

VENERDÌ 18 SETTEMBRE 2020

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Nel modello Redditi 2020 la tassazione dei compensi per lezioni private e ripetizioni - pag. 2
- Superbonus 110% non spettante: il fornitore risponde solo se ha concorso alla violazione - pag. 4
- Deposito fiscale e immissione in consumo: l'esigibilità dell'IVA - pag. 7
- Imposta di registro: natura e oggetto dell'imposizione - pag. 8
- Iva: giudizio di inerenza solo qualitativo - pag. 9
- Somme erogate in esecuzione di sentenza per redditi di lavoro dipendente: gli obblighi di sostituzione - pag. 10
- La trasformazione in Sicaf eterogestita non comporta l'obbligo di uscita dal Gruppo IVA - pag. 11

## LAVORO E PREVIDENZA

- Buoni mobilità o abbonamenti per il trasporto pubblico: regimi fiscali a confronto - pag. 22
- Divieto di licenziamento: e se l'azienda non lo rispetta? - pag. 24
- Gomma e plastica: rinnovato il CCNL per le aziende industriali - pag. 28

## FINANZIAMENTI

- Start up e PMI innovative: ultima chiamata per non perdere gli incentivi - pag. 31

## IMPRESA

- Buoni pasto elettronici: in arrivo il "Pos unico" per gli esercenti - pag. 35

## IN EVIDENZA

## Superbonus 110% non spettante: il fornitore risponde solo se ha concorso alla violazione

di Roberto Fanelli - Revisore contabile in Roma

I destinatari degli esiti dei controlli in materia di superbonus sono i beneficiari della detrazione (cioè coloro che sostengono le spese agevolate) e i fornitori in solido, nel caso di concorso nella violazione. Lo ha confermato l'Amministrazione finanziaria in risposta a una interrogazione parlamentare. Come emerge dalla circolare n. 24/E/2020, il fornitore che acquisisce il credito in buona fede non perde il diritto a utilizzare il credito d'imposta, che sarà recuperato nei confronti del beneficiario. Inoltre, la non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio e i soggetti danneggiati potranno adire le vie legali per ottenere il risarcimento del danno subito, garantito dalla polizza di assicurazione obbligatoria per i soggetti che rilasciano le attestazioni e le osservazioni.

Il decreto Rilancio (art. 119 del D.L. n. 34/2020) ha incrementato l'aliquota di **detrazione** al **110%** interventi "trainanti") nonché ad interventi (efficientamento energetico, installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo, infrastrutture per

## Divieto di licenziamento: e se l'azienda non lo rispetta?

di Emiliana Maria Dal Bon - Consulente del Lavoro in Mantova

Fino al prossimo 31 dicembre, termine previsto dal decreto Agosto per il godimento degli ammortizzatori Covid-19 e dell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali per le imprese che non fanno ricorso alla Cassa integrazione, vige il divieto di licenziamento per i datori di lavoro. Tuttavia, la data effettiva in cui viene meno tale divieto non è uguale per tutti, ma dipende dalla situazione in cui si trova ciascuna azienda. Cosa succede se il datore di lavoro decide, in violazione del divieto, di intimare uno o più licenziamenti individuali o di avviare procedure di licenziamento collettivo?

Una delle misure più discusse della normativa emanata per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19 è stata l'introduzione del **divieto di licenziamento individuale e collettivo**. evitare che l'emergenza sanitaria in atto e la conseguente crisi economica possano imporre ai datori di lavoro di ridurre il personale in forza.

Trattasi di una "bolla sospensiva" durante la quale la libertà di iniziativa economica privata viene inevitabilmente compromessa, al fine di preservare i posti di lavoro e di

Primi interventi normativi: decreto Cura Italia e decreto Rilancio

Inizialmente, è stato l'art. 46 del decreto Cura Italia (n. 18/2020),

## Fisco

Dichiarazioni fiscali 2020

## Nel modello Redditi 2020 la tassazione dei compensi per lezioni private e ripetizioni

di Paolo Parisi - Avvocato tributarista e societario in Trento e Bologna, di Paola Mazza - Dottore commercialista in Napoli

I docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, che maturano compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni, sono tenuti a versare un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, entro il termine previsto per il versamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. Rimane ferma la possibilità per il contribuente di far concorrere questi compensi alla formazione del reddito complessivo. L'opzione per la tassazione ordinaria deve essere espressa in dichiarazione dei redditi, in particolare nel quadro RL del modello Redditi PF 2020. Come deve essere compilato?

La legge di Bilancio 2019 (art. 1, comma 13) ha disposto che - a decorrere **dal 1° gennaio 2019** - ai **compensi** derivanti dall'attività di **lezioni private e ripetizioni**, svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, si applica un'**imposta sostitutiva** dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali, con l'**aliquota del 15%**, salva l'**opzione** per l'applicazione dell'imposta sul reddito nei **modi ordinari**.

**Leggi anche** Imposta sostitutiva sui compensi da ripetizioni e lezioni private: conviene davvero?

### Attenzione

Il Testo unico in materia di istruzione stabilisce che al personale docente non è consentito impartire lezioni private ad alunni del proprio istituto. Peraltro, i docenti che svolgono lezioni private devono informare il dirigente scolastico, al quale va altresì comunicato il nome degli studenti e la loro provenienza. Ove le esigenze di funzionamento della scuola lo richiedano, il dirigente scolastico può vietare lo svolgimento di lezioni private o interdirne la continuazione, sentito il consiglio di circolo o di istituto (art. 508, D.Lgs n. 297/1994).

### Compensi percepiti: rilevanza fiscale e ai fini ISEE

Le **somme tassate con l'imposta sostitutiva non concorrono** alla formazione del reddito complessivo né rilevano, in assenza di una specifica diversa disposizione, ai fini del riconoscimento e della determinazione di detrazioni, deduzioni e altre agevolazioni fiscali. I redditi soggetti a imposta sostitutiva **rilevano**, invece, ai fini della determinazione della situazione economica equivalente (ISEE) in quanto, in mancanza di una previsione normativa che ne escluda espressamente

la rilevanza, restano applicabili le regole generali in base alle quali il reddito rilevante ai fini ISEE è ottenuto sommando anche i redditi assoggettati a imposta sostitutiva.

### Termini di versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva è versata entro il termine previsto per il versamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche alla cui disciplina, altresì, si rinvia per quanto concerne la regolamentazione della liquidazione, dell'accertamento, della riscossione, dei rimborsi, delle sanzioni, degli interessi e del contenzioso afferenti alla medesima imposizione sostitutiva.

### Opzione per la tassazione ordinaria

Rimane ferma la possibilità per il contribuente di far concorrere i suddetti compensi alla formazione del reddito complessivo, sulla base dell'esercizio di una specifica **opzione** le cui modalità sono stabilite con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate con l'approvazione dei modelli di dichiarazione dei redditi. In particolare, occorre indicare al **rigo RL15**, colonna 1 "altri dati":

- il **codice 6** per indicare i compensi per attività di lezioni private e ripetizioni, non esercitata abitualmente, svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, per cui gli stessi optano per la **tassazione ordinaria**;

- il **codice 7** per indicare i compensi per attività di lezioni private e ripetizioni, non esercitata abitualmente, svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, per cui gli stessi optano per la **tassazione ordinaria**, percepiti in euro a **Campione d'Italia**.

Redditi derivanti da  
attività occasionale  
o da obblighi di fare,  
non fare e permettere

**RL15** Compensi derivanti da attività di lavoro autonomo  
non esercitate abitualmente

Altri dati

### Codici tributo per versare l'imposta sostitutiva

Per il versamento in acconto e a saldo dell'imposta sostitutiva si applicano le disposizioni in materia di versamento in acconto e a saldo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Per consentire il versamento dell'imposta sostitutiva tramite **modello F24**, con risoluzione n. 43/E/2019, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo:

- **1854** - Imposta sostitutiva IRPEF e addizionali regionali e comunali sui compensi per lezioni private e ripetizioni - ACCONTO PRIMA RATA - art. 1, c. 13, legge n. 145/2018;
- **1855** - Imposta sostitutiva IRPEF e addizionali regionali e comunali sui compensi per lezioni private e ripetizioni - ACCONTO SECONDA RATA O UNICA SOLUZIONE - art. 1, c. 13, legge n. 145/2018;
- **1856** - Imposta sostitutiva IRPEF e addizionali regionali e comunali sui compensi per lezioni private e

ripetizioni - SALDO - art. 1, c. 13, legge n. 145/2018.

**Leggi anche** Ripetizioni a studenti: pronto il codice tributo per pagare l'imposta sostitutiva

In sede di compilazione del modello F24, i codici tributo vanno esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati" con l'indicazione, quale "anno di riferimento", dell'anno d'imposta cui si riferisce il versamento, nel formato "AAAA". Il codice tributo "1856" è utilizzabile anche in corrispondenza degli "importi a credito compensati".

Per i codici tributo 1854 e 1856, in caso di versamento in forma rateale, il campo "rateazione/Regione/Prov./ mese rif." è valorizzato nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento e "RR" indica il numero complessivo delle rate. Si precisa che, in caso di pagamento in un'unica soluzione, il suddetto campo è valorizzato con "0101".

## Fisco

I controlli sulla maxi-detrazione

## Superbonus 110% non spettante: il fornitore risponde solo se ha concorso alla violazione

di Roberto Fanelli - Revisore contabile in Roma

I destinatari degli esiti dei controlli in materia di superbonus sono i beneficiari della detrazione (cioè coloro che sostengono le spese agevolate) e i fornitori in solido, nel caso di concorso nella violazione. Lo ha confermato l'Amministrazione finanziaria in risposta a una interrogazione parlamentare. Come emerge dalla circolare n. 24/E/2020, il fornitore che acquisisce il credito in buona fede non perde il diritto a utilizzare il credito d'imposta, che sarà recuperato nei confronti del beneficiario. Inoltre, la non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio e i soggetti danneggiati potranno adire le vie legali per ottenere il risarcimento del danno subito, garantito dalla polizza di assicurazione obbligatoria per i soggetti che rilasciano le attestazioni e le osservazioni.

Il decreto Rilancio (art. 119 del D.L. n. 34/2020) ha incrementato al **110%** l'aliquota di **detrazione** spettante per le spese sostenute, dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, a fronte di taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi (efficientamento energetico, installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo, infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici), realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati") (cd. **superbonus**). La detrazione è ripartita in 5 quote annuali di pari importo (circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (sismabonus), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (ecobonus) per i quali, se non rientranti nell'ambito del superbonus, restano applicabili le agevolazioni già previste dalla legislazione vigente (art. 16-bis TUIR, articoli 14 e 16 del D.L. n. 63/2013).

L'art. 121 dello stesso decreto prevede la possibilità di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dal fornitore dei beni o servizi (**sconto in fattura**, che il fornitore recupera come credito d'imposta) o, in alternativa, per la **cessione del credito** corrispondente alla detrazione spettante, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni.

### Gli adempimenti per accedere al superbonus

Anche ai fini del superbonus è necessario effettuare gli **adempimenti ordinariamente previsti** per gli interventi di **recupero del patrimonio edilizio** e di **efficientamento energetico** degli edifici quale, in particolare, il pagamento mediante bonifico bancario

o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Attesa la dimensione dell'agevolazione prevista, la legge richiede **ulteriori adempimenti** quali condizioni per poter fruire del superbonus (sia come detrazione d'imposta, sia sottoforma di sconto dal fornitore sia come cessione del credito).

In particolare, è prevista l'acquisizione:

- ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto, il **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al superbonus;

**Leggi anche** Per il superbonus 110% visto di conformità a formazione progressiva

- ai fini della detrazione nonché dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente al superbonus l'**asseverazione** del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

Devono, inoltre, essere **conservate le fatture o le ricevute fiscali** comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi, la **ricevuta del bonifico**, eventuale copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese (o, in alternativa, la certificazione rilasciata dall'amministratore del condominio), copia dell'asseverazione trasmessa all'ENEA per gli interventi di efficientamento energetico, copia dell'asseverazione depositata presso lo sportello unico competente per gli interventi antisismici).

### Controlli

Nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo l'Agenzia delle Entrate procede, in base a criteri selettivi e tenendo anche conto della capacità operativa degli

uffici, alla **verifica documentale** della sussistenza dei **presupposti** che danno diritto alla detrazione, entro gli ordinari termini di decadenza (art. 121, comma 4, D.L. n. 34/2020), vale a dire:

- **31 dicembre del quinto anno successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione in cui si è fruito della detrazione (art. 43, D.P.R. n. 600/1973);
- **31 dicembre dell'ottavo anno successivo** a quello dell'utilizzo, nell'ipotesi di atto di recupero emesso in presenza di crediti inesistenti utilizzati in compensazione (art. 27, commi da 16 a 20, D.L. n. 185/2008).

### Sanzioni e responsabilità

Gli aspetti relativi alle sanzioni e alle responsabilità sono stati esaminati sia dalla circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020 sia nella risposta all'interrogazione n. 5-04585 presentata alla Camera dei Deputati.

**Leggi anche Superbonus 110%: 5 anni per notificare gli accertamenti**

Qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle Entrate provvede al **recupero dell'importo** corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti del beneficiario della detrazione stessa (art. 121, comma 5), maggiorata degli **interessi** per ritardata iscrizione a ruolo (art. 20 del D.P.R. n. 602/1973) e della **sanzione** per omesso o tardivo versamento (art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997).

Nel caso di **concorso nella violazione** (art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 472/1997) il fornitore che ha applicato lo sconto e il cessionario del credito rispondono **solidalmente** (con il beneficiario della detrazione):

- della **sanzione** (ai sensi del citato art. 9, comma 1);
  - della **detrazione** illegittimamente operata e dei relativi **interessi** (art. 121, comma 6, del D.L. n. 34/2020).
- Come ha precisato la risposta all'interrogazione, "i destinatari degli esiti del controllo sono, quindi, i **beneficiari** della detrazione (i soggetti che sostengono le spese agevolate), ovvero anche i **fornitori** in solido nel caso di concorso nella violazione".

Al di fuori dell'ipotesi di "concorso", i fornitori e cessionari "rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto" (così il provvedimento di attuazione del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 8 agosto 2020, punto 7).

Per la configurabilità del **concorso di persone**, valgono i criteri generali in materia sanzionatoria, per cui è richiesto l'accertamento del "contributo" di ciascun concorrente alla realizzazione della violazione, cioè la concreta capacità di favorire la violazione stessa (C.M. n. 180/E del 10 luglio 1998).

### Casistica

Nel caso di **detrazione fruita direttamente** dal beneficiario nella dichiarazione annuale di competenza, il recupero fiscale avverrà, ovviamente, nei confronti del fruitore, ferma restando la responsabilità solidale del fornitore in caso di concorso.

Nel caso di **opzione per lo sconto in fattura**, la procedura prevede che il beneficiario della detrazione riceva un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso.

Tale contributo viene anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati. Il **fornitore**, poi, recupera il contributo anticipato come **credito d'imposta** di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

#### Ad esempio

La spesa sostenuta è pari a 30.000 euro.

La detrazione è pari a 33.000 euro (110% di 30.000).

Il fornitore effettua uno sconto di 30.000 euro, in quanto lo sconto non può essere superiore al corrispettivo dovuto (in sostanza, il beneficiario non pagherà nulla) maturando un credito d'imposta pari a 33.000 euro.

Nel caso in cui sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, secondo quanto emerge dal provvedimento dell'8 agosto 2020:

- a) l'Agenzia delle entrate provvede al **recupero dell'importo** corrispondente alla **detrazione non spettante**, maggiorata di interessi e sanzioni, **nei confronti dei beneficiari** della detrazione. Nel caso in esame, il recupero riguarderà l'importo di **33.000 €**, oltre a **sanzioni ed interessi**;
- b) il fornitore o il cessionario che acquisisce il credito **in buona fede** non perde il diritto ad utilizzare il credito d'imposta (nel nostro esempio, 33.000€) (cfr. circolare n. 24/E, par. 9).

Il fornitore o il cessionario sarà coinvolto solo in **due casi**:

- se l'Ufficio accerta il **concorso nella violazione**, ai sensi dell'art. 9, comma 1, del D.Lgs. n. 472/1997;
- per l'eventuale **utilizzo del credito d'imposta** in modo **irregolare** o in **misura maggiore** rispetto al credito d'imposta ricevuto (ad esempio, il fornitore compensa 35.000€ anziché 33.000€).

Tale seconda ipotesi, in realtà, non riguarda tanto la fruizione dei superbonus quanto il corretto utilizzo di crediti d'imposta in compensazione, tant'è che nella risposta alla citata interrogazione parlamentare non se ne fa cenno e si limita a ribadire la responsabilità



di fornitori e cessionari solo nell'ipotesi di “**concorso** nella violazione”.

#### Attestazioni e asseverazioni

L'art. 119, comma 14, stabilisce che, ferma restando l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato, ai soggetti che rilasciano **attestazioni e asseverazioni infedeli** si applica la **sanzione** amministrativa pecuniaria **da 2.000 a 15.000 euro** per ciascuna attestazione o asseverazione infedele resa.

I soggetti che rilasciano attestazioni ed asseverazioni sono tenuti a stipulare una **polizza di assicurazione** della responsabilità civile, con massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore a 500.000 euro, al fine di garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata.

**Leggi anche** Superbonus 110%: obbligo di RC

professionale per far fronte alle responsabilità

Poiché la non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la **decadenza dal beneficio**, la risposta all'interrogazione chiarisce che “i **soggetti danneggiati** da una attestazione o asseverazione infedele hanno, quindi, la possibilità di adire le vie legali per ottenere il **risarcimento del danno subito**, garantito dalla polizza di assicurazione stipulata a tal fine per obbligo di legge dai soggetti che rilasciano le attestazioni e le osservazioni”.

Resta fermo che l'accertamento di una attestazione o di una asseverazione infedele comporta l'**immediato recupero della detrazione** in capo al beneficiario, unitamente agli interessi (per quanto riguarda le sanzioni, queste, a seconda delle circostanze, potrebbero non trovare applicazione per carenza dell'elemento soggettivo) mentre per rivalersi sul soggetto che ha rilasciato l'attestazione o l'asseverazione infedele dovrà avviare una **causa civile**.

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Deposito fiscale e immissione in consumo: l'esigibilità dell'IVA

In tema di deposito fiscale, la mancata valorizzazione dell'IVA delle operazioni di cessioni dei prodotti, che avvengono all'interno dei depositi o che concernono un mero trasferimento tra gli stessi, serve a garantire l'effetto antifrode della disciplina, legando l'esigibilità dell'IVA all'immissione in consumo da deposito fiscale o all'estrazione da deposito di destinatario registrato. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 376 del 17 settembre 2020, con cui ha evidenziato che la disciplina prevede delle deroghe o esclusioni, con la conseguenza che il soggetto che immette in consumo il prodotto dal deposito fiscale o che lo estrae dal deposito di destinatario registrato assolve l'IVA nei modi ordinari.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 376 del 17 settembre 2020 in tema di **deposito fiscale**.

La legge n. 205 del 2017 modificata dal D.L. n. 214 del 2019 ha introdotto misure di contrasto all'evasione IVA, in relazione all'immissione in consumo da un **deposito fiscale** o all'estrazione da deposito di destinatario registrato di benzina o gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori e per gli altri prodotti carburanti o combustibili individuati nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

La disciplina in commento prevede in sostanza che l'**immissione in consumo** dal deposito fiscale o l'estrazione dal deposito di un destinatario registrato di prodotti di **carburanti per motori** e di altri prodotti carburanti o combustibili (individuati nel dettaglio dal decreto ministeriale 13 febbraio 2018) è subordinata al **versamento dell'IVA** con modello F24 i cui riferimenti vanno indicati nel documento di accompagnamento per i prodotti soggetti ad accisa (DAS), senza possibilità di compensazione.

Il versamento è effettuato dal soggetto per conto del quale il gestore dei predetti depositi procede ad immettere in consumo o ad estrarre i prodotti. La base imponibile, che include anche l'ammontare **dell'accisa**, è costituita dal corrispettivo o valore relativo all'operazione precedente all'introduzione ovvero dal corrispettivo o valore relativo all'ultima cessione effettuata durante la loro custodia nel deposito ed è, in ogni caso, aumentata, se non già compreso, dell'importo relativo alle eventuali prestazioni di servizi delle quali i beni stessi abbiano formato oggetto durante la

giacenza fino al momento dell'estrazione.

La **ricevuta di versamento** è consegnata in originale al gestore del deposito al fine di operare l'immissione in consumo o l'estrazione dei prodotti; in mancanza di tale ricevuta di versamento, il gestore del deposito è solidalmente responsabile dell'imposta sul valore aggiunto non versata.

Tale modalità di **assolvimento dell'IVA** (che prevede il versamento diretto della stessa, con divieto di compensazione) si estende anche agli acquisti intracomunitari nella ipotesi in cui il deposito fiscale sia utilizzato come deposito IVA.

Le cessioni dei prodotti all'interno dei depositi in commento sono effettuate senza IVA; lo stesso principio vale per i trasferimenti tra gli stessi (depositi fiscali o tra deposito fiscale e deposito di un destinatario registrato esercente deposito commerciale).

La mancata **valorizzazione dell'IVA** di tali operazioni, che avvengono all'interno dei depositi o che concernono un mero trasferimento tra gli stessi, serve a garantire l'effetto antifrode della disciplina in commento, legando l'**esigibilità dell'IVA** all'immissione in consumo da deposito fiscale o all'estrazione da deposito di destinatario registrato.

La disciplina prevede delle **deroghe** o esclusioni, con la conseguenza che il soggetto che immette in consumo il prodotto dal deposito fiscale o che lo estrae dal deposito di destinatario registrato assolve l'IVA nei modi ordinari (senza dunque anticipare l'imposta all'atto dell'immissione in consumo dal deposito fiscale o all'estrazione dal deposito di destinatario registrato).

Le deroghe in commento riguardano l'immissione in consumo o l'estrazione di prodotti:

- di **proprietà del gestore** del deposito, di capacità non inferiore a 3000 metri cubi;
- per conto di un soggetto, titolare di un **diverso deposito fiscale** avente capacità non inferiore ai valori stabiliti dall'articolo 23 del Testo Unico Accise (per la benzina ed il gasolio, non inferiore a 10.000 metri cubi), e che integri i criteri di affidabilità determinati con il decreto ministeriale 13 febbraio 2018;
- da un **deposito fiscale** avente capacità non inferiore ai valori stabiliti dall'articolo 23 del Testo Unico Accise (per la benzina ed il gasolio, non inferiore a 10.000 metri cubi) per conto di un soggetto che presti idonea garanzia con le modalità e i termini stabiliti con il decreto ministeriale 13 febbraio 2018.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 376

## Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

## Se l'Ufficio contesta fatture oggettivamente inesistenti non deve dimostrare la malafede del contribuente

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 19377, depositata il 17 settembre 2020, ha ribadito che in caso di contestazione di fatture oggettivamente inesistenti, l'Ufficio deve solo dimostrare, anche in maniera indiziaria, che la prestazione riportata nei documenti contabili non sia stata posta in essere e non anche provare la malafede del contribuente.

Ad una Spa era contestata la partecipazione ad una complessa frode fiscale, che era consistita nell'acquisto di merce (con successiva detrazione dell'Iva versata per tale operazione) da una società spagnola, rivenduta poi ad un'impresa bulgara in esenzione Iva, con successiva cessione del credito per tale rivendita all'originario cedente. Il relativo atto impositivo, ai fini delle imposte dirette ed Iva, in sintesi contestava l'oggettiva inesistenza degli scambi tra le varie società, ritenuti solo cartolari. La contribuente proponeva ricorso, rigettato dalla CTP, con decisione confermata dalla CTR. In sintesi i giudici di merito evidenziavano che la fittizietà degli scambi tra le tre società in questione risultasse da numerosi indizi (irreperibilità dei legali rappresentanti, assenza di modelli Intrastat, mancanza di mezzi in capo alle ditte che avrebbero dovuto curare il trasporto delle merci, fittizietà della sede del fornitore spagnolo, mancanza delle sottoscrizioni sui DDT), che attestavano altresì l'assenza della buona fede della Spa italiana. Quest'ultima proponeva ricorso per Cassazione ribadendo la correttezza del proprio operato e comunque l'assenza di prova in merito alla propria partecipazione al meccanismo fraudolento.

### La decisione

La Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 19377, depositata il 14 settembre 2020, ha rigettato il ricorso della contribuente, condannandola anche alle spese di giudizio. Innanzitutto nessun vizio di motivazione poteva riscontrarsi nella sentenza di appello, atteso che i giudici avevano congruamente e logicamente motivato in merito agli elementi che avrebbero attestato la fondatezza della tesi erariale. Quanto al profilo probatorio, la CTR aveva chiarito i fondati elementi indiziari che avevano portato alla contestazione dell'inesistenza soggettiva delle prestazioni tra le tre società,

ritenendo assolto il relativo onere in capo all'Ufficio. Ebbene, una volta dimostrata la sussistenza di false fatture in senso oggettivo, non occorre che l'Amministrazione fornisca anche la prova inerente la malafede del contribuente. Ciò in quanto una volta accertato che l'operazione non sia stata materialmente eseguita, non è in ogni caso configurabile la buona fede del soggetto che ha preso parte alla frode, il quale sa perfettamente di non aver ricevuto ovvero ceduto alcun bene o servizio, indicato solo fittiziamente nelle fatture. Pertanto spettava alla Spa l'onere di fornire la prova contraria, ma nella specie ciò non era stato in alcun modo fatto. Da qui la conferma della sentenza di appello.

*A cura della Redazione*

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Imposta di registro: natura e oggetto dell'imposizione

In tema di imposta di registro con l'articolo 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 il legislatore ha riaffermato la natura di "imposta d'atto", precisando l'oggetto dell'imposizione in coerenza con la struttura di un prelievo sugli effetti giuridici dell'atto presentato per la registrazione, senza che assumano rilievo gli elementi extratestuali e gli atti collegati privi di qualsiasi nesso testuale con l'atto medesimo, salvo le ipotesi espressamente regolate dal testo unico. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 372 del 17 settembre 2020, con cui ha richiamato la sentenza n. 158 del 21 luglio 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 371 del 17 settembre 2020 in tema di **imposta di registro**.

Ai fini dell'imposta di registro, le regole da applicare per la corretta tassazione degli atti presentati per la registrazione sono desumibili innanzitutto dalle previsioni dell'articolo 20 del d.P.R. n. 131 del 1986, rubricato "Interpretazione degli atti".

La Legge di bilancio 2018 ha modificato l'articolo 20 che dal 1° gennaio 2018 prevede che l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati.

La modifica normativa impone di determinare l'obbligazione tributaria sulla base dell'intrinseca natura e



degli effetti giuridici prodotti dallo specifico atto portato alla registrazione, con esclusivo riferimento agli “elementi desumibili **dall’atto** medesimo”, senza che assuma rilevanza il collegamento negoziale con altri atti.

La ratio sottostante alla modifica normativa è quella di circoscrivere l’ambito applicativo della stessa al contenuto del singolo atto sottoposto a registrazione, evitando così che elementi non espressi e/o desumibili anche da atti diversi possano essere presi in considerazione al fine di individuare il trattamento fiscale corretto.

Con riferimento alle censure di **legittimità costituzionale** della norma, con la recente sentenza n. 158 del 21 luglio 2020, la Consulta ha dichiarato non fondate le questioni relative all’articolo 20 del T.U.R., sollevate dalla Corte di cassazione, V Sez. Civ., in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, ritenendo quanto disposto dall’articolo in commento non in contrasto né con il principio di capacità contributiva, né con quelli di ragionevolezza ed eguaglianza tributaria, richiamati dalla ordinanza di rimessione.

La Corte Costituzionale ha espressamente affermato che il legislatore, con la denunciata norma ha inteso, attraverso un esercizio non manifestamente arbitrario della propria discrezionalità, riaffermare la natura di “**imposta d’atto**” dell’imposta di registro, precisando l’oggetto dell’imposizione in coerenza con la struttura di un prelievo sugli effetti giuridici dell’atto presentato per la registrazione, senza che assumano rilievo gli elementi extratestuali e gli atti collegati privi di qualsiasi nesso testuale con l’atto medesimo, salvo le ipotesi espressamente regolate dal testo unico.

In tal modo risulta rispettata la coerenza interna della struttura dell’imposta con il suo presupposto economico, coerenza sulla cui verifica verte il giudizio di legittimità costituzionale.

Pertanto l’operazione, comprendente la cessione di quote sociali preceduta dal conferimento del ramo d’azienda, non può essere tassata alla stregua di una cessione d’azienda unitaria sulla base del disposto dell’articolo 20 del T.U.R., così come modificato dalla Legge di bilancio 2018.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 371](#)

## Fisco

L’ultimo deposito della Cassazione

## Iva: giudizio di inerenza solo qualitativo

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 19341 depositata il 17/9/2020, richiamando alcuni precedenti, ha statuito che in tema di detrazione Iva, l’inerenza debba essere valutata secondo un giudizio di tipo qualitativo e non quantitativo, correlato all’attività d’impresa; con la conseguenza che la detrazione non possa essere esclusa solo in virtù di un mero giudizio fondato sulla congruità del costo. Unica eccezione al predetto principio è la possibilità per l’amministrazione finanziaria di dimostrare la macroscopica antieconomicità dell’operazione, la quale costituisce elemento sintomatico dell’assenza di correlazione dell’operazione Iva, con lo svolgimento dell’attività imprenditoriale.

L’Ufficio notificava ad una società un avviso di accertamento con il quale richiedeva maggiore Iva, interessi e sanzioni conseguenti ad una operazione di acquisizione a debito, per la quale era stata negata la detrazione dell’imposta sul valore aggiunto, nella parte afferente a costi per consulenze professionali sostenuti dalla società controllante. Quest’ultima, successivamente, riaddebitava tali costi alla società veicolo, odierna ricorrente, successivamente fusasi per incorporazione con la società obiettivo in quanto ritenuti costi non inerenti ai sensi dell’art. 75 del D.P.R. 917/1986 (ora art. 109). Secondo l’Ufficio detti costi erano stati sostenuti nell’esclusivo interesse della società controllante quali *shareholders activities*. La contribuente proponeva ricorso innanzi alla CTP, che veniva accolto. L’Ufficio proponeva appello ed il gravame veniva accolto. La CTR riteneva che la mancata produzione della fattura ripresa a tassazione, come anche delle notule dei professionisti, non consentisse di accertare se si trattasse di attività professionali connesse all’operazione o di un mero studio preventivo di fattibilità. I giudici di appello, evidenziavano soprattutto che fosse onere del contribuente provare l’inerenza dei costi, nella specie non assolto ai sensi dell’art. 75 *pro-tempore* vigente. La società proponeva ricorso per Cassazione con diversi motivi, deducendo in particolare la violazione della normativa Iva, ritenendo innanzitutto erroneo il richiamo al concetto di inerenza effettuato dalla CTR, perché proprio delle imposte dirette e non dell’Iva, e rilevando che il soggetto che detrae l’imposta non debba dimostrare il conseguimento di uno specifico interesse economico, essendo sufficiente, stante il principio di neutralità dell’Iva, la prova del mero impiego di beni e servizi per operazioni rilevanti ai fini Iva, che si attua con l’assolvimento della rivalsa sull’Iva a monte nei confronti del cedente. Inoltre, rilevava che i costi professionali avessero concorso al monte dei costi

complessivi dell'operazione di acquisizione. La pronuncia della CTR veniva censurata per non aver effettuato, in violazione dell'art. 109 comma 5 del Tuir, la verifica di inerenza sui costi indicati nella descrizione delle fatture di acquisto per le consulenze legali riaddebitate dalla controllante alla ricorrente, per non aver valutato l'inerenza in relazione alla valutazione complessiva che aveva portato la società ricorrente all'acquisizione di un intero complesso aziendale a seguito di una fusione per incorporazione. Questa operazione aveva consentito che i ricavi netti del primo anno successivo alla fusione superassero l'entità dei costi per consulenze professionali.

### La decisione

Con la sentenza n. 19341 depositata il 17/09/2020, la Corte di Cassazione ha accolto il ricorso proposto cassando con rinvio la sentenza impugnata. I giudici di legittimità ricordano il granitico orientamento della giurisprudenza unionale e interna sul diritto alla detrazione Iva. Esso rappresenta un principio fondamentale essendo tale sistema teso a sgravare interamente l'imprenditore dall'onere dell'Iva, dovuta o assolta nell'ambito delle proprie attività economiche, garantendo così la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, soggette ad Iva. La neutralità dell'Iva impone la detraibilità di quella assolta a monte in quanto non può essere un costo per il committente (cessionario) soggetto Iva, salvo che l'operazione sia estranea all'attività imprenditoriale, in quanto destinata ad esigenze private ovvero perché viene effettuata in mancanza di un nesso diretto tra il servizio prestato ed il corrispettivo ricevuto, o ancora nel caso di falsità della fattura. Nella specie i giudici del gravame non avevano accertato - ai fini dell'esclusione dalla detrazione dei costi per consulenze legali - la macroscopica antieconomicità dell'operazione, ossia l'evidente incongruità dell'operazione.

*A cura della Redazione*

### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Somme erogate in esecuzione di sentenza per redditi di lavoro dipendente: gli obblighi di sostituzione

Gli emolumenti spettanti all'ex dipendente maturati

in annualità antecedenti quella di corresponsione, nonché erogati in esecuzione di sentenza, sono da qualificarsi arretrati di lavoro dipendente, da assoggettare a tassazione separata. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 369 del 17 settembre 2020, con cui ha specificato che gli emolumenti in esame devono essere assoggettati a ritenuta diretta a titolo di acconto IRPEF, con conseguente assolvimento degli obblighi di certificazione.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 369 del 17 settembre 2020 riguardante gli **obblighi di sostituzione** su somme erogate in esecuzione di sentenza per redditi di lavoro dipendente e il **ravvedimento operoso**.

L'art. 29, comma 1, del DPR n. 600 del 1973 dispone, tra l'altro, che le Amministrazioni dello Stato che corrispondono redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 51 del Tuir devono effettuare all'atto del pagamento una ritenuta diretta in acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti.

In particolare, si prevede che le imposte sono pagate per ritenuta diretta nei casi indicati dalla legge e secondo le modalità previste dalle norme sulla **contabilità generale** dello Stato.

Inoltre, si prevede che nel caso in cui la ritenuta da operare sui valori non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in denaro, il sostituto è tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente all'ammontare della ritenuta.

Per quanto concerne la **modalità di tassazione**, si osserva che l'articolo 17, lettera b), del Tuir, prevede che l'imposta si applichi separatamente, tra l'altro, sugli emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti, percepiti per effetto di leggi, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi sopravvenuti.

Tale modalità di tassazione del reddito di lavoro dipendente è finalizzata ad evitare che, nei casi di redditi percepiti con **ritardo** rispetto alla loro maturazione, avvenuta in periodi d'imposta precedenti, il sistema della progressività delle aliquote possa determinare un pregiudizio per il contribuente, con una lesione del principio di capacità contributiva. Inoltre, sui redditi in esame gli uffici provvedono a iscrivere a ruolo le maggiori imposte dovute con facendo concorrere i redditi stessi alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti, se ciò risulta più favorevole per il contribuente.

Ciò considerato, la lettera c) del c. 1 dell'articolo 29 del d.P.R. n. 600 del 1973 dispone che le Amministrazioni dello Stato che corrispondono arretrati di cui all'articolo 17, comma 1, lettera b), del Tuir, devono effettuare

all'atto del pagamento una **ritenuta diretta** in acconto dell'IRPEF.

Più precisamente, la ritenuta sarà determinata applicando, all'ammontare percepito, l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui sono percepiti.

Qualora in uno dei due anni anteriori non vi fosse stato reddito imponibile, la **ritenuta** sarà determinata applicando, all'ammontare percepito, l'**aliquota** corrispondente alla metà del reddito complessivo netto dell'altro anno, ovvero se non vi è stato reddito imponibile in alcuno dei due anni, l'aliquota stabilita all'articolo 11 per il primo scaglione di reddito.

Inoltre, l'articolo 29, comma 1, lettera c), del d.P.R. n. 600 del 1973 precisa, inoltre, che per reddito complessivo netto è da intendersi l'ammontare globale dei **redditi di lavoro dipendente** corrisposti dal sostituto al sostituito nel biennio precedente, al netto delle deduzioni di cui agli articoli 12 e 13, commi 1 e 2, del medesimo testo unico.

Nel caso in cui gli **emolumenti** spettanti all'ex dipendente sono maturati in annualità antecedenti quella di corresponsione, nonché erogati in esecuzione di sentenza, si ritiene che questi siano da qualificarsi arretrati di lavoro dipendente, da assoggettare a tassazione separata.

In ragione delle disposizioni, gli **emolumenti** in esame devono essere assoggettati a ritenuta diretta a titolo di acconto IRPEF, con conseguente assolvimento da parte del Ministero istante degli obblighi di certificazione. Laddove sulle somme erogate non siano state effettuate le ritenute dirette alla fonte, questa violazione è disciplinata dall'articolo 14 del D. Lgs. n. 471 del 1997, dal titolo violazioni dell'obbligo di esecuzione di **ritenute alla fonte** dove è disposto che chi non esegue, in tutto o in parte, le ritenute alla fonte è soggetto alla sanzione amministrativa pari al venti per cento dell'ammontare non trattenuto.

In tal caso sarà possibile assolvere la sanzione avvalendosi dell'istituto del **ravvedimento operoso**.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 369](#)

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## La trasformazione in Sicaf

## eterogestita non comporta l'obbligo di uscita dal Gruppo IVA

Il mero atto di trasformazione della società partecipante al Gruppo IVA, in SICAF eterogestita, laddove non produce alcun effetto sui rapporti di controllo intercorrenti tra la società trasformanda e gli altri soggetti aderenti al Gruppo IVA non comporta il venir meno del vincolo finanziario e quindi non comporta l'obbligo di uscita dal Gruppo IVA. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 374 del 17 settembre 2020, con cui ha analizzato l'autonoma soggettività IVA delle Sicaf.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 374 del 17 settembre 2020 in tema di trasformazione di un soggetto partecipante al Gruppo IVA in Sicaf eterogestita.

L'Amministrazione finanziaria ha evidenziato come con riferimento all'adesione ad un Gruppo IVA da parte di SICAF (immobiliare) eterogestita occorre richiamare l'art. 70-bis del DPR n. 633 del 1972 che stabilisce che possono costituire un Gruppo IVA i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato esercenti attività di impresa, arte o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo di cui all'art. 70-ter del richiamato DPR n. 633.

La soggettività passiva IVA costituisce, quindi, condizione necessaria (ancorché non sufficiente) ai fini dell'ingresso nel Gruppo IVA, atteso che il predetto art. 70-bis richiede ulteriori requisiti ai fini della adesione al gruppo.

In merito al riconoscimento dello status di soggetto passivo IVA in capo alle SICAF si fa presente che gli OICR, introdotti nel nostro ordinamento dal DL n. 44 del 2014, n. 44, emanato in attuazione della direttiva 2011/61/UE, adottano, ai sensi dell'art. 35-bis del D.lgs. n. 58 del 1998, la forma giuridica di società per azioni avente come oggetto esclusivo l'investimento collettivo del risparmio raccolto mediante offerta delle proprie azioni e degli strumenti finanziari partecipativi. Pertanto, le SICAF sono dotate di autonoma soggettività IVA, in quanto la forma giuridica assunta dalle stesse implica ex lege un'autonoma e piena soggettività giuridica.

Si ritiene, peraltro, che tale autonoma soggettività passiva d'imposta debba essere riconosciuta anche qualora, come nel caso in esame, la SICAF sia eterogestita, vale a dire amministrata da un soggetto terzo di natura societaria (SGR).

Tra l'altro il mero atto di trasformazione della società

partecipante al Gruppo IVA, in SICAF etero gestita, laddove non produce alcun effetto sui rapporti di controllo intercorrenti tra la società trasformanda e gli altri soggetti aderenti al Gruppo IVA non comporta il venir meno del vincolo finanziario e quindi non comporta l'obbligo di uscita dal Gruppo IVA.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 374

#### Fisco

In G.U.

## Cinque per mille: il DPCM che disciplina la modalità di riparto e la formazione dell'elenco

Il DPCM del 23 luglio 2020 sulla disciplina delle modalità e dei termini per l'accesso al riparto del cinque per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche degli enti destinatari del contributo, nonché delle modalità e dei termini per la formazione, l'aggiornamento e la pubblicazione dell'elenco permanente degli enti iscritti e per la pubblicazione degli elenchi annuali degli enti ammessi è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 231 del 17 settembre 2020. Il DPCM prevede in modo specifico le modalità di accreditamento ai fini dell'accesso al riparto del contributo del cinque per mille.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 231 del 17 settembre 2020 è stato pubblicato il DPCM del 23 luglio 2020 in tema di disciplina delle modalità e dei termini per l'accesso al riparto del **cinque per mille** dell'imposta sul reddito delle persone fisiche degli enti destinatari del contributo, nonché delle modalità e dei termini per la formazione, l'aggiornamento e la pubblicazione dell'elenco permanente degli enti iscritti e per la pubblicazione degli elenchi annuali degli enti ammessi.

Per ciascun esercizio finanziario, con riferimento alle dichiarazioni dei redditi relative al periodo d'imposta precedente, una quota pari al cinque per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è destinata, in base alla scelta del contribuente, alle seguenti finalità:

- sostegno degli **enti del Terzo settore** iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore, comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società;
- finanziamento degli **enti senza scopo di lucro**, della

ricerca scientifica e dell'università, quali università e istituti universitari, statali e non statali legalmente riconosciuti, consorzi interuniversitari, istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica, statali e non statali legalmente riconosciute, ovvero enti ed istituzioni di ricerca, indipendentemente dallo status giuridico e dalla fonte di finanziamento, la cui finalità principale consiste nello svolgere attività di **ricerca scientifica**;

- finanziamento degli enti della **ricerca sanitaria** quali gli enti destinatari dei finanziamenti pubblici riservati alla ricerca sanitaria, le fondazioni o enti costituiti per legge e vigilati dal Ministero della salute, le associazioni senza fini di lucro e le fondazioni che svolgono attività di **ricerca traslazionale**, in collaborazione con gli enti precedentemente indicati, che contribuiscono con proprie risorse finanziarie, umane e strumentali, ai programmi di ricerca sanitaria determinati dal Ministero della salute;

- sostegno delle **attività sociali** svolte dal comune di residenza del contribuente;

- sostegno delle **associazioni sportive dilettantistiche**, riconosciute ai fini sportivi dal **Comitato olimpico nazionale italiano** a norma di legge nella cui organizzazione è presente il settore giovanile che siano affiliate agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal **CONI**, che svolgono prevalentemente attività di avviamento e formazione allo sport dei giovani di età inferiore a 18 anni, ovvero di avviamento alla pratica sportiva in favore di persone di età non inferiore a 60 anni, o nei confronti di soggetti svantaggiati in ragione delle condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari.

Il DPCM prevede inoltre le **modalità di accreditamento** ai fini dell'accesso al riparto del contributo del cinque per mille.

Ciascuna amministrazione pubblica sul proprio **sito web**, entro il 31 marzo di ogni anno, l'elenco permanente degli enti accreditati nei precedenti esercizi, integrato e aggiornato a seguito degli errori segnalati, delle variazioni dei dati intervenute, delle revoche comunicate e delle cancellazioni effettuate.

Ciascuna amministrazione competente, effettuati i necessari controlli e verifiche, pubblica, entro il 31 dicembre, sul proprio sito l'elenco complessivo degli **enti ammessi** e quello degli enti esclusi, comprendenti gli enti accreditati nello stesso esercizio finanziario e quelli già accreditati negli esercizi finanziari.

I contribuenti effettuano la scelta di **destinazione del cinque per mille** della loro imposta sul reddito delle persone fisiche utilizzando la scheda annessa al modello di Certificazione unica, il modello 730-1, ovvero



la scheda annessa al modello Redditi persone fisiche. La scelta è effettuata apponendo la **firma** in uno degli appositi riquadri, corrispondenti alle finalità.

L'Agenzia delle entrate, sulla base delle scelte operate dai contribuenti, **trasmette** in via telematica al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, i dati occorrenti a stabilire, sulla base degli incassi relativi all'imposta sui redditi delle persone fisiche per il periodo d'imposta corrispondente, gli importi delle somme che spettano a ciascuno dei soggetti a favore dei quali i contribuenti hanno effettuato una valida destinazione della quota del cinque per mille della loro imposta sui redditi delle persone fisiche.

Entro il 30 settembre del secondo esercizio finanziario successivo a quello di impegno, i beneficiari comunicano alle amministrazioni erogatrici i dati **necessari per il pagamento** delle somme assegnate al fine di consentirne l'erogazione entro il termine di chiusura del secondo esercizio finanziario successivo a quello di impegno.

*A cura della Redazione*

Riferimenti normativi

DPCM, 23/07/2020 (G.U. 17/09/2020, n. 231)

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

### L'esenzione Iva del servizio d'investimento integrato

La prestazione complessa di servizio d'investimento di consulenza in abbinamento al servizio di "RTO", laddove si qualifichi come attività di negoziazione di valori mobiliari nell'accezione elaborata dalla giurisprudenza comunitaria, beneficia del regime di esenzione dall'IVA, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 4 ) e 9) del DPR n. 633 del 1972. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 372 del 17 settembre 2020, con cui ha tra l'altro analizzato quando un'operazione può essere intesa come unica, ai fini IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 372 del 17 settembre 2020 riguardante **l'esenzione IVA** della prestazione complessa derivante dalla combinazione del **servizio di consulenza** in materia di investimenti con il servizio di ricezione e trasmissione ordini.

Sul punto occorre stabilire se il servizio d'investimento integrato, composto dalla combinazione del servizio di **consulenza finanziaria** e dal **servizio di "RTO"** possa essere qualificato, agli effetti dell'IVA, come

un'operazione unica sotto il profilo economico, in base ai principi elaborati dalla giurisprudenza comunitaria. In base all'orientamento statuito dai giudici comunitari, si configura **un'operazione unica**, ai fini IVA, quando, in particolare, l'operazione è composta da:

- due o più elementi o atti del medesimo soggetto passivo che sono così strettamente collegati da formare, oggettivamente, un'unica operazione economica indissociabile la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale;

- una o più prestazioni che costituiscano la **prestazione principale**, mentre l'altra o le altre prestazioni costituiscono una prestazione accessoria o più prestazioni accessorie cui si applica la stessa disciplina tributaria della prestazione principale.

In conformità all'indirizzo espresso dalla Corte di Giustizia dell'UE più prestazioni di servizio formalmente distinte, che potrebbero essere fornite separatamente e dar così luogo, separatamente, a imposizione o a esenzione, devono, infatti, essere considerate come un'unica operazione quando non sono indipendenti.

Al fine di stabilire se le prestazioni fornite costituiscono più **prestazioni indipendenti** o una prestazione unica, occorre da un lato, individuare gli elementi caratteristici dell'operazione complessa, dall'altro tenere conto dell'obiettivo economico di tale operazione economica.

Con la risoluzione n. 38/E del 2018, l'Amministrazione finanziaria ha fornito chiarimenti, sulla base del parere espresso dal Comitato Consultivo dell'IVA, in materia di applicabilità del beneficio dell'esenzione dall'IVA alle prestazioni di consulenza in materia finanziaria.

E' stata esclusa l'applicabilità del regime dell'esenzione dell'IVA, di cui all'articolo 135, paragrafo 1, lettera f) della Direttiva CE n. 112 del 2006, al servizio di consulenza in materia di **investimento mobiliare**, che si concretizza semplicemente nel fornire informazioni sui prodotti finanziari, a ricevere e/o ad evadere le richieste di sottoscrizione dei titoli corrispondenti senza emetterli, senza che sia ravvisabile alcun intervento/partecipazione del consulente/prestatore del servizio nella conclusione del contratto tra il cliente/potenziale investitore e la parte che promuove/emette titoli.

Diversamente, il **servizio d'investimento integrato**, costituito dalla combinazione del servizio di consulenza in materia d'investimento e del servizio di "RTO" presenta le caratteristiche che identificano l'attività di mediazione finalizzata alla conclusione di un contratto tra le parti, per il tramite di soggetti terzi. Conseguentemente, la predetta prestazione complessa di servizio d'investimento (consulenza in abbinamento



al servizio di "RTO"), qualificandosi come attività di negoziazione di valori mobiliari nell'accezione elaborata dalla giurisprudenza comunitaria, beneficia del regime di esenzione dall'IVA, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 4 ) e 9) del DPR n. 633 del 1972.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 372

### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Covid 19 e indennità agli iscritti corrisposte dalla Federazione: il regime fiscale applicabile

Alle indennità agli iscritti, anche laddove erogate a titolo di rimborso spese, corrisposte direttamente dalla Federazione e non dall'Ente previdenziale previa domanda dell'interessato, non possono essere estesi in via analogica i regimi esentativi previsti dagli articoli 27 e 28 del decreto Cura Italia, che dispongono che le indennità non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini IRPEF dal momento che sono erogate non nel rispetto dei presupposti richiesti dal legislatore. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 368 del 17 settembre 2020.

Con la risposta a interpello n. 368 del 17 settembre 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di raccolta fondi per iscritti di **Federazione professionale**.

Il Decreto Cura Italia ha introdotto misure volte a proteggere la **salute dei cittadini**, nonché a sostenere il sistema produttivo e salvaguardare la forza lavoro.

Nello specifico, relativamente a tali ultimi due obiettivi, il decreto ha previsto specifiche disposizioni, anche di carattere tributario, volte ad affrontare l'impatto economico dell'emergenza COVID-19 sui lavoratori, sulle famiglie e sulle imprese.

L'articolo 27 del decreto Cura Italia riconosce ai liberi professionisti titolari di partita IVA attiva alla data del 23 febbraio 2020 e ai lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa attivi alla medesima data, iscritti alla Gestione separata, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, **un'indennità** per il mese di marzo 2020, pari a 600 euro.

Il successivo articolo 28, invece, riconosce ai lavoratori

autonomi iscritti alle gestioni speciali dell'Ago, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, ad esclusione della Gestione separata, un'indennità per il mese di marzo 2020, pari a 600 euro.

Entrambi gli articoli menzionati dispongono che le citate indennità non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini IRPEF.

Inoltre, si prevede che l'indennità è **erogata dall'INPS**, previa domanda.

Nel caso oggetto del quesito si fa riferimento alle indennità, alcune delle quali erogate a titolo di rimborso spese, corrisposte direttamente dalla **Federazione** e non **dall'Ente previdenziale** previa domanda dell'interessato, come richiesto dal legislatore.

Le norme di esenzione in materia tributaria, per effetto della loro natura derogatoria di carattere speciale, sono di stretta interpretazione, pertanto alle indennità in esame non possono essere estesi in via analogica i regimi esentativi previsti dagli articoli 27 e 28 del decreto Cura Italia, dal momento che, come evidenziato, sono erogate non nel rispetto dei presupposti richiesti dal legislatore.

Tra l'altro l'articolo 99 del D.L. n. 18 del 2020 dispone che per le **erogazioni liberali** ciascuna pubblica amministrazione beneficiaria attua apposita rendicontazione separata, per la quale è autorizzata l'apertura di un conto corrente dedicato presso il proprio tesoriere, assicurandone la completa tracciabilità.

Al termine dello stato di emergenza nazionale da **COVID-19**, tale separata rendicontazione dovrà essere pubblicata da ciascuna pubblica amministrazione beneficiaria sul proprio sito internet o, in assenza, su altro idoneo sito internet, al fine di garantire la trasparenza della fonte e dell'impiego delle suddette liberalità.

Nel caso di erogazioni versate agli iscritti colpiti da COVID-19 tramite la Federazione non genererebbero materia imponibile in capo ai **beneficiari** e quindi non possono costituire reddito imponibile per i beneficiari, in quanto non inquadrabili in alcuna delle categorie reddituali di cui all'articolo 6 del Tuir.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 368

### Fisco

Dalla Corte Costituzionale

## Società di persone: legittima

## la tassazione degli utili anche se non percepiti

La Corte Costituzionale ha dichiarato legittima la normativa secondo cui «i redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. La tassazione IRPEF direttamente in capo ai soci degli utili societari, con imputazione degli stessi per ciascun periodo d'imposta e indipendentemente dalla percezione con conseguente irrilevanza fiscale della distribuzione degli utili negli esercizi successivi, appare funzionale a esigenze di semplificazione, permettendo di evitare duplicazioni dell'imposizione (in capo alla società, sotto forma di utile, e in capo al socio, sotto forma di dividendo) con riguardo a soggetti, i soci delle suddette società, che esplicano i loro poteri in modo diretto e sono a queste legati da un particolare vincolo di natura personale.

Con due ordinanze di analogo tenore, la Commissione tributaria provinciale (CTP) di Genova dubita della legittimità costituzionale dell'art. 5, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, recante «Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi» (di seguito: TUIR), secondo cui «[i] redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili».

In particolare la norma sarebbe in contrasto:

- con l'art. 3, primo comma, Cost., per la **disparità di trattamento** che in applicazione del dettato del TUIR si determinerebbe tra i soci delle società di persone che sono assoggettati all'IRPEF pur non avendo «conseguito» alcun reddito e tutti gli «altri soggetti egualmente privi di reddito che ne sono invece esclusi»;
- con l'art. 24, secondo comma, Cost., perché il socio delle società di persone non percettore di reddito da partecipazione, in quanto «impossibilitato a dimostrare di non aver conseguito alcun reddito», verrebbe leso nel proprio **«diritto alla prova in giudizio»**;
- con l'art. 53, primo comma, Cost., perché il socio delle società di persone, ove non sia percettore di reddito da partecipazione, verrebbe ugualmente assoggettato all'IRPEF, in aperto contrasto con il **principio di capacità contributiva**;
- con l'art. 113, secondo comma, Cost., perché risulterebbe esclusa la **tutela giurisdizionale dei soci** di società di persone non percettori di reddito da partecipazione, in relazione alla categoria di atti fiscali costituita dagli accertamenti effettuati nei confronti di

società di persone.

### Sentenza della Corte

La Corte Costituzionale, nella sentenza n. 201 del 17 settembre 2020, rileva che, per la normativa fiscale, le società di persone residenti e gli enti ad esse assimilati non costituiscono un autonomo soggetto passivo d'imposta, ma sono assunti alla stregua di **centri di riferimento per la determinazione del reddito**, che viene attribuito ai soci al termine dell'esercizio e in base alle rispettive quote di partecipazione agli utili.

Questa scelta legislativa trova giustificazione in relazione a diversi profili riconducibili all'interesse fiscale dello Stato alla percezione dei tributi, anch'esso tutelato, assieme all'interesse del contribuente a un'imposizione correlata alla propria capacità contributiva.

Tale meccanismo che comporta la tassazione IRPEF direttamente in capo ai soci degli utili societari, con imputazione degli stessi per ciascun periodo d'imposta e indipendentemente dalla percezione con conseguente irrilevanza fiscale della distribuzione degli utili negli esercizi successivi, appare **funzionale** a esigenze di semplificazione, permettendo di evitare duplicazioni dell'imposizione (in capo alla società, sotto forma di utile, e in capo al socio, sotto forma di dividendo) con riguardo a soggetti, i soci delle suddette società, che esplicano i loro poteri in modo diretto e sono a queste legati da un particolare vincolo di natura personale.

L'imputazione reddituale «per trasparenza» delle società di persone, anche avuto riguardo al caso di soci non amministratori (e, in particolare, anche nel caso dell'accomandante), si riconnette alla disciplina civilistica che attribuisce ai soci, puntuali **poteri di controllo**.

A prescindere dall'approvazione del rendiconto e dalla previsione statutaria di eventuali riserve di utili (o dalla decisione unanime dei soci in tal senso), il socio già si trova in una relazione con il reddito societario prodotto che appare idonea a integrare la peculiare nozione di «possesso», indicato quale presupposto dell'IRPEF e che costituisce l'indice di capacità contributiva assunto dal legislatore.

Inoltre la Corte ritiene che l'esercizio del diritto di difesa può pienamente esplicarsi contestando nel merito l'accertamento del reddito societario o la propria qualità di socio, senza che ciò precluda l'accertamento, ad altri fini, della «responsabilità degli amministratori per il danno derivante ai soci». Proprio il meccanismo d'imputazione «per trasparenza» e la tassazione del socio «indipendentemente dalla percezione» del reddito hanno portato la giurisprudenza di legittimità ad affermare il litisconsorzio necessario tra società e soci al fine di consentire, con pienezza di contraddittorio, la

verifica in concreto del presupposto impositivo, stante l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e dei soci delle stesse, cosicché il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci, salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali.

Da quanto rilevato la Corte Costituzionale ritiene dunque non fondate le questioni di legittimità.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Corte Costituzionale, sentenza 17/09/2020, n. 201/2020

### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Fatturazione a Gruppo IVA e errata indicazione della partita IVA: cosa fare

Con riferimento alla fatturazione a Gruppo IVA e all'errata indicazione della partita IVA, il contribuente dovrà segnalare al cedente l'errore commesso, affinché quest'ultimo emetta una nota di variazione in diminuzione a storno della fattura recante l'errata partita IVA del soggetto acquirente, in luogo di quella del Gruppo IVA, nonché rilasci una nuova fattura corretta. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 373 del 17 settembre 2020. Ove la fattura originaria sia già stata registrata, trattandosi della correzione di un elemento formale, è sufficiente che il contribuente annoti sul registro IVA acquisti che la regolarizzazione della fattura è avvenuta mediante emissione dell'autofattura.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 373 del 17 settembre 2020 in tema di fatturazione a Gruppo IVA e errata indicazione della partita IVA.

Con la costituzione del Gruppo IVA, le società aderenti al Gruppo perdono l'autonoma soggettività ai fini IVA e si costituisce un nuovo soggetto d'imposta dotato di un proprio numero di partita IVA e di una propria autonoma iscrizione al VIES.

Il numero di partita IVA del Gruppo deve essere riportato nelle dichiarazioni e in ogni altro atto o comunicazione relativi all'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

In considerazione della soggettività unitaria del Gruppo IVA, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate o ricevute da uno dei soggetti partecipanti al

Gruppo IVA, avendo come controparte un soggetto non partecipante al Gruppo medesimo, si considerano, quindi, effettuate (o acquisite) dal Gruppo stesso.

A tal riguardo si evidenzia che il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 6 aprile 2018 emanato in attuazione della disciplina in materia di Gruppo IVA stabilisce che ai fini della fatturazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuati nei confronti del Gruppo IVA, il rappresentante del Gruppo o i partecipanti comunicano ai fornitori la partita IVA del Gruppo ed il codice fiscale del singolo acquirente. Conseguentemente, le fatture ricevute dal Gruppo IVA devono riportare la partita IVA del Gruppo e il codice fiscale del singolo partecipante al Gruppo a cui l'operazione è riferibile.

Se il cessionario o committente aderente al Gruppo IVA riceve una fattura di acquisto con l'errata indicazione della propria partita IVA in luogo di quella che identifica il Gruppo IVA, ai fini della sua registrazione e dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA relativa, deve necessariamente attivarsi per la sua regolarizzazione.

La regolarizzazione presuppone che il committente/cessionario abbia preventivamente comunicato, ove possibile, al prestatore/cedente l'errore commesso, affinché quest'ultimo proceda alla sua correzione mediante emissione di una nota di variazione ex articolo 26 del decreto IVA a storno della fattura errata ed emissione di una nuova fattura corretta. Solo laddove il prestatore/cedente non proceda in tal senso, il committente/cessionario, al fine di non incorrere nelle sanzioni, deve procedere secondo le indicazioni di cui all'articolo 6, comma 8 del d.lgs. n. 471 del 1997.

Con l'introduzione della fatturazione elettronica la regolarizzazione delle fatture elettroniche ricevute tramite il sistema di interscambio (SDI) deve essere eseguita secondo le indicazioni fornite dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018, che prevede che per la regolarizzazione dell'operazione, il cessionario/committente trasmette l'autofattura al SdI compilando, nel file fattura elettronica, il campo "TipoDocumento" con un codice convenzionale, riportato nelle specifiche tecniche del provvedimento (TD20 Autofattura) "e le sezioni anagrafiche del cedente/prestatore e del cessionario/committente rispettivamente con i dati del fornitore e i propri dati. La trasmissione dell'autofattura al SdI sostituisce l'obbligo, di cui all'articolo 6, comma 8 lettera a), del decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, di presentazione dell'autofattura in formato analogico all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente.

Quindi il contribuente dovrà segnalare al cedente o prestatore l'errore commesso, affinché quest'ultimo emetta una nota di variazione in diminuzione a storno della fattura recante l'errata partita Iva del soggetto acquirente, in luogo di quella del Gruppo IVA, nonché rilasci una nuova fattura corretta.

Solo in caso d'inerzia da parte di quest'ultimo la società, al fine di non incorrere in sanzioni, dovrà avvalersi della procedura di regolarizzazione. Ove la fattura originaria sia già stata registrata, trattandosi della correzione di un elemento formale, è sufficiente che il contribuente annoti sul registro IVA acquisti che la regolarizzazione della fattura è avvenuta mediante emissione dell'autofattura (estremi del documento), conservando la stessa agli atti. L'errore regolarizzato non genera una "maggiore imposta" da versare. La medesima annotazione per memoria deve essere eseguita anche dal fornitore per dare evidenza che l'errore "formale" è stato corretto dal committente.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 373

#### Fisco

Da FNC e CNDCEC

## I Decreti sull'emergenza Covid19: misure sul lavoro e azioni di contrasto alla crisi occupazionale

Il documento di ricerca "Le misure sul lavoro contenute nei decreti sull'emergenza da Covid-19" del CNDCEC e dalla Fondazione Nazionali dei Commercialisti è stato pubblicato il 17 settembre 2020. Il documento approfondisce il tema in quattro sezioni: estensione delle misure speciali in tema di ammortizzatori sociali per tutto il territorio nazionale, norme speciali in materia di riduzione dell'orario di lavoro e di sostegno ai lavoratori, disposizioni in materia di sospensione e proroga dei termini di presentazione delle domande di trattamenti previdenziali e assistenziali ed altre misure urgenti in materia di lavoro e politiche sociali del Decreto "Rilancio" e del Decreto "Agosto".

Le principali novità dei decreti sull'emergenza da Covid 19, **DL Cura Italia**, **DL Liquidità**, **DL Rilancio**, **DL Agosto**, sono state analizzate dalla Fondazione Nazionale dei Commercialisti e dal CNDCEC.

Nello specifico è stato pubblicato il documento "Le

**misure sul lavoro** contenute nei decreti sull'emergenza da Covid-19" che analizza le azioni di contrasto alla crisi occupazionale messe in campo dal Governo per far fronte alla epidemia. Lo studio dei commercialisti racchiude le novità introdotte e i più recenti chiarimenti della prassi amministrativa in materia.

In particolare, dopo un quadro introduttivo, il documento approfondisce il tema in quattro sezioni: Estensione delle misure speciali in tema di ammortizzatori sociali per tutto il territorio nazionale, Norme speciali in materia di riduzione dell'orario di lavoro e di sostegno ai lavoratori, Disposizioni in materia di sospensione e proroga dei termini di presentazione delle domande di trattamenti previdenziali e assistenziali ed Altre misure urgenti in materia di lavoro e politiche sociali del Decreto "Rilancio" e del Decreto "Agosto". In questo capitolo tra gli argomenti focalizzati, spazio all'inserimento al lavoro dei care leavers, modifiche all'articolo 103 in materia di sospensione dei termini nei procedimenti amministrativi ed effetti degli atti amministrativi in scadenza, disposizioni in materia di proroga o rinnovo di contratti a termine e di proroga di contratti di apprendistato.

Chiude lo studio una sezione dedicata agli schemi riepilogativi dei principali interventi per il sostegno al lavoro.

#### Le misure a sostegno del lavoro

I decreti racchiudono un pacchetto di **misure a sostegno del lavoro**, per favorire la conservazione della potenzialità produttiva delle imprese nel periodo dell'emergenza è contenuto nel Titolo II del Decreto Cura Italia.

In tale contesto il Capo I del Titolo II, rubricato "Estensione delle misure speciali in tema di ammortizzatori sociali per tutto il territorio nazionale", offre strumenti utili a fronteggiare la sospensione o la riduzione **dell'attività di lavoro** del tessuto datoriale e imprenditoriale italiano, alla luce della situazione epidemiologica in atto e delle relative misure adottate dal Governo per il contenimento del contagio da COVID-19.

Sul punto, i decreti del Presidente del Consiglio dei ministri hanno previsto la **sospensione**, seppure con eccezioni, delle attività commerciali al dettaglio e delle attività dei servizi di ristorazione, oltre a una serie di misure restrittive degli spostamenti dei cittadini, che hanno prodotto consistenti effetti sui rapporti di lavoro in essere.

Le **misure di contenimento** su tutto il territorio nazionale sono state successivamente rafforzate con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 22 marzo 2020 che ha disposto la chiusura delle attività



produttive non essenziali o strategiche, ad eccezione delle attività di vendita di generi alimentari, beni di prima necessità, servizi essenziali e farmacie, negozi di generi di prima necessità e i servizi essenziali.

L'effetto del provvedimento, inizialmente fissato al 3 aprile 2020, è stato prorogato fino al 14 aprile e poi fino al 3 maggio, in forza del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 10 aprile 2020, che ha però permesso l'apertura delle cartolerie, delle librerie e dei negozi di vestiti per bambini e neonati e vengono inserite tra le attività produttive consentite la silvicoltura e l'industria del legno.

Dal 4 maggio 2020, il Governo ha annunciato l'avvio della cosiddetta **"Fase due"** caratterizzata da una ripresa graduale del sistema produttivo e delle attività economiche e sociali.

Secondo le scelte di politica legislativa, le misure a **sostegno del lavoro** e, in particolare, di contrasto all'emergenza occupazionale che ha colpito tutti i settori produttivi con intensità crescente sin dallo scorso mese di febbraio, sono concentrate nel Decreto "Cura Italia", come modificato in sede di conversione e ulteriormente rimaneggiato dal DL n. 23 del 2020 e dal Decreto Rilancio.

L'azione del legislatore in materia di **ammortizzatori sociali** in costanza di rapporto condensata nel Decreto "Cura Italia" si dispiega in tre direzioni: semplificazione delle procedure di ricorso ai trattamenti; coordinamento delle misure speciali con quelle ordinarie già in essere; ampliamento del campo di applicazione dell'integrazione salariale attraverso i c.d. **ammortizzatori in "deroga"**.

Con il Decreto "Rilancio" il Governo ha modificato la disciplina originariamente introdotta principalmente in una prospettiva di prolungamento dei periodi di **trattamento di integrazione salariale** e di estensione del campo di applicazione degli ammortizzatori sociali. La norma ha innalzato a 18 settimane il periodo di integrazione salariale usufruibile dalla generalità dei datori di lavoro colpiti **dall'emergenza COVID-19**, istituendo uno schema di ricorso agli ammortizzatori in "tre tempi" (9 + 5 + 4 settimane) in periodi di calendario predeterminati.

Nel tentativo di risolvere le problematiche legate alla frammentazione e al distanziamento delle settimane di trattamento fruibile, il Governo ha emanato il richiamato d.l. n. 52/2020 che ha introdotto la possibilità di usufruire **dell'ammortizzatore in continuità**, pure intervenendo sui termini di decadenza delle domande di Cassa integrazione e assegno ordinario.

Il Decreto "Rilancio" è stato convertito con modificazioni nella legge n. 77/2020. Quest'ultima ha,

contestualmente, abrogato il d.l. n. 52/2020, trasfondendo il suo contenuto nel d.l. n. 34/2020 e confermando il nuovo regime decadenziale delle domande di integrazione salariale per causale "COVID", nonché la trasmissione dei modelli "SR41" per il pagamento diretto delle prestazioni da parte dell'INPS.

Con il Decreto "Agosto", il Governo è intervenuto definendo un nuovo impianto normativo in materia di integrazione salariale per crisi da COVID-19, per fronteggiare riduzioni o sospensioni dell'attività lavorativa che insistono dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2020. Il provvedimento, inoltre, contiene un ampio articolato in materia di abbattimento del costo del lavoro e di sostegno al reddito dei lavoratori che abbiano perso involontariamente l'occupazione.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Fondazione Nazionale dei Commercialisti e CNDCEC, documento di ricerca 17/09/2020,

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## CCNL, tassazione separata per le somme "una tantum" per compensare il periodo di vacatio contrattuale

Nell'ambito di un CCNL, nell'ipotesi di erogazione di una somma "una tantum", volta a compensare i mancati incrementi dei minimi contrattuali riferibili al periodo di vacatio contrattuale è ravvisabile una causa di carattere giuridico che consente l'applicazione della tassazione separata. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 367 del 17 settembre 2020. La tassazione separata costituisce una modalità di tassazione del reddito di lavoro dipendente, finalizzata ad evitare che, nei casi di redditi percepiti con ritardo rispetto alla loro maturazione, avvenuta in periodi d'imposta precedenti, il sistema della progressività delle aliquote possa determinare un pregiudizio per il contribuente.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 367 del 17 settembre 2020 riguardante il regime fiscale delle somme erogate **"una tantum"** per compensare il periodo di **vacatio contrattuale**.

L'articolo 17, comma 1, lettera b), del Tuir prevede l'applicazione della **tassazione separata** nel caso di erogazione di **emolumenti arretrati** per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti,



percepiti per effetto di leggi, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi sopravvenuti o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti.

La tassazione separata costituisce una modalità di **tassazione** del reddito di lavoro dipendente, finalizzata ad evitare che, nei casi di redditi percepiti con ritardo rispetto alla loro maturazione, avvenuta in periodi d'imposta precedenti, il sistema della progressività delle aliquote possa determinare un pregiudizio per il contribuente, con una lesione del principio di capacità contributiva.

La circolare n. 23/E del 1997 ha precisato che il regime di tassazione separata non trova applicazione nei casi in cui la corresponsione degli emolumenti in un periodo d'imposta successivo a quello di **maturazione** deve considerarsi fisiologica rispetto ai tempi tecnici o giuridici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi.

Qualora, invece, ricorra una delle cause giuridiche individuate dalla norma, ovvero il sopraggiungere di norme legislative, di sentenze, di **provvedimenti amministrativi** o di contratti collettivi, per l'applicazione della tassazione separata non è richiesta alcuna indagine in ordine al ritardo nella corresponsione, ovvero alcuna valutazione sul carattere fisiologico del ritardo. Con la risoluzione n. 43/E del 2004 è stato ulteriormente precisato che in presenza e in attuazione di **contratto collettivo** è sufficiente che l'erogazione degli emolumenti avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello cui gli emolumenti stessi si riferiscono per realizzare le condizioni per l'applicazione della tassazione separata.

Nell'ambito di un CCNL, nell'ipotesi di erogazione di una **somma "una tantum"**, volta a compensare i mancati incrementi dei minimi contrattuali riferibili al periodo di vacatio contrattuale l'Amministrazione finanziaria ha evidenziato che sia ravvisabile una causa di carattere giuridico che consente l'applicazione dell'articolo 17, comma 1, lettera b), del Tuir, ovvero che i predetti compensi siano assoggettati a tassazione separata.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 367](#)

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Operazioni di natura

## finanziaria: quando si applica l'esenzione IVA

Le operazioni di natura finanziaria esentate dall'imposta sono definite in funzione della natura delle prestazioni di servizi fornite e non in funzione del prestatore o del destinatario del servizio. L'applicabilità dell'esenzione non è, quindi, subordinata alla condizione che le operazioni siano effettuate da un certo tipo di ente o di persona giuridica. Lo ha riordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 375 del 17 settembre 2020, con cui ha richiamato la Giurisprudenza Comunitaria in tema di esenzione IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 375 del 17 settembre 2020 riguardante i servizi di **back office bancario** e l'esenzione IVA.

Il riconoscimento del beneficio dell'esenzione dall'IVA implica la riconducibilità dei predetti servizi, oggetto di affidamento, tra le operazioni di natura finanziaria e tra le relative garanzie (esentate dall'imposta) secondo i criteri elaborati dalla **giurisprudenza comunitaria**.

In particolare, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea si è pronunciata più volte sull'ambito applicativo dell'articolo 135, paragrafo 1, della Direttiva CE n. 112 del 2006, che disciplina l'esenzione dall'imposta per alcune tipologie di prestazioni di servizi, ivi inclusi i servizi di natura finanziaria e relativi alle garanzie.

Il richiamato articolo 135, paragrafo 1, lettera d) prevede che gli Stati membri esentano dall'imposta la negoziazione e la presa a carico di impegni, fidejussioni e altre garanzie nonché la gestione di garanzie di crediti da parte di chi ha concesso questi ultimi; le operazioni, compresa la negoziazione, relative ai depositi di fondi, ai conti correnti, ai pagamenti, ai giroconti, ai crediti, agli assegni e ad altri effetti commerciali, ad eccezione del recupero dei crediti.

Le **norme esentative** recate dal richiamato articolo 135, paragrafo 1, lettere c) e d) della Direttiva CEE n. 112 del 2006 trovano corrispondenza nell'ordinamento domestico nell'articolo 10, comma 1, n. 1) del DPR n. 633 del 1972, che stabilisce l'esenzione dall'IVA, tra l'altro, per l'assunzione di fidejussioni e di altre garanzie e la gestione di garanzie di crediti da parte dei concedenti; le dilazioni di pagamento, le operazioni, compresa la negoziazione, relative a depositi di fondi, conti correnti, pagamenti, giroconti, crediti e ad assegni o altri effetti commerciali, ad eccezione del recupero di crediti.

Nell'ambito delle anzidette esenzioni relative alle operazioni di pagamento, si ritiene debba essere inserita,

costituendone una specificazione, la previsione esentativa disposta dal numero 5) dell'articolo 10, che prevede l'esenzione dall'imposta per le operazioni relative ai **versamenti di imposte** effettuati per conto dei contribuenti, a norma di specifiche disposizioni di legge, da aziende ed istituti di credito.

In proposito, i giudici comunitari hanno elaborato dei criteri cui far riferimento ai fini della qualificazione di una prestazione come "operazione relativa ai pagamenti" esente dall'imposta.

L'orientamento giurisprudenziale comunitario è stato adottato anche ai fini dell'applicabilità del regime di **esenzione** alle altre operazioni di natura finanziaria individuate nella richiamata norma esentativa.

Nello specifico, la Corte di Giustizia dell'Unione europea, con le sentenze ha statuito che:

- le **operazioni esentate** dall'imposta sono definite in funzione della natura delle prestazioni di servizi fornite e non in funzione del prestatore o del destinatario del servizio. L'applicabilità dell'esenzione non è, quindi, subordinata alla condizione che le operazioni siano effettuate da un certo tipo di ente o di persona giuridica;

- ai fini dell'applicabilità del beneficio dell'esenzione non assume rilievo la modalità di svolgimento del **servizio di natura finanziaria**, nell'accezione statuita dai giudici comunitari, potendosi prestare il medesimo servizio in forma elettronica o manuale;

- per essere qualificate come operazioni di **natura finanziaria**, le prestazioni di servizi devono formare un insieme distinto, valutato in modo globale, che sia idoneo a svolgere le funzioni specifiche ed essenziali di un pagamento e, quindi, che operino il trasferimento di fondi e implicino modifiche giuridiche ed economiche. Detto criterio consente di distinguere il servizio esente ai sensi della direttiva dalla fornitura di una semplice prestazione materiale o tecnica;

- per distinguere i servizi esenti ai sensi della direttiva IVA dalla fornitura di mere prestazioni materiali, tecniche o amministrative, come il mettere a disposizione della banca il sistema informatico occorre esaminare, in particolare, il grado di responsabilità del prestatore di servizi e segnatamente se tale responsabilità sia limitata agli aspetti tecnici o si estenda alle funzioni specifiche ed essenziali delle operazioni.

I predetti principi giurisprudenziali sono stati recepiti ed estesi dall'Amministrazione finanziaria anche ad altre fattispecie riconducibili all'ambito applicativo dell'articolo 10, comma 1, n. 1) del DPR n. 633 del 1972, ossia le operazioni relative a garanzie reali e personali.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 375](#)

## Fisco

Conversione del decreto Agosto

# Moratoria sui versamenti dei soggetti ISA: presentati gli emendamenti per la maggiorazione dello 0,8% entro il 30 ottobre

Le promesse fatte dal Governo ai commercialisti che protestavano per la mancata proroga dei versamenti delle imposte da dichiarazione si concretizzano in atti concreti: infatti sono stati presentati due emendamenti al decreto Agosto che prevedono la possibilità per coloro, si tratta dei soggetti ISA, che non hanno versato le imposte entro il 20 agosto 2020 di effettuare il versamento entro il 30 ottobre con la sola maggiorazione dello 0,8%.

Il sottosegretario di Stato, **Alessio Villarosa**, con una nota datata 17 settembre, ricordando di aver assunto al tavolo con gli esponenti del Consiglio nazionale dell'Ordine dei Commercialisti e delle associazioni sindacali di categoria l'impegno a sostenere la moratoria sulle **sanzioni per i ritardati pagamenti delle imposte scadute il 20 agosto**, ha affermato di aver mantenuto tale impegno con un emendamento al D.L. agosto a prima firma del senatore Fenu.

Simile affermazione si registra anche da parte del viceministro dell'Economia Antonio Misiani che ieri su Facebook ha comunicato che i gruppi di maggioranza hanno presentato al Senato un emendamento, sempre al decreto Agosto, che prevede, per i contribuenti che hanno registrato nel primo semestre del 2020 una **riduzione del fatturato di almeno il 33%** rispetto allo stesso periodo del 2019, la possibilità di effettuare il pagamento entro venerdì 30 ottobre con la sola maggiorazione dello 0,8%.

Si ricorda che la moratoria riguarda i contribuenti interessati dall'applicazione degli ISA, compresi quelli aderenti al regime forfetario, di vantaggio e ai soci di società in regime di trasparenza.

Sono interessati i versamenti risultanti dalle **dichiarazioni dei redditi** (quindi principalmente Irpef e Ires) e l'IVA correlata agli ulteriori componenti positivi dichiarati per migliorare il profilo di affidabilità.

Vi rientrano, inoltre, anche i versamenti delle imposte

sostitutive (quali, ad esempio, Ivie e Ivafe o cedolare secca sulle locazioni) a condizione che si tratti di soggetti che hanno i requisiti per fruire della proroga stessa.

La moratoria di applica anche ai **versamenti dell'I-RAP** ove non sussistano le condizioni per l'applicazione dell'art. 24 del D.L. n. 34/2020, norma che prevede l'abbuono dei versamenti del saldo 2019 e del primo acconto 2020 per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019.

*A cura della Redazione*

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

### Beni anti-Covid: quando si applica l'IVA agevolata

L'IVA agevolata prevista per la cessione di beni, considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, non è applicabile nei confronti dei saponi liquidi con sola finalità di cosmesi. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 370 del 17 settembre 2020 con cui ha evidenziato come invece si applica ai saponi che siano addizionati con disinfettanti. Le cessioni di tali beni sono esenti da IVA se effettuate entro il 31 dicembre 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 370 del 17 settembre 2020 riguardante l'**Iva agevolata** su detergenti **disinfettanti mani**.

L'articolo 124 del **decreto Rilancio** ha introdotto una disciplina IVA agevolata in relazione alla cessioni di determinati beni, considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid19.

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

Tra i beni elencati all'articolo 124, comma 1, figurano i «**detergenti disinfettanti mani**».

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con la circolare n. 12/D del 30 maggio 2020, ha fornito dei primi chiarimenti sulla disciplina, individuando anche i **codici TARIC** dei beni agevolati. Per i «detergenti disinfettanti mani», l'ADM individua diversi codici del Capitolo 34, precisamente "ex 34011100, ex 34011900, ex 34012010, ex 34012090, ex 34013000,

ex 34021200, nonché ex 380894". Questi codici sono preceduti dalla particella "ex", che significa "una parte di". Quanto a significare che la voce doganale richiamata ha una portata più ampia e pertanto occorre individuare all'interno della stessa, quali beni siano agevolabili ai sensi dell'articolo 124.

Con riferimento ai **saponi liquidi cosmetici** occorre evidenziare il termine «saponi» si applica solamente ai saponi solubili in acqua. I saponi e gli altri prodotti di questa voce possono essere anche addizionati di altre sostanze (per esempio: disinfettanti, polveri abrasive, cariche, prodotti medicamentosi)".

Pertanto, considerando la finalità generale di tutela della salute pubblica sottesa all'articolo 124 del Decreto Rilancio, l'agevolazione non trova applicazione nei confronti di beni con finalità di **cosmesi**, ma solo di quelli, riconducibili in tale voce, che siano addizionati con disinfettanti.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 17/09/2020, n. 370

## Lavoro e Previdenza

Welfare aziendale

## Buoni mobilità o abbonamenti per il trasporto pubblico: regimi fiscali a confronto

di Dario Fiori - Consulente del Lavoro e Dottore commercialista in Roma

I buoni mobilità erogati dal datore di lavoro ai dipendenti che non fruiscono di un servizio di trasporto per il tragitto casa-lavoro-casa, né di somme per l'acquisto di un abbonamento per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, secondo il principio di onnicomprensività. I buoni, tuttavia, possono godere del limite annuo di esenzione per i benefit di 258,23 euro, elevato a 516,46 euro dal decreto Agosto per il 2020. E' quanto ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con l'interpello n. 293 del 31 agosto 2020. Quale regime fiscale è invece previsto per gli abbonamenti per il trasporto pubblico erogati dall'azienda?

Il legislatore negli ultimi anni ha mostrato un'attenzione particolare all'ampliamento dei servizi che possono rientrare nei piani di **welfare aziendale**, anche con riferimento alle **spese di trasporto dei lavoratori**. L'Agenzia delle Entrate con l'interpello n. 293 del 31 agosto 2020, precisa che i "buoni mobilità" erogati dal datore di lavoro ai propri dipendenti, concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, secondo il principio di onnicomprensività di cui all'articolo 51, comma 1, del TUIR. I buoni, tuttavia, possono godere del **limite annuo di esenzione per i benefit di euro 258,23** (elevato dal "Decreto Agosto" ad euro 516,46 per il solo anno 2020).

L'interpretazione fornita dall'Agenzia distingue sotto il profilo fiscale i "**buoni mobilità**" dalle spese di trasporto pubblico in abbonamento, escluse dalla base imponibile ai sensi della specifica disposizione dell'articolo 51, comma 2, lettera d-bis) del TUIR.

### Abbonamenti per il trasporto pubblico

L'art. 51, comma 2, del TUIR esclude dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente una serie di elementi indicati dalla lettera a) alla lettera i-bis). Per rientrare nella predetta esclusione, in molti casi, l'erogazione dei benefit deve essere effettuata alla **generalità o a categorie di dipendenti**. La ratio della norma è evitare che l'esenzione fiscale coinvolga beni o servizi concessi ad personam.

L'art. 1, comma 28, della legge di Bilancio 2018 (legge n. 205/2017), ha introdotto la lettera d-bis) all'art. 51, comma 2 del Testo unico, prevedendo la possibilità, di riconoscere a favore dei **lavoratori e dei loro familiari a carico**, somme o rimborsi da destinare all'acquisto degli **abbonamenti per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale**.

Il datore di lavoro ha tre modalità a disposizione per riconoscere il predetto *benefit*:

1. **erogazione** di somme finalizzate all'acquisto da parte dei lavoratori;

1. **rimborso** delle spese sostenute dai lavoratori;

2. **acquisto** diretto del datore di lavoro.

Tali somme potranno essere riconosciute volontariamente o sulla base di un contratto, accordo o regolamento aziendale.

Con la circolare n. 5/E del 2018 sono stati forniti chiarimenti sulla disposizione contenuta nella citata lettera d-bis), precisando, che l'esclusione dal reddito si rende applicabile sempreché il datore di lavoro **acquisisca e conservi la documentazione** comprovante l'utilizzo delle somme da parte del dipendente coerentemente con la finalità per le quali sono state corrisposte. La circostanza che le somme erogate coprano o meno l'intero costo dell'abbonamento è irrilevante.

Per la individuazione degli abbonamenti agevolabili, la citata circolare 5/E del 2018 richiama la definizione fornita dalla prassi precedente (circ. 19/E del 2008), con la quale è stato precisato che per abbonamento ai mezzi di trasporto pubblico si intende un "titolo di trasporto che consenta al titolare autorizzato di poter effettuare un numero illimitato di viaggi, per più giorni, su un determinato percorso o sull'intera rete, in un periodo di tempo specificato", pertanto, sono ricompresi esclusivamente le spese per gli abbonamenti che implicano un utilizzo non episodico del mezzo di trasporto pubblico.

Al contrario, non possono beneficiare dell'agevolazione i titoli di viaggio che abbiano una durata oraria, anche se superiore a quella giornaliera, quali ad esempio i biglietti a tempo che durano 72 ore, né le cosiddette carte di trasporto integrate che includono anche servizi ulteriori (es. ingresso a musei, spettacoli, ecc.).

Per servizi di trasporto pubblico locale, regionale o interregionale devono intendersi quelli aventi ad oggetto il **trasporto di persone, ad accesso generalizzato, resi da enti pubblici** ovvero da **soggetti privati affidatari del servizio pubblico** sulla base di specifiche concessioni o autorizzazioni da parte di soggetti



pubblici, che operi in modo continuativo o periodico con **itinerari, orari, frequenze e tariffe prestabilite**. Inoltre, per completezza di informazione, si ricorda che la lettera d) del citato art 51 dispone l'esclusione dal reddito di lavoro dipendente per **"le prestazioni di servizi di trasporto collettivo"** alla generalità o a categorie di dipendenti, anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici". La circolare n. 326 del 1997, ha chiarito che, in questo diverso caso, eventuali indennità sostitutive del servizio di trasporto sono da assoggettare interamente a tassazione.

#### Buoni mobilità: le indicazioni dell'interpello 293/2020

Il D.M. n. 208 del 2016, definisce i buoni mobilità **"voucher"** prepagati validi per l'**acquisto di beni e servizi** connessi allo sviluppo di forme di mobilità sostenibile quali biciclette, abbonamenti di car sharing o bike sharing, titoli di viaggio sul trasporto pubblico locale, contribuzioni all'abbattimento del costo annuale dell'abbonamento al trasporto pubblico locale". Nel caso di specie trattato dall'Agenzia delle Entrate nell'interpello n. 293 del 31 agosto 2020, il dipendente non fruisce di un servizio di trasporto per il tragitto casa-lavoro-casa, né di somme per l'acquisto di un abbonamento per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, bensì beneficia di un valore economico corrisposto dal datore di lavoro di euro 0,25/km, con un tetto massimo all'importo del "buono mobilità" di 50 euro al mese.

Secondo la condivisibile interpretazione dell'Agenzia il "buono mobilità" in commento, non rientrando nelle citate previsioni di cui all'art. 51, comma 2, lettere d) e d-bis) del TUIR, deve necessariamente concorrere alla formazione della **base imponibile del reddito di lavoro dipendente** ai sensi del principio di **onnicomprensività** dell'art. 51, comma 1 del Testo unico.

Il voucher va ricondotto nell'ambito di applicazione del limite di esenzione annuo di euro 258,23 ex art. 51, comma 3, ultimo periodo del TUIR. Tale soglia non deve essere superata con riferimento all'insieme di tutti i beni e servizi di cui il lavoratore ha fruito a titolo di fringe benefit nello stesso periodo d'imposta, tenuto conto di tutti i redditi percepiti.

I voucher, come precisato dalla circolare n. 28/E del 2016, a determinate condizioni possono essere **cumulativamente indicati in un unico documento di**

**legittimazione** entro i citati limiti previsti.

Nel caso di utilizzo dei voucher, il benefit si considera percepito dal dipendente, ed assume quindi rilevanza reddituale, nel momento in cui tale utilità **entra nella disponibilità del lavoratore**, a prescindere che il servizio venga fruito in un momento successivo (circ. n. 5/E del 2018).

**Raddoppio del limite di welfare per l'anno 2020**  
L'articolo 112 del decreto Agosto (D.L. n. 104/2020) raddoppia **da 258,23 euro a 516,46 euro, per il solo periodo di imposta 2020**, il citato limite di cui al comma 3 dell'art. 51.

**Leggi anche Fringe benefit non tassati fino a 516,46 euro: prove di ammodernamento?**

Il comma 1 dell'art. 112, si riferisce ai beni ceduti e servizi prestati "dall'azienda ai lavoratori dipendenti". In sede di conversione in legge del decreto, sarebbe utile precisare meglio l'ambito di applicazione del nuovo limite, **i lavori dipendenti di datori di lavoro non rientranti nella definizione di azienda**.

Si ricorda che l'art. 1, comma 184 della L. n. 208 del 2015, ha disposto che le esenzioni di cui all'ultimo periodo del comma 3 e del comma 4 dell'art. 51 del TUIR si applicano, nei medesimi limiti ivi previsti, anche qualora i beni e i servizi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione (parziale o totale) dei **premi di risultato**.

La nota circolare n. 326 del 1997, con riferimento ai fringe benefit, ha precisato che:

- la verifica che il valore sia non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a euro 258,23 va effettuata con riferimento agli **importi tassabili in capo al percettore del reddito** e, quindi, al netto di quanto il dipendente ha corrisposto per tutti i beni o servizi di cui ha fruito nello stesso periodo d'imposta, tenendo conto di tutti i redditi percepiti, anche se derivanti da altri rapporti di lavoro eventualmente intrattenuti nel corso dello stesso periodo d'imposta;

- in sede di tassazione alla fonte del reddito di lavoro dipendente, il sostituto d'imposta deve applicare la **ritenuta nel periodo di pagamento** in cui viene superata la predetta **soglia di euro 258,23** e che se risulta chiaro che il valore, tenuto conto dell'intero periodo d'imposta, sarà complessivamente superiore al suddetto importo, deve effettuare la ritenuta fin dal primo periodo di paga.



## Lavoro e Previdenza

Nel decreto Agosto

## Divieto di licenziamento: e se l'azienda non lo rispetta?

di Emiliana Maria Dal Bon - Consulente del Lavoro in Mantova

Fino al prossimo 31 dicembre, termine previsto dal decreto Agosto per il godimento degli ammortizzatori Covid-19 e dell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali per le imprese che non fanno ricorso alla Cassa integrazione, vige il divieto di licenziamento per i datori di lavoro. Tuttavia, la data effettiva in cui viene meno tale divieto non è uguale per tutti, ma dipende dalla situazione in cui si trova ciascuna azienda. Cosa succede se il datore di lavoro decide, in violazione del divieto, di intimare uno o più licenziamenti individuali o di avviare procedure di licenziamento collettivo?

Una delle misure più discusse della normativa emanata per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19 è stata l'introduzione del **divieto di licenziamento individuale e collettivo**.

Trattasi di una "bolla sospensiva" durante la quale la libertà di iniziativa economica privata viene inevitabilmente compromessa, al fine di preservare i posti di lavoro e di evitare che l'emergenza sanitaria in atto e la conseguente crisi economica possano imporre ai datori di lavoro di ridurre il personale in forza.

## Primi interventi normativi: decreto Cura Italia e decreto Rilancio

Inizialmente, è stato l'art. 46 del decreto Cura Italia (n. 18/2020), come integrato e modificato dall'art. 80 del decreto Rilancio (n. 34/2020), a disporre che a decorrere **dal 17 marzo e fino al 17 agosto 2020**:

- fosse precluso l'avvio delle **procedure di licenziamento collettivo**, di cui agli artt. 4, 5 e 24 della L. n. 223/1991;
- fossero sospese le **procedure pendenti** di cui sopra avviate successivamente alla data del 23 febbraio 2020, fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già impiegato nell'appalto, fosse riassunto a seguito di subentro di nuovo appaltatore in forza di legge, di CCNL o di clausola del contratto di appalto;
- fossero preclusi i **recessi per giustificato motivo oggettivo** ai sensi dell'art. 3 della L. n. 604/1966;
- fossero sospese le procedure di **licenziamento per giustificato motivo oggettivo** in corso di cui all'art. 7 della L. n. 604/1966.

## Le novità del decreto Agosto

L'art. 14 del D.L. n. 104/2020, c.d. decreto Agosto, ha prorogato a **far data dal 15 agosto 2020**, il divieto sopra illustrato e allo stesso tempo ha **mitigato la sua rigidità** prevedendo che a certe condizioni i datori di lavoro possano non rispettarlo. In particolare, per non rientrare nel divieto, i datori di lavoro:

- debbono aver **integralmente fruito dei trattamenti di integrazione salariale** riconducibili all'emergenza

epidemiologica da Covid-19 di cui all'art. 1 del medesimo decreto. Trattasi di 18 settimane complessive collocate nel periodo compreso tra il 13 luglio 2020 e il 31 dicembre 2020;

- oppure debbono aver **integralmente fruito dell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali**. Questo sgravio è riconosciuto, per un massimo di 4 mesi, esclusivamente ai datori di lavoro che abbiano fruito di cassa integrazione a maggio e giugno 2020 ma che non abbiano fatto ricorso agli ammortizzatori ex Decreto Agosto.

Ciò significa che la **data** in cui viene meno il divieto di licenziamento **non è uguale per tutti** ma dipende dalla situazione in cui si trova ciascuna azienda. In ogni caso, il **termine ultimo del 31 dicembre 2020** previsto dal Legislatore per il godimento e la fruizione degli ammortizzatori Covid-19 e dell'agevolazione contributiva comporta che, al momento, il divieto di licenziamento sia vigente fino a tale data.

**Leggi anche** Divieto di licenziamento, termine mobile per le aziende. Come calcolarlo?

Inoltre, ciò che il D.L. n. 104/2020 introduce, rispetto ai precedenti decreti, è un **elenco di casistiche** in cui il datore può legittimamente procedere con i recessi, a prescindere dall'integrale fruizione dei trattamenti di integrazione salariale o dell'esonero contributivo. Si tratta delle seguenti:

- licenziamenti motivati dalla **cessazione definitiva dell'attività**, con messa in liquidazione della società senza alcuna continuazione, anche parziale, dell'attività;
- nelle ipotesi di **accordo collettivo aziendale**, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, **di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro**, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo;
- licenziamenti intimati in caso di **fallimento**, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa, ovvero ne sia disposta la cessazione.

## Casi di esclusione dal divieto di licenziamento

Fermo restando che restano validi i recessi perfezionati prima del 17 marzo 2020, non soggiacciono al divieto di licenziamento sopra illustrato:

- il licenziamento **disciplinare**, per giusta causa o per giustificato motivo soggettivo. Trattasi di recessi che richiedono il rigoroso rispetto dell'*iter* disciplinare previsto dall'art. 7 dello Statuto dei Lavoratori (L. n. 300/1970);
- il licenziamento **per raggiungimento del limite massimo d'età per la fruizione della pensione di vecchiaia**;
- il licenziamento per **superamento del periodo di comportamento**;
- il **licenziamento dei dirigenti**. La categoria dirigenziale è infatti esclusa dall'applicazione della disciplina ordinaria dei licenziamenti individuali;
- il licenziamento **durante o al termine del periodo di prova**. L'art. 2096 del c.c. prevede infatti la possibilità che entrambe le parti, sia alla scadenza del periodo di prova pattuito che durante il medesimo, recedano liberamente, senza che siano necessari la forma scritta, il preavviso o un'indennità;
- il licenziamento dei **collaboratori domestici** che, in virtù del vincolo fiduciario con il datore di lavoro, è soggetto al regime di libera recidibilità;
- la cessazione del rapporto di lavoro dei **collaboratori coordinati e continuativi**, in quanto l'ambito di applicazione del divieto in esame è limitato ai soli rapporti di lavoro subordinato;
- la risoluzione del **rapporto di apprendistato al termine del periodo formativo**. Oltre tutto, ai sensi dell'art. 2, comma 4 del D.Lgs. n. 148/2015, alla ripresa dell'attività lavorativa a seguito di sospensione o riduzione dell'orario di lavoro, il periodo di apprendistato è prorogato in misura equivalente all'ammontare delle ore di integrazione salariale fruita.

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro, con nota n. 298 del 24 giugno 2020, ha precisato che il licenziamento **per sopravvenuta inidoneità alla mansione** impone al datore di lavoro la verifica in ordine alla possibilità di ricollocare il lavoratore in attività diverse riconducibili a mansioni equivalenti o inferiori, anche attraverso un adeguamento dell'organizzazione aziendale. L'obbligo di *repêchage* rende, pertanto, la fattispecie in esame del tutto assimilabile alle altre ipotesi di licenziamento per giustificato motivo oggettivo e di conseguenza tale casistica non è esclusa dal divieto vigente.

**Leggi anche** Divieto di licenziamento: poche eccezioni e profili di dubbia legittimità, con quali risvolti pratici?

**Revoca dei licenziamenti intimati in violazione**

**del divieto**

Cosa succede se il datore di lavoro decide, in violazione del divieto, di intimare uno o più licenziamenti non rientranti nelle ipotesi di esclusione sopra elencate?

Il decreto Rilancio aveva in prima battuta introdotto la possibilità di **revocare il recesso** per il datore di lavoro che, indipendentemente dal numero dei dipendenti, nel periodo tra il 23 febbraio 2020 e il 17 marzo 2020, avesse proceduto a licenziamenti per giustificato motivo oggettivo. La revoca del licenziamento era possibile solo se conseguentemente si procedeva con la richiesta del trattamento di cassa integrazione salariale. In tal caso, il rapporto di lavoro si intendeva ripristinato senza soluzione di continuità, senza oneri né sanzioni per il datore di lavoro. Il D.L. n. 104/2020, all'art. 14 comma 4, ha esteso la possibilità di revoca di cui sopra a qualunque licenziamento per giustificato motivo oggettivo intimato **nell'anno 2020** e di conseguenza non solo tra febbraio e marzo 2020.

**Qualora il datore di lavoro non revochi il licenziamento** intimato, il **recesso è nullo** in quanto attivato in violazione di una norma di legge. Tuttavia, l'INPS, con messaggio n. 2261 del 1° giugno 2020, ha chiarito che il lavoratore ha **diritto** comunque a **percepire la NASpI**, cioè il trattamento di sostegno al reddito in caso di disoccupazione involontaria. Ciò ovviamente a condizione che il soggetto sia in possesso di tutti i requisiti, soggettivi e non, previsti dall'ordinamento per l'ottenimento di tale indennità.

La *ratio* è rinvenibile nel fatto che l'accertamento sulla legittimità o meno del licenziamento spetta al giudice di merito, così come l'individuazione della corretta tutela dovuta al prestatore. Tuttavia, in questi casi, la corresponsione della NASpI da parte dell'INPS avviene con **riserva di ripetizione** di quanto pagato, nell'ipotesi in cui il lavoratore licenziato, a seguito di contenzioso giudiziale o stragiudiziale, dovesse essere reintegrato nel posto di lavoro.

È evidente come tutto questo serva a prevenire il possibile vuoto di tutela che si sarebbe venuto a creare per i lavoratori ingiustamente licenziati in violazione del divieto legale.

**Considerazioni conclusive**

Alla luce di quanto esposto, è ragionevole chiedersi se il divieto di licenziamento in commento abbia ancora **natura straordinaria**, come in origine previsto, dato che la sua durata è stata prorogata a più riprese dal Legislatore.

Partendo dalla Carta costituzionale, fonte del diritto per eccellenza, si potrebbe considerare il divieto di licenziamento come declinazione dell'art. 4, comma 1: "La Repubblica riconosce a tutti i cittadini il diritto

al lavoro e promuove le condizioni che rendano effettivo questo diritto”. Inoltre, se ne potrebbe sostenere la legittimità riconoscendo al divieto l’**utilità sociale** ai sensi dell’art. 41 della Costituzione. Allo stesso tempo, è inevitabile però, rinvenire nel blocco dei licenziamenti un’indebita **limitazione alla libertà di iniziativa economica** privata garantita dal medesimo

articolo costituzionale.

Non da ultimo, pare legittimo domandarsi se non si tratti in realtà solo di un **espediente temporaneo**, utile a procrastinare il problema degli esuberi del personale legati alla crisi congiunturale ma sicuramente non a contenere gli effetti della stessa quanto piuttosto a enfatizzarne, drammaticamente, le conseguenze.

## Lavoro e Previdenza

Dall'INPS

## Osservatorio precariato: dati sull'occupazione aggiornati a giugno 2020

L'INPS ha reso noti i dati raccolti dall'Osservatorio sul precariato dell'INPS aggiornati al mese di giugno 2020. Risultano in costante aumento le assunzioni e le stabilizzazioni di contratti a termine e il ricorso ai rapporti di lavoro occasionale. Crescono i contratti a tempo indeterminato e i contratti di apprendistato, stagionali e intermittenti, mentre diminuiscono, invece, i contratti a tempo determinato e in somministrazione.

Con un comunicato stampa a pubblicato l'**Osservatorio sul precariato** con i dati aggiornati a giugno 2020. Nel settore privato, le assunzioni sono state 2.302.000: crescono sia i **contratti a tempo indeterminato** che i contratti di apprendistato, stagionali e intermittenti, mentre diminuiscono, invece, i contratti a tempo determinato e quelli in somministrazione.

### Flussi occupazionali

Rispetto allo stesso mese dello scorso anno, sono aumentate le trasformazioni da tempo determinato a tempo indeterminato, pari a 262.000, e le conferme di rapporti di apprendistato giunti alla conclusione del periodo formativo.

Le cessazioni nel complesso sono state 2.381.000, in diminuzione rispetto allo stesso periodo del 2019, specialmente nell'ambito dei **contratti in somministrazione**, dei rapporti a termine e di quelli a tempo indeterminato.

In crescita risultano invece le cessazioni di rapporti con contratto intermittente, stagionale e in apprendistato.

### Lavoro occasionale

I lavoratori impiegati con Contratto di Prestazione Occasionale (CPO) a giugno 2020 sono stati 13.000, con un importo mensile lordo medio di 244 euro. Per quanto riguarda, invece, i lavoratori pagati con i titoli del Libretto Famiglia (LF), a giugno 2020 sono stati 186.000, con un importo mensile lordo medio di 579 euro.

*A cura della Redazione*

## Lavoro e Previdenza

Dal 21 e 23 settembre

## Manutenzione straordinaria per i siti di Ministero del Lavoro, ANPAL, INL e Cliclavoro

Al fine di consentire l'esecuzione di alcune operazioni di manutenzione programmata, nelle giornate del 21, 22 e 23 ottobre 2020 i servizi presenti sui portali istituzionali del Ministero del Lavoro, dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, dell'Agenzia Nazionale Politiche Attive del Lavoro e Cliclavoro non saranno disponibili. Lo ha reso noto il Ministero del Lavoro specificando che, al termine delle operazioni di manutenzione, i siti e le loro rispettive funzionalità torneranno automaticamente online e raggiungibili secondo le consuete modalità.

Con un comunicato stampa pubblicato sul portale istituzionale, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali avvisa che nelle giornate del 21, 22 e 23 settembre saranno svolti interventi tecnici di manutenzione programmata sui portali istituzionali del **Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali**, Cliclavoro, dell'Agenzia Nazionale Politiche Attive del Lavoro (ANPAL) e dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL).

Durante le attività, i medesimi portali non saranno disponibili per la navigazione, secondo orari e modalità legate alla natura degli interventi.

La prima manutenzione interesserà i portali del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e Cliclavoro, lunedì 21 settembre, dalle 14.30. Se necessario, le attività tecniche potranno proseguire nel corso della giornata seguente.

Nella giornata di martedì 22 settembre, sempre dalle 14.30, gli interventi saranno effettuati sui portali dell'Agenzia Nazionale Politiche Attive del Lavoro (ANPAL) e dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL). Eventualmente, le attività potranno protrarsi a mercoledì 23 settembre.

Al termine degli interventi, la navigazione riprenderà automaticamente.

*A cura della Redazione*

## Lavoro e Previdenza

Circolare INPS

## Aziende sequestrate o confiscate: regole di intervento del Fondo di

## Garanzia

Con la circolare n. 103 del 2020, l'INPS fornisce alcune specifiche riguardo la disciplina del Fondo di Garanzia chiamato ad intervenire in merito alle tutele previste in favore dei lavoratori dipendenti di aziende sequestrate o confiscate alla criminalità organizzata nel caso in cui il datore di lavoro sia assoggettato alle misure di prevenzione disciplinate dal decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159. Nel documento di prassi l'Istituto procede con l'analisi delle singole fattispecie e delle relative procedure da adottare.

L'INPS, con la circolare n. 103 del 17 settembre 2020, interviene sul Fondo di Garanzia in favore dei dipendenti di aziende sequestrate o confiscate alla criminalità organizzata nel caso in cui il datore di lavoro sia assoggettato alle misure di prevenzione disciplinate dal decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159.

Presupposto per l'intervento del citato Fondo di Garanzia è l'insolvenza del datore di lavoro, dimostrabile con l'apertura di una delle procedure concorsuali e, per i datori di lavoro non soggetti alle disposizioni della Legge Fallimentare, con l'esperimento di azioni esecutive individuali idonee a provare l'incapienza dei beni del datore di lavoro.

### Misure di prevenzione e fallimento

La legge riconosce la possibilità che il fallimento sia dichiarato anche dopo il sequestro, sia su iniziativa dei creditori sia su iniziativa del pubblico ministero, al quale l'amministratore giudiziario deve chiedere di attivarsi se ne rileva i presupposti. La giurisprudenza ha, infatti, riconosciuto che non costituisce ostacolo all'apertura della procedura concorsuale il fatto che l'intero compendio aziendale o l'intero pacchetto azionario siano stati posti sotto sequestro e siano, quindi, da escludere dall'attivo fallimentare.

La confisca non pregiudica i diritti di credito risultanti da atti aventi data certa anteriore al sequestro.

L'accertamento di detti diritti di credito viene condotta dal giudice delegato in sede penale, nell'ambito della speciale procedura disciplinata agli articoli 57 e seguenti del D.lgs n. 159/2011, e culmina con la redazione di uno stato passivo, che viene depositato in cancelleria e dichiarato esecutivo. Tali crediti sono, poi, soddisfatti dallo Stato nel limite massimo del 60% del valore dei beni sequestrati o confiscati, oppure della minore somma ricavata dalla vendita.

### Intervento del Fondo di Garanzia in caso di sequestro o confisca

L'intervento del Fondo di Garanzia in favore dei lavoratori non può prescindere dalla verifica dei seguenti

requisiti essenziali: cessazione del rapporto di lavoro, insolvenza del datore di lavoro, nonché accertamento dell'esistenza e della misura del credito vantato.

I lavoratori che chiedono l'intervento del Fondo in relazione ad un rapporto intercorso con un datore di lavoro nei cui confronti non è stata aperta una procedura concorsuale, devono dimostrare anche la non assoggettabilità dello stesso datore di lavoro alla disciplina delle procedure concorsuali.

I lavoratori possono richiedere l'intervento del Fondo di Garanzia dopo che il loro credito sia stato ammesso allo stato passivo esecutivo accertato dal giudice delegato ai sensi dell'articolo 59 del D.lgs n. 159/2011. Il credito, nei trenta giorni successivi al deposito, non deve essere stato oggetto di azioni di opposizione o impugnazione.

Qualora l'amministratore giudiziario, cui spetta il compito di segnalare al pubblico ministero la sussistenza dei presupposti per la declaratoria del fallimento, rappresenti che l'azienda versa in stato di insolvenza e non sussistono i requisiti previsti dalla Legge Fallimentare, ai fini della prova della non assoggettabilità del datore di lavoro alle procedure concorsuali, non sarà necessario presentare il decreto di reiezione dell'istanza di fallimento.

Nel diverso caso in cui l'azienda sottoposta a sequestro sia già stata dichiarata fallita, i lavoratori potranno richiedere l'intervento del Fondo di Garanzia.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

INPS, circolare 17/09/2020, n. 103

## Lavoro e Previdenza

Novità sul trattamento economico

## Gomma e plastica: rinnovato il CCNL per le aziende industriali

Federazione gomma plastica con Femca-Cisl, Filctem-Cgil e Uiltec-Uil hanno rinnovato il CCNL per i dipendenti dalle aziende industriali della gomma, cavi elettrici ed affini e delle materie plastiche. L'ipotesi di accordo, che scadrà il 31 dicembre 2022, introduce in particolare la definizione del trattamento economico minimo (TEM) e del trattamento economico complessivo (TEC). Gli aumenti retributivi sono fissati con decorrenza gennaio 2021 e gennaio 2022.

Con l'ipotesi di accordo 16 settembre 2020, la Federazione gomma plastica con Femca-Cisl,



Filctem-Cgil e Uiltec-Uil hanno **rinnovato il CCNL** per i dipendenti dalle aziende industriali della gomma, cavi elettrici ed affini e delle materie plastiche.

L'ipotesi di accordo decorre dal 1° luglio 2019 e scadrà il 31 dicembre 2022.

Le OO.SS comunicheranno alle altre Parti stipulanti l'avvenuta approvazione dell'ipotesi di accordo entro il 20 novembre 2020. Fino a detta comunicazione, l'efficacia dell'accordo è sospesa.

### Decorrenza dell'accordo

Per il periodo 1° luglio 2019-31 dicembre 2020 le Parti stabiliscono di confermare tutte le disposizioni economiche e normative del c.c.n.l. 10 dicembre 2015. Fatte salve le diverse decorrenze eventualmente previste, le Parti stabiliscono che le nuove disposizioni nonché le modifiche apportate ai singoli istituti contrattuali dall'intesa decorrono dal 1° gennaio 2021.

### Minimi tabellari

L'accordo introduce la definizione del **trattamento economico minimo** (TEM) e del **trattamento economico complessivo** (TEC). Il trattamento economico minimo (TEM) è costituito dai minimi retributivi per il periodo di vigenza contrattuale.

Per effetto degli aumenti fissati con decorrenza **gennaio 2021 e gennaio 2022**, i nuovi importi del trattamento economico minimo sono i seguenti:

Livelli	Importi mensili	
	Dal 1.1.2021	Dal 1.1.2022
Q	2.196,27	2.234,58
A	2.067,93	2.104,00
B	1.950,87	1.984,90
C	1.925,26	1.958,84
D	1.901,07	1.934,23
E	1.824,34	1.856,16
F	1.777,12	1.808,12
G	1.656,06	1.684,95
H	1.579,27	1.606,82
I	1.419,80	1.444,57

Nel **trattamento economico complessivo** (TEC) sono ricomprese le voci di seguito indicate: trattamento economico minimo (TEM); scatti di anzianità; indennità sostitutiva del premio di risultato; maggiorazioni e altre voci/indennità contrattuali; contribuzione al Fondo di previdenza complementare e contribuzione al Fondo di assistenza sanitaria.

### Premio di risultato

L'accordo stabilisce che le aziende fino a 100

dipendenti che non abbiano realizzato in passato la contrattazione del **premio di produzione** (o del premio di risultato), **devono corrispondere** - in sostituzione del premio di risultato - l'**indennità sostitutiva** stabilita in cifra fissa dal c.c.n.l.:

L'indennità sostitutiva del premio di risultato sarà inoltre erogata in tutte le realtà aziendali che, nei tre anni precedenti, non abbiano realizzato o applicato la contrattazione del premio di risultato. Le Parti precisano che, in fase di prima applicazione questa ultima disposizione decorrerà **dal 1° gennaio 2022**, pertanto, ai fini del calcolo dei 36 mesi precedenti, si prenderà a riferimento un periodo successivo alla data del 1° gennaio 2019.

### Classificazione del personale

L'accordo specifica che, a decorrere dal 1° gennaio 2021, i lavoratori addetti alla conduzione di macchine di produzione o all'esecuzione di operazioni di montaggio ed assemblaggio di prodotti (inquadriati nel livello I) vengono inquadrati al livello H dopo il **superamento del periodo di prova**.

Inoltre, si stabilisce che entro 6 mesi dalla sottoscrizione del CCNL sarà costituita la Commissione Paritetica Nazionale per la **revisione del sistema di classificazione** che durante la vigenza del contratto collettivo lavorerà ad una ipotesi di revisione dell'attuale sistema classificatorio.

### Orario di lavoro - Turnisti

Per le **lavorazioni a ciclo continuo** e quelle continuativamente programmate su base annua per 17 o più turni settimanali, l'orario settimanale può essere realizzato anche attraverso turni plurisettemanali con riposi compensativi.

Nei casi di **attività lavorativa continuativamente programmata per 17 o più turni** settimanali, l'**orario annuo** è pari al seguente numero di giornate lavorative:

Addetti a tre turni avvicendati giornalieri	Giornate lavorative annue		
	2020	2021	2022
attività su 17 turni settimanali	221	221	218
attività su 18 o più turni settimanali	218,5	218,5	215,5

attività su 21 turni settimanali	216,5	216,5	213,5
--	-------	-------	-------

### Malattia

Superato il periodo di conservazione del posto per un continuativo grave evento morboso il lavoratore ha diritto, previa richiesta scritta da presentarsi entro il suddetto limite, ad un periodo di **aspettativa non retribuita** (senza decorrenza dell'anzianità di servizio) fino a **10 mesi**.

L'aspettativa non sarà computata né ai fini del calcolo del periodo di comporto né dell'arco temporale di 36 mesi cui si intendono riferiti i periodi di conservazione del posto in caso di pluralità di assenze.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Ipotesi di accordo 16/09/2020

## Finanziamenti

Entro il 30 settembre 2020

## Start up e PMI innovative: ultima chiamata per non perdere gli incentivi

di Roberto Lenzi - Co-fondatore Studio RM e presidente di Network Club Mep

Start up e le PMI innovative che non hanno depositato entro il 31 luglio l'attestazione di mantenimento dei requisiti di impresa innovativa riceveranno a breve, dalle Camere di Commercio, l'ultima chiamata per non perdere gli incentivi. Entro il 30 settembre 2020 le CCIAA possono eliminare dall'apposita sezione le imprese innovative che non abbiano trasmesso la dichiarazione di mantenimento dei requisiti, a meno che non propongano un ravvedimento operoso almeno un giorno prima della scadenza. La tempistica ordinaria è già scaduta alla data del 1° agosto scorso. La cancellazione fa perdere la qualifica e le agevolazioni sia fiscali che per le assunzioni collegate ad essa.

Il Ministero dello Sviluppo Economico invita le Camere di Commercio a fare un ultimo tentativo per salvare le **start up** e le **PMI innovative** che entro il **30 settembre 2020** sarebbero cancellate dalla sezione speciale perdendo di conseguenza la classificazione di innovatività e i benefici ad esse collegati.

Il MISE, in particolare la direzione generale per la vigilanza sugli enti cooperativi, sulle società e sul sistema camerale Divisione VII - Ordinamento del sistema camerale e pubblicità legale d'impresa, ha emanato la circolare n. 1/V in cui fa presente che sono pervenuti numerosi messaggi di richiesta in merito al comportamento che devono tenere le Camere di Commercio riguardo alle imprese che **non hanno depositato** entro il 31 luglio 2020 l'**attestazione** di mantenimento dei **requisiti di impresa innovativa**. L'obbligo è previsto dall'articolo 25, comma 16 del D.L. 179/2012 per le start up e dall'articolo 4, comma 7 del D.L. n. 3/2015 per le PMI innovative.

### I tempi previsti

Il MISE ha già avuto modo di evidenziare che la **di-lazione dei termini** per l'**approvazione dei bilanci d'esercizio**, disposta dall'art. 106 del **decreto Cura Italia** (D.L. n. 18/2020), prevede che il termine per le convocazioni delle assemblee delle società tenute all'obbligo del bilancio fosse fissato in 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale.

Questo era obbligatorio, indipendentemente dalla previsione statutaria della speciale disposizione di cui all'art. 2364 del codice civile. Considerando le proroghe dei termini previste per l'emergenza COVID-19, tutte le start up e le PMI avevano la possibilità di effettuare il deposito dell'attestazione di mantenimento dei requisiti **entro il 31 luglio 2020**. Il decorso di tale termine, senza il deposito, comporta la sanzione della **cancellazione** dalle rispettive **sezioni speciali**.

Entrambe le norme istitutive delle start up innovative e delle PMI innovative prevedono che "entro sessanta

giorni dalla perdita dei requisiti di cui ai commi 2 e 5 la start up innovativa o l'incubatore certificato sono cancellati dalla sezione speciale del registro delle imprese di cui al presente articolo, con provvedimento del 2 conservatore impugnabile ai sensi dell'articolo 2189, terzo comma, del codice civile, permanendo l'iscrizione alla sezione ordinaria del registro delle imprese. Ai fini di cui al primo periodo, alla perdita dei requisiti è equiparato il mancato deposito della dichiarazione di cui al comma 15". La norma è replicata anche per le PMI innovative.

### Data ultima per la cancellazione

Dal punto di vista cronologico, il termine per la cancellazione scade, per quest'anno, il **30 settembre**. I **sessanta giorni** dalla **perdita dei requisiti** decorrono dal 1° agosto.

Secondo il MISE, in via eccezionale in considerazione delle particolari condizioni, le imprese potrebbero invocare l'applicazione del principio del **ravvedimento operoso**. Tale istituto opera nel lasso di tempo intercorrente tra la scadenza dei termini entro cui l'obbligo deve essere adempiuto e l'avvio del procedimento amministrativo sanzionatorio.

Considerando che si tratta dell'applicazione di una sanzione reale consistente nella cancellazione dalla sezione speciale, fino al momento in cui le Camere di Commercio non avviano il procedimento di cancellazione, che deve comunque avvenire entro sessanta giorni, secondo il MISE è ammesso il ravvedimento operoso della società, con deposito tardivo dell'attestazione.

Con l'ultima circolare, il Ministero dello Sviluppo Economico invita le Camere di Commercio a inviare una **PEC di richiamo** a tutte le startup e PMI iscritte nella sezione speciale con invito a trasmettere entro brevissimo termine, anche se tardivamente, l'**attestazione del mantenimento dei requisiti**.

Trascorso il termine assegnato, viene presunta e

ritenuta evidente la volontà della società di non confermare i requisiti, quindi gli uffici procederanno alla cancellazione secondo le nuove regole dettate dal richiamato D.L. n. 76/2020. Il MISE ricorda che, essendo chiaramente individuati dalle due norme di settore l'obbligo, i termini entro cui l'obbligo deve essere assolto e la natura dell'adempimento, il ravvedimento operoso elimina la sanzione reale della cancellazione, ma **non esclude** l'applicazione **della sanzione pecuniaria** per omissione "di eseguire nei termini prescritti, il deposito presso il registro delle imprese".

#### Cosa perdono le imprese con la cancellazione

Sono diversi gli incentivi di cui beneficiano le start up innovative che andrebbero persi in caso di cancellazione. Citiamo, a titolo esemplificativo, gli **incentivi alle assunzioni** per le start up innovative che assumono a tempo determinato. I contratti possono avere durata tra i 6 e i 36 mesi. Una volta raggiunti i 36 mesi, possono rinnovare i contratti per altri 12 mesi.

Perderebbero anche la possibilità di distribuire gli incentivi al **work for equity**. Questa prevede la facoltà di deroga al divieto assoluto di operazioni sulle proprie partecipazioni qualora l'operazione sia effettuata in attuazione di piani di incentivazione che prevedano l'assegnazione di strumenti finanziari a dipendenti,

collaboratori, componenti dell'organo amministrativo o prestatori di opere o servizi, anche professionali.

Perderebbero inoltre la possibilità di **accesso diretto** al **Fondo di Garanzia**. Ma soprattutto andrebbero a rischio le agevolazioni fiscali per chi investe in start up innovative. Il **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020, convertito in l. n. 77/2020) ha introdotto una **detrazione per investire** in imprese innovative. In particolare, la nuova agevolazione prevede che dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche si potrà detrarre un importo pari al **50%** della somma investita dal contribuente nel capitale sociale di una o più PMI innovative direttamente ovvero per il tramite di organismi di investimento collettivo del risparmio che investano prevalentemente in PMI innovative.

#### Leggi anche PMI e start up e innovative: incentivi potenziati per chi investe

La detrazione sarà applicabile alle sole PMI innovative iscritte alla **sezione speciale del Registro delle imprese** al momento dell'investimento. L'investimento dovrà essere mantenuto almeno per tre anni. L'agevolazione opera con riferimento al regime "de minimis", la cui applicazione avviene in capo alla piccola e media impresa innovativa che beneficia dell'investimento da parte degli investitori esterni.



## Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

## PON Cultura e turismo: riprogrammati i fondi

Il Comitato Interministeriale per la Programmazione Economica ha riprogrammato i fondi da destinare al Piano «Cultura e turismo» destinato a consolidare il sistema dell'offerta culturale e turistica creando innanzitutto migliori sinergie con il territorio e le città, in particolare nel Mezzogiorno, e mettendo al centro dell'azione pubblica la valorizzazione culturale come motore di sviluppo economico e crescita sociale. La delibera 28 luglio 2020 è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 231 del 17 settembre 2020.

Pubblicata, sulla Gazzetta Ufficiale n. 231 del 17 settembre 2020, la delibera 28 luglio 2020 del Comitato Interministeriale per la programmazione Economica che riprogramma il **Piano «Cultura e turismo»**.

L'articolazione finanziaria annuale della riprogrammazione è la seguente:

- anno 2016: 64,00 milioni di euro;
- anno 2017: 90,00 milioni di euro;
- anno 2018: 226,00 milioni di euro;
- anno 2019: 287,00 milioni di euro;
- anno 2020: 121,00 milioni di euro;
- anno 2021: 227,00 milioni di euro;
- anno 2022: 166,00 milioni di euro;
- anno 2023: 16,00 milioni di euro;
- anno 2024: 18,00 milioni di euro;
- anno 2025: 430,35 milioni di euro.

Alla delibera è allegata una tabella che indica l'ulteriore articolazione annuale di dettaglio, con riferimento alle singole delibere di assegnazione delle risorse.

E' utile ricordare che attraverso tale Piano si intende consolidare il sistema dell'offerta culturale e turistica creando innanzitutto migliori sinergie con il territorio e le città, in particolare nel Mezzogiorno, e mettendo al centro dell'azione pubblica la valorizzazione culturale come motore di sviluppo economico e crescita sociale.

Il piano identifica e persegue quattro obiettivi specifici:

- rafforzare l'offerta culturale e potenziare i sistemi di fruizione turistica;
- rafforzare i sistemi economici collegati alle attività culturali;
- rafforzare il Piano Strategico del turismo;
- rafforzare le capacità istituzionali a supporto dell'attuazione del Piano.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

Comitato Interministeriale per la Programmazione

Economica, delibera 28/07/2020 (G.U. 17/09/2020, n. 231)

## Finanziamenti

Dalla Commissione Europea

## Aiuti di Stato: approvato il sostegno per la ricapitalizzazione delle grandi imprese

La Commissione europea ha approvato un regime italiano con una dotazione di bilancio complessiva di 44 miliardi di euro destinato a sostenere le grandi imprese colpite dalla pandemia di coronavirus. Il regime si articola in quattro misure, che sono state approvate ai sensi del quadro temporaneo in materia di aiuti di Stato. Il sostegno è da realizzare attraverso strumenti di ricapitalizzazione, in particolare strumenti di capitale e strumenti ibridi di capitale (obbligazioni convertibili e debiti subordinati) al fine di sostenere la solvibilità di un'ampia gamma di imprese aiutandole a garantire il proseguimento delle loro attività e a sostenere l'occupazione.

La Commissione europea ha approvato un regime italiano con una dotazione di bilancio complessiva di **44 miliardi** di euro destinato a sostenere le grandi imprese colpite dalla pandemia di coronavirus. Il regime si articola in quattro misure, che sono state approvate ai sensi del quadro temporaneo in materia di aiuti di Stato.

## Le misure italiane di sostegno

Il sostegno è in favore delle **grandi imprese** particolarmente colpite dalla pandemia di coronavirus, da realizzare attraverso strumenti di ricapitalizzazione, in particolare strumenti di capitale e strumenti ibridi di capitale (obbligazioni convertibili e debiti subordinati) e al fine di sostenere la solvibilità di un'ampia gamma di imprese aiutandole a garantire il proseguimento delle loro attività e a sostenere l'occupazione.

Le misure previste dal regime consistono in:

- conferimenti in capitale;
- obbligazioni obbligatoriamente convertibili;
- obbligazioni convertibili, su richiesta del beneficiario o dell'obbligazionista;
- debiti subordinati.

Le quattro misure sono amministrate da "**Patrimonio Rilancio**", una società veicolo ad hoc.

La Commissione ha constatato che il regime notificato dalle autorità italiane è compatibile con le condizioni previste dal quadro temporaneo ed è necessaria,

opportuna e proporzionata a quanto necessario per porre rimedio al grave turbamento dell'economia di uno Stato membro in linea con l'articolo 107, paragrafo 3, lettera b), del TFUE.

### Misure di ricapitalizzazione

Per quanto riguarda le misure di ricapitalizzazione, è previsto che:

- il sostegno sia messo a disposizione delle imprese se risulta necessario per il mantenimento delle attività, se non è disponibile nessun'altra soluzione adeguata e se è nell'interesse comune intervenire;
- il sostegno si limita all'importo necessario per garantire la sostenibilità dei beneficiari e non va al di là del ripristino della struttura patrimoniale precedente la pandemia di coronavirus;
- il regime prevede una remunerazione adeguata per lo Stato;
- le condizioni che governano le misure incentivano i beneficiari e/o i loro proprietari a rimborsare il sostegno quanto prima possibile.

La Commissione comunica inoltre che sono in atto misure di salvaguardia al fine di garantire che i beneficiari non usufruiscano indebitamente degli aiuti di Stato a scapito della concorrenza leale nei mercati interni, prevedendo ad esempio il divieto di acquisizioni, per evitare espansioni commerciali aggressive. Allo stesso scopo, gli aiuti a favore di un'impresa che dovessero essere superiori alla soglia di 250 milioni di euro, dovranno essere notificati separatamente e valutati individualmente.

### Strumenti di debito subordinato

Per quanto riguarda gli aiuti sotto forma di strumenti di debito subordinato, è stabilito che gli stessi:

- non devono superare i limiti relativi al fatturato e alle spese salariali dei beneficiari previsti dal quadro temporaneo,
- possono essere concessi soltanto entro la fine del 2020.

Inoltre sono ammissibili all'aiuto nell'ambito di questo regime solo le imprese che non erano considerate in difficoltà al 31 dicembre 2019.

*A cura della Redazione*

### Finanziamenti

Dal SIMEST

## Internazionalizzazione: finanziamenti con il 50% a fondo perduto

Le imprese che richiedono un finanziamento per accedere e competere sui mercati internazionali possono ottenere la metà della somma richiesta a fondo perduto, ossia senza obbligo di restituzione. La nuova agevolazione è stata resa possibile dal via libera ottenuto di recente dalla Commissione Europea che estende temporalmente questo vantaggio fino alla fine del 2020, con un limite di 800 mila euro complessivi di componente di aiuto.

Con un comunicato stampa del 17 settembre 2020 SIMEST, società del Gruppo CDP, comunica la disponibilità ad erogare i **finanziamenti per l'internazionalizzazione** sul **Fondo Pubblico 394/81**, gestito per conto del Ministero degli Affari Esteri e della Cooperazione Internazionale (MAECI).

La nuova agevolazione è stata resa possibile dal via libera ottenuto di recente dalla **Commissione Europea** che estende temporalmente questo vantaggio fino alla fine del 2020, con **un limite di 800 mila euro** complessivi di componente di aiuto.

### Finanziamenti a sostegno dell'Internazionalizzazione

La misura intende agevolare le imprese che richiedono un finanziamento al fine di **accedere e competere** sui **mercati internazionali** e consiste nell'ottenere la metà della somma richiesta a fondo perduto, ossia **senza obbligo di restituzione**.

Il potenziamento dello strumento "Finanziamenti per l'internazionalizzazione" ha preso il via nel culmine della pandemia da **Covid19** prevedendo un ampliamento senza precedenti degli strumenti SIMEST sia in termini di risorse, sia di raggio d'azione. Con successivi interventi normativi mirati a risollevare la difficile congiuntura economica, sono stati raggiunti i seguenti obiettivi:

- è stata **quadruplicata** la disponibilità del **fondo pubblico** da cui SIMEST attinge la liquidità per finanziare le aziende;
- è stato eliminato per il 2020 l'obbligo di presentare garanzie;
- sono stati innalzati gli importi massimi;
- è stata **ampliata** la **gamma di spese finanziabili**;
- è stata **allargata** la **platea delle imprese** che possono accedervi;
- è stata estesa l'operatività dei finanziamenti anche a progetti di internazionalizzazione in Paesi dell'Unione Europea.

*A cura della Redazione*

## Impresa

Nel decreto Semplificazioni

## Buoni pasto elettronici: in arrivo il "Pos unico" per gli esercenti

di Claudio Bovino - Avvocato in Milano

Per l'utilizzo dei buoni pasto in forma elettronica, dovrà essere garantito agli esercizi convenzionati un unico terminale di pagamento: bar, ristoranti e supermercati non dovranno più dotarsi di diversi Pos per ogni singolo ticket elettronico presentato dai lavoratori. Lo prevede la legge di conversione del decreto Semplificazioni al fine di alleggerire gli oneri degli esercenti e facilitare l'utilizzo del ticket restaurant. Peraltro, il "Pos unico" per i buoni pasto elettronici contribuirà a una minore circolazione di contanti a favore di un aumento della moneta in formato elettronico, con effetti positivi anche sul fronte della lotta contro l'evasione fiscale. Per le modalità di attuazione delle nuove disposizioni sarà necessario attendere un apposito regolamento in materia di servizi sostitutivi di mensa, sotto forma di decreto del Ministero dello Sviluppo Economico di concerto con Ministero dei Trasporti ed ANAC.

Tra i **benefit** molto diffusi nel pubblico e nel privato (dove si affiancano al cellulare e all'auto aziendale), i **buoni pasto** rappresentano un vero e proprio servizio che **sostituisce la mensa** per quei lavoratori che pranzano frequentemente fuori casa per motivi di lavoro.

La **dematerializzazione** dei buoni pasto, che sulla carta presenta indubbi **vantaggi** sia per il **lavoratore** (gli importi spendibili vengono caricati sulla card senza dovere essere per forza ritirati in azienda; in caso di furto/smarrimento l'eventuale utilizzo da parte di terzi può essere evitato grazie a una procedura di blocco e l'emissione di una nuova card; un piccolo risparmio sotto il profilo fiscale grazie alle novità introdotte dalla legge di Bilancio 2020), sia per l'**esercente** (una più veloce gestione contabile che corrisponde a un minor tempo di pagamento da parte della società emittente, una riduzione del rischio di furto/smarrimento dei ticket), ha incontrato un ostacolo alla diffusione proprio nella necessità di disporre di una **pluralità di Pos**.

Infatti, a fronte dell'elevato numero di buoni pasto elettronici esistenti, gli esercenti dovrebbero dotarsi dai 4 ai 6 lettori per garantire l'accettazione di tutte le possibili card (attualmente ogni buono pasto necessita del suo Pos).

Con una norma inserita dalla legge di conversione (L. n. 120/2020) del **decreto Semplificazioni** il Governo corre ai ripari garantendo agli esercizi convenzionati un **unico terminale di pagamento Pos** per le transazioni effettuate con i buoni pasto elettronici.

Secondo la disposizione, introdotta dal nuovo art. 43-bis del D. L. n. 76/2020, le modalità attuative dovranno essere individuate da un'apposita disciplina regolamentare in materia di servizi sostitutivi di mensa, contenuta in un decreto del Ministero dello Sviluppo Economico, di concerto con Ministero dei Trasporti ed ANAC. Non sono state per adesso previste sanzioni per l'ipotesi in cui tale "garanzia" venisse disattesa.

**Leggi anche Buoni pasto elettronici con nuova soglia di esenzione fiscale: quanto si può risparmiare?**

### La novità in dettaglio

Più precisamente, l'art. 43-bis del decreto Semplificazioni, alla lettera a) modifica il comma 5, primo periodo, dell'art. 144 (**Servizi di ristorazione**) del **Codice Appalti**, stabilendo che il regolamento di attuazione - la cui adozione è prevista dallo stesso comma 5 - provveda anche all'individuazione delle modalità attuative della disposizione relativa al terminale unico di pagamento per la fruizione di buoni pasto in forma elettronica di cui al nuovo comma 6-bis, introdotto dalla lettera b).

In attuazione del comma 5 dell'art. 144 del Codice Appalti, nella sua previgente formulazione è stato già adottato il Regolamento recante disposizioni in materia di servizi sostitutivi di mensa (decreto MiSE 7 giugno 2017, n. 122): tale provvedimento ha individuato gli esercizi presso i quali può essere erogato il servizio sostitutivo di mensa reso a mezzo dei buoni pasto, le caratteristiche dei buoni pasto e il contenuto degli accordi stipulati tra le società di emissione di buoni pasto e i titolari degli esercizi convenzionabili.

Proseguendo, l'art. 43-bis del decreto Semplificazioni, alla lettera b) introduce il nuovo comma 6-bis, il quale, come accennato, prevede che, in caso di buoni pasto in forma elettronica di cui all'articolo 4, comma 3, del suddetto Regolamento in materia di servizi sostitutivi di mensa, è **garantito** agli esercizi convenzionati un unico terminale di pagamento.

Si ricorda che l'art. 4, comma 3, di tale Regolamento prevede che nei buoni pasto in forma elettronica:

a) siano associate elettronicamente ai medesimi in fase di memorizzazione sul relativo carnet elettronico le indicazioni relative al **codice fiscale** o alla **ragione sociale** del **datore di lavoro**; alla ragione sociale e al

codice fiscale della **società di emissione**; al valore facciale espresso in valuta corrente; al termine temporale di utilizzo;

b) la data di utilizzo del buono pasto e i **dati identificativi dell'esercizio convenzionato** presso il quale il medesimo è utilizzato di cui alla lettera e) del comma 2 (in buoni cartacei devono riportare uno spazio riservato alla apposizione della data di utilizzo, della firma del titolare e del timbro dell'esercizio convenzionato presso il quale il buono pasto viene utilizzato), debbano essere associati elettronicamente al buono pasto in fase di utilizzo;

c) l'obbligo di firma del titolare del buono pasto venga assolto associando, nei dati del buono pasto memorizzati sul relativo supporto informatico, un numero o un **codice identificativo** riconducibile al **titolare** stesso;

d) la dicitura **"Il buono pasto non è cedibile, né cumulabile oltre il limite di otto buoni, né commerciabile o convertibile in denaro; può essere utilizzato solo se datato e sottoscritto dal titolare"** sia riportata elettronicamente.

### Verso la riduzione delle commissioni?

Con la pubblicazione del decreto attuativo potrebbe essere colta l'occasione per ridurre le commissioni di sconto del buono pasto a cui sono soggetti gli esercenti: uno degli svantaggi che contribuisce a una certa resistenza all'utilizzo del Pos è costituito proprio dalle alte commissioni di incasso che devono pagare gli operatori del settore, peraltro già molto alte per i buoni cartacei.

### Sintesi dei vantaggi dei buoni pasto elettronici

Lavoratori	Esercenti
Importi spendibili caricati sulla card senza ritiro in azienda	Una più veloce gestione contabile che corrisponde a un minor tempo di pagamento da parte della società emittente.
In caso di furto/smarrimento, l'eventuale utilizzo da parte di terzi può essere evitato grazie a una procedura di blocco e l'emissione di una nuova card	Una riduzione del rischio di furto/smarrimento dei ticket
Un piccolo risparmio sotto il profilo fiscale. La legge di Bilancio 2020 ha modificato i limiti di esclusione dal reddito di lavoro dipendente dei buoni pasto, rendendo più conveniente l'utilizzo dei ticket elettronici rispetto a quelli cartacei.	



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.