

GIOVEDÌ 7 OTTOBRE 2021

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- L'ex amministratore non risponde dei debiti fiscali della S.r.l. estinta - pag. 2
- Revisione della riscossione e codificazione in materia tributaria: cosa prevede la delega fiscale - pag. 5
- Note di variazione IVA in diminuzione: rileva la data di assoggettamento alla procedura concorsuale - pag. 7
- Liquidazione societaria: quando è possibile chiudere in anticipo la partita IVA - pag. 15

LAVORO E PREVIDENZA

- Smart working post pandemia: criticità su privacy e sicurezza informatica. Come risolverle - pag. 23
- Cassa integrazione e assegno ordinario: cosa cambia per i datori di lavoro dal 1° novembre - pag. 25
- Sgravi contratti di solidarietà: dal 30 novembre al 10 dicembre le domande online - pag. 29
- Naspi: nuove linee guida informative ed interattive per i percettori - pag. 30

FINANZIAMENTI

- Bando CEF 2 Energy: fondi UE per progetti transfrontalieri nel settore dell'energia - pag. 32

IMPRESA

- Crisi d'impresa: come cambia la transazione fiscale nel concordato preventivo e negli accordi di ristrutturazione - pag. 34
- Organi di controllo nelle srl e indipendenza degli esperti: le novità del decreto sulla crisi d'impresa - pag. 36



IN EVIDENZA

Cassa integrazione e assegno ordinario: cosa cambia per i datori di lavoro dal 1° novembre

di Simone Baghin - Consulente del Lavoro in Vicenza

Il prossimo 31 ottobre verrà meno il divieto di licenziamento per giustificato motivo oggettivo per quei datori di lavoro che stanno utilizzando "la coda" degli ammortizzatori sociali previsti per l'anno 2021 con la specifica causale Covid 19. Si tratta, in particolare, dei datori di lavoro che stanno fruendo dell'assegno ordinario FIS e della Cassa integrazione in deroga nonché di quelli che rientrano nelle specifiche attività economiche Ateco2007 con codici 13,14 e 15. Qualora dovesse perdurare la situazione di crisi che non giustifica una piena ripresa dell'attività lavorativa, e volendo conservare l'occupazione, quali ulteriori ammortizzatori sociali hanno a disposizione?

Il **31 ottobre prossimo** scade il 69/2021 di conversione in legge termine/periodo utile per la fruizione degli specifici **ammortizzatori sociali Covid 19** introdotti per il 2021. In particolare, calendario alla mano, a fine mese scadranno:

- le **40 settimane totali** previste dalla legge di Bilancio 2021 (legge n. 178/2021) e dalla legge n. 99/2021 (abrogata dalla legge 23 luglio 
- le **17 settimane** introdotte dal decreto legge n. 99/2021 (abrogato dalla legge 23 luglio 

Organi di controllo nelle srl e indipendenza degli esperti: le novità del decreto sulla crisi d'impresa

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Proroga dell'obbligo di nomina degli organi di controllo nelle società a responsabilità limitata: la nomina del collegio sindacale scatterà con l'approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022 (ovvero nel 2023). Precisazioni in merito ai requisiti di indipendenza degli esperti rispetto all'imprenditore che accede alla composizione negoziata. Gestione ordinaria e straordinaria dell'impresa da parte dell'imprenditore durante le trattative. Sono alcuni degli emendamenti al D.L. n. 118 del 2021 sulla crisi d'impresa approvati dalle commissioni Giustizia e Industria del Senato nella seduta del 6 ottobre 2021.

Le commissioni Giustizia e Industria del Senato, nella seduta del 6 ottobre 2021, hanno approvato i primi emendamenti al **decreto sulle Crisi d'impresa (D.L. n. 118/2021)**.

Novità per obbligo nomina del sindaco nelle Srl

Tra le correzioni che hanno

ottenuto il via libera, la **proroga di un anno** dell'obbligo di nomina del sindaco nelle società a responsabilità limitata.

In particolare, con l'emendamento approvato si interviene sull'art. 379, comma 3, del D.Lgs. 14/2019, posticipando alla data di **approvazione dei bilanci relativi**



Fisco

L'ordinanza della Cassazione

L'ex amministratore non risponde dei debiti fiscali della S.r.l. estinta

di Gianluca Rossi - Dottore commercialista e revisore legale - Studio Rossi e Associati Massa Carrara

Il tema della responsabilità dei liquidatori, dei soci e degli ex amministratori di una società cancellata nei confronti delle obbligazioni sociali aventi origine tributaria, previdenziale e assicurativa, interessa periodicamente la Corte di Cassazione. Da ultimo, con l'ordinanza n. 25530 del 21 settembre 2021, la Suprema Corte ha accolto - ribadendo un orientamento ormai destinato a divenire prevalente - il ricorso di un consulente fiscale accusato di aver ideato la frode per evadere le imposte gravanti sulle società amministrate. Quali sono le ricadute operative di questa decisione?

La questione sottoposta alla Corte di Cassazione afferisce alla delimitazione esterna della **responsabilità** (ove, e se esistente) che l'art. 36, D.P.R. n. 602/1973 stabilisce a carico del **liquidatore** che non adempie all'obbligo di pagare, con le attività della liquidazione, le imposte dovute per il periodo della liquidazione e per quelli anteriori, che, come condivisibilmente affermato, non può essere fatta valere dall'Amministrazione Finanziaria attraverso la **notifica al liquidatore di una cartella di pagamento**, derivante da un atto di **accertamento divenuto definito a carico della società estinta**, motivata con la sussistenza di un'asserita **coobbligazione in solido** fra il liquidatore e la società per la pretesa risultante da tale accertamento.

La fattispecie oggetto del giudizio

Il professionista aveva impugnato presso la Suprema Corte la precedente pronuncia sfavorevole, chiedendo, in sintesi, di annullare la decisione con la quale la CTR lo aveva condannato a versare i tributi evasi dall'Ente rappresentato (una **società immobiliare in liquidazione volontaria**). La tesi difensiva ha colto il favore dei Giudici della VI sezione civile che, sul punto, quanto alla particolare ipotesi di responsabilità posta dall'art. 36, a carico di **liquidatori, amministratori e soci di società in liquidazione**, si è pronunciata confermando trattarsi di un'ipotesi particolare di responsabilità per obbligazione propria *ex lege*, che ha prioritariamente natura civilistica e non tributaria, originata da un credito, proprio di natura civilistica, fondato sulla violazione degli articoli 1176 e 1218 c.c., e non ponendo detta norma alcuna coobbligazione di debiti tributari a carico di tali soggetti.

Va quindi **esclusa**, secondo la Corte, una **responsabilità diretta dell'ex amministratore** per le obbligazioni tributarie della società. Questa, in presenza dell'integrazione delle distinte fattispecie previste dall'art. 36, per l'ipotesi di mancato pagamento delle imposte

sul reddito delle persone giuridiche i cui presupposti si siano verificati, è responsabilità per obbligazione propria *ex lege* (per gli organi, in base agli articoli 1176 e 1218 c.c., e per i soci di natura sussidiaria), non ponendo la norma **alcuna successione o coobbligazione** nei debiti tributari a carico di tali soggetti, nemmeno allorché la società sia cancellata dal Registro delle Imprese.

Con riguardo ai crediti per imposta sul reddito delle persone giuridiche i cui presupposti si siano verificati a carico della società, è riconosciuta, infatti, all'amministrazione finanziaria dall'art. 36, D.P.R. n. 602/1973, azione di responsabilità solo nei confronti del liquidatore (cfr. *infra*, ma solo nel caso in cui egli abbia scorrettamente esaurito le disponibilità della liquidazione senza provvedere al loro pagamento).

Il lungo percorso di avvicinamento della Cassazione

Il lungo e tortuoso percorso di avvicinamento della Corte di Cassazione alla definizione della presunta responsabilità del liquidatore prevista dall'art. 36, D.P.R. n. 602/1973 si è così recentemente (almeno momentaneamente) concluso.

Limitando la ricostruzione ai più recenti approdi, si deve dire come, oltre all'ordinanza n. 25530/2021, anche con l'ordinanza n. 28401 del 14 dicembre 2020 si fosse apprezzabilmente già precisato che l'Amministrazione finanziaria non può fare valere nei confronti del liquidatore cartelle di pagamento (quindi ruoli esattoriali) basate su accertamenti notificati alla società, ancorché definitivi, dovendo la **responsabilità** del medesimo essere **accertata con specifico atto**, da notificare (separatamente e con atto giuridicamente autonomo) al liquidatore che può impugnarlo avanti il giudice tributario: né, tantomeno lo stesso potrà essere destinatario di azioni riscossive, quale ex socio della società, essendo necessaria una preventiva verifica

dei presupposti per indirizzare la pretesa tributaria nei confronti del socio.

Pertanto la responsabilità che l'art. 36, D.P.R. n. 602/1973 stabilisce a carico del liquidatore che non adempie all'obbligo di pagare, con le attività della liquidazione, le imposte dovute per il periodo della liquidazione e per quelli anteriori, non può essere fatta valere dall'Amministrazione Finanziaria attraverso la notifica al liquidatore di una cartella di pagamento, derivante da un atto di accertamento divenuto definito a carico della società estinta, motivata con la sussistenza di un'asserita coobbligazione in solido fra il detto liquidatore e la società per la pretesa risultante da tale accertamento.

La stessa Corte aveva già saggiamente chiarito che non è possibile considerare il liquidatore come coresponsabile solidale della società di capitali, in quanto la responsabilità del liquidatore in presenza dell'integrazione della fattispecie prevista dall'art. 36 è responsabilità per obbligazione propria *ex lege* (in base agli articoli 1176 e 1218 c.c.) avente natura civilistica e non tributaria, non ponendo la norma alcuna successione o coobbligazione nei debiti tributari a carico del liquidatore (neanche quando la società sia cancellata dal Registro delle imprese).

Il possibile coinvolgimento dello stesso nella riscossione dei tributi dovuti dalla società richiede, oltre al mancato pagamento, l'accertamento di una condotta che abbia determinato un danno al creditore Amministrazione finanziaria derivante dalla devoluzione a terzi o al socio, di parte del patrimonio della società.

Si richiede, quindi, la **prova** (ad onere dell'Amministrazione finanziaria) dell'adozione di uno specifico atto, dalla cui motivazione si evinca non solo il presupposto (ossia il debito della società) ma anche la destinazione del patrimonio a terzi o ai soci o un'indebita preferenza per altri creditori, in violazione dei diritti del Fisco (quindi, usando una terminologia concorsuale: l'emergenza di un pagamento preferenziale).

Il **doppio livello di motivazione** che tale atto deve possedere esclude che esso possa essere sostituito da altri atti quali, ad esempio, la cartella di pagamento o l'avviso di accertamento diretto alla società (effettuandone semplicemente la notifica anche alla persona fisica sia esso liquidatore o socio).

La Corte ribadisce che quello verso il liquidatore è credito dell'Amministrazione Finanziaria non strettamente tributario, ma più che altro civilistico, il quale trova titolo autonomo rispetto all'obbligazione fiscale vera e propria, costituente mero presupposto della responsabilità stessa, ancorché detta responsabilità

debba essere accertata dall'Ufficio con atto motivato da notificare ai sensi dell'art. 60, D.P.R. n. 600/1973, avverso il quale è ammesso ricorso secondo le disposizioni relative al **contenzioso tributario** come stabilito dall'art. 36, ultimo comma, D.P.R. n. 602/1973.

Quindi, l'Agenzia delle Entrate che, nell'esercizio del potere impositivo, esige dal liquidatore e socio di società di capitali il pagamento del credito vantato nei confronti della società, seppure accertato con sentenza passata in giudicato, deve portare a conoscenza del contribuente, con apposito avviso di liquidazione, le ragioni per le quali egli è tenuto a versare l'imposta accertata in capo alla società e, in particolare, al fine di porre il contribuente in condizione di contestare la fondatezza della pretesa impositiva, deve indicare gli elementi da cui si evinca che il socio, in sede di liquidazione, ha incassato somme o ha ricevuto l'attribuzione di beni della società e il valore di questi poiché entro tale limite si apprezza la legittimità della pretesa impositiva, o che il mancato pagamento è dipeso da una colpa del liquidatore.

Soci e liquidatori di società estinte: responsabilità con confini certi?

La responsabilità dei liquidatori, dei soci e degli ex amministratori di una società cancellata, va, quindi, per quanto qui emergente, accertata con un atto specifico e ulteriore rispetto a quello della società. La reale finalità della norma di collegamento introdotta dal decreto Semplificazioni del 2014 fu quella di stabilire che l'atto notificato a una società cessata (nei 5 anni successivi alla cancellazione) risultasse valido, così da potersi poi azionare la responsabilità dei soci, liquidatori ed ex amministratori prevista dall'art. 36, D.P.R. n. 602/1973.

La norma fissa una particolare responsabilità:

- per i **liquidatori**, che abbiano eventualmente soddisfatto crediti di ordine inferiore a quelli tributari o abbiano assegnato beni ai soci senza avere prima soddisfatto i crediti tributari;
- per gli **amministratori**, che abbiano compiuto nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione operazioni di liquidazione o abbiano eventualmente occultato attività sociali (anche mediante omissioni delle scritture contabili);
- per i **soci** che abbiano, eventualmente, ricevuto dagli amministratori, nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione, denaro o altri beni sociali in assegnazione, o che abbiano avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione (la responsabilità opera nei limiti del denaro e dei beni ricevuti).

Attenzione però: l'eventuale **responsabilità non**

opera automaticamente, ma solo nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria la accerti con proprio atto motivato, a sensi art. 36, D.P.R. n. 602/1973 (quindi con un atto ulteriore e diverso rispetto a quello notificato alla società).

L'attrazione patrimoniale dei soci, ex amministratori e liquidatori, prevista dall'art. 36 non potrà quindi avvenire a titolo di responsabilità in solido con la società, bensì **per fatto proprio**, dando luogo a una **fattispecie tipicamente civilistica**: un debito distinto (che non comprende le relative sanzioni) dall'obbligazione tributaria dell'Ente collettivo (anche se a quel debito principale commisurato).

La responsabilità dei liquidatori, degli ex amministratori e dei soci deriva, in sostanza, da un'**obbligazione tributaria non assolta dalla società**: il che può avverarsi soltanto quando l'imposta è stata prima accertata, attraverso un atto valido, nei confronti della stessa

società. Si può così comprendere, dunque, quale fosse la reale finalità della norma del decreto Semplificazioni del 2014: considerare *ex lege* valido un atto notificato anche a una società estinta, al fine di poter, poi, agire nei confronti dei soci, dei liquidatori e degli ex amministratori della stessa (i veri destinatari della disposizione). Sottolineato, comunque, che la responsabilità di liquidatori, soci ed ex amministratori si riferisce a debiti tributari sorti entro la cancellazione dal Registro delle imprese, e non successivamente: la previsione dell'art. 36, D.P.R. n. 602/1973 non contempla, infatti, eventuali emersioni di debiti tributari nati dopo la cancellazione, diversamente da quanto accade sotto il profilo civilistico (art. 2495 c.c.; Corte di Cassazione, SS.UU., n. 6070/2013).

Riferimenti normativi

Corte di Cassazione, sez. VI, ordinanza 21/09/2021, n. 25530

Fisco

Decreti delegati entro 18 mesi

Revisione della riscossione e codificazione in materia tributaria: cosa prevede la delega fiscale

di Pierluigi Antonini - Avvocato, Dottore di ricerca in diritto tributario

Il sistema della riscossione dovrà essere riformato perseguendo un obiettivo di efficientamento e di semplificazione, orientandone l'attività verso obiettivi di risultato. Ad essere revisionato dovrà essere l'attuale meccanismo della remunerazione dell'agente della riscossione; dovranno poi essere trasferite all'Agenzia delle Entrate le funzioni e attività svolte oggi dall'agente nazionale della riscossione, in modo da superare l'attuale separazione tra il titolare della funzione della riscossione (Agenzia delle Entrate) e il soggetto deputato allo svolgimento delle relative attività (Agenzia delle Entrate-Riscossione). Un intervento sostanziale si nasconde, infine, nella delega per la codificazione in materia tributaria.

Con l'approvazione in Consiglio dei Ministri, comincia a delinearsi la tanto attesa **legge delega** per la **revisione del sistema fiscale**, anticipata anche nella NADEF. Dopo aver individuato i criteri e i principi direttivi, la bozza di legge delega individua diversi fronti di intervento - tutti di estremo interesse - tra i quali quello relativo alle modifiche al sistema della riscossione e quello relativo alla codificazione in materia tributaria.

Leggi anche

- IRPEF, IVA, riscossione e catasto. Tutte le novità della riforma fiscale

- Revisione dell'IRPEF a due vie

Una prima notizia: non è una riforma

Entro 18 mesi dalla legge delega, il Governo dovrà dare attuazione alla **revisione del sistema fiscale** attraverso l'adozione di una serie di decreti delegati. E già questa, potremmo azzardare, è una **notizia**: nel testo della legge delega, infatti, **non viene mai usata la parola "riforma"**, preferendo ad essa la più mite "revisione".

Escludendo l'ipotesi della casualità, potremmo ritenere particolarmente significativa questa scelta lessicale, dacché "rivedere" e "riformare", nel lessico italiano, hanno significati ben distinti.

Peraltro, se così fosse, verrebbero in qualche modo confermati i "dubbi" che i primi commentatori della NADEF avevano già adombrato, leggendo nel testo del documento che si sarebbe attuato "**un primo stadio della riforma fiscale**"; riforma che, evidentemente, trattandosi probabilmente soltanto di un primo stadio, potrebbe essere stata derubricata a mera "revisione". Nondimeno, se pure di mera revisione si tratta, è fondamentale procedere a un suo esame dal momento che, come già accaduto nel 2014/2015, dai decreti delegati possono emergere novità di estremo rilievo.

I principi ispiratori

La legge delega indica anche i **criteri direttivi** ai quali i decreti dovranno adeguarsi. Si tratta di indicazioni di principio, spesso deluse, ma la cui rilevanza sistematica e di principio è indubbia.

Il primo di tali criteri è lo **stimolo alla crescita economica** che dovrebbe realizzarsi, nell'intenzione del legislatore, attraverso:

(i) l'aumento dell'efficienza della **struttura delle imposte** e

(ii) la **riduzione del carico fiscale** sui redditi derivanti dall'impiego dei fattori di produzione.

L'altro principio è quello della **razionalizzazione e semplificazione** del sistema tributario anche con riferimento:

(i) agli **adempimenti** a carico dei contribuenti (al fine di ridurre i costi di adempimento, di gestione e di amministrazione del sistema fiscale);

(ii) all'individuazione ed **eliminazione di micro-tributi** (per i quali i costi di adempimento dei contribuenti risultino elevati a fronte di un gettito trascurabile per lo Stato).

Infine, i decreti delegati dovranno avere cura di preservare la **progressività** del sistema tributario e **ridurre l'evasione** e l'elusione fiscale.

Modifiche al sistema della riscossione

Un primo fronte di intervento riguarderà il **sistema della riscossione** che dovrà essere riformato perseguendo un obiettivo di **efficientamento** e di **semplificazione**, orientandone l'attività verso **obiettivi di risultato**.

Ad essere revisionato dovrà essere anche l'attuale meccanismo della **remunerazione dell'agente della riscossione**, efficientando (attraverso una maggiore interoperabilità delle banche dati e favorendo l'uso delle più evolute tecnologie) le attività della riscossione.

Dovranno poi essere **trasferite funzioni e attività** attualmente svolte dall'agente nazionale della riscossione **all'Agenzia delle entrate**, in modo da superare

l'attuale sistema, connotato da una netta separazione tra il titolare della funzione della riscossione, Agenzia delle entrate, e il soggetto deputato allo svolgimento delle attività di riscossione, Agenzia delle entrate - riscossione.

La codificazione in materia tributaria

Se un **elemento riformatore** può individuarsi all'interno della legge delega, questo potrebbe rinvenirsi nella delega per la **codificazione** in materia tributaria. Dietro a quella che potrebbe sembrare soltanto una operazione di "riordino", quasi di natura formale, si nasconde invece un **intervento sostanziale** di estremo rilievo.

Non è una novità, infatti, che il **disordine** che regna sovrano nella materia tributaria è la **prima causa di inefficienza**. Lo sa bene chiunque abbia provato a cimentarsi con la nostra materia almeno una volta. La proliferazione delle fonti e il loro affastellarsi confuso nel corso del tempo rendono complicata anche la più semplice delle questioni.

E allora è da salutare con favore la delega al Governo per l'adozione di decreti legislativi per la codificazione delle disposizioni legislative vigenti. E ciò al dichiarato fine di **garantire la certezza dei rapporti**

giuridici e la chiarezza del diritto nel sistema tributario, ivi inclusi l'accertamento, le sanzioni e la giustizia tributaria.

L'opera di codificazione dovrà prevedere un'organizzazione delle disposizioni per **settori omogenei**, ove possibile intervenendo mediante aggiornamento dei codici o testi unici di settore già esistenti. Dovrà poi essere coordinato, sotto il profilo formale e sostanziale, il **testo delle disposizioni legislative vigenti**, anche di recepimento e attuazione della normativa dell'Unione europea, apportando le modifiche opportune per garantire o migliorare la coerenza giuridica, logica e sistematica della normativa.

Molta cura, poi, dovrà essere data alla **chiarezza** e alla **semplicità** dei testi normativi, aggiornando e semplificando il linguaggio normativo.

Interessante appare la precisazione che il linguaggio giuridico dovrà **adeguarsi a quello degli atti dell'Unione Europea**. Se quest'ultima operazione "europeista" verrà fatta come si deve, probabilmente potrebbe preludere all'addio a quell'italica prolissità legislativa che vede norme lunghe mezza pagina, senza capo né coda, che richiedono altre norme solo per chiarirne la portata.

Fisco

Dopo il decreto Sostegni bis

Note di variazione IVA in diminuzione: rileva la data di assoggettamento alla procedura concorsuale

di Matteo Dellapina - Avvocato in Parma, Genova e Milano

Per effetto delle modifiche introdotte dal decreto Sostegni bis, il cedente o prestatore, in caso di mancato pagamento totale o parziale del proprio corrispettivo, potrà emettere la nota di variazione IVA in diminuzione già a partire dalla data di assoggettamento del cessionario o committente a una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti oppure dalla data di pubblicazione nel registro imprese di un piano attestato. In precedenza, l'emissione delle note in diminuzione era subordinata all'infruttuosità della procedura, comportando così un'attesa assai maggiore. Quali sono gli impatti e i vantaggi della nuova procedura?

Dopo che è stata emessa la fattura o la registrazione del corrispettivo possono **sopravvenire modificazioni della base imponibile** o dell'**imposta**, conseguenti a **nuovi accordi** delle parti, al realizzarsi di clausole già previste in origine, oppure a modifiche legislative o all'ordinaria patologia del contratto prevista dal diritto civile (risoluzione, annullamento, rescissione, etc.), oppure alla rilevazione di **errori commessi** durante la fase di fatturazione.

Ecco che, in caso di variazione dell'imponibile, il contribuente che intenda procedere alla **rettifica dell'operazione**, sia in aumento che in diminuzione dovrà applicare l'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972.

Tale disposizione trova il proprio fondamento nell'art. 90 della direttiva IVA n. 2006/112 secondo cui «In caso di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o riduzione di prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, la base imponibile è debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri».

Tale regola potrà così **essere derogata** dagli stessi Stati "in caso di non pagamento totale o parziale" (art. 90, par. 2).

Così la riduzione dell'originaria base imponibile e, conseguentemente, della relativa imposta, prevista dal par. 1 dell'art. 90 della direttiva IVA 2006/112 è espressione del principio fondamentale del sistema IVA, secondo cui la base imponibile è costituita dal **corrispettivo realmente ricevuto**, ed il cui corollario consiste nel fatto che l'**Erario non possa riscuotere** a titolo di IVA un **importo superiore** rispetto a quanto percepito dal soggetto passivo (si segnala sul punto quanto deciso dalla Corte di Giustizia, sentenza 26 gennaio 2012, C-588/10, Kraft Foods Polska SA).

Inoltre, come chiarito dalla Corte di Giustizia, sentenza del 23 novembre 2017, C-246/16, tale facoltà si fonda sull'assunto che, in presenza di talune circostanze ed in ragione della situazione giuridica esistente

nello Stato membro interessato, il mancato pagamento del corrispettivo può essere **difficile da accertare** o essere **solamente provvisorio**.

Leggi anche [La procedura di variazione IVA è illegittima sul piano UE](#)

I giudici europei hanno tuttavia precisato che essa è circoscritta a **situazioni di incertezza** e che uno Stato, pertanto, non può subordinare la riduzione della base imponibile dell'IVA all'**infruttuosità** di una **procedura concorsuale** qualora tale procedura possa durare più di dieci anni, poiché ciò violerebbe il **principio di neutralità dell'IVA**.

Pertanto, la norma nazionale disciplina in via congiunta la riduzione dell'imponibile e dell'imposta, mentre l'art. 90 della direttiva IVA n. 2006/112 tratta la riduzione della sola base imponibile.

La riduzione così della sola imposta, inquadrata nel sistema delle detrazioni, è invece stabilita dall'art. 185 della direttiva IVA n. 2006/112.

Quindi l'art. 26 prevede che mentre le variazioni della base imponibile o dell'imposta in aumento siano **obbligatorie** - e la loro omissione comporta l'applicazione di **sanzioni** alla stregua della mancata fatturazione di operazioni imponibili - le **variazioni in diminuzione** costituiscono un **"diritto" del soggetto**, limitato ad alcune **fattispecie espressamente previste**, il quale, avendo già corrisposto il tributo in misura superiore rispetto a quella dovuta ha la facoltà (e non l'obbligo) di **recuperare la differenza** mediante una variazione in diminuzione (cfr. [risposta a interpello n. 216 del 14 luglio 2020](#)). Tuttavia, se l'emittente la fattura si avvalga di tale diritto, il cessionario o committente avrà l'obbligo di effettuare analoga variazione in aumento dell'imposta dovuta (o, in alternativa, in diminuzione di quella detraibile).

A livello pratico, se il cedente o prestatore si avvalga del diritto di diminuire l'imposta a debito o aumentare quella a credito, l'**altra parte** dovrà, allo stesso

tempo, **aumentare l'IVA a debito o diminuire quella a credito.**

Le note in diminuzione quale riduzione dell'imponibile

L'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972 disciplina, ai primi due commi, le variazioni dell'imponibile in aumento (comma 1) ed in diminuzione (comma 2).

Quanto al comma 2, qui di particolare interesse, la norma prevede che se un'operazione, per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione (articoli 23 e 24, D.P.R. n. 633/1972) viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, il **contribuente può recuperare la differenza** d'imposta portandola in detrazione, previa emissione di **nota di variazione in diminuzione** (o nota di credito).

Tale **facoltà** può essere **esercitata**:

- in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o
- in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente.

In tali casi, il cedente del bene o prestatore del servizio ha **diritto di portare in detrazione** l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'art. 25 nel registro degli acquisiti.

Variazioni dell'imponibile IVA o dell'imposta: com'è cambiata la disciplina

La disciplina delle note di credito IVA, contenuta nell'art. 26, D.P.R. n. 633/1972, è stata modificata varie volte. La legge di Stabilità del 2016 (art. 1, commi 126 e 127, legge n. 208/2015) aveva novellato l'art. 26 allo scopo di **anticipare** al momento di **apertura** di una **procedura concorsuale** la possibilità di emettere una **nota di credito** e, dunque, portare in **detrazione l'IVA** corrispondente alle variazioni in diminuzione, in caso di mancato pagamento connesso a procedure concorsuali, anziché doverne attendere l'infruttuosa conclusione per l'esercizio del relativo diritto.

Successivamente, la Legge di bilancio 2017 (art. 1, comma 567, legge n. 232/2016) ha **ripristinato la regola** secondo la quale l'emissione di nota di credito IVA e, dunque, la possibilità di portare in detrazione l'IVA corrispondente alle variazioni in diminuzione, in caso di mancato pagamento connesso a procedure concorsuali, possa avvenire **solo una volta** che dette **procedure** si siano **concluse** infruttuosamente.

Cosa cambia con il decreto Sostegni bis

Il D.L. 25 maggio 2021, n. 73 (decreto Sostegni bis), convertito con modificazioni dalla legge n. 106/2021, ha apportato **significative modifiche** all'art. 26, soprattutto con riferimento alle note di variazione in

diminuzione.

Leggi anche:- Procedure concorsuali: entro quale termine emettere le note di variazione IVA?

- Variazione IVA in diminuzione a partire dall'apertura della procedura concorsuale

Mancato pagamento totale o parziale del corrispettivo (nuovo comma 3-bis)

Nel dettaglio, è stato inserito dapprima il comma 3-bis il quale prevede che il comma 2, relativo alle note di variazione in diminuzione, si applichi anche in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente:

a) a partire dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'art. 182-bis del R.D. n. 267/1942 o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'art. 67, comma 3, lettera d), R.D. n. 267/1942;

b) a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose.

Niente obbligo di registrazione per il cessionario (comma 5, ultimo periodo)

Al comma 5 è stato previsto poi che non si applica alle procedure concorsuali (comma 3 bis, lett. a), l'obbligo del cessionario o committente di registrazione della nota di variazione in diminuzione, il quale sorge nel momento in cui il cedente prestatore abbia già emesso la nota in diminuzione ed il cessionario l'abbia già registrata *ex art. 25*.

Emissione di nota di variazione in aumento (comma 5-bis)

Il nuovo comma 5-bis prevede poi l'emissione di una nota di variazione in aumento qualora venga pagato, totalmente o parzialmente, il corrispettivo dopo la data di assoggettamento a procedura concorsuale o di omologa di un accordo di ristrutturazione dei debiti o di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano di attestato.

In tal caso il cessionario o committente che abbia assolto all'obbligo previsto dal comma 5, avrà il diritto di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione in aumento.

Annotazioni in rettifica sui registri (comma 8)

Viene esteso l'ambito di applicazione delle variazioni previste dai commi 2, 3, 5 e 7 anche al 3-bis, in forza del quale potranno essere effettuate dal cedente o prestatore del servizio e dal cessionario o committente anche mediante apposite annotazioni in rettifica rispettivamente sui registri fatture e dei corrispettivi, di cui agli articoli 23 e 24, e sul registro degli acquisti di cui all'art. 25.

Momento di assoggettamento a procedura concorsuale (comma 10-*bis*)

In tale comma viene poi individuata la data a partire dalla quale il debitore, ai fini del comma 3-*bis*, lett. a) si considera assoggettato a procedura concorsuale. Tale momento corrisponde:

- data della sentenza dichiarativa di fallimento;
- data del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
- data del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo;
- data del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Infruttuosità della procedura esecutiva individuale (comma 12)

Qui la modifica normativa è intervenuta solamente facendo riferimento al comma 3-*bis*, lettera b) (invece che al precedente comma 2), ove una procedura esecutiva individuale debba considerarsi in ogni caso infruttuosa qualora:

- a) nell'ipotesi di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti che presso il terzo pignorato non vi sono beni o crediti da pignorare;
- b) nell'ipotesi di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti la mancanza di beni da pignorare ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità;
- c) nell'ipotesi in cui, dopo che per tre volte l'asta per la vendita del bene pignorato sia andata deserta, si decida di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità.

Quali differenze con il passato?

Il legislatore ha modificato il momento nel quale sorge il diritto a recuperare l'IVA attraverso l'emissione di note di credito. Infatti, nel D.L. n. 73/2021 è stato inserito l'art. 18 il quale prevede proprio il recupero dell'IVA su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali.

Cosa accadeva prima della riforma?

In precedenza, occorre fare riferimento al comma 2 dell'art. 26, n. D.P.R. 633/1972, secondo cui la rettifica in diminuzione delle operazioni imponibili era ammessa a condizione che le procedure concorsuali (oppure quelle esecutive) fossero rimaste infruttuose. Come indicato dalla circolare 17 maggio 2000, n. 98/E e dalla risoluzione 5 maggio 2009, n. 120/E, solo il cedente o il prestatore di servizio, nei casi previsti, poteva recuperare in detrazione l'imposta, originariamente addebitata in fattura e versata all'erario, non riscossa a causa di una delle procedure concorsuali rimaste infruttuose, quali:

- il fallimento;
- la liquidazione coatta amministrativa;
- il concordato fallimentare;
- il concordato preventivo;
- l'accordo di ristrutturazione dei debiti;
- il piano di risanamento della esposizione debitoria dell'impresa.

La legge richiedeva quindi che la nota rettificativa in diminuzione potesse essere emessa quando **si verificavano le due condizioni**:

- "mancato pagamento", totale o parziale del corrispettivo;
- infruttuosità delle procedure concorsuali, oppure degli accordi di ristrutturazione dei debiti o dei piani di risanamento (ossia il mancato pagamento deve essere dipeso da procedure concorsuali rimaste infruttuose). Quindi il **presupposto** per l'esercizio della facoltà era costituito dal momento in cui, sulla base della disciplina legislativa prevista per le singole procedure, potesse dirsi **realizzato definitivamente** il "**mancato pagamento**", dovendosi escludere il diritto alla variazione "a seguito della mera pendenza della procedura" concorsuale (risoluzione n. 195/E/2008).

Quanto al **caso specifico del fallimento**, il mancato pagamento si verificava solo a seguito della ripartizione finale dell'attivo oppure, ove non vi fosse stato, con la scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento (risoluzione n. 120/E/2009).

Invece per l'**ipotesi di concordato fallimentare e concordato preventivo**, il mancato pagamento coincideva, rispettivamente, con il passaggio in giudicato della sentenza di omologazione e quando il debitore concordatario adempiva agli obblighi assunti in sede di concordato (circolare n. 77/E/2000).

Inoltre, in via di principio, al fine di evitare delle censure di incompatibilità con la norma unionale, l'emissione della nota di variazione in diminuzione doveva essere consentita nel momento in cui il mancato pagamento, totale o parziale, delle somme addebitate in fattura, diveniva certo, ancorché, a tale momento, non si fosse concretizzata la chiusura definitiva della procedura concorsuale interessata.

Infine, come poi indicato nella circolare n. 77/E del 2000, l'emissione della nota di variazione in diminuzione *ex art. 26, D.P.R. n. 633/1972* richiedeva la "necessaria partecipazione del creditore al concorso": ossia l'emissione della nota era subordinata alla **partecipazione alla procedura** da parte del **creditore** stesso.

Ciò in quanto, in tal caso, mancherebbe la prova che l'eventuale mancato pagamento derivasse dalla procedura concorsuale, siccome il creditore, non avendo

presentato domanda di ammissione al passivo non aveva (o non avrebbe) potuto partecipare all'eventuale ripartizione.

Rimaneva però **dibattuta la questione** se, in caso di mancata partecipazione del creditore, fosse possibile **recuperare il tributo mediante emissione di nota di credito**, qualora la procedura terminasse per mancanza dell'attivo, dato che in tale eventualità fosse certo che il creditore, pur partecipando, non avrebbe potuto ottenere nemmeno parte del credito vantato.

Le novità del decreto Sostegni bis

Le **procedure concorsuali avviate dopo il 26 maggio 2021** (data di entrata in vigore del D.L. n. 73/2021) invece **beneficiano della riforma** operata dal decreto Sostegni bis che prevede che il recupero dell'IVA avvenga a partire dalla data in cui il cessionario o committente è assoggettato ad una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di

ristrutturazione dei debiti *ex art. 182-bis L.F.* o dalla data di pubblicazione del registro delle imprese di un piano di attestato ai sensi dell'art. 67, comma 3, lettera d), L.F..

Pertanto, il debitore si considera assoggettato ad una procedura concorsuale **dalla data**:

- della sentenza dichiarativa di fallimento;
- del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
- del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo;
- del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Si segnala poi che, qualora il **corrispettivo sia incassato** totalmente o parzialmente **dopo l'emissione della nota**, sarà necessario emetterne un'altra, in aumento, per versare la relativa IVA a debito.

Quando emettere la nota?

Procedure antecedenti al 26 maggio 2021	Procedure successive al 26 maggio 2021
Infruttuosità della procedura (ad esempio, piano di riparto attivo)	Data di assoggettamento alla procedura (ad esempio, sentenza dichiarativa di fallimento, provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa)

Riflessioni conclusive

Tra le novità più interessanti introdotte dal decreto Sostegni bis si nota l'art. 18 che riguarda il **recupero dell'IVA su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali**.

Infatti, il legislatore ha voluto apportare una modifica significativa: il cedente o prestatore che non abbia incassato totalmente o parzialmente il corrispettivo da un cessionario o committente, sottoposto a procedura concorsuale, potrà emettere la nota di variazione in diminuzione (art. 26, comma 2, D.P.R. n. 633/1972) a partire **dalla data** in cui quest'ultimo risulti **assoggettato alla procedura**.

In passato invece l'emissione della nota era subordinata all'**infruttuosità della procedura**: ossia dopo aver partecipato alla procedura, il cedente o prestatore, qualora non fosse stato soddisfatto totalmente o parzialmente in sede di ripartizione dell'attivo, poteva emettere la nota in diminuzione.

Oggi invece il creditore può agire prima senza dover attendere un periodo temporale maggiore.

Infatti, come indicato nella **relazione illustrativa**,

l'intento del legislatore è quello di consentire di portare in detrazione l'imposta corrispondente alle variazioni in diminuzione, nel caso di mancato pagamento del corrispettivo legato alle procedure concorsuali, già a partire dalla data di assoggettamento ad una procedura, in luogo di dover attendere l'infruttuoso esperimento della stessa.

Si può evincere che tale riforma sia volta a **proteggere i creditori** di soggetti sottoposti a procedure concorsuali, riconoscendo loro di recuperare l'IVA su fatture non pagate in anticipo, senza attendere un lasso temporale che, come capita in molti casi, può risultare molto lungo.

Fermo restando però, in ogni caso l'emissione di una nota di variazione in aumento qualora il creditore riceva il pagamento, totalmente o parzialmente, del corrispettivo dopo la data di assoggettamento a procedura concorsuale.

Infatti, si rammenta che in tal caso il cessionario o committente che abbia assolto all'obbligo previsto dal comma 5, avrà il diritto di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione in aumento.

Fisco

dall'Assemblea dei presidenti e dei candidati presidenti

Elezioni Commercialisti sospese: il CNDCEC deve andare avanti per trovare una rapida soluzione

In tema di elezioni dei Commercialisti, l'Assemblea dei presidenti e dei candidati presidenti degli Ordini territoriali dei commercialisti in data 6 ottobre 2021 ha invitato il Consiglio nazionale ad andare avanti nell'azione a favore degli interessi della categoria e per la ricerca di una rapida soluzione alla situazione di stallo in cui essa si trova a seguito di un ricorso presentato al Tar del Lazio che ha provocato una nuova sospensione della procedura elettorale per il rinnovo dei Consigli degli Ordini territoriali.

Il 6 ottobre 2021 si è tenuta a Roma l'Assemblea dei presidenti e dei candidati presidenti degli Ordini territoriali dei commercialisti.

L'Assemblea si è riunita a Roma e ha espresso pieno sostegno all'operato del Presidente Massimo Miani e dell'intero Consiglio nazionale.

Gli intervenuti hanno caldamente invitato il Consiglio nazionale ad andare avanti nell'azione a favore degli interessi della categoria e per la ricerca di una rapida soluzione alla situazione di stallo in cui essa si trova a seguito di un ricorso presentato al Tar del Lazio che ha provocato una nuova sospensione della procedura elettorale per il rinnovo dei Consigli degli Ordini territoriali.

Nessuno dei presenti ha avallato l'ipotesi di dimissioni dello stesso Consiglio nazionale. L'assemblea ha inoltre espresso forti critiche nei confronti del ricorrente, non attribuendo alla sua iniziativa alcuna valenza a tutela degli interessi reali degli iscritti, dal momento che lo stesso ricorso ha impedito l'imminente rinnovo degli ordini locali, rischiando al contempo di compromettere le già fissate elezioni per il rinnovo del Consiglio nazionale del 12 gennaio 2022.

Di conseguenza, preso atto dell'orientamento emerso dall'Assemblea, il presidente nazionale Massimo Miani e l'intero consiglio nazionale hanno raccolto il mandato a proseguire attraverso i propri legali nell'affermazione della piena legittimità del proprio operato e di quello degli Ordini territoriali, lavorando al contempo, come sempre fatto, in raccordo con il Ministero vigilante all'individuazione di un percorso che porti nel più breve tempo possibile allo svolgimento delle elezioni territoriali prima e nazionali poi.

Durante l'Assemblea è emerso chiaramente come nel

corso del suo mandato il Consiglio nazionale sia stato considerato dal Ministero della Giustizia come il suo naturale e legittimo interlocutore per la assunzione dei vari atti che hanno interessato la categoria.

A cura della Redazione

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus e ristrutturazione edilizia: come cumulare le detrazioni

Qualora si attuino interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, essendo stati realizzati, ad esempio sia interventi ammessi al Superbonus sia interventi edilizi, esclusi dal predetto Superbonus, ma rientranti tra quelli di ristrutturazione edilizia, per cui spetta una detrazione pari al 50 per cento delle spese, il contribuente potrà fruire di entrambe le agevolazioni a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai due diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 665 del 6 ottobre 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 665 in data 6 ottobre 2021, riguardante il superbonus.

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

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

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

Nell'ipotesi di interventi realizzati su parti comuni di

edifici in condominio per i quali il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, l'ammontare di spesa così determinato costituisce il **limite massimo di spesa** agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono.

Ciascun condomino potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli articoli 1123 e seguenti del codice civile.

Nel caso in cui la spesa sia sostenuta da più contribuenti, la stessa, nel limite massimo previsto, va ripartita tra gli aventi diritto in base al costo da ciascuno effettivamente sostenuto e documentato. Il predetto limite è, inoltre, riferito a ciascun contribuente e costituisce, pertanto, l'ammontare massimo di spesa ammesso alla detrazione.

I **limiti di spesa** ammessi alla detrazione variano in funzione della tipologia di interventi realizzati nonché degli edifici oggetto dei lavori agevolabili. L'importo massimo di detrazione spettante si riferisce ai singoli interventi agevolabili ragion per cui qualora sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Come evidenziato dalla circolare n. 7/E del 25 giugno 2021, negli interventi di **manutenzione straordinaria** sono necessarie, per completare l'intervento edilizio nel suo insieme, anche delle opere di natura diversa ma strettamente funzionali all'esecuzione dell'intervento stesso ragion per cui, dovendo tener conto del carattere assorbente della categoria "superiore" rispetto a quella "inferiore", si è dell'avviso che anche tali spese rientrino nel limite di spesa agevolabile.

Qualora si attuino interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, essendo stati realizzati, ad esempio sia interventi ammessi al Superbonus (come il c.d. "cappotto termico") sia interventi edilizi, esclusi dal predetto Superbonus, ma rientranti tra quelli di ristrutturazione edilizia, per cui spetta una detrazione pari al 50 per cento delle spese, il contribuente potrà fruire di **entrambe le agevolazioni** a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai due diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

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

ammesso alla detrazione.

Infine, in merito ai limiti di spesa ammessi al Superbonus, nella circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che il limite di spesa di 48.000 euro è stabilito cumulativamente per l'installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti. Tale chiarimento è da intendersi superato a seguito del parere fornito dal Ministero dello Sviluppo economico che ha, invece, ritenuto che il predetto limite di spesa di 48.000 euro vada distintamente riferito agli interventi di installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 665](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Imposta di registro agevolata su atti di "trasformazione del territorio": in quali casi

Il trattamento tributario dell'imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali che si applica anche a tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio presuppone quale elemento essenziale della fattispecie agevolativa, l'esistenza di un accordo o convenzione, da stipularsi tra privato ed ente pubblico. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 668 del 6 ottobre 2021 con cui ha specificato che la stipula di un accordo o di una convenzione attiene alla fase di regolamentazione del rapporto tra il soggetto pubblico ed il soggetto privato delle modalità, contenuti di attività e procedure finalizzate alla 'trasformazione' del territorio.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 668 in data 6 ottobre 2021, riguardante l'imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali per atti preordinati alla trasformazione del territorio.

Ai sensi del comma 2 all'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, introdotto dall'articolo 1, comma 88, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 il trattamento tributario di cui al primo comma dello stesso articolo 20 (imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali ex art. 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973) si applica anche a tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio posti in

essere mediante accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici, nonché a tutti gli atti attuativi posti in essere in esecuzione dei primi.

Tale formulazione della disposizione di cui all'articolo 20 amplia la portata applicativa della previsione agevolativa, in quanto la stessa viene di fatto estesa ad atti, compresi quelli attuativi, in precedenza non agevolati, purché gli stessi siano, comunque, finalizzati alla trasformazione del territorio e siano posti in essere sulla base di accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici.

Con la risoluzione n. 80/E del 2018 sono stati forniti chiarimenti interpretativi in ordine alla disposizione introdotta dall'articolo 1, comma 88, della legge n. 205 del 2017, precisando che la stessa deve essere comunque coordinata con il contesto normativo alla quale la medesima si riferisce (ovvero con la legge n. 10 del 1977, cd. "Legge Bucalossi"), per cui il regime agevolativo previsto da tale disposizione non potrebbe di conseguenza essere esteso ad atti che, sebbene genericamente preordinati alla trasformazione del territorio, non abbiano quale oggetto interventi edilizi riconducibili a quelli previsti dalla citata legge n. 10 del 1977; in tale sede, è stato peraltro precisato che rientrano, fra gli altri, nell'ambito di tale legge le cessioni di aree per la realizzazione delle opere di urbanizzazione connesse all'intervento edilizio e gli atti finalizzati alla redistribuzione di aree fra colottizzanti, sulla base anche delle istruzioni fornite con la Risoluzione n. 56/E del 1° giugno 2015.

Il riferimento contenuto nella novella agli «accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici» induce a ritenere che gli atti "agevolati", presuppongono, quale elemento essenziale della fattispecie agevolativa, l'esistenza di un accordo o convenzione, da stipularsi tra privato ed ente pubblico.

La stipula di un accordo o di una convenzione attiene, tuttavia, alla fase di regolamentazione del rapporto tra il soggetto pubblico ed il soggetto privato delle modalità, contenuti di attività e procedure finalizzate alla 'trasformazione' del territorio, che può riguardare, tra l'altro, le modalità di realizzazione delle opere di urbanizzazione (che ad es. possono, sulla base di quanto previsto in convenzione, essere realizzate dal privato a scomputo della quota dovuta per gli oneri di urbanizzazione) ovvero le caratteristiche degli immobili da realizzare, ed i criteri di fissazione dei prezzi di cessione degli stessi, nel rispetto della disciplina recata dal Testo unico edilizia.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021,](#)

[n. 668](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Edifici da due a quattro immobili: Superbonus per spese sostenute entro il 31 dicembre 2022,

Per gli interventi effettuati dai condomini di cui all'articolo 119 comma 9, lett. a) del decreto Rilancio, ossia con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, indipendentemente se, alla data del 30 giugno 2022, abbiano effettuato o meno interventi per il 60 per cento di quelli complessivi. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 672 del 6 ottobre 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 672 in data 6 ottobre 2021, riguardante il superbonus.

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

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

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

L'Amministrazione finanziaria ha ricordato che per gli interventi effettuati dai condomini di cui allo stesso all'articolo 119 comma 9, lett. a) del decreto Rilancio,

ossia condomini con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, indipendentemente se, alla data del 30 giugno 2022, abbiano effettuato o meno interventi per il 60 per cento di quelli complessivi.

Inoltre, è stato chiarito che è agevolata l'installazione dei sistemi di building automation per gli impianti di condizionamento estivo, di riscaldamento invernale e di produzione di acqua calda sanitaria, a condizione che ricorrano le condizioni previste dal decreto requisiti e nei limiti di 15.000 euro

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 672](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Super Sismabonus con titolo abilitativo dal 2017 indipendentemente dall'inizio della procedura autorizzatoria

In tema di superbbonus, è possibile accedere al sismabonus per le spese sostenute dal 1° gennaio 2021 anche qualora il titolo abilitativo sia stato rilasciato a partire dal 1° gennaio 2017, indipendentemente dalla data di inizio della procedura autorizzatoria. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con risposta a interpello n. 674 del 6 ottobre 2021 con cui ha sottolineato che questa ipotesi era esclusa prima delle modifiche apportate dalla legge di bilancio 2021 alla normativa contenuta nel Decreto Rilancio.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 674 in data 6 ottobre 2021, riguardante il superbbonus.

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

statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**) effettuati su unità immobiliari residenziali.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

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

La norma attualmente vigente prevede, tra l'altro, che il sismabonus si applica in caso di interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate a partire dal 1° gennaio 2017 ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio.

La **Commissione consultiva** per il monitoraggio dell'applicazione del d.m. 28 febbraio 2017, n. 58, e delle linee guida ad esso allegate, in sede di risposta resa all'Agenzia delle entrate in data 9 agosto 2021, R.U. 0213602, ha precisato che in sostanza, a decorrere dal 1° gennaio 2021, la citata legge di bilancio 2021 ha aggiunto nel predetto comma 1-bis le parole ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio.

Con tale locuzione il legislatore ha inteso consentire l'accesso al beneficio anche ai contribuenti che - a partire dal 1° gennaio 2021 - sostengono le spese a fronte di interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dal 1° gennaio 2017 ovvero per interventi per i quali a partire da tale ultima data sia stato rilasciato il titolo edilizio.

Ne consegue che è possibile accedere alle detrazioni per le spese sostenute dal 1° gennaio 2021 anche qualora il titolo abilitativo sia stato rilasciato a partire dal 1° gennaio 2017, indipendentemente dalla data di inizio della procedura autorizzatoria - ipotesi esclusa prima delle modifiche apportate dalla legge di bilancio 2021.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 674](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Investimenti qualificati prima

del 1° gennaio 2017: non si applica il regime di esenzione

Non possono beneficiare del regime di esenzione gli investimenti qualificati effettuati prima del 1° gennaio 2017 in quanto deve trattarsi di “nuovi” investimenti. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 667 del 6 ottobre 2021 con cui ha specificato che ai fini dell'agevolazione, l'investimento qualificato tramite un OICR rileva anche nel caso in cui sia stato effettuato in anni antecedenti all'entrata in vigore della legge di bilancio 2017, limitatamente ai richiami avvenuti successivamente a tale data, sempreché la politica di investimento ai fini della disciplina fiscale in commento risulti dal regolamento di gestione dell'OICR, altrimenti occorrerà fare riferimento ai richiami avvenuti successivamente alla data di adeguamento del predetto regolamento.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 667 in data 6 ottobre 2021, in tema di regime fiscale degli “investimenti qualificati” in un fondo già istituito al 1° gennaio 2017.

La legge di bilancio 2017, e successive modificazioni, ha previsto, a decorrere dal 1° gennaio 2017, un regime di non imponibilità per i redditi derivanti da determinati investimenti (cd. “investimenti qualificati”) effettuati dagli enti di previdenza obbligatoria e dalle forme di previdenza complementare di cui al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252 (Fondi pensione). L'agevolazione prevede che i redditi finanziari, sia di capitale sia diversi, derivanti dagli investimenti qualificati, effettuati nel rispetto delle condizioni stabilite per legge, non siano assoggettati all'imposta sul reddito, per le Casse di previdenza, e non concorrano alla formazione della base imponibile su cui si applica l'imposta sostitutiva per i Fondi pensione.

Le Casse di previdenza e i Fondi pensione, secondo quanto disposto, rispettivamente, dai commi 88 e 92 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2017, possono destinare somme fino al 10 per cento dell'attivo patrimoniale risultante dal rendiconto dell'esercizio precedente agli investimenti qualificati, nonché ai piani di risparmio a lungo termine (PIR).

Per poter beneficiare dell'agevolazione, gli strumenti finanziari oggetto di investimento qualificato devono essere detenuti per almeno cinque anni (c.d. minimum holding period).

L'investimento qualificato può avvenire anche in maniera “indiretta”, ossia mediante la sottoscrizione o l'acquisto di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 73 del Tuir, o in Stati UE o in Stati SEE, che investono

prevalentemente in azioni o di quote di imprese residenti in Italia o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo (SEE), con stabile organizzazione in Italia.

La verifica della condizione della “prevalenza” dell'investimento nei suddetti strumenti finanziari deve risultare dal relativo regolamento di gestione dell'OICR italiano ovvero, nel caso di OICR estero, dalla documentazione d'offerta.

Stante la finalità della norma agevolativa non possono beneficiare del regime di esenzione gli investimenti qualificati effettuati prima del 1° gennaio 2017 in quanto deve trattarsi di “nuovi” investimenti.

Ai fini dell'agevolazione, l'investimento qualificato tramite un OICR rileva anche nel caso in cui sia stato effettuato in anni antecedenti all'entrata in vigore della legge di bilancio 2017 (1° gennaio 2017), limitatamente ai richiami avvenuti successivamente a tale data, sempreché la politica di investimento ai fini della disciplina fiscale in commento risulti dal regolamento di gestione dell'OICR, altrimenti occorrerà fare riferimento ai richiami avvenuti successivamente alla data di adeguamento del predetto regolamento.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 667

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Liquidazione societaria: quando è possibile chiudere in anticipo la partita IVA

Nel caso di liquidazione societaria, ove il liquidatore intenda chiudere in anticipo la partita IVA e cancellare l'attività dal Registro delle imprese, con conseguente estinzione della società, lo stesso è tenuto a computare l'IVA differita nella dichiarazione annuale da presentare con riferimento all'ultimo periodo d'imposta prima della chiusura dell'attività. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 666 del 6 ottobre 2021 con cui ha evidenziato che la soluzione prospettata non è in contrasto con i chiarimenti resi con risposta n. 163 del 2021, in cui è stata ammessa, solo in via residuale, la possibilità per il curatore fallimentare di riaprire la partita IVA all'atto dell'incasso dei corrispettivi.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 666 in data 6 ottobre 2021, in tema di liquidazione societaria.

Ai sensi dell'articolo 6, comma 3 del decreto IVA le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo.

Il successivo comma 4 prevede, tuttavia, che se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.

In deroga alla disposizione appena richiamata, il comma 5 del citato articolo 6, per evitare l'anticipazione dell'IVA da parte dei fornitori dello Stato, degli enti pubblici, quando i medesimi effettuano il pagamento di beni e servizi differiti nel tempo dispone che per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte allo Stato, agli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, agli enti pubblici territoriali, l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, salva la facoltà di applicare le disposizioni del primo periodo.

Ne deriva:

- per il cedente o prestatore, la possibilità di differire l'esigibilità dell'IVA fino al momento in cui il corrispettivo viene pagato;

- per il cessionario o committente, la possibilità di detrarre l'IVA solo a seguito del pagamento del corrispettivo.

Quando, tuttavia, il cedente/prestatore cessa l'attività, occorre fare riferimento all'articolo 35, comma 4, del decreto IVA, secondo cui in caso di cessazione dell'attività il termine per la presentazione della dichiarazione decorre dalla data di ultimazione delle operazioni relative alla liquidazione dell'azienda, per le quali rimangono ferme le disposizioni relative al versamento dell'imposta, alla fatturazione, registrazione, liquidazione e dichiarazione.

Nell'ultima dichiarazione annuale deve tenersi conto anche dell'imposta dovuta ai sensi del n. 5) dell'articolo 2, da determinare computando anche le operazioni indicate nel quinto comma dell'articolo 6, per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità dell'imposta.

Con specifico riferimento all'attività professionale, con la risoluzione n. 232/E del 20 agosto 2009 e successivamente con la risoluzione n. 34/E del 11 marzo 2019 è stato ulteriormente specificato che la cessazione dell'attività per il professionista non coincide con il momento in cui egli si astiene dal porre in essere le prestazioni professionali, bensì con quello, successivo, in cui chiude i rapporti professionali, fatturando tutte le prestazioni svolte e dismettendo i beni strumentali.

Fino al momento in cui il professionista, che non intenda anticipare la fatturazione rispetto al momento di incasso del corrispettivo, non realizza la riscossione dei crediti, la cui esazione sia ritenuta ragionevolmente possibile (perché, ad esempio, non è decorso il termine di prescrizione di cui all'art. 2956, comma 1, n. 2 del codice civile) l'attività professionale non può ritenersi cessata.

I supremi giudici della Corte di cassazione hanno affermato che, se il contribuente intende comunque chiudere anticipatamente la partita IVA, il medesimo è vincolato a due adempimenti: i) versare "preventivamente" l'imposta indicata nella fattura ad "esigibilità differita", emettendole, qualora non vi avesse ancora provveduto; ii) computare nell'ultima dichiarazione annuale IVA anche le operazioni per le quali si è anticipata l'esigibilità dell'imposta - che nell'ipotesi di attività non cessata sarebbe stata "differita" - rispetto al momento dell'effettivo incasso.

Ne consegue che ove il liquidatore intenda chiudere in anticipo la partita IVA e cancellare l'attività dal Registro delle imprese, con conseguente estinzione della società, lo stesso è tenuto a computare l'IVA differita nella dichiarazione annuale da presentare con riferimento all'ultimo periodo d'imposta prima della chiusura dell'attività.

La soluzione prospettata non è in contrasto con i chiarimenti resi con risposta n. 163 del 2021, in cui è stata ammessa, solo in via residuale, la possibilità per il curatore fallimentare di riaprire la partita IVA all'atto dell'incasso dei corrispettivi.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 666](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Mutamenti relativi alla devoluzione dell'eredità con la dichiarazione di successione integrativa

La dichiarazione di successione integrativa o sostitutiva è una denuncia di successione redatta successivamente alla prima dichiarazione ed in ragione di un evento che dà luogo ad un mutamento della devoluzione dell'eredità, sicché serve anche per aggiungere eventuali beni, mobili o immobili,

non inseriti precedentemente nell'asse ereditario. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 633 del 5 ottobre 2021 con cui ha specificato che la dichiarazione di successione modificativa, invece, consente di modificare i dati presentati nella prima dichiarazione relativi ai dati anagrafici degli eredi, alle quote ereditarie, ai dati catastali degli immobili ed ai dati relativi e liquidità. A differenza della dichiarazione integrativa, la dichiarazione di successione modificativa non può riguardare mutamenti relativi alla devoluzione dell'eredità.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 664 del 6 ottobre 2021, riguardante chiarimenti in ordine alla presentazione della dichiarazione di successione e pagamento delle relative imposte in presenza di un precedente accertamento/liquidazione d'ufficio per una dichiarazione omessa.

Ai sensi dell'articolo 27, comma 2 del d.lgs. n. 346 del 1990 (TUS) l'imposta di successione liquidata dall'ufficio in base alla dichiarazione della successione, a norma dell'articolo 33, ed è nuovamente liquidata, a norma dello stesso articolo, in caso di successiva presentazione di dichiarazione sostitutiva o integrativa.

L'Ufficio del registro liquida l'imposta in base alla dichiarazione della successione, anche se presentata dopo la scadenza del relativo termine ma prima che sia stato notificato accertamento d'ufficio, tenendo conto delle dichiarazioni integrative o modificative già presentate.

Se successivamente alla presentazione della dichiarazione di successione sopravviene un evento che dà luogo a mutamento della devoluzione dell'eredità o del legato ovvero ad applicazione dell'imposta in misura superiore, i soggetti obbligati, anche se per effetto di tale evento, devono presentare dichiarazione sostitutiva o integrativa.

Ai sensi dell'articolo 31, comma 1, del TUS, la dichiarazione di successione deve essere presentata entro un anno dalla data di apertura della successione.

In ogni caso fino alla scadenza del termine di presentazione, la dichiarazione di successione può essere modificata.

L'imposta di successione è suscettibile di essere liquidata, dopo la dichiarazione, mediante l'avviso di liquidazione. L'attività di liquidazione è soggetta a termini di decadenza ai sensi dell'articolo 27 del TUS.

Tale ultima norma regola compiutamente l'attività liquidatoria del tributo, prevedendo, al secondo comma, che l'imposta è liquidata dall'Ufficio in base alla dichiarazione di successione, a norma dell'articolo 33, ed è nuovamente liquidata, a norma dello stesso articolo, in caso di successiva presentazione di dichiarazione

sostitutiva o integrativa entro il termine di decadenza di tre anni dalla data di presentazione della dichiarazione di successione o della dichiarazione integrativa o sostitutiva.

La dichiarazione di successione integrativa o sostitutiva è una denuncia di successione redatta successivamente alla prima dichiarazione ed in ragione di un evento che dà luogo ad un mutamento della devoluzione dell'eredità, sicché serve anche per aggiungere eventuali beni, mobili o immobili, non inseriti precedentemente nell'asse ereditario.

La dichiarazione di successione modificativa (art. 28, comma 6 e art. 31, comma 3, TUS), invece, consente di modificare i dati presentati nella prima dichiarazione relativi ai dati anagrafici degli eredi, alle quote ereditarie, ai dati catastali degli immobili ed ai dati relativi e liquidità. A differenza della dichiarazione integrativa, la dichiarazione di successione modificativa non può riguardare mutamenti relativi alla devoluzione dell'eredità.

La Corte di Cassazione a Sezioni Unite, con sentenza 27 luglio 2004, n. 14088, nel rilevare la specificità della dichiarazione di successione, disciplinata dall'articolo 27 e seguenti del TUS, rispetto ad altre dichiarazioni fiscali, chiarisce testualmente la dichiarazione sostitutiva e quella integrativa nell'art. 28, comma 6, si atteggiando come materia di vero e proprio obbligo, condizionato al sopravvenire di eventi che diano luogo a mutamento della devoluzione dell'eredità e del legato ovvero ad applicazione dell'imposta in e del legato ovvero ad applicazione dell'imposta in misura superiore.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 664

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Imposta di registro proporzionale per indennità aggiuntive su cessione volontaria di aree edificabili

Nell'ambito di fattispecie connesse all'espropriazione per pubblica utilità, le indennità aggiuntive da corrispondere per la cessione volontaria di aree edificabili sono da assoggettare ad imposta di registro in misura proporzionale. Lo ha chiarito

l'Agenzia

delle Entrate con la risposta a interpello n. 669 del 6 ottobre 2021 con cui ha ricordato che nei casi in cui è stato concluso l'accordo di cessione, o quando esso non è stato concluso per fatto non imputabile all'espropriato ovvero perché a questi è stata offerta una indennità provvisoria che attualizzata, risulta inferiore agli otto decimi di quella determinata in via definitiva, l'indennità è aumentata del 10 per cento.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 669 in data 6 ottobre 2021, riguardante il trattamento fiscale ai fini dell'imposta di registro applicabile ad alcune fattispecie connesse all'espropriazione per pubblica utilità.

In base a quanto previsto dall'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al DPR 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), sono soggetti ad imposta di registro nella misura proporzionale del 9% gli "atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi.

L'articolo 44 del TUR, al comma 2, prevede che per l'espropriazione per pubblica utilità e per ogni altro atto della pubblica utilità traslativo o costitutivo della proprietà di beni mobili o immobili o di aziende e di diritti reali sugli stessi la base imponibile è costituita dall'ammontare definitivo dell'indennizzo. In caso di trasferimento volontario all'espropriante nell'ambito della procedura espropriativa la base imponibile è costituita dal prezzo.

Ai sensi dell'articolo 57, comma 8, del TUR negli atti di espropriazione per pubblica utilità o di trasferimento coattivo della proprietà o di diritti reali di godimento l'imposta è dovuta solo dall'ente espropriante o dall'acquirente senza diritto di rivalsa, anche in deroga all'art. 8 della legge 27 luglio 1978, n. 392; l'imposta non è dovuta se espropriante o acquirente è lo Stato. Nonostante tale ultima norma non contenga un riferimento espresso alle cessioni volontarie, queste ultime, come precisato con le risoluzioni 18 maggio 2001, n. 72/E, e 31 luglio 2002, n. 254/E, inserendosi nell'ambito di un procedimento espropriativo e producendo gli stessi effetti del decreto di esproprio, sono soggette alla medesima disciplina prevista dall'articolo 57, comma 8 del TUR.

Pertanto, in attuazione di quanto stabilito da tale ultima disposizione, sia i procedimenti espropriativi che si concludono con un decreto di esproprio sia quelli che hanno luogo tramite delle cessioni volontarie, se da porre in essere nei confronti di un ente pubblico

territoriale, non possono beneficiare della previsione esentativa stabilita nell'ipotesi in cui soggetto espropriante o acquirente sia lo Stato.

In seguito all'entrata in vigore dell'articolo 10 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, con cui è stata attuata una riforma della disciplina applicabile, ai fini dell'imposta di registro, agli atti costitutivi o traslativi di diritti reali immobiliari, è stato previsto, tra l'altro, che a partire dal 1° gennaio 2014, come precisato con circolare 21 febbraio 2014/E, n. 2, per effetto della riformulazione dell'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, i trasferimenti a favore degli enti pubblici territoriali che, fino al 31 dicembre 2013, erano soggetti ad imposta di registro in misura fissa, sono soggetti ad imposta di registro in misura proporzionale.

Con riferimento all'ipotesi avente ad oggetto il trattamento fiscale applicabile, alle indennità per soprassuoli, frutti pendenti, deprezzamento della proprietà residua, occorre evidenziare che l'articolo 32, comma 1, del d.P.R. n. 327 del 2001, stabilisce che l'indennità di espropriazione è determinata sulla base delle caratteristiche del bene al momento dell'accordo di cessione o alla data dell'emanazione del decreto di esproprio, valutando l'incidenza dei vincoli di qualsiasi natura non aventi natura espropriativa e senza considerare gli effetti del vincolo preordinati all'esproprio e quelli connessi alla realizzazione dell'eventuale opera prevista. Il successivo comma 2 prevede che il valore del bene è determinato senza tenere conto delle costruzioni, delle piantagioni e delle migliorie, qualora risulti, avuto riguardo al tempo in cui furono fatte e ad altre circostanze, che esse siano state realizzate allo scopo di conseguire una maggiore indennità.

Si considerano realizzate allo scopo di conseguire una maggiore indennità, le costruzioni, le piantagioni e le migliorie che siano state intraprese sui fondi soggetti ad esproprio dopo la comunicazione di avvio del procedimento.

Quindi costituiscono parte integrante dell'indennità di espropriazione, rientranti nella determinazione della base imponibile, ed in quanto tali da assoggettare ad imposta di registro in misura proporzionale, in base a quanto previsto dall'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, le indennità per costruzioni, piantagioni, migliorie del fondo, quali soprassuoli e frutti pendenti.

Alle medesime conclusioni, con conseguente applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale, si perviene con riferimento all'indennità per deprezzamento della proprietà residua, di cui all'articolo 33 del d.P.R. n. 327 del 2001, ai sensi del quale nel caso di esproprio parziale di un bene unitario, il valore della

parte espropriata è determinato tenendo conto della relativa diminuzione di valore.

Con riferimento all'ipotesi avente ad oggetto il trattamento fiscale da applicare all'indennità aggiuntiva per il proprietario coltivatore diretto o imprenditore agricolo a titolo principale e per il fittavolo, mezzadro o compartecipante per il mancato utilizzo dei beni, è stato evidenziato che si prevede una indennità aggiuntiva al fittavolo, al mezzadro o al compartecipante che, per effetto della procedura espropriativa o della cessione volontaria, sia costretto ad abbandonare in tutto o in parte l'area direttamente coltivata da almeno un anno prima della data in cui vi è stata la dichiarazione di pubblica utilità.

Tali indennità aggiuntive contribuiscono a determinare l'importo dovuto per effetto dell'espropriazione e sono pertanto da considerare parte integrante dell'indennità di espropriazione corrisposta, ai sensi dell'articolo 44 del TUR, a fronte di un atto della pubblica autorità traslativo o costitutivo della proprietà di beni immobili.

Tali indennità, pertanto, sono da assoggettare ad imposta di registro in misura proporzionale.

Con riferimento all'ipotesi avente ad oggetto il trattamento fiscale applicabile all'indennità di occupazione temporanea e all'indennità di occupazione preordinata all'esproprio è stato evidenziato che l'articolo 49 del d.P.R. n. 327 del 2001, rubricato "l'occupazione di aree non soggette ad esproprio" prevede che l'autorità espropriante può disporre l'occupazione temporanea di aree non soggette al procedimento espropriativo se ciò risulti necessario per la corretta esecuzione dei lavori previsti.

Per tale occupazione è dovuta al proprietario una indennità che è pari ad un dodicesimo di quanto sarebbe dovuto nel caso di esproprio dell'area e, per ogni mese o frazione di mese, una indennità pari ad un dodicesimo di quella annua.

La previsione normativa nel disporre l'occupazione temporanea di aree non soggette ad espropriazione, non consente di ricondurre l'indennità di occupazione temporanea alla disciplina di cui al menzionato articolo 44 del TUR, che postula la presenza di un atto della pubblica autorità traslativo o costitutivo della proprietà di beni immobili.

Nei casi in cui è stato concluso l'accordo di cessione, o quando esso non è stato concluso per fatto non imputabile all'espropriato ovvero perché a questi è stata offerta una indennità provvisoria che attualizzata, risulta inferiore agli otto decimi di quella determinata in via definitiva, l'indennità è aumentata del 10 per cento. In tal caso, le indennità aggiuntive da corrispondere,

ai sensi dell'articolo 37, comma 2, del d.P.R. n. 327 del 2001, per la cessione volontaria di aree edificabili sono da assoggettare ad imposta di registro in misura proporzionale, in base a quanto previsto dall'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.

Con riferimento all'aliquota dell'imposta di registro da applicare all'indennità da corrispondere in relazione agli atti di espropriazione dei terreni agricoli, l'Amministrazione finanziaria ha evidenziato che è dovuta l'imposta di registro nella misura del 15% prevista per i trasferimenti dei terreni agricoli a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 669](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Imposta di registro agevolata: non può applicarsi se l'atto rientra nel campo IVA

Il trattamento tributario dell'imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali non può applicarsi laddove ricorrano tutti i presupposti (soggettivo, oggettivo e territoriale) per l'applicazione dell'IVA. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 668 del 6 ottobre 2021 con cui ha specificato che l'atto non potrà beneficiare del regime di favore previsto per imposta di registro, poiché rientrerà nel campo di applicazione dell'IVA, non potendo l'operazione essere qualificata come fuori campo IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 670 in data 6 ottobre 2021, riguardante l'imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali per atti preordinati alla trasformazione del territorio.

Ai sensi del comma 2 all'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, introdotto dall'articolo 1, comma 88, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 il trattamento tributario di cui al primo comma dello stesso articolo 20 (imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali ex art. 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973) si applica anche a tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio posti in essere mediante accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici, nonché a tutti gli atti attuativi posti in

essere in esecuzione dei primi.

La disposizione si applica a tutte le convenzioni e atti di cui all'articolo 40-bis della legge provinciale di Bolzano 11 agosto 1997.

Quindi la norma consente di includere tra gli atti che beneficiano del regime agevolato anche gli atti riconducibili all'articolo 40-bis della legge provinciale n. 13 del 1997.

Al fine di valutare l'applicabilità all'atto del regime di favore di cui all'articolo 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973, occorre preliminarmente verificare se l'atto sia da assoggettare ad IVA o ad imposta di registro.

L'applicabilità di tale regime postula l'assoggettamento dell'atto all'imposta di registro, come espressamente precisato con risoluzione 24 aprile 2002, n. 127, emanata in relazione al trasferimento di alloggi costruiti in attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale.

Quindi, laddove, ricorrano tutti i presupposti (soggettivo, oggettivo e territoriale) per l'applicazione dell'IVA, l'atto non potrà beneficiare del regime di favore di cui all'articolo 32, comma 2, sopra citato. In tal caso, infatti, l'atto rientrerà nel campo di applicazione dell'IVA, non potendo l'operazione essere qualificata come fuori campo IVA.

Tra l'altro è stato evidenziato che l'avvenuta abrogazione della disciplina recata dalla legge provinciale di Bolzano n. 13 del 1997, non preclude la fruibilità del regime di favore di cui all'articolo 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973, ai sensi del comma 3 dell'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, in relazione alle convenzioni e agli accordi urbanistici stipulati ai sensi dell'articolo 20 della legge provinciale di Bolzano n. 9 del 2018.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 670](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Trasferimento beni strumentali all'impresa agricola: quando opera l'esenzione dall'imposta di donazione

In tema di agevolazioni per donazione di beni strumentali all'attività aziendale agricola, occorre verificare se i beni oggetto di donazione siano effettivamente strumentali e funzionali all'esercizio dell'attività agricola che, per effetto della successione o della donazione "continua" tra ascendenti e discendenti entro il terzo grado. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 671 del 6 ottobre 2021 con cui ha specificato il legislatore ha collegato la finalità di favorire la continuità dell'impresa al bene oggetto del trattamento di favore identificato nell'azienda agricola ovvero in qualunque "bene" che sia parte integrante dell'azienda agricola e strumentale all'esercizio di tale attività.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 671 in data 6 ottobre 2021, riguardante agevolazioni per successione o donazione di atti relativi a beni strumentali all'attività aziendale.

L'articolo 14, comma 1, della legge 15 dicembre 1998, n. 441 stabilisce che al fine di favorire la continuità dell'impresa agricola, anche se condotta in forma di società di persone, gli atti relativi ai beni costituenti l'azienda, ivi compresi i fabbricati, le pertinenze, le scorte vive e morte e quant'altro strumentale all'attività aziendale oggetto di successione o di donazione tra ascendenti e discendenti entro il terzo grado sono esenti dall'imposta sulle successioni e donazioni, dalle imposte catastali, di bollo e soggetti alle sole imposte ipotecarie in misura fissa qualora i soggetti interessati siano:

- coltivatori diretti ovvero imprenditori agricoli a titolo principale, che non hanno ancora compiuto quaranta anni, iscritti alle relative gestioni previdenziali, o a condizioni che si iscrivano entro tre anni dal trasferimento;

- giovani che non hanno ancora compiuto i quaranta anni a condizione che acquisiscano la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale entro ventiquattro mesi dal trasferimento, iscrivendosi alle relative gestioni previdenziali entro i successivi due anni.

Il successivo secondo comma dello stesso articolo 14, dispone che le agevolazioni sono concesse a decorrere dal 1999, a condizione che i soggetti di cui al medesimo comma si obblighino a coltivare o condurre direttamente i fondi rustici per almeno sei anni.

Sotto il profilo soggettivo, dunque, possono usufruire dell'agevolazione, così come precisato con la circolare n. 109 del 24 maggio 2000, i trasferimenti per successione e donazione tra soggetti, ascendenti e discendenti, legati da un vincolo di parentela in linea retta entro

il terzo grado.

Quanto alle condizioni, deve trattarsi di giovani coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali (cd. IAP), che non hanno compiuto quaranta anni, iscritti nella relativa gestione previdenziale o che si iscrivano entro 3 anni dal trasferimento oppure giovani aspiranti coltivatori diretti o IAP, che non hanno ancora compiuto quaranta anni, che acquisiscano la qualificazione entro 24 mesi dal trasferimento dei beni, e che si iscrivano alle relative gestioni previdenziali entro i successivi due anni.

Sotto il profilo oggettivo, si rileva che l'articolo 6, comma 8, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (legge finanziaria 2001), ha modificato la precedente versione dell'articolo 14, comma 1, sostituendo le parole «a fondi rustici» con «ai beni costituenti l'azienda, ivi compresi i fabbricati, le pertinenze, le scorte vive e morte e quant'altro strumentale all'attività aziendale». La modifica normativa predetta, sostituendo l'inciso «gli atti relativi a fondi rustici» con l'inciso gli «atti relativi ai beni costituenti l'azienda» ha modificato in modo sostanziale la portata della previsione agevolativa, collegandone la finalità (favorire la continuità dell'impresa) al bene oggetto del trattamento di favore identificato nell'azienda agricola ovvero in qualunque «bene» che sia parte integrante dell'azienda agricola e strumentale all'esercizio di tale attività.

Quindi occorre verificare se i beni oggetto di donazione siano effettivamente strumentali e funzionali all'esercizio dell'attività agricola che, per effetto della successione o della donazione «continua» tra ascendenti e discendenti entro il terzo grado.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 671

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus facciate anche per lavori riconducibili ai parapetti sull'involucro esterno visibile dell'edificio

In tema di bonus facciate, sono ammesse le spese per i lavori riconducibili ai parapetti sull'involucro esterno visibile dell'edificio, diversamente i lavori per il rifacimento delle tende avvolgibili non potranno essere ammessi salvo al bonus che, sulla

base di presupposti tecnici, risultino «aggiuntivi» all'intervento edilizio trattandosi di opere accessorie e di completamento dello stesso. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 673 del 6 ottobre 2021, con cui ha fornito chiarimenti rispetto all'ambito oggettivo di applicazione della norma.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n.673 del 6 ottobre 2021 riguardante il bonus facciate.

La legge di bilancio 2020, come modificato dalla legge di bilancio 2021, prevede una detrazione del 90 per cento per la ristrutturazione delle facciate esterne degli edifici (cd. Bonus facciate).

In particolare, la detrazione spetta in relazione alle spese documentate, sostenute negli anni 2020 e 2021, relative agli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444.

La detrazione spetta a condizione che gli edifici oggetto degli interventi siano ubicati in zona A o B ai sensi del decreto ministeriale 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

L'esplicito richiamo agli interventi realizzati esclusivamente sulle strutture opache della facciata, sui balconi, ornamenti e fregi, comporta che siano ammessi al bonus facciate gli interventi sull'involucro esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno) e, in particolare, gli interventi sugli elementi della facciata costituenti esclusivamente la «struttura opaca verticale». Si tratta, a titolo esemplificativo, del consolidamento, del ripristino, del miglioramento e rinnovo dei predetti elementi costituenti la struttura opaca verticale della facciata stessa e della mera pulitura e tinteggiatura della superficie, del rinnovo degli elementi costitutivi dei balconi, degli ornamenti e dei fregi nonché dei lavori riconducibili al decoro urbano quali quelli riferiti alle grondaie, ai pluviali, ai parapetti, ai cornicioni e alla sistemazione di tutte le parti impiantistiche che insistono sulla parte opaca della facciata.

La detrazione non spetta, invece, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico, nonché per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli.

La ratio della normativa in esame è, dunque, quella di incentivare gli interventi edilizi, finalizzati al decoro urbano, rivolti a conservare l'organismo edilizio, nel

rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, in conformità allo strumento urbanistico generale ed ai relativi piani attuativi favorendo, altresì, lavori di miglioramento dell'efficienza energetica degli edifici.

Nella circolare n. 2/E del 2020, è stato precisato che la detrazione spetta, tra l'altro, anche per le spese sostenute per i costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi ammessi al bonus facciate.

I bonus facciate spetta anche per i lavori aggiuntivi, quali lo smontaggio e rimontaggio delle tende solari ovvero la sostituzione delle stesse, nel caso in cui ciò si rendesse necessario per motivi tecnici, trattandosi di opere accessorie e di completamento dell'intervento di isolamento delle facciate esterne nel suo insieme, i cui costi sono strettamente collegati alla realizzazione dell'intervento edilizio stesso.

Di conseguenza sono ammesse al bonus facciate le spese per i lavori riconducibili ai parapetti sull'involucro esterno visibile dell'edificio, diversamente i lavori per il rifacimento delle tende avvolgibili non potranno essere ammessi salvo che, sulla base di presupposti tecnici, risultino "aggiuntivi" all'intervento edilizio trattandosi di opere accessorie e di completamento dello stesso.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 06/10/2021, n. 673](#)

Fisco

Imposte sui redditi

Valute estere: il cambio di settembre 2021

È stato accertato il cambio delle valute estere per il mese di settembre 2021. La misura è stabilita dal provvedimento del 7 ottobre pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate. I valori indicati sono necessari quando, ad esempio, in applicazione di alcune disposizioni del TUIR, nella determinazione del reddito ai fini IRPEF e IRES, si fa riferimento a elementi espressi in valuta estera come corrispettivi, proventi, spese e oneri. Sono applicabili anche i tassi di cambio alternativi forniti da operatori internazionali indipendenti, utilizzati dall'impresa nella contabilizzazione delle operazioni in valuta, purché la relativa quotazione sia resa disponibile attraverso fonti di informazione pubbliche e verificabili.

Con provvedimento del 7 ottobre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i **cambi delle valute estere**,

utilizzabili ai fini fiscali per il mese di settembre 2021.

In particolare, si tratta delle medie dei cambi delle valute estere che vengono calcolate a titolo indicativo dalla Banca d'Italia sulla base di quotazioni di mercato salvo che per le valute evidenziate con l'asterisco che vengono rilevate contro Euro nell'ambito del Sistema Europeo di Banche Centrali (SEBC).

Inoltre, nel provvedimento, il riporto delle medie dei cambi, calcolati a titolo indicativo dalla Banca d'Italia sulla base di quotazioni di mercato, è accompagnato da quella dello Stato e della moneta di riferimento.

A cosa servono i cambi delle valute estere

La media mensile delle valute estere va utilizzata in tutti i casi in cui tale utilizzo è richiamato dalle norme presenti nel TUIR (nello specifico con riferimento al Titolo I, che disciplina l'IRPEF, e al Titolo II, che tratta l'IRES, del D.P.R. n. 917/1986).

Infatti, l'art. 110, comma 9, TUIR prevede che - agli effetti delle norme sull'IRES che vi fanno riferimento - il cambio delle valute estere in ciascun mese è accertato, su conforme parere dell'Ufficio italiano dei cambi, con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale entro il mese successivo.

Si ricorda che sono tuttavia applicabili i **tassi di cambio alternativi** forniti da operatori internazionali indipendenti utilizzati dall'impresa nella contabilizzazione delle operazioni in valuta, purché la relativa quotazione sia resa disponibile attraverso fonti di informazione pubbliche e verificabili.

Tra le diverse disposizioni del TUIR che richiamano l'utilizzo delle valute si segnala l'art. 68, comma 6, secondo cui per le valute estere prelevate da depositi e conti correnti, in mancanza della documentazione del costo, si assume come **costo il valore della valuta al minore dei cambi mensili** accertati ai sensi dell'art. 110, comma 9, nel periodo d'imposta in cui la plusvalenza è realizzata.

Ulteriore utilizzo si ha ai fini della compilazione del **quadro RW** laddove, ai fini della valorizzazione delle **attività finanziarie e patrimoniali** da indicare nel quadro, in caso di importi in valuta estera il contribuente deve indicare il controvalore in euro utilizzando il cambio indicato nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate emanato ai fini dell'individuazione dei cambi medi mensili.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, provvedimento 07/10/2021, n. 256279/2021](#)

Lavoro e Previdenza
Rischi e tutele

Smart working post pandemia: criticità su privacy e sicurezza informatica. Come risolverle

di Valentina Frediani - Founder e CEO Colin & Partners

Connessioni non protette, utilizzo promiscuo di dispositivi personali e aziendali, condivisione di dati fuori dal perimetro aziendale e l'imprevedibile "fattore umano" hanno favorito più che mai, in questi mesi, la crescita esponenziale di malware informatici ai danni di enti e imprese. Eppure, lo smart working, che ha costretto migliaia di lavoratori a traslocare l'ufficio tra le mura domestiche, non è una formula di lavoro da demonizzare. Tutt'altro. Sono molte le imprese che proseguiranno le attività in modalità remota. Ma quali sono gli aspetti di maggiore criticità da gestire e cosa significa adottare una logica multidisciplinare?

Dopo un'entrata in scena dirompente e obbligata dalle circostanze, l'espressione "**smart working**" è entrata a far parte del linguaggio collettivo, una modalità di lavoro effettiva comunemente riconosciuta e applicata e non più - o perlomeno non solo - una misura per contrastare la diffusione del virus.

Durante gli ultimi 18 mesi, la possibilità di **lavorare da casa** è stata una **scelta obbligata** per garantire la continuità operativa delle attività. Pubblica Amministrazione e imprese sono state chiamate ad evolversi rapidamente sul fronte digitale per rispondere all'urgente necessità di ritradurre servizi e processi a distanza. Tuttavia, la tendenza a lavorare da remoto, anche nel momento in cui molti uffici sono tornati a ripopolarsi, è rimasta in vigore in numerosi settori e molte attività proseguono tuttora in questa formula.

Leggi anche [Smart working semplificato nel settore privato: proroga al 31 dicembre 2021](#)

Smart working e remote working

Prima di affrontare il tema nel dettaglio ed addentrarci nell'approfondimento degli aspetti di maggior impatto dal punto di vista privacy e di cybersicurezza, merita soffermarsi sulla definizione di smart working. Quello che ormai abbiamo imparato a chiamare "**lavoro agile**", nella pratica, consiste piuttosto in **telelavoro**.

Lo smart working normato nello specifico dalla Legge n. 81/2017, all'art. 18, viene definito come una modalità di esecuzione del lavoro di natura subordinata, creato con il duplice scopo di accrescere la competitività ed agevolare la **conciliazione dei tempi di lavoro con la vita privata**.

Si tratta di una soluzione con una forma di organizzazione per fasi, cicli ed obiettivi **senza precisi vincoli** in termini di **orario** o postazioni di lavoro. Formula questa che non risponde a quanto delineato nel DPCM dell'8 marzo 2020, replicato nei contenuti delle settimane successive, in cui è stato promosso un "lavoro da casa", ovvero un remote working che ha ben pochi punti in comune con il lavoro agile.

Scenari aperti sul piano privacy

Chiariti gli aspetti semantici della questione, sia lo smart che il remote working hanno aperto scenari ampi e posto interrogativi di notevole entità sul piano della privacy e della **sicurezza delle informazioni**.

Passata la prima fase di emergenza in cui le questioni non rappresentavano certo la priorità del Paese, alle prese con una crisi sanitaria mai registrata, con il passare delle settimane e poi dei mesi, la questione ha richiesto un intervento puntuale. Dopo aver rappresentato una delle voci sempre presenti nei vari decreti che si sono susseguiti nell'ultimo anno e mezzo, il D.L. 14 luglio 2020, n. 74, ha disposto la proroga dei termini di alcune specifiche misure, tra le quali, per l'appunto, le disposizioni previste in tema di lavoro agile.

Sul piano *privacy*, il principale punto che prenderemo ad esame, riguarda il "**potere di controllo**" della **parte datoriale**. Il titolare del trattamento deve infatti tener presente che il lavoro agile pone l'accento sul raggiungimento degli obiettivi: il controllo da remoto del lavoratore non è dunque applicabile, rappresentando non solo una violazione dello **Statuto dei lavoratori**, ma addirittura una contraddizione se lo si considera in termini logici. L'art. 4 dello Statuto consente di fatto l'adozione di soluzioni di monitoraggio "solo quando queste siano funzionali allo svolgimento del *business* o alla tutela delle informazioni aziendali", in altre parole quando non è possibile farne a meno per esigenze organizzative e produttive, per la sicurezza del lavoro e per la tutela del patrimonio aziendale. Il datore di lavoro, nell'ambito del rapporto di smart working, può esprimersi dunque solo con riferimento alle condotte connesse all'esecuzione della prestazione lavorativa.

Leggi anche [Smart working e uso dei dispositivi elettronici: come compilare l'informativa privacy](#)

E sul fronte della sicurezza delle informazioni?

I recenti fatti di cronaca confermano come il lavoro fuori dal perimetro di sicurezza aziendale abbia

determinato un esponenziale innalzamento del numero di casi di **attacchi informatici o perdita di dati** ai danni di imprese private o enti pubblici. Basti pensare al recente attacco alla Regione Lazio e ai suoi sistemi sanitari causato proprio dalla violazione di un'utenza di un dipendente in smart working.

Il caso della Regione Lazio non ha fatto altro che mettere in luce la **vulnerabilità** nelle infrastrutture informatiche comune a molte Pubbliche Amministrazioni e aziende. La stessa Luciana Lamorgese - Ministro degli interni - ha sottolineato la "recrudescenza" dei reati informatici che "negli ultimi mesi ha colpito sia attività pubbliche che private, rilevando la necessità di agire con urgenza per elevare il livello di sicurezza, la resilienza dei sistemi informatici e l'"**istruzione degli operatori**".

Quest'ultimo aspetto - ovvero l'educazione in materia di cybersicurezza degli operatori - rappresenta, a parere di chi scrive, una voce fondamentale su cui i titolari dovranno senza ulteriore indugio indirizzare investimenti e progetti. L'attivazione dello smart working e in generale l'ottica di sviluppo di formule di lavoro agili che si sta affermando in misura sempre maggiore non possono prescindere dalla creazione di una "cultura della sicurezza" comune e condivisa dall'intera popolazione aziendale, compresa la filiera di **fornitori e subfornitori** che in misura più o meno diretta si trovano a trattare o gestire **dati aziendali**.

Di pari passo alla **formazione specifica dei lavoratori** sui temi della tutela delle informazioni deve procedere l'innalzamento dei livelli di sicurezza delle infrastrutture: gli strumenti devono evolversi di pari passo al perimetro di lavoro sempre più fluido e ai lavoratori svincolati da postazioni e orari di lavoro fissi. Le soluzioni devono garantire un aggiornamento costante del flusso e degli strumenti, consentendo il dialogo e

l'interazione di sistemi eterogenei, gestendo in maniera puntuale le identità degli accessi e il rispetto delle *policy* aziendali.

Leggi anche Smart working e digitalizzazione: come tutelarsi dal rischio informatico

Per uno smart working di successo, efficace e sicuro, è necessario adottare dunque un approccio multidisciplinare in grado di coniugare e far coesistere diversi aspetti: tecnologia, cultura, processi e best practises. Significa **responsabilizzare i lavoratori** non soltanto con tradizionali corsi di formazione, ma anche con strumenti che non si rivolgano unicamente alla produttività e all'efficienza, bensì che siano in grado di metterlo di fronte a evidenze che lo aiutano a prendere coscienza di eventuali **rischi e criticità**: ci sono soluzioni in grado - ad esempio - di informare i lavoratori se l'utilizzo che stanno facendo delle e-mail sia corretto o meno e quali possono essere i correttivi.

Diritto alla disconnessione

L'ultima problematica che prendiamo in esame riguarda un aspetto strettamente connesso al lavoro da remoto, svincolato da orari e postazione fissa, ovvero la **tendenza** a restare **perennemente connessi**. Una questione ben nota a coloro che trasformano le mura domestiche in ufficio h24. In Francia vige una normativa che obbliga i lavoratori a non accedere alle caselle di posta fuori dagli orari di lavoro: si parla di diritto alla disconnessione, che esiste in Italia anche con riferimento allo smart working, e pone un limite preciso tra vita privata e lavoro. Non si tratta solo di una questione puramente giuridica o di giustizia sociale, è anche una questione di **equilibrio psicofisico** dei dipendenti. La ricerca continua e forsennata di produttività rappresenta, infatti, spesso, un boomerang e diventa controproducente sia per il lavoratore che per l'azienda.

Lavoro e Previdenza

Ritorno alla disciplina ordinaria

Cassa integrazione e assegno ordinario: cosa cambia per i datori di lavoro dal 1° novembre

di Simone Baghin - Consulente del Lavoro in Vicenza

Il prossimo 31 ottobre verrà meno il divieto di licenziamento per giustificato motivo oggettivo per quei datori di lavoro che stanno utilizzando “la coda” degli ammortizzatori sociali previsti per l’anno 2021 con la specifica causale Covid 19. Si tratta, in particolare, dei datori di lavoro che stanno fruendo dell’assegno ordinario FIS e della Cassa integrazione in deroga nonché di quelli che rientrano nelle specifiche attività economiche Ateco2007 con codici 13,14 e 15. Qualora dovesse perdurare la situazione di crisi che non giustifica una piena ripresa dell’attività lavorativa, e volendo conservare l’occupazione, quali ulteriori ammortizzatori sociali hanno a disposizione?

Il **31 ottobre prossimo** scade il termine/periodo utile per la fruizione degli specifici **ammortizzatori sociali Covid 19** introdotti per il 2021. In particolare, calendario alla mano, a fine mese scadranno:

- le **40 settimane totali** previste dalla legge di Bilancio 2021 (legge n. 178/2021) e dalla legge n. 69/2021 di conversione in legge del decreto Sostegni dal 1° gennaio 2021 senza soluzione di continuità, per coloro che stanno fruendo dell’**assegno ordinario FIS** e della **CIGD**;

- le **17 settimane** introdotte dal decreto legge n. 99/2021 (abrogato dalla legge 23 luglio 2021, n. 106 e confluito nel decreto Sostegni bis) per i datori di lavoro che rientrano nelle attività economiche ATECO2007 con i codici 13,14 e 15.

Il venir meno “dell’ombrello” degli ammortizzatori COVID 19, consentirà ai datori di lavoro di procedere ad eventuali **licenziamenti per giustificato motivo oggettivo**; ma qualora l’azienda non avesse intenzione di licenziare, salvaguardando il capitale umano, ma perdurando la situazione di difficoltà, quali altri strumenti di integrazione al reddito può utilizzare?

L’eventuale proroga degli ammortizzatori sociali al termine di quelli con specifica causale Covid 19 comporta l’applicazione in toto della **disciplina ordinaria** prevista dal D.Lgs. n. 148/2015, con la conseguenza che l’ammortizzatore da utilizzare e applicare si differenzierà a seconda del settore economico e dal numero di dipendenti occupati.

Datore di lavoro	Ammortizzatore COVID 19	Ammortizzatore ordinario D.Lgs. 148/2015
Con attività economiche ATECO codici 13, 14 e 15	CIGO “TESSILI”	CIGO
Aziende beneficiarie delle prestazioni FIS	Assegno Ordinario FIS COVID 19	Assegno ordinario FIS Assegno di solidarietà FIS
Aziende beneficiarie della CIGD	CIGD	===

Aziende con attività economiche ATECO codici 13, 14 e 15

I datori di lavoro che rientrano nelle attività economiche ATECO 13, 14 e 15 (tessitura, confezione di articoli di abbigliamento, confezione di articoli in pelle e

pelliccia e fabbricazione di articoli in pelle e simili), qualora perduri la situazione di difficoltà economica, possono utilizzare la CIG ai sensi degli art. da 9 a 18 del D.Lgs. n. 148/2015. In particolare, troverà applicazione la **disciplina generale della CIGO** che qui di seguito può essere sintetizzata:

Causale	
	<ul style="list-style-type: none"> · Situazioni aziendali dovute ad eventi transitori e non imputabili all’impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali; · Situazioni temporanee di mercato

Durata	<ul style="list-style-type: none"> · massimo 13 settimane continuative; · il periodo può essere prorogato trimestralmente fino a un massimo complessivo di 52 settimane; · l'integrazione salariale ordinaria relativa a più periodi non consecutivi non può superare complessivamente la durata di 52 settimane in un biennio mobile.
Numero ore massime autorizzabili	Non possono essere eccedere il limite di 1/3 delle ore ordinarie lavorabili nel biennio mobile, con riferimento a tutti i lavoratori dell'unità produttiva mediamente occupati nel semestre precedente la domanda di concessione dell'integrazione salariale.
Procedura di informazione e consultazione sindacale	<p>L'azienda deve comunicare preventivamente alle RSA/RSU nonché alle articolazioni territoriali delle OO.SS comparativamente più rappresentative a livello nazionale a mezzo PEC o raccomandata AR:</p> <ul style="list-style-type: none"> · cause di sospensione/riduzione dell'orario di lavoro; · entità e durata prevedibile; · numero di lavoratori interessati. <p>· su richiesta di una delle parti, segue un esame congiunto. L'intera procedura di consultazione deve esaurirsi entro 25 giorni dalla data della comunicazione preventiva (10 giorni per le imprese fino a 50 dipendenti).</p>
Termini presentazione istanza e obbligo di relazione tecnica	<p>La domanda di concessione del trattamento deve essere presentata telematicamente entro il termine di 15 giorni dall'inizio della sospensione o riduzione dell'attività lavorativa.</p> <p>Nella domanda devono essere indicati:</p> <ul style="list-style-type: none"> · la causa di sospensione o riduzione; · la presumibile durata; · i nominativi interessati; · le ore richieste. <p>Assieme alla domanda dovrà essere allegata anche la relazione tecnica</p>

Assegno ordinario FIS COVID 19

I datori di lavoro che attualmente beneficiano dell'assegno ordinario FIS COVID 19, una volta terminato lo stesso, potranno accedere alle prestazioni ordinarie previste dal Fondo Integrazione Salariale INPS, fermo restando il rispetto dei requisiti dimensionali previsti. In particolare, il Fondo di integrazione salariale garantisce le seguenti due prestazioni:

- l'**assegno di solidarietà** (per datori di lavoro con più di cinque dipendenti);
- l'**assegno ordinario**, come ulteriore prestazione in favore dei lavoratori dipendenti di datori di lavoro che occupano mediamente più di quindici dipendenti, compresi gli apprendisti, nel semestre precedente la data di inizio delle sospensioni o delle riduzioni di orario di lavoro.

Assegno di solidarietà

Datori di lavoro beneficiari	Datori di lavoro che occupano più di 5 lavoratori (compresi gli apprendisti) nel semestre precedente la data di inizio delle sospensioni/riduzioni.
Causali	<ul style="list-style-type: none"> · al fine di evitare o ridurre le eccedenze di personale nel corso della procedura di licenziamento collettivo, di cui all'art. 24 della legge n. 223/91; · al fine di evitare licenziamenti plurimi individuali per giustificato motivo oggettivo.

Procedura	<p>Stipula di accordo collettivo aziendale con le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative che stabilisce una riduzione di orario di lavoro.</p> <p>La riduzione media oraria non può essere superiore al 60% dell'orario giornaliero, settimanale o mensile dei lavoratori interessati.</p> <p>Per ciascun lavoratore la percentuale di riduzione complessiva dell'orario di lavoro non può essere superiore al 70% nell'arco dell'intero periodo per il quale l'accordo di solidarietà è stipulato.</p>
Durata massima	<p>12 mesi in un biennio mobile.</p> <p>Al fine della verifica di quest'ultimo, si calcolano le 103 settimane a ritroso dalla fine della prima settimana di riduzione di orario. Se in tale arco di tempo sono state già usufruite 52 settimane di riduzione, la domanda non potrà essere accolta.</p>
Termini presentazione istanza	<p>La domanda deve essere presentata esclusivamente in via telematica alla struttura territoriale INPS competente per unità produttiva entro 7 giorni dalla data dell'accordo sindacale e la riduzione dell'attività lavorativa deve avere inizio entro il trentesimo giorno successivo alla data di presentazione della domanda.</p>

Assegno ordinario

Datori di lavoro beneficiari	Datori di lavoro che occupano più di 15 lavoratori (compresi gli apprendisti) nel semestre precedente la data di inizio delle sospensioni/riduzioni
Causali	<ul style="list-style-type: none"> · situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, escluse le intemperie stagionali; · situazioni temporanee di mercato; · riorganizzazione aziendale; · crisi aziendale, ad esclusione dei casi di cessazione dell'attività produttiva dell'azienda o di un ramo di essa.
Durata massima	<p>Ciascun intervento per riduzione o sospensione dell'attività lavorativa per le causali elencate, è corrisposto fino ad un periodo massimo di 26 settimane in un biennio mobile. Al fine della verifica del biennio mobile si calcolano le 103 settimane a ritroso dalla fine della prima settimana di riduzione di orario.</p> <p>Se in tale arco di tempo sono state già usufruite 26 settimane di riduzione, la domanda non potrà essere accolta.</p>
Numero massime ore autorizzabili	Nei limiti di durata di 26 settimane in un biennio mobile , non possono essere autorizzate ore di integrazione salariale eccedenti il limite di un terzo delle ore lavorabili nel biennio mobile.
Termini presentazione istanza	La domanda di accesso all'assegno ordinario, a prescindere dalla causale invocata, deve essere presentata alla struttura INPS territorialmente competente in relazione all'unità produttiva non prima di 30 giorni e non oltre il termine di 15 giorni dall'inizio della sospensione o riduzione dell'attività lavorativa.

Per i datori di lavoro che stanno terminando la CIGD, non vi è la possibilità di fruire degli ammortizzatori sociali ordinari di cui al D.Lgs. 148/2015. Pertanto, inevitabilmente, la scelta ricadrà sul

licenziamento per giustificato motivo oggettivo ovvero nel concordare con il lavoratore un eventuale riduzione di orario al fine di salvaguardare il posto di lavoro.

Lavoro e Previdenza

Comunicato stampa

Sgravi contratti di solidarietà: dal 30 novembre al 10 dicembre le domande online

Con un avviso pubblicato sul proprio portale, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha ricordato che, a partire dal 30 novembre e fino al 10 dicembre 2021, i datori di lavoro privati aventi diritto possono presentare le domande utili all'applicazione delle riduzioni contributive spettanti in relazione ai contratti di solidarietà. La riduzione contributiva deve essere applicata sui contributi versati per ciascun dipendente interessato all'abbattimento dell'orario di lavoro, come stabilito nel contratto di solidarietà. I datori di lavoro hanno diritto alla riduzione del 35% sulla parte dei contributi a loro carico per ogni lavoratore che, in detto mese, abbia un orario ridotto in misura superiore al 20% rispetto a quello contrattuale.

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha pubblicato, in data 6 ottobre 2021, sul proprio portale istituzionale, un avviso riguardante le riduzioni contributive spettanti in relazione ai **contratti di solidarietà** di tipo A stipulati dalle imprese private. La misura è applicabile per i lavoratori interessati da una riduzione dell'orario di lavoro in misura superiore al 20%, in relazione ai quali l'impresa può chiedere la riduzione del 35% della contribuzione a carico del datore di lavoro.

Caratteri dell'incentivo

Per l'anno 2021 destinatarie della riduzione contributiva al 35% sono:

- le imprese che al 30 novembre 2021 abbiano stipulato un contratto di solidarietà;
- le imprese che abbiano avuto un contratto di solidarietà in corso nel secondo semestre dell'anno precedente.

Lo sgravio è riconosciuto, per la durata del contratto di solidarietà e, comunque, per un periodo non superiore a ventiquattro mesi nel quinquennio mobile, sulla contribuzione a carico del datore di lavoro, dovuta sulle retribuzioni corrisposte ai lavoratori interessati alla contrazione dell'orario di lavoro in misura superiore al 20%.

Applicativo Sgravicdsonline

Per l'anno 2021, a partire dal 30 novembre e fino al 10 dicembre 2021 decorre il termine per l'inoltro delle domande di riduzione contributiva per l'anno 2021 attraverso l'applicativo web **"sgravicdsonline"**.

L'applicativo è operativo dal 2 novembre al 10

dicembre di ogni anno, per consentire la precompilazione delle istanze.

L'accesso all'applicativo web è ammesso esclusivamente con le credenziali SPID o CIE (carta d'identità elettronica) e il pagamento dell'imposta di bollo, a partire dall'annualità 2021, è consentito solo mediante il sistema "pagoPA", utilizzando l'apposita funzione integrata all'interno dell'applicativo medesimo.

Il dicastero puntualizza inoltre che l'applicativo web "sgravicdsonline" non consente l'invio dell'istanza nel termine perentorio dal 30 novembre al 10 dicembre 2021 in caso di omesso pagamento dell'imposta di bollo con il sistema "pagoPA".

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Decreto direttoriale

Ispettorato Nazionale del Lavoro: schema di comportamento per il personale

L'INL, con un decreto direttoriale dello scorso 30 settembre, ha adottato lo schema del Codice di comportamento dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro. Si tratta delle Linee guida rispetto alle quali viene avviata la procedura di consultazione pubblica intesa ad acquisire eventuali considerazioni e proposte di modificazione e integrazione. I contributi dei dipendenti INL potranno essere inoltrati alla casella AnticorruzioneTrasparenzaINL@ispettorato.gov.it entro e non oltre giorni il 6 novembre 2021.

Con decreto direttoriale del 30 settembre 2021, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha adottato lo schema di **"Codice di comportamento"** dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro in cui, oltre a specifiche disposizioni in materia di trasparenza, buone pratiche e **whistleblowing**, vengono individuate le regole di comportamento in servizio, nei rapporti con il pubblico e in privato. Viene dunque avviata la procedura di consultazione pubblica intesa ad acquisire eventuali considerazioni e proposte di modificazione e integrazione da parte dei dipendenti INL, che potranno inoltrarli alla casella AnticorruzioneTrasparenzaINL@ispettorato.gov.it entro il 6 novembre 2021.

Comportamento in servizio

Nell'attività di servizio, il dipendente:

- rispetta i termini del procedimento amministrativo cui è adibito e non adotta comportamenti che facciano

ricadere su altri dipendenti il compimento di attività o l'adozione di decisioni di propria spettanza;

- utilizza i permessi di astensione dal lavoro, comunque denominati, nel rispetto di quanto previsto da leggi, regolamenti, contratti collettivi e dalle procedure adottate dall'Amministrazione;
- utilizza il mezzo di trasporto messo a disposizione dall'Amministrazione con la massima diligenza e solo per lo svolgimento dei compiti d'ufficio;
- si astiene, nei rapporti con i colleghi, da comportamenti non conformi ai canoni di reciproco rispetto;
- ha cura delle pratiche, della documentazione e della strumentazione di servizio, adottando le cautele necessarie per impedirne il deterioramento, la perdita o la sottrazione e, ove ciò avvenisse, ne dà immediata comunicazione al responsabile dell'ufficio;
- rispetta la normativa in materia di sicurezza del lavoro e le relative direttive impartite dall'Amministrazione;

Comportamento con il pubblico

Nei rapporti con il pubblico, il dipendente:

- si fa riconoscere attraverso l'esposizione in modo visibile del badge o di altro strumento identificativo messo a disposizione dall'Amministrazione con indicazione delle generalità ed il ruolo ricoperto;
- opera con spirito di servizio, correttezza, cortesia e disponibilità in modo da favorire la corretta interazione con l'utenza;
- utilizza un linguaggio chiaro ed esaustivo, evitando toni e atteggiamenti confidenziali nonché toni che possano determinare ambiguità o soggezione nei confronti dell'utenza;
- nel rispondere al telefono, fornisce il proprio nominativo e la denominazione della struttura di appartenenza e, qualora un utente debba essere richiamato, vi provvede al più presto;
- rispetta gli appuntamenti fissati con l'utenza e, in caso di sopravvenuta impossibilità, fatto salvo un oggettivo impedimento, ne dà preventiva informazione all'utente;
- informa l'utenza che richieda l'accesso a documenti d'ufficio in merito alle procedure in materia di accesso agli atti e documenti amministrativi o la indirizza alla consultazione del sito istituzionale se il documento richiesto è già pubblicato;
- risponde nei termini di legge alle richieste degli utenti, operando con sollecitudine, fornendo indicazione del responsabile del procedimento e del relativo contatto (unità organizzativa, telefono, e-mail, pec) e, se non competente per materia o per posizione, inoltra la richiesta al collega competente, informandone l'utente, ovvero indica l'unità organizzativa competente cui rivolgersi;

- cura il rispetto degli standard di qualità fissati dall'Amministrazione nelle apposite carte dei servizi operando affinché venga rispettata la continuità del servizio e l'effettività della sua erogazione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ispettorato Nazionale del Lavoro, decreto direttoriale 30/09/2021

Lavoro e Previdenza

Comunicato stampa

Naspi: nuove linee guida informative ed interattive per i percettori

Con un comunicato stampa l'INPS ha reso nota l'attivazione di una video guida personalizzata che illustra i servizi a loro dedicati ed in particolare il calcolo dell'indennità NASpI, le regole di compatibilità da considerare, l'importo e la durata del beneficio. Per chi ha valorizzato i campi della domanda NASpI relativi al lavoro autonomo svolto e al reddito da lavoro autonomo previsto, la video guida è personalizzata con messaggi aggiuntivi utili a ricordare l'obbligo di comunicazione annuale del reddito (per ridurre il contenzioso) e la possibilità di chiedere l'anticipazione NASpI.

L'INPS, con un comunicato stampa diffuso in data 6 ottobre 2021, informa che è operativo il nuovo servizio personalizzato e interattivo della Nuova Assicurazione Sociale per l'Impiego. Una volta che è stata accolta la domanda di NASpI, il beneficiario riceve un sms che lo invita a consultare la sua area MyINPS, accessibile attraverso SPID, CIE e CNS.

Nell'area riservata, una video guida personalizzata, illustra all'utente:

- le modalità con cui è stata calcolata la sua Naspi;
- le regole di compatibilità da tenere in considerazione;
- l'importo e la durata del beneficio spettante.

Tutte informazioni utili individuate facendo riferimento a quelle che sono risultate essere le domande più ricorrenti proposte dagli utenti.

Si apre così un vero e proprio canale interattivo tra l'utente e INPS.

Per chi ha optato per l'avvio di una attività di lavoro autonomo, la procedura è personalizzata con messaggi aggiuntivi volti a ricordare l'obbligo di comunicazione annuale del reddito (per ridurre il contenzioso) e la possibilità di chiedere l'anticipazione NASpI. La video guida resta a disposizione del beneficiario per

alcuni mesi all'interno dell'area notifiche My INPS, e sarà scaricabile anche attraverso il QR Code presente nella lettera di attribuzione del beneficio recapitata in Cassetta Postale online.

A cura della Redazione

Finanziamenti

Domande entro il 19 ottobre 2021

Bando CEF 2 Energy: fondi UE per progetti transfrontalieri nel settore dell'energia

di Giovanna Greco - Dottore Commercialista in Vasto

Accelerare gli investimenti nel campo delle reti transeuropee facendo leva sui finanziamenti del settore pubblico e privato al fine di realizzare reti energetiche adeguate, ben integrate e affidabili per un mercato interno dell'energia sicuro, sostenibile e competitivo. E' l'obiettivo del bando CEF 2 Energy - Projects of Common Interest, finanziato all'interno del programma Connecting Europe Facility. La sovvenzione per i progetti di interesse comune di imprese ed enti pubblici varia tra il 50 e il 70%. Le candidature devono essere presentate entro il 19 ottobre 2021. La valutazione delle domande avverrà tra novembre 2021 e gennaio 2022 mentre per i risultati della valutazione bisognerà attendere aprile 2022.

CEF 2 Energy - Projects of Common Interest è il bando, all'interno del programma **Connecting Europe Facility** (CEF), con il quale si mira a finanziare studi e lavori per progetti di interesse comune (PCI) nel campo delle **infrastrutture energetiche transeuropee**.

L'obiettivo del CEF è quello di **accelerare gli investimenti** nel campo delle **reti transeuropee** e di far leva sui finanziamenti del settore pubblico e privato al fine di realizzare reti energetiche adeguate, ben integrate e affidabili per un mercato interno dell'energia sicuro, sostenibile e competitivo.

Il **Green Deal europeo** ha sottolineato il ruolo abilitante fondamentale delle infrastrutture energetiche nella transizione verso un'economia climaticamente neutrale. I progetti sostenuti da questo bando perseguono gli scopi e gli obiettivi del Green Deal, così come l'Accordo di Parigi e gli obiettivi climatici ed energetici del 2030 e gli obiettivi di decarbonizzazione a lungo termine. Pertanto, l'assistenza finanziaria fornita nell'ambito del presente invito dovrebbe massimizzare il suo valore aggiunto verso la decarbonizzazione.

I temi del bando

Il bando è suddiviso in due temi:

1) CEF-E-2021-PCI-STUDIES: Electricity, Gas, Smart Grids and CO₂ networks (CEF-PJG - CEF Project Grants).

Il bando finanzia progetti per studi che contribuiscono all'implementazione di un progetto di interesse comune (PCI). Gli studi nell'accezione del CEF-Energia includono attività necessarie per preparare l'attuazione del PCI, l'implementazione del PCI, come **studi preparatori**, di mappatura, di **fattibilità**, di valutazione, di test e di **studi di validazione**, anche sotto forma di software, e qualsiasi altra misura di supporto tecnico comprese le azioni preliminari per definire e sviluppare un PCI e decidere sul suo finanziamento, come la ricognizione dei siti interessati e la preparazione del budget finanziario.

2) CEF-E-2021-PCI-WORKS: Electricity, Gas, Smart Grids and CO₂ networks (CEF-INFRA - CEF Infrastructure Projects)

Il bando finanzia progetti per opere che contribuiscono alla realizzazione di un progetto di interesse comune (PCI). I lavori nell'accezione del CEF-Energia includono l'acquisto, la **fornitura** e la **distribuzione di componenti**, sistemi e servizi incluso il software, lo sviluppo, la costruzione e le attività di installazione relative a un PCI, il collaudo delle installazioni e il lancio di un PCI

Entrambi i temi mirano a favorire la realizzazione di PIC nel quadro della realizzazione di reti transeuropee nel settore dell'energia. In particolare, il bando contribuirà a sostenere i PIC delle infrastrutture energetiche che hanno significativi benefici socio-economici e garantiscono una maggiore solidarietà tra gli Stati membri, ma che non ricevono un adeguato finanziamento dal mercato.

Beneficiari

I richiedenti (beneficiari ed entità affiliate anche sotto forma di consorzio) devono:

- essere **persone giuridiche** (enti pubblici o privati)
- essere stabiliti in uno dei paesi ammissibili, cioè **Stati membri dell'UE** (compresi i paesi e territori d'oltremare (PTOM)) o in paesi non UE se previsti nell'ambito dell'accordo CEF

I beneficiari e gli organismi affiliati devono registrarsi nel **registro dei partecipanti**, prima di presentare la proposta, e dovranno essere convalidati dal Servizio Centrale di Convalida (REA Validation). Per la convalida, sarà loro richiesto di caricare documenti che dimostrino lo stato giuridico e l'origine.

Altri enti possono partecipare in altri ruoli del **consorzio**, come **partner associati**, subappaltatori, terze parti che danno contributi in natura, ecc..

Modalità di sovvenzione, tasso di finanziamen-

to e importo massimo

Sono ammissibili progetti di qualsiasi importo, quindi, non c'è un limite massimo all'importo dell'agevolazione. Tuttavia, la sovvenzione rimborserà solo alcuni tipi di costi (costi ammissibili) e i costi che sono stati effettivamente sostenuti per il progetto.

I costi ammissibili sono così determinati:

A. **costi del personale** (costi per dipendenti, per persone fisiche con contratto diretto, personale distaccato o personale riferito a titolari di Pmi);

B. costi di **subappalto**;

C. costi di **acquisto** (costi per acquisto di attrezzature, viaggi, soggiorni, acquisto di altri beni e servizi);

D. altre categorie di costo (sostegno finanziario a terzi, elementi sinergici, lavori nelle regioni ultraperiferiche);

E. **costi indiretti**.

La sovvenzione ricevuta andrà a copertura dei costi ammissibili con una percentuale che oscilla tra il 50 e il 70% in relazione alla tipologia di costo sostenuto, così come viene dettagliato nel "grant agreement". Il **budget totale** a disposizione delle due call è di **800 milioni di euro**.

Come presentare la domanda

Tutte le proposte devono essere presentate **direttamente online** attraverso il portale di presentazione elettronica Funding & Tenders. Le domande cartacee non sono accettate.

La presentazione si articola in 2 fasi:

a) **creare un account utente** e registrare la propria organizzazione;

Per utilizzare il Submission System (unico modo di

presentazione della domanda), tutti i partecipanti devono creare un account utente EU Login. Una volta ottenuto un account EU Login, è possibile **registrare la propria organizzazione** nel registro dei partecipanti. Quando la registrazione è completata, si riceverà un codice di identificazione del partecipante (PIC).

b) **presentare la proposta**.

Accedere al sistema di presentazione elettronica tramite la pagina del "topic" ("Studies" o "Works") nella sezione Search Funding & Tenders (o, per i bandi inviati tramite invito a presentare una proposta, attraverso il link fornito nella lettera d'invito).

La proposta è suddivisa in 3 parti:

- la **parte A** (da compilare online) include **informazioni amministrative** sulle organizzazioni richiedenti (futuro coordinatore, beneficiari, entità affiliate e partner associati) e il bilancio riassuntivo della proposta;

- la **parte B** (descrizione dell'azione) copre il **contenuto tecnico** della proposta e la si compila scaricando il modello word obbligatorio dal Submission System: Una volta compilato si carica come file PDF.

- **allegati**. Vanno caricati come file PDF (singoli o multipli a seconda degli slot). Il caricamento di Excel è talvolta possibile, a seconda del tipo di file.

Una volta completato il caricamento della documentazione e **inviata la domanda** si riceverà una mail di conferma.

Le candidature, che si sono aperte il 7 settembre 2021, devono essere presentate **entro il 19 ottobre 2021**. La valutazione delle domande avverrà tra novembre 2021 e gennaio 2022 mentre per i risultati della valutazione bisognerà attendere aprile 2022.

Impresa

Modifiche alla legge fallimentare

Crisi d'impresa: come cambia la transazione fiscale nel concordato preventivo e negli accordi di ristrutturazione

di Alessandro Danovi - Professore di economia e gestione delle imprese - Università degli Studi di Bergamo, di Daniele Giuffrida - Dottore commercialista in Milano - Cultore di gestione di impresa e creazione di valore - Università degli Studi di Bergamo

Con il D.L. n. 118 del 2021 vengono forniti importanti chiarimenti in merito ai dubbi interpretativi sull'applicazione dell'istituto della transazione fiscale e contributiva. In particolare, il decreto legge prevede ora che il tribunale può omologare il concordato preventivo anche in "mancanza di adesione" da parte dell'amministrazione finanziaria o degli enti previdenziali e assistenziali. Viene, inoltre, precisato che ai fini dell'esercizio del cram down fiscale-previdenziale nell'accordo di ristrutturazione dei debiti l'eventuale adesione degli enti creditori deve intervenire entro novanta giorni dal deposito della proposta di soddisfacimento, allineando così definitivamente la legge fallimentare al testo del Codice della crisi d'impresa.

Con la modifica al testo degli artt. 180 e 180-bis L. fall. ad opera del D.L. n. 118/2021 il legislatore ha inteso porre rimedio ai numerosi dubbi interpretativi ingeneratisi a seguito delle modifiche ai medesimi articoli apportate nel 2020.

Nel contesto dei provvedimenti adottati per far fronte alle conseguenze della pandemia da Covid-19, la l. n. 159/2020 di conversione del D.L. n. 125/2020 aveva introdotto importanti **novità alla legge fallimentare** in materia di **transazione fiscale e contributiva**, anticipando di fatto l'entrata in vigore delle disposizioni sostanzialmente analoghe previste dall'art. 48, comma 5, del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza ("CCI" - D.Lgs. n. 14/2019).

Con la modifica al quarto comma dell'art. 180, l. fall., si è pertanto attribuito al Tribunale il potere di omologare il **concordato preventivo** anche in "**mancanza di voto**" da parte dell'amministrazione finanziaria o degli enti previdenziali e assistenziali quando l'adesione da parte dei predetti enti è determinante ai fini del raggiungimento delle maggioranze di cui all'art. 177 l. fall., e quando, anche sulla base delle risultanze della relazione dell'attestatore, la proposta di soddisfacimento del Fisco e/o degli enti previdenziali è conveniente rispetto all'alternativa liquidatoria.

Analogamente, per quanto concerne gli **accordi di ristrutturazione**, al comma quarto dell'art. 182-bis, l. fall., è stata inserita la possibilità per il Tribunale di omologare l'accordo in "**mancanza di adesione**" dell'Erario e degli enti di previdenza obbligatoria quando la predetta adesione sia decisiva ai fini del raggiungimento della percentuale del **60%** dei **creditori aderenti**, richiesta dal primo comma del medesimo art. 182-bis ai fini della conclusione degli accordi.

La previsione del nuovo "cram down" fiscale muove

pertanto dalla consapevolezza che spesso l'inerzia del creditore istituzionale costituiva un **ostacolo** ai piani e ai progetti delle **soluzioni alternative alla liquidazione**, anche ove caratterizzati da scenari ripartitori di vantaggio per i crediti pubblici. Il tema risultava inoltre più pregnante nel caso di creditori gestori delle forme di previdenza i quali si sono sempre considerati vincolati alle disposizioni recate nel D.M. 4 agosto 2009 del Ministro del lavoro, emanato di concerto con il MEF, che stabiliva limiti eccessivamente stringenti alla falcidiabilità e alla rateizzazione del credito previdenziale, impedendo sostanzialmente qualsiasi possibilità di accordo con l'ente previdenziale.

La riforma, pertanto, nasceva come rimedio per **superare la difficoltà organizzativa** degli enti e a muovere le complesse macchine burocratiche verso una manifestazione consapevole e tempestiva di consenso o dissenso alle iniziative di ristrutturazione dei debitori. Tuttavia, oltre alla indubbia portata innovativa, le modifiche apportate dalla l. n. 159/2020 portavano una serie di **dubbi interpretativi**, originati dal contenuto letterale della norma e, principalmente dall'utilizzo delle locuzioni "**in mancanza di voto**" e "**in mancanza di adesione**".

Nel riformulato comma 4 dell'art. 180 concernente l'omologa del concordato preventivo, infatti, era prevista l'attivazione del cram down soltanto "in mancanza di voto" dell'Agenzia delle Entrate o dell'Ente previdenziale. Ciò differiva dalla "mancanza di adesione" richiamata sia dal comma 4 dell'art. 182-bis, in tema di accordo di ristrutturazione, sia dal comma 5 dell'art. 48 del CCII che la modifica in parola intendeva, in qualche modo, anticipare.

Nel nuovo comma 4 dell'art. 182-bis in materia di accordi di ristrutturazione dei debiti, inoltre, non era

stato previsto alcun **termine** entro il quale l'Ente pubblico avrebbe dovuto esprimere il proprio **consenso o dissenso** (che, si ricorda, per l'art. 63 comma 2 del CCII, è di novanta giorni decorrenti dalla presentazione della proposta). Tali incongruenze tra le diverse formulazioni letterali hanno così scatenato dubbi interpretativi sfociati in conseguenti accesi dibattiti in merito al presupposto per l'attivazione del potere di omologa forzata di un accordo di ristrutturazione o di un concordato preventivo.

Posizioni dottrinali sul cram down fiscale

Sul punto si sono così sviluppate due differenti posizioni dottrinali: una prima **interpretazione** più "**estensiva**", secondo cui, fermi tutti gli altri requisiti richiesti dalla norma, il cram down fiscale e previdenziale sarebbe stato ammissibile non solo in caso di silenzio, bensì anche nell'ipotesi di diniego espresso da parte dei creditori pubblici. Secondo l'**interpretazione** più "**restrittiva**", invece, l'omologazione "coattiva" da parte del Tribunale sarebbe potuta essere disposta unicamente quando l'amministrazione finanziaria e gli enti previdenziali non si pronunciano sulla proposta formulata dal debitore/contribuente.

Sebbene le prime sentenze emesse dai tribunali italiani nel corso dell'ultimo anno abbiano oscillato tra le differenti posizioni dottrinali, la prima impostazione, più estensiva, risulta l'**orientamento maggioritario** della **giurisprudenza di merito**, e ciò anche sulla scorta di una importante decisione delle Sezioni Unite dalla Corte di Cassazione che ha stabilito la giurisdizione del giudice ordinario nelle controversie concernenti l'impugnazione del diniego opposto alle proposte di transazione fiscale (**ordinanza n. 8504/2021**). La posizione delle Sezioni Unite ha avvalorato la tesi "estensiva" poiché, attribuendo al Tribunale concorsuale il potere di decidere in merito al rigetto (eventualmente illegittimo) dei creditori pubblici qualificati, sostituendosi ad essi, la cognizione sul diniego, sia lo stesso tacito che espresso, verrebbe ricondotta, in modo sostanzialmente esclusivo, in seno al procedimento concorsuale e quindi alla competenza del giudice fallimentare.

Per completezza si segnala un **terzo orientamento** che riteneva che il potere di omologare forzatamente potesse essere esercitato sia in caso di **assenza di pronunciamento espresso**, sia in caso di **pronunciamento negativo**, soltanto nell'ambito degli **accordi di ristrutturazione dei debiti** (ove era prevista la locuzione "in mancanza di adesione") e non nel concordato preventivo (ove, la locuzione "mancanza di voto" avrebbe circoscritto tale potere alle sole ipotesi di inerzia dell'Ufficio, precludendolo, invece, in caso di voto espresso ma negativo).

Ancorché terreno fertile per questioni interpretative e abbondante letteratura specialistica, il dibattito si sarebbe necessariamente esaurito con l'entrata in vigore del CCII prevista per il 1° settembre 2021. Il testo dell'art. 48, comma 5 del CCI, infatti, utilizzando soltanto la locuzione "mancanza di adesione" non avrebbe dato adito a dubbi, consentendo di superare le criticità.

E così, come espressamente chiarito nella relazione illustrativa del D.L. n. 118/2021, la posticipazione al 16 maggio 2022 dell'entrata in vigore del CCII ha determinato la necessità di un opportuno intervenuto chiarificatore al fine di risolvere le problematiche ricordate.

Intervento chiarificatore del D.L. n. 118/2021

Con il D.L. n. 118/2021 il legislatore ha previsto che all'art. 180, comma 4, le parole "Il tribunale omologa il concordato preventivo anche in mancanza di voto" vengano sostituite dalle parole "Il tribunale omologa il concordato preventivo anche in mancanza di adesione".

Con il medesimo intervento è stato altresì modificato l'art. 182-bis, comma 4 nel quale viene aggiunta la precisazione che, ai fini dell'esercizio del cram down fiscale-previdenziale nell'accordo di ristrutturazione dei debiti "l'eventuale adesione deve intervenire entro novanta giorni dal deposito della proposta di soddisfacimento", allineando così definitivamente la legge fallimentare al testo dell'art. 63 comma 2 del futuro Codice della crisi d'impresa.

Impresa

Gli emendamenti approvati

Organi di controllo nelle srl e indipendenza degli esperti: le novità del decreto sulla crisi d'impresa

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Proroga dell'obbligo di nomina degli organi di controllo nelle società a responsabilità limitata: la nomina del collegio sindacale scatterà con l'approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022 (ovvero nel 2023). Precisazioni in merito ai requisiti di indipendenza degli esperti rispetto all'imprenditore che accede alla composizione negoziata. Gestione ordinaria e straordinaria dell'impresa da parte dell'imprenditore durante le trattative. Sono alcuni degli emendamenti al D.L. n. 118 del 2021 sulla crisi d'impresa approvati dalle commissioni Giustizia e Industria del Senato nella seduta del 6 ottobre 2021.

Le commissioni Giustizia e Industria del Senato, nella seduta del 6 ottobre 2021, hanno approvato i primi emendamenti al **decreto sulle Crisi d'impresa (D.L. n. 118/2021)**.

Novità per obbligo nomina del sindaco nelle Srl
Tra le correzioni che hanno ottenuto il via libera, la **proroga di un anno** dell'obbligo di nomina del sindaco nelle società a responsabilità limitata.

In particolare, con l'emendamento approvato si interviene sull'art. 379, comma 3, del D.Lgs. 14/2019, posticipando alla data di **approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022** (ovvero nel 2023) l'obbligo per le società a responsabilità limitata di provvedere a nominare l'organo di controllo.

Bocciata invece la modifica prevista negli stessi emendamenti che intendeva limitare l'obbligo di nomina dell'organo di controllo in caso di superamento, per due esercizi consecutivi, di almeno due dei tre limiti (anziché uno solo).

Per le società a responsabilità limitata resta pertanto **confermato l'obbligo** di nomina del collegio sindacale quando la società, per due esercizi consecutivi, ha superato **almeno uno** dei seguenti limiti:

- attivo patrimoniale: 4.000.000 euro;
- ricavi: 4.000.000 euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.

La **nomina del collegio sindacale** è invece **sempre obbligatoria** se la società:

- è tenuta alla redazione del **bilancio consolidato**;
- controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti.

Indipendenza degli esperti

Un ulteriore emendamento approvato interviene sull'art. 4 che detta i requisiti di indipendenza degli esperti rispetto all'imprenditore che accede alla **composizione negoziata**.

In particolare, in base alla formulazione in vigore del

comma 1, l'esperto deve essere in possesso dei requisiti previsti dall'art. 2399 del codice civile e non deve essere legato all'impresa o ad altre parti interessate all'operazione di risanamento da rapporti di natura personale o professionale.

Il professionista ed i soggetti con i quali è eventualmente unito in associazione professionale **non devono** aver prestato negli ultimi 5 anni **attività di lavoro subordinato o autonomo** in favore dell'imprenditore né essere stati membri degli organi di amministrazione o controllo dell'impresa né aver posseduto partecipazioni in essa.

Con il correttivo approvato al comma 1 viene aggiunto che "chi ha svolto l'incarico di esperto non può intrattenere rapporti professionali con l'imprenditore se non sono decorsi **almeno 2 anni** dall'**archiviazione** della **composizione negoziata**".

L'emendamento modifica anche il comma 2 ai sensi del quale l'esperto deve operare in modo professionale, riservato, imparziale e indipendente. Con il correttivo approvato si precisa che l'**esperto "è terzo rispetto a tutte le parti"**.

Viene inoltre specificato che nell'espletamento dell'incarico, l'esperto può avvalersi di soggetti dotati di specifica competenza, anche nel settore economico in cui opera l'imprenditore, e di un revisore legale non legati all'impresa o ad altre parti interessate all'operazione di risanamento da rapporti di natura personale o professionale.

Leggi anche [Crisi d'impresa: nuove linee guida sulla formazione degli esperti nella composizione negoziata](#)

Misure protettive

Ritocchi anche per gli articoli 6 e 7 che disciplinano le misure protettive che possono conseguire all'accesso dell'imprenditore alla procedura di composizione negoziata della crisi.

Ai sensi dell'articolo 6, l'imprenditore che si avvale della procedura di composizione negoziata della crisi può richiedere l'applicazione di misure protettive del

patrimonio, con istanza pubblicata nel registro delle imprese unitamente all'accettazione dell'esperto, e:

- dal giorno della pubblicazione, i creditori non possono acquisire diritti di prelazione se non concordati con l'imprenditore né possono iniziare o proseguire azioni esecutive e cautelari sul suo patrimonio o sui beni e sui diritti con i quali viene esercitata l'attività d'impresa;
- dal giorno della pubblicazione dell'istanza e fino alla conclusione delle trattative o all'archiviazione dell'istanza di composizione negoziata, è precluso il pronunciamento di sentenze di fallimento o di stato di insolvenza.

I creditori interessati dalle misure protettive non possono, unilateralmente, rifiutare l'adempimento dei contratti pendenti o provocare la risoluzione, né possono anticiparne la scadenza o modificarli in danno dell'imprenditore per il solo fatto del mancato pagamento dei loro crediti anteriori "rispetto alla pubblicazione dell'istanza" (puntualizzazione inserita con un emendamento approvato).

Con un ulteriore correttivo approvato si interviene sul comma 1 dell'articolo 7 precisando che l'imprenditore deve depositare ricorso per chiedere la conferma o la modifica delle misure protettive al tribunale competente (vale a dire il tribunale del luogo ove ha la sede principale dell'impresa) lo stesso giorno della pubblicazione della richiesta e dell'accettazione dell'esperto. L'omesso o il ritardato deposito del ricorso è causa di inefficacia delle misure.

Un ulteriore emendamento invece interviene sul comma 2, che indica gli atti che l'imprenditore deve presentare al tribunale unitamente al ricorso. Con la correzione, in particolare, si agisce sulla lettera f). Secondo quando disposto del testo originario, unitamente al ricorso deve essere depositato il nominativo dell'esperto nominato, con il relativo indirizzo di posta elettronica certificata. Con l'emendamento approvato

invece viene stabilito che unitamente al ricorso deve essere depositata l'accettazione dell'esperto nominato. A seguito della modifica, pertanto, il comma 2 prevede che l'imprenditore, unitamente al ricorso, deposita:

- a) i bilanci degli ultimi 3 esercizi oppure, quando non è tenuto al deposito dei bilanci, le dichiarazioni dei redditi e dell'IVA degli ultimi 3 periodi di imposta;
- b) una situazione patrimoniale e finanziaria aggiornata a non oltre 60 giorni prima del deposito del ricorso;
- c) l'elenco dei creditori, individuando i primi 10 per ammontare, con indicazione dei relativi indirizzi pec, se disponibili, oppure degli indirizzi di posta elettronica non certificata per i quali sia verificata o verificabile la titolarità della singola casella;
- d) un piano finanziario per i successivi 6 mesi e un prospetto delle iniziative di carattere industriale che intende adottare;
- e) una dichiarazione avente valore di autocertificazione attestante, sulla base di criteri di ragionevolezza e proporzionalità, che l'impresa può essere risanata;
- f) l'accettazione dell'esperto nominato, con il relativo indirizzo di posta elettronica certificata.

Gestione dell'impresa nel corso delle trattative

Passa anche un emendamento che riscrive il comma 1 dell'art. 9 sulla gestione dell'impresa da parte dell'imprenditore nel corso delle trattative.

In particolare, la nuova disposizione prevede che nel corso delle trattative l'imprenditore **conserva la gestione ordinaria e straordinaria dell'impresa**. L'imprenditore in stato di crisi gestisce l'impresa in modo da evitare pregiudizio alla sostenibilità economico-finanziaria dell'attività.

Quando, nel corso della composizione negoziata, risulta che l'imprenditore è insolvente ma esistono concrete prospettive di risanamento, lo stesso gestisce l'impresa nel prevalente interesse dei creditori. Restano ferme le responsabilità dell'imprenditore.

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.