunzione della necessaria coincidenza tra la casa coniugale e l'abitazione principale. Nel caso di specie, è dunque errata la decisione dei

giudici di appello di negare il beneficio fiscale per il solo motivo della mancata coincidenza delle due abitazioni (familiare e del richiedente), in quanto la rottura del rapporto di convivenza, a seguito della presenza di elementi che lo rendevano del tutto incompatibile, era stata dimostrata anche con delle dichiarazioni di terzi, che ben potevano nelle garanzie del contraddittorio essere assunte e ritenute valide. Da qui, l'accoglimento del ricorso.

A cura della Redazione

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Esenzione IVA beni anti-Covid anche per le operazioni di noleggio

In tema di beni anti Covid, per le operazioni di noleggio effettuate dal 19 maggio 2020, giorno di entrata in vigore dell'articolo 124 del decreto legge n. 34 del 2020, fino al 31 dicembre 2020, è applicabile il regime di esenzione dall'IVA. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 528 del 4 novembre 2020 con cui ha specificato che per le stesse operazioni, effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021, sarà applicabile l'aliquota IVA ridotta nella misura del 5%.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 528 del 4 novembre 2020 riguardante l'esenzione, e successivamente la riduzione a partire dal 2021, **dell'aliquota IVA** per i beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza da **Covid-19**.

L'articolo 124 del Decreto Rilancio ha introdotto una disciplina **IVA agevolata** in relazione alla cessioni di determinati beni, ivi elencati, considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Le **cessioni dei beni** indicati sono esenti da **IVA**, senza pregiudizio del diritto alla detrazione in capo al cedente degli stessi, se effettuate entro il 31 dicembre 2020, mentre se effettuate a partire dal 1° gennaio 2021, sono assoggettate all'aliquota IVA del 5 per cento.

L'imposta si applica con la stessa aliquota prevista per la cessione dei beni in commento, prodotti mediante contratti d'opera, di appalto e simili, locazione finanziaria, noleggio e simili.

Per quanto concerne la corretta individuazione del **momento** a decorrere dal quale si rendono applicabili il **regime di esenzione** e/o l'aliquota ridotta nella misura del 5%, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che questo coincida con il momento di effettuazione

dell'operazione (come la prestazione di servizi di noleggio), a nulla rilevando la data della conclusione del contratto.

Con riguardo alle prestazioni di **servizi di noleggio**, intercorse tra soggetti passivi stabiliti in Italia, operano i commi 3° e 4° dell'articolo 6 del d.P.R. n. 633 del 1972: il terzo comma stabilisce, tra l'altro, che le prestazioni si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo, mentre il quarto comma dispone che le stesse prestazioni si considerano effettuate alla data della fattura, se emessa anteriormente al pagamento del corrispettivo.

Ne consegue che:

- per le **operazioni di noleggio** effettuate dal 19 maggio 2020, giorno di entrata in vigore del citato articolo 124 del decreto legge n. 34 del 2020, fino al 31 dicembre 2020, è applicabile il regime di **esenzione dall'IVA**;
- per le stesse operazioni, effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021, sarà applicabile l'aliquota IVA ridotta nella misura del **5%** ai sensi del n. 1-ter.1 della Tabella A, Parte II-bis allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/11/2020, n. 528](#)

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Medico del SSN non automaticamente esente da Irap

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 24516 depositata il 4 novembre 2020, ha precisato che i medici facenti parte del SSN non sono aprioristicamente esenti dall'assoggettabilità all'Irap. Anche nel loro caso va infatti verificato il presupposto dell'autonoma organizzazione e la sussistenza o meno di più di un collaboratore che svolga mansioni meramente esecutive.

Un contribuente, medico del SSN, formulava istanza di rimborso Irap per alcune annualità. A fronte della mancata risposta dell'Ufficio, veniva presentato ricorso avverso il silenzio-rifiuto, il quale veniva rigettato dalla CTP. La CTR, invece, riteneva fondate le ragioni del contribuente, ritenendo che per l'attività dallo stesso svolta, retribuita in base alle convenzioni col Servizio Sanitario Nazionale, fosse indifferente l'esistenza o meno di una autonoma organizzazione e di

personale dipendente; il lavoro in un duplice ambulatorio. In sintesi, secondo i giudici, non ci sarebbe presupposto impositivo Irap per i medici del SSN, atteso che la loro retribuzione non varia a seconda di come si svolga il proprio lavoro, cioè se personalmente o avvalendosi anche di una qualche organizzazione o dell'apporto di lavoro altrui. L'Ufficio impugnava la sentenza di secondo grado atteso che, seppur riconosceva la natura parasubordinata del lavoro dei medici del SSN, ciò non bastava ad escludere a priori la sussistenza dei presupposti dell'imposta richiesta nella specie.

La decisione

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 24516, depositata il 4 novembre 2020, ha accolto il ricorso dell'Ufficio, cassando con rinvio la pronuncia d'appello. Innanzitutto la consolidata giurisprudenza di legittimità non ha mai escluso aprioristicamente, come invece fatto dalla CTR, l'assoggettabilità dei medici del SSN all'imposizione Irap. Inoltre è fatto di comune esperienza che l'abilità concorrenziale di tali professionisti si spende nell'avvicinarsi il più possibile al massimale dei pazienti consentito: per raggiungere tale obiettivo, occorre migliorare, oltre le competenze professionali, anche la qualità del servizio avvalendosi di accorgimenti organizzativi dell'eventuale apporto lavorativo di terzi. Sotto tale aspetto, la circostanza dell'esistenza di due studi professionali gestiti dal contribuente nella specie, doveva essere considerato nel quadro indiziario fornito dall'Ufficio, mentre la CTR ha ritenuto tale dato irrilevante e lo stesso medico non lo aveva contrastato. La Suprema Corte ha poi enunciato il principio di diritto che dovrà seguire il giudice del rinvio, precisando che il presupposto dell'autonoma organizzazione per l'assoggettamento ad Irap ricorre quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non quindi solo inserito in strutture riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di più di un collaboratore che espliciti mansioni meramente esecutive. Dunque nella specie i giudici di merito dovranno verificare se il medico si avvallesse di più di un collaboratore e se i due studi costituiscono o meno semplicemente i luoghi ove riceve i propri pazienti, cioè siano lo strumento per il migliore esercizio dell'attività professionale autonoma. Il relativo onere della prova ricade sul contribuente.

A cura della Redazione

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus anche per unità immobiliare con accesso autonomo inclusa in un condominio

In tema di Superbonus, è possibile accedere alle misure fiscali previste dall'articolo 119 del decreto Rilancio anche se l'accesso all'unità immobiliare oggetto dell'intervento avviene da un percorso pedonale privato di libero accesso dall'esterno. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 524 del 4 novembre 2020. L'unità immobiliare ha "accesso autonomo dall'esterno" quando all'immobile si accede attraverso una strada privata e/o in multiproprietà o attraverso un terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo, non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione ovvero quando si è in presenza di accesso anche da cortile/passaggio comune che affaccia su strada.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 524 del 4 novembre 2020 riguardante il **superbonus**.

L'articolo 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**).

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in **5 quote annuali** di pari importo. Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del Superbonus sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Ai sensi dell'articolo 119 del decreto Rilancio, il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici, indicati nel comma 1 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. **interventi "trainanti"**) nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi, (cd. interventi "trainati"), indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119, effettuati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti, sia trainati);
- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici), ivi inclusi quelli che accedono al Superbonus, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, 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 ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura). In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Unità immobiliare con accesso autonomo inclusa in un condominio

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito con i documenti di prassi che le **unità immobiliari** funzionalmente indipendenti e con uno o più **accessi autonomi** dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari, alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la

contestuale sussistenza del requisito della «**indipendenza funzionale**» e dell'«**accesso autonomo** dall'esterno», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

Pertanto, l'unità abitativa all'interno di un edificio plurifamiliare dotata di accesso autonomo fruisce del Superbonus autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio il tetto).

Inoltre è stato chiarito che un'unità è funzionalmente indipendente quando è dotata di installazioni o **manufatti** di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva e che la presenza di un accesso autonomo dall'esterno presuppone, ad esempio, che l'unità immobiliare disponga di un **accesso indipendente** non comune ad altre unità immobiliari chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o giardino di proprietà esclusiva.

Successivamente, il legislatore è intervenuto inserendo, in sede di conversione del decreto legge n. 104 del 2020 Decreto Agosto all'articolo 119, il comma 1-bis ai sensi del quale per «**accesso autonomo dall'esterno**» si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva. Pertanto, si può ritenere che l'unità immobiliare abbia «**accesso autonomo dall'esterno**» quando all'immobile si accede attraverso una **strada privata** e/o in multiproprietà o attraverso un terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo, non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione ovvero quando si è in presenza di accesso anche da cortile/passaggio comune che affaccia su strada.

Quindi, nel rispetto di tutti i requisiti normativamente previsti, è possibile accedere alle **misure fiscali** previste dall'articolo 119 del decreto Rilancio anche se l'accesso all'unità immobiliare oggetto dell'intervento avviene da un percorso pedonale privato di libero accesso dall'esterno.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/11/2020, n. 524](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus facciate anche per facciate solo parzialmente visibili dalla strada pubblica

Sono ammesse al bonus facciate le spese sostenute per gli interventi realizzati sulle facciate dell'edificio costituenti il suo perimetro esterno, sebbene solo parzialmente visibili dalla strada, ma non anche sulle pareti esterne opposte al punto di vista dalla strada pubblica non visibili (neanche parzialmente) da quest'ultima. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 522 del 4 novembre 2020. Devono, pertanto, considerarsi escluse le spese sostenute per gli interventi sulle superfici confinanti con chiostrine, cavedi, cortili e spazi interni, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico.

Con la risposta a interpello n. 522 del 4 novembre 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di **bonus facciate**.

La Legge di bilancio 2020 ha introdotto il «**bonus facciate**», pari al 90 per cento delle spese sostenute per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della **facciata esterna** degli edifici esistenti ubicati in zona A o B.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare n. 2 del 2020.

Ai fini del bonus facciate:

- gli interventi devono essere finalizzati al «recupero o restauro della facciata esterna» e devono essere realizzati esclusivamente sulle «strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi»;
- nell'ipotesi in cui i lavori di rifacimento della facciata, ove non siano di sola pulitura o tinteggiatura esterna, riguardino interventi influenti dal punto di vista termico o interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, gli interventi devono soddisfare i requisiti di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015, e, con riguardo ai valori di trasmittanza termica, i requisiti di cui alla tabella 2 dell'allegato B al decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008.

L'esplicito richiamo agli interventi realizzati esclusivamente sulle **strutture opache** della facciata, sui balconi, ornamenti e fregi, comporta che sono ammessi al bonus facciate, gli interventi sull'involucro esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri

lati dello stabile (intero perimetro esterno) e, in particolare, gli interventi sugli elementi della facciata costituenti esclusivamente la “struttura opaca verticale”. Si tratta, a titolo esemplificativo, del consolidamento, del ripristino, del miglioramento e rinnovo dei predetti elementi costituenti la **struttura opaca** verticale della facciata stessa e della mera pulitura e tinteggiatura della superficie, del rinnovo degli elementi costitutivi dei balconi, degli ornamenti e dei fregi nonché dei lavori riconducibili al decoro urbano quali quelli riferiti alle grondaie, ai pluviali, ai parapetti, ai cornicioni e alla sistemazione di tutte le parti impiantistiche che insistono sulla parte opaca della facciata.

La **detrazione** non spetta, inoltre, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico. Devono, pertanto, considerarsi escluse le spese sostenute per gli interventi sulle superfici confinanti con chiostrine, cavedi, cortili e spazi interni, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico. Pertanto è possibile accedere al **bonus facciate** in relazione alle spese sostenute per gli interventi realizzati sulle facciate dell'edificio costituenti il suo perimetro esterno, sebbene solo parzialmente visibili dalla strada, ma non anche sulle pareti esterne opposte al punto di vista dalla strada pubblica non visibili (neanche parzialmente) da quest'ultima.

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna (bonus facciate) possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, 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 ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura).

In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/11/2020, n. 522](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Esenzione Iva per gli acquisti intracomunitari dei gameti

Le prestazioni di servizi rese da un Centro di fecondazione eterologa mediante la micromanipolazione dei gameti femminili e maschili che siano inserite in un percorso di fecondazione assistita e che rientrino tra le nozioni di cure mediche e prestazioni mediche, come definite dalla giurisprudenza comunitaria, sono esenti da IVA. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 527 del 4 novembre 2020 con cui ha anche evidenziato che gli acquisti intracomunitari dei gameti sono esenti da IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 527 del 4 novembre 2020 riguardante il trattamento IVA della **cessione di gameti** congelati da parte di un centro specializzato spagnolo nei confronti di una struttura italiana.

Quanto alla disciplina IVA applicabile a questi acquisti intracomunitari, occorre evidenziare che gli acquisti intracomunitari dei gameti siano esenti da IVA, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 42 del D.Lgs. n. 331 del 1993, che prevede l'**esenzione da IVA** degli acquisti intracomunitari di beni la cui cessione è esente da imposta e dell'articolo 10, primo comma, n. 24), del d.P.R. n. 633 del 1972, in base al quale sono esenti da IVA le cessioni di organi, sangue e latte umani e di plasma sanguigno.

Sul punto concordano sia l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli sia il Ministero della Salute.

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha ritenuto che i **gameti umani** (maschili e femminili) possano essere classificati, nel rispetto delle Regole Generali per l'Interpretazione della Nomenclatura Combinata, nell'ambito del Capitolo 30 della Tariffa Doganale: “**Prodotti farmaceutici**” ed in particolare alla sottovoce 3001: ghiandole ed altri organi per usi opoterapici, disseccati, anche polverizzati; estratti per usi opoterapici, di ghiandole o di altri organi o delle loro secrezioni; eparina e suoi Sali; altre sostanze umane o animali preparate per scopi terapeutici o profilattici non nominate né comprese altrove, e più precisamente alla voce 3001 9020 00.

Il Ministero della Salute ha a sua volta ritenuto riconducibili le cessioni dei gameti tra le **cessioni di organi**, sangue e latte umani e di plasma sanguigno.

Ne consegue che gli **acquisti intracomunitari** dei gameti siano esenti da IVA.

Per quanto concerne, invece, il regime IVA dei servizi resi dal personale sanitario ai pazienti che si rivolgono ad un Centro per essere sottoposti alla **Fecondazione**, dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia emerge che le nozioni di «**cure mediche**» e di «prestazioni mediche» riguardano entrambe prestazioni che hanno lo scopo di diagnosticare, di curare e, nella misura del possibile, di guarire malattie o problemi di salute.

Per cui anche le prestazioni di servizi rese da un **Centro di fecondazione** eterologa mediante la micro-manipolazione dei gameti femminili e maschili che siano inserite in un percorso di fecondazione assistita e che rientrino tra le nozioni di cure mediche e prestazioni mediche, come definite dalla giurisprudenza comunitaria, sono esenti da IVA ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 18), del d.P.R. n. 633.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/11/2020, n. 527](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Gruppo IVA: come verificare il vincolo organizzativo

Nell'ambito del Gruppo IVA, il vincolo organizzativo, ai sensi dell'articolo 70-ter, comma 3 del d.P.R. n. 633 del 1972, si considera sussistente tra soggetti stabiliti nel territorio dello Stato quando tra detti soggetti esiste un coordinamento, in via di diritto o in via di fatto, tra gli organi decisionali degli stessi, ancorché tale coordinamento sia svolto da un altro soggetto. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 526 del 4 novembre 2020 con cui ha anche analizzato il significato di coordinamento.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 526 del 4 novembre 2020 riguardante il **Gruppo IVA** e la verifica del **vincolo organizzativo**. Nell'ambito del **Gruppo IVA**, ai sensi dell'art. 70-quater del d.P.R. n. 633 del 1972 il Gruppo IVA è costituito a seguito di un'opzione esercitata da tutti i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico ed organizzativo di cui all'art. 70-ter del medesimo decreto IVA. La disposizione, per ragioni semplificatorie, assegna una preminenza relativa al **vincolo** di carattere **finanziario**, stabilendo, al comma 4 del citato art. 70-ter, che dall'esistenza dello stesso si presume anche quella del vincolo economico e del vincolo organizzativo

La presunzione di cui al comma 4 della citata disposizione può essere superata fornendo **prova contraria**, ai sensi del successivo comma 5, mediante presentazione di apposita istanza di interpello da parte del soggetto individuato quale rappresentante del Gruppo ai sensi dell'art. 70-septies del decreto IVA e dal membro o dai membri in relazione al quale o ai quali il Gruppo voglia dimostrare l'insussistenza del vincolo presunto. Per quanto riguarda, inoltre, il **vincolo organizzativo**, ai sensi dell'articolo 70-ter, comma 3 del d.P.R. n. 633 del 1972, esso si considera sussistente tra soggetti stabiliti nel territorio dello Stato quando tra detti soggetti esiste un **coordinamento**, in via di diritto, ai sensi delle disposizioni di cui al libro quinto, titolo V, capo IX, del codice civile, o in via di fatto, tra gli **organi decisionali** degli stessi, ancorché tale coordinamento sia svolto da un altro soggetto.

Il coordinamento consiste nella definizione della **politica economica**, delle strategie e delle linee essenziali delle attività svolte da autonomi soggetti passivi d'imposta, imprimendo una identità o conformità di indirizzi operativi ad una pluralità di entità, formalmente distinte, tale da determinare la gestione del Gruppo alla stregua di una sola impresa.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/11/2020, n. 526](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus: quali sono gli interventi "trainanti" e "trainati"

Nell'ambito del Superbonus, nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 523 del 4 novembre 2020 con cui ha specificato che è possibile fruire della corrispondente detrazione a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 523 del 4 novembre 2020 riguardante il

superbonus.

L'articolo 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**).

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in **5 quote annuali** di pari importo. Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del Superbonus sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Ai sensi dell'articolo 119 del decreto Rilancio, il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici, indicati nel comma 1 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. **interventi "trainanti"**) nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi, (cd. interventi "trainati"), indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119, effettuati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti, sia trainati);
- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici), ivi inclusi quelli che accedono al Superbonus, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, 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 ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura). In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Interventi trainanti e trainati

La normativa definisce come "**trainanti** o principali" gli interventi:

- di **isolamento termico** delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari;
- di sostituzione degli **impianti di climatizzazione** invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari;
- antisismici** e di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013 (cd. sismabonus).

Gli **interventi "trainati"**, invece, comprendono:

- le spese sostenute per tutti gli interventi di **efficientamento energetico** indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "ecobonus"), nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;
- l'installazione di infrastrutture per la **ricarica di veicoli elettrici** negli edifici di cui all'articolo 16-ter del citato decreto-legge n. 63 del 2013.

-l'installazione di **impianti solari fotovoltaici** connessi alla rete elettrica su determinati edifici, fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 per singola unità immobiliare e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico;
-l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati, nel limite di spesa di 1.000 euro per ogni kWh.

Per gli **interventi "trainati"** di installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo la circolare ha precisato che l'applicazione della maggiore aliquota è subordinata alla "installazione degli impianti eseguita congiuntamente ad uno degli interventi trainanti di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione nonché di adozione di misure antisismiche che danno diritto al Superbonus.

Possano essere "trainati" da un **intervento antisismico** "trainante" solo gli interventi consistenti nell'installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo.

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

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

Inoltre è possibile fruire della corrispondente detrazione a condizione che siano **distintamente contabilizzate** le spese riferite ai diversi interventi - non essendo possibile fruire per le medesime spese di più agevolazioni - e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione. Nei predetti limiti, il Superbonus spetta anche per i costi strettamente collegati alla realizzazione e al completamento dei suddetti interventi.

Gli interventi "trainati" finalizzati al risparmio

energetico

Per quanto riguarda la spesa massima ammissibile nel caso di **interventi "trainati"** finalizzati al risparmio **energetico** va precisato che le norme di riferimento in taluni casi individuano un limite massimo di detrazione spettante, in altri un limite massimo di spesa ammesso alla detrazione.

Poiché la norma stabilisce che per i predetti interventi trainati l'aliquota del 110 per cento si applica nei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento di **efficienza energetica**, dalla legislazione vigente, nel caso in cui la norma preveda un ammontare massimo di detrazione, per determinare l'ammontare massimo di spesa ammesso al Superbonus occorre dividere la detrazione massima ammissibile prevista nelle norme di riferimento per l'aliquota di detrazione espressa in termini assoluti cioè: detrazione massima diviso 1,1.

Quando si esegue un **intervento antisismico** ammesso al Superbonus sono ammesse all'agevolazione anche le spese di **manutenzione ordinaria** o straordinaria, ad esempio, per il rifacimento delle pareti esterne e interne, dei pavimenti, dei soffitti, dell'impianto idraulico ed elettrico necessarie per completare l'intervento nel suo complesso.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/11/2020, n. 523](#)

Fisco

Dal CNDCEC

Covid-19 e controlli interni delle Amministrazioni durante l'emergenza: le linee di indirizzo della Corte dei Conti

In tema di controlli interni delle Amministrazioni durante l'emergenza da Covid-19 è importante che le strutture si dotino di adeguati strumenti (organizzativi, informatici e metodologici) per fornire idonee risposte alle sfide dell'emergenza, modificando sostanzialmente l'approccio ai controlli sotto svariati profili (programmazione dei controlli, procedure di lavoro, aree di controllo, metodologie). Solamente con tale supporto le Amministrazioni potranno operare in modo efficace e rispondere in modo tempestivo alle emergenze attuali e future. Lo ha evidenziato la Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti con l'approvazione delle "Linee di

indirizzo per i controlli interni durante l'emergenza da Covid-19".

Il CNDCEC ha pubblicato l'informativa n. 129 del 4 novembre 2020 riguardante il documento della Corte dei Conti - Sezione delle Autonomie avente per oggetto linee di indirizzo per i **controlli interni** durante l'emergenza da **Covid-19**.

In particolare, la Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti, nell'Adunanza del 7 ottobre 2020, con la deliberazione n. 18/SEZAUT/2020/INPR, ha approvato le "**LINEE DI INDIRIZZO PER I CONTROLLI INTERNI DURANTE L'EMERGENZA DA COVID-19**".

Il documento, alla cui stesura ha collaborato il Consigliere Nazionale **Davide Di Russo**, intende rappresentare un raccordo tra le tradizionali linee guida emanate o emanande dalla Sezione delle autonomie e l'attività che in questo periodo emergenziale svolgono e svolgeranno gli organi e le strutture di controllo interno degli enti territoriali e sanitari, a sostegno delle rispettive Amministrazioni, per una utile risposta all'impatto che l'epidemia da COVID-19 sta generando sulle diverse organizzazioni.

L'emergenza sanitaria indotta dalla pandemia da COVID-19, senza precedenti per imprevedibilità degli esiti, per gravità, durata e dimensioni, ha aperto scenari inediti per gli enti del settore pubblico, mettendo a dura prova la loro finanza a causa degli evidenti e immediati suoi riflessi sulle entrate, sulle spese, sugli investimenti e, in definitiva, sugli equilibri di bilancio. Per affrontare la complessità, l'estensione e le criticità di tale **situazione emergenziale**, un contributo significativo, sotto il profilo finanziario e gestionale, può essere fornito dal sistema di **controllo interno** di ciascuna Amministrazione, al fine di rafforzare al massimo, in questo periodo, i processi di controllo.

In tale contesto, che ha finito per alterare tutti i **processi di gestione** del rischio esistenti, le varie componenti del sistema integrato di controllo interno, infatti, sono chiamate a non affidarsi esclusivamente ai principi ed alle prassi anteriormente vigenti e seguite, in quanto ciò potrebbe comportare un indebolimento dei controlli in alcune aree, aumentando la probabilità che si verifichino nuovi rischi in altre.

Appare necessario, invece, che le strutture si dotino di **adequati strumenti** (organizzativi, informatici e metodologici) per fornire idonee risposte alle sfide dell'emergenza, modificando sostanzialmente, se del caso, l'approccio ai controlli sotto svariati profili (programmazione dei controlli, procedure di lavoro, aree di controllo, metodologie). Solamente con tale supporto le Amministrazioni potranno operare in modo efficace

e rispondere in modo tempestivo alle emergenze attuali e future.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, informativa 04/11/2020, n. 129

Corte dei Conti, adunanza 07/10/2020

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Esenzione IVA per i detergenti disinfettanti: i chiarimenti dell'Agenzia

Con riferimento ai beni anti covid, con detergenti disinfettanti per mani il legislatore ha voluto far riferimento ai soli prodotti per le mani con potere disinfettante, e in particolare ai biocidi o presidi medico chirurgici. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 529 del 4 novembre 2020 con cui ha ricordato che questi prodotti non vanno confusi con i comuni igienizzanti per le mani, esclusi dall'ambito oggettivo di applicazione dell'articolo 124 del Decreto Rilancio, DL 34 del 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 529 del 4 novembre 2020 riguardante l'Aliquota IVA beni necessari per il contenimento dell'emergenza COVID 19.

L'articolo 124 del Decreto Rilancio ha introdotto una disciplina **IVA agevolata** in relazione alla cessioni di determinati beni, ivi elencati, considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Le cessioni dei beni indicati sono esenti da IVA, senza pregiudizio del diritto alla detrazione in capo al cedente degli stessi, se effettuate entro il 31 dicembre 2020, mentre se effettuate a partire dal 1° gennaio 2021, sono assoggettate all'aliquota IVA del 5 per cento.

Rispetto alla elencazione dei beni contenuta nell'articolo 124, comma 1, il presente parere ha ad oggetto la disciplina applicabile agli articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie (nello specifico, guanti in lattice, in vinile e in nitrile) e i detergenti disinfettanti per mani.

Con riferimento alla disciplina applicabile agli articoli di **abbigliamento protettivo** per finalità sanitarie (nello specifico, guanti in lattice, in vinile e in nitrile) occorre evidenziare che con la recente circolare n. 26/E del 15 ottobre 2020 sono stati forniti chiarimenti in ordine all'operatività della disciplina e in relazione

ai suddetti articoli di **abbigliamento protettivo** per finalità sanitarie, che comprendono anche i guanti, la circolare ha evidenziato che, posto che la norma non definisce l'ambito soggettivo di applicazione ossia i destinatari del trattamento IVA agevolato, assume rilievo unicamente la "finalità sanitaria" dei beni in commento, da intendersi in senso oggettivo: sono cioè agevolati i beni che possiedono le caratteristiche tecniche idonee a garantire in primis la protezione degli operatori sanitari dalla diffusione del virus.

Tuttavia, successivamente all'entrata in vigore dell'articolo 124, i protocolli di sicurezza adottati nei diversi settori economici hanno reso obbligatorio l'uso di questo tipo di abbigliamento ai fini della **sicurezza dei lavoratori** e degli utenti. Ne sono un esempio i protocolli di sicurezza adottati nel settore dell'industria alimentare, della grande distribuzione e della scuola, la cui finalità è ovviamente sanitaria poiché gli stessi sono finalizzati a contrastare il diffondersi delle pandemie, a protezione di lavoratori e utenti.

Pertanto anche gli operatori obbligati al rispetto di questi **protocolli di sicurezza** possono acquistare tale tipologia di abbigliamento usufruendo della disciplina agevolativa in commento.

Infatti, i beni in esame sono individuati nel Rapporto dell'Istituto Superiore della Sanità che indica quali sono i DPI e i dispositivi medici (guanti, mascherine, camici o occhiali) che gli operatori sanitari devono indossare nei principali contesti in cui entrano in contatto con i pazienti affetti da Covid-19.

Relativamente ai **guanti**, in lattice, in vinile e in nitrile, l'Agenzia delle dogane ha classificato questi beni alle voci doganali ex 3926 2000, ex 4015 1100, ex 4015 1900. Resta inteso che il trattamento IVA agevolato introdotto dall'articolo 124 non va applicato a tutti i beni rientranti in queste voci doganali ma solo a quelli che presentano le caratteristiche di DPI o di dispositivo medico.

Nel merito dei detergenti, in considerazione della finalità della norma in commento, tesa a favorire il contrasto, la gestione e il contenimento non solo del COVID-19, ma anche delle pandemie e malattie causate da altri virus, si ritiene che con **detergenti disinfettanti** per mani il legislatore abbia voluto far riferimento ai soli prodotti per le mani con potere disinfettante, e in particolare ai biocidi o presidi medico chirurgici.

Questi prodotti non vanno confusi con i comuni igienizzanti per le mani, esclusi dall'ambito oggettivo di applicazione dell'articolo 124, per i quali, al pari dei detergenti, non è prevista alcuna autorizzazione, essendo sufficiente la conformità alle normative in

materia di detergenti o di cosmesi.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/11/2020, n. 529

Fisco

Dalla Gazzetta Ufficiale

Contro le doppie imposizioni: pubblicata la legge di ratifica della Convenzione Italia-Gabon

È stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale la legge di ratifica ed esecuzione della Convenzione tra l'Italia il Gabon per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali. La Convenzione disciplina gli aspetti fiscali delle relazioni economiche tra i due Paesi, realizzando una più efficiente ed equilibrata ripartizione della materia imponibile. Nello specifico con questo accordo, gli investitori italiani in Gabon godranno di una posizione privilegiata rispetto agli operatori economici di altre nazionalità.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 275 del 4 novembre 2020 è stata pubblicata la legge 13 ottobre 2020, n. 146 riguardante la **ratifica ed esecuzione** della **Convenzione** tra il Governo della **Repubblica italiana** e il Governo della **Repubblica gabonese** per evitare le **doppie imposizioni** in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo, fatta a Libreville il 28 giugno 1999.

Dal punto di vista soggettivo, l'**ambito di applicazione** dell'Accordo riguarda le persone fisiche e giuridiche residenti in Italia e nel Gabon mentre, sotto il profilo oggettivo, la Convenzione è limitata all'imposizione sui redditi.

Per quanto riguarda le imposte considerate dall'Accordo, da parte italiana sono state incluse l'**imposta sul reddito delle persone fisiche**, l'imposta sul reddito delle **persone giuridiche** e l'IRAP. Per quanto riguarda l'indicazione dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, questa era vigente al momento della firma (giugno 1999) della Convenzione, e l'applicazione della stessa Convenzione non potrà ovviamente che essere riferita all'**IRES**, come peraltro consentito dalle disposizioni di cui al paragrafo 4 dell'art. 2, che prevede l'applicazione anche alle imposte di natura identica o analoga che verranno istituite dopo la data della firma, in aggiunta o in sostituzione delle imposte

esistenti.

Per quanto riguarda le definizioni, conformemente agli accordi internazionali della specie, la Convenzione fornisce la definizione dei principali termini nella stessa utilizzati.

In materia di **residenza** l'art. 4, oltre a specificare il concetto di residente ai fini della Convenzione come persona assoggettata a imposta, detta i criteri dirimenti (c.d. "**tie-breaker rules**") dei casi di doppia residenza, seguendo una prassi consolidata.

Quanto ai metodi per evitare la **doppia imposizione** (art. 23) è stato definito, per entrambe le parti contraenti, il metodo della imputazione ordinaria.

Il principio di **non discriminazione** è previsto sostanzialmente nei termini presenti nel modello OCSE.

In materia di **procedura amichevole**, le disposizioni prevedono la possibilità di sottoporre gli eventuali casi di imposizione non conforme alla Convenzione alle autorità competenti, che si adopereranno al meglio per regolare tali casi mediante amichevole composizione.

Quanto alle disposizioni relative allo **scambio di informazioni**, la Convenzione è in linea con la struttura del modello OCSE nella versione vigente al tempo dei negoziati.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Legge 13/10/2020, n. 146 (G.U. 04/11/2020, n. 275)

Lavoro e Previdenza

Le nuove misure anti Covid

Smart working nella PA almeno al 50%: con quali regole e tutele

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

Ciascuna amministrazione pubblica deve assicurare su base giornaliera, settimanale o plurisettimanale lo svolgimento del lavoro agile almeno al 50% del personale impegnato in attività che possono essere svolte secondo questa modalità e può farlo in via semplificata fino al 31 dicembre 2020. E' una delle indicazioni del decreto del Ministro della Funzione Pubblica, Fabiana Dadone, che individua le regole organizzative dello smart working nella Pubblica Amministrazione per il perdurante periodo di emergenza sanitaria. Il decreto tutela i dipendenti in condizione di fragilità guidando i dirigenti nelle scelte organizzative con norme (forse) sin troppo stringenti.

Dopo i DPCM del 13 ottobre e del 18 ottobre, il Ministro della Funzione Pubblica, **Fabiana Dadone**, ha emanato il decreto ministeriale 19 ottobre 2020 sullo **smart working** nella **Pubblica Amministrazione**. Il decreto, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 268 del 28 ottobre 2020, nel confermare che almeno il **50% dei dipendenti pubblici** dovranno operare in modalità smart working, detta **modelli e regole organizzative** che rendano più efficiente e standardizzata questa modalità lavorativa (di cui si prefigura un aumento percentuale di addetti), attraverso una pianificazione affidata ai **dirigenti**. Pianificazione che, tuttavia, non viene vista con fiducia, se è vero che il decreto prevede comunque numeri e modalità operative anche in assenza dei piani stessi. E, comunque, interviene anche sulla flessibilità oraria dei dipendenti in sede

I DPCM e lo smart working nella PA (e non solo)
Alla luce della recrudescenza della pandemia da Covid-19, il Presidente del Consiglio, Giuseppe Conte, ha dovuto emanare, a distanza di pochi giorni, un primo DPCM del 13 ottobre, seguito da un secondo DPCM integrativo.

Quanto allo smart working, l'articolo 3, comma 3 del DPCM 13 ottobre 2020 aveva disposto che nelle PA "è incentivato il lavoro agile con le modalità stabilite da uno o più decreti del Ministro della pubblica amministrazione, garantendo almeno la **percentuale** di cui all'art. 263, comma 1, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34."

Le PA, **fino al 31 dicembre 2020**, organizzano il lavoro dei propri dipendenti e l'erogazione dei servizi "attraverso la **flessibilità dell'orario di lavoro**, rivedendone l'articolazione giornaliera e settimanale, introducendo modalità di interlocuzione programmata, anche attraverso soluzioni digitali e non in presenza con l'utenza, applicando il lavoro agile, con le misure semplificate ... al 50 per cento del personale impiegato nelle attività che possono essere svolte in tale modalità

e comunque a condizione che l'erogazione dei servizi rivolti a cittadini ed imprese avvenga con regolarità, continuità ed efficienza, nonché nel rigoroso rispetto dei tempi previsti dalla normativa vigente". Peraltro, già in quella sede si prevedeva che - in considerazione dell'evolversi della pandemia, con uno o più decreti del Ministro per la pubblica amministrazione potevano essere stabilite modalità organizzative e fissati criteri e principi in materia di flessibilità del lavoro pubblico e di lavoro agile, anche prevedendo il conseguimento di precisi **obiettivi quantitativi e qualitativi**.

Il DPCM del 18 ottobre 2020 ha integrato quello del 13 ottobre, introducendo, all'articolo 1, una lettera *n-bis* la quale dispone, tra l'altro, che nell'ambito delle pubbliche amministrazioni le **riunioni** si svolgono **in modalità a distanza**, salvo la sussistenza di motivate ragioni; è fortemente raccomandato svolgere anche le riunioni private in modalità a distanza.

Cosa prevede il decreto 19 ottobre 2020

Modalità e termini del rinvio ai decreti del Ministro per la PA sono stati "ritoccati" molte volte, fino, da ultimo, dalla legge 120/2020 di conversione del D. L. Semplificazioni (76/2020).

Ciò premesso, il decreto del 19 ottobre 2020 dal Ministro per la PA, al suo articolo 1 richiama alcuni dei principi dello smart working dettati dalla Legge n. 81/17 e ribadisce la possibilità "emergenziale" di adibire il personale al lavoro agile **senza l'accordo individuale** ordinariamente previsto dalla legge citata. Inoltre, chiarisce che il lavoro agile può avere ad oggetto sia le attività ordinariamente svolte in presenza, sia, **in aggiunta o in alternativa** e comunque senza aggravio dell'ordinario carico di lavoro, **attività progettuali**. Viene, inoltre, pleonasticamente chiarito che "Di regola, e fatto salvo quanto disposto all'articolo 3, il lavoratore agile alterna **giornate lavorate** in presenza e giornate lavorate da remoto": probabilmente in considerazione del fatto che durante il lock down si

era confuso, anche normativamente, lo smart working con quello che era, a tutti gli effetti, una forma di “telelavoro geneticamente modificato”.

D'altra parte, l'articolo 5 del decreto - contraddittoriamente - dispone per un verso che, come previsto dalla legge 81/17, il lavoro agile si svolge “**ordinariamente** in assenza di precisi vincoli di orario e di luogo di lavoro”. Per altro verso che, “in ragione della natura delle attività svolte dal dipendente o di puntuali esigenze organizzative individuate dal dirigente”, può essere “**organizzato per specifiche fasce di contattabilità**”. Infine, con disposizione di dubbia legittimità, si dispone che in assenza delle fasce di contattabilità, “al lavoratore sono garantiti i tempi di riposo e la disconnessione dalle strumentazioni tecnologiche di lavoro”. Secondo la formulazione letterale del testo, sembrerebbe quasi che il lavoratore non abbia diritto a **tempi di riposo e disconnessione** se il dirigente non abbia a sua volta formalizzato fasce di contattabilità. Il che, evidentemente, non è legittimamente sostenibile, anche ai sensi della normativa del TU 81/08 sulla **salute e sicurezza sul lavoro**.

Le definizioni

L'articolo 2 del provvedimento in esame detta la nomenclatura definitoria del decreto. Tra le definizioni si segnalano, in particolare, le seguenti:

- **lavoratore fragile**: definito tale con **esclusivo** riferimento alla situazione epidemiologica, è il soggetto in possesso di certificazione rilasciata dai competenti organi medico-legali, attestante una condizione di rischio derivante da immunodepressione o da esiti da patologie oncologiche o dallo svolgimento di relative terapie salvavita, ivi inclusi i lavoratori in possesso del riconoscimento di disabilità grave ai sensi dell'articolo 3.3, della legge 104/92;

- **mappatura delle attività**: ricognizione, “svolta da parte delle amministrazioni in maniera strutturata e soggetta ad aggiornamento periodico, dei processi di lavoro che, in base alla dimensione organizzativa e funzionale, possono essere svolti con modalità agile;

- **accesso multicanale** alla pubblica amministrazione si intende l'accesso dell'utenza in presenza o attraverso l'utilizzo di ogni mezzo informatico, telefonico o tecnologico.

Modalità organizzative previste dal DM

L'articolo 3 del decreto dispone che, in base alla mappatura delle attività “e, comunque, anche qualora essa non sia stata ancora completata”, ciascun dirigente, “con immediatezza”:

a) organizza il proprio ufficio assicurando, **su base giornaliera, settimanale o plurisettimanale**, lo

svolgimento del lavoro agile da parte di almeno al 50% del personale che ha mansioni eseguibili in smart working, e, comunque, tenuto conto dell'evolversi della situazione epidemiologica, assicurando le **percentuali più elevate possibili di lavoro agile**, compatibili con l'organizzazione e con la qualità e l'effettività del servizio erogato;

b) adotta, nei confronti dei dipendenti che siano costretti a stare in casa a causa della quarantena obbligatoria imposta ai figli in età scolare (art. 21-bis, del D. L. 104/2020 convertito, con modificazioni, dalla L. 126/2020, nonché, di norma, nei confronti dei lavoratori fragili “ogni soluzione utile ad assicurare lo svolgimento di attività in modalità agile” **anche** attraverso l'**adibizione a diversa mansione** ricompresa nella medesima categoria o area di inquadramento e lo svolgimento di specifiche attività di formazione professionale;

c) adotta le soluzioni organizzative necessarie per consentire lo svolgimento delle attività di formazione di cui sopra anche al personale che svolge attività di lavoro in presenza;

d) favorisce la **rotazione del personale** in smart working assicurando un'equilibrata alternanza tra lavoro agile ed in presenza, tenendo conto delle prescrizioni sanitarie vigenti;

e) tiene conto, nella rotazione, delle eventuali disponibilità dei dipendenti, secondo criteri di priorità che considerino le condizioni di salute del dipendente e dei suoi familiari, della presenza nel nucleo familiare di figli under 14, della distanza casa/ufficio e del numero e tipologia dei mezzi di trasporto utilizzati e dei relativi tempi di percorrenza.

Con una certa dose di ottimismo, il decreto dispone che, per agevolare lo smart working, le PA “si adoperano” per mettere a disposizione i **dispositivi informatici e digitali**, utilizzando le “risorse finanziarie disponibili a legislazione vigente ma, al contempo, realisticamente dispone che “È in ogni caso consentito l'utilizzo di dispositivi in possesso del lavoratore, qualora l'amministrazione non sia tempestivamente in grado di fornirne di propri”.

Ribadendo quanto indicato nel DPCM del 18 ottobre, si dispone, infine, che le PA “organizzano e svolgono le riunioni in modalità a distanza, salvo la sussistenza di motivate ragioni.”

Misure di flessibilità

L'articolo 4 del provvedimento ministeriale introduce, a fianco allo smart working, misure di flessibilità dell'orario, prevedendo che, per agevolare il personale nei **trasferimenti casa/lavoro** e - in caso di realtà “dimensionalmente significative” - per evitare di

concentrare l'accesso al luogo di lavoro nella stessa fascia oraria, le PA individuino **fasce di flessibilità** in entrata e in uscita **ulteriori** rispetto a quelle eventualmente già in vigore.

Viene inoltre specificato che i **lavoratori in quarantena** con sorveglianza attiva o in isolamento domiciliare fiduciario, ivi compresi i genitori di figli positivi al COVID o in isolamento, che non si trovino in malattia certificata, sono posti in smart working a meno che ciò non sia possibile in relazione alla mansione. In tale ultimo caso, il lavoratore è comunque tenuto a svolgere le diverse attività assegnate dal dirigente (V. art. 3.1, lett. b), del decreto).

Infine, per agevolare il personale e conciliare i tempi di vita e di lavoro nell'attuale fase di emergenza epidemiologica, viene disposto che l'**assenza dal servizio** del lavoratore, necessaria per lo svolgimento degli **accertamenti sanitari** propri, o dei figli minorenni, disposti dall'autorità sanitaria competente per il Covid-19, è **equiparato al servizio effettivamente prestato**.

Valutazione e monitoraggio

Infine, l'articolo 6 del decreto in commento dispone che le PA adeguino i sistemi di misurazione e valutazione della *performance* alle specificità del lavoro agile rafforzando, ove necessario, i metodi di valutazione, improntati al **raggiungimento dei risultati** ed alla verifica dei **comportamenti organizzativi**.

Al **dirigente** compete la verifica quali-quantitativa delle prestazioni in smart working (così come di quelle rese in presenza), da svolgersi con una cadenza

che tenga conto della natura delle attività svolte dal dipendente.

Ogni PA, anche ai fini del monitoraggio, dovrà assicurare un'adeguata e **periodica informazione** sullo smart working, secondo le modalità indicate dal Dipartimento della funzione pubblica, garantendo, altresì, la verifica del suo impatto sulla qualità dei servizi erogati e delle prestazioni rese.

I DPCM 24 ottobre e 3 novembre 2020

Per completezza, si rammenta poi che l'ultimo DPCM adottato il 24 ottobre scorso, dopo il decreto del Ministro della Funzione Pubblica, ha ulteriormente disposto, al suo articolo 3, che:

1) le PA devono disporre una **differenziazione** degli **orari di ingresso del personale non sanitario** o non impegnato in attività connessa all'emergenza o impegnato in servizi pubblici essenziali;

2) è "fortemente raccomandato" l'utilizzo dello **smart working** da parte dei datori di lavoro privati.

Queste ultime previsioni, unitamente alle altre trasfuse nel decreto ministeriale, hanno trovato conferma nel DPCM del 3 novembre 2020 che, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 4 novembre 2020, sarà in vigore - salvo ulteriori e non auspiccate necessità sanitarie - per il periodo tra il 5 novembre ed il 3 dicembre 2020.

Leggi anche Smart working rafforzato per datori di lavoro privati e pubblici

Riferimenti normativi

Ministero per la Pubblica Amministrazione, D.M. 19/10/2020 (G.U. 28/10/2020, n. 268)

Lavoro e Previdenza

Per i datori di lavoro

Responsabilità 231: i vantaggi di un modello organizzativo efficiente

di Pierluigi Rausei - Adapt professional fellow - Dirigente INL

Intermediazione illecita con sfruttamento della manodopera, impiego di lavoratori extracomunitari privi di regolare permesso di soggiorno, reati di omicidio colposo, lesioni colpose per violazione delle norme a tutela della sicurezza sul lavoro. Il pesante quadro punitivo previsto a carico delle imprese datrici di lavoro per queste fattispecie di reato può essere evitato attraverso l'adozione di un modello di organizzazione e di gestione (MOG) idoneo. Pierluigi Rausei approfondirà il tema il 9 novembre nel corso del webinar "Strategie aziendali per superare la crisi". Il webinar, organizzato in collaborazione con la Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, sarà presentato da Pasquale Staropoli.

Nel contesto di una **gestione organizzativa dell'impresa** che sia orientata alla continuità operativa e aziendale, nel contesto di una **tutela del lavoro** (in tutte le sue forme) anche perché finalizzata al raggiungimento dei risultati di produttività e di redditività attesi, rileva inevitabilmente la capacità di attuazione degli **strumenti di management** attivati rispetto al D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231, che integrando il concetto di personalità della responsabilità penale contenuto nell'art. 27 Cost., ha coinvolto direttamente gli enti collettivi, come destinatari in proprio di una specifica e diretta **responsabilità amministrativa** derivante da reato.

A fronte di tale responsabilità diretta, la norma consente, però, di adottare un **modello di gestione e organizzazione aziendale** ("MOG"), che permette di proceduralizzare ogni singola attività dell'ente, individuando specifici adempimenti idonei a minimizzare il rischio legato alla commissione di illeciti configurabili come reato.

Il MOG, di fatto, mira a **esonera** l'impresa datrice di lavoro dalla **responsabilità diretta** (o quanto meno a ridurne la portata sanzionatoria), con particolare riferimento alle tutele riguardanti la corretta applicazione delle misure di prevenzione e protezione rispetto alla pandemia da Covid-19 (Coronavirus), che rilevano in funzione di quanto previsto dall'art. 25-septies, D.Lgs. n. 231/2001, in materia di responsabilità amministrativa dell'ente per violazione di norme di tutela della salute e della sicurezza dei lavoratori, con riguardo ai profili sanzionatori, per la specifica (connessa) responsabilità penale amministrativa diretta in capo alle imprese e agli enti datoriali, riferita alle ipotesi delittuose di cui agli artt. 589 (omicidio colposo) e 590 (lesioni colpose gravi o gravissime) cod. pen.

Ciò anche in considerazione di quanto previsto dall'art. 42, comma 2, del Cura Italia (D.L. 17 marzo 2020, n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020, n. 27), che equipara all'**infortunio sul lavoro** i casi accertati di

infezione da Covid-19 in occasione di lavoro, con corrispondente **tutela assicurativa INAIL** (Circolari 20 maggio 2020, n. 22 e 3 aprile 2020, n. 13), esponendo il datore di lavoro ai profili sanzionatori di natura penalistica per i reati già ricordati di lesioni e omicidio colposo. In questa prospettiva si muove Cass. pen., Sez. IV, 5 maggio 2020, n. 13575, la quale conferma la condanna in capo ad un amministratore unico di una società (ex art. 590, comma 3, cod. pen.), a causa di un grave infortunio sul lavoro, con irrogazione alla stessa società di sanzioni pecuniaria e interdittiva (ex art. 25-septies, D.Lgs. n. 231/2001): l'addebito contestato all'amministratore unico, in quanto datore di lavoro, attiene alla violazione dell'art. 29, comma 3, D.Lgs. n. 81/2008 per il mancato aggiornamento del documento di valutazione dei rischi (DVR), unitamente all'omesso adempimento degli obblighi di cui all'art. 77, comma 3, dello stesso D.Lgs. n. 81/2008, per non aver consegnato ai dipendenti i **dispositivi di protezione individuali (DPI)**, in assenza dei quali, stante il tipo di lavorazione eseguita, si era determinato l'infortunio sul lavoro.

D'altro canto, nella tutela contro il rischio di contagio da Covid-19 si pone all'attenzione specificamente sotto i profili di responsabilità dell'impresa l'art. 29-bis del decreto Liquidità (D.L. 8 aprile 2020, n. 23, convertito dalla legge 5 giugno 2020, n. 40), in base al quale il datore di lavoro «adempie all'obbligo previsto dall'art. 2087 cod. civ. applicando le **prescrizioni** contenute nel **protocollo** condiviso di regolamentazione delle misure per il contrasto e il contenimento della diffusione del Covid-19 negli ambienti di lavoro, sottoscritto il 24 aprile 2020 tra il Governo e le parti sociali (...) e negli altri protocolli e linee guida (...), nonché mediante l'adozione ed il mantenimento delle misure ivi previste».

Webinar d'autore per Consulenti del Lavoro e HR
Wolters Kluwer, in collaborazione con la Fondazione

Studi Consulenti del Lavoro, ti invita al ciclo di incontri live gratuiti dedicati ai consulenti del lavoro e agli HR manager.

Gli incontri formativi sono un valido supporto per affrontare le tante sfide professionali di questo particolare momento, per interpretare e applicare con sicurezza le tante norme che si sono susseguite in ambito lavorativo.

Il primo incontro formativo è dedicato al tema **“Strategie aziendali per superare la crisi”**.

Nel corso dell'evento si analizzeranno gli strumenti a disposizione per contrastare il periodo di difficoltà imposto dall'emergenza Covid-19.

Programma:

- Una normativa “aziendale” con il contratto collettivo di prossimità
- La forza del network con il contratto di rete d'impresa
- Flessibilizzare l'orario di lavoro
- Le tutele del modello organizzativo e di gestione

Ti aspettiamo **lunedì 9 novembre 2020, dalle ore 14:00 alle 15:00**

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

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

Responsabilità penale amministrativa dell'impresa

L'inserimento, nel sistema penalistico-amministrativo di una responsabilità diretta delle persone giuridiche, finisce per superare il principio, riassunto nel brocardo “societas delinquere non potest”, rispetto al quale soltanto la persona fisica può essere destinataria di un intervento afflittivo sanzionatorio per la commissione di un reato, secondo quanto appunto formalizzato nel citato art. 27 Cost., nel contesto dell'idea tradizionale che voleva, quindi, originariamente esonerare da qualsiasi forma di responsabilità penale l'ente collettivo. Peraltro, la natura di tale responsabilità diretta dell'ente, che si aggiunge a quella penale della persona fisica autrice del reato, senza sostituirsi ad essa, è tuttora oggetto di **ampio dibattito in dottrina**, fra chi ne sostiene l'identità penalistica e chi, invece, propone una lettura di tipo amministrativo, a fronte di una analisi che consente di inquadrare questa accountability anche come un tertium genus di carattere penale e amministrativo al contempo.

A prescindere, comunque, dalla natura della responsabilità, il D.Lgs. n. 231/2001 ha avuto effetti dirompenti sulla concezione sanzionatoria imputabile in modo diretto all'ente collettivo, anche in considerazione del sistema punitivo introdotto dalla normativa, che si incentra su un modello di sanzioni determinate per quote, ai sensi dell'art. 10, senza alcuna previsione di

riduzione delle sanzioni, che devono essere determinate in base ai criteri dettati dall'art. 11, salva l'operatività e la piena efficienza di un MOG.

L'art. 1, D.Lgs. n. 231/2001 identifica l'**ambito soggettivo di applicazione** della responsabilità degli enti collettivi per gli **illeciti dipendenti da reato**, individuando gli enti forniti di personalità giuridica, le società e le associazioni, anche prive di personalità giuridica. Definizione, quindi, che deve ricomprendere anche: fondazioni; istituzioni, sempre di natura privata, che non svolgono attività economico-imprenditoriale; società di capitali e cooperative; enti privati senza personalità giuridica (società a base personale, associazioni non riconosciute, Enti del Terzo Settore). In base al comma 3 della stessa disposizione, invece, **sono esclusi** dal D.Lgs. n. 231/2001 lo **Stato**, gli **Enti pubblici territoriali**, gli **Enti pubblici non economici** e gli **Enti con funzioni di rilievo costituzionale**, dovendosi, tuttavia, leggere in modo restrittivo tale esclusione, allo scopo di ricomprendere nel novero dei soggetti inclusi anche le società partecipate da Enti pubblici.

La responsabilità amministrativa da reato degli enti collettivi trova il suo ambito oggettivo di applicazione nell'elencazione dei reati presupposto, contenuti nella Sezione III del D.Lgs. n. 231/2001, i quali, ai sensi dell'art. 2 dello stesso decreto, devono intendersi individuati in modo tassativo (Cass. pen., S.U., 22 settembre 2011, n. 34476), nel rispetto del “principio di legalità”, per cui l'ente «non può essere ritenuto responsabile per un fatto costituente reato se la sua responsabilità amministrativa in relazione a quel reato e le relative sanzioni non sono espressamente previste da una legge entrata in vigore prima della commissione del fatto» (Cass. pen., Sez. VI, 12 aprile 2011, n. 14564; Guardia di Finanza, Circolare 19 marzo 2012, n. 83607).

L'elenco delle **fattispecie di reato considerate**, progressivamente inserite nel testo originario, si compone attualmente delle ipotesi individuate nei venti articoli dal 24 al 25-sexiesdecies, D.Lgs. n. 231/2001, catalogo da ultimo ampliato per effetto dell'art. 39 del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157 e dell'art. 5 del D.Lgs. 14 luglio 2020, n. 75.

I profili di rilevanza lavoristici toccano essenzialmente l'**intermediazione illecita** con **sfruttamento della manodopera** (art. 603-bis cod. pen.), l'**impiego dei lavoratori extracomunitari privi di regolare permesso di soggiorno** (art. 22, comma 12-bis, D.Lgs. 25 luglio 1998, n. 286: il riferimento è al datore di lavoro che occupa alle proprie dipendenze lavoratori stranieri

privi del permesso di soggiorno quando i lavoratori occupati sono in numero superiore a 3, oppure sono minori in età non lavorativa o ancora sono sottoposti alle condizioni lavorative di particolare sfruttamento di cui all'art. 603-bis cod. pen.) e, per quanto specificamente rileva la tutela dei lavoratori e la gestione degli ambienti di lavoro, anche ai fini della **mancata corretta attuazione delle misure di protezione e prevenzione**, dettate dai provvedimenti governativi a contrasto della pandemia da Covid-19, con riferimento alle conseguenze - in termini di omicidio colposo, lesioni colpose gravi o gravissime - per violazione delle norme sulla tutela della salute e sicurezza sul lavoro. D'altra parte, quale diretta derivazione del principio di legalità, l'art. 3, D.Lgs. n. 231/2001 stabilisce che l'ente «non può essere ritenuto responsabile per un fatto che secondo una legge posteriore non costituisce più reato» e così neppure quando per quel reato «non è più prevista la responsabilità amministrativa dell'ente», in tali casi - a meno che non si tratti di leggi eccezionali o temporanee - quando è stata pronunciata la condanna, in virtù del principio del favor rei, ne cessano l'esecuzione e gli effetti giuridici; inoltre, in applicazione del medesimo principio di favorevolezza, se la legge del tempo in cui è stato commesso l'illecito e quella successiva sono diverse, deve essere applicata la normativa le cui disposizioni sono più favorevoli, ad eccezione dell'ipotesi che sia intervenuta una pronuncia irrevocabile.

Principi di responsabilità

In forza dell'art. 5, D.Lgs. n. 231/2001, l'impresa è responsabile per i reati commessi «nel suo interesse o a suo vantaggio» da persone che:

- rivestono **funzioni di rappresentanza, di amministrazione o di direzione** dell'ente o di una sua unità organizzativa dotata di autonomia finanziaria e funzionale (Cass. pen., Sez. II, 30 gennaio 2006, n. 3615);
- esercitano, anche di fatto, la **gestione** e il **controllo dell'ente** oppure sono sottoposte alla direzione o alla vigilanza di uno dei soggetti già indicati (Cass. pen., Sez. VI, 16 luglio 2010, n. 27735).

Affinché la società possa essere perseguibile, quindi, per la responsabilità diretta, conseguente dai reati contemplati nel D.Lgs. n. 231/2001, questi devono essere commessi, esclusivamente a vantaggio dell'ente, da parte di soggetti aventi un determinato potere decisionale sull'intera soggettività collettiva, riconducibili ad organi di vertice individuati nello Statuto, oppure di persone che esercitano funzioni manageriali su una unità organizzativa, alla stregua di un instigatore o di un direttore di stabilimento, nonché di soggetti che esercitano di fatto poteri gestionali o di controllo ovvero,

da ultimo, di loro sottoposti.

Appare chiaro come la **figura esercitante un potere volitivo**, incarnando uno dei centri decisionali degli ambiti di gestione dell'ente collettivo, va intesa in senso allargato, in quanto non coinvolge esclusivamente il legale rappresentante, l'amministratore o i componenti del board, ma si estende anche a soggetti subordinati, dotati comunque di un potere decisorio, idoneo ad indirizzare le policy di gestione, ciascuno nel contesto proprio delle funzioni assegnate ed esercitate.

D'altra parte, in base alle previsioni contenute nell'art. 7, comma 1, D.Lgs. n. 231/2001, l'ente è responsabile del reato commesso dai **soggetti sottoposti all'attuale direzione**, se la commissione dell'illecito penale è stata resa possibile «dall'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza»; tuttavia, non può essere chiamato a rispondere dell'illecito, quando le persone individuate hanno tenuto la condotta antidoverosa «nell'interesse esclusivo proprio o di terzi».

La Suprema Corte (Cass. pen., S.U., 18 settembre 2014, n. 38343) nel valutare i criteri di imputazione oggettiva ora richiamati, con specifico riferimento ai **concetti di «interesse» e «vantaggio»**, evidenzia come essi debbano intendersi riferiti alla condotta e non all'evento e considerarsi «alternativi e concorrenti tra loro» (Cass. pen., Sez. V, 4 marzo 2014, n. 10265; Cass. pen., Sez. II, 30 gennaio 2006, n. 3615), specificando altresì che:

- il **criterio dell'interesse** è espressione di una dimensione teleologica del reato, che può apprezzarsi ex ante, già al momento della commissione del fatto, con giudizio soggettivo;

- il **criterio del vantaggio** è al contrario connotato in modo sostanzialmente oggettivo, in quanto valutabile soltanto ex post, in considerazione degli effetti derivati in concreto dalla realizzazione dell'illecito.

Al contrario, l'ente è **esonero da responsabilità da reato**, se l'autore ha agito nell'interesse esclusivo proprio o di terzi, in quanto, secondo la giurisprudenza (Cass. pen., Sez. I, 29 ottobre 2015, n. 43689), da tale condotta si determina «il venir meno dello schema di immedesimazione organica e l'illecito commesso, pur tornando a vantaggio dell'ente, non può più ritenersi come fatto suo proprio, ma un vantaggio fortuito, non attribuibile alla volontà della persona giuridica».

Permane, invece, la responsabilità dell'ente, anche se l'autore del reato presupposto ha agito per un **interesse prevalentemente proprio o personale**, nel caso in cui il soggetto collettivo non ne abbia ricavato alcun vantaggio o ne sia derivato per esso un vantaggio ancorché minimo (art. 12, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 231/2001, che prevede per tale fattispecie un'ipotesi

di riduzione della sanzione pecuniaria; Cass. pen., Sez. VI, 6 dicembre 2018, n. 54640).

D'altro canto, la normativa riconosce la piena autonomia della responsabilità dell'ente (Cass. pen., Sez. IV, 9 agosto 2018, n. 38363), secondo quanto previsto dall'art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 231/2001, in ragione del quale la responsabilità del soggetto collettivo sussiste anche nei casi in cui l'autore del reato non è stato identificato o non è imputabile (lett. a) oppure quando il reato si estingue per una causa differente dall'amnistia (lett. b). Il comma 2 dello stesso art. 8, tranne per l'ipotesi in cui la legge disponga in modo differente, sancisce che non si può procedere nei confronti dell'ente se viene concessa l'amnistia per un reato presupposto, quando l'imputato ha rinunciato alla sua applicazione, anche se l'ente può a sua volta rinunciarvi.

Efficacia esimente del MOG

Il Modello di organizzazione e gestione (MOG) muove dall'analisi del contesto operativo dell'ente, fondandosi su una piena conoscenza, su una esatta percezione e su una corretta identificazione dei processi e delle attività, anche in ottica di risk assessment, allo scopo di definire il sistema di organizzazione, di gestione e di controllo con riferimento ai principali atti negoziali, di maggiore rilevanza, conclusi dall'azienda nelle aree a rischio.

L'individuazione e la descrizione dei processi e delle attività includono, fra l'altro, la **corporate governance**, la **gestione delle risorse umane**, anche sotto i profili della **tutela della salute e della sicurezza sul lavoro** (art. 30, D.Lgs. n. 81/2008; D.M. 13 febbraio 2014).

La valenza del MOG è contenuta nell'art. 6, D.Lgs. n. 231/2001, il quale al comma 1 stabilisce le condizioni per le quali l'ente collettivo non risponde di alcun illecito, quando il reato è stato commesso da organi di vertice individuati nello Statuto che dirigono o rappresentano l'ente, persone che esercitano funzioni manageriali su una unità organizzativa, soggetti che esercitano di fatto poteri gestionali o di controllo o da

loro sottoposti.

Precisamente la norma sancisce che l'**ente non risponde** quando riesce a provare le seguenti circostanze:

- l'organo dirigente, prima della commissione del fatto, ha adottato e attuato efficacemente modelli di organizzazione e di gestione (MOG) idonei a prevenire reati della stessa specie di quello accertato;
- un apposito Organismo di Vigilanza (OdV) dotato di poteri autonomi di iniziativa e di controllo (Cass. pen., Sez. II, 9 dicembre 2016, n. 52316) ha avuto assegnato il compito di verificare e sindacare il funzionamento e l'osservanza dei MOG, nonché di curare il loro aggiornamento e adeguamento;
- coloro che hanno commesso il reato hanno agito in frode ai MOG (Cass. pen., Sez. V, 30 gennaio 2014, n. 4677);
- l'OdV non ha omissso la vigilanza sul MOG né l'ha attuata in modo non sufficiente.

I MOG, secondo le previsioni contenute nell'art. 6, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001, devono rispondere, in modalità "sartoriale" alle specifiche esigenze, anche in base alla effettiva ampiezza dei poteri delegati e al rischio di commissione dei reati, finalizzate a proceduralizzare le decisioni degli organi di vertice, e precisamente:

- individuare le **attività** e le **aree** nelle quali possono essere commessi reati;
- prevedere **protocolli** diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in base alla prevenzione dei reati;
- individuare **modalità di gestione** delle risorse finanziarie idonee e adeguate a impedire la commissione dei reati;
- prevedere **obblighi di informazione** nei confronti dell'OdV circa il funzionamento e l'osservanza dei MOG stessi;
- introdurre un **adeguato sistema disciplinare** che abbia sicura idoneità a sanzionare in modo efficace il mancato rispetto delle misure evidenziate nei MOG.

Struttura e contenuti del MOG

Parte Generale	Parte Speciale	Analisi del
Analisi dei rischi	Organigramma, mansionario	Sistema di
Procedure gestionali	Politiche di compliance e responsabilità	
Procedure di controllo	Organizzazione delle funzioni aziendali	
Organismo di Vigilanza: procedure di nomina; qualità, competenze e conoscenze; obiettivi, compiti, funzioni e poteri assegnati; procedure di gestione dei flussi informativi, individuazione del budget a copertura delle spese, modalità di revoca; condizioni di cessazione dell'incarico	Struttura per processi	Sistema di
	Flussi informativi	
	Sistema sanzionatorio	

In particolare, in ragione dell'art. 6, comma 2-bis, D.Lgs. n. 231/2001, i MOG devono prevedere:

- **uno o più canali** che - garantendo la riservatezza dell'identità del segnalante (**whistleblowing**) - permettano agli organi di vertice che dirigono o rappresentano l'ente, alle persone che esercitano funzioni manageriali su un'unità organizzativa, ai soggetti che esercitano poteri gestionali o di controllo, ai loro sottoposti, di **presentare segnalazioni circostanziate**, a tutela dell'integrità dell'ente collettivo, su fatti di cui siano venuti a conoscenza in ragione delle funzioni svolte, relativi a: condotte illecite (rilevanti ai sensi del sistema sanzionatorio delineato dal D.Lgs. n. 231/2001), fondate su elementi di fatto precisi e concordanti; violazioni del MOG;
- almeno un **canale alternativo per le segnalazioni**, con modalità informatiche, che sia idoneo a garantire la riservatezza dell'identità del segnalante;
- il **divieto di atti e provvedimenti ritorsivi o discriminatori**, di tipo diretto o indiretto, nei riguardi del segnalante per motivi collegati alla segnalazione, anche solo indirettamente;
- apposite **sanzioni**, in seno al sistema disciplinare, per chiunque viola le misure di tutela del segnalante e per chi effettua segnalazioni infondate con dolo o colpa grave.

Gli eventuali atti e provvedimenti discriminatori, a danno dei soggetti che effettuano le segnalazioni, può essere denunciata, dal segnalante o dall'organizzazione sindacale dallo stesso individuata, all'Ispettorato Nazionale del Lavoro, perché esercitando le funzioni e i poteri di propria competenza, intervenga a tutela del discriminato (art. 6, comma 2-ter, D.Lgs. n. 231/2001). Si prevede, inoltre, la **nullità del licenziamento ritorsivo o discriminatorio** del soggetto segnalante, così come quella del provvedimento di modifica delle mansioni dello stesso (ex art. 2103 cod. civ.), nonché di ogni altra azione di tipo ritorsivo o discriminatorio, che sia stata adottata nei confronti del segnalante medesimo (art. 6, comma 2-quater, primo e secondo periodo, D.Lgs. n. 231/2001).

Viene poi previsto quale onere del datore di lavoro dimostrare che le misure organizzative e gestionali, adottate nei confronti del segnalante, sono fondate su ragioni estranee alla segnalazione, nel contesto di controversie conseguenti all'irrogazione di sanzioni disciplinari, oppure a demansionamento, licenziamento, trasferimento, o ancora ad altra misura organizzativa con effetti negativi sulle condizioni di lavoro del

segnalante, che siano stati successivi alla presentazione della segnalazione (art. 6, comma 2-quater, ultimo periodo, D.Lgs. n. 231/2001).

Secondo il comma 3 dell'art. 6, D.Lgs. n. 231/2001, i MOG possono essere adottati anche sulla scorta di **codici di comportamento**.

Con riferimento agli enti di minori dimensioni si stabilisce che i compiti dell'OdV possono essere svolti direttamente dall'organo dirigente (art. 6, comma 4, D.Lgs. n. 231/2001), mentre nelle società di capitali le funzioni dell'Organismo di Vigilanza possono essere svolte dal collegio sindacale, dal consiglio di sorveglianza o dal comitato per il controllo della gestione (art. 6, comma 4-bis, D.Lgs. n. 231/2001).

D'altra parte, si rammenta, che nei confronti dell'ente collettivo viene disposta, in ogni caso, la **confisca** (anche per equivalente) del profitto che l'ente stesso ha tratto dal reato (art. 6, comma 5, D.Lgs. n. 231/2001). Si segnala che qualora il reato sia commesso da un lavoratore soggetto alla direzione o alla vigilanza (dei vertici, dei manager, dei dirigenti), l'ente è responsabile nei casi in cui la commissione del reato è stata resa possibile dall'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza (art. 7, comma 1, D.Lgs. n. 231/2001).

Inoltre, sul piano della funzionalità e dell'efficacia del MOG, quale scudo rispetto alle responsabilità dirette dell'ente collettivo, rileva l'art. 7, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001, secondo cui va esclusa l'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza in tutti i casi in cui, prima della commissione del reato, l'ente abbia adottato e attuato in modo efficace un modello di organizzazione, gestione e controllo che sia idoneo a prevenire reati della stessa specie.

Si prevede anche che il MOG deve contenere strumenti idonei ad assicurare lo **svolgimento dell'attività nel rispetto della legge**, oltre a consentire la scoperta e l'eliminazione tempestiva di situazioni di rischio, a seconda della natura e delle dimensioni dell'organizzazione analizzata, oltretutto del tipo di attività svolta dall'ente.

Infine, il D.Lgs. n. 231/2001 stabilisce che il MOG può dirsi efficacemente attuato se prevede e garantisce:

- una verifica periodica del modello, con eventuale aggiornamento o adeguamento, a fronte di violazioni delle prescrizioni o dell'intervento di modifiche organizzative o mutamento dell'attività;
- un sistema disciplinare che sia effettivamente idoneo a sanzionare la violazione delle misure previste dal MOG.

«Il modello deve dunque prevedere, in relazione alla natura e alla dimensione dell'organizzazione, nonché al tipo di attività svolta, misure idonee a garantire lo svolgimento dell'attività nel rispetto della legge e a scoprire ed eliminare tempestivamente situazioni di rischio. Deve subito sottolinearsi che le scelte organizzative dell'impresa sono proprie dell'imprenditore. Il D.Lgs. n. 231/2001 non può dunque essere interpretato nel senso di una intromissione giudiziaria nelle scelte organizzative dell'impresa, ma nel senso di una necessaria verifica di compatibilità di queste scelte con i criteri di cui al D.Lgs. n. 231/2001. (...)»

I modelli - in quanto strumenti organizzativi della vita dell'ente - devono qualificarsi per la loro concreta e specifica efficacia e per la loro dinamicità; essi devono scaturire da una visione realistica ed economica dei fenomeni aziendali e non esclusivamente giuridico-formale. (...)»

La rilevanza di un idoneo modello organizzativo è estrema: il modello infatti è criterio di esclusione della responsabilità dell'ente *ex art. 6*, comma 1, ed *ex art. 7*; è criterio di riduzione della sanzione pecuniaria *ex art. 12*; consente, in presenza di altre condizioni normativamente previste, la non applicazione di sanzioni interdittive *ex art. 17* (...).

Il modello peraltro potrà determinare questi effetti favorevoli nei confronti dell'ente solo ove lo stesso sia concretamente idoneo a prevenire la commissione di reati nell'ambito dell'ente per il quale è stato elaborato; il modello dovrà dunque essere concreto, efficace e dinamico, cioè tale da seguire i cambiamenti dell'ente cui si riferisce.

La necessaria concretezza del modello, infatti, ne determinerà ovviamente necessità di aggiornamento parallele all'evolversi ed al modificarsi della struttura del rischio di commissione di illeciti».

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

One LAVORO è la rivoluzionaria soluzione digitale dedicata a **Consulenti del Lavoro, HR manager di aziende ed Enti**, nata dalla grande esperienza di

TuttoLavoro, IPSOA e Indicalia.

One LAVORO. FA GRANDE LA DIFFERENZA.

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

Lavoro e Previdenza

Nuove procedure

SPID: dal 6 novembre non sarà più possibile richiedere credenziali Cliclavoro

Lo SPID (Sistema Pubblico di Identità Digitale) costituisce la nuova modalità con cui cittadini, imprese, lavoratori, enti e associazioni possono accedere ai servizi online del Ministero. Sarà l'unica modalità di accesso consentita a partire dal 15 novembre 2020. Inoltre, in vista dell'avvio di questa nuova modalità di accesso, dal 6 novembre 2020 non sarà più possibile effettuare nuove registrazioni sul portale Cliclavoro.

A partire dal 6 novembre 2020 non sarà più possibile effettuare nuove registrazioni al portale Cliclavoro.

Le credenziali già rilasciate resteranno utilizzabili fino all'11 novembre 2020.

Per consentire le attività tecniche necessarie ad attivare le nuove modalità di accesso, SPID, CIE ed eIDAS, dal 12 al 14 novembre il portale Servizi Lavoro non sarà accessibile per la navigazione e i servizi digitali accessibili al suo interno non saranno disponibili.

I lavoratori potranno inviare le proprie Dimissioni Telematiche utilizzando l'app Mobile, mentre i Soggetti Abilitati dovranno:

- compilare il modulo cartaceo disponibile al seguente link

- inviare il modulo via PEC al datore di lavoro e, per conoscenza, all'indirizzo infosdv@lavoro.gov.it

Passaggio a SPID

A partire dal prossimo 15 novembre non sarà più possibile accedere ai servizi online utilizzando le credenziali di Cliclavoro. SPID è la soluzione che consente di accedere agevolmente ai servizi digitali della Pubblica Amministrazione e dei soggetti privati aderenti, attraverso un'unica identificazione (username e password), utilizzabile da computer, tablet e smartphone.

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Manuale Anpal

Assegno di ricollocazione: due nuove funzionalità Anpal per i percettori

Novità in materia di Assegno di ricollocazione con la pubblicazione da parte dell'Anpal, che ha introdotto due nuove funzionalità per la gestione delle procedure da parte degli aventi diritto al sussidio. Si tratta di due nuove modalità telematica con cui è possibile effettuare a distanza la sostituzione del soggetto erogatore e la comunicazione di indisponibilità delle sedi.

L'INPS, con l'Anpal ha dato notizia, sul proprio portale istituzionale, della attivazione di due nuove funzionalità utili alla gestione **dell'Assegno di ricollocazione** per cittadini e intermediari relative alla sostituzione del soggetto erogatore e all'indisponibilità delle sedi.

Sostituzione soggetto erogatore

I soggetti che non hanno potuto svolgere il primo appuntamento entro il termine ordinario dei 30 giorni, per inattività della sede del soggetto erogatore prescelto, possono effettuare la sostituzione del soggetto erogatore **dell'assegno di ricollocazione Rdc**. E' possibile scegliere un'altra sede operativa e fissare con quest'ultima un nuovo "primo" appuntamento.

Tutti coloro che non hanno svolto il primo appuntamento perché la sede a suo tempo individuata non si è attivata, riceveranno quindi una comunicazione che li invita a scegliere, entro 30 giorni, una nuova sede operativa. Se non procederanno alla scelta entro i termini, allo scadere dei 30 giorni il sistema di MyANPAL invierà la comunicazione a Inps che applicherà la sanzione prevista.

Indisponibilità delle sedi

Una seconda nuova funzionalità riguarda l'indisponibilità delle sedi consente alle persone di segnalare che, in fase di scelta del **soggetto erogatore**, non ci sono appuntamenti disponibili nei successivi 30 giorni: in questo caso vengono sospesi i termini per la scelta.

Il sistema verifica l'indisponibilità presso tutte le sedi dei centri pubblici per l'impiego e dei soggetti privati presenti nella regione di residenza (si ricorda comunque che il cittadino potrebbe scegliere un soggetto in tutta Italia).

Già dal 4 novembre 2020, questa è l'unica funzionalità utilizzabile per segnalare l'indisponibilità della sede a fissare appuntamenti. Non saranno più accettate segnalazioni tramite email.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Anpal, manuale Adrdc 04/11/2020

Bilancio

Fondazione OIC

Partecipazioni: immobilizzazioni o attivo circolante?

L'OIC ha pubblicato la bozza di risposta ad un quesito su l'OIC 21 Partecipazioni e precisamente in merito alla classificazione nell'attivo immobilizzato oppure nell'attivo circolante di partecipazioni, tipicamente di controllo, acquisite per essere gestite e valorizzate in un arco temporale di medio-lungo periodo per poi essere cedute. Ciò che rileva ai fini della classificazione in bilancio delle partecipazioni, è la volontà della direzione aziendale e l'effettiva capacità della società di detenere le partecipazioni per un periodo prolungato di tempo. Secondo l'OIC dunque, la mera prospettiva di vendita non è condizione sufficiente a determinare la classificazione nell'attivo circolante. Gli interessati possono inviare eventuali osservazioni sulla bozza di risposta al quesito entro il 15 novembre 2020.

L'OIC ha ricevuto e discusso una richiesta di chiarimento in merito alla **classificazione nell'attivo immobilizzato oppure nell'attivo circolante di partecipazioni**, tipicamente di controllo, acquisite per essere gestite e valorizzate in un arco temporale di medio-lungo periodo per poi essere cedute.

Bozza di risposta alla richiesta di chiarimento

L'OIC 21 Partecipazioni prevede che

Nell'OIC 21 Partecipazioni è stabilito che la classificazione nell'attivo immobilizzato e nell'attivo circolante dipende dalla **destinazione** della partecipazione.

In particolare:

- le partecipazioni destinate ad una **permanenza durevole** nel portafoglio della società si iscrivono tra le immobilizzazioni,
- le altre vengono iscritte nell'attivo circolante.

Al fine di determinare l'esistenza della destinazione a **permanere durevolmente** nel patrimonio dell'impresa si considerano la **volontà della direzione aziendale** e l'effettiva capacità della società di detenere le partecipazioni per un periodo prolungato di tempo.

Alla luce di quanto evidenziato, emerge chiaramente che ciò che rileva ai fini della classificazione in bilancio delle partecipazioni, è la volontà della direzione aziendale e l'effettiva capacità della società di detenere le partecipazioni per un periodo prolungato di tempo. Secondo l'OIC dunque, la **mera prospettiva di vendita** non è condizione sufficiente a determinare la classificazione nell'attivo circolante.

Detta partecipazione sarà classificata nell'attivo

immobilizzato se l'impresa prevede di vendere tale partecipazione dopo un periodo prolungato di tempo dalla sua iscrizione in bilancio e se ha la capacità di mantenerla in portafoglio per un periodo prolungato di tempo.

La norma appare chiara e l'OIC non ravvede la necessità di un intervento di carattere interpretativo o emendativo.

Termini della consultazione

La Fondazione OIC invia gli interessati ad inviare eventuali osservazioni sulla bozza di risposta al quesito entro **il 15 novembre 2020** all'indirizzo e-mail staffoic@fondazioneoic.it.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Fondazione OIC, Bozza di risposta al "Quesito in merito all'OIC 21 Partecipazioni"

Finanziamenti

Nel nuovo regolamento UE

Crowdfunding: accesso più rapido ai finanziamenti per le imprese

di Claudio Bovino - Avvocato in Milano

Norme armonizzate e valide per tutti gli Stati europei per una maggiore certezza del diritto a vantaggio degli investitori. Agevolazioni per gli investimenti diretti. Accesso più facile per i titolari di progetti di crowdfunding a nuove fonti di finanziamento alternative ai canali bancari. Sono alcune delle novità previste dal nuovo regolamento UE che ridisegna la disciplina dei servizi di crowdfunding per imprese, start up e PMI. Le nuove disposizioni riguardano le campagne di crowdfunding fino a 5 milioni di euro su un periodo di 12 mesi. Il quadro comune di norme sarà applicabile dal 10 novembre 2021.

Inquadro nell'ambito delle iniziative volte alla creazione dell'Unione dei mercati dei capitali (**Capital Markets Union**) - progetto che mira a facilitare l'accesso a nuove fonti di finanziamento - il nuovo quadro di norme sul **crowdfunding**, predisposto da Parlamento UE e Consiglio, punta ad abbattere gli ostacoli che ancora oggi impediscono ai fornitori di servizi di crowdfunding alle piattaforme informatiche di prestare i propri servizi a livello transfrontaliero, grazie all'**armonizzazione dei requisiti minimi** applicabili quando le piattaforme operano sul mercato nazionale e negli altri paesi dell'UE.

L'**armonizzazione delle norme** riguarda anche l'organizzazione, l'autorizzazione e la **vigilanza dei fornitori** di servizi di crowdfunding, il funzionamento delle **piattaforme informatiche** nonché la **trasparenza** e le comunicazioni di marketing relative alla prestazione di servizi di crowdfunding nell'Unione.

Leggi anche [Finanza alternativa e Covid-19: crowdfunding e minibond per far ripartire le imprese](#)

Nuovo framework UE sui servizi di crowdfunding

Questi sono i provvedimenti pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea del 20 ottobre 2020 ai quali si deve il restyling della normativa europea in materia di crowdfunding:

- [Regolamento \(UE\) 2020/1503](#) del Parlamento europeo e del Consiglio, del 7 ottobre 2020, relativo ai fornitori europei di servizi di crowdfunding per le imprese, e che modifica il Regolamento (UE) 2017/1129 e la Direttiva (UE) 2019/1937 (Regolamento sul crowdfunding);

- Direttiva (UE) 2020/1504 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 7 ottobre 2020, che modifica la Direttiva 2014/65/UE relativa ai mercati degli strumenti finanziari.

Le **nuove disposizioni** riguardano le campagne di crowdfunding **fino a 5 milioni di euro** su un periodo

di 12 mesi.

La direttiva (UE) 2020/1504 si limita a modificare l'art. 2 "Esenzioni" della direttiva MiFID II 2014/65/UE al fine di escludere i fornitori di servizi di crowdfunding (autorizzati ai sensi del Regolamento sul crowdfunding) dall'ambito di applicazione della stessa: tale esenzione mira a garantire certezza del diritto in merito alle persone e alle attività che rientrano nell'ambito di applicazione, rispettivamente, del regolamento (UE) 2020/1503 e della direttiva 2014/65/UE nonché per evitare una situazione in cui la stessa attività sia soggetta a più autorizzazioni all'interno dell'Unione.

Il regolamento entra in vigore il 9 novembre 2020 ma **si applica dal 10 novembre 2021**, mentre la direttiva dovrà essere adottata dagli Stati membri entro il 10 maggio 2021.

Opportunità per le imprese

Numerosi sono i vantaggi attesi per le **start up** e le **PMI** per le quali il considerando 3 del regolamento (UE) 2020/1503 sottolinea che "l'impossibilità di accedere ai finanziamenti costituisce un problema anche in quegli Stati membri in cui l'accesso al credito bancario è rimasto stabile durante la crisi finanziaria". In merito, pertanto, la nuova normativa mira, tra le altre cose, a dischiudere un **accesso agevole e rapido ai mercati dei capitali**, ridurre i costi di finanziamento ed evitare ritardi e costi per i fornitori di servizi di crowdfunding: ad **esempio**, per realizzare questo preciso obiettivo, la scheda contenente le informazioni chiave sull'investimento non deve essere approvata dall'autorità competente.

Le opportunità offerte alle imprese dall'utilizzo del crowdfunding sono sottolineate anche dalla Direttiva (UE) 2020/1504 che definisce il crowdfunding come "una soluzione fintech che offre alle piccole e medie imprese (PMI) e, in particolare, alle start up e alle scale up un **accesso alternativo ai finanziamenti** al fine di promuovere un'imprenditorialità innovativa

nell'Unione, rafforzando in tal modo l'Unione dei mercati dei capitali".

Secondo la direttiva, ciò contribuisce a sua volta a un **sistema finanziario più diversificato** e meno dipendente dal credito bancario, limitando di conseguenza il rischio sistemico e il rischio di concentrazione. E continuando: "Altri vantaggi della promozione di un'imprenditorialità innovativa tramite il crowdfunding sono lo sblocco di capitali congelati per investimenti in progetti nuovi e innovativi, l'accelerazione di un'assegnazione efficiente delle risorse e la diversificazione degli attivi".

Campo di applicazione ed esclusioni

Il regolamento (UE) 2020/1503 include nell'ambito di applicazione sia il crowdfunding basato sul **prestito** sia quello basato sull'**investimento**, dato che tali forme possono essere strutturate come alternative di finanziamento comparabili.

Il nuovo regolamento sancisce espressamente di **non applicarsi** a:

a) servizi di crowdfunding forniti a **titolari di progetti** che sono **consumatori** (come definiti dalla direttiva 2008/48/CE);

b) altri "servizi connessi" a quelli di crowdfunding, forniti conformemente al diritto nazionale;

c) offerte di crowdfunding **superiori** a un importo di **5 milioni di euro**, che devono essere calcolate su un periodo di 12 mesi come somma di:

i) il corrispettivo totale delle offerte di valori mobiliari e strumenti ammessi a fini di crowdfunding, e gli importi raccolti tramite prestiti su una piattaforma di crowdfunding da parte di un determinato titolare di progetti; e

ii) il corrispettivo totale delle offerte al pubblico di valori mobiliari da parte del titolare di progetti in qualità di offerente ai sensi dell'esenzione di cui al regolamento (UE) 2017/1129.

È stato scelto il limite dei 5 milioni di euro dato che esso rappresenta la soglia utilizzata dalla maggior parte degli Stati membri per esentare le offerte al pubblico di titoli dall'obbligo di pubblicazione del prospetto, conformemente al regolamento (UE) 2017/1129 (è il regolamento Prospetto, oggetto di una serie di modifiche puntuali).

Che cos'è il crowdfunding

Se il termine crowdfunding è traducibile con l'espressione "raccolta fondi", per l'art. 2 del regolamento (UE) 2020/1503 il servizio di crowdfunding deve essere inteso come l'abbinamento tra gli interessi a finanziare attività economiche di investitori e titolari di progetti tramite l'utilizzo di una piattaforma di crowdfunding, che consiste in una delle seguenti attività:

i) **intermediazione** nella **concessione di prestiti**;

ii) **collocamento** senza impegno irrevocabile di **valori mobiliari** e **strumenti** ammessi a fini di crowdfunding emessi da titolari di progetti o società veicolo, e ricezione e trasmissione degli ordini di clienti, relativamente a tali valori mobiliari e strumenti ammessi a fini di crowdfunding.

Tra le altre definizioni dettate dall'art. 2 del regolamento si segnalano le seguenti:

- **piattaforma di crowdfunding**: un sistema informatico pubblicamente accessibile basato su internet, gestito o amministrato da un fornitore di servizi di crowdfunding;

- **fornitore di servizi** di crowdfunding: una persona giuridica che presta servizi di crowdfunding;

- **cliente**: ogni investitore o titolare di progetti, reale o potenziale, a cui un fornitore di servizi di crowdfunding presta o intende prestare servizi di crowdfunding;

- **titolare di progetti**: ogni persona fisica o giuridica che persegue l'obiettivo di reperire fondi tramite una piattaforma di crowdfunding.

I servizi di crowdfunding

I servizi di crowdfunding possono essere forniti solo da **persone giuridiche** stabilite nell'Unione e **autorizzate come fornitori** di servizi di crowdfunding conformemente all'art. 12 del regolamento (UE) 2020/1503. I soggetti già autorizzati ai sensi della Direttiva 2009/110/UE o delle Direttive CRD IV (Direttiva 2013/36/UE), MiFID II (Direttiva 2014/65/UE), PSD 2 (Direttiva (UE) 2015/2366) prima dell'entrata in vigore del regolamento (UE) 2020/1503 in esame, i quali vogliano fornire servizi di crowdfunding, sono soggetti ad una **procedura di autorizzazione semplificata**, che tra l'altro consente loro di non presentare all'Autorità documenti o elementi di prova che siano già stati precedentemente forniti al momento della presentazione della domanda di autorizzazione ai sensi di tali direttive o del diritto nazionale, a condizione che tali informazioni o documenti restino aggiornati e siano accessibili all'autorità competente.

Il regolamento impone ai fornitori di servizi di crowdfunding di:

- agire in **modo onesto, equo e professionale** e nel migliore interesse dei loro clienti.

- non pagare né accettare remunerazioni, sconti o benefici non monetari per l'attività di canalizzare gli ordini degli investitori verso una particolare offerta di crowdfunding presente sulla loro piattaforma di crowdfunding o verso una particolare offerta di crowdfunding presentata su una piattaforma di crowdfunding di terzi.

Altresì, i fornitori di servizi di crowdfunding possono

proporre a investitori individuali progetti di crowdfunding determinati che corrispondono a uno o più parametri o indicatori di rischio specifici scelti dall'investitore: qualora l'investitore desideri effettuare un investimento nei progetti di crowdfunding proposti, deve esaminare e prendere esplicitamente una decisione di investimento in relazione a ciascuna offerta individuale di crowdfunding.

I fornitori di servizi di crowdfunding che offrono **servizi di gestione individuale** di portafogli di prestiti lo fanno rispettando i parametri indicati dagli investitori e adottano tutte le misure necessarie per ottenere il miglior risultato possibile per tali investitori.

Adeguate verifica

Un fornitore di servizi di crowdfunding deve esercitare almeno un **livello minimo** di adeguata verifica nei confronti dei **titolari di progetti** che propongono il finanziamento dei loro progetti attraverso la piattaforma di crowdfunding.

Tale livello minimo di adeguata verifica deve includere tutte le seguenti verifiche:

a) che il titolare del progetto non ha **precedenti penali** relativi a **violazioni** delle norme nazionali nei settori

del **diritto commerciale**, del diritto **fallimentare**, della normativa sui **servizi finanziari**, della normativa antiriciclaggio, della normativa antifrode o degli obblighi in materia di responsabilità professionale;

b) che il titolare del progetto non sia stabilito in una **giurisdizione** riconosciuta come **non cooperativa** a norma della politica Ue in materia o in un paese terzo considerato "ad alto rischio".

Autorità di vigilanza

L'Autorità europea degli strumenti finanziari e dei mercati (ESMA) - istituita dal regolamento (UE) n. 1095/2010 - assume con la nuova normativa un **ruolo rafforzato** per agevolare il coordinamento e la cooperazione, attraverso un **meccanismo vincolante di mediazione delle controversie** e l'elaborazione di norme tecniche.

Inoltre, per facilitare la **trasparenza** per gli **investitori** relativamente alla prestazione di servizi di crowdfunding, l'ESMA istituirà un **registro pubblico** (art. 14 del Regolamento) e aggiornato di tutti i fornitori di servizi di crowdfunding autorizzati e di tutte le piattaforme di crowdfunding operanti nell'Unione.

Finanziamenti

Da SACE

Padiglione Italia di Expo 2020 Dubai: il nuovo portale Sace per l'internazionalizzazione delle imprese

E' online sacesimest.it/expo2020, il portale per accedere alle soluzioni assicurativo-finanziarie e ai servizi di advisory di SACE interamente dedicato alle imprese italiane impegnate nei lavori di progettazione, costruzione e allestimento del Padiglione Italia di Expo 2020 Dubai. L'Expo 2020 che dovrebbe essere svolto dal 1° ottobre 2021 al 31 marzo 2022, non deve essere considerata una vetrina esclusiva per gli Emirati Arabi Uniti. La partecipazione del Made in Italy deve essere considerata una rampa d'accesso a mercati ad alto potenziale in cui la presenza e l'azione di SACE possono fare la differenza.

Con un comunicato stampa Sace informa che è online sacesimest.it/expo2020, il **portale** interamente dedicato alle imprese italiane impegnate nei lavori di progettazione, costruzione e allestimento del **Padiglione Italia di Expo 2020 Dubai**.

E' questa una nuova interfaccia digitale per accedere alle soluzioni assicurativo-finanziarie e ai servizi di advisory di SACE, che rafforza la collaborazione siglata nel 2018 tra SACE e il Commissariato Generale di Sezione Expo 2020, a supporto sia delle aziende partecipanti all'Esposizione Universale sia di quelle che vogliono cogliere l'opportunità dell'Expo per crescere nei mercati internazionali.

L'Expo 2020 che dovrebbe essere svolto a **Dubai dal 1° ottobre 2021 al 31 marzo 2022**, non deve essere considerata una vetrina esclusiva per gli Emirati Arabi Uniti. La partecipazione del Made in Italy deve essere considerata una **rampa d'accesso a mercati ad alto potenziale** in cui la presenza e l'azione di SACE possono fare la differenza. Come i mercati dell'Asia, del Medio Oriente e Nord Africa, che non a caso rappresentano insieme complessivamente il 35% del totale degli impegni in essere di SACE.

La pagina web è accessibile dal sito www.italyexpo2020.it e vuole essere un punto di ascolto e di accompagnamento, agevole e semplice, per rispondere in maniera sempre più puntuale alle esigenze delle imprese, sia delle grandi che delle più piccole.

Le aziende che parteciperanno a EXPO 2020 Dubai avranno una "corsia dedicata" e condizioni "riservate" per accedere a prodotti e servizi messi a disposizione

da SACE per l'internazionalizzazione e l'export: agevolazioni per l'accesso al credito e ai mercati dei capitali, coperture assicurative sui crediti commerciali, protezione degli investimenti all'estero, servizi di factoring, informazioni commerciali e recupero crediti.

Inoltre l'ufficio di Dubai deve essere considerato un punto di riferimento per le aziende che operano in Medio Oriente e Nord Africa e SACE offre alle imprese italiane interessate **l'accesso veloce a un modello unico nel panorama italiano**, votato allo sviluppo economico del Paese e alla realizzazione dei loro progetti di internazionalizzazione.

Nell'ottica di massimizzare l'impegno verso il tessuto imprenditoriale, la collaborazione prevede anche **l'organizzazione di webinar** e altre iniziative rivolte ad aziende partner.

A cura della Redazione

Finanziamenti

Dal Ministero dell'ambiente

Bonus mobilità: terminate le risorse stanziare per il 2020

Il Ministero dell'ambiente informa che la dotazione di risorse del «Programma sperimentale buono mobilità» per l'anno 2020, pari a euro 215 milioni di euro, somma sino alla cui concorrenza la Legge riconosce il diritto al beneficio, è terminata nell'erogazione dei rimborsi e nella prenotazione dei buoni. Il Ministero comunque invita coloro che abbiano effettuato acquisti di beni e servizi incentivati dal Programma tra il 4 maggio 2020 e il 2 novembre 2020 e non abbiano ottenuto il rimborso per mancanza di risorse, a conservare i relativi documenti contabili nel caso dovessero essere reperiti nuovi fondi.

Bloccato l'accesso al Buono Mobilità. Il Ministero dell'ambiente informa che la dotazione di risorse del «**Programma sperimentale buono mobilità**» per l'anno 2020, pari a euro 215 milioni di euro, somma sino alla cui concorrenza la Legge riconosce il diritto al beneficio, è **terminata** nell'erogazione dei rimborsi e nella prenotazione dei buoni.

Al fine di incentivare la mobilità sostenibile ed in particolare la mobilità dolce che consente di soddisfare le esigenze di mobilità in ambito urbano con minimi o nulli impatti ambientali, il Ministero dell'Ambiente considera strategiche le politiche dell'incentivo e pertanto si impegna a reperire ulteriori risorse da appostare per l'annualità 2020 del Programma sperimentale buono mobilità.

Nel comunicato invita quindi, coloro che abbiano

effettuato acquisti di beni e servizi incentivati dal Programma **tra il 4 maggio 2020 e il 2 novembre 2020** e non abbiano ottenuto il rimborso per mancanza di risorse, a conservare i relativi documenti contabili.

A cura della Redazione

Impresa

Riforma del Terzo settore

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

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

L'iscrizione al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore - RUNTS varia a seconda che l'ente non profit sia o meno dotato di personalità giuridica o che si tratti di rete associativa. Come disciplinato dal decreto 15 settembre 2020 del Ministero del Lavoro, istitutivo del Registro, occorrerà seguire un'apposita procedura e allegare all'istanza, da presentare esclusivamente in via telematica, i documenti specificamente richiesti per l'iscrizione, obbligatoria per gli enti che vogliano usufruire delle agevolazioni fiscali e della legislazione di favore prevista dal Codice del Terzo settore.

L'**iscrizione al RUNTS**, istituito presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, è obbligatoria per gli enti che vogliano usufruire delle **agevolazioni fiscali** e della legislazione di favore prevista dal Codice del Terzo Settore (CTS). Mediante l'iscrizione al Registro unico le associazioni, le fondazioni e le altre organizzazioni del comparto potranno acquistare la **personalità giuridica**. Previsto un iter procedurale diverso per la sezione del RUNTS riservata alle reti associative.

A norma dell'art. 6 del decreto 15 settembre 2020 le domande vanno presentate agli Uffici del RUNTS esclusivamente con modalità telematiche, tali da consentire:

- l'**identificazione** legale del **mittente**;
- la **gestione telematica** del procedimento da parte dell'Ufficio competente;
- il rilascio di **ricevute di avvenuta ricezione** da parte del sistema telematico e di avvenuta protocollazione da parte dell'Amministrazione ricevente.

Autorizzato alla presentazione della domanda è il legale rappresentante dell'ente.

Le procedure di iscrizione al RUNTS **sono diverse**, a seconda che l'ente sia o meno dotato di **personalità giuridica** e che si tratti di **Rete associativa**.

La gran parte delle associazioni presenti nel panorama italiano sono caratterizzate da una forma giuridica caratterizzata dall'assenza della personalità giuridica e per tali enti l'iscrizione al Registro è disciplinata dall'art. 8 del decreto 15 settembre 2020.

Enti senza personalità giuridica

La procedura di iscrizione al RUNTS prevista per i soggetti non aventi la personalità giuridica, e che non intendono conseguirla, si riferisce potenzialmente ai seguenti enti di cui al Codice del Terzo Settore:

- Organizzazioni di volontariato - **ODV** (artt. 32 e seguenti);
- Associazioni di promozione sociale - **APS** (artt. 35 e seguenti);

- Enti filantropici (artt. 37 e seguenti);
- **Reti associative** (art. 41; in tal caso l'art. 10 del decreto contiene alcune norme specifiche da seguire al momento della presentazione dell'istanza al Registro);
- **Società di mutuo soccorso** (art. 42, costituite ai sensi della legge n. 3818/1886 e in possesso dei relativi requisiti, che non siano soggetti, ai sensi dell'art. 44, comma 2 dello stesso CTS, all'obbligo di iscrizione nella sezione "imprese sociali" presso il Registro imprese).

Procedura di iscrizione al RUNTS

Per tali enti senza personalità giuridica, l'art. 8 del decreto elenca i **documenti da allegare** alla pratica per l'iscrizione:

- **atto costitutivo** (gli enti non in grado di depositarlo in ragione della sua insussistenza possono depositare apposita documentazione ai sensi degli artt. 46, 47 e 76 del D.P.R. n. 445/2000);
- **statuto** registrato presso l'Agenzia delle Entrate;
- per gli enti già esercitanti l'attività da uno o più esercizi, rispettivamente l'ultimo o gli ultimi due **bilanci consuntivi approvati**, se disponibili, unitamente alle copie dei verbali assembleari contenenti la delibera di approvazione.

La documentazione presentata telematicamente dal legale rappresentante ai fini dell'iscrizione al RUNTS dell'ente dovrà obbligatoriamente contenere le seguenti **informazioni fondamentali**:

- l'indicazione della **sezione del RUNTS** nella quale si richiede l'iscrizione;
- la **denominazione**, che dovrà essere formata nel rispetto di quanto previsto dal CTS, anche con riferimento alle singole tipologie di ETS;
- il codice fiscale;
- l'eventuale partita Iva;
- la forma giuridica;
- la **sede legale**;
- un **indirizzo PEC**;
- almeno un contatto telefonico;

- le eventuali sedi secondarie;
- la data di costituzione dell'ente;
- la o le attività di interesse generale effettivamente esercitate, da individuarsi tra quelle di cui all'art. 5 del CTS;
- la previsione statutaria dell'esercizio di eventuali attività diverse ai sensi dell'art. 6 del CTS;
- il soggetto o i soggetti cui l'ente eventualmente aderisce, con relativo codice fiscale;
- le generalità del **rappresentante legale** e degli altri titolari delle cariche sociali statutariamente previste;
- l'eventuale iscrizione al Registro imprese ai sensi dell'art. 11, comma 2, del CTS;
- l'eventuale dichiarazione di accreditamento ai fini dell'accesso al contributo del 5 per mille di cui al D.Lgs. n. 111/2017;
- la dichiarazione di presunzione di commercialità o non commercialità dell'ente ai sensi dell'art. 79, comma 5, del CTS;
- per le **Odv** e per le **Aps**, il numero dei soci o associati cui è riconosciuto il diritto di voto, distinti per: numero di persone fisiche, identificativi di enti non persone fisiche specificando per ognuno se iscritto o meno nella medesima sezione del RUNTS per cui si chiede l'iscrizione;
- il **numero di lavoratori dipendenti** e/o parasubordinati con apertura di posizione assicurativa;
- il **numero dei volontari** iscritti nel registro dei volontari dell'ente; il numero dei volontari degli enti aderenti di cui esse si avvalgono;
- l'indirizzo del **sito internet**, se disponibile.

Enti con personalità giuridica

L'acquisizione della personalità giuridica è una caratteristica facoltativa e fa sì che per le proprie **obbligazioni** risponda soltanto l'ente con il suo patrimonio, e non gli associati con i loro patrimoni personali. In ogni caso devono necessariamente avere la personalità giuridica i Centri di servizio per il volontariato (Csv) e gli Enti filantropici. Inoltre, solo gli ETS con personalità giuridica possono costituire patrimoni destinati a uno specifico affare.

Procedura di iscrizione

La casistica degli enti con personalità giuridica comprende **tre tipologie**.

1) Enti di nuova costituzione che intendono conseguire la personalità giuridica

Le associazioni e le fondazioni del Terzo settore di nuova costituzione possono acquistare la personalità giuridica mediante l'iscrizione nel RUNTS, come previsto dalla seguente procedura:

- il **notaio** che ha ricevuto l'atto costitutivo dell'associazione o fondazione di terzo settore verifica la

sussistenza delle condizioni previste dalla legge per la costituzione dell'ente, incluse le norme specifiche del terzo settore, e il patrimonio minimo necessario per acquisire la personalità giuridica;

- il medesimo notaio, all'esito di questi controlli, **deposita l'atto costitutivo** (o il testamento) presso l'ufficio competente del RUNTS, con contestuale richiesta di iscrizione dell'ente;

- l'ufficio del RUNTS, verificata la regolarità formale della documentazione, iscrive l'ente nel registro stesso, dove sarà specificato il possesso della personalità giuridica.

Se il notaio **non ritiene sussistenti** le condizioni per la costituzione dell'ente o il patrimonio minimo, **entro 30 giorni** deve darne comunicazione motivata ai **fondatori** o agli **amministratori** dell'ente i quali (o in mancanza ciascun associato), entro 30 giorni dalla comunicazione possono domandare direttamente all'ufficio di disporre l'iscrizione nel RUNTS. In mancanza, nel termine di 60 giorni dalla presentazione della domanda la richiesta si intenderà negata.

2) Enti già dotati di personalità giuridica

Per le **associazioni** e **fondazioni** già in possesso della personalità giuridica al momento di entrata in vigore del CTS, che ottengono l'iscrizione nel RUNTS, l'efficacia dell'iscrizione precedente - ai sensi della normativa applicabile prima del Runts (DPR n. 361 del 2000) - resta sospesa fintanto che sia mantenuta l'iscrizione nel Registro unico. Nel **periodo di sospensione**, questa categoria di associazioni e fondazioni non perdono la personalità giuridica.

3) Acquisizione della personalità giuridica da parte di associazioni non riconosciute e non iscritte nel RUNTS

Il **notaio** che ha ricevuto il verbale del competente organo, contenente la decisione di un'associazione del Terzo settore non riconosciuta o di un'associazione non riconosciuta e non iscritta nel RUNTS di ottenere la personalità giuridica, e, nel secondo caso, di ottenere l'iscrizione nel Registro unico adeguando lo statuto, provvede **entro 20 giorni** dalla ricezione al **deposito degli atti** e della ulteriore documentazione presso il competente Ufficio del RUNTS, dopo aver verificato la sussistenza delle condizioni previste dal CTS, compreso il patrimonio minimo.

Iscrizione nella sezione Reti associative

Ai fini dell'iscrizione nella sezione Reti associative, l'istanza è formata ed inviata all'Ufficio del RUNTS, secondo le specifiche tecniche contenute nell'allegato A al decreto, dal rappresentante legale dell'ente.

Nell'**istanza** vanno indicati:

- a) i **riferimenti** degli **ETS aderenti**, anche in via

indiretta. È fatta salva la facoltà di un singolo ente di essere affiliato a più reti associative;

b) l'indicazione degli articoli dello statuto da cui risulta lo svolgimento delle **attività tipica delle reti associative** (come prevista dall'art. 41 comma 1, lett. b) e l'eventuale svolgimento di quelle di cui all'art. 41 comma 3, lettere a) e b) del CTS);

c) la dichiarazione rilasciata singolarmente da ciascun interessato attestante il possesso, da parte del **rappresentante legale** e di tutti i componenti dell'organo di amministrazione dei **requisiti di onorabilità** (art. 41, comma 5, del CTS).

Ricevuta la domanda di iscrizione, entro 60 giorni l'Ufficio del RUNTS procede all'accoglimento o al rigetto della stessa.

Qualora l'ente istante intenda essere iscritto anche presso altra sezione del RUNTS, l'istanza è presentata in maniera unitaria all'Ufficio del RUNTS, che effettua anche le verifiche relative ai requisiti necessari all'iscrizione nell'ulteriore sezione.

Nel caso in cui l'**esito dell'istruttoria** sia **positivo** per entrambe le sezioni, l'Ufficio statale del RUNTS comunica all'Ufficio regionale o provinciale territorialmente competente il provvedimento d'iscrizione nella sezione Reti associative, ai fini dell'automatica iscrizione dell'ente nella sezione ulteriore, con pari decorrenza. Qualora l'esito dell'istruttoria sia **negativo** con riferimento all'iscrizione nella sezione Reti associative, l'istanza nel suo complesso è respinta.

Impresa

In Gazzetta Ufficiale

Coronavirus: Italia divisa in tre zone con il nuovo DPCM. Cosa cambia

Con il nuovo Dpcm emanato per rispondere alla crescita dei contagi da Covid-19, l'Italia viene divisa in tre zone con misure differenziate a seconda del livello di gravità della diffusione del virus. Ci sono le aree del territorio nazionale con misure standard, le aree caratterizzate da uno scenario di massima gravità e livello di rischio alto con misure restrittive stringenti e le aree caratterizzate da uno scenario di elevata gravità con alcune misure restrittive in più rispetto alle standard. Gli ingressi e le uscite da questi scenari saranno decisi con ordinanza del Ministero della Salute con frequenza almeno settimanale e dipenderanno dal coefficiente di rischio raggiunto dalla regione.

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 275 del 4 novembre 2020 il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 novembre 2020, che allo scopo di contrastare e contenere il diffondersi del virus COVID-19 sull'intero territorio nazionale, dispone ulteriori misure urgenti restrittive. Il nuovo decreto entra **in vigore il 6 novembre** e le disposizioni in esso contenute saranno **valide fino al 3 dicembre 2020**.

Sono state individuate dal Governo tre aree di criticità del Paese, precisamente:

Area gialla: Abruzzo, Basilicata, Campania, Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Lazio, Liguria, Marche, Molise, Province di Trento e Bolzano, Sardegna, Toscana, Umbria, Veneto.

Area arancione: Puglia, Sicilia.

Area rossa: Calabria, Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta.

Il decreto stabilisce delle misure standard nazionali da applicarsi a tutte le aree e delle limitazioni differenti da applicare alle regioni a seconda del grado di rischio che sarà loro assegnato. Sarà il Ministero della salute che con ordinanza, adottata dopo aver sentito i presidenti delle regioni interessate, sulla base dei dati epidemiologici e sentito il Comitato Tecnico Scientifico, che individuerà il collocamento delle Regioni ed il loro livello di rischio.

La cadenza dei controlli e l'aggiornamento dell'elenco avrà **cadenza almeno settimanale**, le ordinanze del Ministero della Salute saranno efficaci per un **periodo minimo di quindici giorni** e comunque non oltre la data di efficacia del decreto.

Misure valide su tutto il territorio nazionale

Il decreto stabilisce su tutto il **territorio nazionale** le seguenti misure restrittive di base:

- **dalle ore 22.00 alle ore 5.00** sono consentiti esclusivamente gli spostamenti motivati da comprovate esigenze lavorative, da situazioni di necessità ovvero per motivi di salute;

- è **fortemente raccomandato** a tutte le persone fisiche, per tutto l'arco della giornata, di non spostarsi, con mezzi di trasporto pubblici o privati, salvo che per esigenze lavorative, di studio, per motivi di salute, per situazioni di necessità o per svolgere attività o usufruire di servizi non sospesi;

- possibilità di disporre, nelle strade o piazze nei centri urbani dove si possono creare situazioni di assembramento, per tutta la giornata o in determinate fasce orarie la **chiusura al pubblico** fatta salva la possibilità di accesso, e deflusso, agli esercizi commerciali legittimamente aperti e alle abitazioni private;

- sono consentite le attività dei servizi di ristorazione (fra cui bar, pub, ristoranti, gelaterie, pasticcerie) **dalle ore 5.00 fino alle 18.00**;

- possono sedersi al tavolo del ristorante **massimo quattro persone per tavolo**, salvo che siano tutti conviventi;

- divieto di consumare, dopo le ore 18,00, di cibi e bevande nei luoghi pubblici e aperti al pubblico; resta consentita senza limiti di orario la ristorazione negli alberghi e in altre strutture ricettive limitatamente ai propri clienti che vi alloggiano;

- consentita la 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;

- prevista **DAD al 100%** per le **scuole secondarie di secondo grado** mentre per il primo ciclo di istruzione e per i servizi educativi per l'infanzia l'attività didattica continua a svolgersi in presenza

- sospensione dello svolgimento delle prove preselettive e scritte delle procedure concorsuali pubbliche e private;

- previsione, a bordo dei mezzi pubblici del trasporto locale e del trasporto ferroviario regionale con esclusione del trasporto scolastico dedicato, di **un coefficiente di riempimento non superiore al 50 per cento**; detto coefficiente sostituisce quelli diversi previsti nei protocolli e linee guida vigenti;

- chiusura dei centri commerciali nei giorni festivi e pre-festivi ad eccezione delle attività essenziali presenti all'interno quali farmacie, parafarmacie, generi alimentari, tabacchi ed edicole;

- sospensione di mostre e dei servizi di apertura al pubblico dei musei e degli altri istituti e luoghi della cultura;
- sospensione delle attività di sale giochi, sale scommesse, sale bingo e casinò, anche se svolte all'interno di locali adibiti ad attività differente.

Zone arancioni

Le zone arancioni sono quelle con uno scenario di **elevata gravità e livello di rischio alto**. Attualmente il decreto fa rientrare in tale zona la **Puglia e la Sicilia**. Si riportano di seguito le seguenti ulteriori misure restrittive previste:

Limite agli spostamenti: è vietato ogni spostamento in entrata e in uscita dai territori con un livello di rischio alto, salvo che per gli spostamenti motivati da comprovate esigenze lavorative o situazioni di necessità o per motivi di salute. Sono comunque consentiti gli spostamenti strettamente necessari ad assicurare lo svolgimento della didattica in presenza nei limiti in cui la stessa è consentita. E' consentito il rientro presso il proprio domicilio, abitazione o residenza.

Spostamenti dal Comune di residenza: è vietato ogni spostamento con mezzi di trasporto pubblici o privati, in un comune diverso da quello di residenza, domicilio o abitazione, salvo che per comprovate esigenze lavorative, di studio, per motivi di salute, per situazioni di necessità o per svolgere attività o usufruire di servizi non sospesi e non disponibili in tale comune.

Bar e ristorazione: 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.

Restano aperti gli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande situati nelle aree di servizio e rifornimento carburante situate lungo le autostrade, negli ospedali e negli aeroporti, con obbligo di assicurare in ogni caso il rispetto della distanza interpersonale di almeno un metro.

Zona Rossa

Infine il decreto stabilisce delle misure ancor più restrittive per le aree con **scenario di massima gravità e a livello di rischio alto**. Il decreto fa rientrare nella zona rossa le seguenti regioni: **Calabria, Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta**. In queste regioni si può

parlare di una vera e propria chiusura in quanto devono essere rispettate anche le seguenti ulteriori misure restrittive:

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. Sono comunque consentiti gli spostamenti strettamente necessari ad assicurare lo svolgimento della didattica in presenza nei limiti in cui la stessa è consentita. 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 sono riportate nell'allegato 23 al decreto 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 tabaccai, 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 igienicosanitarie 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. Restano comunque aperti gli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande situati nelle aree di servizio e rifornimento carburante situate lungo le autostrade, negli ospedali e negli aeroporti, con obbligo di assicurare in ogni caso il rispetto della distanza interpersonale di almeno un metro.

Sport: sono vietate le attività sportive, anche svolte nei centri sportivi all'aperto. È consentito 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; è consentito lo svolgimento di attività sportiva esclusivamente all'aperto ed in forma individuale.

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.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Presidente del Consiglio dei Ministri, decreto 03/11/2020 (Gazzetta Ufficiale 04/11/2020, n. 275)

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.