

MARTEDÌ 12 OTTOBRE 2021

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Dichiarazione correttiva nei termini: quali effetti sul contributo perequativo? - pag. 2
- Proprietà industriali: esenzione da ritenuta fiscale subordinata all'holding period - pag. 5
- Sulla tassazione indiretta del trust l'Agenzia cambia interpretazione: come gestire i rimborsi - pag. 8

LAVORO E PREVIDENZA

- Smart working nella PA con accordo individuale e diritto alla disconnessione - pag. 20
- Green pass obbligatorio: regole, divieti e sanzioni per aziende e lavoratori - pag. 22
- Obblighi trasparenza ordini professionali: chiesto tavolo tecnico ad ANAC - pag. 26

BILANCIO & CONTABILITÀ

- Sanzioni ai revisori in 180 giorni - pag. 27

FINANZIAMENTI

- Bando ISI 2020: come prepararsi al click day - pag. 29

IMPRESA

- Brexit: slitta al 2023 l'obbligo del marchio di conformità UKCA. Ad alcune condizioni - pag. 31

IN EVIDENZA

Dichiarazione correttiva nei termini: quali effetti sul contributo perequativo?

di Riccardo Patimo - Dottore commercialista in Roma

Per i contribuenti che, entro il termine del 30 settembre, hanno presentato la dichiarazione dei redditi finalizzata alla richiesta del contributo a fondo perduto perequativo, sorge il problema delle conseguenze che l'eventuale trasmissione di una dichiarazione correttiva potrebbe avere sulla possibilità di richiedere e ottenere la misura di sostegno. Effetti diversi sono, infatti, ipotizzabili a seconda che le correzioni contenute nella nuova dichiarazione abbiano o meno impatto sul reddito (risultato economico d'esercizio - REE) in essa evidenziato o che la presentazione della nuova dichiarazione avvenga prima o dopo l'invio dell'istanza di richiesta del contributo.

Uno dei temi che sta avendo un certo rilievo sulla stampa specializzata riguarda il valore da attribuire alle **dichiarazioni dei redditi** presentate **dopo il 30 settembre** ed **entro il termine ordinario del 30 novembre 2021**. In particolare, ciò che interesserebbe sapere riguarda l'effetto che tali dichiarazioni potrebbero

avere sulle istanze che verranno presentate ai fini di ottenere il **contributo perequativo** (art. 1, commi da 16 a 27 del D.L. n. 73/2021).

Dichiarazioni integrative o correttive nei termini?

Per cominciare, occorre capire se tali dichiarazioni debbano



Smart working nella PA con accordo individuale e diritto alla disconnessione

di David Trotti - Responsabile Nazionale del Centro Studi AIDP e Consulente del Lavoro in Civitavecchia

Del lavoro agile si parla molto, anche se lo si fa utilizzando il termine smart working. Questa modalità di resa della prestazione lavorativa sta generando un acceso dibattito e, appunto, se ne parla sia nel bene che nel male con contrapposte visioni ed esperienze. Dibattito che si sta acuendo in maniera considerevole ora che si approssima la fine del lavoro da casa (home working) e il ritorno alle regole originariamente previste per il lavoro agile. In questo contesto la pubblica amministrazione sta avviando un percorso pieno di scadenze e novità, in particolare in tema di diritto alla disconnessione.

Per il **lavoro agile** ci approssimiamo ad un periodo pieno di scadenze: il 31 dicembre si avvicina con la fine del periodo emergenziale; il **green pass** è divenuto obbligatorio fino al 31 dicembre per il lavoro pubblico e privato, il 15 ottobre vedrà il rientro in presenza dei

lavoratori della pubblica amministrazione e il 31 gennaio 2022 dovranno redigere i **POLA**.

Ritorno in presenza negli uffici pubblici dal 15 ottobre

Il 31 dicembre 2021, per quel che possiamo capire oggi dalla situazione epidemiologica,



Fisco

Per i modelli inviati entro il 30 settembre

Dichiarazione correttiva nei termini: quali effetti sul contributo perequativo?

di Riccardo Patimo - Dottore commercialista in Roma

Per i contribuenti che, entro il termine del 30 settembre, hanno presentato la dichiarazione dei redditi finalizzata alla richiesta del contributo a fondo perduto perequativo, sorge il problema delle conseguenze che l'eventuale trasmissione di una dichiarazione correttiva potrebbe avere sulla possibilità di richiedere e ottenere la misura di sostegno. Effetti diversi sono, infatti, ipotizzabili a seconda che le correzioni contenute nella nuova dichiarazione abbiano o meno impatto sul reddito (risultato economico d'esercizio - REE) in essa evidenziato o che la presentazione della nuova dichiarazione avvenga prima o dopo l'invio dell'istanza di richiesta del contributo.

Uno dei temi che sta avendo un certo rilievo sulla stampa specializzata riguarda il valore da attribuire alle **dichiarazioni dei redditi** presentate **dopo il 30 settembre** ed **entro** il termine ordinario del **30 novembre 2021**. In particolare, ciò che interesserebbe sapere riguarda l'effetto che tali dichiarazioni potrebbero avere sulle istanze che verranno presentate ai fini di ottenere il **contributo perequativo** (art. 1, commi da 16 a 27 del D.L. n. 73/2021).

Dichiarazioni integrative o correttive nei termini?

Per cominciare, occorre capire se tali dichiarazioni debbano essere considerate **integrative** o **correttive nei termini**. Infatti, le dichiarazioni correttive nei termini sono quelle con cui il contribuente **modifica una dichiarazione già inviata** e lo fa entro il termine ordinario di presentazione. Proprio in virtù di tale ultima circostanza, la presentazione di una correttiva nei termini non comporta l'irrogazione delle sanzioni per dichiarazione infedele, mentre restano punibili gli eventuali maggiori versamenti delle imposte da essa scaturenti.

Nel caso delle **dichiarazioni presentate anticipatamente entro il 30 settembre** per guadagnare il diritto al successivo invio dell'istanza di richiesta del contributo perequativo, ci si domanda se l'eventuale correzione dei dati ivi indicati, effettuata entro il 30 novembre, determini gli effetti di una **correttiva nei termini** o comporti l'irrogazione delle sanzioni correlate alla presentazione di una **dichiarazione integrativa**.

Leggi anche [Contributo perequativo: dubbi e \(possibili\) soluzioni per facilitare l'invio anticipato delle dichiarazioni](#)

Sul punto giova richiamare il disposto dell'art. 1, comma 24, D.L. n. 73/2021 il quale stabilisce che "l'istanza per il riconoscimento del contributo [...] può essere trasmessa solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 è

presentata entro il 10 settembre 2021". Il dato letterale della norma non sembra lasciare spazio a dubbi circa il fatto che il termine per la presentazione anticipata della dichiarazione dei redditi (**30 settembre** a seguito della proroga disposta dal [D.P.C.M. 7 settembre 2021](#)) sia stato previsto al solo scopo di legittimare la successiva presentazione della richiesta di erogazione del contributo.

Del resto, le finalità di tale adempimento sono quelle di consentire all'Agenzia delle Entrate un **vaglio preventivo** del numero di contribuenti interessati al sostegno e, successivamente, **stabilire le percentuali di calcolo** dello stesso tenendo conto dei 4.000 milioni di euro stanziati per l'erogazione.

Difficile, dunque, pensare che l'Agenzia, quando diramerà le norme per la presentazione dell'istanza e per il **calcolo del contributo spettante**, possa decidere di considerare le dichiarazioni presentate successivamente al 30 settembre come integrative e non correttive nei termini.

A sostegno di tale interpretazione milita anche il fatto che è ben possibile che alcuni contribuenti abbiano deciso di **anticipare** la presentazione della dichiarazione **pur non avendo alcuna intenzione** di guadagnarsi il diritto di presentare l'istanza per il contributo perequativo.

Quali possibili effetti sul contributo a fondo perduto?

Tutto ancora da chiarire, invece, il valore che le differenze emergenti da una dichiarazione correttiva presentata dopo il 30 settembre ed entro il 30 novembre possano avere sulla possibilità di chiedere il contributo e magari sull'entità erogabile. In assenza di posizioni ufficiali dell'Agenzia, che molto probabilmente verranno esplicitate una volta diramate le norme attuative, è comunque possibile fare alcune ipotesi. Tre le variabili da considerare:

1) la **tipologia delle correzioni**, dovendosi distinguere

se le stesse abbiano o meno impatto sulla quantificazione del **Risultato Economico dell'Esercizio (REE)** come evidenziato dai vari "puntamenti" approvati dal provvedimento direttoriale del 4 settembre 2021;

Leggi anche

- Fondo perduto perequativo: quali sono i campi del modello Redditi necessari per il calcolo

- Contributo perequativo: come ricavare il risultato economico d'esercizio dai modelli Redditi

2) il **momento di presentazione della dichiarazione correttiva**, cioè se antecedente o successivo a quello di invio dell'istanza per chiedere il contributo;

3) la circostanza che al momento della presentazione della dichiarazione correttiva il contributo sia stato già erogato.

Quest'ultima variabile, tenuto conto dei tempi con cui probabilmente il contributo verrà erogato, sembra rappresentare più un caso di scuola che non una reale possibilità. Si consideri, infatti che il comma 23 dell'art. 1 del D.L. n. 73/2021 stabilisce che dal momento in cui verrà dato avvio alla procedura telematica per la presentazione dell'istanza, la stessa dovrà essere inviata entro i successivi 30 giorni. Questo significa che il suddetto termine scadrà, nella migliore delle ipotesi, una o due settimane prima del 30 novembre e che quindi difficilmente si assisterà all'erogazione dei contributi perequativi entro tale data.

Cosa accade in caso di modifiche con ricadute sul REE?

Molto più interessante, invece, sarebbe sapere come verrebbero valutate le **modifiche contenute nella dichiarazione correttiva**. Tenuto conto delle finalità per cui la presentazione anticipata della dichiarazione dei redditi è stata richiesta dalla norma istitutiva, cioè:

- dare evidenza del REE 2020,
- permetterne il confronto con quello del 2019 e
- soprattutto, evitarne la manipolazione nell'ottica di massimizzare il contributo spettante,

nessuna rilevanza dovrebbero assumere le **correzioni che non determinano riflessi sul reddito** agricolo, di impresa o di lavoro autonomo del 2020.

Ad esempio

Si pensi alla compilazione del **quadro RU** con l'elenco dei crediti d'imposta maturati nel 2020 o del prospetto **Aiuti di Stato** del quadro RS ma anche, perché no, ai dati contenuti nei **quadri RA, RB e RC** dedicati ai redditi di terreni, fabbricati e lavoro dipendente.

Se, invece, le correzioni riguardassero l'entità del REE indicato nei vari puntamenti, allora occorrerebbe distinguere **due ipotesi**: il nuovo REE è **maggiore o minore** di quello dichiarato entro il 30 settembre.

Infatti, laddove il **nuovo REE** dovesse risultare **maggiore**, si avrebbe una riduzione della differenza calcolata nei confronti di quello del 2019 (dato, ad evidenza, non modificabile) con conseguente riduzione della base di calcolo del contributo spettante e quindi dell'ammontare erogabile. In buona sostanza, la presentazione della dichiarazione correttiva andrebbe considerata come una sorta di adempimento da ravvedimento operoso con cui il contribuente, accortosi di aver dichiarato un REE errato, provvede a correggerlo evitando di chiedere un contributo superiore a quello spettante.

Sotto questo profilo, un ulteriore valore assumerebbe, come anticipato, il momento in cui la nuova dichiarazione verrebbe presentata, cioè se prima o dopo l'avvenuto invio dell'istanza con cui si chiede il contributo perequativo. Infatti, se la correzione venisse operata prima di procedere alla trasmissione dell'**istanza**, il contribuente dovrebbe anche indicare nella stessa il **nuovo REE**, completando in tal modo gli adempimenti necessari per il proprio ravvedimento. Diversamente, laddove la dichiarazione correttiva venisse presentata dopo la trasmissione dell'istanza, dovrebbe essere l'Agenzia stessa, una volta acquisito il nuovo REE, a rideterminare il contributo spettante.

Pochi problemi, invece, dovrebbero presentarsi nel caso in cui la nuova dichiarazione presentata entro il 30 novembre evidenziasse un **REE più favorevole** al contribuente (maggiore perdita o minore reddito conseguiti nel 2020). Qui sarebbe sufficiente ignorare del tutto il nuovo dato e attribuire rilevanza unicamente a quello esposto nella dichiarazione presentata entro il 30 settembre.

Quale valore attribuire alle dichiarazioni correttive?

Ma forse il vero problema sta nella volontà o meno dell'Agenzia di attribuire, fin da subito, un qualche valore a queste dichiarazioni correttive. Infatti, non vi è dubbio che nell'ottica di accelerare il procedimento di erogazione del contributo vi sia tutto l'interesse di chi deve provvedervi a **limitare al minimo i controlli necessari**, riducendoli al mero confronto tra dichiarazioni presentate e dati esposti nelle successive istanze, e a rinviare a un momento successivo la verifica dell'effettiva spettanza del contributo. Quest'ultima circostanza trova conferma nel fatto che la norma istitutiva del contributo perequativo richiami espressamente il regime sanzionatorio previsto dal comma 12 dell'art. 25, D.L. n. 34/2020, il quale, a sua volta, prevede che l'Agenzia delle Entrate recuperi la quota di contributo in tutto o in parte non spettante, comprensiva dei relativi interessi, e irroghi le sanzioni previste dall'art.

13 del D.Lgs. n. 471/1997 per i ritardati o omessi versamenti. In tale contesto, l'inserimento di una serie di ulteriori verifiche preventive, come quelle derivanti dall'**incrocio dei dati** delle dichiarazioni correttive con quelli delle istanze e delle dichiarazioni presentate entro il 30 settembre, appesantirebbe l'*iter* di erogazione del contributo riducendone l'automaticità.

In conclusione, non sembrano sussistere valide ragioni per cui l'eventuale presentazione di una dichiarazione correttiva nei termini comporti la **non spettanza del**

contributo perequativo impedendo la presentazione della relativa istanza o la successiva erogazione, mentre un qualche valore potrebbe essere attribuito al caso in cui tali dichiarazioni fossero presentate prima della trasmissione dell'istanza, con conseguente trasfusione delle relative correzioni nella medesima. Il prezzo derivante dai controlli preventivi sarebbe, infatti, compensato dal vantaggio di **non dover recuperare erogazioni non spettanti**, con tutte le difficoltà che tale operazione comporta.

Fisco

Requisito non derogabile

Proprietà industriali: esenzione da ritenuta fiscale subordinata all'holding period

di Marco Bargagli - Guardia di Finanza, esperto di fiscalità internazionale (*)

Il requisito del periodo minimo di detenzione della partecipazione (holding period) è un elemento fondamentale che non può essere derogato dal sostituto d'imposta, anche di fronte a situazioni contingenti e operazioni prive di finalità abusive. Quindi, se alla data del pagamento dei flussi reddituali oltrefrontiera tale requisito non risulta ancora soddisfatto, il sostituto d'imposta residente in Italia dovrà applicare la ritenuta alla fonte ordinaria prevista dalle disposizioni domestiche. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 695 del 2021, confermando l'orientamento espresso in passato dalla prassi amministrativa.

In linea di principio, ai sensi dell'art. 25, comma 4, del D.P.R. n. 600/1973, i **compensi** per l'utilizzo di opere dell'ingegno, **brevetti industriali** e **marchi d'impresa** nonché di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico, corrisposti da parte di un soggetto residente in Italia nei confronti di soggetti non residenti, scontano una **ritenuta alla fonte del 30% a titolo di imposta** sulla parte imponibile del loro ammontare.

Tuttavia, con la dichiarata finalità di evitare **fenomeni di doppia imposizione** economica e prevedere, nel contempo, l'assoggettamento ad imposta esclusivamente nel luogo di residenza del percettore attraverso il disconoscimento della potestà impositiva dello Stato della fonte, le direttive comunitarie recepite nel nostro ordinamento giuridico prevedono l'azzeramento del prelievo fiscale alla fonte sui redditi corrisposti nei confronti di soggetti comunitari.

In particolare, l'**esenzione dalle imposte sugli interessi e sui canoni** (*rectius* royalties) corrisposti a soggetti residenti in Stati membri dell'Unione Europea è prevista dall'art. 26-*quater* del D.P.R. n. 600/1973, introdotto nel nostro ordinamento per rendere operativa la direttiva n. 2003/49/CE del 3 giugno 2003 (c.d. "Interessi-Canoni").

Per espressa disposizione normativa, gli interessi e i canoni pagati nei confronti di società non residenti o a beneficio di una stabile organizzazione situata in un altro Stato membro, sono esentati da ogni imposta quando tali **pagamenti** sono **effettuati**:

- da società ed enti che rivestono una delle forme previste dall'allegato A del D.Lgs. n. 143/2005: in buona sostanza, occorre rientrare in particolari forme giuridiche che risiedono, ai fini fiscali, nel territorio dello Stato e sono assoggettate, senza fruire di regimi di esonero, all'imposta sul reddito delle società;
- da una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato (assoggettata, senza fruire di regimi

di esonero, all'imposta sul reddito delle società), di società non residenti, qualora gli interessi o i canoni siano inerenti all'attività della stabile organizzazione stessa.

Inoltre, i **soggetti beneficiari** degli interessi e dei canoni hanno diritto all'esenzione se:

- la società che effettua il pagamento o la società la cui stabile organizzazione effettua il pagamento, detiene direttamente una percentuale **non inferiore al 25%** dei diritti di voto nella società che riceve il pagamento o nella società la cui stabile organizzazione riceve il medesimo pagamento;

- la società che riceve il pagamento o la società la cui stabile organizzazione riceve il pagamento detiene direttamente una percentuale **non inferiore al 25%** dei diritti di voto nella società che effettua il pagamento o nella società la cui stabile organizzazione effettua il medesimo pagamento;

- una terza società detiene direttamente una percentuale **non inferiore al 25%** dei diritti di voto sia nella società che effettua il pagamento o nella società la cui stabile organizzazione effettua il pagamento sia nella società che riceve il pagamento o nella società la cui stabile organizzazione riceve il medesimo pagamento;
- i diritti di voto sopra specificati, detenuti nelle società ed enti residenti nel territorio dello Stato, sono quelli esercitabili nell'assemblea ordinaria prevista dagli articoli 2364, 2364-*bis* e 2479-*bis* c.c.;

- le partecipazioni che attribuiscono i succitati diritti di voto devono essere detenute **ininterrottamente per almeno un anno** (c.d. *holding period*).

È importante sottolineare che per ottenere l'esenzione dalla ritenuta alla fonte sui flussi reddituali in uscita, deve essere **prodotta un'attestazione** dalla quale risulti la residenza del **beneficiario effettivo** dei redditi percepiti e, nel caso di stabile organizzazione, l'esistenza della stabile organizzazione stessa, rilasciata dalle competenti autorità fiscali dello Stato in cui la società beneficiaria è residente ai fini fiscali o dello

Stato in cui è situata la stabile organizzazione, **nonché una dichiarazione dello stesso beneficiario effettivo** che attesti la sussistenza dei requisiti previsti per l'esenzione stessa.

La certificazione rilasciata dal **beneficiario effettivo** (beneficial owner) vuole conferire sostanza alla transazione economica al fine di **contrastare schemi elusivi** rientranti nel più ampio fenomeno conosciuto tra gli addetti ai lavori come "abuso delle Convenzioni e delle Direttive", oggetto di mirate verifiche fiscali da parte dell'Amministrazione finanziaria italiana.

Tra le fattispecie elusive più perniciose rientrano:

- il **treaty shopping**, mediante il quale si tende a sfruttare indebitamente un certo regime vantaggioso contenuto in una o più Convenzioni contro le doppie imposizioni, soprattutto attraverso l'artificiosa localizzazione di una struttura economica (che viene definita "conduit") in uno dei Paesi aderenti alla Convenzione, affinché detta struttura diventi funzionale alla fruizione delle agevolazioni previste dal Trattato, altrimenti non accessibili;

- il **directive shopping**, che si realizza quando un'entità residente in uno Stato non appartenente all'UE interpone in uno Stato membro, con il quale - di norma - lo Stato in cui risiede ha stipulato una convenzione contro le doppie imposizioni ritenuta favorevole, un'altra entità, allo scopo di beneficiare, indebitamente, del regime fiscale previsto dalla disciplina dell'Unione Europea;

- il **rule shopping**, che consiste nella ricerca, all'interno di una Convenzione internazionale, della disposizione che comporta il minor prelievo fiscale, adeguando ad essa, quanto meno da un punto di vista formale, le operazioni economiche che s'intendono porre in essere (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III - parte V - capitolo 11 "Il contrasto all'evasione e alle frodi fiscali di rilievi internazionale", pag. 333).

Le indicazioni delle Entrate

Delineato, brevemente, il contesto normativo di riferimento, si evidenzia che l'Agenzia delle Entrate, con la **risposta a interpello n. 695 dell'11 ottobre 2021**, ha fornito importanti chiarimenti in relazione al pagamento di royalties passive corrisposte da una società italiana nei confronti della controllante europea.

In particolare, la società istante fa parte di un Gruppo spagnolo operante in ambito internazionale. La casa madre spagnola gestisce tutta l'attività di ricerca e sviluppo e detiene la titolarità delle principali **proprietà industriali**: know-how tecnologico, industriale e di marketing, brevetti etc.

Nell'ambito dei rapporti infragruppo, la società italiana corrisponde alla casa madre una royalty per l'utilizzo delle **proprietà industriali** sopra indicate "in ragione delle vendite nette realizzate verso terzi".

A livello tributario, tali importi sono trattati in **esenzione da ritenuta** in linea con le disposizioni domestiche previste dall'art. 26-*quater* del D.P.R. n. 600/1973.

Tuttavia, il Gruppo multinazionale è stato oggetto di una riorganizzazione societaria che in futuro comporterà la creazione di una nuova holding spagnola, interamente controllata dalla casa madre estera, alla quale saranno trasferite sia le partecipazioni delle società operative del Gruppo, che la gestione operativa delle proprietà industriali.

Di conseguenza in esito alla **riorganizzazione societaria**, si rende necessario comprendere il trattamento delle royalties pagate dalla società limitatamente al periodo successivo al completamento delle operazioni, ma prima che siano decorsi 12 mesi dal trasferimento delle partecipazioni.

Infatti, una volta trasferita la titolarità delle royalties in capo alla nuova holding, non sarebbe soddisfatto il requisito c.d. holding period richiesto - ai fini dell'esenzione da imposizione - dall'art. 26-*quater* del D.P.R. n. 600/1973.

L'Agenzia delle entrate, nella risposta a interpello n. 695/2021 ha conferito **importanza dirimente** al requisito del **periodo minimo di detenzione della partecipazione**.

In merito, nonostante il paragrafo 10 dell'art. 1 della direttiva n. 2003/49/CE legittimi gli Stati a non applicare l'esenzione in esame nei confronti di società di un altro Stato membro, qualora le partecipazioni non fossero state possedute per un periodo ininterrotto di **almeno due anni**, il legislatore italiano ha ritenuto di **limitare il periodo minimo di detenzione a un anno**. Con riferimento al caso oggetto di interpello emerge che:

- l'Istante ha dichiarato che, a seguito della creazione della holding spagnola, saranno ad essa trasferite, mediante operazioni di conferimento di partecipazioni, dapprima le partecipazioni nella società Istante e, in un secondo momento, attraverso un conferimento in natura, la gestione operativa delle proprietà industriali. - in esito a tali operazioni l'istante pagherà le royalties relative alle suddette proprietà industriali direttamente alla holding, con riferimento alla quale non può dirsi soddisfatto il requisito dell'holding period.

Tutto ciò premesso, come peraltro già evidenziato con la risoluzione 29 luglio 2005, n. 109/E, il requisito del periodo minimo di detenzione della partecipazione **non può essere derogato dal sostituto d'imposta in**

ipotesi contingenti in cui sia “empiricamente” dimostrata l’assenza di finalità abusive.

Quindi, qualora al momento del pagamento degli interessi tale requisito non sia ancora soddisfatto, il sostituto d’imposta italiano deve applicare la ritenuta alla fonte prevista in via ordinaria.

Tuttavia, come chiarito con la circolare 2 novembre 2005, n. 47/E e con la risoluzione 27 maggio 2009, n. 131/E, una volta che il requisito del periodo minimo di

detenzione **si perfeziona** e nel presupposto della ricorrenza di tutte le altre condizioni previste per l’applicazione dell’esenzione in esame, il soggetto beneficiario delle royalties potrà presentare apposita **istanza di rimborso** al Centro Operativo di Pescara dell’Agenzia delle Entrate.

() Il presente contributo viene redatto a titolo personale e non impegna l’Amministrazione di appartenenza*

Fisco

La bozza di circolare dell'Agenzia delle Entrate

Sulla tassazione indiretta del trust l'Agenzia cambia interpretazione: come gestire i rimborsi

di Simone Carunchio - PhD, Consulente giuridico tributario

Nella bozza di circolare sui trust, l'Agenzia delle Entrate ha superato la propria precedente interpretazione sulla tassazione della costituzione di un trust ai fini dell'imposta sulle donazioni. Quale regime applicare ora ai rimborsi dell'imposta indebitamente (secondo l'interpretazione successiva) pagata? Quali imposte, sanzioni e interessi è possibile richiedere? E quale interesse si applica sulle somme indebitamente corrisposte in restituzione? La risposta a queste domande va rintracciata nella posizione della giurisprudenza in materia di overruling di prassi in relazione ai termini per richiedere il rimborso di imposte, interessi e sanzioni, nonché gli interessi sulle somme richieste, corrisposti al momento della costituzione del trust o al momento dell'accertamento della costituzione stessa.

Si è conclusa il 30 settembre 2021 la consultazione avviata dall'Agenzia delle Entrate sullo schema di circolare che fornisce chiarimenti sulla disciplina dei trust.

Leggi anche

- Trust e tassazione in uscita: questioni ancora aperte
- Trust: cambia il momento impositivo per donazione e successione. Quale regime transitorio?
- Trust e obblighi di monitoraggio fiscale in capo ai beneficiari. Serve maggiore chiarezza

La tassazione indiretta della costituzione del trust

Dopo essere stata abrogata con la legge n. 342/2000, l'**imposta sulle successioni e sulle donazioni** è stata reintrodotta mediante il D.L. n. 262/2006.

Al momento dell'istituzione dell'imposta, tuttavia, l'oggetto della stessa, rispetto a quanto previsto fino all'anno 2000, è stato ampliato, andando a ricomprendere, oltre i trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito, anche la **costituzione di vincoli di destinazione**. Tra questi vincoli di destinazione è stato da sempre annoverato anche il **trust**, ossia quell'istituto di origine precipuamente anglosassone che permette di "congelare" o, meglio sospendere, almeno in prospettiva civilistica, il diritto di proprietà su beni e diritti a partire da una decisione dell'originario proprietario, affinché possa essere perseguito uno scopo preciso dal gestore del fondo stesso, nominato dal disponente (ex proprietario).

In ambito tributario, in particolare nel comparto delle **imposte sui redditi**, si è sempre stati più propensi a "entificare", come si suol dire, il fondo in parola, rendendolo **soggetto tributario**. Nel comparto, invece, delle **imposte indirette** "minori", è possibile constatare, almeno fino alla pubblicazione della bozza di circolare sui trust dell'Agenzia delle Entrate, una discussione infervorata sulle modalità di tassazione al momento della costituzione del fondo.

La discussione prese avvio dalla posizione assunta dall'Amministrazione finanziaria all'indomani della reintroduzione, nel 2006, dell'imposta sulle successioni e sulle donazioni. Nella circolare n. 3/E/2008, infatti, l'Agenzia delle Entrate affermò, come modalità di tassazione, quella corrispondente alla teoria della "tassazione anticipata" o "**in entrata**", ossia l'applicazione dell'**imposta sulle donazioni al momento della costituzione** e/o del trasferimento delle cose nel trust. La giurisprudenza, invece, salvo qualche caso isolato (Cass. n. 3735, n. 3737 e n. 3886 del 2015 e Cass. n. 4482/2016), si è sempre schierata (più di 100 sentenze), come la dottrina, per la teoria della "tassazione posticipata" o "**in uscita**", ossia per l'applicazione dell'**imposta sulle donazioni al momento dell'estinzione del trust** e per l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa al momento della costituzione del trust.

I casi isolati di cui si è fatto menzione sono quelli che preconizzavano l'introduzione di una nuova imposta sui vincoli di destinazione. Al di là della conclusione, non condivisibile, dell'introduzione di una nuova imposta, era forse quello, in parte, l'orientamento maggiormente aderente allo spirito della legge sulla tassazione dei vincoli di destinazione, poiché sia la teoria dell'Amministrazione sia la teoria della giurisprudenza maggioritaria, facendo riferimento al fatto che la capacità contributiva si manifesta esclusivamente allorché si realizza un **trasferimento di ricchezza**, si pongono contro il senso delle parole della legge e, quindi, contro la volontà del legislatore, il quale (art. 2, comma 47, D.L. n. 262/2006) ha stabilito che l'imposta sulle donazioni si applica ai trasferimenti di cose per donazione e, separatamente, sulla costituzione di vincoli di destinazione.

Che la costituzione del vincolo di destinazione corrisponda alla fattispecie astratta che manifesta la

capacità contributiva (e non un improbabile trasferimento di ricchezza, escluso alla radice dalla struttura del trust) sembrerebbe poi giustificato sol ponendo al fatto che il trust è un istituto che deroga a uno dei principi fondanti dello Stato di diritto repubblicano: quello della titolarità ininterrotta del diritto di proprietà sulle cose.

In merito sarebbe opportuno un intervento della **Corte costituzionale**.

Comunque sia, la situazione attuale è che l'Agenzia delle Entrate, nella bozza di circolare sui trust, pare **uniformarsi**, rinnegando la sua precedente interpretazione, **alla teoria giurisprudenziale** maggioritaria della tassazione in uscita, ossia all'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa al momento della costituzione del trust e dell'imposta sulle donazioni al momento dell'estinzione dello stesso.

Quale sorte per tutti i pagamenti spontanei effettuati dai contribuenti che si sono legittimamente affidati alle interpretazioni dell'Amministrazione finanziaria espresse nella circolare del 2008?

La risposta al quesito è: **dovrebbero essere rimborsati**. Quale, quindi, il regime dei rimborsi e dei relativi interessi a favore del contribuente sulle somme indebitamente corrisposte in caso di superamento di una vecchia interpretazione a favore di una nuova da parte della stessa Agenzia delle Entrate?

Si tratta di analizzare l'istituto che si potrebbe chiamare "interpretazione sopravveniente di prassi", ossia l'**overruling di prassi** (istituto, normalmente, precipuamente giurisprudenziale, ossia concernente i mutamenti delle interpretazioni indicate dalla Corte di cassazione).

L'interpretazione sopravveniente di prassi

Il mutamento nell'interpretazione di una norma, effettuato dall'Amministrazione finanziaria, è già stato oggetto di alcune sentenze della Corte di Cassazione. La questione ricorrente è quella di individuare il termine iniziale dal quale decorre il periodo entro cui è possibile richiedere il **rimborso di un'imposta pagata indebitamente** (secondo l'**interpretazione successiva** della medesima norma): dalla data del pagamento o dalla data in cui è stato emesso il documento di prassi nel quale si manifesta il mutamento interpretativo?

Nella sentenza n. 1577/2014, relativa alla richiesta di un rimborso IVA a causa di un pagamento indebito, è affermato, per esempio, che "nei casi in cui si faccia applicazione della disciplina generale prevista dal ricordato art. 21, comma 2 il termine di due anni per la presentazione della domanda di restituzione dell'imposta versata in eccedenza decorre "dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato

il presupposto per la restituzione", e quindi non dalla data di emanazione di risoluzioni dell'amministrazione finanziaria interpretative della normativa, inidonee a costituire un diritto prima insussistente - se non nei casi in cui la legge stessa ne attribuisca il potere ad una specifica autorità amministrativa -, e atte soltanto a vincolare l'operato interno degli uffici" (Cass. n. 813/2005, n. 16477/2004, n. 11020/1997; Cass. n. 12447/2011)".

In altre parole, il **termine di decadenza** della presentazione della **domanda di rimborso** non può mai farsi decorrere dalla data dell'emanazione di circolari o di risoluzioni ministeriali interpretative delle norme tributarie in senso favorevole al contribuente, non avendo detti atti natura normativa ed essendo quindi non idonei a incidere sul rapporto tributario.

Tutela del legittimo affidamento

Più recentemente la Corte di Cassazione ha ripreso il tema nella sentenza n. 7661/2020. In questo caso la Corte ha ribadito che, in linea con il riportato approccio interpretativo, le circolari in materia tributaria "non costituiscono fonte di diritti ed obblighi", aggiungendo che "ove il contribuente si sia conformato ad un'interpretazione erronea fornita dall'Amministrazione finanziaria, è esclusa soltanto l'irrogazione delle relative sanzioni e degli interessi, senza alcun esonero dall'adempimento dell'obbligazione tributaria, in base al principio di tutela dell'affidamento".

L'esclusione richiamata dalla Corte è quella che deriva dall'art. 10 dello Statuto del contribuente, in cui, dopo aver previsto al comma 1 che i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria "sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede", nel successivo comma 2 è stabilito che **non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori** al contribuente, qualora, tra l'altro, egli "si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima".

Si tratta della **tutela del legittimo affidamento**. La Corte di Cassazione, in merito, ha affermato che la tutela del legittimo affidamento in ambito tributario, seppure idonea a escludere l'applicazione a carico del contribuente incolpevole di sanzioni, interessi ed accessori, non incide sulla debenza del tributo, configurando quest'ultimo un'obbligazione che, insensibile all'atteggiamento soggettivo delle parti del rapporto fiscale, dipende piuttosto dalla realizzazione dei presupposti impositivi (cfr. Cassazione n. 26931, n. 19803, n. 15644, n. 11625 del 2019)

Rimborso di imposta, interessi e sanzioni già

pagati e interessi sulle somme rimborsate

Stante l'univoco orientamento giurisprudenziale relativamente al termine di decadenza per richiedere il rimborso di imposte indebitamente pagate a causa di un mutamento nell'interpretazione di prassi di una norma, per quanto attiene, in particolare, alla sopravveniente interpretazione di prassi relativa alla tassazione indiretta della costituzione dei trust contenuto nella bozza di circolare, rispetto a quanto affermato in precedenza, si fa presente quanto segue.

Ai sensi dell'art. 60, D.Lgs. n. 346/1990, il rimborso dell'imposta sulle donazioni è regolato dalle norme relative all'imposta di registro di cui al D.P.R. n. 131/1986. Nell'art. 77, D.P.R. n. 131/1986 è stabilito che "il rimborso dell'imposta, della soprattassa, della pena pecuniaria e degli interessi di mora deve essere richiesto, a pena di decadenza, dal contribuente o dal soggetto nei cui confronti la sanzione è stata applicata entro tre anni dal giorno del pagamento ovvero, se posteriore, da quello in cui è sorto il diritto alla restituzione".

Ne consegue che, non applicandosi l'art. 21, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, in quanto la fattispecie è già regolata dall'art. 77, possono essere richieste a rimborso le imposte sulle donazioni corrisposte, per le costituzioni dei trust, negli ultimi tre anni.

Se già oggetto di richiesta di rimborso, nel silenzio da parte degli uffici, trascorsi almeno 90 giorni dalla

presentazione della domanda, si potrà presentare ricorso alla competente Commissione Tributaria entro i normali termini prescrizionali.

Per quanto attiene agli eventuali **interessi** e alle eventuali **sanzioni** corrisposte a seguito di accertamento dell'imposta sulle donazioni, invece, in base all'art. 10 dello Statuto del contribuente, è possibile richiedere la **restituzione**. Il termine dell'esercizio del diritto alla restituzione di tali somme, in deroga alle ordinarie norme sui rimborsi, parrebbe essere quello ordinario di prescrizione di **10 anni**. Su tale termine sarebbe necessario un chiarimento da parte dell'Amministrazione.

Per quanto concerne gli interessi di mora che spettano al contribuente sulle somme richieste legittimamente a rimborso, l'art. 77, comma 4, stabilisce che occorre fare riferimento, al riguardo, alla legge n. 29/1961. Tali interessi, ai sensi dell'art. 1 della legge appena citata, come modificata dalla legge n. 662/1996, sono previsti nella misura del 2,5% del debito per ogni semestre compiuto. La misura è stata "modificata", in ultimo (a seguito del decreto del 27 giugno 2003), dal D.M. MEF del 21 maggio 2009, in cui nell'art. 1, comma 4, è stabilito che il tasso degli interessi è pari all'1% per ogni semestre compiuto. Anche in questo caso sarebbe opportuno un **intervento dell'Amministrazione**, anche solo considerando che, in onore della gerarchia delle fonti, un atto amministrativo, quale un decreto ministeriale, non potrebbe modificare una disposizione con forza di legge.

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus teatro e spettacoli: comunicazione delle spese dal 14 ottobre 2021 al 15 novembre 2021

Con riferimento al bonus teatro e spettacoli, la comunicazione delle spese ammissibili può essere effettuata dal 14 ottobre 2021 al 15 novembre 2021. Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con provvedimento dell'11 ottobre 2021 con cui ha evidenziato che tenuto conto dell'esigenza espressa dal legislatore di garantire il rispetto del limite di spesa, dopo aver ricevuto le comunicazioni delle spese ammissibili con l'indicazione del credito teorico, l'Agenzia delle Entrate determina la quota percentuale del credito effettivamente fruibile, in rapporto alle risorse disponibili, con successivo provvedimento da emanare entro il 25 novembre 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha emanato il provvedimento n. 262278 in data 11 ottobre 2021 riguardante la definizione dei criteri e delle modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta, ai fini del rispetto dei limiti di spesa, a favore delle imprese esercenti le attività teatrali e gli spettacoli dal vivo, bonus teatro e spettacoli.

L'articolo 36-bis del decreto Sostegni ha previsto un credito d'imposta per le imprese esercenti le attività teatrali e gli spettacoli dal vivo che hanno subito nell'anno 2020 una riduzione del fatturato di almeno il 20 per cento rispetto all'anno 2019.

Il credito d'imposta spetta nella misura del 90 per cento delle spese sostenute nell'anno 2020 per la realizzazione delle suddette attività.

L'agevolazione si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e successive modifiche.

Il nuovo provvedimento definisce quindi i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta, ai fini del rispetto dei limiti di spesa, e approva il modello di Comunicazione, con le relative istruzioni, da presentare all'Agenzia delle entrate per beneficiare del credito d'imposta.

In particolare, è previsto che la comunicazione delle spese ammissibili possa essere effettuata dal 14 ottobre 2021 al 15 novembre 2021.

Tenuto conto dell'esigenza espressa dal legislatore di

garantire il rispetto del limite di spesa, dopo aver ricevuto le comunicazioni delle spese ammissibili con l'indicazione del credito teorico, l'Agenzia determina la quota percentuale del credito effettivamente fruibile, in rapporto alle risorse disponibili.

La percentuale sarà resa nota con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro il 25 novembre 2021.

Al fine di consentire all'Agenzia delle entrate la verifica del rispetto limite di spesa, il credito d'imposta è utilizzabile dai beneficiari esclusivamente in compensazione.

Le imprese esercenti le attività teatrali e gli spettacoli dal vivo comunicano all'Agenzia delle entrate l'ammontare delle spese sostenute nell'anno 2020 per la realizzazione delle attività teatrali e degli spettacoli dal vivo, al fine di consentire l'individuazione della quota effettivamente fruibile del credito d'imposta, in proporzione alle risorse disponibili.

La Comunicazione è inviata esclusivamente con modalità telematiche, direttamente dal contribuente oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione mediante i canali telematici dell'Agenzia delle entrate.

A seguito della presentazione della Comunicazione è rilasciata, entro 5 giorni, una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni. La ricevuta viene messa a disposizione del soggetto che ha trasmesso la Comunicazione, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate. 3.3 La Comunicazione può essere inviata dal 14 ottobre 2021 al 15 novembre 2021
A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, provvedimento 11/10/2021, n. 262278](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus moda: i termini per la comunicazione su rimanenze finali in un successivo provvedimento delle Entrate

Con riferimento al bonus moda, la comunicazione dell'incremento del valore delle rimanenze finali di magazzino che dà diritto al credito d'imposta deve essere effettuata nei termini che saranno definiti con provvedimento dell'Agenzia delle

Entrate, una volta intervenuta l'autorizzazione della misura da parte della Commissione Europea. Lo ha reso noto l'Amministrazione finanziaria stessa con provvedimento dell'11 ottobre 2021 con cui ha evidenziato che la Comunicazione è inviata esclusivamente con modalità telematiche, direttamente dal contribuente oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni, mediante i canali telematici dell'Agenzia delle entrate.

L'Agenzia delle Entrate ha emanato il provvedimento n. 262282 in data 11 ottobre 2021 riguardante la definizione delle modalità, dei termini di presentazione e del contenuto della comunicazione per la fruizione del credito d'imposta sulle rimanenze finali di magazzino nel settore tessile, della moda e degli accessori, **bonus moda**.

L'articolo 48-bis del DL n. 34 del 2020, e successive modificazioni, ha previsto un credito d'imposta a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa operanti nell'industria tessile, della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria (settore tessile, moda e accessori) in misura **pari al 30 per cento** del valore delle **rimanenze** finali di magazzino, eccedente la media del medesimo valore registrato nei tre periodi d'imposta precedenti a quello di spettanza del beneficio.

Con il decreto del Ministro dello sviluppo economico del 27 luglio 2021 sono stati stabiliti i criteri per l'individuazione dei settori economici ammissibili al credito d'imposta. In particolare, rientrano nei settori agevolabili le attività economiche corrispondenti ai **codici ATECO 2007** elencati nel comma 2 dell'articolo 2 del citato decreto.

Ai fini dell'accesso al credito d'imposta rileva il codice ATECO comunicato all'Agenzia delle entrate con il modello AA7/AA9.

Il credito d'imposta è riconosciuto sull'aumento delle **rimanenze finali** di magazzino limitatamente al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 9 marzo 2020 e a quello in corso al 31 dicembre 2021.

Tra l'altro l'agevolazione si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e successive modifiche.

Il nuovo provvedimento, quindi, definisce le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione per la fruizione del credito d'imposta nonché le modalità per il monitoraggio degli utilizzi dello stesso e del rispetto dei limiti di spesa.

L'invio della comunicazione

In particolare, è previsto che la **comunicazione** dell'incremento del valore delle rimanenze finali di magazzino che dà diritto al credito d'imposta possa essere effettuata nei termini che saranno definiti con successivo provvedimento, una volta intervenuta l'autorizzazione della misura da parte della Commissione Europea.

La Comunicazione è inviata esclusivamente con **modalità telematiche**, direttamente dal contribuente oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni, mediante i canali telematici dell'Agenzia delle entrate, nel rispetto dei requisiti definiti dalle specifiche tecniche allegate al provvedimento.

Eventuali aggiornamenti delle specifiche tecniche saranno pubblicati nell'apposita sezione del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

A seguito della presentazione della Comunicazione è rilasciata, entro 5 giorni, una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni. La ricevuta viene messa a disposizione del soggetto che ha trasmesso la Comunicazione, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

L'ammontare del credito d'imposta

Tenuto conto dell'esigenza espressa dal legislatore di garantire il **rispetto del limite di spesa**, dopo aver ricevuto le comunicazioni dell'incremento del valore delle rimanenze finali di magazzino con l'indicazione del credito teorico, l'Agenzia determina la quota percentuale dei crediti effettivamente fruibili, in rapporto alle risorse disponibili.

La suddetta **percentuale** sarà resa nota con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro 10 giorni dalla scadenza dei predetti termini di presentazione della comunicazione. Il credito d'imposta è utilizzabile dai beneficiari esclusivamente in compensazione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, provvedimento 11/10/2021, n. 262282](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Iva con aliquota ordinaria per la Publishing fee

La Publishing fee è soggetta all'aliquota IVA ordinaria.

Si tratta di una quota annuale che il Committente italiano versa all'Editore per vedersi garantita la possibilità di pubblicare un determinato numero di articoli in open access a un costo predeterminato, che varia in base allo "stock" di articoli prescelto. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 701 dell'11 ottobre 2021 con cui ha specificato che in tal caso l'Editore non acquista nulla dal Sottoscrittore: è quest'ultimo che acquista una prestazione dall'Editore che con il corrispettivo ricevuto "finanzia" la pubblicazione degli articoli e quindi della rivista.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 701 dell'11 ottobre 2021 in tema di abbonamento riviste on line Open Access e publishing fee. Il quesito riguarda il trattamento IVA, in termini di aliquota applicabile, della Publishing fee, ossia della quota annuale che il Committente italiano versa all'Editore per vedersi garantita la possibilità di pubblicare un determinato numero di articoli in open access a un costo predeterminato, che varia in base allo "stock" di articoli prescelto. Questa fee rappresenta di fatto l'intero corrispettivo globale annuale dovuto dal Sottoscrittore.

La Publishing fee:

- alimenta il Fondo dal quale gli Autori Avente Diritto possono attingere per pubblicare gli Articoli Idonei in riviste OA. La pubblicazione di un Articolo non idoneo (c.d. Articolo Standard) non è addebitato al Fondo, ma a parte;

- un articolo è Idoneo quando ha superato il "vaglio" del Comitato di esperti, che ne vaglia tra l'altro l'originalità in termini di nuovi risultati. Si differenzia dagli Articoli di Rassegna o Standard in quanto quest'ultimi si limitano a interpretare risultati precedentemente pubblicati;

- non obbliga l'Editore né qualsiasi altro soggetto, anche terzo, responsabile delle decisioni editoriali di una determinata rivista a accettare o pubblicare un articolo inviato da un Autore Avente Diritto.

Il processo di pubblicazione rientra interamente nella discrezionalità dei soggetti responsabili.

Ne consegue che la Publishing fee rappresenta il corrispettivo pagato dal Sottoscrittore per acquistare il diritto a pubblicare un numero predeterminato di Articoli Idonei sulle riviste dell'Editore e che va a coprire tutti i costi di pubblicazione (i.e. organizzazione e gestione della peer-reviewed, produzione di articoli in pdf e altri formati, diffusione della pubblicazione in diverse sedi).

Questa fee non può essere soggetta all'aliquota IVA del 4 per cento in quanto non rientra tra le fattispecie previste dai nn. 18) e 35) della Tabella A, Parte II,

allegata al Decreto IVA.

Come chiarito dalla circolare 24 luglio 2014, n. 23/E, paragrafo 3, scopo di queste disposizioni è favorire la diffusione dei prodotti editoriali, agevolandone la commercializzazione, l'acquisto - anche mediante contratto d'opera, appalto e simili- e la realizzazione/produzione degli stessi, limitando nello stesso tempo la formazione di crediti IVA in capo agli operatori del settore.

L'Editore non acquista nulla dal Sottoscrittore: è quest'ultimo che acquista una prestazione dall'Editore che con il corrispettivo ricevuto "finanzia" la pubblicazione degli articoli e quindi della rivista. Pertanto La Publishing fee è soggetta all'aliquota IVA ordinaria.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/10/2021, n. 701](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Contratto di partenariato pubblico-privato: quando si applica l'IVA

Se il contratto di locazione finanziaria è assoggettato ad Iva e rientra nell'esercizio dell'attività commerciale da parte del Comune, è possibile detrarre l'Iva addebitata sui canoni di leasing immobiliare. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 699 dell'11 ottobre 2021 con cui ha specificato che alla costruzione del nuovo centro natatorio e ai canoni di leasing relativi all'impianto sportivo si applica l'aliquota Iva del 10%, considerato che gli impianti sportivi di quartiere sono opere di urbanizzazione.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 699 dell'11 ottobre 2021 in tema di trattamento ai fini delle imposte indirette di un contratto di partenariato pubblico-privato mediante proposta di locazione finanziaria di opera pubblica.

Nel caso in cui l'ente locale realizzi un'attività non riconducibile tra quelle in ogni caso commerciali di cui al citato articolo 2195 del codice civile, al fine di appurare la natura commerciale dell'attività intrapresa risulta necessario verificare, caso per caso, la sussistenza di un'eventuale organizzazione in forma d'impresa. Al riguardo, l'Agenzia delle entrate ha già avuto modo di chiarire i criteri che tipizzano la natura commerciale di un'attività che viene intrapresa.

In particolare, l'esercizio dell'attività da parte del Comune oggetto del progetto di partenariato pubblico-privato di locazione finanziaria di opera pubblica, ai sensi del combinato disposto degli articoli 187 e 183 del d.lgs. n. 50 del 2016, non avviene in qualità di pubblica autorità, laddove la regolazione dell'assetto delle posizioni giuridiche viene disciplinato su base pattizia secondo le regole proprie degli operatori economici privati.

In particolare, il contratto di "partenariato pubblico privato" è definito in linea generale dall'art. 3, comma 3, lettera eee) del d.lgs 18 aprile 2016, n. 50, come il contratto a titolo oneroso stipulato per iscritto con il quale una o più stazioni appaltanti conferiscono a uno o più operatori economici per un periodo determinato in funzione della durata dell'ammortamento dell'investimento o delle modalità di finanziamento fissate, un complesso di attività consistenti nella realizzazione, trasformazione, manutenzione e gestione operativa di un'opera in cambio della sua disponibilità, o del suo sfruttamento economico, o della fornitura di un servizio connesso all'utilizzo dell'opera stessa, con assunzione di rischio secondo modalità individuate nel contratto, da parte dell'operatore.

L'art. 187 del d.lgs. n. 50 del 2016, rubricato "Locazione finanziaria di opere pubbliche o di pubblica utilità", prevede, poi, nello specifico, al comma 1, che per la realizzazione, l'acquisizione ed il completamento di opere pubbliche o di pubblica utilità i committenti tenuti all'applicazione del presente codice possono avvalersi anche del contratto di locazione finanziaria, che costituisce appalto pubblico di lavori, salvo che questi ultimi abbiano un carattere meramente accessorio rispetto all'oggetto principale del contratto medesimo.

Con riferimento ai rapporti di locazione finanziaria e di gestione è sussistente anche il presupposto oggettivo dell'Iva, laddove dalle pattuizioni emerge la sussistenza, rispettivamente, tra Comune-soggetto finanziatore e tra Comune-soggetto gestore di rapporti giuridici nell'ambito dei quali avvenga uno scambio di prestazioni sinallagmatiche, nel quale il compenso ricevuto dall'autore di tale prestazione costituisca il controvalore effettivo del servizio fornito al beneficiario. Cò si verifica quando esiste un nesso diretto fra il servizio fornito dal prestatore e il controvalore ricevuto, ove le somme versate costituiscono un corrispettivo effettivo di un servizio individualizzabile fornito nell'ambito di un siffatto rapporto giuridico.

Quindi considerata anche la sussistenza del presupposto territoriale dell'Iva, è assoggettabile ad Iva

l'attività di realizzazione, di locazione finanziaria e di gestione dell'impianto natatorio e, conseguentemente, è applicabile l'Iva ai canoni pagati dal soggetto gestore al Comune, in quanto gli stessi costituiscono corrispettivo della concessione in gestione dell'opera, in virtù di un rapporto sinallagmatico.

Essendo il contratto di locazione finanziaria da assoggettare ad Iva e rientrando nell'esercizio dell'attività commerciale da parte del Comune, è possibile detrarre l'Iva addebitata sui canoni di leasing immobiliare.

Inoltre alla costruzione del nuovo centro natatorio e ai canoni di leasing relativi all'impianto sportivo si applica l'aliquota Iva del 10%, considerato che gli impianti sportivi di quartiere sono opere di urbanizzazione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/10/2021, n. 699](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Compensi da società non residente a celebrities per photo shooting: sono redditi di lavoro autonomo

I compensi che le celebrities percepiscono per l'esecuzione delle sessioni di photo shooting costituiscono redditi di lavoro autonomo, in quanto, seppure non strettamente riconducibili all'attività di cantante, attore o influencer dalle stesse svolta per professione abituale, ne sono, tuttavia, connessi, trattandosi pur sempre di compensi relativi ad attività collegate al contesto artistico nel quale si esprime l'attività principale di cantante, attore o influencer esercitata professionalmente e abitualmente dalle celebrities. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 700 dell'11 ottobre 2021 con cui ha ricordato che si considerano comunque prodotti nel territorio dello Stato i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate in Italia.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 700 dell'11 ottobre 2021 in tema di regime fiscale dei compensi corrisposti da società non residente a modelli e testimonials non residenti per l'esecuzione in Italia di sessioni di photo shooting e per i correlati diritti di utilizzazione dell'immagine.

Secondo l'ordinamento tributario domestico vigente, i compensi erogati a "modelli" professionisti per l'esecuzione di sessioni di photo shooting e i compensi

erogati per i correlati diritti di utilizzazione dell'immagine costituiscono redditi di lavoro autonomo, in presenza dei requisiti di abitudine e professionalità.

Entrambe le tipologie di compensi, infatti, sono strettamente riconducibili all'attività professionale di modello, in quanto quest'ultimo oltre a esercitare l'attività di indossatore nell'ambito di sfilate di moda, presta altresì la propria immagine in campagne pubblicitarie e promozionali.

Con specifico riferimento ai soggetti non residenti, l'articolo 23, comma 1, lettera d), del Tuir, prevede che si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate in Italia. Il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione dei predetti emolumenti nella potestà impositiva dello Stato italiano è quindi costituito dalla circostanza che la prestazione lavorativa sia svolta in Italia.

Posto che le sessioni di photo shooting sono svolte in Italia e data la precisata natura di redditi di lavoro autonomo sia dei compensi corrisposti ai "modelli" non residenti per le sessioni che dei compensi erogati per i correlati diritti di utilizzazione dell'immagine, i compensi medesimi sono territorialmente rilevanti in Italia ai sensi dell'articolo 23, comma 1, lettera d), del Tuir. I compensi che le celebrities percepiscono per l'esecuzione delle sessioni di photo shooting costituiscono redditi di lavoro autonomo ex articolo 53, comma 1, del Tuir, in quanto, seppure non strettamente riconducibili all'attività di cantante, attore o influencer dalle stesse svolta per professione abituale, ne sono, tuttavia, connessi, trattandosi pur sempre di compensi relativi ad attività collegate al contesto artistico nel quale si esprime l'attività principale di cantante, attore o influencer esercitata professionalmente e abitualmente dalle celebrities.

Relativamente ai compensi corrisposti a queste ultime per i correlati diritti di utilizzazione dell'immagine, in linea con quanto precisato nella risoluzione 2 ottobre 2009, n. 255/E, in relazione ad analoga fattispecie, si ritiene che gli stessi, anche se non strettamente riconducibili all'attività artistica o professionale, siano comunque riferibili a quest'ultima essendo correlati alla fama del personaggio, e costituiscano pertanto redditi di lavoro autonomo in base all'articolo 54, comma 1-quater, del Tuir.

Per quanto riguarda la rilevanza territoriale in Italia dei predetti compensi, viene nuovamente in considerazione l'articolo 23, comma 1, lettera d), del Tuir, in base al quale si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate in Italia.

Quindi posto che i compensi percepiti dai testimonials

non residenti per le sessioni di photo shooting costituiscono redditi di lavoro autonomo ex articolo 53, comma 1, del Tuir, e che gli stessi sono riconducibili ad attività di lavoro autonomo svolta in Italia (luogo di svolgimento delle sessioni di photo shooting), si ritiene che detti compensi siano territorialmente rilevanti in Italia ex articolo 23, comma 1, lettera d), del Tuir.

Analogamente, anche i compensi corrisposti ai testimonials non residenti per i correlati diritti di utilizzazione dell'immagine, vista la loro qualificazione alla stregua di componenti positivi "aggiuntivi" del reddito di lavoro autonomo conseguito dal titolare nell'esercizio dell'attività professionale, devono ritenersi territorialmente rilevanti in Italia.

I redditi di lavoro autonomo ove corrisposti a soggetti non residenti, subiscono una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento. Le società ed enti non residenti che erogano redditi soggetti a ritenuta in Italia, seppur ricomprese, sotto il profilo soggettivo, fra i soggetti che rivestono la qualifica di sostituti d'imposta in base al comma 1 del richiamato articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973, ne sono, in linea di principio, oggettivamente escluse in ragione della delimitazione territoriale della potestà tributaria dello Stato. Tale principio, implica che il soggetto non residente che eroga somme per le quali è previsto un prelievo alla fonte, in assenza di stabile organizzazione in Italia, non è obbligato ad assumere il ruolo di sostituto d'imposta.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/10/2021, n. 700](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Royalties: in assenza del requisito dell'holding period si applica l'ordinaria ritenuta alla fonte

In tema di royalties, il requisito del periodo minimo di detenzione della partecipazione non può essere derogato dal sostituto di imposta in ipotesi contingenti in cui sia "empiricamente" dimostrata l'assenza di finalità abusive. Qualora al momento del pagamento degli interessi tale requisito non sia ancora soddisfatto, il sostituto d'imposta è chiamato ad applicare in ogni caso l'ordinaria ritenuta alla fonte prevista. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate

con risposta a interpello n. 698 dell'11 ottobre 2021. Una volta che il requisito si perfezioni, il soggetto beneficiario delle royalties potrà presentare apposita istanza di rimborso al Centro Operativo di Pescara dell'Agenzia delle Entrate.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 695 in data 11 ottobre 2021, in tema di royalties e requisito dell'holding period.

Il Consiglio dell'Unione Europea in data 3 giugno 2003 ha adottato la Direttiva 2003/49/CE (e successive modifiche e integrazioni) concernente il regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi al fine di porre rimedio a fenomeni di doppia imposizione attraverso l'eliminazione della tassazione alla fonte sui relativi pagamenti.

L'Italia ha dato attuazione alla citata Direttiva con il d.Lgs. 30 maggio 2005, n. 143, che ha introdotto nel d.P.R. n. 600 del 1973 l'articolo 26-quater, il quale dispone che gli interessi e i canoni pagati a società residenti in un altro stato membro dell'Unione Europea sono esentati da ogni imposta, al ricorrere di determinate condizioni.

In particolare, il comma 2 del citato articolo 26-quater individua i requisiti che le società residenti in Stati membri diversi ed appartenenti allo stesso gruppo ("società consociate") devono possedere per beneficiare dell'esenzione in questione.

Sebbene il paragrafo 10 dell'articolo 1 della Direttiva 2003/49/CE legittimasse gli Stati a non applicare l'esenzione in esame nei confronti di società di un altro Stato membro qualora le partecipazioni non fossero state possedute per un periodo ininterrotto di almeno due anni, tuttavia il legislatore italiano ha ritenuto di limitare il periodo minimo di detenzione ad un anno.

L'Amministrazione finanziaria ha già evidenziato che anche se con riferimento ai dividendi madre-figlia, il requisito del periodo minimo di detenzione della partecipazione non può essere derogato dal sostituto di imposta in ipotesi contingenti in cui sia "empiricamente" dimostrata l'assenza di finalità abusive.

Qualora al momento del pagamento degli interessi tale requisito non sia ancora soddisfatto, il sostituto d'imposta è chiamato ad applicare in ogni caso l'ordinaria ritenuta alla fonte prevista.

Ciò nonostante, come chiarito con la Circolare 2 novembre 2005, n.47/E e con la Risoluzione 27 maggio 2009, n. 131/E, una volta che il predetto requisito si perfezioni, e nel presupposto della ricorrenza di tutte le altre condizioni previste per l'applicazione dell'esenzione in esame, il soggetto beneficiario delle royalties potrà presentare apposita istanza di rimborso al Centro

Operativo di Pescara dell'Agenzia delle Entrate.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/10/2021, n. 695

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus anche acquisto di case antisismiche in caso di asseverazione con modello previgente

In tema acquisto di case antisismiche, non va attestata ai fini del Superbonus la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 697 dell'11 ottobre 2021 con cui ha specificato che gli acquirenti delle case antisismiche possono beneficiare del Superbonus anche in presenza di un'asseverazione predisposta con il modello previgente. Per l'acquisto di case antisismiche l'agevolazione è commisurata al prezzo della singola unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita e non alle spese sostenute dall'impresa in relazione agli interventi agevolati.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 697 dell'11 ottobre 2021 riguardante le **case antisismiche** e il **superbonus**.

L'articolo 16, c. 1 septies del D.L. n. 63 del 2013, attualmente vigente, prevede che qualora gli interventi siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a **rischio sismico** 1, 2 e3 mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva **alienazione dell'immobile**, le detrazioni dall'imposta spettano **all'acquirente** delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare.

In particolare la norma si riferisce espressamente agli interventi relativi all'adozione di **misure antisismiche**

e nel mutuare le regole applicative del c.d. “sismabonus” si differenzia da quest’ultimo in quanto beneficiari dell’agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove **unità immobiliari**.

Per effetto del richiamo, contenuto nel citato comma 1-septies dell’articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, al comma 1-quater del medesimo articolo 16, che a sua volta richiama gli articoli 1-bis e 1-ter, l’agevolazione in commento è in vigore dal 1° gennaio 2017 al **31 dicembre 2021**.

A seguito dell’ulteriore rinvio operato nel comma 4 dell’articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (decreto Rilancio) all’articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, agli acquirenti delle “Case antisismiche”, per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, si applica la maggiore aliquota prevista dal citato articolo 119, comma 4 (Superbonus).

Con la risoluzione n. 38/E del 3 luglio 2020 è stato chiarito, inoltre, che la detrazione di cui al citato comma 1-septies spetta agli acquirenti delle unità immobiliari ubicate nelle zone sismiche 2 e 3, oggetto di interventi le cui **procedure autorizzatorie** sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019, data di entrata in vigore delle nuove disposizioni, anche se l’asseverazione di cui all’articolo 3 del D.M. n. 58 del 2017 non è stata presentata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo.

Con l’emanazione del decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti del 6 agosto 2020 sono state integrate le norme relative **all’asseverazione del rischio sismico**, al fine di rispettare le disposizioni in materia contenute ai commi 13 e 13-bis dell’articolo 119 del decreto Rilancio.

L’agevolazione di cui al comma 1-septies dell’articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 è commisurata al prezzo della **singola unità immobiliare** risultante nell’atto pubblico di compravendita e non alle spese sostenute dall’impresa in relazione agli interventi agevolati.

Pertanto, si ritiene che, non vada attestata ai fini del Superbonus la corrispondente congruità delle **spese sostenute** in relazione agli interventi agevolati. Gli acquirenti delle case antisismiche, pertanto, possono beneficiare del cd. Superbonus anche in presenza di un’asseverazione predisposta con il **modello previgente**.

Quindi è possibile fruire del Superbonus per l’acquisto della unità immobiliare antisismica sulla base del prezzo corrisposto.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/10/2021,](#)

[n. 697](#)

Fisco

Dall’Agenzia delle Entrate

Carried interest e natura finanziaria dei proventi: a quali condizioni

In tema di carried interest, laddove non sia soddisfatto uno dei requisiti richiamati dalla nuova disciplina, la qualificazione fiscale dei proventi derivanti da strumenti finanziari rafforzati quali reddito di capitale o diverso non opera ope legis e, conseguentemente, è necessaria un’analisi delle caratteristiche del titolo partecipativo con diritti patrimoniali rafforzati ai fini dell’individuazione della sua natura reddituale. Lo ha precisato l’Agenzia delle Entrate con le risposte a interpello n. 696 e n. 698 del 2021. Invece, l’integrazione dei requisiti previsti dalla disciplina attribuisce al provento percepito dal manager o dal dipendente natura finanziaria a prescindere da qualsiasi legame con l’attività lavorativa prestata presso la società, ente o OICR partecipati.

Con le risposte a interpello n. 696 e n. 698 dell’11 ottobre 2021, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di **carried interest**.

L’art. 60, D.L. n. 50/2017 stabilisce che i proventi derivanti dalla **partecipazione**, diretta o indiretta, a società, enti o organismi di investimento collettivo del risparmio percepiti da dipendenti e amministratori di tali società, enti od organismi di investimento collettivo del risparmio ovvero di soggetti ad essi legati da un rapporto diretto o indiretto di controllo o gestione, se relativi ad azioni, quote o altri strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati si considerano, al ricorrere di determinati requisiti, in ogni caso redditi di capitale o redditi diversi.

La **presunzione** in questione è, tuttavia, applicabile in presenza delle condizioni individuate, ovvero:

- l’impegno di investimento complessivo di tutti i dipendenti e gli amministratori di cui al presente comma, comporta un esborso effettivo pari ad almeno l’1 per cento dell’investimento complessivo effettuato dall’organismo di investimento collettivo del risparmio o del patrimonio netto nel caso di società o enti;
- i proventi delle azioni, quote o strumenti finanziari che danno i suindicati diritti patrimoniali rafforzati maturano solo dopo che tutti i soci o partecipanti all’organismo di investimento collettivo del risparmio abbiano percepito un ammontare pari al capitale investito e ad un rendimento minimo previsto nello statuto

o nel regolamento ovvero, nel caso di cambio di controllo, alla condizione che gli altri soci o partecipanti dell'investimento abbiano realizzato con la cessione un prezzo di vendita almeno pari al capitale investito e al predetto rendimento minimo;

- le azioni, le quote o gli strumenti finanziari aventi i suindicati diritti patrimoniali rafforzati sono detenuti dai dipendenti e amministratori di cui al presente comma, e, in caso di decesso, dai loro eredi, per un periodo non inferiore a cinque anni o, se precedente al decorso di tale periodo quinquennale, fino alla data di cambio di controllo o di sostituzione del soggetto incaricato della gestione.

La disposizione è diretta ad evitare le **incertezze** nella qualificazione reddituale dei proventi in discorso come redditi derivanti da **attività lavorativa** piuttosto che come **redditi di natura finanziaria**, incertezze derivanti dal duplice ruolo rivestito dai manager, al contempo amministratori/dipendenti ed azionisti/quotisti delle società, degli enti o degli OICR richiamati dalla stessa norma.

Prima dell'entrata in vigore della disposizione richiamata e dell'introduzione della presunzione assoluta in commento, non risultavano individuate le ipotesi in cui il provento conseguito dal manager costituiva senza dubbio una **remunerazione** connessa alla posizione di co-investitore rispetto a quelle in cui esso rappresentava, invece, una sorta di commissione di gestione (performance fee) corrisposta a titolo di retribuzione dell'attività lavorativa

L'integrazione dei requisiti previsti dalla nuova disposizione attribuisce al provento percepito dal manager o dal dipendente natura finanziaria a prescindere da qualsiasi legame con l'attività lavorativa prestata presso la società, ente o OICR partecipati (o presso società od enti collegati o controllati dalle prime).

Anche la presenza di clausole particolari quali le **clausole di leavership**, che assicurino alla società un diritto di riscatto al venir meno del rapporto lavorativo con il manager, non assume rilevanza poiché al ricorrere delle condizioni di cui alle lettere a), b), c), i redditi derivanti dal carried interest sono comunque qualificati ex lege come redditi di capitale o diversi.

Il mancato rispetto dei parametri fissati dalla nuova disposizione pone invece la questione della qualificazione reddituale dei proventi rivenienti da siffatti strumenti.

La disposizione di cui al comma 3 dell'art. 60, ai sensi della quale ai fini della determinazione dell'importo di cui al comma 1, lettera a), si considera anche l'ammontare sottoscritto in azioni, quote o altri strumenti finanziari senza diritti patrimoniali rafforzati, è da

riferirsi ai soli dipendenti e **amministratori sottoscrittori di azioni**, quote o altri strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati e non anche a tutti coloro che, seppur aventi il citato status lavorativo, siano sottoscrittori di sole azioni ordinarie.

In altre parole, l'ammontare **sottoscritto in azioni**, quote o altri strumenti finanziari senza diritti patrimoniali rafforzati rileva, ai fini del computo del limite dell'1 per cento dell'investimento complessivo, solo per coloro che siano titolari di **diritti patrimoniali rafforzati**.

Tale conclusione si ricava dalla stessa formulazione della disposizione di cui alla lettera a) citata che, infatti, non fa riferimento ai dipendenti e agli amministratori in generale, bensì fa esplicito richiamo «a tutti i dipendenti e amministratori di cui al presente comma», ovvero ai titolari di diritti patrimoniali rafforzati. Tale allineamento costituisce la ratio dell'assimilazione dei proventi normati dalla disposizione in commento ai redditi di natura finanziaria (di capitale o diversi), assimilazione che la norma opera a prescindere da qualsiasi legame con l'attività lavorativa prestata dai manager o dipendenti presso la società, ente od OICR. Pertanto, laddove il limite **dell'1 per cento** fosse riferito a tutti gli investitori titolari di reddito di lavoro dipendente o ad esso assimilato, a prescindere quindi dalla loro titolarità di diritti patrimoniali rafforzati, si altererebbe la finalità di assunzione e condivisione del rischio di investimento in capo ai beneficiari del carried interest perseguita dalla disposizione.

In tal senso, inoltre, andrebbe valutata, sotto il profilo dell'abuso del diritto, l'eventuale attribuzione di quote con diritti patrimoniali rafforzati a manager già titolari di partecipazioni ordinarie rilevanti nella società emittente le quote con diritti patrimoniali rafforzati (o nel gruppo) che, anche tenuto conto delle prassi di mercato, appaia meramente simbolica o comunque manifestamente non adeguata e non proporzionata al ruolo ricoperto dal manager rispetto agli investimenti in quote con diritti patrimoniali rafforzati degli altri manager. Laddove non sia soddisfatto uno dei requisiti, la qualificazione fiscale dei proventi derivanti da strumenti finanziari rafforzati quali reddito di capitale o diverso non opera ope legis e, conseguentemente, è necessaria un'analisi delle caratteristiche del titolo partecipativo con diritti patrimoniali rafforzati ai fini dell'individuazione della sua natura reddituale.

Come chiarito nella circolare n. 25/E del 2017, l'eventuale detenzione di strumenti finanziari aventi le medesime caratteristiche da parte degli altri soci (al pari del management), può essere un indicatore della natura finanziaria del reddito in questione. Ancora un

critero rilevante di valutazione è sicuramente l'**idoneità dell'investimento**, anche in termini di ammontare, a garantire l'allineamento di interessi tra investitori e management e la correlata esposizione al rischio di perdita del capitale investito che contraddistingue l'investimento del management. Se tale caratteristica può costituire un indice della **natura finanziaria** del provento, pattuizioni che incidano in senso negativo sulla posizione di rischio del manager fino a neutralizzarla del tutto (si pensi a clausole che garantiscano al dipendente la restituzione integrale, in ogni caso, del capitale investito) mal si conciliano con la qualificazione dello stesso come **reddito di capitale** o diverso. In particolare, la presenza di clausole di good o bad leavership costituisce un indicatore utile a collegare il provento all'impegno profuso dal manager nell'attività lavorativa (e quindi a produrre reddito di lavoro). Consentire, invece, al manager di mantenere la titolarità degli strumenti finanziari anche in caso di **cessazione del rapporto di lavoro** costituisce un'indicazione sufficiente ad escludere in radice uno stretto legame con l'attività lavorativa del manager, ed indica la natura finanziaria del reddito in questione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, interpello 11/10/2021, n. 696 IOQ1#](#)

[Agenzia delle Entrate, interpello 11/10/2021, n. 698 IOQ1#](#)

Lavoro e Previdenza

Linee guida e scadenze

Smart working nella PA con accordo individuale e diritto alla disconnessione

di David Trotti - Responsabile Nazionale del Centro Studi AIDP e Consulente del Lavoro in Civita-vecchia

Del lavoro agile si parla molto, anche se lo si fa utilizzando il termine smart working. Questa modalità di resa della prestazione lavorativa sta generando un acceso dibattito e, appunto, se ne parla sia nel bene che nel male con contrapposte visioni ed esperienze. Dibattito che si sta acuendo in maniera considerevole ora che si approssima la fine del lavoro da casa (home working) e il ritorno alle regole originariamente previste per il lavoro agile. In questo contesto la pubblica amministrazione sta avviando un percorso pieno di scadenze e novità, in particolare in tema di diritto alla disconnessione.

Per il **lavoro agile** ci avviciniamo ad un periodo pieno di scadenze: il 31 dicembre si avvicina con la fine del periodo emergenziale; il **green pass** è divenuto obbligatorio fino al 31 dicembre per il lavoro pubblico e privato, il 15 ottobre vedrà il rientro in presenza dei **lavoratori della pubblica amministrazione** e il 31 gennaio 2022 dovranno redigere i **POLA**.

Ritorno in presenza negli uffici pubblici dal 15 ottobre

Il 31 dicembre 2021, per quel che possiamo capire oggi dalla situazione epidemiologica, dovrebbe terminare il periodo emergenziale.

Nel contesto emergenziale è stato emanato il decreto-legge 21 settembre 2021, n. 127, che prevede per tutti i dipendenti delle pubbliche amministrazioni l'obbligo di possedere e di esibire, per l'accesso al luogo di lavoro, il **green pass** ovvero la certificazione verde COVID-19 (con la esclusione dei soli soggetti esentati dalla vaccinazione per motivi sanitari).

Si evidenzia che nel momento in cui viene steso il seguente articolo ancora non sono state emanate le previste linee guida per l'applicazione tecnologica, gestionale e procedurale di questa norma. Il decreto legge citato ha fatto da presupposto al Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 23 settembre 2021 ove è previsto che a decorrere dal 15 ottobre 2021 la **modalità ordinaria** di svolgimento della prestazione lavorativa nelle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, è **quella svolta in presenza**.

Il 15 ottobre si tornerà pertanto al regime ordinario disciplinato dalla legge 22 maggio 2017, n. 81 che abbiamo visto essere accantonato in questo periodo con l'uso massiccio (se non totale) dello smart working. Dunque si ritornerà in presenza e naturalmente, come di consueto, saranno le singole amministrazioni a definire l'**organizzazione degli uffici**, anche se siamo in

attesa di vedere conclusa la trattativa che l'Aran sta facendo con le organizzazioni sindacali per normare contrattualmente l'Istituto del lavoro agile.

Smart working: le indicazioni della Funzione pubblica...

Su tutto questo è intervenuta la funzione pubblica che sul proprio sito scrive:

Il decreto (che disciplinerà il rientro dei dipendenti PA *n.d.r.*) stabilirà, inoltre, che nelle more della disciplina del lavoro agile da parte del Contratto collettivo nazionale, attualmente in fase di discussione tra Aran e organizzazioni sindacali, l'accesso a tale modalità di lavoro avverrà unicamente previa stipula dell'**accordo individuale** e subordinatamente all'esistenza delle seguenti condizioni:

- non deve in alcun modo pregiudicare o ridurre la **fruizione dei servizi** resi all'amministrazione a favore degli utenti;
- l'amministrazione deve disporre di una **piattaforma digitale** o di un cloud o comunque di strumenti tecnologici idonei a garantire la sicurezza delle comunicazioni tra lavoratore e amministrazione;
- deve aver previsto un piano di **smaltimento degli arretrati** e deve fornire al personale i **devices** necessari.

Come si vede tutto ciò rappresenta un piano ambizioso che richiede anche una serie di **competenze informatiche** e realizzazioni tecnologiche ivi compreso la dotazione dei devices, che vede al centro il mandato della PA: ovvero i servizi resi al cittadino.

Un altro elemento essenziale è quello di prevedere l'**assorbimento degli arretrati** in termine di "pratiche", un tema estremamente sensibile per il cittadino/utente.

... e il contratto collettivo

Il quadro sarà completato, prosegue il sito della Funzione pubblica, "dalla disciplina in materia di lavoro agile che ARAN e sindacati stanno elaborando

nell'ambito del tavolo contrattuale in corso e che, al momento, vede aperto il confronto sui seguenti temi: la definizione di lavoro agile; l'accesso; l'accordo individuale; relazioni sindacali; fasce di contattabilità e disconnessione; trattamento economico”.

Leggi anche Smart working nella PA: cosa cambia per i dipendenti pubblici

Su questi temi come si è detto l'ARAN sta discutendo con i sindacati. In sede di commento ci preme particolarmente soffermarci su quegli elementi che sembra presentino una certa innovazione e che commentiamo per i testi conosciuti al momento della redazione di questo lavoro.

Un primo elemento che ci pare interessante è quel principio per cui, nelle giornate in cui la prestazione lavorativa viene svolta in modalità agile, non è possibile effettuare **lavoro straordinario, trasferte, lavoro disagiato, né lavoro svolto in condizioni di rischio**. Uno spunto assolutamente interessante anche per la contrattazione privata.

Formazione professionale dei pubblici dipendenti

Un ulteriore elemento da sottolineare è la presenza della formazione come **punto essenziale**, quasi costitutivo, che è ciò che più è mancato nell'home working. Gli accordi sembrano prevedere che la formazione abbia un ruolo fondamentale per accompagnare il percorso di introduzione e consolidamento del lavoro agile, con la produzione di specifiche iniziative formative per il personale che usufruisce dello smart working.

Formazione che dovrà avere i seguenti **obiettivi**:

- addestrare il personale all'utilizzo delle **piattaforme di comunicazione** e degli altri strumenti previsti per operare in modalità agile;
- diffondere **moduli organizzativi** che rafforzino il lavoro in autonomia, l'empowerment, la delega decisionale, la collaborazione e la condivisione delle informazioni.

Leggi anche Siglato il protocollo d'intesa per l'alta formazione dei dipendenti pubblici

Diritto alla disconnessione

Ancora più interessante è il tema della disconnessione. Nella pubblica amministrazione verranno introdotte, nell'attività, 3 fasce orarie:

- la fascia della **contattabilità** - nella quale il lavoratore è contattabile sia telefonicamente che via mail o con altre modalità similari. In tale fascia il lavoratore può richiedere la fruizione dei permessi orari previsti dal CCNL o dalla legge. Il dipendente che fruisce dei

permessi è esentato ovviamente dalla contattabilità e dall'operatività;

- la fascia dell'**operatività** è un'ulteriore fascia, compresa nella contattabilità. E' la fascia nella quale il lavoratore, per finalità di coordinamento con altri componenti dell'organizzazione, per ricevere indicazioni e direttive circa l'esecuzione del lavoro o, comunque, per esigenze organizzative, di funzionalità e di efficacia nell'erogazione dei servizi, è nelle condizioni di essere operativo e, pertanto, di **iniziare entro un brevissimo lasso di tempo** i compiti e le attività richiesti.
- quella di **inoperabilità** nella quale il lavoratore non può erogare alcuna prestazione lavorativa. In questa fascia è incluso il periodo di **11 ore di riposo giornaliero** e ricomprende in ogni caso il periodo di lavoro notturno tra le ore 22:00 e le ore 6:00 del giorno successivo.

Una puntualizzazione importante, prevista, è quella che prevede che il rientro in servizio non comporta il diritto al **recupero delle giornate di lavoro agile** non fruite.

Il lavoratore ha diritto alla disconnessione, ciò comporta che fuori dalla fascia di contattabilità non è richiesto lo svolgimento della prestazione lavorativa, la lettura delle email, la risposta alle telefonate e ai messaggi, l'accesso e la connessione al sistema informativo dell'Amministrazione.

Il Piano organizzativo del lavoro agile (POLA)

Il POLA è uno strumento richiesto dalla normativa ove si stabilisce che, entro il 31 gennaio di ciascun anno, lo stesso debba essere redatto dalle amministrazioni pubbliche, sentite le organizzazioni sindacali. Questo piano individua le **modalità attuative del lavoro agile** prevedendo, per le attività che possono essere svolte con questa modalità (la percentuale minima dei lavoratori coinvolti è del 15%) la garanzia che gli stessi non subiscano penalizzazioni ai fini del riconoscimento di professionalità e della progressione di carriera.

Nel POLA vengono definite:

- le **misure organizzative**;
 - i **requisiti tecnologici**;
 - la **formazione del personale**;
 - gli strumenti di rilevazione e di **verifica dei risultati conseguiti**, con una attenzione specifica al miglioramento dell'efficacia, dell'efficienza e della qualità dell'azione amministrativa, della digitalizzazione dei processi, nonché della qualità dei servizi erogati.
- In caso di mancata adozione del Pola, il lavoro agile sarà disponibile per almeno il 15% del personale che ne faccia richiesta.

Lavoro e Previdenza

La novità in-grafica

Green pass obbligatorio: regole, divieti e sanzioni per aziende e lavoratori

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

Diviene operativo, a partire dal 15 ottobre 2021, l'obbligo di possedere ed esibire su richiesta, il green pass nei luoghi di lavoro. Si tratta di un adempimento complesso da effettuarsi anche nel rispetto delle norme sulla tutela della privacy. Tutti i datori di lavoro sono chiamati quindi ad effettuare una serie di adeguamenti organizzativi per prepararsi all'introduzione delle nuove regole e per evitare le pesanti sanzioni previste in caso di mancato o non corretto controllo della certificazione verde Covid-19. A cosa prestare maggiormente attenzione?

A partire dal 15 ottobre 2021, entra in vigore il **nuovo obbligo** introdotto dal decreto legge 21 settembre 2021, n. 127: chiunque svolga un'attività lavorativa nel settore privato è tenuto a dimostrare documentalmente il possesso della Certificazione Verde (**Green Pass**), esibendola su richiesta, per poter accedere al **luogo di lavoro** o, in senso più ampio, al luogo in cui è svolta l'attività lavorativa.

Green pass: contenuto e dati personali

La certificazione verde COVID-19 attesta una delle seguenti condizioni:

- avvenuta **vaccinazione** anti-SARS-CoV-2;
- avvenuta **guarigione** da COVID-19;
- effettuazione di **test antigenico rapido o molecolare** (o molecolare salivare) con esito negativo al virus SARS-CoV-2.

Per ciascuna "causale" del certificato sono previste ulteriori informazioni che includono dati sensibili in quanto attinenti allo stato di salute del soggetto interessato. Il certificato, se in modalità cartacea, deve essere piegato, come da istruzioni presenti sullo stesso, in modo che la parte del documento contenente le informazioni tutelate non possa essere visionata. Infatti, la verifica obbligatoria in ambito lavorativo deve limitarsi alla **consultazione del frontespizio**, che contiene proprio i dati necessari e sufficienti a consentire la verifica stessa.

Sia che il certificato verde venga esibito su supporto cartaceo sia che venga esibito in forma digitale tramite la lettura del codice a barre bidimensionale, i dati accessibili saranno o dovranno essere (attraverso il **codice QR**) soltanto quelli attestanti la autenticità, validità, integrità del documento, unitamente al nome, cognome, data di nascita dell'intestatario e all'identificativo univoco del certificato. Per i controlli dovrà essere utilizzata esclusivamente l'applicazione mobile ufficiale nazionale **VerificaC19**.

Sono in ogni caso consentite le operazioni di **registrazione, uso e conservazione** dell'unica informazione

necessaria ai datori di lavoro: l'esito negativo della verifica, ovvero alla circostanza che il lavoratore abbia dichiarato di essere o sia risultato sprovvisto del certificato verde.

L'informazione sul dichiarato o accertato non possesso del certificato verde da parte del lavoratore, a differenza di quella "positiva", non sembra assumere carattere sensibile, in quanto al datore di lavoro non viene comunicata la causa della mancata certificazione.

Il Garante per la protezione dei dati personali ha affermato che il trattamento dei dati in materia di green pass è legittimo nella misura in cui si limiti ai soli **dati effettivamente indispensabili** alla verifica della sussistenza del requisito soggettivo in esame.

Il trattamento dei dati personali funzionale a tali adempimenti, se condotto conformemente alla disciplina dettata in materia (DD.LL. nn. 52 e 105 del 2021 e DPCM 17 giugno 2021) e nel rispetto delle norme in materia di protezione dei dati personali, non comporta la commissione di alcun **illecito sanzionabile**.

Adempimenti dei datori di lavoro

Il datore di lavoro deve procedere come segue.

Fase 1 - entro il 14 ottobre 2021

- definire le modalità operative per l'**organizzazione delle verifiche**, che possono essere svolte su tutto il personale o a campione (nel secondo caso devono essere definiti criteri di ragionevolezza i criteri del campionamento);
- individuare con atto formale i **soggetti incaricati** dell'accertamento;
- scegliere il **dispositivo** munito della App per procedere alle verifiche;
- consegnare agli interessati (o pubblicare in azienda) le **idonee informative**;
- procedere alla revisione del registro dei trattamenti per aggiungere questo ulteriore trattamento.

Fase 2 -dal 15 ottobre 2021

- verifica del rispetto delle prescrizioni di legge per l'accesso nei luoghi di lavoro;

· eventuale gestione della “**assenza ingiustificata**” del lavoratore;

· eventuale applicazione di **sanzioni disciplinari**.

La modalità ordinaria per effettuare i controlli consiste nella verifica del possesso di una Certificazione Verde (Green Pass) valida all'ingresso del luogo di lavoro, ma la norma consente di effettuare la verifica anche **dopo l'accesso dei lavoratori in azienda**, pertanto durante lo svolgimento dell'attività lavorativa.

L'incaricato del controllo può richiedere al lavoratore verificato di esibire un **documento di identità** allo scopo di accertare l'effettiva corrispondenza dei dati anagrafici con quelli visualizzati dall'App “VerificaC19”, ma senza annotare alcun dato e senza effettuare fotografie, scansioni o fotocopie dei documenti.

Al fine di attestare, in caso di verifica, i controlli svolti, appare opportuno che il datore di lavoro predisponga e conservi prova dell'avvenuto tracciamento.

Si ricorda che il datore di lavoro, sia pubblico che privato, può procedere alla verifica del possesso del Green pass in anticipo rispetto all'inizio del turno di lavoro. In questo caso, la mancata comunicazione al datore di lavoro del possesso della certificazione verde comporta immediatamente la sussistenza dell'assenza ingiustificata (decreto legge n. 139/21).

Ad esempio, si potrebbe efficacemente provvedere a tal fine redigendo un **registro cronologico** in cui annotare i controlli effettuati ed i relativi esiti/provvedimenti.

Violazioni amministrative

L'obbligo di possesso ed esibizione del green pass nei luoghi di lavoro sussiste a far data dal 15 ottobre 2021 e fino al 31 dicembre 2021, attualmente previsto come termine per la cessazione dello stato di emergenza determinato dalla pandemia da Covid-19 Sars-Cov2.

Le sanzioni amministrative per aziende e lavoratori sono **irrogate dal Prefetto**.

Incaricati dell'accertamento e della contestazione delle violazioni sono le **forze di polizia**, il personale dei corpi di polizia municipale munito della qualifica di agente di pubblica sicurezza e le Forze armate, sentiti i competenti comandi territoriali, il **personale ispettivo dell'azienda sanitaria locale** competente per territorio e dell'**Ispettorato nazionale del lavoro** limitatamente alle sue competenze in materia di salute e di sicurezza nei luoghi di lavoro.

La legge individua come soggetti obbligati al possesso e all'esibizione della Certificazione Verde (Green Pass) la generalità dei **lavoratori subordinati, autonomi, in formazione e volontari**.

La norma estende infatti l'obbligo a tutti coloro che svolgono un'attività lavorativa nel settore privato, “a

qualsiasi titolo, incluse le attività di formazione o di volontariato”, sia in forza di contratti diretti con il datore di lavoro, sia “sulla base di contratti esterni” (di appalto, di somministrazione di lavoro, di fornitura, ma pure di accordi di distacco interno o transazionale).

La norma identifica, infatti, i soggetti obbligati con riferimento a **ogni tipologia di “lavoratore”**, prescindendo del tutto dal tipo di contratto individuale in forza del quale lo stesso si trova a rendere la propria prestazione nei confronti dell'imprenditore, datore di lavoro privato, chiamato a verificare l'osservanza dell'obbligo legale.

N.B. Secondo le [FAQ rese disponibili dal Governo](#) sul proprio portale istituzionale, il **lavoratore domestico** (colf, badante, baby-sitter) è soggetto al controllo, mentre chi lavora sempre in **smart working** non è tenuto a possedere ed esibire il Green pass.

Anche il **libero professionista**, quando accede nei luoghi di lavoro pubblici o privati per lo svolgimento della propria attività lavorativa, viene controllato dai soggetti previsti.

Soggetti esentati

Il D.L. n. 127/2021 esonera dall'obbligo di possedere e di esibire il Green pass tutti coloro che sono “esenti dalla campagna vaccinale”, sulla scorta di **idonea certificazione medica** rilasciata secondo i criteri definiti con Circolare del Ministero della Salute n. 35309 del 4 agosto 2021 (come integrata dalla circolare del 25 settembre 2021, prot. 0043366 sulla proroga della validità delle certificazioni di esenzione alla vaccinazione antiCOVID-19 sino al 30 novembre 2021).

Le certificazioni mediche dei lavoratori esentati devono contenere:

- i **dati anagrafici** identificativi dell'interessato;
- la specifica dicitura: “soggetto esente alla vaccinazione anti SARS-CoV-2. Certificazione valida per consentire l'accesso ai servizi e attività di cui all'art. 3, comma 1, del decreto-legge 23 luglio 2021, n 105”;
- la data di **fine di validità** della certificazione (“certificazione valida fino al”);
- dati che individuano specificamente il servizio vaccinale in cui opera il Medico vaccinatore ovvero l'Azienda o il Servizio Sanitario Regionale presso cui opera il Medico di medicina generale o il pediatra di libera scelta che redige il certificato;
- il timbro e firma del **medico certificatore** (apposti anche in modalità digitale);
- il numero di iscrizione all'ordine o codice fiscale del medico certificatore.

Lavoratori che operano presso terzi

Se i lavoratori svolgono la propria attività anche in un

luogo di lavoro diverso da quelli nella disponibilità del datore di lavoro da cui dipendono, il controllo sul rispetto dell'obbligo di possedere e di esibire il Green Pass spetta sia al datore di lavoro che al soggetto presso il quale le prestazioni lavorative vengono rese.

N.B. In caso di tecnici delle società di fornitura o di gestione delle utenze domestiche (gas, luce, acqua, telefono, internet) che si recano presso una **abitazione privata** per svolgere una attività di servizi, secondo le FAQ del Governo, non vige alcun obbligo in capo al privato ma è facoltà delle famiglie chiedere comunque l'esibizione del Green Pass).
Stesse regole si applicano ai **riders addetti alle consegne a domicilio**: a verificarne il possesso del Green pass saranno i datori di lavoro e non i clienti che richiedono il servizio di consegna.

Lavoratore che non esibisce il Green pass

Qualora il lavoratore subordinato non risulti in possesso del Green pass o comunque non sia in grado di esibirne uno in corso di validità, le conseguenze sono differenti a seconda delle dimensioni aziendali:

- **aziende che occupano almeno 15 dipendenti**: assenza ingiustificata con sospensione della retribuzione e di qualsiasi altro compenso comunque denominato, in base alle previsioni del contratto collettivo nazionale di lavoro applicato, ma senza conseguenze disciplinari;

- **aziende che occupano fino a 14 dipendenti**: dopo il quinto giorno di assenza ingiustificata, il datore di lavoro può sostituire il lavoratore con altro dipendente, assunto a tempo determinato, e allo stesso tempo sospendere il lavoratore senza Green pass per una durata che corrisponde a quella del contratto di lavoro del sostituto, ma per un periodo non superiore a 10 giorni. Il contratto può essere rinnovato, una sola volta per ulteriori 10 giorni, ma comunque non oltre il 31 dicembre 2021.

Con riferimento ai soggetti che si recano in azienda senza vincolo di subordinazione, come nel caso

dei **consulenti** e dei **liberi professionisti** in genere, dei collaboratori, degli agenti, dei tirocinanti e degli stagisti, l'accertamento del mancato possesso della Certificazione Verde impone la sospensione temporanea del rapporto di lavoro non subordinato. Si ritiene necessariamente da sospendere temporaneamente il contratto con il quale l'imprenditore individuale si reca in azienda per un incarico di manutenzione continuativa di strutture, impianti o macchinari.

Apparato sanzionatorio

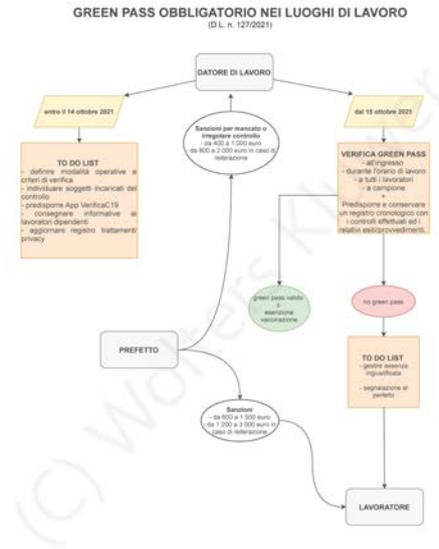
In capo al **lavoratore** si trovi presso il luogo di lavoro senza green pass valido è prevista una **sanzione amministrativa pecuniaria** da euro 600 a euro 1.500 che viene irrogata del Prefetto competente territorialmente (art. 9-septies, comma 9, del decreto-legge 22 aprile 2021, n. 52, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 giugno 2021, n. 87). L'importo della sanzione è raddoppiato (da 1.200 euro a 3.000 euro) in caso di **violazioni reiterate**.

Inoltre, il lavoratore sarà allontanato dal luogo di lavoro, assente ingiustificato o sospeso a seconda delle dimensioni aziendali, in ogni caso privo di retribuzione, ma potrà essere destinatario anche delle sanzioni disciplinari previste dalla contrattazione collettiva applicata in azienda.

Per quanto riguarda il **datore di lavoro**, ferme restando le eventuali violazioni penali accertate agli obblighi in materia di sicurezza sul lavoro dal D.Lgs. n. 81/2008, sono puniti con la sanzione amministrativa pecuniaria da 400 euro a 1.000 euro, che si raddoppiano in caso di violazioni reiterate (da 800 euro a 2.000 euro), i datori di lavoro che:

- omettono di effettuare i **controlli richiesti**;
- omettono di individuare e **definire entro il 15 ottobre 2021** le modalità di organizzazione delle verifiche;
- omettono di individuare e **designare formalmente gli incaricati** dei controlli.

Di seguito si riporta una infografica riepilogativa dei flussi e degli adempimenti del datore di lavoro in materia di Green pass



IPSOA Quotidiano

Wolters Kluwer

Lavoro e Previdenza

Comunicato stampa

Obblighi trasparenza ordini professionali: chiesto tavolo tecnico ad ANAC

Da ProfessionItaliane perviene la richiesta di un tavolo tecnico all'ANAC per un confronto efficace volto alla reale semplificazione di obblighi di pubblicazione e aggiornamento gravanti sugli Ordini: i nuovi adempimenti previsti dallo schema di delibera ANAC in consultazione pubblica appaiono infatti sproporzionati e non applicabili, anche alla luce del fatto che gli ordini professionali non gravano in alcun modo sul bilancio dello Stato.

Con un comunicato stampa diffuso l'11 ottobre 2021, ProfessionItaliane chiede all'Autorità Nazionale **Anticorruzione** l'apertura di un tavolo tecnico permanente per un confronto efficace e proficuo volto alla **semplificazione** degli obblighi di pubblicazione e aggiornamento dei vari documenti previsti dal D.Lgs. n. 33/2013. La criticità rappresentata riguarda la mancata semplificazione gli adempimenti per l'applicazione della normativa anticorruzione e trasparenza gravanti su Ordini e collegi professionali, alla luce della previsione che impone la **pubblicazione di redditi e patrimoni dei consiglieri**, al pari di quanto già oggi avviene per gli enti pubblici.

Viene inoltre imposto ai Consigli Nazionali di occuparsi degli adempimenti dei Consigli territoriali, entità del tutto autonome sotto il profilo contabile e amministrativo a cui la legge attribuisce competenze specifiche e diverse rispetto a quelle del Consiglio Nazionale. "L'aggiornamento degli obblighi di trasparenza", commentano Armando Zambrano e Marina Calderone, Presidente e Vicepresidente di ProfessionItaliane, "non può essere praticato attraverso il semplice trasferimento ai Consigli Nazionali di nuovi adempimenti gravanti sugli Ordini territoriali di cui, in ogni caso, restano titolari. Tutto ciò rischia di tradursi in un'attività meramente formale, priva di ogni possibilità di verifica della regolarità di queste attività".

Gli articoli 15, 16, 17, 18 e 21 della delibera riguardano gli obblighi di pubblicazione concernenti i titolari di incarichi di collaborazione e consulenza, la dotazione organica e il costo del personale con rapporto di lavoro a tempo indeterminato e non, di dati relativi alla valutazione della performance e alla distribuzione dei premi al personale e di informazioni sulla contrattazione collettiva.

A cura della Redazione

Bilancio

Il regolamento del MEF

Sanzioni ai revisori in 180 giorni

di Sandro Spella - Dottore commercialista e revisore legale

180 giorni (360 se il professionista risiede o ha la sede all'estero): è il tempo a disposizione del Ministero dell'Economia e delle finanze per concludere il procedimento sanzionatorio a carico del revisore legale. Il MEF ha la massima autonomia nell'irrogare la sanzione o nell'archiviare il procedimento, anche in difformità dalla proposta motivata di sanzione formulata dalla Commissione centrale per i revisori legali. Lo prevede il D.M. n. 135/2021, che disciplina il procedimento sanzionatorio a carico dei revisori legali e delle società di revisione. Con particolare riguardo ai professionisti non in regola con i crediti formativi del triennio 2017/2019, questi possono colmare le proprie lacune dal 19 ottobre 2021 sino al 17 gennaio 2022.

Tanto tuonò che piovve! Nella Gazzetta Ufficiale n. 237 del 4 ottobre, è stato pubblicato il decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze 8 luglio 2021, n. 135 che regola la procedura per l'adozione di **provvedimenti sanzionatori** nel caso di violazione delle disposizioni in materia di **revisori legali e società di revisione**. Esso entrerà **in vigore dal 19 ottobre**. La data è da appuntare per le ragioni che vedremo.

Revisori legali: quale regime sanzionatorio?

Il D.Lgs. n. 39/2010, in materia di revisione legale dei conti annuali e di quelli consolidati, affida al Ministero dell'Economia e delle finanze nonché alla CONSOB peculiari compiti di vigilanza e specifici poteri sanzionatori. In particolare, l'art. 24 elenca quali sono le **sanzioni** che può comminare il Ministero dell'Economia e delle finanze. Esse vanno dal mero avvertimento di porre termine a un comportamento e di astenersi dal ripeterlo a quella più grave che infligge la cancellazione dal Registro.

Attenzione

In caso di cancellazione è possibile nuovamente chiedere l'iscrizione, ma non prima che siano trascorsi sei anni dal provvedimento di cancellazione.

Non mancano le **sanzioni pecuniarie**, da un minimo di 1.000 a un massimo di 150.000 euro, e quelle che incidono sullo svolgimento dell'incarico: la revoca o il divieto di accettarne di nuovi. Altre sanzioni sono la **censura**, che consiste in una dichiarazione pubblica di biasimo, la **sospensione** dal Registro e infine la dichiarazione nella quale si indica che la relazione di revisione non soddisfa i requisiti richiesti.

È appena qui il caso di ricordare che la relazione di revisione non è uno scritto che il revisore redige "a penna libera" ma un documento costruito conformemente alle indicazioni contenute nei principi di revisione. Essa si articola in un paragrafo introduttivo, in una descrizione della portata della revisione, in un giudizio sul bilancio e in uno sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio; può contenere eventuali

richiami di informativa per gli stakeolders e una dichiarazione su incertezze significative che potrebbero sollevare dubbi sul going concern.

Tornando alle sanzioni, le stesse possono essere comminate dal MEF:

- per il **mancato assolvimento dell'obbligo formativo**,
- per l'inosservanza degli obblighi di comunicazione del revisore, come dati anagrafici, codice fiscale, incarichi di revisione, etc.,
- per dichiarazioni mendaci circa il contenuto nella relazione annuale del tirocinante,
- per violazione dei principi di **deontologia professionale**, indipendenza e obiettività, nonché quelli di revisione,
- per inadempimenti circa il controllo della qualità e, infine,
- per l'assenza nella relazione al bilancio degli indefettibili requisiti richiesti dalla normativa.

Il ruolo della Commissione centrale per i revisori legali

Scorrendo i 16 articoli che compongono il regolamento ministeriale si apprende che l'accertamento della violazione (art. 3) è eseguito dal MEF nell'esercizio dei suoi compiti di vigilanza, mentre l'**avvio del procedimento sanzionatorio** (art. 4) è di competenza della Commissione centrale per i revisori legali.

Quest'ultima svolge funzioni consultive, dura in carica quattro anni ed è nominata con decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze. Quella in carica è stata nominata con D.M. 23 giugno 2021. I Componenti effettivi sono sei a cui si aggiunge il presidente, sei sono anche i componenti supplenti.

Come si articola il procedimento sanzionatorio

Il procedimento sanzionatorio, dopo la **contestazione della violazione**, prevede (art. 5) l'**audizione** dell'interessato che può farsi assistere anche da un difensore. L'audizione è consentita pure con la modalità telematica. La Commissione quindi, entro i 120 giorni successivi dalla data di ricezione della contestazione degli

addebiti, dopo aver acquisito le deduzioni formulate per iscritto in ordine ai fatti e alle irregolarità contestate e udito l'interessato, formula una **proposta motivata di sanzione** al MEF, contenente anche la specifica determinazione del tipo e dell'entità della sanzione.

La proposta al Ministero non è vincolante. Tant'è (art. 7) che la conclusione del procedimento, entro 180 giorni (360 se l'interessato risiede o ha la sede all'estero) dalla data di ricezione della lettera di contestazione degli addebiti, vede la **massima autonomia del MEF** nell'irrogare la sanzione o nell'archiviare il procedimento; anche in difformità da quanto proposto dalla commissione.

I criteri per l'applicazione delle sanzioni (art. 8) devono tenere conto di tutte le circostanze pertinenti, particolarmente della **gravità** e della **durata della violazione**, del **grado di responsabilità** della persona che ha commesso la violazione, della **solidità finanziaria** e dell'ammontare dei profitti ricavati o delle perdite evitate dalla persona responsabile nonché del livello di cooperazione di quest'ultima con l'autorità vigilante, delle **precedenti violazioni** della persona fisica o

giuridica responsabile e, infine, del grado della colpa imputabile al revisore e del danno provocato alla società revisionata o ai terzi.

Peculiari e più snelle procedure sono previste per le violazioni, come quelle dell'obbligo formativo e dell'inosservanza degli obblighi di comunicazione che, per via della tenuità della sanzione, non richiedono l'audizione personale dell'interessato.

Recupero dei crediti formativi

Specifica attenzione va posta all'art. 14 che consente di "recuperare" i crediti formativi mancanti nel triennio 2017/2019. Ciò è possibile esclusivamente mediante l'accesso nel portale FAD del Ministero dell'Economia e delle finanze. Il tempo a disposizione è limitato, **90 giorni** a decorrere dall'entrata in vigore del decreto, quindi **dal 19 ottobre 2021 al 17 gennaio 2022**.

Leggi anche [Revisori legali: istruzioni sul mancato assolvimento degli obblighi formativi](#)

La formazione è gratuita e maggiori dettagli possono essere reperiti sul sito www.revisionelegale.mef.gov.it ove il Ministero ha pubblicato una propria ed apposita comunicazione in merito.

Finanziamenti

Registrazione dal 14 ottobre 2021

Bando ISI 2020: come prepararsi al click day

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Inizia la fase di preparazione per partecipare al click day del bando ISI 2020, previsto per l'11 novembre 2021. Attenzione alla novità rispetto alle edizioni degli anni passati. La domanda potrà essere inviata da una sola persona. Qualora venga riscontrata la partecipazione simultanea alla fase di invio della domanda on line da parte di più soggetti che utilizzano lo stesso codice identificativo o da parte dello stesso soggetto che ricorre all'apertura contemporanea di più sessioni sullo stesso dispositivo o dispositivi diversi con le medesime credenziali si procederà all'annullamento della domanda con conseguente non ammissione al finanziamento.

Sono tre le date che le date cerchiare in rosso sul calendario per partecipare al **click day** del **bando ISI 2020**.

A partire **dal 14 ottobre**, le imprese che hanno raggiunto o superato la soglia minima di ammissibilità prevista, salvato definitivamente la propria domanda e acquisito il codice identificativo, possono accedere allo sportello informatico e iniziare la **procedura di registrazione**.

Il **9 novembre** sarà disponibile l'**indirizzo dello sportello informatico** tramite il quale sarà possibile inoltrare le domande, mentre l'11 novembre si svolgerà il click day.

Le regole tecniche per partecipare al **click day** sono state pubblicate dall'INAIL lo scorso 14 settembre, mentre la **tabella temporale** è stata comunicata il 30 settembre.

Novità rispetto alle precedenti edizioni

Il nuovo appuntamento presenta una importante novità rispetto alle edizioni degli anni passati: la **domanda** potrà essere inviata **da una sola persona**.

In particolare, come prescritto nelle regole tecniche, non deve essere aperta più di una sessione con le medesime credenziali.

Al riguardo, l'INAIL nelle FAQ pubblicate sul proprio sito web ha chiarito che qualora fosse riscontrata in modo certo e inequivocabile la partecipazione simultanea alla fase di invio della domanda on-line da parte di più soggetti che utilizzano lo stesso codice identificativo o da parte dello stesso soggetto che ricorre all'apertura contemporanea di più sessioni sullo stesso dispositivo o dispositivi diversi con le medesime credenziali, si procederà all'**annullamento della domanda** con conseguente non ammissione al finanziamento.

Prerequisiti

Per prepararsi all'appuntamento del click day dell'11 novembre è necessario innanzitutto verificare di possedere i requisiti di livello tecnico.

Per l'invio della domanda si dovrà avere:

- un **PC** con installato un web browser (Chrome, Firefox, Edge, Safari) aggiornato e funzionante;
- **Javascript** abilitato nel proprio browser;
- una **connessione ad Internet**.

Partecipante e amministratore

Le nuove regole distinguono due soggetti: partecipante ed amministratore.

Il partecipante è la persona che materialmente **effettua l'invio**.

L'utente amministratore, designato attraverso un processo di registrazione basato sulla PEC indicata dall'azienda, è invece il soggetto che ha il potere di **annullare la registrazione** dei partecipanti. Successivamente all'annullamento, un nuovo partecipante potrà procedere all'auto-registrazione.

Come chiarito dall'Inail nelle FAQ pubblicate sul proprio sito:

- la **registrazione del profilo utente amministratore** non è obbligatoria, ma è necessaria qualora l'azienda intenda procedere alla verifica o all'annullamento della registrazione dell'utente partecipante;
- lo stesso utente amministratore può svolgere **anche il ruolo di partecipante**, previa registrazione;
- il ruolo di partecipante può essere assunto **anche da un soggetto esterno** a cui è sufficiente comunicare il codice identificativo della domanda; questi opererà sotto la supervisione dell'utente amministratore.

Fase 1: link di accesso allo sportello

La prima fase si apre il **14 ottobre 2021**: a partire dalle ore 10:00 sarà disponibile l'indirizzo del portale del partecipante e del portale dell'amministrazione.

Per acquisire il link, l'impresa dovrà:

- accedere alla propria **area riservata** cliccando la voce in alto a destra "Accedi ai servizi online" e inserendo le proprie credenziali di accesso;
 - dal menù laterale a sinistra, selezionare "**Incentivi alle imprese**" e poi "**Bando Isi 2020**";
- Selezionando la voce di menu "Accesso allo sportello", si accede alla pagina contenente l'indirizzo del portale

del partecipante e del portale dell'amministratore.

Gli indirizzi del portale del partecipante e del portale dell'amministratore, che dovranno essere copiati e conservati, consentiranno la registrazione rispettivamente dell'utente partecipante e dell'utente amministratore, da effettuarsi a partire dal 21 ottobre. Entrambe le operazioni potranno essere effettuate senza dover più accedere ai servizi del sito www.inail.it.

Fase 2: registrazione partecipante e amministratore

Dalle ore 10:00 del **21 ottobre 2021** sarà possibile registrare e, facoltativamente, di un profilo amministratore.

Per effettuare la registrazione del profilo amministratore è necessario disporre:

- del **link di accesso allo sportello**;
- dell'indirizzo **PEC** inserito in fase di compilazione della domanda;
- di un numero di telefono.

Sia l'indirizzo PEC che il numero di telefono possono essere utilizzati solo per una registrazione, non è possibile utilizzare gli stessi dati più volte.

Per la registrazione del partecipante sarà necessario avere a disposizione:

- il **codice identificativo** attribuito alla domanda;
- un account di posta elettronica;
- un dispositivo telefonico da usare quale secondo **fattore di autenticazione**, ovvero:

(i) qualora si intenda usare l'autenticazione **tramite SMS**, un telefono cellulare abilitato alla ricezione degli SMS;

(ii) qualora si intenda usare l'autenticazione **tramite chiamata**, un telefono cellulare oppure un telefono fisso abilitato all'invio dei toni in multifrequenza (DTMF).

Sia l'indirizzo di posta elettronica che il numero di telefono possono essere utilizzati solo per una

registrazione, non è possibile utilizzare gli stessi dati più volte.

Fase 3: autenticazione e invio della domanda

La tappa finale è l'11 novembre 2021, il giorno del **click day**.

Dalle ore 10:00 si aprirà la fase di **fase di autenticazione**, mentre dalle 11:00 alle 11.20 sarà possibile effettuare l'invio vero e proprio delle domande.

Durante la fase di autenticazione, solo il partecipante potrà effettuare l'accesso. A tal fine, sarà necessario:

- collegarsi al link di accesso allo sportello;
- inserire l'indirizzo mail utilizzato in fase di registrazione in Indirizzo di Posta Elettronica e la password in Password, poi cliccare su Accedi;
- inserire il codice ricevuto via SMS o chiamata.

Una volta inseriti i dati corretti, si avrà accesso ad una pagina di cortesia, in attesa del momento vero e proprio di **invio della domanda**.

Dalle 11:00 alle 11.20 sarà visualizzabile, aggiornando la pagina, il modulo per la convalida e l'invio della domanda.

Per poter inviare la domanda, si dovrà:

- inserire le **informazioni integrative** che saranno richieste nei campi presenti nella pagina. Come chiarito dall'INAIL nelle FAQ pubblicate sul proprio sito tali informazioni, per tutti, sono di uguale formato e lunghezza e il contenuto è nelle disponibilità dell'utente preposto all'invio della domanda, lasciando tutti i concorrenti nelle medesime condizioni;
- cliccare sul tasto **"Invia"**.

Al termine dell'operazione di invio correttamente eseguita si visualizzerà un **messaggio di presa in carico** e il tempo di arrivo sarà rilevato sui sistemi utilizzati da INAIL e farà fede ai fini della formazione degli elenchi cronologici provvisori di ammissione al finanziamento.

Le date da ricordare

Il 14 ottobre dalle ore 10:00 sarà disponibile l'indirizzo del portale del partecipante e del portale dell'amministrazione
Il 21 ottobre dalle ore 10:00 sarà possibile la registrazione sul portale del partecipante e dell'amministrazione
Il 9 novembre 2021 dalle ore 10:00 sarà disponibile l'indirizzo dello sportello informatico tramite il quale sarà possibile inoltrare le domande
L' 11 novembre dalle ore 10:00 sarà possibile l'autenticazione e la pagina di attesa
L'11 novembre dalle ore 11:00 alle ore 11:20 sarà possibile inviare la domanda (click day)

Impresa
Per le imprese

Brexit: slitta al 2023 l'obbligo del marchio di conformità UKCA. Ad alcune condizioni

di Marina Zanga - Formatrice esperta in adempimenti doganali (*)

La proroga al 1° gennaio 2023 stabilita per l'introduzione dell'obbligo del marchio di conformità UKCA dà più tempo alle aziende europee per conformarsi alle nuove norme sui prodotti destinati al mercato di Inghilterra, Scozia e Galles. Resta esclusa la merce destinata all'Irlanda del Nord, per cui rimarrà applicabile la marcatura CE. L'utilizzo transitorio del marchio CE resta legato all'equivalenza delle norme alla base dei due marchi CE e UKCA e ad alcune condizioni sul rilascio della relativa documentazione. Occorre in ogni caso verificare i requisiti tecnici e le norme previste per particolari prodotti, come medicinali, prodotti chimici, veicoli, quando è possibile autocertificare la conformità o ricorrere alla certificazione di enti nominati dalle autorità britanniche.

L'obbligo della **nuova marcatura** era stato previsto dal 1° gennaio 2022, ora è stato posticipato dal governo britannico al **2023** per le difficoltà connesse alla pandemia **Covid-19** e per dare più tempo alle imprese di adeguarsi.

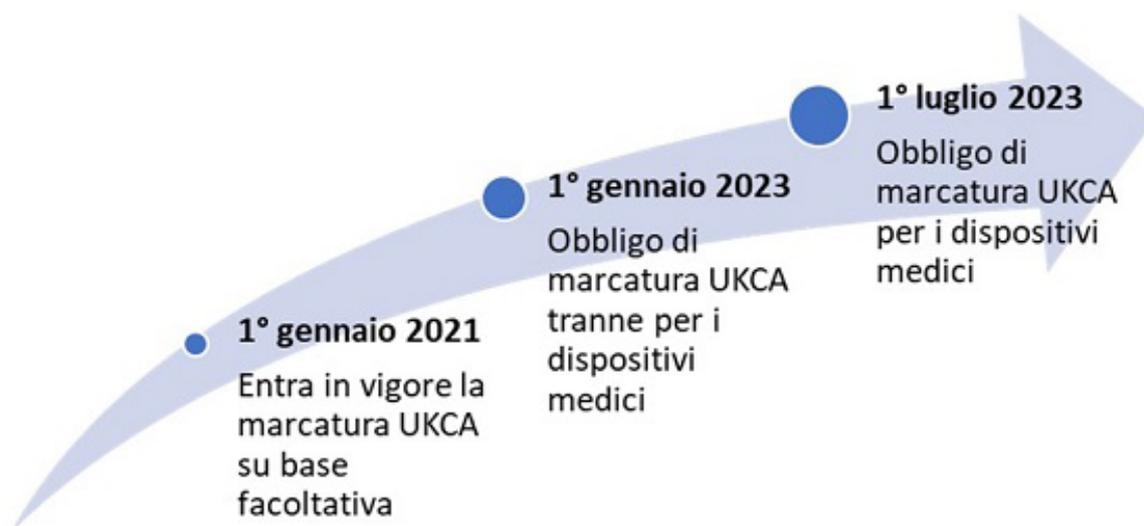
Le aziende europee hanno a disposizione ancora un anno per applicare il nuovo marchio di conformità **UKCA (UK Conformity Assessed)**, alla maggior parte dei prodotti immessi sul mercato in Inghilterra, Scozia e Galles. Questo vale per tutti i beni per i quali le imprese avrebbero dovuto iniziare a utilizzare il marchio UKCA dal 1° gennaio 2022.

Il nuovo marchio UKCA **sostituirà** definitivamente la **marcatura CE** per i prodotti destinati al mercato britannico solo da 1° gennaio 2023. L'unica **eccezione** è rappresentata dai dispositivi medici, per i quali l'obbligo scatterà invece dal 1° luglio 2023.

La sequenza temporale di introduzione della nuova marcatura di conformità è rappresentata nell'infografica seguente.

Leggi anche [Brexit: per la circolazione dei beni il Regno Unito richiede il marchio UKCA o UKNI](#)

Nuovo timeline della marcatura UKCA



Le modalità di utilizzo della marcatura UKCA sono descritte nella guida pubblicata sul sito del governo britannico [Guidance. Using the UKCA marking](#), che contiene anche le indicazioni sugli standard, la

documentazione tecnica necessaria per specifici prodotti e da cui è possibile scaricare l'immagine del logo e le condizioni di utilizzo.

Marchi di conformità dei prodotti

Marchio di conformità nell'Unione Europea	Marchio di conformità nel Regno Unito
	

Uso anticipato del nuovo marchio UKCA

Le imprese che si sono già conformate al nuovo marchio per il mercato britannico possono adottarlo liberamente fin dal **1° gennaio 2021**.

Differimento: una facoltà condizionata

Il differimento resta quindi una **facoltà** e non un obbligo per le imprese, ma **condizionata** al permanere di alcune condizioni, prima fra tutte l'**equivalenza** delle **norme** alla base dei due marchi CE e UKCA, come avviene allo stato attuale (norme di conformità uguali).

Se la normativa unionale dovesse cambiare e quindi divergere da quella britannica, o viceversa, scatterebbe immediatamente l'obbligo della marcatura di conformità UKCA, anche prima del 2023. Le imprese dovranno pertanto monitorare gli eventuali cambiamenti normativi.

Condizioni di uso transitorio del marchio CE per il mercato GB

Le ulteriori condizioni a cui è subordinato l'uso transitorio del marchio CE per il mercato britannico riguardano il rilascio della **documentazione tecnica**. In particolare, deve ricorrere **una** delle seguenti condizioni:

- la marcatura CE del prodotto è effettuata in base ad una **autodichiarazione** di conformità;
- la valutazione di conformità obbligatoria è stata effettuata da un **ente notificato** riconosciuto dall'UE

(compreso un organismo in un paese con il quale l'UE ha un accordo di mutuo riconoscimento);

- il certificato di conformità rilasciato da un **ente notificato UK** è stato trasferito ad un ente notificato riconosciuto dall'UE prima del 1° gennaio 2021.

Obbligo di uso anticipato del marchio UKCA

L'uso del marchio UKCA è invece obbligatorio **prima** del 1° gennaio 2023 solo se ricorrono **tutte** le seguenti **condizioni**:

- Il prodotto è coperto da una legislazione che richiede il marchio UKCA;
 - è necessaria una valutazione di conformità obbligatoria da parte di terzi;
 - la valutazione di conformità è stata effettuata da un ente di valutazione di conformità del Regno Unito.
- L'obbligo non riguarda le scorte esistenti di merci già marcate CE.

Regole da applicare

In generale i requisiti tecnici ("requisiti essenziali") da soddisfare e i processi e gli standard di valutazione della conformità che possono essere utilizzati per dimostrare la conformità, sono in gran parte gli stessi previsti per la marcatura CE.

Sul sito del governo britannico è consultabile una tabella di corrispondenza di cui si riporta un estratto.

Tabella di corrispondenza tra norme di conformità UE e UK (estratto)

EU legislation	UK legislation
Toy Safety - Directive 2009/48/EC	Toys (Safety) Regulations 2011
Recreational craft and personal watercraft - Directive 2013/53/EU	Recreational Craft Regulations 2017
Simple Pressure Vessels - Directive 2014/29/EU	Simple Pressure Vessels (Safety) Regulations 2016
Electromagnetic Compatibility - Directive 2014/30/EU	Electromagnetic Compatibility Regulations 2016
Low Voltage Directive 2014/35	Electrical Equipment (Safety) Regulations 2016
Non-automatic Weighing Instruments - Directive 2014/31/EU	Non-automatic Weighing Instruments Regulations 2016

Fonte: GOV.UK [Guidance: Placing manufactured goods on the market in Great Britain](#)

Anche i requisiti per utilizzare l'**autocertificazione di conformità** per la marcatura UKCA sono gli stessi della marcatura CE. È possibile verificare per quali

aree normative è consentita l'autodichiarazione, come dalla seguente tabella.

Are normative in cui è consentita l'autocertificazione di conformità (estratto)

Legislation	Scope of products which can be self-declared
Electromagnetic Compatibility Regulations 2016	All products
Toy (Safety) Regulations 2011	Products where all essential requirements are covered by designated standards and the manufacturer has applied these standards
The Restriction of the Use of Certain Hazardous Substances in Electrical and Electronic Equipment Regulations 2012	All products
Medical Devices Regulations 2002	Some Class I devices
Radio Equipment Regulations 2017	All products except where designated standards for regulation 6 (2) either do not exist or have not been applied by the manufacturer.

Fonte: GOV.UK [Guidance: Using the UKCA marking](#)
 In tutti gli altri, quando è invece necessario ricorrere a certificati di conformità emessi da terze parti notificate al governo britannico, è possibile consultare il database dedicato **UK Market Conformity Assessment Bodies (UKMCAB)** database. Si tratta di un registro dei Conformity Assessment Body **CAB** nominati dal governo del Regno Unito che possono certificare le merci per entrambi i mercati: britannico e dell'Irlanda del Nord.

Prodotti soggetti a norme speciali

Nel Regno Unito sono previste disposizioni specifiche per alcuni prodotti definiti di "vecchio approccio", oppure coperti da norme nazionali non armonizzate, quali medicinali, prodotti chimici, veicoli o ancora prodotti soggetti a norme speciali, tra cui dispositivi medici, esplosivi civili, prodotti ferroviari, da costruzione, prodotti che richiedono progettazione ecocompatibile ed etichettatura energetica, cosmetici, prodotti del tabacco, fertilizzanti.

È quindi fondamentale verificare per i singoli prodotti quali norme, standard tecnici e di certificazione sono necessari, consultando la guida Product safety for

businesses: A to Z of industry guidance.

() Le opinioni espresse sono strettamente personali*

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.