

MERCOLEDÌ 16 SETTEMBRE 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Per il superbonus 110% visto di conformità a formazione progressiva - pag. 2
- Forfetari e diritti di autore: come compilare il quadro LM del modello Redditi PF - pag. 8

LAVORO E PREVIDENZA

- Contratto a termine: proroghe e rinnovi acausali, con quali regole e tempi? - pag. 22
- Diffida accertativa: estesa la responsabilità solidale per crediti patrimoniali del lavoratore - pag. 25

FINANZIAMENTI

- Attività internazionale: approvate le misure per il sostegno di PMI - pag. 32
- "Donne in campo": la misura a sostegno dell'imprenditoria femminile in agricoltura - pag. 32
- Sisma Abruzzo: in arrivo nuove risorse - pag. 33

IMPRESA

- Enti del Terzo settore: modifica degli statuti entro il 31 ottobre. Con quali modalità? - pag. 35
- Associazioni non riconosciute: gli aspetti civilistici, contabili e fiscali - pag. 39
- Energia: gli incentivi per l'autoconsumo e le comunità energetiche da fonti rinnovabili - pag. 40

IN EVIDENZA

Per il superbonus 110% visto di conformità a formazione progressiva

di Andrea Bongi - Dottore commercialista in Pistoia

Sono diversi i passaggi operativi da seguire e le verifiche da effettuare, prima di poter rilasciare il visto di conformità per il superbonus del 110% e consentire così al beneficiario della maxi detrazione fiscale di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura. Quali sono dunque i principali controlli e la documentazione da esaminare per poter validamente rilasciare il visto di conformità? L'attività può essere suddivisa sulla base di un criterio logico a step progressivi: partendo dall'identificazione del beneficiario del superbonus per arrivare all'apposizione vera e propria del visto di conformità, passando per la verifica della documentazione tecnica inerente al tipo di interventi effettuati e alle spese sostenute.

Il **visto di conformità** richiesto dall'art. 119 del decreto Rilancio, unicamente nell'**esame** dal punto di vista **formale** dell'esistenza dei documenti e dei titoli necessari per la cessione o lo sconto in fattura, è un "**visto leggero**" per cui il professionista incaricato non dovrà esaminare nel merito i documenti su cui si basa la spettanza del **superbonus**. Le attività da svolgere consistono nell'analisi della documentazione necessaria per la spettanza dell'agevolazione fiscale e nella verifica, sulla base delle spese sostenute per le varie tipologie di interventi, dell'importo del superbonus suscettibile di



Contratto a termine: proroghe e rinnovi acausali, con quali regole e tempi?

di Roberto Camera - Esperto di Diritto del Lavoro e curatore del sito www.dottrinalavoro.it

Il decreto Agosto prevede la possibilità, fino al 31 dicembre 2020, di rinnovare e di prorogare per un periodo massimo di 12 mesi e per una sola volta i contratti di lavoro a termine, anche in somministrazione, senza l'obbligo di precisare una causale, ferma restando la durata massima complessiva di 24 mesi. La norma, deroga, sotto diversi aspetti, la disciplina ordinaria e la sua applicazione pone delle questioni di non facile soluzione interpretativa. Per esempio, da quando è applicabile la regola "per una sola volta"? Ed inoltre la proroga acausale va conteggiata nel massimale delle 4 proroghe?

Per venire incontro alle esigenze aziendali e per semplificarne l'utilizzo e permettere ai lavoratori di continuare il rapporto di lavoro, il **contratto a tempo determinato** è stato fatto oggetto, in questi mesi difficili per il mercato del lavoro, di alcune **modifiche "a tempo"**. In particolare, il legislatore è intervenuto con due distinte disposizioni che è il caso di riepilogare e accomunare, per meglio comprenderne le modalità di utilizzo in questi ultimi 4 mesi del 2020. **Leggi anche Contratti a termine: con il decreto Agosto prende il via**



Fisco

La check-list da seguire

Per il superbonus 110% visto di conformità a formazione progressiva

di Andrea Bongi - Dottore commercialista in Pistoia

Sono diversi i passaggi operativi da seguire e le verifiche da effettuare, prima di poter rilasciare il visto di conformità per il superbonus del 110% e consentire così al beneficiario della maxi detrazione fiscale di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura. Quali sono dunque i principali controlli e la documentazione da esaminare per poter validamente rilasciare il visto di conformità? L'attività può essere suddivisa sulla base di un criterio logico a step progressivi: partendo dall'identificazione del beneficiario del superbonus per arrivare all'apposizione vera e propria del visto di conformità, passando per la verifica della documentazione tecnica inerente al tipo di interventi effettuati e alle spese sostenute.

Il **visto di conformità** richiesto dall'art. 119 del decreto Rilancio, necessario per l'esercizio dell'opzione per la cessione o lo sconto in fattura, è un "**visto leggero**" per cui il professionista incaricato non dovrà esaminare nel merito i documenti su cui si basa la spettanza del **superbonus**.

Le attività da svolgere consistono unicamente nell'**esame** dal punto di vista **formale** dell'esistenza dei documenti e dei titoli necessari per la spettanza dell'agevolazione fiscale e nella verifica, sulla base delle spese sostenute per le varie tipologie di interventi, dell'importo del superbonus suscettibile di cessione o di sconto in fattura.

Chi può rilasciare il visto

Il visto di conformità verrà rilasciato ai sensi dell'art. 35, D.Lgs. n. 241/1997, dai soggetti indicati nelle lettere a) e b) dell'art. 3, D.P.R. n. 322/1998, ovvero dagli iscritti negli albi dei **dottori commercialisti**, dei **ragionieri** e dei **periti commerciali** e dei **consulenti del lavoro**, dagli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di **periti** ed **esperti** tenuti dalle CCIAA per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria, nonché dai **responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF** imprese. Nel caso in cui la cessione del credito o lo sconto in fattura venga richiesto non al termine dei lavori, ma in base agli stati di avanzamento dei lavori, le operazioni

inerenti al rilascio del visto di conformità dovranno essere eseguite e ripetute per ogni singolo SAL.

Ciò premesso, in attesa che vengano definite apposite **linee guida** da parte delle categorie professionali interessate, vediamo quali sono i principali **controlli** e la **documentazione** da esaminare per poter validamente rilasciare il visto di conformità utile alla cessione o allo sconto in fattura del superbonus.

Criterio logico a step progressivi

Tale attività può essere suddivisa sulla base di un **criterio logico a step progressivi**, che partendo dall'identificazione del beneficiario/i del superbonus arriva all'apposizione vera e propria del visto di conformità passando per la verifica della documentazione tecnica inerente al tipo di interventi effettuati ed alle spese sostenute.

Poiché buona parte, se non tutta, la documentazione che verrà consegnata al professionista incaricato del rilascio del visto sarà in copia, è necessario premettere fin da subito, che il **documento più importante da acquisire** (con tanto di allegata copia del documento di identità del soggetto che la rilascia) sarà costituito dalla **dichiarazione** del beneficiario della detrazione **che attesta la conformità dei documenti** consegnati in copia rispetto all'originale.

I vari passaggi per arrivare al visto di conformità possono essere suddivisi sulla base della seguente scaletta operativa:

Visto di conformità per il 110% - I passaggi operativi	
Step 1	Soggetto(i) beneficiario(i) della detrazione
Step 2	Tipologia di immobile(i) oggetto dei lavori
Step 3	Tipologia di intervento(i) effettuati
Step 4	Verifica delle spese relative agli interventi
Step 5	Asseverazioni, attestazioni, autocertificazioni etc.
Step 6	Rilascio visto di conformità - dichiarazione del professionista

Il beneficiario della detrazione

In questo primo step il professionista incaricato del rilascio del visto di conformità dovrà verificare che, dal punto di vista soggettivo, il beneficiario o i beneficiari della detrazione rientrino tra quelli ammessi. Tale verifica consiste sia nell'acquisizione delle informazioni in ordine alla **tipologia di soggetto beneficiario**, sia in relazione al **titolo di proprietà o di possesso/detenzione** che lo lega all'immobile oggetto degli interventi agevolabili.

Rispetto al primo requisito le possibili alternative, **tutte validamente accettabili**, saranno:

- condominio;
- persona fisica, al di fuori dell'esercizio di impresa, arte o professione;
- istituto autonomo case popolari o simili;
- cooperative di abitazione a proprietà indivisa;
- ONLUS, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale;
- associazioni e società sportive dilettantistiche (solo per i locali spogliatoio).

Nel caso in cui il **beneficiario** sia una **persona fisica**, sarà opportuno che il professionista incaricato si faccia rilasciare anche specifiche **autocertificazioni** relative:

- 1) alla circostanza che gli interventi agevolati riguardano beni immobili non utilizzati come beni strumentali, come beni patrimonio o come beni merce nell'ambito dell'attività d'impresa, arte o professione;
- 2) al fatto di non beneficiare del superbonus su un **numero superiore alle due unità** immobiliari.

Rispetto al secondo requisito il professionista dovrà verificare anche il titolo che lega il soggetto beneficiario all'immobile oggetto degli interventi agevolati. La **circolare n. 24/E del 2020** condiziona la verifica del titolo di possesso o detenzione alle sole persone fisiche che sostengono le spese agevolabili, ma in realtà tale verifica si rende necessaria anche in altre situazioni. A tale proposito si pensi, tanto per fare un esempio, alla società sportiva dilettantistica che effettua i lavori sullo spogliatoio di proprietà del Comune, dalla stessa utilizzato in virtù di un contratto di locazione.

Lo stesso documento di prassi ha altresì precisato che il **titolo di possesso o detenzione**, oltre che essere idoneo, deve anche essere **presente "al momento di avvio dei lavori"** o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio". Ciò lascia ovviamente intendere che il professionista dovrà verificare anche tale requisito, richiedendo gli opportuni documenti o le apposite dichiarazioni sostitutive ai beneficiari.

Tale titolo di possesso o detenzione dell'immobile, può variare all'interno delle seguenti **casistiche**, tutte

accettabili:

- possesso in qualità di proprietario, nudo proprietario o di titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- detenzione sulla base di un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato;
- qualifica di familiari del possessore o del detentore come individuati dall'art. 5, comma 5, TUIR (coniuge, componente dell'unione civile ex lege n. 76/2016, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado) nonché i conviventi di fatto ai sensi della legge n. 76 del 2016;
- possesso, in qualità di promissario acquirente, dell'immobile oggetto di intervento, a condizione che sia stato stipulato un contratto preliminare di vendita dell'immobile regolarmente registrato che preveda espressamente tale immissione nel possesso.

Attenzione

La circolare n. 24/E/2020 prevede espressamente che, al fine di garantire la necessaria certezza ai rapporti tributari, la **manca di un titolo** di detenzione dell'immobile risultante da un atto registrato, al momento dell'inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente, **preclude il diritto alla detrazione** anche se si provvede alla **successiva regolarizzazione**. Ciò significa che il professionista chiamato al rilascio del visto di conformità dovrà accertarsi della sussistenza di tale titolo e della data dello stesso.

Per quanto riguarda invece i **familiari** sono necessarie le seguenti e ulteriori **due condizioni** che il professionista dovrà accertare:

- che siano conviventi con il possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento alla data di inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione, se antecedente all'avvio dei lavori;
- che le spese sostenute riguardino interventi eseguiti su un immobile, anche diverso da quello destinato ad abitazione principale, nel quale può però esplicarsi la convivenza.

Ovviamente i familiari non dovranno avere un contratto di comodato ma è sufficiente che gli stessi attestino, tramite dichiarazione sostitutiva di atto notorio, la loro condizione.

Attenzione anche alla **situazione reddituale** del beneficiario. Per le persone fisiche la circolare n. 24/E/2020 ha infatti precisato che il superbonus non spetta ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, inoltre, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito. Anche in questo caso il soggetto incaricato del rilascio del visto di

conformità dovrà effettuare le verifiche del caso per accertarsi che il beneficio possieda redditi imponibili, anche astrattamente, all'imposta sul reddito.

Per tale verifica si potrebbe richiedere copia dell'ultima dichiarazione dei redditi presentata o, in alternativa,

una autodichiarazione del beneficiario.

Di seguito si riportano, a titolo di esempio, alcuni **documenti** che il professionista incaricato del rilascio del visto dovrà richiedere ed esaminare in questa **prima fase**.

Verifica dei beneficiari - Esempi di documentazione da acquisire

- **Visura catastale** attestante la proprietà o il diritto reale di godimento alla data di inizio dei lavori o di sostenimento delle spese;
- Altra documentazione che attesti l'idoneo titolo di detenzione o possesso sull'immobile avente data antecedente all'inizio lavori o sostenimento spese;
- **Autorizzazione ai lavori** firmata dal proprietario dell'immobile (in caso di lavori effettuati da altri soggetti);
- **Visura camerale aggiornata** (cooperative edilizie, IACP, etc.);
- Altra documentazione attestante la qualifica soggettiva (ONLUS, associazioni, etc.);
- Contratto **preliminare** di compravendita registrato (lavori eseguiti dal promissario acquirente immesso nel possesso);
- ultima **dichiarazione dei redditi** presentata o autocertificazione in ordine al possesso di redditi;

Tipologia di immobile oggetto dei lavori

Alla luce delle disposizioni contenute nell'art. 119, D.L. n. 34/2020 e dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, le possibili tipologie di **immobili suscettibili di interventi agevolabili** al 110% sono:

- parti comuni di edifici residenziali in condominio;
- edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze;
- unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze;
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo per gli interventi c.d. trainati);
- unità immobiliari adibite a spogliatoio (solo per associazioni e società sportive dilettantistiche).

La tipologia di immobili oggetto dei lavori determina sia specifici **limiti di spesa** entro i quali è possibile richiedere l'agevolazione, sia diverse tipologie

di **documenti** necessari per l'apposizione del visto di conformità.

Anche per tale verifica il professionista incaricato farà ovviamente riferimento alla visura catastale o altro documento equipollente (ad esempio, atto notarile) dal quale si evinca, con certezza, la tipologia di immobile oggetto degli interventi agevolati.

Nel caso di lavori effettuati dai condomini, sarà inoltre necessario acquisire anche la delibera che autorizza lo svolgimento dei lavori o una autocertificazione da parte dell'amministratore.

Nella verifica della tipologia di immobile occorrerà anche tenere presente che, per espressa previsione normativa, le unità immobiliari in categoria **A1, A8 e A9** sono **sempre escluse** dai benefici del superbonus.

Di seguito si riportano, a titolo di esempio, alcuni **documenti** che il professionista incaricato del rilascio del visto dovrà richiedere ed esaminare in questa **seconda fase di lavoro**.

Tipologia di immobile - Esempi di documentazione da acquisire

- visura catastale o altra documentazione dalla quale emergano le caratteristiche dell'immobile oggetto di intervento (categoria catastale);
- domanda di accatastamento presentata ai competenti uffici (per gli immobili non ancora censiti ma esistenti).

Tipologia di interventi effettuati e verifica limiti di spesa

Il professionista incaricato di rilasciare il visto di conformità, obbligatorio per l'opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, dovrà verificare, dal punto di vista strettamente documentale, che le spese sostenute sono relative ad uno o più degli **interventi c.d. trainanti**, che danno accesso al superbonus.

A tale scopo i documenti da esaminare consisteranno, essenzialmente, nelle **abilitazioni amministrative** richieste per la tipologia di interventi effettuati, nella

visura catastale e planimetrica, nel contratto di appalto o nella lettera di incarico firmata dal beneficiario con le ditte incaricate dei lavori e con i professionisti che hanno seguito i lavori, e così via.

Una volta individuate le tipologie di interventi eseguiti e verificata la documentazione di supporto, il professionista dovrà verificare il **limite di spesa massimo ammissibile** sulla base delle previsioni contenute nell'art. 119.

Il professionista dovrà inoltre verificare la presenza di eventuali **interventi trainati** (che danno diritto

al superbonus se eseguiti congiuntamente ai lavori trainanti) o di altre tipologie di interventi che possono dare diritto ad altre agevolazioni fiscali, quali, ad esempio, quelle sulle ristrutturazioni edilizie.

Di seguito si riportano, a titolo di esempio, alcuni **documenti** che il professionista incaricato del rilascio del visto dovrà richiedere ed esaminare in questa **terza fase del lavoro**.

Tipologia di interventi - Esempi di documentazione da acquisire

- Titolo abilitativo (SCIA/CILA/permesso a costruire, etc.);
- Comunicazione preventiva all'inizio lavori alla competente ASL (se richiesto);
- Contratto di Appalto/Lettera di incarico professionale;
- Sismabonus, occorre il cosiddetto Allegato B e la relativa ricevuta di presentazione allo sportello competente;
- Dichiarazione firmata da cliente e ditta/tecnico lavori che si tratti di progetto funzionale alla maturazione del bonus fiscale e che il progetto è coerente con l'ottenimento del miglioramento delle classi energetiche previste dalla norma e che il tecnico è iscritto all'apposito albo professionale;
- Ricevuta di presentazione a ENEA della documentazione prevista con il codice CPID (solo per interventi di riqualificazione energetica).

Verifica delle spese relative agli interventi effettuati

Uno degli adempimenti che fa carico al professionista incaricato al rilascio del visto di conformità riguarda la **verifica del limite di spesa agevolabile** a seconda del tipo di interventi effettuati. Si tratta di una **verifica fondamentale** perché dalla stessa può dipendere il successivo calcolo dell'agevolazione spettante.

La **complessità** di tale verifica varia a seconda sia degli interventi che del soggetto beneficiario. Si pensi, tanto per fare un esempio, al caso dei lavori effettuati da un condominio composto da molte unità immobiliari e dalla presenza sia di lavori trainanti che di lavori trainati.

Il professionista incaricato dovrà prestare anche particolare attenzione alla presenza di **interventi cumulati o sovrapposti**.

La circolare n. 24/E/2020 **distingue** queste specifiche situazioni di:

- **cumulabilità** degli interventi che danno diritto al super bonus con altri diversi interventi per i quali sono previste specifiche agevolazioni, e
- **sovrapposizione**, all'interno di un unico intervento edilizio, di lavori astrattamente riconducibili a diverse fattispecie agevolabili.

Soltanto nella prima delle due ipotesi (cumulabilità di distinti interventi agevolati) sarà possibile massimizzare i benefici sfruttando le singole e distinte agevolazioni, a condizione però che il beneficiario abbia distintamente contabilizzato le spese relative a ciascun intervento.

Ecco allora che in tale ipotesi il professionista incaricato dovrà prestare particolare attenzione anche a tale distinzione, andando a verificare sia i limiti di spesa

agevolabili per le diverse fattispecie di lavori, sia l'importo effettivo della detrazione spettante.

Nota bene

Nel caso di lavori congiunti agevolabili **ad esempio** sia al superbonus che alla ristrutturazione edilizia, saranno solo i lavori del primo tipo ad essere oggetto di rilascio del visto di conformità.

Per quanto sopra risulta dunque ovvio che in tale step operativo le attività del professionista incaricato del rilascio del visto si concentreranno, quasi esclusivamente, sul **controllo della documentazione contabile e amministrativa** che attesta la tipologia e l'imposto delle spese sostenute.

Oltre alle fatture e agli altri documenti che attestano le spese sostenute, il professionista dovrà verificare, se presenti, anche le ricevute dei bonifici parlanti effettuati dal beneficiario.

In questa verifica sarà necessario prestare la dovuta attenzione anche alla **corretta intestazione** dei suddetti documenti e la data degli stessi. Entrambi questi requisiti, seppur unicamente formali, potrebbero infatti incidere in misura rilevante sull'entità del superbonus spettante. Si pensi, tanto per fare un esempio concreto, ad una fattura che reca come intestazione un soggetto diverso da quello che ha eseguito i lavori.

Quanto all'effettivo pagamento delle spese documentate si ricorda che tale requisito attiene essenzialmente alle persone fisiche e che, nell'ipotesi soprattutto dello sconto in fattura, le ricevute dei bonifici parlanti potrebbero non essere presenti.

Di seguito si riportano, a titolo di esempio, alcuni **documenti** che il professionista incaricato del rilascio del visto dovrà richiedere ed esaminare in questa **quarta fase di lavoro**.

Spese relative agli interventi - Esempi di documenti da acquisire

- Fatture delle spese sostenute;
- Altri documenti di spesa attestanti le spese sostenute (es. bollettini postali, ricevute, etc.);
- Ricevute dei bonifici bancari o postali parlanti eseguiti (solo in determinate ipotesi);
- Distinta contabilizzazione delle spese (solo in presenza di interventi cumulati).

Asseverazioni, attestazioni, autocertificazioni

Sono molteplici le autocertificazioni, le attestazioni e più in generale le dichiarazioni di parte che dovranno essere acquisite e verificate per il rilascio del visto di conformità sul superbonus del 110%.

La circolare n. 24/E/2020 e il provvedimento direttoriale che ha disciplinato la cessione del superbonus, prevedono espressamente che il professionista abilitato al rilascio del visto di conformità debba **acquisire le asseverazioni** rilasciate dai tecnici che attestano il rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati e la congruità delle spese sostenute. Oltre ad acquisire tali asseverazioni il professionista incaricato dovrà anche verificare che i soggetti che hanno rilasciato tali

attestazioni, siano abilitati al rilascio delle stesse e siano coperti da adeguata polizza assicurativa in linea con le previsioni contenute nell'art. 119 del decreto Rilancio.

Oltre a tali asseverazioni le attenzioni del professionista incaricato al rilascio del visto dovranno concentrarsi anche su altre dichiarazioni, rese spesso nella forma di **autocertificazione**, il cui numero e la cui importanza varia a seconda della tipologia di interventi agevolabili.

Di seguito si riportano, a titolo di esempio, alcune fra le principali **asseverazioni e attestazioni** che il professionista incaricato dovrà richiedere ed esaminare in questa **quinta fase di lavoro**.

Asseverazioni e attestazione - Alcuni esempi

- Asseverazioni tecniche rilasciate da professionisti abilitati e assicurati attestanti il rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati e la congruità delle spese sostenute;
- Copia delle polizze assicurative stipulate dai tecnici che rilasciano le asseverazioni e del premio pagato;
- Autocertificazione a firma del beneficiario della detrazione, attestante il fatto di non beneficiare del superbonus (110%) su un numero superiore alle due unità immobiliari
- Autocertificazione a firma del beneficiario della detrazione, attestante il fatto che l'unità immobiliare oggetto di riqualificazione non è utilizzata nell'ambito di attività professionale/impresa (salvo le eccezioni in caso di spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio);
- Dichiarazione del beneficiario sulla conformità dei documenti consegnati in copia rispetto all'originale.

Rilascio visto di conformità - Dichiarazione del professionista

Tenuto conto che il visto di conformità rilasciato dal professionista incaricato costituirà uno dei documenti che la banca o il fornitore dovranno acquisire a seguito dell'opzione del beneficiario per la cessione o per lo sconto in fattura, è necessario che a conclusione delle attività svolte, vengano indicati i seguenti elementi:

- i dati anagrafici e la qualifica professionale del soggetto che rilascia il visto di conformità;
- l'iscrizione fra i soggetti legittimati al rilascio del visto di conformità ai sensi dell'art. 35, D.Lgs. n. 241/1997 negli elenchi tenuti dalle competenti direzioni regionali dell'Agenzia delle Entrate;

- l'assenza di provvedimenti di revoca o di sospensione dal rilascio del visto di conformità;

- il possesso e la vigenza di apposita polizza assicurativa a copertura dei rischi professionali inerenti al rilascio del visto di conformità.

In genere il soggetto che appone il visto di conformità procederà anche alla **trasmissione telematica** dell'apposita **istanza** sulla base delle istruzioni e della modulistica prevista nel provvedimento direttoriale dell'8 agosto 2020.

Tenuto conto di quanto sopra, che costituirà la necessaria premessa, la **dichiarazione conclusiva** che il professionista incaricato potrà rilasciare alla fine delle attività e delle verifiche svolte potrebbe essere simile a quella di seguito descritta.

Rilascio visto conformità - Esempio dichiarazione conclusiva

Il sottoscritto, tenuto conto della documentazione prodotta ed esaminata, ai sensi e per gli effetti di quanto previsto nell'articolo 119, comma 11, del Decreto Legge n. 34/2020,

ATTESTA

con la firma in calce al presente documento, la sussistenza dei presupposti che danno diritto della detrazione d'imposta per gli interventi previsti dal suddetto testo normativo a favore di _____ per l'importo complessivo di € _____.

Il presente visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del Dlgs. n.241/1997.

In fede.

Lì _____

Il professionista incaricato

Fisco

Dichiarazioni fiscali 2020

Forfetari e diritti di autore: come compilare il quadro LM del modello Redditi PF

di Federico Gavioli - Dottore commercialista in Ferrara

I soggetti che, nel corso del 2019, hanno applicato il regime forfetario sono tenuti alla compilazione della sezione II del quadro LM del modello Redditi PF 2020 ai fini della determinazione del reddito e della liquidazione della relativa imposta sostitutiva. Particolare importanza rivesta la corretta compilazione del quadro in caso di cessione dei diritti di autore correlati all'attività professionale: ogniqualvolta vi sia effettiva correlazione tra i proventi derivanti dalla cessione del diritto d'autore e l'attività di lavoro autonomo svolta, i proventi dovranno concorrere alla verifica del limite di 65.000 euro per l'accesso/la permanenza nel regime forfetario e saranno assoggettati all'imposta sostitutiva, con le particolarità che le aliquote di abbattimento forfetario dei costi saranno quelle previste dal TUIR.

Le novità introdotte al **quadro LM** del modello **Redditi Persone Fisiche 2020** sono collegate anche alle istruzioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 517/E del 12 dicembre 2019, con la quale sono state fornite le indicazioni sulla tassazione dei redditi dei **diritti di autore** che rientrano nel regime forfetario per il professionista che adotta questo regime (se ovviamente ne ha i requisiti) e che sono collegati ai compensi derivanti dall'attività professionale.

Leggi anche Regime forfetario: come si determina il reddito per i proventi a titolo di diritti d'autore

Regime forfetario e diritti d'autore

Con la risposta a interpello n. 517 del 2020 in merito ai proventi a titolo di diritti d'autore (ai sensi dell'art. 53, comma 2, lettera b, TUIR e della circolare n. 9/E del 10 aprile 2019), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- a) tali proventi, se correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta, **concorreranno alla verifica del limite di 65.000 euro** per l'accesso o la permanenza nel regime forfetario, circostanza che sarà ritenuta sussistente se, sulla base di un esame degli specifici fatti e circostanze, gli stessi non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo;
- b) qualora il contribuente consegua proventi della predetta categoria, anche se effettivamente correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta, rimangono ferme le modalità di tassazione degli stessi previste (art. 54, comma 8, TUIR). In particolare, tale norma disciplina la modalità di determinazione del reddito prevedendo che il **compenso come diritto di autore** sia ridotto del

25% a titolo di determinazione forfetaria delle spese, ovvero del 40% se i relativi compensi sono percepiti da soggetti con meno di 35 anni.

L'Agenzia delle Entrate evidenzia che - al pari di quanto già chiarito in precedenza con la risoluzione n. 311/E del 21 luglio 2008, in relazione al regime fiscale per i contribuenti c.d. minimi - anche per i contribuenti che applicano il **regime forfetario** la cessione del diritto d'autore durante la permanenza nel regime soggiace alle modalità di certificazione dei compensi previste per tale regime ed è soggetta all'imposta sostitutiva prevista.

Di conseguenza, ogniqualvolta vi sia **effettiva correlazione** tra i proventi derivanti dalla cessione del diritto d'autore e l'attività di lavoro autonomo svolta, i proventi dovranno, da un lato, concorrere alla verifica del limite di 65.000 euro per l'accesso o la permanenza nel regime forfetario e, dall'altro lato, saranno assoggettati all'imposta sostitutiva, con le particolarità che le aliquote di abbattimento forfetario dei costi saranno quelle previste dalla norma (art. 54, comma 8, del TUIR).

In altri termini, i proventi a titolo di diritti d'autore, conseguiti da un contribuente che applica il regime forfetario, se effettivamente correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta dal medesimo soggetto, saranno **ridotti del 25%** (o **del 40%** se sono percepiti da soggetti di età inferiore ai 35 anni) e tale importo sarà cumulato con gli altri compensi percepiti dal professionista soggetti alle ordinarie aliquote di abbattimento forfetario (di cui all'allegato 4 della legge n. 190/2014), al fine di applicare all'ammontare complessivo l'imposta sostitutiva.

Esempio di calcolo

Anno 2019

Tipologia di professione	- commercialista - 40 anni - reddito lordo conseguito nel 2019 pari a 35.000 euro
Indice redditività e reddito netto	$(35.000 \times 78\%) = 27.300$ euro
Compensi per diritto d'autore	- 8.000 euro - abbattimento del 25% = 6.000 euro
Contributi previdenziali	4.000 euro
Reddito complessivo ai fini del regime forfetario	$(35.000 + 8.000) = 43.000$ euro
Reddito netto	$(27.300 + 6.000) - 4.000 = 29.300$ euro

Come si compila il quadro LM del modello Redditi PF 2020

I righe da LM22 a LM27 del quadro LM del modello Redditi PF 2020, terzo fascicolo, vanno compilati come segue.

Nel **rigo LM22, colonna 1 (codice attività)** il contribuente deve indicare il codice dell'attività svolta desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche, ATECO 2007.

Nel **rigo LM22, colonna 2**, il contribuente deve indicare il coefficiente di redditività dell'attività indicata al rigo LM22, colonna 1.

Nella **colonna 3** del rigo LM22, il contribuente deve indicare l'ammontare dei ricavi e compensi percepiti (art. 1, comma 64, legge n. 190/2014).

I compensi percepiti dagli esercenti arti e professioni a seguito di cessione dei diritti d'autore o utilizzo opere d'ingegno correlate allo svolgimento dell'attività sono

assoggettati a imposizione in base ai criteri previsti dalla normativa (art. 54, comma 8 TUIR; circolare 10 aprile 2019, n. 9/E; risposta ad interpello n. 517 del 12 dicembre 2019).

Detti compensi, da indicare in **colonna 4**, concorrono al reddito da assoggettare ad imposta sostitutiva previamente abbattuti in misura del 25%, ovvero abbattuti in misura del 40%, nel caso in cui il dichiarante abbia età inferiore ai 35 anni.

Nel **rigo LM22, colonna 5**, va indicato il reddito relativo all'attività, determinato moltiplicando l'importo dei componenti positivi indicato al rigo LM22, colonna 3, per il coefficiente di redditività di cui al rigo LM22, colonna 2 e sommando a tale importo l'eventuale ammontare di colonna 4, moltiplicato per 0,75, ovvero moltiplicato per 0,60, nel caso in cui il dichiarante abbia età minore di 35 anni.

The diagram illustrates the completion of the LM22 form with the following annotations:

- Indicare codice attività: 69.20.11** (points to column 1)
- Indicare coefficiente di attività: 78%** (points to column 2)
- Indicare componenti positivi di redditi dell'attività professionale: 35.000 euro** (points to column 3)
- Indicare compensi correlati come diritti di autore: euro 8.000** (points to column 4)
- Indicare l'importo soggetto a tassazione sostitutiva per l'attività: 29.300 euro** (points to column 5)

The form itself is titled "SEZIONE II Regime forfetario Determinazione del reddito" and includes fields for "Codice attività", "Coefficiente redditività", "Componenti positivi", "Diritto Autore Correlati", and "Reddito per attività". It also includes checkboxes for "Impresa", "Autonomo", and "Impresa familiare".

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Prestazioni artistiche eseguite all'estero: quando non si applica la ritenuta sui compensi

In ragione del modello di Convenzione OCSE contro le doppie imposizioni, previa presentazione, da parte dell'artista, di apposita domanda corredata della certificazione di residenza fiscale all'estero rilasciata dalla competente autorità fiscale estera e dalla documentazione comprovante l'effettivo esercizio dell'attività lavorativa all'estero, sarà possibile non operare la ritenuta a titolo d'imposta ai fini Irpef sul compenso per le prestazioni artistiche eseguite all'estero. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 354 del 15 settembre 2020, con cui ha fornito delucidazioni sulla non applicazione della ritenuta sui compensi per prestazioni di lavoro autonomo effettuate all'estero da soggetti non residenti.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 354 del 15 settembre 2020 riguardante la non applicazione della ritenuta sui **compensi** per prestazioni di lavoro autonomo effettuate all'estero da **soggetti non residenti**.

L'articolo 3, comma 1, del Tuir prevede che per i soggetti non residenti, l'IRPEF si applica soltanto sui redditi prodotti nel territorio dello Stato.

Si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi di **lavoro autonomo** derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato. Tali compensi se corrisposti a soggetti non residenti da parte di sostituti d'imposta sono soggetti a una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento.

Ne sono esclusi i compensi per prestazioni di lavoro autonomo effettuate **all'estero** e quelli corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti. In base all'ordinamento tributario domestico, quindi, il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione dei compensi nella potestà impositiva dello Stato è costituito dal luogo ove è svolta la prestazione di lavoro autonomo, ovvero sono imponibili in Italia i soli compensi corrisposti ai lavoratori autonomi non residenti, per l'attività professionale esercitata in Italia.

Il **trattamento fiscale** illustrato potrebbe, tuttavia, subire delle modifiche per effetto delle Convenzioni contro le doppie imposizioni. Invero, come noto, il Modello OCSE di Convenzione per eliminare le doppie imposizioni, statuisce che i redditi che un residente di uno Stato contraente ritrae dalle sue prestazioni

personali esercitate nell'altro Stato contraente in qualità di artista dello spettacolo, quale un artista di teatro, del cinema, della radio o della televisione, o in qualità di musicista, nonché di sportivo, sono imponibili in detto altro Stato.

Dalla lettera di tale disposizione si evince che, anche ai fini convenzionali, per i soggetti non residenti, il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione dei redditi di artisti e sportivi nella potestà impositiva di uno Stato è costituito dal luogo in cui è svolta la prestazione personale dell'artista o dello sportivo.

L'elemento che radica il reddito in esame al **territorio dello Stato** è il luogo di svolgimento delle specifiche prestazioni personali dell'artista o dello sportivo e non il complesso dell'attività sportiva o artistica ovunque svolta dal non residente.

Nel citato documento di prassi viene, inoltre, chiarito che per i redditi imputabili a giornate di gara svolte al di fuori del territorio italiano non sussiste il potere impositivo dello Stato né sono applicabili le regole di diritto interno a fronte di specifiche disposizioni convenzionali.

In presenza, pertanto, di un contratto che regoli unitariamente il **rapporto di lavoro** tra una società residente e uno sportivo non residente, è possibile ripartire il compenso contrattuale in relazione al rapporto tra le giornate di gara svolte in Italia e quelle svolte all'estero.

Occorre evidenziare che la permanenza nel territorio dello Stato al fine di effettuare la **preparazione artistica** funzionale alla prestazione da eseguire costituisce per gli artisti un aspetto strutturale della prestazione connesso alla causa tipica del contratto.

Del resto, una diversa soluzione, diretta ad assoggettare a tassazione le **prove** svolte dagli artisti sulla base dei giorni di effettiva presenza in Italia rispetto ai giorni complessivamente contrattualizzati, in presenza di un unico compenso, non consentirebbe di tener conto della diversa importanza delle prove rispetto all'esibizione finale, verso la quale le prime, come detto, svolgono una funzione meramente preparatoria.

In questo contesto le prestazioni artistiche possano considerarsi eseguite interamente all'estero. Pertanto, in ragione del modello di **Convenzione OCSE** contro le doppie imposizioni, previa presentazione, da parte dell'artista, di apposita domanda corredata della certificazione di residenza fiscale all'estero rilasciata dalla competente autorità fiscale estera e dalla documentazione comprovante l'effettivo esercizio dell'attività lavorativa all'estero, sarà possibile non operare la ritenuta a titolo d'imposta ai fini Irpef sul compenso per le prestazioni artistiche **eseguite all'estero**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/09/2020, n. 354

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Indennità di servitù militari: la modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sulla quietanza di pagamento

Sulle quietanze relative agli ordinativi di pagamento degli indennizzi delle servitù militari, l'imposta di bollo dovuta nella misura di euro 2,00 per esemplare, può essere assolta tramite il contrassegno ovvero secondo la modalità virtuale. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 351 del 15 settembre 2020, con cui ha ricordato che ai proprietari degli immobili assoggettati alle limitazioni spetta un indennizzo annuo rapportato al doppio del reddito dominicale e agrario dei terreni e del reddito dei fabbricati, quali valutati ai fini dell'imposizione del reddito.

Con la risposta a interpello n. 351 del 15 settembre 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di **imposta di bollo** sulla quietanza relativa al pagamento delle **indennità di servitù militari**, e modalità di pagamento dell'imposta di bollo.

Le **servitù militari** sono disciplinate dagli artt. 320 a 332, titolo VI, capo I del Codice dell'ordinamento militare, approvato con il D. Lgs. n. 66 del 2010.

L'articolo 325 rubricato "indennizzo per le **limitazioni**", al comma 1 prevede che ai proprietari degli immobili assoggettati alle limitazioni spetta un **indennizzo** annuo rapportato al doppio del reddito dominicale e agrario dei terreni e del reddito dei fabbricati, quali valutati ai fini dell'imposizione del reddito.

Gli indennizzi sono corrisposti ai **proprietari** degli **immobili** su domanda degli stessi o degli interessati diretta al sindaco del comune ove esistono i beni soggetti al vincolo.

Per il **pagamento degli indennizzi** si provvede mediante aperture di credito disposte a favore dei sindaci dei comuni nel cui territorio insistono le aree ammesse all'indennizzo, secondo le norme sulla contabilità generale dello Stato.

Sulla base di tali disposizioni il Ministero della difesa mediante il "sistema informativo di contabilità integrata delle Pubbliche Amministrazioni" (**SICOG**)

della Ragioneria Generale dello Stato, dispone l'emissione di ordini di accreditamento a favore dei sindaci dei comuni asserviti; a fronte di tali ordini di accreditamento sul conto di Tesoreria il sindaco in qualità di 'funzionario delegato' riceve la disponibilità di una somma complessiva da utilizzare per la corresponsione delle somme spettanti ai diversi beneficiari con l'emissione di ordinativi di pagamento con accredito sul conto corrente (con quietanza del creditore).

Relativamente al **trattamento tributario**, ai fini dell'imposta di bollo, di queste quietanze occorre evidenziare che l'articolo 13, comma 1, della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 prevede l'applicazione dell'imposta di bollo nella misura di euro 2,00 per ogni esemplare, per le fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria.

L'imposta non è dovuta quando la somma non supera lire 150.000 (euro 77,47). Con particolare riferimento alle **modalità di assolvimento** dell'imposta di bollo si rammenta che l'articolo 3 del d.P.R. n. 642 del 1972 stabilisce che l'imposta di bollo si corrisponde:

- mediante pagamento dell'imposta ad intermedio convenzionato con l'Agenzia delle Entrate, il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno;

- in modo virtuale, mediante pagamento dell'imposta all'ufficio dell'Agenzia dell'entrate o ad altri uffici autorizzati o mediante versamento in conto corrente postale.

La disciplina del pagamento dell'imposta in modo **virtuale** è recata dall'articolo 15 del d.P.R. n. 642 del 1972, secondo cui per determinate categorie di atti e documenti, l'intendente di finanza può, su richiesta degli interessati, consentire che il pagamento dell'imposta anziché in modo ordinario o straordinario avvenga in modo virtuale.

Ai fini dell'**autorizzazione** l'interessato deve presentare apposita domanda corredata da una dichiarazione contenente l'indicazione del numero presuntivo degli atti e documenti che potranno essere emessi e ricevuti durante l'anno.

Nell'ipotesi in cui l'utente intenda assolvere l'imposta di bollo in modo **virtuale**, l'interessato deve presentare agli uffici dell'Agenzia delle entrate territorialmente competenti apposita richiesta di autorizzazione, nonché porre in essere gli adempimenti richiesti dall'articolo 15 del d.P.R. n. 642 del 1972.

Qualora invece non intenda adottare la **modalità virtuale**, l'imposta di bollo deve essere assolta

mediante versamento ad un intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate, che rilascia l'apposito contrassegno.

Sulle quietanze relative agli **ordinativi di pagamento** degli indennizzi delle servitù militari, l'imposta di bollo dovuta nella misura di euro 2,00 per esemplare, può essere assolta tramite il contrassegno ovvero secondo la modalità virtuale ai sensi dell'articolo 3 del d.P.R. n. 642 del 1972.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/09/2020, n. 351

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Avvisi liquidazione: i chiarimenti sulla decorrenza dei termini di pagamento

Con riferimento agli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro emessi prima della pubblicazione del decreto Cura Italia ma, comunque, nel periodo previsto di sospensione dell'attività di liquidazione da parte degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, il termine il pagamento di 60 giorni degli avvisi di liquidazione decorre dal 1° giugno 2020. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 349 del 15 settembre 2020, con cui ha specificato che occorre ottemperare al pagamento della somma indicata negli avvisi di liquidazione entro 60 giorni decorrenti dal 1° giugno 2020.

Con la risposta a interpello n. 349 del 15 settembre 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di corretta decorrenza del **termine di pagamento** di 60 giorni dagli avvisi di liquidazione emessi prima del **Decreto Cura Italia** e notificati ai contribuenti successivamente.

Il Decreto Cura Italia ha previsto, tra l'altro, nel Titolo IV, Misure fiscali a sostegno della liquidità delle famiglie e delle imprese che attengono, nello specifico, alla proroga ed alla sospensione dei termini per versamenti tributari ed altri adempimenti, alla **sospensione** dei termini delle **attività** degli enti impositori e del versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione, alle misure agevolative a favore delle imprese e dei lavoratori nonché agli incentivi fiscali per le erogazioni liberali a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

In particolare, mentre l'articolo 62 del decreto citato

prevede la **sospensione** dei termini degli adempimenti e dei versamenti fiscali e contributivi per i casi espressamente contemplati nello stesso, il successivo articolo 67 stabilisce che sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020 i termini relativi alle **attività di liquidazione**, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso da parte degli uffici e degli enti impositori.

Il Decreto Rilancio ha integrato e modificato in parte il "Decreto Cura Italia", prevedendo che sono prorogati al 16 settembre 2020 i termini di **versamento delle somme** dovute a seguito di: avvisi di liquidazione emessi in presenza di omesso, carente o tardivo versamento **dell'imposta di registro** di cui al DPR n. 131 del 1986, dei tributi di cui all'articolo 33, comma 1bis, del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni approvata con decreto legislativo 31 ottobre 1990 n. 346, dell'imposta sulle donazioni di cui al citato Testo unico, dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, dell'imposta sulle assicurazioni di cui alla legge 29 ottobre 1961, n. 1216.

Inoltre la proroga si applica con riferimento agli atti ivi indicati, i cui termini di versamento scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020. Tra l'altro è stata prevista la proroga al 16 settembre 2020 del termine finale per la notifica del **ricorso di primo grado** innanzi alle Commissioni tributarie relativo agli atti appena citati e agli atti definibili ai sensi dell'articolo 15 del D. Lgs. n. 218 del 1997, i cui termini di versamento scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate del 3 aprile 2020, n. 8/E ha chiarito che per gli atti di liquidazione, non richiamati nella circolare n. 17/E del 29 aprile 2016 dell'Agenzia delle entrate e per i quali il termine di pagamento non è collegato al termine di **proposizione del ricorso**, non opera alcuna sospensione per il versamento in considerazione del fatto che l'articolo 62 del Decreto esclude dalla **sospensione dei termini** i versamenti, ad eccezione di quelli in autoliquidazione espressamente previsti.

Il delineato quadro normativo e di prassi, unitamente alla considerazione che nell'elencazione di cui alla citata circolare sono richiamati anche gli **avvisi di liquidazione** dell'imposta di registro emessi a seguito di decadenza dalle agevolazioni "prima casa" e dalla c.d. "piccola proprietà contadina" consentono di concludere con riferimento agli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro emessi prima della pubblicazione del decreto Cura Italia ma, comunque, nel periodo

previsto di sospensione dell'attività di liquidazione da parte degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, il termine il pagamento di 60 giorni degli avvisi di liquidazione decorre dal 1° giugno 2020.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/09/2020, n. 349

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Imposta di bollo da 16,00 euro per la comunicazione di iscrizione d'ufficio dei prodotti esplodenti

Alla comunicazione di iscrizione d'ufficio dei prodotti esplodenti si applica l'imposta di bollo nella misura di euro 16,00, fin dall'origine. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 355 del 15 settembre 2020. La comunicazione di classificazione ai fini dell'iscrizione d'ufficio dei prodotti esplodenti attiva il procedimento amministrativo e, come tale, può essere assimilata ad una istanza prodotta all'amministrazione in vista dell'emanazione di un provvedimento. In relazione a tale comunicazione è quindi dovuta l'imposta di bollo nella misura di euro 16,00, fin dall'origine.

Con la risposta a interpello n. 355 del 15 settembre 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di applicazione dell'imposta di bollo alla comunicazione di iscrizione d'ufficio dei **prodotti esplodenti**.

L'articolo 3, comma 1, della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 stabilisce che è dovuta l'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di euro 16,00, per ogni foglio, per le istanze, petizioni, ricorsi diretti agli uffici e agli organi, anche collegiali dell'Amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, tendenti ad ottenere l'emanazione di un provvedimento amministrativo o il rilascio di certificati, estratti, copie e simili.

In linea generale, quindi, le istanze dirette ad una amministrazione dello Stato sono soggette all'imposta di bollo fin dall'origine, nella misura di euro 16,00, per ogni foglio.

L'articolo 53 del Testo Unico delle Leggi di Pubblica Sicurezza stabilisce che è vietato fabbricare, tenere in casa o altrove, trasportare, immettere sul mercato, importare, esportare, trasferire, o vendere, anche negli

stabilimenti, laboratori, depositi o spacci autorizzati, prodotti esplodenti che non siano stati riconosciuti e classificati dal Ministero, sentito il parere di una commissione tecnica, ovvero che sono privi della marcatura CE e che non hanno superato la valutazione di conformità previsti dalle disposizioni di recepimento delle direttive comunitarie in materia di prodotti esplodenti. Dal quadro normativo emerge che i produttori o gli operatori qualora intendano immettere sul mercato interno dei **prodotti esplodenti** che abbiano ottenuto, da uno degli Organismi notificati di altro Stato dell'Unione europea, l'attestato di esame "UE del tipo" o altra certificazione di conformità, devono informare con comunicazione immediata il Ministero.

A seguito della **comunicazione**, dunque, l'autorità di pubblica sicurezza non si limita esclusivamente a prendere atto della comunicazione dei produttori/importatori.

Infatti, con la comunicazione si dà avvio ad un **procedimento amministrativo** da parte dell'autorità di pubblica sicurezza, che consiste nell'iscrizione d'ufficio del prodotto esplodente nell'allegato A al RETULPS; il provvedimento di classificazione e di iscrizione nell'allegato A, del predetto prodotto legittima il produttore o qualsiasi altro soggetto che possiede le autorizzazioni previste dal TULPS, a svolgere l'attività di importazione, di trasporto intracomunitario, di fabbricazione e/o deposito del prodotto esplodente iscritto.

Di conseguenza, la comunicazione di classificazione ai fini dell'iscrizione d'ufficio, dei prodotti esplodenti nell'allegato A al RETULPS, attiva il procedimento amministrativo e, come tale, può essere assimilata ad una istanza prodotta all'amministrazione in vista dell'emanazione di un provvedimento. In relazione a tale comunicazione è quindi dovuta l'imposta di bollo nella misura di euro **16,00, fin dall'origine**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/09/2020, n. 355

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Ai lavoratori cooperanti per i periodi di lavoro all'estero è applicabile la disciplina convenzionale

Ai lavoratori cooperanti, che alternano periodi di lavoro in Italia e all'estero è applicabile la disciplina convenzionale (riproporzionata), prevista dall'articolo 54, comma 8-bis, del Tuir, per tutti i periodi, anche se brevi, nei quali l'attività lavorativa di cooperazione sia svolta all'estero. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 353 del 15 settembre 2020. Questa soluzione trova conforto anche nel dato letterale del comma 8-bis dell'articolo 54 del Tuir, secondo il quale l'imponibile convenzionale si applica indipendentemente dalla durata temporale e dalla natura del contratto.

Con la risposta a interpello n. 353 del 15 settembre 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di trattamento fiscale ai fini IRPEF applicabile ai **lavoratori c.d. cooperanti**, che alternano periodi di lavoro in Italia e all'estero.

La L. n. 125 del 2014, "Disciplina generale sulla **cooperazione internazionale** per lo sviluppo", nel riorganizzare, modificare e integrare la disciplina generale sulla cooperazione internazionale per lo sviluppo, ha abrogato la legge n. 49 del 1987 e il relativo procedimento di riconoscimento di idoneità delle ONG di cui all'articolo 28, espressamente richiamato dal comma 8-bis dell'articolo 54 del Tuir.

In particolare, si prevede che le **organizzazioni non governative** già riconosciute idonee ai sensi della L. n. 49 del 1987 e considerate organizzazioni non lucrative di utilità sociale (**ONLUS**) alla data di entrata in vigore della legge sono iscritte nell'Anagrafe unica delle ONLUS, su istanza avanzata dalle stesse presso l'Agenzia delle entrate.

In ogni caso, per i primi sei mesi dalla data di entrata in vigore della legge ovvero fino al momento dell'avvenuta iscrizione, rimangono validi gli effetti del riconoscimento **dell'idoneità**.

Le **Organizzazioni non governative** sono iscritte nel Registro unico nazionale del Terzo settore.

Le ONG già riconosciute "idonee", ai sensi della legge n. 49 del 1987, alla data di entrata in vigore della legge n. 125 del 2014 (24 agosto 2014), qualora intendano mantenere la qualifica di ONLUS devono presentare un'istanza di iscrizione all'Anagrafe tenuta presso le Direzioni Regionali di questa Agenzia.

La legge n. 125 del 2014 ha sostanzialmente riproposto, all'articolo 28, commi 1 e 2, le definizioni di "**cooperanti**" e di "**volontari**", già declinate rispettivamente negli articoli 32 e 31 della legge n. 49 del 1987. Per quanto riguarda, in particolare, la figura del cooperante, si prevede testualmente che nell'ambito delle attività di cooperazione allo sviluppo, le organizzazioni della società civile e gli altri soggetti di cui

all'articolo 26 possono impiegare all'estero personale maggiorenne italiano, europeo o di altri Stati esteri in possesso di **adeguati titoli**, delle conoscenze tecniche, dell'esperienza professionale e delle qualità personali necessarie, mediante la stipula di contratti, i cui contenuti sono disciplinati in sede di contrattazione collettiva, nel rispetto dei principi generali in materia di lavoro, anche autonomo, stabiliti dalla normativa italiana. La legge n. 125 del 2014 ha, inoltre, ampliato la platea dei soggetti della cooperazione allo sviluppo, individuando, all'articolo 26, altri organismi accanto alle **ONG specializzate** nella cooperazione allo sviluppo e nell'aiuto umanitario. La medesima legge non ha, peraltro, apportato modifiche al regime fiscale convenzionale riguardante il personale impiegato all'estero nelle suddette attività di cooperazione internazionale. Infatti si prevede che gli obblighi fiscali, previdenziali e assicurativi delle organizzazioni e degli altri soggetti, discendenti dal contratto col personale all'estero, sono commisurati ai compensi convenzionali da determinare annualmente con apposito decreto non regolamentare del Ministro degli affari esteri e della cooperazione internazionale, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali e con il Ministro dell'economia e delle finanze.

In attuazione di tale disposizione, è stato emanato il decreto ministeriale 16 dicembre 2015. In base a tale decreto, gli obblighi fiscali, previdenziali e assicurativi discendenti dal contratto con il personale impiegato all'estero nelle attività di cooperazione allo sviluppo sono commisurati ai seguenti compensi convenzionali mensili:

-personale di cui all'art. 28, comma 1 della L. n. 125 del 2014: **1.519,67 euro**;

-personale di cui all'art. 28, comma 2 della legge n. 125 del 2014, impiegato a titolo volontario: 849,40 euro.

Tra l'altro per il personale di cui agli articoli 31 e 32 della legge n. 49 del 1987 continua ad applicarsi il decreto del Ministro degli affari esteri, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, del 17 settembre 2002. In base a tale ultimo decreto, i compensi per il **personale volontario** della Legge n. 49 del 1987 sono stabiliti nella misura di 664,00 euro, mentre i compensi per il personale cooperante di cui all'articolo 32 della medesima legge sono stabiliti nella misura di 1.188,00 euro.

Con riferimento al fatto se per i lavoratori che alternano periodi di lavoro in Italia e all'estero, sia corretto applicare la **disciplina convenzionale** (riproporzionata), prevista dall'articolo 54, comma 8-bis, del Tuir, per i soli giorni del mese in cui l'attività sia **prestata**

all'estero si ritiene che la disciplina convenzionale possa trovare applicazione in relazione a tutti i periodi, anche se brevi, nei quali l'attività lavorativa di cooperazione sia svolta all'estero.

Questa soluzione, oltre a trovare conforto nel dato letterale del comma 8-bis dell'articolo 54 del Tuir, secondo il quale l'imponibile convenzionale si applica « indipendentemente dalla durata temporale e dalla natura del contratto », è supportata dall'articolo 3 del decreto ministeriale 16 dicembre 2015 (in materia di determinazione dei **compensi convenzionali** per il personale impiegato all'estero nelle attività di cooperazione internazionale), secondo cui i compensi convenzionali « sono divisibili in ragione di 26 giornate lavorative, in caso di invio o rientro dall'estero o di cessazione del rapporto nel corso del mese ».

Di conseguenza, anche nella particolare ipotesi di attività prestata **all'estero** e in Italia in modo alternato, si ritiene che per i periodi anche brevi prestati all'estero possa trovare applicazione la disciplina convenzionale. Per quanto riguarda le **ritenute alla fonte** e gli adempimenti del sostituto di imposta, troveranno applicazione nel caso di specie gli articoli 23 e 24 del d.P.R. n. 600 del 1973, a seconda che si tratti di redditi di lavoro dipendente o assimilati a quelli di lavoro dipendente, a prescindere dalla qualificazione formale di redditi di lavoro autonomo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/09/2020, n. 353

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Quando i contratti stipulati dall'Ente pubblico sono soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine

I contratti stipulati dall'Ente pubblico secondo le modalità procedurali previste per le gare e per gli affidamenti diretti sono soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine nella misura di euro 16,00 per ogni foglio ai sensi dell'articolo 2 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 352 del 15 settembre 2020, con cui ha fornito delucidazioni sull'imposta di bollo per i contratti e le offerte per la fornitura di beni, servizi e lavori, sopra e sotto la soglia comunitaria, formati su piattaforma

elettronica.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 352 del 15 settembre 2020 riguardante l'imposta di bollo e la modalità di assolvimento dell'imposta per i contratti e le offerte per la **fornitura di beni**, servizi e lavori, sopra e sotto la soglia comunitaria, formati su **piattaforma elettronica**.

L'imposta di bollo è disciplinata dal d.P.R. n. 642 del 1972, che all'articolo 1, stabilisce che sono soggetti **all'imposta di bollo** gli atti, documenti e registri indicati nell'annessa tariffa.

L'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine per gli atti, i documenti e i registri indicati nella parte prima della tariffa, se formati nello Stato, ed in caso d'uso per quelli indicati nella parte seconda.

Si ha caso d'uso quando gli atti, i documenti e i registri sono presentati all'ufficio del registro per la **registrazione**.

In merito agli atti indicati in Tariffa, si osserva che l'articolo 2 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 stabilisce l'applicazione **dell'imposta di bollo**, fin dall'origine, nella misura di **euro 16,00** per ogni foglio per le scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti.

Gli atti e documenti redatti sotto forma di corrispondenza o di dispacci telegrafici, ancorché contenenti clausole di cui all'articolo 1341 del codice civile sono soggetti all'imposta di bollo solo in caso d'uso nella misura di euro 16,00 per ogni foglio.

L'imposta è dovuta **sin dall'origine** se per gli atti e documenti è richiesta dal codice civile a pena di nullità la forma scritta.

Detta nota va intesa nel senso che non è sufficiente che un atto o documento sia redatto sotto forma di **corrispondenza**, per essere sottoposto al pagamento dell'imposta bollo solo in caso d'uso ai sensi dell'articolo 24 della Tariffa, poiché, qualora ci si trovi in presenza di atti, quali quelli individuati dalla nota a margine dell'articolo in commento, l'imposta in argomento è dovuta sin dall'origine.

Sul punto l'articolo 1350 del codice civile relativamente agli atti che devono farsi per iscritto, dispone, tra gli altri, che devono farsi per atto pubblico o per scrittura privata, sotto pena di nullità gli altri atti specialmente indicati dalla legge.

Pertanto, occorre esaminare se i contratti debbano essere redatti a pena di **nullità** in forma scritta.

Il "Codice dei **contratti pubblici**", disciplina i contatti

di appalto e di concessione delle amministrazioni aggiudicatrici aventi ad oggetto l'acquisizione di servizi, forniture, lavori, opere, nonché i concorsi pubblici di progettazione.

Nell'ambito della pubblica amministrazione, il contratto è stipulato, a pena di nullità, con **atto pubblico** notarile informatico, ovvero, in **modalità elettronica** secondo le norme vigenti per ciascuna stazione appaltante, in forma pubblica amministrativa a cura dell'ufficiale rogante della stazione appaltante o mediante scrittura privata; in caso di procedura negoziata ovvero per gli affidamenti di importo non superiore a 40.000 euro mediante corrispondenza secondo l'uso del commercio consistente in un apposito scambio di lettere, anche tramite posta elettronica certificata o strumenti analoghi negli altri Stati membri.

Nell'ipotesi di contratti di importo **superiore a 40.000 euro**, nell'ambito del sistema del mercato elettronico, si ritiene che detti contratti, stipulati secondo le "Fasi delle procedure di affidamento" indicate nel citato articolo 32, comma 14, del d.lgs. n. 50 del 2016, anche "mediante corrispondenza", seppure a seguito di modifiche normative intervenute, non hanno abbandonato la forma che configura la **scrittura privata**.

I contratti stipulati dall'Ente pubblico secondo le modalità procedurali previste per le gare e per gli affidamenti diretti sono soggetti **all'imposta di bollo** fin dall'origine nella misura di euro 16,00 per ogni foglio ai sensi dell'articolo 2 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/09/2020, n. 352](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Contributo Covid 19: il computo delle somme fuori campo IVA non fatturate

Con riferimento al requisito della riduzione del fatturato nell'ambito del contributo Covid 19, le somme percepite dal Contribuente non fatturate in quanto ritenute contributi esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA e documentate mediante semplici note, prive di valenza ai fini IVA, sono da considerare rilevanti, allorché i rimborsi di cui si tratta, che hanno come contropartita dei costi d'esercizio sostenuti dal contribuente, rappresentano ricavi. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la

risposta a interpello n. 350 del 15 settembre 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 350 del 15 settembre 2020 in tema di contributo Covid 19 e computo delle somme fuori campo IVA non fatturate.

Il Decreto Rilancio riconosce un **contributo a fondo perduto**, a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, a condizione:

- che si tratti di soggetti con **ricavi** di cui all'articolo 85, "TUIR" non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto ossia, per i soggetti aventi il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, nell'anno 2019;

- che **l'ammontare del fatturato** e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019, facendo riferimento, a tal fine, alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

Tra l'altro si stabilisce che **l'ammontare del contributo** è determinato applicando una percentuale alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019, stabilita in misura diversa in relazione alla soglia dei ricavi o compensi del periodo precedente ossia nella misura del:

- 20 per cento per ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro;

- 15 per cento per ricavi o compensi superiori a 400.000 euro e fino a un milione di euro;

- 10 per cento per ricavi superiori a un milione di euro e fino a 5 milioni di euro.

La circolare n. 15/E del 13 giugno 2020 precisa che, ai fini della determinazione della **soglia di ricavi** o compensi di cui al comma 3 dell'articolo 25 del Decreto Rilancio, in linea di principio, non sono inclusi gli altri componenti positivi di reddito, disciplinati da articoli diversi dall'articolo 85, comma 1, lettere a) e b) del TUIR, nonché le ipotesi di ricavi diversi dalle predette lettere:

- i corrispettivi delle **cessioni di beni** e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;

- i corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

Per ragioni di semplificazione, le società di capitali devono fare riferimento all'importo indicato nella **dichiarazione dei redditi**.

Con riferimento al requisito della **riduzione del fatturato** di cui al comma 4 dell'articolo 25 del Decreto Rilancio, è stato chiarito che per il calcolo del fatturato e dei corrispettivi da confrontare al fine di verificare la riduzione prevista dalla norma, poiché si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione dei beni o di prestazione dei servizi, dovranno essere considerate le operazioni che hanno partecipato alla **liquidazione periodica** del mese di aprile 2019 (rispetto ad aprile 2020).

Devono essere considerate tutte le **fatture attive** (al netto dell'IVA) con data di effettuazione dell'operazione che cade ad aprile nonché le fatture differite emesse nel mese di maggio e relative a operazioni effettuate nel mese di aprile e occorre tenere conto delle note di variazione con data aprile.

Tra l'altro è stato evidenziato che qualora il soggetto abbia certificato un ricavo o un compenso attraverso una fattura, pur non essendone obbligatoria l'emissione, la stessa va comunque inclusa.

In considerazione di ciò, ai fini della **riduzione del fatturato** è necessario considerare tutte le somme che costituiscono il "fatturato" del periodo di riferimento, purché le stesse rappresentino ricavi dell'impresa di cui all'articolo 85 del TUIR (o compensi derivanti dall'esercizio di arti o professioni, di cui all'articolo 54, del medesimo TUIR).

Nella fattispecie in esame, il dubbio interpretativo riguarda le somme percepite dal Contribuente **non fatturate** in quanto da quest'ultimo ritenute contributi esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA.

Queste somme, dunque, sarebbero state documentate mediante **semplici note**, prive di valenza ai fini IVA.

Queste somme sono da includere ai fini del calcolo delle soglie dimensionali.

Per quanto concerne l'identificazione della percentuale della **riduzione del fatturato**, le somme sono da considerare rilevanti, in quanto i rimborsi di cui si tratta, che hanno come contropartita dei costi d'esercizio sostenuti dal contribuente, rappresentano ricavi.

Il contribuente deve tenere conto delle somme di cui trattasi anche nel calcolo relativo alla riduzione del fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 25 del DL Rilancio.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/09/2020, n. 350](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Copyright Wolters Kluwer Italia © Riproduzione riservata

Bonus affitto negozi anche per il professionista conduttore in sublocazione

Il professionista conduttore in sublocazione di una stanza di un immobile potrà, accedere al credito d'imposta previsto dall'art. 28 del DL n. 34 del 2020, laddove abbia stipulato un contratto di sublocazione disciplinato dalla L. n. 392 del 1978, sempreché sussistano tutte le altre condizioni previste dalla norma agevolativa. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 356 del 15 settembre 2020, con cui ha specificato che anche il conduttore principale potrà fruire del beneficio.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 356 del 15 settembre 2020 riguardante l'accesso al credito d'imposta previsto dall'art. 28 del DL n. 34 del 2020 da parte di un professionista conduttore in **sublocazione** di una stanza di un immobile.

Il decreto Rilancio ha previsto che al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, ai soggetti esercenti **attività d'impresa**, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto, spetta un credito d'imposta nella misura del 60 per cento dell'ammontare mensile del canone di locazione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

Ai soggetti **locatari** esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente e che la misura dell'agevolazione sia commisurata all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e giugno.

Con la circolare n. 14/E del 2020, nel definire l'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione in questione, ha precisato che il credito d'imposta è stabilito in misura percentuale, per quanto di interesse in questa sede, in relazione ai canoni di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro

autonomo.

La circolare, nel descrivere i contratti di **locazione** ammissibili ai fini del beneficio, ha chiarito, inoltre, che i predetti canoni devono essere relativi a un contratto di locazione così come identificato dagli articoli 1571 e seguenti del codice civile e la cui disciplina è regolata dalla legge n. 392 del 1978.

Considerata la finalità dell'articolo 28 del decreto Rilancio di contenere gli effetti economici negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 che hanno determinato una riduzione dei ricavi o dei compensi delle attività economiche a fronte dell'incidenza dei costi fissi quali, ad esempio, il **canone di locazione**, si ritiene che il contribuente potrà, accedere al beneficio previsto dall'articolo 28 del decreto Rilancio, laddove abbia stipulato un contratto di sublocazione disciplinato dalla L. n. 392 del 1978, sempreché sussistano tutte le altre condizioni previste dalla norma agevolativa.

Ferma restando la sussistenza dei requisiti di cui all'articolo 28, anche il **conduttore principale** potrà fruire del beneficio qui in esame. Al riguardo, resta fermo che, ai fini del calcolo della diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento, in ogni caso, sarà necessario considerare anche il canone relativo alla sublocazione summenzionata al lordo del credito d'imposta di cui all'articolo 28.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/09/2020, n. 356

Fisco

Approvato il Regolamento elettorale

Elezioni Commercialisti: si vota il 5 e 6 novembre per i Consigli degli Ordini territoriali

Il Consiglio Nazionale nella seduta del 16 settembre individuerà nel 5 e 6 novembre 2020 le date in cui si terranno le elezioni per il rinnovo dei Consigli degli Ordini territoriali in carica nel periodo 1° gennaio 2021 - 31 dicembre 2024. Lo ha reso noto lo stesso CNDCEC con l'informativa n. 103 pubblicata sul portale il 15 settembre 2020. Il Regolamento elettorale è stato approvato dal Ministro della Giustizia il 14 settembre 2020. Il Consiglio dell'Ordine è composto da membri eletti, tra gli iscritti nell'Albo,

sia nella Sezione A Commercialisti sia nella Sezione B Esperti contabili.

Il CNDCEC ha pubblicato l'informativa n. 103 del 15 settembre 2020 riguardante la trasmissione regolamento elettorale e le date di svolgimento delle elezioni per il rinnovo dei Consigli degli **Ordini territoriali** in carica nel periodo 1° gennaio 2021 - 31 dicembre 2024.

Il Consiglio Nazionale ha reso noto che il regolamento elettorale è stato approvato dal Ministro della Giustizia il 14 settembre 2020.

Vista l'approvazione del regolamento elettorale, nella seduta del 16 settembre, il Consiglio Nazionale individuerà nel 5 e 6 novembre 2020 le date in cui si terranno le elezioni per il rinnovo dei Consigli degli Ordini territoriali in carica nel periodo 1° gennaio 2021 - 31 dicembre 2024.

La composizione del Consiglio dell'Ordine

Il Consiglio dell'Ordine è composto da membri eletti, tra gli iscritti nell'Albo, sia nella Sezione A **Commercialisti** sia nella Sezione B **Esperti contabili**, ripartiti in misura direttamente proporzionale al numero degli iscritti nelle rispettive sezioni alla data di convocazione **dell'Assemblea elettorale**, assicurando comunque agli iscritti nella Sezione A Commercialisti un numero minimo di rappresentanti non inferiore alla metà dei componenti.

Il numero complessivo dei componenti il **Consiglio dell'Ordine** è determinato in ragione del numero degli iscritti nell'Albo alla data di convocazione dell'Assemblea elettorale, nel modo che segue:

- sette membri, se gli iscritti non superano il numero di duecento;
- nove membri, se gli iscritti superano il numero di duecento, ma non superano il numero di cinquecento;
- undici membri, se gli iscritti superano il numero di cinquecento ma non quello di millecinquecento;
- quindici membri, se gli iscritti superano il numero di millecinquecento.

Alla determinazione del numero dei componenti il Consiglio ed al riparto provvede il presidente all'atto della convocazione dell'Assemblea elettorale.

L'elettorato attivo per l'elezione del Consiglio spetta a tutti gli iscritti nell'Albo, mentre **l'elettorato passivo** spetta a tutti gli iscritti che, alla data di convocazione dell'Assemblea elettorale, abbiano maturato cinque anni di anzianità di iscrizione nella rispettiva sezione dell'Albo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, informativa 15/09/2020, n. 103

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Cessione di cubatura: per il trattamento fiscale la parola alle Sezioni Unite

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza interlocutoria n. 19152 depositata il 15/9/2020, ha rimesso alle Sezioni Unite, la questione relativa alla qualificazione giuridica dell'atto di cessione di cubatura, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro. Alla Corte è apparso anche necessario indagare sui possibili effetti e sulla natura giuridica sia del diniego di autorizzazione da parte dell'amministrazione comunale - rispetto all'eventuale imposizione fiscale applicata sul presupposto della qualificazione dell'atto di cessione come negozio immediatamente traslativo del diritto edificatorio - sia sulle ricadute fiscali nel caso di sopravvenienze di carattere urbanistico successive alla cessione-

L'Ufficio notificava sia ai venditori che ai compratori di una parte di volumetria - acquisita precedentemente mediante una convenzione urbanistica stipulata con un Comune - un avviso di liquidazione con il quale richiedeva il pagamento dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale in relazione al contratto di cessione. I contribuenti proponevano ricorso innanzi alla CTP, che veniva accolto. L'Ufficio proponeva appello ed il gravame veniva accolto. La CTR riteneva la cessione di cubatura una facoltà inerente al diritto di proprietà, come tale assoggettabile alla tariffa prevista per gli atti traslativi di diritti reali immobiliari. Il giudice del gravame riconosceva altresì che l'atto fosse assoggettabile ad imposta catastale ed ipotecaria anche se stipulato anteriormente alla riforma dell'art. 2643 c.c., disposizione che prevede gli atti soggetti a trascrizione: Ciò in quanto la *ratio* della novella legislativa doveva rinvenirsi nell'esigenza di definizione della natura della fattispecie negoziale, a tutti gli effetti assimilabile ad un trasferimento di diritto immobiliare in favore del cessionario. Cedenti e società cessionaria proponevano ricorso per Cassazione denunciando che la CTR avesse erroneamente ricondotto la cessione di cubatura alla categoria dei trasferimenti di facoltà inerenti ai diritti reali. Tale atto invece avrebbe dovuto essere qualificato come fattispecie negoziale ad effetti obbligatori per cui sarebbe stato necessario applicare l'art. 9 n. 1 del D.P.R. 131/1986 Tariffa, Parte I, relativo agli atti soggetti a registrazione in termine fisso del 3% ed aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale. La pronuncia della CTR veniva censurata anche nella

parte in cui avrebbe ritenuto la cessione di cubatura risalente al giugno 2009, assimilabile al trasferimento di diritti immobiliari e come tale, trascrivibile anche antecedentemente alla riforma intervenuta con il D.L. 70/2011.

La decisione

Con l'ordinanza interlocutoria n. 19152/2020 depositata il 15/09/2020, la Corte di Cassazione ha disposto la trasmissione degli atti al Primo Presidente della Corte di Cassazione per una eventuale rimessione della questione alle Sezioni Unite. I giudici di legittimità hanno dapprima dato atto della questione ampiamente dibattuta sia in giurisprudenza che in dottrina circa il corretto inquadramento giuridico dell'atto di cessione di cubatura che si collega alla circolazione dei "diritti edificatori" e alla correlata determinazione dell'imposta di registro. La cessione di cubatura consiste in un accordo tra proprietari di aree contigue comunque dotate del requisito della reciproca prossimità aventi la medesima destinazione urbanistica, in forza del quale il proprietario di un'area edificabile non sfrutta per sé la cubatura realizzabile sul proprio terreno al fine di consentire all'altro di disporre di una volumetria maggiore di quella espressa dal terreno di sua proprietà. Un indirizzo giurisprudenziale ritiene la cessione di cubatura quale contratto ad effetti reali assoggettabile ad imposta di registro, avendo la stessa, le caratteristiche di un diritto reale immobiliare che può essere oggetto di un negozio traslativo di diritti reali immobiliari. Un altro consistente indirizzo si è invece espresso nel senso di ritenere la natura obbligatoria dell'atto di cessione di cubatura, Secondo tale indirizzo il c.d. trasferimento di cubatura ha dunque un'efficacia soltanto obbligatoria tra i suoi sottoscrittori giacché sul piano pubblicistico a rilevare è a rinuncia, all'utilizzazione della volumetria, che il cedente, aderente al progetto edilizio presentato dal cessionario abbia manifestato al Comune. La Corte quindi evidenzia che l'adesione ad un primo indirizzo renderebbe applicabili i criteri ordinari di tassazione con aliquota dell'8% dell'imposta di registro di cui all'art. 1 parte prima, allegato A, del D.P.R. 131/1986. Per converso qualificando la fattispecie quale negozio ad effetti meramente obbligatori, si dovrebbe applicare l'art. 9 della stessa Tariffa che assoggetta ad aliquota del 3% gli atti diversi da quelli altrove indicati nella tariffa, aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale. E' stato così ritenuto importante rimettere la questione al Primo Presidente per un eventuale interessamento delle Sezioni Unite.

A cura della Redazione

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

La semplice ammissione alla rateazione non è sufficiente a ridurre il sequestro

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 25990 depositata il 15/09/2020, ha chiarito che solo l'integrale pagamento del debito tributario, al fine di evitarne la sostanziale duplicazione, può condurre alla non operatività della confisca e, contestualmente, alla rimozione del sequestro. Pertanto, la mera assunzione dell'impegno da parte dell'interessato in ordine al versamento del dovuto all'Erario non è idoneo ad incidere sul volume della misura.

Un contribuente era indagato per aver commesso il reato di indebita compensazione, in violazione dell'art. 10 quater del DLgs 74/2000. Nelle more, veniva attinto dalla misura cautelare reale del sequestro preventivo diretto e per equivalente, per un valore pari al profitto conseguito con il reato. Avverso detto provvedimento, la difesa decideva di presentare un'istanza di riesame innanzi al Tribunale competente, che però ne rigettava le doglianze. Il mancato accoglimento era motivato con il sostanziale convincimento che il contribuente avesse utilizzato, in qualità di legale rappresentante di un ente, crediti inesistenti a seguito di un accollo di un debito tributario da parte di due società, nonché ulteriori crediti inesistenti per la compensazione delle addizionali e dei contributi INPS. L'indagato, contro l'ordinanza di rigetto, proponeva ricorso in Cassazione, per evidenziare fra i vari motivi anche l'erronea applicazione della legge penale da parte del Tribunale del Riesame nella misura in cui non aveva disposto la riduzione del sequestro, in proporzione alla somma pagata e della conciliazione avvenuta con l'Agenzia delle Entrate nelle more del giudizio.

La decisione

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 25990/2020, ha respinto il ricorso del prevenuto. I giudici di legittimità, richiamando un consolidato orientamento in materia, hanno chiarito che la disposizione di cui all'art. 12 bis del DLgs 74/2000, in virtù della quale la confisca diretta o di valore dei beni costituenti profitto o prodotto del reato non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di un eventuale sequestro, deve essere interpretata nel senso che la misura cautelare reale opera anche in presenza dell'impegno assunto dal contribuente in

ordine al pagamento. Tuttavia, prosegue la Corte, produrrà effetti solamente nel momento in cui si verifica l'evento futuro ed incerto costituito dal mancato pagamento del debito. In sostanza, la locuzione non equivale a ritenere che la misura, ossia la confisca od il sequestro ad essa preordinato, non può operare a fronte di un eventuale accordo rateale intervenuto, ma semplicemente che non diviene efficace solo per la parte garantita dall'impegno assunto, salvo essere disposta quando lo stesso non sia rispettato ed il versamento promesso non si verifichi. Nel caso di specie, non essendo intervenuto il pagamento del debito, il Tribunale del riesame non aveva disposto la rimodulazione della misura cautelare. Da qui il rigetto.

*A cura della Redazione***Fisco**

La scadenza del 16 settembre

Alla cassa per i versamenti fiscali e contributivi sospesi per Covid

Con il 16 settembre 2020 scade il termine per effettuare i versamenti fiscali e contributivi sospesi dai decreti Cura Italia e Liquidità a seguito dell'emergenza Covid-19. I versamenti sospesi devono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 ovvero mediante rateizzazione. In alternativa, il decreto Agosto ha riconosciuto la possibilità di versare il 50% del dovuto in un'unica soluzione entro il 16 settembre ovvero in massimo quattro rate mensili a partire dalla stessa data, versando il restante 50% in massimo 24 rate mensili, di cui la prima in scadenza il 16 gennaio 2021.

I versamenti fiscali e previdenziali sospesi a seguito dell'emergenza Covid-19 vanno effettuati entro mercoledì 16 settembre 2020: termina infatti il periodo di sospensione dei versamenti di ritenute, addizionali IRPEF, IVA e contributi dei mesi di marzo, aprile e maggio.

I contribuenti chiamati alla cassa si trovano di fronte varie possibilità di scelta su quanto e come versare.

Leggi anche

- [Versamenti fiscali sospesi per Covid: cosa pagare entro il 16 settembre](#)
- [Versamenti fiscali sospesi: come orientarsi tra pagamento in unica soluzione e rate](#)
- [Contributi sospesi per Covid-19: domanda e](#)

versamento in due tempi

- Contributi previdenziali sospesi Covid-19: versamento in unica soluzione o a rate

Come effettuare il versamento

I versamenti sospesi dovranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni ed interessi:

- in unica soluzione **entro il 16 settembre 2020**;
- mediante rateizzazione, fino ad un massimo di **4 rate mensili** di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020, senza applicazione di sanzioni e interessi;

Come previsto dal decreto Agosto, in alternativa è possibile versare:

- il **50%** in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020** o in massimo quattro rate mensili di pari importo a partire dal 16 settembre 2020;
- il restante **50%**, mediante rateizzazione, in una o più rate mensili di pari importo fino ad un massimo di 24 rate mensili con scadenza della prima rata il 16 gennaio 2021.

Ritenute, addizionali, IVA e contributi sospesi per Covid

In linea generale, entro il 16 settembre vanno ripresi i versamenti di:

- ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati;
- addizionali regionali e comunali IRPEF;
- IVA;
- contributi previdenziali e assistenziali;
- INAIL.

Somme dovute a seguito di atti di adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione

Il 16 settembre rappresenta il termine ultimo per la ripresa dei versamenti, in scadenza tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020, delle somme dovute a seguito di atti di **accertamento con adesione**, conciliazione, rettifica e liquidazione (art. 149, D.L. n. 34/2020).

Più precisamente, sono stati prorogati a tale data i termini di versamento delle somme dovute a seguito di:

a) atti di accertamento con adesione;
b) accordo conciliativo;
c) accordo di mediazione;
d) atti di liquidazione a seguito di attribuzione della rendita;
e) atti di liquidazione per omessa registrazione di contratti di locazione e di contratti diversi;
f) atti di recupero;
g) avvisi di liquidazione emessi in presenza di omesso, carente o tardivo versamento dell'imposta di registro, dei tributi concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta sulle donazioni, dell'imposta

sulle assicurazioni.

La proroga ha riguardato gli atti ivi indicati, i cui termini di versamento sono scaduti nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020.

Occorre evidenziare, tra l'altro, che è stato prorogato sempre al 16 settembre 2020 il termine finale per la **notifica del ricorso di primo grado** innanzi alle Commissioni tributarie relativo agli atti citati, i cui termini di versamento sono scaduti nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020.

Le disposizioni si applicano anche alle **somme rateali**, in scadenza nel periodo compreso tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020, dovute in base ai relativi atti rateizzabili, nonché dovute ai fini delle definizioni agevolate degli atti del procedimento di accertamento e delle controversie tributarie.

LIPE del secondo trimestre 2020

Entro il 16 settembre, infine, deve essere effettuata anche la trasmissione della comunicazione delle liquidazioni IVA relativa al **periodo 1° aprile-30 giugno 2020** (secondo trimestre).

L'obbligo **LIPE** è stato introdotto dal decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2017, che ha previsto adempimenti comunicativi da inviare telematicamente all'Agenzia delle entrate in tema di **IVA**. Si tratta, in particolare:

- della comunicazione trimestrale dei dati delle fatture emesse, di quelle ricevute e registrate, e delle relative note di variazione (spesometro);
- della comunicazione dei dati di sintesi delle liquidazioni periodiche IVA - **modello LIPE**.

L'obbligo di presentazione della comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA ricade su **tutti i soggetti passivi IVA**, ad eccezione dei soggetti passivi non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale IVA o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche, sempre che, nel corso dell'anno, non vengano meno le predette condizioni di esonero

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Questioni aperte e soluzioni

Contratto a termine: proroghe e rinnovi acausali, con quali regole e tempi?

di Roberto Camera - Esperto di Diritto del Lavoro e curatore del sito www.dottrinalavoro.it

Il decreto Agosto prevede la possibilità, fino al 31 dicembre 2020, di rinnovare e di prorogare per un periodo massimo di 12 mesi e per una sola volta i contratti di lavoro a termine, anche in somministrazione, senza l'obbligo di precisare una causale, ferma restando la durata massima complessiva di 24 mesi. La norma, deroga, sotto diversi aspetti, la disciplina ordinaria e la sua applicazione pone delle questioni di non facile soluzione interpretativa. Per esempio, da quando è applicabile la regola "per una sola volta"? Ed inoltre la proroga acausale va conteggiata nel massimale delle 4 proroghe?

Per venire incontro alle esigenze aziendali e per semplificarne l'utilizzo e permettere ai lavoratori di continuare il rapporto di lavoro, il **contratto a tempo determinato** è stato fatto oggetto, in questi mesi difficili per il mercato del lavoro, di alcune **modifiche "a tempo"**.

In particolare, il legislatore è intervenuto con due distinte disposizioni che è il caso di riepilogare e accomunare, per meglio comprenderne le modalità di utilizzo in questi ultimi 4 mesi del 2020.

Leggi anche Contratti a termine: con il decreto Agosto prende il via la mini riforma, anche se a tempo

Cosa prevede il Cura Italia...

La normativa più datata è quella prevista all'articolo 19-bis del Cura Italia (decreto legge n. 18/2020), così come modificato dalla legge n. 27/2020.

La disposizione prevede la possibilità, da parte del **datore di lavoro**, di rinnovare e prorogare contratti a termine, anche in somministrazione, durante il periodo di fruizione degli **ammortizzatori sociali Covid**, periodo nel quale è ordinariamente vietato apporre un termine al contratto di lavoro. Infatti, l'articolo 20 del TU sui contratti di lavoro (decreto legislativo n. 81/2015) dispone il divieto di assumere o prorogare lavoratori a termine nelle "unità produttive nelle quali sono operanti una sospensione del lavoro o una riduzione dell'orario in regime di cassa integrazione guadagni, che interessano lavoratori adibiti alle mansioni cui si riferisce il contratto a tempo determinato".

La **sospensione del divieto** è limitata alla sola fruizione degli ammortizzatori Covid, per cui un eventuale utilizzo di ammortizzatori sociali, ordinariamente previsti dal decreto legislativo n. 148 del 2015, dovuto al completo utilizzo dell'ammortizzatore emergenziale, comporterà la **riattivazione del divieto** e l'impossibilità, nel periodo di sospensione o riduzione dell'orario di lavoro, di stipulare contratti a tempo determinato o di prorogarne l'utilizzo, sempre che si tratti di lavoratori adibiti alle medesime mansioni a cui si riferisce la

sospensione/riduzione.

Medesima sospensione al divieto di apporre un termine ad un contratto di lavoro è presente anche in caso di **somministrazione di manodopera**, per il tramite delle Agenzie per il Lavoro (articolo 32, comma 1, lettera c), del decreto legislativo n. 81/2015).

Infine, la norma, derogando da quanto previsto all'articolo 21, comma 2, del decreto legislativo n. 81/2015, permette altresì la possibilità, in caso di rinnovo, di non effettuare il cd. **stop & go** e cioè quel periodo di vacanza contrattuale obbligatorio tra due contratti a tempo determinato, consentendo, così, di rinnovare un precedente contratto concluso, senza soluzione di continuità.

... e il decreto Rilancio

La seconda disposizione è presente all'interno del decreto Rilancio (decreto legge n. 34 del 2020), in particolare nel primo comma dell'articolo 93, completamente modificato dall'articolo 8 del decreto Agosto (decreto n. 104/2020).

Con questa disposizione, il legislatore limita, **sino al 31 dicembre 2020**, gli effetti del decreto Dignità (decreto legge n. 87/2018), in particolare viene data la possibilità di rinnovare e prorogare contratti a tempo determinato, anche in somministrazione, **senza l'obbligo di precisare una delle motivazioni** previste dall'articolo 19, comma 1, del decreto legislativo n. 81/2015. Parliamo delle:

- esigenze temporanee e oggettive**, estranee all'ordinaria attività,
 - esigenze di sostituzione** di altri lavoratori,
 - esigenze connesse a incrementi temporanei**, significativi e non programmabili, dell'attività ordinaria.
- Nello specifico, la norma prevede l'opportunità, **per una sola volta**, di stipulare contratti a tempo determinato con lavoratori per i quali vi sia già stato un precedente rapporto a termine.

Ricordo che secondo l'interpretazione data dal Ministero del lavoro, con la circolare n. 17 del 31

ottobre 2018, è **considerato rinnovo**, e come tale può essere agevolato nell'esenzione della causale, anche un primo contratto a tempo determinato allorquando sia stato preceduto da un contratto di somministrazione o viceversa. Infatti, il Ministero, trattando la somministrazione a termine, ha evidenziato che l'obbligo di specificare la motivazione per la quale si vuole attivare il contratto, sorge non solo quando i periodi siano riferiti al medesimo utilizzatore nello svolgimento di una missione di durata superiore a 12 mesi, ma anche qualora lo stesso utilizzatore aveva instaurato un precedente contratto di lavoro a termine con il medesimo lavoratore per lo svolgimento di mansioni di pari livello e categoria.

Medesima opportunità, sempre **per una sola volta**, è prevista qualora le parti intendano prorogare un contratto di lavoro a termine, oltre i 12 mesi ovvero qualora la proroga sia inserita all'interno di un rinnovo.

Rinnovi e proroghe a-causali per una volta sola, da quando?

Ma da quando vige la regola "per una sola volta"?

La regola, prevista dal 1° comma dell'articolo 93, non è una novità, in quanto la precedente versione già prevedeva la possibilità di rinnovare o prorogare un contratto a termine senza causale. Quindi il precedente rapporto acausale eventualmente realizzato nel periodo di vigenza della vecchia disposizione (dal 19 maggio al 14 agosto) conta? Ovvero l'agevolazione prevista dal decreto 104/2020 parte dal 15 agosto e non si dovrà tener conto dei rapporti agevolati in precedenza? Purtroppo non è possibile dare una risposta certa in quanto né il legislatore, né tantomeno chi dovrebbe dare indicazioni sull'applicazione delle regole di legge, ha fornito una **interpretazione univoca** tale da fugare dubbi sulla corretta attuazione della norma.

Ritengo, con un limitato margine di dubbio, che la disposizione debba **riguardare i rinnovi e le proroghe effettuate dal 15 agosto** e che non possano essere conteggiati eventuali precedenti contratti agevolati prima della vigenza del decreto n. 104/2020.

Come va conteggiata la proroga acausale

Altro dubbio riguarda il fatto se la proroga acausale debba essere conteggiata nel **massimale di 4 proroghe** previste dal legislatore.

Una parte della dottrina ritiene che la norma deroghi tutto l'articolo 21 e non solo la parte riguardante l'obbligo della causale. Detta interpretazione renderebbe la proroga, prevista dall'articolo 8, autonoma rispetto a quelle ordinariamente previste dall'articolo 21 del TU sui contratti di lavoro.

Ritengo che l'interesse del legislatore sia stato quello

di **semplificare il rapporto a termine** escludendo la causale e non creando una nuova proroga ulteriore rispetto alle 4. Infatti, riprendendo il comma in questione ed escludendo le frasi complementari, questo è il senso che, a mio avviso, il legislatore voleva dare: "in deroga all'articolo 21 del decreto legislativo n. 81/2015 ... è possibile rinnovare o prorogare ... i contratti ... a tempo determinato, anche in assenza delle condizioni di cui all'articolo 19, comma 1, del Decreto Legislativo n. 81/2015".

Durata e decorrenza del contratto a termine

Ritornando alle caratteristiche della norma, un altro elemento fondamentale riguarda il fatto che il contratto privo di causale, sia esso un rinnovo o una proroga, non potrà essere di durata superiore ai 12 mesi. Inoltre, lo si dovrà sottoscrivere **entro il 31 dicembre 2020**.

Ma la sottoscrizione del contratto, per essere agevolata, potrà prevedere una decorrenza del rapporto a termine anche oltre il 31 dicembre?

Ritengo di no. Qualora il contratto scada, ad esempio, il 31 gennaio 2021, non si potrà sottoscrivere la proroga entro il 31 dicembre con decorrenza dal 1° febbraio 2021. Cosa diversa, e a mio avviso fattibile, è la possibilità di far decorrere la proroga dalla data di sottoscrizione, ad esempio, 20 dicembre 2020. Logicamente anche i 12 mesi decorreranno da tale data.

Abrogazione della proroga obbligatoria

Di sicuro buon senso è stata l'abrogazione del comma 1-bis dell'articolo 93, che prevedeva la possibilità di una proroga obbligatoria per quei lavoratori a termine che avevano subito una **sospensione dell'attività lavorativa** in conseguenza dell'emergenza epidemiologica.

Ma l'abrogazione della norma ha portato, comunque, degli **strascichi**, in quanto molti sono i rapporti a termine prorogati obbligatoriamente durante la vigenza del comma 1-bis. Sicuramente queste proroghe dovranno essere rispettate sino a scadenza e non si potrà rescindere, unilateralmente, in virtù dell'abrogazione del precetto.

Validità della disciplina ordinaria

Restano invariate, infine, le altre regole previste dalla normativa ordinaria. In particolare, con il rinnovo o la proroga dovrà essere verificato il **non superamento del massimo di durata**, previsto con il lavoratore. Limite che non potrà andare oltre quanto prescritto dal contratto collettivo di riferimento ovvero, laddove non fosse indicato da quest'ultimo, entro i 24 mesi complessivi. Il rapporto dovrà altresì essere conteggiato, tranne nei casi specificati dall'articolo 23 del decreto legislativo n. 81/2015, nella percentuale massima dei

rapporti a termine, così come indicato dal contratto collettivo o in mancanza dal legislatore (20% dei lavoratori a tempo indeterminato in forza al 1° gennaio dell'anno di assunzione). Infine, oltre alla **contribuzione ordinaria**, dovrà essere corrisposta la contribuzione maggiorata dell'1,4% e quella addizionale dello 0,50% per ogni rinnovo, tranne nei casi di esclusione

verificabili dalla circolare INPS n. 91 del 4 agosto 2020.

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

Lavoro e Previdenza

Con il decreto Semplificazioni

Diffida accertativa: estesa la responsabilità solidale per crediti patrimoniali del lavoratore

di Vitantonio Lippolis - Responsabile del processo vigilanza presso l'Ispettorato territoriale del lavoro di Modena

Estremamente importanti sono le novità contenute nel decreto Semplificazioni convertito, con modificazioni, in legge. In particolare, dal 15 settembre 2020 (data di entrata in vigore della legge di conversione), la diffida accertativa per crediti patrimoniali del lavoratore trova applicazione non soltanto nei confronti del datore di lavoro, ma anche nei confronti dei soggetti che comunque utilizzano le prestazioni di lavoro e che sono considerati solidalmente responsabili per i crediti accertati. In pratica si tratta del committente nell'ambito di contratti di appalti e sub-appalto di opere e di servizi, dell'utilizzatore nel contratto di somministrazione di lavoro e del distaccatario nell'ambito del distacco transnazionale. Quali sono le altre novità?

Estensione della **diffida accertativa per crediti patrimoniali** anche agli obbligati in solido che utilizzano le prestazioni di lavoro e ampliamento del potere di disposizione. Così viene modificato il **procedimento ispettivo** dalla legge 11 settembre 2020, n. 120 pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 14 settembre 2020, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 16 luglio 2020 n. 76 che reca misure urgenti per la semplificazione e l'innovazione digitale.

Leggi anche Impiego di minori, riposi e dimissioni: cosa cambia con il decreto Semplificazioni

Diffida accertativa per crediti patrimoniali

Il comma 3 dell'art. 12-bis introduce alcune sostanziali modifiche alla diffida accertativa per crediti patrimoniali prevista dall'art. 12 del D.Lgs. n. 124/2004.

Finalità e procedura

Si rammenta come tale istituto prevede che, qualora il personale ispettivo dell'Ispettorato nazionale del lavoro abbia prova che, per inosservanze della disciplina contrattuale, il **lavoratore vanta un credito patrimoniale** (es. retribuzioni non corrisposte, indennità non riconosciute, TFR non pagato, ecc.), **diffidi il datore di lavoro** a corrispondere gli importi risultanti dagli accertamenti.

Affinché il personale ispettivo, tuttavia, possa adottare questo provvedimento è necessario che il credito vantato dal lavoratore sia certo nell'*an* e nel *quantum*, ovvero sia che abbia le seguenti caratteristiche:

- **Certezza**, deve risultare da un documento legalmente idoneo a formare il titolo esecutivo (non assoluta, né massima, ma legale);
- **Liquidità**: espressione del credito in danaro o altra quantità di cose mobili fungibili;
- **Esigibilità**: condizione che si realizza quando il termine per il relativo pagamento sia già scaduto.

Una volta notificato ritualmente il provvedimento di diffida accertativa, il datore di lavoro ha l'obbligo di

pagare la somma ivi indicata, direttamente a favore del lavoratore, nel termine di 30 giorni.

Qualora, tuttavia, il datore di lavoro diffidato non ritenga di dover adempiere (in tutto o in parte) al provvedimento, ha facoltà di promuovere, nel termine perentorio di 30 giorni dalla notifica, un **tentativo di conciliazione** presso l'Ispettorato del lavoro territorialmente competente. In considerazione delle caratteristiche e del

le finalità dell'istituto, la conciliazione va effettuata secondo le modalità procedurali previste dall'art. 11, del D.Lgs. 124/2004 (**conciliazione monocratica**). L'eventuale accordo raggiunto in detta sede ha come conseguenza la perdita di efficacia della diffida accertativa, con la conseguenza che le rinunzie e le transazioni economiche risultanti a verbale sono inoppugnabili ai sensi dell'art. 2113, co. 4, c.c. ed il verbale di accordo, su istanza della parte interessata, diviene esecutivo con decreto del giudice competente, come previsto, in via generale, per tutte le conciliazioni monocratiche, dal co. 3-bis dell'art. 11 del D.Lgs. n. 124/2004.

Estensione delle garanzie per il lavoratore creditore

La prima novità introdotta, più che una semplificazione, è rappresentata dall'estensione delle garanzie a favore del lavoratore creditore. Difatti, dal 15 settembre 2020 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL n. 76/2020), la diffida trova applicazione non soltanto nei confronti del datore di lavoro, ma anche nei confronti dei soggetti che comunque utilizzano le prestazioni di lavoro e che sono considerati **solidalmente responsabili per i crediti accertati**. In pratica certamente parliamo:

- Del **committente** nell'ambito di contratti di appalti e sub-appalto di opere e di servizi (cfr. art. 1676 c.c.; art. 29, co. 2. D.Lgs. n. 276/2003);
- Dell'**utilizzatore** nel contratto di somministrazione

di lavoro (cfr. art. 35, co. 2, D.Lgs. n. 81/2015);

- Del **distaccatario** nell'ambito del distacco transnazionale (cfr. art. 4, D.Lgs. n. 136/2016; INL Circ. n. 1/2017).

Ma non solo. Negli ultimi anni è emerso un rilevante orientamento giurisprudenziale e amministrativo che si è mostrato disponibile ad estendere, in via analogica, il principio della responsabilità solidale anche ad altre fattispecie negoziali affini all'appalto, in ragione di una maggior tutela dei lavoratori interessati. Proprio in questo solco si va a collocare la Sentenza della Corte Costituzionale n. 254/2017 che ha fornito una rivoluzionaria interpretazione estensiva dell'art. 29, co. 2 del D.Lgs. n. 276/2003 affermando che non solo nell'appalto devono essere presenti queste forme di garanzia, ma che "(...) il committente è obbligato in solido (anche) con il subfornitore relativamente ai crediti lavorativi, contributivi e assicurativi dei dipendenti di questi".

Traendo spunto da questa decisione, l'INL ha evidenziato che il vincolo di solidarietà previsto dall'art. 29, co. 2, del D.Lgs. n. 276/2003, oltre che alla **catena degli appalti**, va necessariamente esteso a tutte le forme di **decentramento produttivo** (es. subfornitura, rapporti tra consorzio e società consorziate, distacco) nelle quali viene in rilievo l'esigenza di salvaguardia dei lavoratori in presenza di una "dissociazione" tra datore di lavoro e utilizzatore della prestazione lavorativa (cfr. Circ. n. 6/2018).

Conseguentemente la novella legittimerà il personale ispettivo dell'INL ad emettere il provvedimento di che trattasi nei confronti dell'obbligato in solido altresì nelle suddette esternalizzazioni produttive.

Il testo normativo, tuttavia, non chiarisce se l'**obbligato in solido**, in qualità di destinatario della diffida, possa autonomamente esercitare le facoltà, in generale previste per il datore di lavoro, di promuovere il **tentativo di conciliazione** o il **ricorso amministrativo**.

Ricorso amministrativo

Un'altra proficua novità riguarda la possibilità per il datore di lavoro di promuovere, in alternativa alla richiesta di conciliazione monocratica, ricorso avverso il provvedimento (sempre entro il termine di trenta giorni dalla notifica della diffida accertativa) direttamente al **direttore dell'Ispettorato territoriale** che ha adottato l'atto. Il ricorso, da notificare anche al lavoratore, sospende l'esecutività della diffida ed è deciso nel termine di sessanta giorni dalla presentazione. Si evidenzia che in precedenza, invece, era prevista la possibilità di presentare il ricorso amministrativo al Comitato per i rapporti di lavoro istituito presso il corrispondente Ispettorato interregionale del lavoro,

solo a fronte della successiva validazione del provvedimento di diffida da parte del direttore dell'ITL che ha adottato l'atto e che lo rende così esecutivo. Il termine per la decisione è di 90 giorni dal ricevimento del ricorso decorsi i quali matura il silenzio rigetto.

Abolizione del decreto confermativo della diffida

La suddetta variazione sulla competenza decisoria del ricorso è la naturale conseguenza della terza novità prevista per questo istituto: l'abolizione del decreto direttoriale confermativo della diffida adottata dall'ispettore. Questa novità rappresenta, difatti, un apprezzabile **snellimento della procedura** in quanto prevede che la **diffida diventi automaticamente esecutiva** in caso di reiezione del ricorso, o dopo che sia decorso il già menzionato termine per la presentazione del ricorso medesimo o dell'istanza di conciliazione, ovvero in caso di mancato raggiungimento dell'accordo in detta sede.

L'alternatività del ricorso al tentativo di conciliazione, la riduzione dei tempi per la decisione del gravame (da 90 a 60 giorni) e l'abolizione del decreto direttoriale confermativo lasciano presagire un apprezzabile abbattimento dei tempi necessari per arrivare alla conclusione del procedimento a favore del lavoratore creditore.

Provvedimento di disposizione

Il potere di disposizione è stato originariamente previsto per la **sicurezza del lavoro** dall'art. 10 del DPR n. 520/1955 e successivamente riscritto dal decreto di riforma dei servizi ispettivi del 2004 che, più in generale, lo ha esteso alla materia di lavoro e di legislazione sociale.

Esso consiste nella facoltà, attribuita agli ispettori del lavoro, di impartire, a carico del datore di lavoro ispezionato, un adempimento immediatamente esecutivo reso obbligatorio in forma generica dalla legge ma i cui contenuti vengono declinati, di volta in volta, in modo specifico nel provvedimento. La circolare n. 24/2004 del Ministero del lavoro evidenziava che "a differenza della diffida, la disposizione impone al datore di lavoro un **obbligo nuovo**, che viene a specificare quello genericamente previsto dalla legge, specie laddove essa non regola fin nei dettagli la singola fattispecie considerata".

Un classico esempio di possibile utilizzo di questo potere è rappresentato dalla norma imperfetta contenuta nell'art. 8, del D.Lgs. n. 66/2003 secondo cui, qualora l'**orario di lavoro giornaliero ecceda il limite di 6 ore**, il lavoratore deve beneficiare di un intervallo per pausa, le cui modalità e la cui durata sono stabilite dai contratti collettivi di lavoro o, in mancanza, di almeno dieci minuti. A fronte di questo precetto, tuttavia, non

è prevista, a carico del datore di lavoro inadempiente, una specifica sanzione in caso di inosservanza. In questo caso il personale ispettivo che accerti la violazione, potrebbe ben applicare il provvedimento di disposizione intimando così al datore di lavoro di **rispettare la previsione contrattuale o normativa**.

Il comma 3, lett. b) dell'art. 12-bis, pur confermandone la struttura ed i presupposti, riscrive completamente l'art. 14, del D.Lgs. n. 124/2004 ampliandone ulteriormente l'ambito di utilizzo a tutti i casi in cui le irregolarità in materia di lavoro e legislazione sociale non comportino già l'applicazione di una sanzione amministrativa o penale. In pratica, col "nuovo" provvedimento di disposizione, da un lato si conseguirà una **semplificazione nelle attività di controllo** di competenza degli organi di vigilanza e, dall'altro, una semplificazione nell'**adeguamento alle disposizioni in materia di lavoro** e legislazione sociale da parte del datore di lavoro assicurando, nel contempo, una concreta tutela ai lavoratori.

Di fatto, dal 15 settembre 2020 (data di entrata in vigore

della legge di conversione del decreto Semplificazioni), questo provvedimento potrà essere adottato, per esempio, anche nei confronti dei **datori di lavoro che non applicano i trattamenti economici e normativi previsti dai contratti collettivi "leader"** o, comunque, trattamenti equivalenti (cfr. INL, Circ. n. 2/2020).

Con l'occasione il Legislatore ha approfittato per chiarire in maniera esplicita che la mancata ottemperanza della disposizione comporta adesso l'applicazione della **sanzione amministrativa da 500 euro a 3.000 euro** e che, in tal caso, non trova applicazione la diffida di cui all'art. 13, co. 2 del D.Lgs. n. 124/2004 (in passato, in via interpretativa, il Ministero del lavoro con la Circ. n. 24/2004 aveva affermato che l'inottemperanza alla disposizione comportava l'applicazione delle sanzioni amministrative e penali previste dall'art. 11, del DPR n. 520/1955).

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

Lavoro e Previdenza

Ministero del Lavoro

Settore edile: riduzione contributiva confermata per il 2020

Arriva dal Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali, con la pubblicazione nella sezione pubblicità legale del portale istituzionale, il decreto direttoriale con cui ha confermato, per il 2020, l'applicazione della riduzione dell'11,50% sui contributi INPS e INAIL con riferimento agli operai assunti a tempo pieno nel settore edile.

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, con il decreto del 4 agosto 2020, conferma, anche per l'anno 2020, la riduzione della contribuzione previdenziale ed assistenziale applicabile dai datori di lavoro del **settore edile**. La **riduzione prevista**, è individuata, per il 2020, nella misura dell'11,50 per cento. Il beneficio è applicabile da parte dei datori di lavoro che operano nel settore edile sulla contribuzione INPS e INAIL dovuta per gli operai a tempo pieno.

La riduzione contributiva anche per l'anno 2020 è stata confermata nella misura dell'11,50% con D.M. 4 ottobre 2020. La contribuzione dovuta all'INPS sulla quale va applicata la riduzione è quella a carico del datore di lavoro, al netto:

- della contribuzione dovuta al Fondo pensioni lavoratori dipendenti;
- dell'eventuale contributo CIGS a carico del dipendente;
- del contributo integrativo dello 0,30% per la formazione professionale (che viene versato unitamente al contributo per la nuova indennità di disoccupazione - NASpI);
- delle misure compensative eventualmente spettanti per il conferimento del TFR alle forme pensionistiche complementari e al Fondo di Tesoreria.

La riduzione spetta anche sui premi assicurativi INAIL relativi alla assicurazione infortuni e silicosi esclusi i premi speciali artigiani e va applicata in sede di autoliquidazione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, decreto 04/08/2020

Lavoro e Previdenza

Circolare INAIL

Ripresa versamenti sospesi Covid-19: numero di riferimento F24 e istanza di sospensione INAIL

Con la circolare n. 35 del 2020, l'INAIL recepisce le disposizioni del decreto Agosto in materia di ulteriore rateizzazione dei versamenti dei premi per l'assicurazione obbligatoria sospesi e di proroga della riscossione coattiva. L'Istituto fornisce così, alla vigilia della scadenza per il versamento, le istruzioni operative per l'effettuazione dei pagamenti con F24 e l'eventuale integrazione o modifica delle istanze di sospensione già presentate dai datori di lavoro iscritti.

L'INAIL, con la circolare n. 35 del 15 settembre 2020, fornisce le istruzioni operative riguardanti le nuove modalità di **recupero dei premi sospesi a seguito dell'emergenza Covid-19**.

Senza alcuna applicazione di sanzioni e interessi è prevista per i datori di lavoro la possibilità di effettuare:

- il versamento del 50 per cento delle somme oggetto di sospensione, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 e del restante 50 per cento mediante rateizzazione, fino ad un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo a partire dal 16 gennaio 2021;
- il versamento del 50 per cento delle somme oggetto di sospensione, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di quattro rate mensili di pari importo con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020 e del restante 50 per cento mediante rateizzazione, fino ad un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo a partire dal 16 febbraio 2021.

Ripresa dei versamenti al 16 settembre 2020

In caso di opzione per il **versamento rateale ai sensi del decreto Agosto**, in F24 devono essere individuati i seguenti numeri di riferimento:

A) Versamento del 50% delle somme oggetto di sospensione, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 e del restante 50 per cento mediante rateizzazione, fino ad un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo a partire dal 16 gennaio 2021:

- 999226 per i soggetti con posizione assicurativa territoriale attiva alla data del 23 febbraio 2020 nei Comuni individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 1° marzo 2020;
- 999228 per i soggetti indicati alle lettere a) - t) dell'articolo 61, comma 2, del decreto legge 17 marzo

2020, n. 18 convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27;

- 999230 per le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche;

- 999232 in caso di ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo di imposta 2019;

- 999234 per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo di imposta 2019, che hanno subito una diminuzione dei ricavi o dei compensi di almeno il 33% nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta;

- 999236 per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel periodo di imposta 2019, che hanno subito una diminuzione dei ricavi o dei compensi di almeno il 50%;

- 999238 per i soggetti che hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione, in data successiva al 31 marzo 2019;

- 999240 per gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale non in regime d'impresa.

2) Versamento del 50 per cento delle somme oggetto di sospensione, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di quattro rate mensili di pari importo con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020 e del restante 50 per cento mediante rateizzazione, fino ad un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo a partire dal 16 febbraio 2021:

- 999227 per i soggetti con posizione assicurativa territoriale attiva alla data del 23 febbraio 2020 nei Comuni individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 1° marzo 2020;

- 999229 per i soggetti indicati alle lettere a) - t) dell'articolo 61, comma 2, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27;

- 999231 per le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche;

- 999233 per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo di imposta 2019;

- 999235 per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo di imposta 2019, che hanno subito una diminuzione dei ricavi o dei compensi di almeno il 33% nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta;

- 999237 per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel periodo di imposta 2019, che

hanno subito una diminuzione dei ricavi o dei compensi di almeno il 50%;

- 999239 per i soggetti che hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione, in data successiva al 31 marzo 2019;

- 999241 per gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale non in regime d'impresa.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INAIL, circolare 15/09/2020, n. 35

Lavoro e Previdenza

Ministero del Lavoro

Premi di produttività: aggiornati a settembre i report con i numeri della misura

Publicato sul portale istituzionale del Ministero del Lavoro il report sull'andamento dei premi di produttività depositati al 14 settembre 2020. I contratti riguardanti premi di produttività che risultano depositati riguardano principalmente aziende che operano nel settore dei servizi e hanno sede nelle regioni dell'Italia settentrionale. Si tratta soprattutto di contratti sottoscritti a seguito di accordi aziendali.

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha reso disponibile online il **report sull'andamento dei premi di produttività**, ricavato dalla procedura per il deposito telematico dei contratti aziendali e territoriali che il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha attivato a seguito del decreto Interministeriale 25 marzo 2016.

Il report contiene l'analisi dei dati riguardanti il trend della misura e della sua diffusione territoriale e il monitoraggio dei soli contratti "attivi".

Le dichiarazioni di conformità compilate sono oltre cinquanta mila, oltre la metà delle quali provengono dal settore dei servizi, seguito dal settore industria e da quello agricolo con soltanto l'1%.

Delle 12.939 dichiarazioni di conformità ancora attive, 9.961 sono riferite a contratti aziendali e 2.978 a contratti territoriali, con la seguente distribuzione geografica:

- 78% relative al Nord;
- 15% al Centro;

- 7% al Sud.

Per quanto riguarda le misure poste a base dell'incentivo:

- 10.378 si propongono di raggiungere obiettivi di produttività;
- 7.778 di redditività;
- 6.170 di qualità;
- 1.551 prevedono un piano di partecipazione;
- 7.616 prevedono misure di welfare aziendale.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, report 14/09/2020

Lavoro e Previdenza

Gazzetta Ufficiale

Distacco transnazionale: è legge la direttiva UE sulle condizioni di lavoro

Il decreto legislativo n. 122 del 2020, integra la normativa nazionale vigente in materia di distacco transnazionale con la direttiva UE 96/71/CE relativa ai lavoratori occupati nell'ambito di una prestazione di servizio tenuti i datori di lavoro in base al settore di attività. Al rapporto di lavoro tra le imprese e i lavoratori distaccati si applicano, durante il periodo del distacco, se più favorevoli, le medesime condizioni di lavoro e di occupazione previste in Italia da disposizioni normative e contratti collettivi, per i lavoratori che effettuano prestazioni lavorative subordinate analoghe nel luogo in cui si svolge il distacco.

Approda in Gazzetta Ufficiale il decreto legislativo n. 122 del 15 settembre 2020, rivolto alle **agenzie di somministrazione di lavoro** stabilite in uno Stato membro diverso dall'Italia che distaccano presso un'impresa utilizzatrice con sede nel medesimo o in un altro Stato membro uno o più lavoratori, nell'ambito di una prestazione transnazionale di servizi, diversa dalla somministrazione, presso una propria unità produttiva o altra impresa, anche appartenente allo stesso gruppo, che ha sede in Italia. Lo stesso decreto si applica altresì alle agenzie di somministrazione di lavoro stabilite in uno Stato membro diverso dall'Italia che distaccano lavoratori, nel territorio di un altro Stato membro, diverso da quello in cui ha sede l'agenzia di somministrazione.

Condizioni di lavoro

Al rapporto di lavoro tra le imprese e i lavoratori distaccati si applicano, durante il periodo del distacco, se più favorevoli, le medesime condizioni di lavoro e di occupazione previste in Italia da disposizioni normative e **contratti collettivi**, per i lavoratori che effettuano prestazioni lavorative subordinate analoghe nel luogo in cui si svolge il **distacco**, nelle seguenti materie:

- a) periodi massimi di lavoro e periodi minimi di riposo;
- b) durata minima dei congedi annuali retribuiti;
- c) retribuzione, comprese le maggiorazioni per lavoro straordinario. Tale previsione non si applica ai regimi pensionistici di categoria;
- d) condizioni di somministrazione di lavoratori, con particolare riferimento alla fornitura di lavoratori da parte di agenzie di somministrazione;
- e) salute e sicurezza nei luoghi di lavoro;
- f) provvedimenti di tutela riguardo alle condizioni di lavoro e di occupazione di gestanti o puerpere, bambini e giovani;
- g) parità di trattamento fra uomo e donna, nonché altre disposizioni in materia di non discriminazione;
- h) condizioni di alloggio adeguate per i lavoratori;
- i) indennità o rimborsi a copertura delle spese di viaggio, vitto e alloggio per i lavoratori fuori sede per esigenze di servizio.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Presidente della Repubblica, decreto legislativo 15/09/2020, n. 122 (G.U. 15/09/2020)

Lavoro e Previdenza

Beneficiari e modalità di fruizione

Filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura: primi chiarimenti INPS sull'esonero contributivo

L'INPS, con il messaggio n. 3341 del 2020, fornisce le prime indicazioni riguardo l'esonero straordinario dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a carico dei datori di lavoro dovuti, per il periodo dal 1° gennaio 2020 al 30 giugno 2020, dalle imprese appartenenti alle filiere agrituristiche, apistiche, brassicole, cerealicole, florovivaistiche, vitivinicole nonché dell'allevamento, dell'ippicoltura, della pesca e dell'acquacoltura. La misura è stata introdotta per sostenere le aziende agricole nell'attuale fase di emergenza sanitaria Covid-19.

Con il messaggio n. 3341 del 15 settembre 2020, l'INPS interviene riguardo **l'esonero straordinario dal versamento dei contributi** previdenziali e assistenziali a carico dei datori di lavoro, dovuti per il periodo dal 1° gennaio 2020 al 30 giugno 2020, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, delle imprese appartenenti a specifiche **filieri agricole, della pesca e dell'acquacoltura**.

Beneficiari dell'esonero contributivo

L'esonero straordinario della contribuzione a carico dei datori di lavoro è destinato alle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura per superare le conseguenze economiche derivanti **dall'emergenza epidemiologica da COVID-19**.

Beneficiarie sono le aziende che svolgono un'attività identificata dai codici Ateco indicati nella relazione tecnica bollinata per quantificare la spesa relativa all'esonero contributivo dell'articolo 222, comma 2, come sostituito dal testo introdotto dalla legge n. 77/2020, cioè appartenenti alle filiere agrituristiche, apistiche, brassicole, cerealicole, florovivaistiche, vitivinicole nonché dell'allevamento, dell'ippicoltura, della pesca e dell'acquacoltura.

Per le aziende che non svolgono attività prettamente agricole, l'accesso al beneficio è limitato ai soli lavoratori inquadrati nel settore agricolo.

L'esonero si riferisce alla sola quota di contribuzione posta a carico dei datori di lavoro privati, dovuta per il periodo dal 1° gennaio 2020 al 30 giugno 2020, e che, sulla base delle precisazioni ministeriali, restano esclusi i premi e contributi dovuti all'Istituto Nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL).

Aziende con dipendenti

Per l'individuazione dei datori di lavoro privati che potranno beneficiare dell'esonero contributivo in trattazione, si fa riferimento alle **posizioni aziendali (matricole INPS)** alle quali è associato uno dei **codici Ateco** individuato dalla legge; l'accesso al beneficio è limitato ai soli lavoratori inquadrati nel settore agricolo.

L'esonero in parola, non avendo natura di incentivo all'assunzione, non è soggetto all'applicazione dei principi generali in materia di **incentivi all'occupazione** stabiliti, da ultimo, dall'articolo 31 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 150.

Tuttavia, il diritto alla fruizione dell'agevolazione è subordinato, ai sensi dell'articolo 1, comma 1175, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, al possesso del **documento unico di regolarità contributiva**, ferme

restando le seguenti ulteriori condizioni fissate dalla stessa disposizione:

- **assenza di violazioni** delle norme fondamentali a tutela delle condizioni di lavoro e rispetto degli altri obblighi di legge;

- rispetto degli **accordi e contratti collettivi** nazionali, nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, sottoscritti dalle Organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, messaggio 15/09/2020, n. 3341

Finanziamenti

FNC - CNDCEC

Attività internazionale: approvate le misure per il sostegno di PMI

Pubblicata dalla Fondazione e dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili l'informativa periodica sulle attività internazionali da cui emerge che la Commissione europea, nel quadro dello strumento SURE, ha proposto l'erogazione di un sostegno finanziario di 81,4 miliardi di euro a 15 paesi, con la quota più alta destinata all'Italia per complessivi 27,4 miliardi di euro. Sono state approvate inoltre, nel quadro del regime degli aiuti di Stato, diverse misure notificate dall'Italia a sostegno delle piccole e medie imprese colpite dalla crisi, delle famiglie a basso reddito e del mercato delle assicurazioni del credito commerciale.

La Fondazione Nazionale e il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili hanno pubblicato il 15 settembre 2020, l'informativa periodica **“Covid 19: International update n. 14”** per un aggiornamento sulle novità, gli sviluppi e sulle diverse misure adottate dalle istituzioni internazionali per contrastare l'emergenza coronavirus.

I sostegni finanziari dell'Europa

L'informativa evidenzia che:

- a fine agosto la Commissione europea, nel quadro dello strumento SURE, ha proposto l'erogazione di un sostegno finanziario di 81,4 miliardi di euro a 15 paesi, con la quota più alta destinata all'Italia per complessivi 27,4 miliardi di euro;
- sono state approvate dalla Commissione, nel quadro del regime degli aiuti di Stato, diverse misure notificate dall'Italia a sostegno delle piccole e medie imprese colpite dalla crisi, delle famiglie a basso reddito e del mercato delle assicurazioni del credito commerciale, nonché la sovvenzione diretta ad Alitalia per compensare le ingenti perdite subite a causa della pandemia.

L'informativa segnala l'approvazione da parte del Consiglio europeo del progetto di bilancio rettificativo che prevede un aumento del bilancio di 6,2 miliardi di euro per il 2020 per far fronte all'impatto della crisi COVID-19.

Divario dell'IVA

La Commissione Europea ha pubblicato un nuovo studio in cui viene stimata, per l'anno 2018 e per i paesi dell'Unione Europea, una **perdita di entrate per IVA** di circa 140 miliardi di euro.

Dallo studio emergerebbe che l'Italia detiene il primato

per evasione dell'IVA, con una perdita per lo Stato di 35,4 miliardi di imposta sul valore aggiunto, mentre occupa la quarta posizione nella classifica che misura il divario tra gettito IVA previsto e riscosso.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

FNC - CNDCEC, Informativa “Covid 19: International update n. 14”, 15/09/2020

Finanziamenti

Dal Ministero delle Politiche Agricole, Alimentari e Forestali

“Donne in campo”: la misura a sostegno dell'imprenditoria femminile in agricoltura

L'obiettivo della misura “Donne in campo” è quello di favorire l'imprenditoria femminile in agricoltura. ISMEA finanzia la realizzazione di progetti di sviluppo o consolidamento nel settore agricolo e in quello della trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli. La misura è aperta a tutte le agricoltrici indipendentemente dall'età e autorizza l'erogazione di mutui a tasso zero al fine del raggiungimento di tre obiettivi: rendimento e sostenibilità globale delle aziende agricole; miglioramento condizioni agronomiche e ambientali e del benessere animale; realizzazione e ottimizzazione delle infrastrutture connesse allo sviluppo, all'adeguamento e alla modernizzazione dell'agricoltura. E' possibile presentare la domanda di ammissione alle agevolazioni esclusivamente attraverso il portale dedicato.

Con un comunicato stampa del Ministero delle Politiche Agricole, Alimentari e Forestali è stata pubblicata l'attuazione della misura **“Donne in campo”** con il portale **“imprenditoria femminile”** sul sito Ismea.

Ambito oggettivo

La misura autorizza l'erogazione, nei limiti della dotazione finanziaria complessiva **pari a 15 milioni di euro**, di **mutui a tasso zero**, fino a un massimo di 300mila euro, al fine del raggiungimento di tre obiettivi:

- **rendimento** e sostenibilità globale delle aziende agricole;
- **miglioramento** condizioni agronomiche e ambientali e del benessere animale;
- **realizzazione e ottimizzazione delle infrastrutture**

connesse allo sviluppo, all' adeguamento e alla modernizzazione dell' agricoltura.

Ambito soggettivo

La misura è aperta a tutte le agricoltrici indipendentemente dall' età.

Il Ministro **Ornella Bellanova** ha dichiarato che con il progetto "Donne e agricoltura" viene sostenuto un nuovo protagonismo femminile nel settore primario. "Con il portale "Imprenditoria femminile" presente sul sito di Ismea, soggetto attuatore della misura, il lavoro fatto in questi mesi vede finalmente la luce. Donne in campo è non solo una misura ma un tassello importante di una strategia per valorizzare e rafforzare la presenza delle donne in agricoltura. Un obiettivo per me fondamentale, confermato dai dati che dicono come il settore primario sia tra i maggiormente attrattivi per le donne che vogliono fare impresa, e come questo lo abbia modificato sostanzialmente, ad esempio con l' agricoltura multifunzionale, sociale, quella delle fattorie didattiche e degli agrisilo.

E' dunque il dovuto riconoscimento al ruolo fondamentale che le donne svolgono da sempre nel settore agricolo e che oggi proprio in questa misura trova un sostegno adeguato: tutte le donne a prescindere dall' età anagrafica che investono nel settore agricolo inviando le domande al portale potranno avere mutui a tasso zero, del cui costo si farà carico lo Stato".

"Le donne oggi sono molto più consapevoli del valore delle loro competenze e dei gesti con cui per millenni hanno custodito il mondo rurale e fatto della tutela delle tradizioni e degli antichi saperi i punti di forza di un' agricoltura capace di creare nuovi flussi di reddito, dimostrando di saper coniugare perfettamente sostenibilità economica, sociale e ambientale. Con determinazione e fantasia ristrutturano le aziende di famiglia, riorganizzano le produzioni, sperimentano percorsi innovativi, rivendicano la necessità della qualità totale dell' impresa e il suo valore sociale, la multifunzionalità, l' inclusione sociale, il Made in Italy che rappresenta il punto di forza dell' offerta alimentare italiana. Non ci può essere centralità dell' agricoltura senza le donne. Oggi il nostro fare agricoltura deve puntare a un nuovo protagonismo femminile".

Scheda di attuazione

I criteri per l' erogazione di mutui a tasso zero fino ad un **massimo di € 300.000** a favore di imprenditrici agricole per finanziamento di progetti di sviluppo aziendale sono regolati dal DM 26 agosto 2020, "Imprenditoria femminile".

E stato stabilito che le attività **non possano** essere avviate prima della presentazione della domanda e

debbano durare al **massimo due anni** dalla data di ammissione alle agevolazioni.

Per accedere alle agevolazioni è necessario presentare domanda attraverso il portale dedicato ai servizi ISMEA disponibile sul sito www.ismea.it.

La presentazione della domanda prevede i seguenti allegati:

- Autocertificazioni relative all' impresa corredate da documento di riconoscimento in corso di validità dell' imprenditrice agricola;
- Documentazione attestante la qualifica IAP o Coltivatrice Diretta e relativo certificato della posizione INPS;
- Relazione notarile riguardante eventuali beni dati in garanzia, ovvero lettera di disponibilità alla concessione della garanzia fidejussoria;
- Studio di fattibilità, il cui format è disponibile nella sezione dedicata, e relativa documentazione tecnica (preventivi e computi metrici delle opere da realizzare e/o macchinari da acquistare).

A cura della Redazione

Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

Sisma Abruzzo: in arrivo nuove risorse

Assegnate nuove risorse per alcuni progetti in favore delle popolazioni colpite dagli eventi sismici nella Regione Abruzzo nel mese di aprile 2009. In gazzetta ufficiale sono state pubblicate due delibere del 14 maggio 2020 del CIPE che approvano: il nuovo intervento «Pit Terre della Baronia»; il finanziamento aggiuntivo per l' intervento «Rilancio e potenziamento del polo di attrazione turistica del Gran Sasso»; il finanziamento aggiuntivo per il progetto «Mobilità elettrica per la rete viaria di prossimità dei centri storici di L'Aquila» e infine, il finanziamento del progetto «Collegio Ferrante d'Aragona».

Pubblicate sulla Gazzetta Ufficiale n. 229 del 15 settembre 2020 due delibere del Comitato Interministeriale per la Programmazione Economica che al fine dell' accelerazione e il completamento delle ricostruzioni in corso nei **territori colpiti da eventi sismici**, rifinanziano alcuni progetti per le popolazioni colpite dagli eventi sismici nella **Regione Abruzzo** nel mese di aprile 2009

In particolare:

- la delibera n. 16/2020 riguarda l' approvazione di un nuovo intervento, e l' approvazione di finanziamenti integrativi per interventi già approvati e assegnazione

di risorse.

- la delibera n. 17/2020 riguarda l'approvazione del progetto «Collegio Ferrante d'Aragona».

Delibera n. 16/2020

A fronte dell'ammontare complessivo di risorse finanziarie attivabili per il «Programma di sviluppo RESTART» il CIPE approva:

- il nuovo intervento «**Pit Terre della Baronia**» per un costo complessivo pari a **euro 5.353.716,39**;
- il finanziamento aggiuntivo per l'intervento «**Rilancio e potenziamento del polo di attrazione turistica del Gran Sasso**» pari a **euro 8.772.813,90**;
- il finanziamento aggiuntivo per il progetto «**Mobilità elettrica per la rete viaria di prossimità dei centri storici di L'Aquila**» pari a **euro 3.934.805,00**.

Delibera n. 17/2020

A fronte dell'ammontare complessivo di risorse finanziarie attivabili per il «Programma di sviluppo Restart» e alla luce dell'istruttoria effettuata dalla Struttura di missione, è approvato il progetto «**Collegio Ferrante D'Aragona**» assegnando l'importo complessivo di **euro 4.300.000,00** a favore dell'Università degli studi dell'Aquila. Tale assegnazione di risorse è condizionata alla costituzione, entro i sei mesi dalla pubblicazione della delibera in Gazzetta Ufficiale, della Fondazione Ferrante d'Aragona e al contestuale trasferimento alla suddetta Fondazione del patrimonio immobiliare necessario alla attuazione del progetto, così come approvato.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Comitato Interministeriale per la programmazione Economica, delibera 14/05/2020, n. 16/2020

Comitato Interministeriale per la programmazione Economica, delibera 14/05/2020, n. 17/2020

Impresa

Onlus, ODV e APS

Enti del Terzo settore: modifica degli statuti entro il 31 ottobre. Con quali modalità?

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Per Onlus, Organizzazioni di volontariato e Associazioni di promozione sociale si avvicina la data ultima per la modifica degli statuti. Il decreto Cura Italia ha infatti disposto il differimento del termine al 31 ottobre, precedentemente fissato al 30 giugno 2020. L'adempimento è stabilito al fine di adeguare gli statuti degli enti in oggetto alla riforma del Terzo settore. Per ottemperare a tale obbligo è prevista una procedura agevolata. L'approvazione delle modifiche statutarie può essere effettuata, di conseguenza, tramite maggioranze assembleari semplificate.

Onlus, Organizzazioni di volontariato (ODV) e Associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei rispettivi registri anticipatamente all'entrata in vigore della **Riforma del Terzo settore** debbono provvedere all'**adeguamento** dei loro **statuti** alla nuova disciplina del **Codice del Terzo settore** (CTS). Al riguardo, è previsto il regime "alleggerito", ossia la possibilità di effettuare la modifica statutaria mediante semplice **delibera** di **assemblea ordinaria** (ovviamente solo per le modifiche aventi carattere obbligatorio). L'agevolazione si riferisce solo alle modifiche adottate **entro il 31 ottobre 2020** (il termine precedentemente previsto era il 30 giugno 2020). Se l'adeguamento concerne, invece, modifiche statutarie di natura facoltativa, sarà sempre necessaria (sia prima sia dopo il 31 ottobre 2020) una delibera in assemblea straordinaria (con le relative maggioranze). In questo caso, infatti, le modifiche statutarie non sono né obbligatorie per conformarsi a norme di legge inderogabili, né necessarie per derogare a norme di legge derogabili, ma sono frutto di una libera scelta dell'ente che decide di avvalersi di facoltà od opzioni riservategli dal legislatore della riforma.

Quanto alla **disciplina fiscale** prevista dal CTS, l'applicazione decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in cui verrà rilasciata l'**autorizzazione da parte della Commissione UE** e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del **RUNTS** (Registro Unico nazionale del Terzo settore).

Pertanto, fino a quando troveranno applicazione le nuove disposizioni fiscali dettate dal Titolo X del CTS, le Onlus, le ODV e le APS iscritte nei registri attualmente previsti dalla legge (D.Lgs. n. 460/1997, l. n. 266/1991 e l. n. 383/2000) possono continuare ad applicare le disposizioni fiscali discendenti dalle predette norme, anche nel caso in cui non provvedano ad adeguare gli statuti entro il 31 ottobre 2020.

Nuovi termini ed esclusioni

Il decreto Cura Italia ha prorogato al 31 ottobre 2020 il termine per l'adeguamento degli statuti con la modalità semplificata delle ODV, delle APS e delle Onlus (precedentemente previsto per il 30 giugno 2020). La scadenza non ha natura perentoria, ma rileva ai fini dell'adozione delle modifiche degli statuti con le maggioranze dell'assemblea ordinaria.

Pertanto, l'agevolazione **non trova applicazione**:

- per le Onlus, APS, ODV e bande musicali che apportino le modifiche statutarie indicate dopo il termine prestabilito;
- per gli enti diversi dai precedenti, a prescindere da quando vengano apportate le modifiche statutarie.

Tutti gli enti che intendono aderire al Terzo settore, mediante la prossima iscrizione al RUNTS - sebbene l'adesione al Terzo settore è in linea di principio facoltativa per tali enti - hanno, pertanto, l'obbligo di **adeguare gli statuti già esistenti**, oppure **predisporre**, già in sede di costituzione, **statuti conformi** alle disposizioni del Codice del Terzo settore.

L'**intesa** sul **RUNTS** è stata definitivamente sancita ieri in **Conferenza Stato-Regioni**. Per la definitiva emanazione del decreto ministeriale si attende ora solo la registrazione alla Corte dei conti e la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Il decreto disciplina:

- a) le procedure per l'**iscrizione** e per la **cancellazione** degli enti nel RUNTS, nonché i documenti da presentare per l'iscrizione, al fine di garantire l'uniformità di trattamento degli ETS sull'intero territorio nazionale;
- b) le modalità di **deposito degli atti**;
- c) le regole per la predisposizione, la tenuta, la conservazione e la gestione del RUNTS;
- d) le **modalità di comunicazione** dei dati tra il **Registro Imprese** e il RUNTS di cui alla lettera a) con riferimento agli ETS iscritti nel Registro delle imprese.

Organizzazioni di volontariato e Associazioni di

promozione sociale

Per le ODV e APS la verifica degli adeguamenti statuari alle disposizioni del Codice del Terzo settore sarà effettuata successivamente al trasferimento al RUNTS delle iscrizioni già presenti nel Registro nazionale, nei Registri regionali e delle Province autonome di Trento e Bolzano, che continueranno ad essere operativi secondo il procedimento fissato dalle norme in materia (art. 54, D.Lgs. n. 117/2017), fino all'istituzione del RUNTS.

Per i requisiti di iscrizione di tali enti nei Registri, si distinguono due categorie:

a. **Enti costituiti entro il 2 agosto 2017:** tali soggetti hanno a disposizione il termine del 31 ottobre 2020 per apportare le necessarie modifiche al proprio statuto;

b. **Enti costituiti dal 3 agosto 2017:** per l'iscrizione ai Registri attualmente operativi occorre adottare fin dall'origine le seguenti disposizioni del CTS riguardanti:

- il numero minimo di soggetti e la forma giuridica necessari ai fini della costituzione di una ODV o di un'APS;
- la redazione del bilancio d'esercizio;
- l'obbligo di pubblicazione annuale sul sito internet dell'ente degli emolumenti, compensi o corrispettivi, a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti e ai propri associati.

Nel periodo transitorio, non possono essere invece applicate le norme del CTS legate all'operatività del RUNTS, come, ad esempio, l'utilizzo dell'acronimo ETS - Ente del Terzo Settore.

Onlus

La disciplina delle Onlus continuerà a rimanere in vigore fino al periodo d'imposta in cui verrà concessa l'autorizzazione circa la nuova normativa fiscale prevista dal CTS da parte della Commissione Europea.

Le Onlus che decideranno di **non entrare a far parte del Terzo settore**, dopo l'abrogazione del D.Lgs. n. 460/1997, **perderanno la qualifica** (anche senza l'obbligo di sciogliere l'ente che potrebbe continuare a operare), inoltre:

- dovranno devolvere il patrimonio ad altro ente con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità;
- dovranno, a tal fine, ottenere il parere favorevole del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali.

La devoluzione riguarda il solo incremento che il

patrimonio dell'ente ha subito nei periodi in cui ha usufruito della qualifica di Onlus.

Fino all'istituzione del RUNTS, continuerà a essere operativa l'**Anagrafe delle Onlus** in capo all'Agenzia delle Entrate.

Le Onlus costituite entro il 2 agosto 2017 potranno adottare le modifiche statutarie entro il 31 ottobre 2020, tuttavia, potranno avere efficacia a partire dal periodo d'imposta successivo a quello di operatività del RUNTS (circ. Ministero del Lavoro n. 20/2018).

Gli statuti delle Onlus costituite dal 3 agosto 2017 che richiedono l'iscrizione all'**Anagrafe delle Onlus** possono già essere modificati nel rispetto del CTS, ma devono essere rispettate le condizioni previste dalla legge (D.Lgs. n. 460/1997), seppure in considerazione della successiva abrogazione di tale disciplina.

Atti costitutivi e statuti

Entro il 31 ottobre 2020 gli atti costitutivi e gli statuti di Onlus, ODV, APS e bande musicali, già costituite alla data del 3 agosto 2017 (data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 117/2017), possono essere modificati utilizzando le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria.

È possibile configurare **tre diverse tipologie** di norme del CTS suscettibili di formare oggetto di adeguamento statutario:

a) **norme inderogabili;**

b) **norme derogabili** solo attraverso espressa previsione statutaria (in genere con la formula "se l'atto costitutivo o lo statuto non dispongono diversamente");

c) **norme** che attribuiscono all'autonomia statutaria **mere facoltà** (in genere con formula "l'atto costitutivo o lo statuto possono" oppure con formula "se l'atto costitutivo o lo statuto lo consentono").

Solo le norme di cui alle lettere a) e b) consentono agli enti di procedere alle modifiche statutarie con "le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria".

Di seguito una tabella con gli esempi di alcune norme statutarie riferite a ODV e APS aderenti alla disciplina del Terzo settore (le norme "non agevolate" sono quelle che attribuiscono all'autonomia statutaria mere facoltà e richiedono le maggioranze per le deliberazioni dell'assemblea straordinaria).

Esempi di clausole statutarie per l'adeguamento

		ODV e APS
--	--	-----------

Denominazione Norme inderogabili Norme “non agevolate”	Norme derogabili	-
	L'utilizzo dell' acronimo ODV e APS è obbligatorio e subordinato all'iscrizione nel RUNTS	
	L'Associazione è costituita e organizzata in forma di Associazione di volontariato	
Scopo Norme inderogabili Norme “non agevolate”	Norme derogabili	-
	L'Associazione è costituita per il perseguimento senza scopo di lucro di finalità civiche, solidaristiche , ecc. mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di attività di interesse generale prevalentemente in favore di terzi, senza finalità di lucro e nel pieno rispetto della libertà e dignità degli associati e per il raggiungimento delle predette finalità, eserciterà in via esclusiva o principale le seguenti attività di interesse generale: (elencazione attività tra quelle di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 117/2017).	
	L'Associazione può avvalersi di lavoratori dipendenti o di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura esclusivamente nei limiti necessari al suo regolare funzionamento.	
Patrimonio Norme inderogabili Norme “non agevolate”	Norme derogabili	-
	- l'Associazione non può distribuire , anche in modo indiretto, utili e/o avanzi di gestione nonché fondi, riserve , ecc., a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori e altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o in ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo; - l'Associazione ha l'obbligo di utilizzo del patrimonio , comprensivo di eventuali ricavi, rendite, proventi, entrate, ecc. per lo svolgimento dell' attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.	
	- l'Associazione può trarre le risorse economiche da quote associative, contributi pubblici e privati, donazioni, entrate relative alle attività secondarie e strumentali, ecc.; - per le attività di interesse generale prestate, l'Associazione può ricevere solo il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate , salvo che l'attività sia svolta quale attività secondaria e strumentale.	

Esercizio sociale Norme inderogabili Norme “non agevolate”	Norme derogabili	-
	- entro il ... di ciascun anno il Consiglio Direttivo approva la bozza di bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale e dalla relazione di missione (o rendiconto di cassa), da sottoporre all' Assemblea degli Associati entro il ... per l'approvazione; - l'organo amministrativo documenta il carattere secondario e strumentale delle attività diverse eventualmente svolte nei documenti del bilancio di esercizio; - laddove ritenuto opportuno dal Consiglio Direttivo o ne ricorrano i presupposti di legge, lo stesso Consiglio entro i medesimi termini previsti per il bilancio, predispone il bilancio sociale , da sottoporre all'Assemblea degli Associati entro il ... per l'approvazione.	
	-	

Impresa

Dall'Accademia Romana di Ragioneria

Aoociazioni non riconosciute: gli aspetti civilistici, contabili e fiscali

L'Accademia Romana di Ragioneria ha pubblicato la Nota Operativa n. 13/2020 avente ad oggetto "Le Associazioni non riconosciute: aspetti civilistici, contabili e fiscali". Gli aspetti esaminati sono approfonditi alla luce della riforma del terzo settore con cui si è riordinata tutta la normativa riguardante gli enti del Terzo Settore al fine di sostenere l'autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono anche in forma associata, a perseguire il bene comune. La nota operativa approfondisce in particolare le Associazioni che pur se non riconosciute, sono da intendersi soggetti autonomi, sul piano sostanziale e sul piano processuale, con l'ulteriore conseguenza della loro legittimazione anche a stare in giudizio, senza che debbano essere rappresentate dai propri associati. Da qui la necessità di uniformarsi ai principi generali dell'ordinamento a tutela degli associati dell'ente e dei soggetti terzi.

L'Accademia Romana di Ragioneria ha pubblicato la Nota Operativa n. 13/2020 avente ad oggetto "**Le Associazioni non riconosciute: aspetti civilistici, contabili e fiscali**" un approfondimento necessario a seguito delle novità introdotte dalla "Riforma del Terzo Settore".

Normativa

L'associazionismo risponde ad una profonda e sentita esigenza della società civile la quale, in un mondo complesso come quello attuale, ritiene anche fondamentale il **principio di solidarietà**.

Considerata l'importanza che nella società moderna ha assunto l'associazionismo, il legislatore è intervenuto con il D.lgs. 3 luglio 2017, n. 117, recante "**Codice del Terzo settore**" a norma dell'articolo 1, comma 2, lettera b), della Legge 6 giugno 2016, n. 106.

Il Codice ha lo scopo di riordinare tutta la normativa riguardante gli enti del Terzo Settore al fine di sostenere l'autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono anche in forma associata, a perseguire il bene comune. Gli Enti del Terzo settore si dividono in sette categorie nelle quali sono comprese anche le associazioni sia riconosciute che non riconosciute e le fondazioni.

Non sono considerati Enti del Terzo settore: "Le società, le amministrazioni pubbliche, le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche, le associazioni dei datori di lavoro, nonché gli

enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti".

Il Codice del Terzo settore prevede, tra l'altro, ai fini fiscali, una revisione degli enti non commerciali con l'introduzione di un nuovo e articolato regime tributario, inoltre, prevede disposizioni riguardanti:

- a) la tenuta e conservazione delle scritture contabili degli enti del Terzo settore;
- b) controllo e poteri sulle fondazioni del Terzo settore;
- c) attività di vigilanza esercitata dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali;
- d) l'acquisizione della personalità giuridica mediante l'iscrizione nel Registro Unico.

Associazione non riconosciuta: aspetti giuridici

L'associazione non riconosciuta è regolata nel Libro I, Capo Terzo del Codice civile "Delle associazioni non riconosciute e dei comitati", dagli artt. 36, 37 e 38, e si configura come un Ente collettivo costituente un centro autonomo di interessi e di imputazione di situazioni giuridiche soggettive, che si pone come un soggetto di diritto. Le associazioni non riconosciute infatti, pur non avendo la personalità giuridica, costituiscono **soggetti autonomi**, sul piano sostanziale e sul piano processuale, con l'ulteriore conseguenza della loro legittimazione anche a stare in giudizio, senza che debbano essere rappresentate dai propri associati.

Da ciò deriva che per le associazioni non riconosciute, al pari di quelle riconosciute, è necessaria la presenza di organi sociali, i quali devono uniformarsi ai principi generali dell'ordinamento a **tutela degli associati** dell'ente e dei soggetti terzi.

Costituzione

La costituzione di un'associazione non riconosciuta, così come la successiva adesione alla stessa, non è soggetta per legge ad alcuna forma particolare, la quale, pertanto, può anche essere prescritta solo in forma di espresso accordo verbale o tacitamente tra gli associati. La forma scritta è resa necessaria, **sotto pena di nullità**, dagli eventuali apporti immobiliari in proprietà e in godimento a tempo indeterminato.

Per evitare che, soprattutto a distanza di tempo, possano sorgere delle contestazioni tra gli interessati sui reciproci impegni, la nota consiglia che la costituzione dell'associazione sia effettuata per iscritto. La relativa scrittura potrà essere fatta o privatamente o per atto notarile. **L'atto notarile** è consigliabile, in quanto il Notaio può fornire consigli legali più opportuni, soprattutto in ordine al funzionamento organico dell'associazione e anche per l'autenticità delle firme dei sottoscrittori dell'atto e per l'autenticità della data di costituzione.

L'associazione non deve necessariamente avere un patrimonio anche se, normalmente, sarà dotata di un patrimonio costituito dai **contributi degli associati**.

I libri sociali, gli adempimenti contabili e il Bilancio/Rendiconto

Le associazioni non riconosciute rientrando tra gli Enti non Profit e generalmente, non svolgono attività commerciali, pertanto sono **esentate dalla tenuta delle scritture contabili** anche per le attività istituzionali e dalla redazione del bilancio di esercizio.

Purtuttavia, anche nelle associazioni non riconosciute, l'equilibrio economico è un fattore imprescindibile per garantire nel tempo la continuità e il raggiungimento dei fini per i quali esse sono state costituite.

Indipendentemente dallo svolgimento di attività commerciali, le associazioni quindi, dovranno istituire i seguenti **libri sociali**:

- il libro soci, in cui annotare tutti i soci o associati aderenti all'associazione;
- il libro dei verbali delle adunanze dell'assemblea, su cui annotare tutte le delibere assembleari, sia ordinarie che straordinarie;
- il libro dei verbali delle adunanze del Consiglio Direttivo, sul quale si annoteranno i verbali delle riunioni del Consiglio Direttivo.
- il libro dell'Organo di controllo (se previsto tra le clausole statutarie).

La peculiarità dell'attività svolta dalle associazioni rende necessaria, ai fini probatori, la tenuta di una contabilità anche elementare al fine di predisporre annualmente un bilancio o rendiconto che riassume le vicende economiche e finanziarie dell'ente, in modo da costituire uno **strumento di trasparenza** e di controllo dell'intera gestione economica e finanziaria dell'associazione. I registri contabili che si deciderà di utilizzare avranno solo il fine di dimostrare che gli obiettivi non economici si stiano realizzando.

Bilancio degli Enti del Terzo Settore

Le associazioni iscritte nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore sono **obbligate** a redigere scritture contabili cronologiche atte ad esprimere con completezza e analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione e rappresentare adeguatamente nel bilancio la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente, distinguendo le attività diverse da quelle di interesse generale, con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione.

Gli Enti del Terzo Settore non commerciali con proventi **inferiori a euro 220.000**, per l'anno successivo possono redigere il solo **Rendiconto per cassa** senza ulteriori obblighi contabili, mentre quelli con proventi

maggiori di euro 220.000, in relazione alle attività svolte con modalità commerciali devono tenere le scritture contabili di cui all'art. 18 "**Contabilità semplificata**" del D.P.R. 600/1973 anche al di fuori dei limiti quantitativi ivi previsti.

Aspetti fiscali

L'associazione non riconosciuta è ai fini fiscali un ente non commerciale se non ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale.

Per le **attività non commerciali** non è soggetta alla tassazione per le categorie di reddito di impresa, mentre lo è per le seguenti categorie di redditi:

- redditi fondiari, e cioè redditi di terreni o fabbricati di proprietà dell'associazione, od in usufrutto alla stessa;
- redditi di capitale, e cioè redditi di capitali dati a mutuo (con esclusione però degli interessi bancari e postali, soggetti a ritenuta d'imposta);
- redditi derivanti dall'esercizio anche occasionale di attività commerciali.

Qualora l'associazione abbia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, viene invece qualificato ai fini fiscali come ente commerciale e **ricodotto tra i soggetti passivi IRES** di cui all'art. 73, comma 1, lett. b) del TUIR. Sarà pertanto soggetta ai vari adempimenti che, nella nota operativa, sono dettagliati scrupolosamente.

A cura della Redazione

Impresa

Dal MISE

Energia: gli incentivi per l'autoconsumo e le comunità energetiche da fonti rinnovabili

Il Ministro dello Sviluppo economico, Stefano Patuanelli, ha firmato il decreto attuativo per la promozione dell'autoconsumo collettivo e le comunità energetiche da fonti rinnovabili, contenente le disposizioni atte a favorire la transizione energetica ed ecologica del sistema elettrico del nostro Paese, con benefici ambientali, economici e sociali per i cittadini. La misura è strutturata per promuovere l'autoconsumo condiviso, anche tramite l'impiego dei sistemi di accumulo e punta a trasformare l'attuale sistema elettrico centralizzato, alimentato da combustibili fossili, in un sistema decentrato ed efficiente, alimentato con energie pulite, inesauribili e non inquinanti.

Stabilite le tariffe con la quale si incentiva la

promozione **dell'autoconsumo collettivo** e le **comunità energetiche da fonti rinnovabili**. Il Ministro dello Sviluppo economico, **Stefano Patuanelli**, ha firmato il decreto attuativo contenente le disposizioni atte a favorire la **transizione energetica ed ecologica** del sistema elettrico del nostro Paese, con benefici ambientali, economici e sociali per i cittadini.

Il Ministro **Patuanelli** ha comunicato che “Con grande soddisfazione ho firmato oggi il decreto che introduce un incentivo a sostegno delle comunità energetiche e dell'autoconsumo. Si tratta di una svolta importante che consentirà di sviluppare ulteriormente nel nostro Paese la produzione di energia da fonti rinnovabili, permettendo al contempo ai cittadini, alle PMI, agli enti locali di consumare l'energia che producono”.

Obiettivi

La misura fu introdotta nel dicembre 2019 con il decreto Milleproroghe e, con il provvedimento firmato, viene resa operativa anticipando l'attuazione di una direttiva europea che ha come obiettivo:

- di **costituire l'autoconsumo collettivo**, attivabile da famiglie e altri soggetti che si trovano nello stesso edificio o condominio,
- di **costituire le comunità energetiche**, a cui possono partecipare persone fisiche, PMI, enti locali, ubicati in un perimetro più ampio rispetto a quello dei condomini.

La misura è strutturata per promuovere l'autoconsumo condiviso, anche tramite l'impiego dei sistemi di accumulo e punta a trasformare l'attuale sistema elettrico centralizzato, alimentato da combustibili fossili, in un sistema decentrato ed efficiente, alimentato con energie pulite, inesauribili e non inquinanti.

L'incentivo è riconosciuto per un periodo **di 20 anni**, è gestito dal Gestore dei Servizi Energetici (GSE) ed è **cumulabile** con il Superbonus al 110% nei limiti previsti dalla legge.

Tariffe

La tariffa per l'energia autoconsumata sarà pari rispettivamente a:

- 100 €/MWh per le configurazioni di autoconsumo collettivo;
- 110 €/MWh per le comunità energetiche rinnovabili.

Il decreto verrà inviato alla Corte dei Conti per la registrazione.

A cura della Redazione

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.