

LUNEDÌ 14 SETTEMBRE 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Rimborsi con meno vincoli. Ma solo fino a un certo punto - pag. 2
- Perché abbiamo bisogno di un codice tributario - pag. 4
- Buoni pasto elettronici con nuova soglia di esenzione fiscale: quanto si può risparmiare? - pag. 6
- Bonus sanificazione: per la compensazione in F24 manca ancora il codice tributo - pag. 8
- Compensazione IVA non spettante: al contribuente la prova di esistenza e spettanza del credito - pag. 10
- Rimborso: l'Ufficio non ha l'onere di contestare espressamente i fatti affermati dal contribuente - pag. 10
- Superbonus 110%: 5 anni per notificare gli accertamenti - pag. 11

LAVORO E PREVIDENZA

- Dirigenti e gestione del post COVID-19: perché seguire la strada dell'accordo - pag. 13
- Welfare aziendale tra decontribuzione e detassazione, con quale convenienza? - pag. 16
- Smart working: come cambiano le regole per imprese e lavoratori - pag. 20

FINANZIAMENTI

- Bonus adeguamento ambienti di lavoro: quanto conviene a imprese e professionisti - pag. 23
- Bonus sanificazione e acquisto DPI, scatta la cessione. A cosa fare attenzione - pag. 26

IN EVIDENZA

Bonus sanificazione e acquisto DPI, scatta la cessione. A cosa fare attenzione

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Al via le comunicazioni telematiche per la cessione del credito d'imposta per le spese di sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione individuale. La comunicazione dell'opzione può essere effettuata dal 14 settembre 2020 fino al 31 dicembre 2021 esclusivamente dal soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate. Attenzione però. La cessione può riguardare esclusivamente la quota del credito relativa alle spese effettivamente sostenute, nei limiti dell'importo fruibile. In alternativa alla cessione, i soggetti beneficiari possono scegliere se utilizzare il credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi oppure in compensazione tramite modello F24.

Parte l'operazione **cessione del credito d'imposta** per le **spese di sanificazione** e l'**acquisto di dispositivi di protezione individuale**.

Aprire infatti **dal 14 settembre 2020** il canale telematico per **comunicare l'opzione all'Agenzia delle**

Entrate.

Due gli importi a cui prestare attenzione: l'importo spettante e le spese effettivamente sostenute.

Leggi anche [Sanificazione ambienti di lavoro: le regole per accedere al bonus](#)



Bonus adeguamento ambienti di lavoro: quanto conviene a imprese e professionisti

di Rita Friscolanti - Esperta di finanza agevolata - Se.Ges srl

Per gli interventi necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure anti Covid, imprese e professionisti con attività aperte al pubblico, nonché associazioni, fondazioni e gli altri enti privati, compresi gli enti del Terzo settore, possono beneficiare del credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro previsto dal decreto Rilancio. Il beneficio viene riconosciuto nella misura del 60% delle spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020, per un massimo di 80.000 euro. Quanto si risparmia?

Chi

Il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro previsto dall'art. 120 del **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 77/2020) può essere fruito da:

1) soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione in un **luogo aperto al pubblico** (ovvero in

un luogo al quale il pubblico possa liberamente accedere, senza limite o nei limiti della capienza, ma solo in certi momenti o alle condizioni di chi esercita un diritto sul luogo).

Le attività ammissibili sono esclusivamente quelle individuate nell'allegato 2 del decreto Rilancio. Si tratta in particolare dei seguenti codici di cui



Fisco

Compensazione sospesa

Rimborsi con meno vincoli. Ma solo fino a un certo punto

di Roberto Fanelli - Revisore contabile in Roma

In considerazione del periodo emergenziale in atto, con la finalità di immettere liquidità nel sistema economico anche a favore delle famiglie, il decreto Rilancio consente di effettuare i rimborsi, nei confronti di tutti i contribuenti, senza applicare la procedura di compensazione tra il credito d'imposta e il debito iscritto a ruolo. Resta però in piedi la facoltà di sospendere il rimborso in presenza di violazioni tributarie. In proposito, con la circolare n. 25/E del 2020 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che gli uffici potranno utilizzare i dati forniti dall'agente della riscossione per procedere alla compensazione legale del rimborso, anche in relazione ai "rimborsi intestati a soggetti deceduti o soggetti titolari di partita Iva che hanno cessato l'attività.

Il decreto Rilancio (art. 145, D.L. n. 34/2020) stabilisce che nel 2020, in sede di erogazione dei **rimborsi fiscali**, non si applica la procedura di compensazione tra:

- il credito d'imposta;
- il debito iscritto a ruolo,

prevista dall'art. 28-ter del D.P.R. n. 602/1973.

La finalità della norma del decreto Rilancio è quella di immettere liquidità nel sistema economico anche a favore delle famiglie, in considerazione del periodo emergenziale in atto.

Procedura di compensazione

L'art. 28-ter prevede che, in sede di erogazione di un rimborso d'imposta, l'Agenzia delle Entrate verifica se il beneficiario risulta iscritto a ruolo e, in caso affermativo, trasmette in via telematica apposita segnalazione all'agente della riscossione che ha in carico il ruolo, mettendo a disposizione dello stesso le somme da rimborsare.

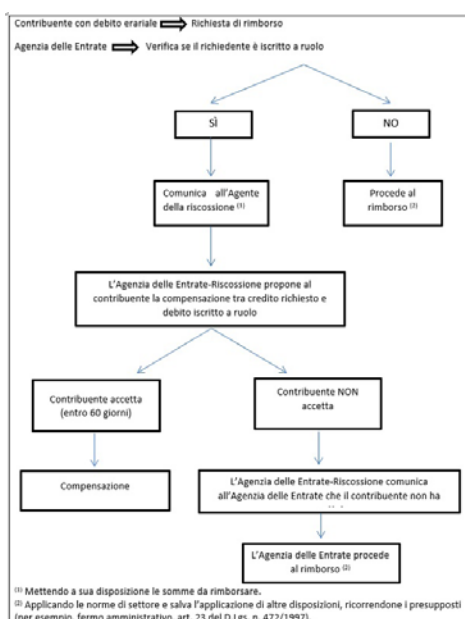
Ricevuta la segnalazione, l'agente della riscossione notifica all'interessato una **proposta di compensazione** tra il credito d'imposta e il debito iscritto a ruolo, sospendendo l'azione di recupero e invitando il debitore a comunicare entro 60 giorni se intende accettare tale proposta.

In caso di **accettazione** della proposta, l'agente della riscossione movimentata le somme e le riversa entro i limiti dell'importo complessivamente dovuto a seguito dell'iscrizione a ruolo.

In caso di **rifiuto** della proposta o di **manicato tempestivo riscontro** alla stessa, cessano gli effetti della sospensione e l'agente della riscossione comunica in via telematica all'Agenzia delle Entrate che non ha ottenuto l'adesione dell'interessato alla proposta di compensazione.

All'agente della riscossione spetta, in ogni caso, il rimborso delle spese vive sostenute per la notifica nonché un rimborso forfetario.

Compensazione ex art. 28-ter



Cosa prevede il decreto Rilancio

La norma del decreto Rilancio (art. 145) stabilisce che, “**nel 2020**, in sede di erogazione dei rimborsi fiscali **non si applica la compensazione** tra il credito d'imposta e il debito iscritto a ruolo prevista dall'articolo 28-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602”.

La disposizione, quindi, è di natura imperativa e **non consente di effettuare la compensazione** prevista dalla citata disposizione. Pertanto, la procedura di rimborso **non può essere sospesa** per porre in essere la procedura delineata dall'art. 28-ter.

Blocco dei pagamenti

Disposizione con analoga finalità è contenuta nell'art. 153 del D.L. n. 34/2020, il quale prevede che nel periodo di sospensione di cui all'art. 68, commi 1 e 2-bis, del decreto Cura Italia (ossia fino al 15 ottobre 2020, termine così prorogato dal decreto Agosto D.L. n. 104/2020 - cfr. comunicato stampa del 18 agosto dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione) non operi il regime di blocco dei pagamenti di cui all'art. 48-bis del D.P.R. n. 602/1973.

In ragione di tale disposizione, le Amministrazioni pubbliche e le società a prevalente partecipazione pubblica, **prima di effettuare il pagamento** di un importo, a qualunque titolo, **superiore a 5.000 euro**, devono **verificare** che il beneficiario non sia in mora, ovvero sia inadempiente rispetto ad un debito fiscale scaduto, per un ammontare pari almeno a 5.000 euro. In caso affermativo, gli enti debbono **sospendere il pagamento** e allertare l'agente della riscossione, affinché questo possa procedere al **pignoramento della somma**, sino a concorrenza dell'importo in riscossione.

Sospensione dei rimborsi e compensazione

La circolare n. 25/E del 20 agosto 2020 (par. 3.6.1.) precisa che la “sospensione” della procedura prevista dall'art. 28-ter **non impedisce di procedere alla compensazione legale** prevista dall'art. 23 del D.Lgs. n. 472/1997.

Tale disposizione prevede che nei casi di **violazione di norme tributarie**, qualora l'autore della violazione

o i soggetti obbligati in solido vantino un **credito nei confronti dell'amministrazione finanziaria**, il **pagamento** può essere **sospeso** se è stato notificato atto di contestazione o di irrogazione della sanzione o provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi, ancorché non definitivi. In presenza di **provvedimento definitivo**, l'ufficio competente per il rimborso pronuncia la **compensazione** del debito.

In proposito si evidenzia che mentre la procedura prevista dall'art. 28-ter (e anche il blocco dei pagamenti di cui all'art. 48-bis) è di natura obbligatoria (ed ora è preclusa dall'art. 145), la sospensione dei rimborsi ex art. 23 “è istituito facoltativo in quanto, ai fini della relativa adozione, si rendono opportune anche valutazioni circa, ad esempio, la salvaguardia dei livelli occupazionali in situazioni di crisi reversibile, attraverso la verifica, con ogni mezzo possibile, dell'effettivo impiego delle somme rimborsate il cui apporto alla liquidità dell'impresa non può essere sottovalutato” (così Agenzia delle Entrate, circolare n. 4/E del 15 febbraio 2010, par. 6.).

Non ricorrendo uno specifico obbligo di legge, il concreto ricorso da parte dell'Agenzia alla misura in parola - che è funzionalmente preordinata alla compensazione tra rimborsi tributari e crediti vantati dalla stessa Amministrazione, a seguito della loro definitività - è meramente **discrezionale** e richiede, tenuto conto della situazione emergenziale in atto e della *ratio* che anima il decreto Rilancio (che è quella di apportare alle imprese la liquidità utile in presenza delle attuali circostanze scaturenti dall'**emergenza Covid-19**), una **specificata motivazione** che dia conto delle valutazioni effettuate dall'Ufficio.

La circolare n. 25/E precisa che, in caso di applicazione dell'art. 23, gli uffici potranno infatti utilizzare i dati forniti dall'agente della riscossione per procedere alla **compensazione legale** del rimborso, anche in relazione ai “rimborsi intestati a **soggetti deceduti** o soggetti **titolari di partita IVA** che hanno cessato l'attività, relativamente ai quali, ove ricorrano i presupposti, l'Ufficio deve continuare ad applicare l'articolo 23 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472”.

Fisco

Verso la riforma del fisco?

Perché abbiamo bisogno di un codice tributario

di Raffaele Rizzardi - Dottore commercialista, Rappresentante ANTI alla CFE

I tempi sono più che maturi per mettere in cantiere un vero codice tributario italiano: non è più possibile continuare con l'attuale caos normativo, dato dalla stratificazione quasi quotidiana di nuove disposizioni. Non è nemmeno possibile limitarsi alla redazione di testi unici, privi di un quadro unitario di riferimento. In questa prospettiva, quale dovrà essere il ruolo dei professionisti? Certo è che, qualora si decidesse di porre mano alla formulazione di un codice tributario italiano, sarà indispensabile organizzare una rete di giuristi e di operatori del diritto per scrivere norme comprensive, sistematiche e soprattutto applicabili in modo coerente e possibilmente senza incertezze.

Otto case editrici, tra cui la nostra, hanno pubblicato nel 2020 un volume denominato “**Codice tributario**”, che però non è un codice in quanto, pur essendo stato curato da autorevoli commentatori, altro non è che una raccolta di decine se non di centinaia di leggi o altri atti normativi, accomunati dall'argomento, ma spesso **eterogenei**, anche a motivo della loro **emanazione in tempi diversi**.

L'ordinamento tributario italiano - che non riusciamo a chiamare “sistema” in quanto privo delle caratteristiche proprie di un insieme coordinato di atti normativi - si arricchisce quasi ogni giorno di nuove disposizioni, spesso difficili da trovare in considerazione della tecnica palesemente incostituzionale, ma ormai consolidata, di approvare le leggi con il voto di fiducia, che porta (in particolare alludiamo alle leggi di Bilancio) a formulare un unico articolo, con un migliaio di commi, ovviamente privi di una rubrica ed accostati in modo eterogeneo.

Misure contro la confusione normativa

Come riconosciuto da più parti, ivi compresi i responsabili della politica fiscale, il numero di leggi tributarie è oggi così elevato, da renderne estremamente difficile la conoscenza.

Il tema della chiarezza normativa si pone sin dai tempi dell'impero romano. Nel 98 avanti Cristo i consoli Cecilio Metellio e Tito Didio emanano la *lex Cecilia Didia*, in base alla quale ogni atto normativo doveva avere un solo oggetto, vietando così le leggi *omnibus*, e non poteva entrare in vigore prima di un *trinundinum*, poco più dei quindici giorni del nostro tempo. Ovvero non erano ammesse leggi che entrassero in vigore prima che i cittadini potessero conoscerle e comprenderle in modo adeguato.

Questa legge fu particolarmente apprezzata da Cicerone nella orazione *pro domo sua* del 57 avanti Cristo, in cui afferma che grazie a questa *lex* i cittadini non erano più costretti a districarsi in mezzo a leggi complicate che trattavano di argomenti diversi.

Le grandi codificazioni

Quando si parla di “codice”, la storia del diritto ne individua due in modo particolare, la cui redazione nasce dalla constatazione dell'eterogeneità delle fonti normative e dalla necessità di sistematizzarle, abrogando tutte quelle conosciute e con diverse gerarchie delle fonti.

Il *corpus iuris* dell'imperatore Giustiniano vede la luce nell'anno 529, il codice Napoleone nel 1804.

Questi atti normativi sono noti con il nome del sovrano che ne ha promosso la redazione e li ha resi esecutivi, ma è noto che alla stesura dei codici hanno collaborato un numero significativo di giuristi qualificati. Anticipiamo questa osservazione per evidenziare che qualora si decidesse di porre mano alla formulazione di un codice tributario italiano sarà indispensabile organizzare una **rete di giuristi** e di **operatori del diritto** per scrivere norme comprensive, sistematiche e soprattutto applicabili in modo coerente e possibilmente senza incertezze.

L'esperienza francese e tedesca

Nell'ambito dell'Unione europea troviamo la codificazione fiscale in **Francia**, con il Code général des Impôts (CGI) e in **Germania** con l'Abgabenordnung (AO).

Il codice francese ha avuto la prima edizione nel 1950, quello tedesco vigente è del 1977, ed era stato preceduto da un analogo testo del 1919, ovviamente di ben diversa portata anche in considerazione del diverso contesto sociale ed economico. Questo documento utilizza la numerazione delle parti propria del diritto di questo Paese, e pertanto quelli che noi definiamo “articoli” si chiamano “paragrafi (§)”. Nella legislazione comparata molti ricorderanno il § 42 sull'abuso del diritto, che abbiamo spesso posto a confronto con le varie ipotesi di riforma normativa italiana.

Il codice francese consta di due libri, il primo sugli aspetti sostanziali di tutti i tributi, suddiviso in tre parti: tributi erariali, tributi locali, disposizioni comuni a tutti i tributi; il secondo sulla riscossione.

Il codice è affiancato dal “libro delle procedure fiscali”, che si occupa di accertamento e contenzioso.

Il codice tedesco tratta gli aspetti generali di tutti i tributi, comprese le procedure di accertamento e il contenzioso, mentre le singole imposte sono disciplinate da leggi specifiche (tassazione persone fisiche e delle società, imposta sul valore aggiunto).

La situazione italiana e le prospettive di sistematizzazione

Le principali leggi fiscali vigenti nel nostro Paese trovano il loro fondamento nella delega della legge n. 825 del 1971, e risentono quindi degli ormai quasi cinquant'anni trascorsi, in un contesto che non prevedeva l'emanazione di un vero e proprio codice tributario.

Una criticità tuttora presente discende dalla dicotomia tra le norme delle imposte indirette, entrate in vigore il 1° gennaio 1973 e quelle relative alle imposte dirette, dell'anno successivo.

Le prime disposizioni erano formulate in modo omnicomprendente. In particolare, la legge IVA (D.P.R. n. 633/1972) era ed è tuttora articolata in tutti gli aspetti da quelli sostanziali, a quelli di procedura, agli aspetti accertativi e a quelli sanzionatori (ora assorbiti dai decreti del 1997). Invece le imposte dirette erano divise tra norme sostanziali dei singoli tributi (IRPEF,

IRPEG, ILOR) e norme generali (ma solo per questi tributi) che trattano di accertamento e di riscossione. Solo il contenzioso è sempre stato disciplinato per tutti i tributi.

L'esempio di un vero e proprio paradosso riguarda i poteri di accertamento. Le regole sono (inutilmente) duplicate, in quanto la norma del D.P.R. n. 633/1972 si riferiva all'attività degli Uffici IVA e quelle del D.P.R. n. 600/1973 agli uffici imposte. Molti anni fa si parlò di fondere le due disposizioni con l'istituzione dell'Agenzia delle Entrate, ma da questo evento di anni ne sono passati più di venti.

Basti confrontare le disposizioni in tema di poteri degli uffici (art. 51 della legge IVA) e quelle per accessi, ispezioni, verifiche (art. 52): le parole utilizzate sono identiche negli articoli 32 e 33 del decreto sull'accertamento dei redditi. Considerando che proprio gli accessi e le verifiche sono fatte sia per i tributi diretti che indiretti, i verbali devono esordire richiamando due disposizioni assolutamente uguali.

I tempi sono più che maturi per mettere in cantiere il vero codice tributario italiano. Tra i due paragoni francese e tedesco non ci sono preferenze: l'importante è che non si continui con il caos attuale o che non ci si limiti alla redazione di testi unici, privi di un quadro unitario di riferimento.

Fisco

Calcola il risparmio

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

di Giovanni Petruzzellis - Dottore commercialista in Roma

La legge di Bilancio 2020 ha modificato i limiti di esclusione dal reddito di lavoro dipendente dei buoni pasto, prevedendo la riduzione - da 5,29 a 4 euro giornalieri - della quota non sottoposta a tassazione dei ticket cartacei e aumentando - da 7 a 8 euro - la soglia di non imponibilità dei ticket elettronici. L'intervento normativo ha notevolmente aumentato la convenienza all'utilizzo dei buoni in formato elettronico rispetto a quelli cartacei, sia per i lavoratori sia per le aziende. Quanto è possibile risparmiare?

Chi

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.

Il buono pasto o ticket costituisce un titolo di pagamento dal valore predeterminato che l'azienda consegna ai propri dipendenti come **servizio sostitutivo della mensa aziendale**.

Può essere utilizzato sia presso esercizi legittimati a somministrare alimenti o bevande (ad esempio bar e ristoranti) oppure presso esercizi di vendita al dettaglio di generi alimentari, convenzionati con le società emittenti.

Possono essere emessi sia sotto forma cartacea (c.d. carnet) che, sotto forma di tessere elettroniche dotate di microchip.

Cosa

L'intervento normativo, operato con l'art. 1, comma 677, legge n. 160/2019, si sostanzia nella riscrittura della lettera c) dell'art. 51, comma 2, TUIR che nella **formulazione previgente** sanciva l'esclusione dal reddito di lavoro dipendente delle "somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi, o, fino all'importo complessivo giornaliero di euro 5,29, aumentato a euro 7 nel caso in cui le stesse siano rese in forma elettronica".

Per effetto delle modifiche introdotte dalla legge di Bilancio 2020, la **soglia di non imponibilità**

- per i buoni **cartacei** viene rideterminata da 5,29 euro a **4 euro**;

- per i buoni erogati in **forma elettronica** viene incrementata da 7 a **8 euro**.

La modifica normativa tende a premiare la **maggiore affidabilità fiscale** dei buoni elettronici, garantita dall'informatizzazione del processo di emissione e gestione dei titoli che ne assicurano la relativa tracciabilità.

Come

Il **regime di esenzione** riguarda i redditi derivanti dalle attività lavorative che ricadono nel campo di applicazione degli articoli 49 e 50 del TUIR, ossia i **redditi di lavoro dipendente** e i **redditi assimilati** a quelli di lavoro dipendente.

Il regime di favore è assicurato se l'erogazione dei buoni pasto riguarda la **generalità** dei dipendenti o **categorie** omogenee degli stessi.

Attenzione

La legge di Bilancio 2020 conferma la vecchia misura di esenzione di **5,29 euro** per le indennità sostitutive delle somministrazioni di vitto corrisposte agli **addetti ai cantieri edili**, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o a unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione. Con riferimento alla predetta casistica l'intervento normativo si limita a sancire espressamente la soglia di 5,29 euro che non era prevista nella formulazione previgente lasciando adito ad alcuni dubbi interpretativi.

Quando

La modifica si applica dal 1° gennaio 2020.

Calcola il risparmio

Il **limite giornaliero di esenzione** dal reddito di lavoro dipendente dei buoni pasto è fissato in misura pari **4 euro** per i **buoni cartacei** e **8 euro** per quelli elettronici e deve essere riferito al **valore facciale** dei buoni erogati, a prescindere dal numero di ticket utilizzati contestualmente dal lavoratore.

Come chiarito dal principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate n. 6/2019, il **divieto di cumulo** oltre il limite di **otto buoni pasto** previsto dalla lettera d) del comma 1 dell'art. 4, D.M. 7 giugno 2017, n. 122, non incide, ai fini IRPEF, sui limiti di esenzione dal reddito di lavoro dipendente.

L'eventuale **eccedenza** tra il **valore facciale** del buono pasto e i **limiti di esenzione** concorre integralmente a formare la base imponibile IRPEF del dipendente. Inoltre, la soglia di esenzione per i buoni pasto

elettronici incide anche sulla determinazione della **contribuzione previdenziale**.

Nel caso in cui i buoni erogati abbiano un valore

facciale superiore ai predetti limiti, pertanto, l'importo imponibile ai fini IRPEF e contributivi sarà pari alla quota eccedente la soglia.

| Tipologia | Vecchia soglia di esenzione | Nuova soglia di esenzione | % di risparmio |
|-------------|-----------------------------|---------------------------|----------------|
| Cartaceo | 5,29 | 4 | -24,39% |
| Elettronico | 7 | 8 | 14,29% |

Risparmio%

Qualora si decidesse di continuare ad erogare **ticket cartacei da 5,29 euro anche nel 2020** dovrà essere assoggettata a tassazione IRPEF e a contribuzione previdenziale la differenza, pari a 1,29 euro, su ciascun buono. Tale circostanza comporterebbe un **incremento di base imponibile** stimata in **310 euro annui**.

L'aumento della base imponibile determinerebbe maggiori trattenute fiscali e previdenziali variabili in base alla retribuzione del dipendente.

Nella tabella seguente si stima l'aumento su base annua nel caso di una retribuzione mensile di 3.000 euro lordi su 13 mensilità.

| Tipologia | Erogato | Imponibile IRPEF annuo | Maggiore IRPEF | Addizionali locali | Aggravio fiscale |
|-------------|----------------------|------------------------|----------------|--------------------|------------------|
| Cartaceo | 5,29 | 310 | 117 | 14 | 131 |
| Elettronico | 5,29 (fino a 8 euro) | esente | esente | esente | — |

Fisco

Fissata la percentuale di spettanza

Bonus sanificazione: per la compensazione in F24 manca ancora il codice tributo

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

Nonostante la tempestiva emanazione del provvedimento con cui l'Agenzia delle Entrate ha fissato (al 15,6423%) la misura percentuale di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione, il bonus potrà essere utilizzato in compensazione nel modello F24 solo dopo l'approvazione anche del relativo codice tributo che renderà concretamente fruibile il beneficio. Peraltro, poiché alcune spese sulle quali sarà accordato il credito saranno state indicate solo in via previsionale, potrebbe comunque risultare prudente aspettare il prossimo 31 dicembre per verificarne la loro effettività e per utilizzare il credito nel modello F24 (oppure cederlo) solo a partire dal 1° gennaio 2021.

Fissata al **15,6423%** la misura percentuale di fruizione del **credito d'imposta** per la **sanificazione** e l'acquisto dei dispositivi di protezione, prevista dall'art. 125 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020), in relazione alle spese sostenute nel 2020 e per le quali lo scorso **7 settembre** era scaduto il termine per presentare la **comunicazione delle spese ammissibili**.

Nonostante, però, la tempestiva emanazione dell'apposito provvedimento delle Entrate emanato entro l'11 settembre, come previsto dal provvedimento delle Entrate n. 259854/2020, par. 5.4, detto credito potrà essere utilizzato in **compensazione** nel **modello F24** solo dopo l'approvazione anche del relativo **codice tributo** che renderà concretamente fruibile il beneficio. L'agevolazione era **teoricamente** accordabile in misura pari al **60% delle spese ammissibili** sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020, fino a un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario e nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2020; ora però la **misura massima** del credito d'imposta **effettivamente fruibile** sarà pari al credito richiesto moltiplicato per la percentuale resa nota con il provvedimento n. 302831 dell'11 settembre 2020.

Utilizzo diretto o cessione?

Nel modello di comunicazione sono state indicate le spese sostenute dal 1° gennaio 2020 fino al mese precedente la data di sottoscrizione della comunicazione, nonché distintamente quelle previste fino al 31 dicembre 2020.

Nel rammentare che il credito può essere utilizzato anche **nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese, appare utile segnalare anche che - in alternativa all'utilizzo diretto - entro il 31 dicembre 2021 il credito potrà essere **ceduto, anche parzialmente**, ad altri soggetti, compresi istituti di credito o altri intermediari finanziari (art. 122 del D.L. n. 34/2020 e provvedimento delle Entrate

n. 259854/2020).

La **comunicazione della cessione** del credito dovrà avvenire, a cura del soggetto cedente, sempre a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento che definirà l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile (**dal 14 settembre 2020**).

Merita, tuttavia, di essere segnalato che poiché alcune spese sulle quali sarà accordato il credito saranno state indicate solo in via previsionale, potrebbe comunque risultare prudente aspettare il prossimo 31 dicembre per verificarne la loro effettività e per utilizzare il credito nel modello F24 (oppure cederlo) solo a partire **dal 1° gennaio 2021**.

Entrando, infatti, ad analizzare alcuni principali chiarimenti di prassi che potrebbero anche far rivalutare l'opportunità di non utilizzare crediti accordati eventualmente non spettanti, si segnala che ai fini dell'imputazione delle spese, per gli esercenti arti e professioni rileva il **principio di cassa**, per le società il **principio di competenza** (circ. Entrate n. 20/2020).

Nozione di sanificazione anche fiscalmente efficace

Con riferimento, invece, a una nozione di sanificazione anche fiscalmente efficace, essa risulterà sicuramente soddisfatta qualora sia presente apposita **certificazione** redatta da **operatori professionisti** sulla base dei protocolli di regolamentazione vigenti (circolare n. 20/E/2020, par. 2.2.1) e sarà cura degli operatori professionisti della sanificazione predisporre una certificazione che attesti che le attività poste in essere siano coerenti con quanto indicato nel predetto protocollo (circolare n. 25/E/2020, par. 3.2.1), ricordando che la predetta attività di sanificazione potrà essere svolta anche in proprio.

Problematica, tuttavia, potrebbe rivelarsi la condizione di quel soggetto beneficiario che avesse **svolto in**

economia tali attività, magari avvalendosi di propri dipendenti o collaboratori, perché esso dovrà attestare con documentazione interna il rispetto puntuale delle indicazioni contenute nei citati protocolli di regolamentazione.

Da ultimo, va ricordato che l'ordinaria attività di

pulizia degli impianti di condizionamento non rientra tra quelle di sanificazione oggetto del credito, rimanendo invece agevolabili le spese di pulizia degli impianti diverse da quelle ordinarie (circolare n. 25/E2020, par. 3.2.2).

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Compensazione IVA non spettante: al contribuente la prova di esistenza e spettanza del credito

Anche nel giudizio penale l'imputato può sottoporre questioni attinenti all'esistenza e alla spettanza del credito, nel caso di specie in riferimento al reato di indebita compensazione, che devono essere oggetto di accertamento. Pertanto, ricade sul contribuente l'onere di provare la correttezza della propria condotta e di allegare eventuali impugnazioni presentate innanzi al competente giudice tributario. È quanto ha chiarito la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 25922 depositata l'11 settembre 2020.

Un contribuente veniva indagato, per aver commesso il reato di **indebita compensazione**, di cui all'art. 10-*quater* del D.Lgs. n. 74/2000. Secondo gli inquirenti, questo - in qualità di legale rappresentante di una società cooperativa in liquidazione - non avrebbe versato le somme dovute, utilizzando in **compensazione crediti IVA inesistenti**. Al termine delle indagini si apriva a suo carico un **processo penale**, che in primo grado si concludeva con la **condanna** per il reato contestato ma, diversamente da quanto previsto dal capo di imputazione, per l'impiego di crediti non spettanti. Avverso detta sentenza, la difesa proponeva appello rappresentando una sostanziale discrasia fra il capo di imputazione e la sentenza di condanna legata alla definizione di crediti inesistenti e non spettanti, ma i giudici di secondo grado, in parziale riforma dichiaravano solo di non doversi procedere per l'intervenuta prescrizione per alcuni eventi criminosi risalenti nel tempo e inquadrati nella medesima fattispecie, con conseguente riduzione della pena detentiva e della confisca applicata. La Corte di merito, infatti, conosceva il diritto di esaminare le predette questioni in ambito penale. Contro la decisione il contribuente decideva di proporre ricorso in Cassazione.

La decisione

Con la sentenza n. 25922/2020, la Corte di Cassazione ha respinto il ricorso presentato dal contribuente, pur riconoscendo il diritto di sollevare questioni nell'ambito del procedimento penale attinenti all'esistenza e alla spettanza del credito.

Preliminarmente, i giudici di legittimità hanno ricordato che il **reato di indebita compensazione** (art. 10-*quater*, D.Lgs. n. 74/2000) per l'impiego di crediti

inesistenti è perfezionato dal soggetto agente nei casi in cui i predetti non risultano dalla dichiarazione.

La differente ipotesi dei **crediti non spettanti** si realizza quando questi ultimi, pur essendo certi e chiaramente individuati nell'ammontare, non sono utilizzabili al momento o definitivamente.

La rilevanza penale della suddetta fattispecie scatta al **superamento della soglia** di evasione di 50.000 euro, che nel caso dell'ipotesi dei crediti non spettanti, viene calcolata mediante una somma algebrica dei crediti impiegati e non delle imposte effettivamente evase. Naturalmente, prosegue la Corte, nella condotta deve essere rilevato uno specifico disvalore consistente nell'abusiva utilizzazione dell'istituto della compensazione verticale od orizzontale.

Il diritto di **provare l'insussistenza dei profili** attinenti a una specifica fattispecie criminosa legati a fondamenti di natura civilistico - tributaria, puntualizzano i giudici della Corte, può essere attuato anche nel corso di un processo penale.

Pertanto, le eventuali valutazioni di natura sostanziale attinenti all'esistenza o meno del credito, non si pongono in contrasto con le determinazioni penali, poiché riguardano ipotesi differenti per le quali è necessario l'intervento del giudice tributario. Quindi, in sede penale, sarà **suo onere** produrre tutta la **documentazione** rilasciata nell'ambito procedimentale o processuale tributario.

Nel caso di specie, il contribuente riteneva altresì che l'**onere della prova** concernente le verifiche in esame ricadesse sulla Pubblica Accusa. Il ricorrente, infatti, non aveva allegato alcun elemento di dubbio ed un eventuale ricorso presentato al giudice tributario. Da qui il rigetto.

A cura della Redazione

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Rimborso: l'Ufficio non ha l'onere di contestare espressamente i fatti affermati dal contribuente

Il processo tributario, anche nel caso in cui abbia ad oggetto una domanda di rimborso, costituisce sempre un giudizio d'impugnazione di un atto autoritativo emesso dall'Amministrazione finanziaria, per cui è l'atto impugnato o il silenzio serbato dall'Ufficio sull'istanza del contribuente ad esprimere la posizione processuale dell'Amministrazione nel

giudizio. Tale posizione non può essere modificata se non attraverso un idoneo atto di autotutela: pertanto, ove l'onere della prova dei fatti costitutivi della pretesa fatta valere in giudizio non incomba all'Ufficio, quest'ultimo non ha l'onere di contestare espressamente i fatti affermati dal contribuente. Lo ha confermato la Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 1882 del 2020.

Un contribuente, in qualità di ex dirigente apicale di una società - che a seguito di **ristrutturazione aziendale** aveva rinunciato ad avvalersi della sua collaborazione - aveva stipulato un **accordo transattivo** con la stessa in base al quale avrebbe percepito una somma a titolo di **incentivo all'esodo** e altra somma a titolo dichiarato di **danno emergente** per pregiudizio all'immagine e perdita di chance. Il datore di lavoro operava sull'intero importo la **trattenuta del 40,49%**. Il contribuente presentava istanza di **rimborso** ritenendo che sulla somma percepita a titolo di risarcimento del danno emergente non avrebbe dovuto essere operata alcuna ritenuta.

Si formava il silenzio rifiuto e veniva adita la CTP innanzi alla quale l'Ente impositore contestava l'inammissibilità del ricorso per avere il ricorrente domandato il rimborso a una sede territoriale diversa da quella di residenza fiscale.

La CTP accoglieva il ricorso osservando che il datore di lavoro del contribuente aveva la sede legale ove correttamente era stata presentata l'istanza di rimborso.

L'Ufficio ricorreva in appello rinnovando la contestazione di inammissibilità per incompetenza dell'Ufficio ma contestava anche la mancata prova da parte del contribuente che le somme corrisposte con il titolo dichiarato di risarcimento del danno emergente avessero effettivamente tale natura. La CTR confermava **il diritto del contribuente a percepire il rimborso** richiesto perché la transazione intercorsa tra datore di lavoro ed ex manager prevedeva espressamente che la somma in questione sarebbe stata corrisposta a titolo di danno emergente. Il giudice di appello poi statuiva che l'Ufficio non aveva eccepito nulla in merito, con la conseguenza che si era formato il giudicato.

La parte pubblica proponeva ricorso per Cassazione sostenendo, in sintesi, che il giudice d'appello avesse errato nell'affermare la natura di risarcimento del danno emergente attribuita alle somme oggetto di transazione, limitandosi a osservare che la stessa era stata così qualificata in virtù di un atto privato dello stesso contribuente e del suo datore di lavoro, neppure verificando se di tale natura fosse stata fornita la prova e lamentando altresì che vi fosse stata una specifica impugnazione sul punto, non considerata dai giudici del gravame.

La decisione

Con l'ordinanza n. 18882 del 2020, la Corte di Cassazione ha accolto il ricorso dell'Ufficio cassando con rinvio la sentenza impugnata. La Suprema Corte innanzitutto rileva che diversamente da quanto ritenuto dai giudici di appello, l'Ente impositore aveva proposto specifiche censure circa la qualificazione della natura di danno emergente attribuita all'indennità percepita dal contribuente e dunque non si era potuto formare un giudicato interno sul punto, in conseguenza di una esplicita ed insistita contestazione sul punto proposta dall'Ufficio.

Nella specie, peraltro, il giudizio aveva ad oggetto una causa di rimborso sull'impugnazione del silenzio rifiuto formatosi sulla relativa istanza, in cui il contribuente ha la veste di attore in senso sostanziale incombenso pertanto su di lui l'**onere della prova dei fatti costitutivi della domanda** non avendo al contrario, l'Amministrazione, alcun onere di contestare tempestivamente ed espressamente i fatti affermati dal contribuente.

A cura della Redazione

Fisco

I controlli dell'Agenzia delle Entrate

Superbonus 110%: 5 anni per notificare gli accertamenti

In caso di indebita fruizione del beneficio fiscale del superbonus 110%, l'Agenzia delle Entrate può notificare gli avvisi di accertamento entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione con cui si fruisce del beneficio fiscale. La notifica dell'atto di recupero, emesso a seguito del controllo degli importi a credito indicati nei modelli di pagamento unificato per la riscossione di crediti inesistenti utilizzati in compensazione, deve essere invece effettuata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo.

Su quali soggetti ricade la responsabilità nel caso in cui, dai controlli effettuati dall'Agenzia delle Entrate, emerge che il contribuente non aveva diritto di usufruire del superbonus 110%? E quali sono i termini per l'esercizio dei poteri di controllo da parte dell'Agenzia delle entrate? La risposta a queste domande (nell'interrogazione n. 5-04585) è arrivata nel corso del question time del 10 settembre 2020.

Destinatari degli esiti del controllo

In relazione ai profili soggettivi di responsabilità per l'indebita fruizione del superbonus, il decreto Rilancio e il provvedimento 8 agosto 2020 dell'Agenzia delle

entrate hanno disciplinato l'attività di controllo disponendo che i **destinatari degli esiti del controllo** sono i **beneficiari della detrazione** (i soggetti che sostengono le spese agevolate), ovvero anche i **fornitori in solido** nel caso di concorso nella violazione.

In caso di attestazione o asseverazione infedele
Con riguardo, poi, agli strumenti a disposizione del beneficiario nel caso di attestazioni o asseverazioni infedeli, il decreto Rilancio ha previsto - ferma restando l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato - l'applicazione, ai soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni infedeli, della sanzione ammirevole pecuniaria da 2.000 a 15.000 euro per ciascuna attestazione o asseverazione infedele resa, richiedendo a tali soggetti la stipula di 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

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.

I poteri di controllo delle Entrate

Gli **avvisi di accertamento** devono essere **notificati**, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre del quinto anno successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione con cui si fruisce del beneficio fiscale.

L'atto di recupero, emesso a seguito del controllo degli importi a credito indicati nei modelli di pagamento unificato per la riscossione di **crediti inesistenti utilizzati in compensazione** deve essere notificato, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo** a quello del relativo utilizzo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Camera dei Deputati - Commissione Finanze, interrogazione 10/09/2020, n. 5-04585

Lavoro e Previdenza

Costo del lavoro

Dirigenti e gestione del post COVID-19: perché seguire la strada dell'accordo

di Elvira D'Alessandro - Consulente del lavoro in Vicenza

La pandemia da COVID-19 ha messo in difficoltà molte aziende che hanno subito pesanti perdite finanziarie. Il ricorso alla cassa integrazione ha consentito di tamponare, in parte, la contrazione dei ricavi con una riduzione dei costi del personale, ma gli interventi normativi non hanno riguardato tutte le categorie di lavoratori. I dirigenti, per esempio, sono esclusi dalla Cassa Integrazione e hanno spesso utilizzato, nel periodo del lockdown, i residui giorni di ferie maturati e non goduti. Con i dirigenti "sospesi" l'azienda potrebbe sottoscrivere degli accordi riducendo, per esempio, l'orario di lavoro o modificando temporaneamente le mansioni. Quali sono le altre strade percorribili?

A causa della **pandemia da COVID 19** e ai conseguenti provvedimenti per limitarne la diffusione (per esempio il lockdown) molte **aziende** hanno subito una significativa **contrazione produttiva** con pesanti ricadute economiche impreviste ed imprevedibili.

Il ricorso importante agli **ammortizzatori sociali** ha consentito una **riduzione dei costi del personale** tale da consentire alle aziende sia produttive che di servizi di tamponare, in parte, la contrazione dei ricavi ma tali interventi non hanno riguardato tutte le categorie di lavoratori.

Infatti, per i **dirigenti "sospesi"**, che non rientrano tra i soggetti destinatari della Cassa Integrazione, le soluzioni adottate sono state diverse e, in ogni caso, non sempre hanno consentito una significativa "riduzione" del loro costo come vedremo di seguito.

In via preliminare e per meglio comprendere il **ruolo** e le **funzioni** attribuite alla **categoria dei dirigenti** (ex art. 2095, comma 1, c.c.) è utile sottolineare come sia stata definita dalla Cassazione e l'importanza che riveste in ambito aziendale: "La qualifica di dirigente spetta soltanto al prestatore di lavoro che, come **alter ego dell'imprenditore**, sia preposto alla **direzione** dell'intera **organizzazione aziendale** ovvero ad una branca o settore autonomo di essa, e sia investito di attribuzioni che, per la loro ampiezza e per i poteri di iniziativa e di discrezionalità che comportano, gli consentono, sia pure nell'osservanza delle direttive programmatiche del datore di lavoro, di imprimere un indirizzo ed un orientamento al governo complessivo dell'azienda, assumendo la corrispondente responsabilità ad alto livello (c.d. dirigente apicale)" Cass. Civ. n. 27464/2006 "

Va quindi osservato come in momenti di crisi economica di portata planetaria proprio le figure aziendali c.d. apicali, di fatto, per il ruolo strategico a loro attribuito difficilmente hanno "sospeso" la loro attività anche a prescindere dalla presenza fisica nelle sedi aziendali.

Piuttosto hanno spesso accettato (o proposto), consapevoli delle **difficoltà economico/finanziarie** causate dalla forzata sospensione delle attività produttive (o di servizi), una **riduzione** ancorché **temporanea, delle loro prebende**.

Quali le procedure seguite o da seguire per rendere giuridicamente valide le **rinunce e/o i relativi accordi**? Le diverse situazioni che le aziende si trovano a dover gestire richiedono attente e ponderate valutazioni che di seguito andremo ad analizzare.

Ferie

Nel momento clou del lockdown, tenuto conto della repentina chiusura delle fabbriche, la sospensione dell'attività lavorativa con conseguente ricorso alla **Cassa Integrazione** per la generalità dei lavoratori ha avuto, in molti casi, come conseguenza la "sospensione", ancorché limitata, dell'attività dei dirigenti.

Questi ultimi, non essendo destinatari (per legge) di ammortizzatori sociali, hanno spesso utilizzato, per i **giorni di assenza**, i loro residui giorni di ferie maturati ma non ancora goduti, senza subire conseguenze sul loro trattamento economico, ma, conseguentemente, senza riduzione dei costi per l'azienda.

Proprio con riferimento all'istituto delle ferie, con senso di responsabilità e di solidarietà nei confronti delle altre categorie di lavoratori sospesi, alcuni dirigenti hanno manifestato la volontà di **rinunciare alle loro ferie**, azzerandone o riducendone il "contatore", così da consentire una, più o meno sensibile, riduzione di costi del conto economico.

Sul punto va tuttavia ricordato che le ferie costituiscono un diritto costituzionalmente "irrinunciabile" (art. 36 Cost.) per tutti i lavoratori. La rinuncia potrebbe così essere riferita solo ed eventualmente alle ferie pregresse maturate e non godute **eccedenti le 4 settimane** trascorsi 24 mesi dalla maturazione come previsto dal CCNL Dirigenti Industria (art. 7).

Va ricordato che tale limite di 4 settimane viene

mutuato dalla durata minima di ferie annuali contenuta nell'art. 10 del D.Lgs. 66/2003 sull'orario di lavoro, per i lavoratori subordinati, quale parametro utile ad assolvere il principio costituzionale a tutela della salute psicofisica dei lavoratori.

Tuttavia, in deroga alle previsioni contrattuali, considerata l'eccezionalità dovuta alla crisi pandemica, previa esplicita **rinuncia formalizzata al proprio datore di lavoro**, il dirigente, sempre nel rispetto del numero di giornate eccedenti le 4 settimane, ben potrebbe rinunciare anche alle ferie maturate e non godute (e non ancora prescritte) e alle ferie maturande in numero eccedente il minimo di legge.

Pur non essendoci un esplicito obbligo di forma o di sottoscrizione in sede protetta per tale rinuncia è opportuno che l'accordo risulti, comunque, da **atto scritto e sottoscritto meglio se in sede sindacale**.

Part-time

Sempre con l'obiettivo di ridurre i costi del personale dirigente si potrebbe ricorrere ad una riduzione, più o meno consistente, dell'orario di lavoro trasformando il contratto in essere in un contratto di lavoro part-time. Va però precisato che ai dirigenti non si applicano le limitazioni sull'orario di lavoro (art. 17, D.Lgs. 66/2003) "a causa delle caratteristiche dell'attività esercitata" e in considerazione del fatto che **è il dirigente stesso a determinare il suo orario di lavoro** (nel rispetto dei principi generali in materia di salute e sicurezza del lavoro) tenuto conto degli speciali incarichi e funzioni a lui attribuite.

E' tuttavia possibile ipotizzare una **deroga alla regola generale** previo accordo tra le parti considerata la generale autonomia decisionale propria della funzione dirigenziale.

Sul punto anche l'INPS nel lontano 1991 (circolare 11 maggio 1991, n. 65), a seguito del primo contenzioso amministrativo in materia, aveva già previsto "la configurabilità del part-time per i dirigenti subordinandola, in ogni caso, alla **presenza di tutti gli elementi propri di tale schema negoziale** e segnatamente la forma scritta contenente l'indicazione della distribuzione dell'orario di lavoro che deve essere apprezzabilmente ridotto rispetto a quello previsto in via ordinaria dai contratti collettivi di lavoro". Una deroga consentita, secondo l'Istituto (condivisa con il Ministero del Lavoro), che discende dal fatto che "in punta di diritto" non sussistevano (e non sussistono) preclusioni all'instaurazione di detto rapporto anche se le funzioni proprie del dirigente possono non conciliarsi con la predeterminazione dei tempi di lavoro. L'eccezionalità del momento economico che le aziende hanno affrontato (e stanno tutt'ora affrontando) ben

può consentire ai fini della riduzione dei costi, anche il ricorso temporaneo al contratto part-time per i dirigenti, con conseguente riproporzionamento della RAL, pur nel rispetto di tutti gli elementi previsti per tale tipologia contrattuale dagli art. 5 (forma e contenuti del contratto) e 8, c.2) (trasformazione da F.T a P.T.) del D.Lgs. 81/2015 (c.d. "Codice Contratti").

Riduzione delle mansioni

La riduzione di orario potrebbe anche accompagnarsi ad un cambio o a una riduzione delle mansioni nell'ambito dell'esercizio dello **jus variandi datoriale** ex art. 2103 c.c. (nella nuova formulazione). Infatti la normativa oggi in vigore prevede nell'ambito della stessa categoria legale o livello contrattuale, la possibilità tramite **intesa individuale** da esercitarsi nelle sedi qualificate ex art. 2113 c.c., una modifica delle mansioni anche inferiori fermo restando il trattamento retributivo in godimento.

Va tuttavia ricordato che il CCNL dei dirigenti industriali non prevede una suddivisione per livelli per cui si ritiene non applicabile il disposto dell'art. 2103 c.c. con la conseguente possibilità, per il datore di lavoro, di **modificare unilateralmente le mansioni** affidate al dirigente senza obbligo di motivazioni e in assenza di accordi individuali. La nuova mansione non dovrà, peraltro, inficiare il grado di autonomia decisionale del dirigente anche se inferiore rispetto a quella originariamente attribuita.

E' opportuno rilevare, comunque, che il cambio di mansioni non comporta una automatica riduzione del **compenso** salvo la **rinegoziazione di alcune voci di retribuzione** precedentemente correlate a specifici incarichi non più richiesti. L'attribuzione di nuove mansioni che richiedono un minor impegno lavorativo, determinata, nella situazione contingente, anche dalla necessità di contenere i costi, può essere accompagnata da una possibile **riduzione delle giornate di presenza al lavoro** anche senza che questo comporti necessariamente una rigida predeterminazione di giornate o orari di lavoro, come altrimenti prevista nel caso di trasformazione del contratto da full-time in part-time che può tradursi, nei fatti, semplicemente in giornate di assenza non retribuite (c.d. permessi non retribuiti).

Anche in questa ipotesi "semplificata" si ritiene opportuno formalizzare, in ogni caso, uno specifico accordo tra le parti in cui si evinca la reciproca condivisione delle finalità e temporaneità di tale scelta operativa.

Riduzione della retribuzione

Il CCNL Dirigenti Industria (art. 6) stabilisce l'importo della retribuzione che viene definito come "**trattamento minimo complessivo di garanzia** (TMCG) e

determinato in ragione di anno. Tale importo sarà poi annualmente confrontato, al 31 dicembre, con la **retribuzione annua lorda (RAL)** effettivamente riconosciuta al Dirigente, comprensiva di tutti gli elementi, anche in natura, corrisposti in via continuativa, ma non solo (superminimi, ad personam, gratifiche una tantum, rimborsi spese non documentabili). Dal predetto confronto rimangono esplicitamente esclusi i compensi di importo variabile collegati ad indici e/o risultati: i c.d. **MBO (management by objective)**.

Eventuali differenze che dovessero emergere dal predetto confronto saranno riconosciute al dirigente fino a concorrenza con il livello di trattamento minimo complessivo di garanzia, attraverso la corresponsione di un **importo una tantum** da erogare a titolo di “adeguamento al trattamento minimo complessivo di garanzia”, con la retribuzione afferente il mese di dicembre. Tale importo sarà considerato utile ai fini del trattamento di fine rapporto.

Premesso quanto sopra, qualora per fronteggiare la crisi economico/finanziaria l'azienda intendesse ricorrere alla **riduzione di elementi di retribuzione aggiuntivi** già in atto (es. superminimo) sarà in ogni caso tenuta a verificare l'importo della RAL rispetto al TMCG. Così se la retribuzione annua complessiva (RAL) supera il trattamento minimo complessivo di garanzia (TMCG) è possibile procedere alla riduzione o sospensione del superminimo (comunque entro i limiti del TMCG), ad esempio per un arco temporale definito e concordato, anche con intese c.d. stragiudiziali. E' in ogni caso opportuna la forma scritta (finalità probatorie), ma senza la necessità di rispettare le modalità altrimenti previste per gli accordi di transazione ex art. 1965 c.c.

Sospensione o riduzione del MBO

Il CCNL (art. 6 bis) prescrive, inoltre, che l'importo variabile (MBO), per le aziende che non hanno predisposto propri piani aziendali, preveda oltre ad una parte fissa anche una **componente variabile** legata ai **risultati aziendali** o alla **performance individuale**.

Il CCNL, stabilisce, inoltre sul piano operativo, che fatto 100 il sistema di MBO complessivo, il 50% (o altra percentuale da stabilire a livello aziendale)

dell'MBO venga erogato al raggiungimento del risultato annuale (obiettivo a breve termine), mentre il restante venga accantonato, pro quota, con erogazione differita, subordinatamente al raggiungimento degli obiettivi di medio/lungo termine.

Anche in questo caso, per **contenere il costo del lavoro** possono essere sottoscritti accordi di rinuncia all'MBO individuale già maturato o in corso di maturazione spettante a quei dirigenti comunque privi di altri trattamenti migliorativi.

In questa situazione va però precisato che l'accordo di rinuncia o riduzione deve essere espresso in sede “protetta” ex art. 2113 c.c., comma 4 (sindacale o amministrativa) trattandosi di **pattuizioni individuali peggiorative** rispetto ad una esplicita ed inderogabile previsione del CCNL. Il mero accordo tra le parti, infatti, risulterebbe impugnabile in quanto nullo, entro i normali termini di decadenza (6 mesi).

Da ultimo si sottolinea come un eventuale accordo che dovesse solo prevedere il **mero spostamento nel tempo** (es. entro il 2021) dell'erogazione del premio sortirebbe solo effetti di natura finanziaria ma non ridurrebbe il costo del lavoro nell'anno di maturazione (competenza del conto economico).

Da qui un'attenta valutazione dei risultati che l'azienda intende perseguire.

Riduzione di personale

L'esigenza di contenere i costi potrebbe indurre l'azienda, come ipotesi estrema, a percorrere la strada del licenziamento individuale del personale dirigente. Infatti, non si applica alla categoria dei dirigenti il **divieto (temporaneo) di licenziamento** per G.M.O. contenuto nei provvedimenti normativi in atto (da ultimo art. 14 del decreto Agosto, D.L. 14 agosto 2020, n. 104) al fine di salvaguardare l'occupazione nelle aziende destinatarie di trattamenti di integrazione salariale riconducibili all'emergenza da COVID 19.

Leggi anche [Divieto di licenziamento non applicabile ai dirigenti](#)

La risoluzione del rapporto, quindi, a seguito di licenziamento individuale del dirigente seguirà le consuete procedure.

Lavoro e Previdenza

Come ripartire: calcola il risparmio

Welfare aziendale tra decontribuzione e detassazione, con quale convenienza?

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

Welfare aziendale e premi di risultato mirano a legare parte della retribuzione alla performance dell'azienda e a incrementare l'offerta di prestazioni e servizi di utilità sociale per i dipendenti del settore privato ed i loro familiari. E' previsto un regime fiscale di vantaggio per incentivare le retribuzioni premiali (tassazione agevolata) e lo sviluppo del welfare aziendale (detassazione totale). Nel primo caso il beneficio strettamente economico è riservato unicamente al dipendente, nel secondo caso all'incremento dei vantaggi fiscali si accompagna anche una decontribuzione in capo all'azienda. Quanto si può risparmiare?

Chi

Negli ultimi anni le politiche di incentivazione e di fidelizzazione del personale dipendente hanno privilegiato il ricorso al cosiddetto **welfare aziendale**, che consiste nell'insieme dei benefici che un'azienda può riconoscere ai propri lavoratori con la specifica finalità di soddisfare esigenze delle persone e dei loro familiari.

Si tratta di una **scelta aziendale** che offre dei **vantaggi in termini di costo del lavoro** per via del particolare e favorevole trattamento fiscale e contributivo che alcune di queste voci di spesa possono garantire a lavoratori ed aziende.

Gli incentivi premiali possono consistere nell'assoggettamento ai fini IRPEF con una **imposta sostitutiva con aliquota al 10%** oppure nella **totale esenzione** nel caso in cui il lavoratore scelga la conversione del premio monetario in uno o più beni o servizi scelti nell'ambito di un paniere appositamente definito.

Possono fruire dell'agevolazione fiscale del 10%, ovvero della **detassazione dei premi di produttività** i **lavoratori titolari di reddito di lavoro dipendente** di importo non superiore, nell'anno precedente a quello di percezione delle somme, a **80.000,00 euro**. Non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'imposta sostitutiva:

- i **contributi alle forme pensionistiche complementari**;
- i **contributi di assistenza sanitaria** versati a enti o casse aventi esclusivamente fini assistenziali;
- le **azioni distribuite ai dipendenti** a condizione che non siano riacquistate dalla società emittente o dal datore di lavoro o comunque cedute prima che siano trascorsi almeno 3 anni dalla percezione, anche oltre il limite di esenzione pari a 2.065,83 euro.

L'**importo massimo agevolabile** è pari a 3.000 euro, ma può salire a 4.000 euro in caso di coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Attenzione

Il **coinvolgimento paritetico dei lavoratori** riguarda, da un lato, i processi di innovazione e di miglioramento delle prestazioni aziendali, con incrementi di efficienza e produttività, e, dall'altro, il miglioramento della qualità della vita e del lavoro. Esso deve essere **formalizzato a livello aziendale mediante un apposito piano di innovazione**. Tale piano è elaborato dal datore di lavoro, secondo le indicazioni del contratto collettivo, oppure mediante comitati paritetici aziendali. Il piano di innovazione deve riportare la disamina del contesto di partenza, le azioni partecipative, gli schemi organizzativi da attuare, i risultati attesi e il ruolo delle rappresentanze dei lavoratori a livello aziendale, se costituite.

E' inoltre prevista, in favore dei **datori di lavoro**, la **decontribuzione** degli importi erogati a titolo premiale, con riferimento ad una quota dei **premi di risultato** non superiore a **800,00 euro**, nella seguente misura:

- riduzione, nella misura del 30%, dell'aliquota contributiva IVS a carico del datore di lavoro;
- l'esclusione di ogni contribuzione a carico del dipendente;
- riduzione dell'aliquota di computo per il calcolo del trattamento pensionistico.
- esclusione di ogni contribuzione a carico del dipendente.

Cosa

Il welfare aziendale consiste in un **insieme di prestazioni, opere, servizi** corrisposti al dipendente in natura o sotto forma di rimborso spese aventi finalità di rilevanza sociale, escluse dal reddito di lavoro dipendente.

Si possono distinguere 2 **macro - aree di intervento**:

- i **piani di welfare aziendale puro**, agevolati fiscalmente (art. 51 Tuir), che scaturiscono da accordi collettivi (nazionali, territoriali o aziendali) o da regolamenti aziendali;
- i **piani di welfare aziendali premianti** (art. 1, c.

182, legge n. 208/2015), frutto di una contrattazione collettiva di secondo livello (territoriale o aziendale).

Welfare puro

La dote, o paniere, welfare può ricomprendere:

- **opere e servizi** aventi finalità di **educazione, istruzione, ricreazione**, assistenza sociale e sanitaria o culto;
- somme, prestazioni e servizi di educazione e istruzione, nonché per la **frequenza di ludoteche e centri estivi** e per **borse di studio** (art. 51, c. 2, lett. f-bis)
- il **servizio di trasporto scolastico**, il rimborso di somme destinate alle gite didattiche, alle visite d'istruzione e alle altre iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica, nonché l'offerta, anche sotto forma di rimborso spese, di servizi di baby-sitting;
- **assegni, premi di merito** e sussidi per fini di studio a favore di familiari di cui all'art. 12 Tuir.
- somme e prestazioni per **servizi di assistenza ai familiari** anziani o non autosufficienti;
- **contributi e premi versati dal datore di lavoro** per prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana o il rischio di gravi patologie;
- **somme erogate o rimborsate alla generalità** o a categorie di dipendenti dal datore di lavoro o spese da quest'ultimo direttamente sostenute, volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto, di accordo o di regolamento aziendale, per l'acquisto degli abbonamenti per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale del dipendente e dei familiari a carico (art. 51, c. 2, lett. d-bis)

Welfare aziendale premiante

Si tratta di **premi di risultato** di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad **incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione**, nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

Per il triennio 2019-2021, è prevista una **misura aggiuntiva** di welfare puro che consiste **nel riscatto, a fini pensionistici dei periodi di studio universitario**. Gli iscritti all'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti dei lavoratori dipendenti e alle forme sostitutive ed esclusive della medesima, nonché alle gestioni speciali dei lavoratori autonomi, e alla gestione separata privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, e non già titolari di pensione, hanno facoltà di riscattare, in tutto o in parte, i periodi antecedenti alla data del 29 gennaio 2019 compresi tra l'anno del primo e quello dell'ultimo contributo comunque accreditato nelle suddette forme assicurative, non soggetti a obbligo contributivo

e che non siano già coperti da contribuzione, comunque versata e accreditata, presso forme di previdenza obbligatoria, parificandoli a periodi di lavoro. Detti periodi possono essere riscattati nella misura massima di 5 anni, anche non continuativi.

Attenzione

La facoltà di riscatto può essere esercitata a **domanda dell'assicurato o dei suoi superstiti** o dei suoi parenti e affini entro il 2° grado, e l'onere, detraibile dall'imposta lorda nella misura del 50% con una ripartizione in 5 quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento e in quelli successivi.

Come

La fruizione del beneficio è sottoposta alla condizione che sia stipulato un **contratto di secondo livello**, da **depositare per via telematica** presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

All'utente viene richiesto solo di caricare il file del contratto in formato pdf e inserire alcune informazioni essenziali: dati del datore di lavoro/associazione di categoria che effettua il deposito, tipologia di contratto, data di sottoscrizione e periodo di validità.

Nel passaggio successivo va specificata l'agevolazione per cui si sta procedendo al deposito e, se richiedi, devono essere inseriti alcuni dati aggiuntivi.

Qualora il deposito venga effettuato per altre motivazioni, l'utente dovrà implementare il campo "Altro", fornendo ulteriori specifiche sul contratto depositato.

L'erogazione dei benefits può anche avvenire in conformità a disposizioni di contratto, di accordo o di regolamento che configuri l'adempimento di un obbligo negoziale determina la **deducibilità integrale** dei relativi **costi da parte del datore di lavoro**, e non nel solo limite del 5%, come ordinariamente previsto. Tale limite di deducibilità continua ad operare, invece, in relazione alle ipotesi in cui le opere e i servizi siano offerti volontariamente dal datore di lavoro.

Attenzione

Il **regolamento aziendale**, inteso quale atto unilaterale del datore di lavoro non derivante da una negoziazione sindacale, deve in questo caso configurarsi come adempimento di un "obbligo negoziale": a tal fine, esso deve essere tale da non consentire, per un predeterminato lasso temporale, la possibilità al datore di lavoro di recedere dagli impegni assunti. Solo in questo modo, il lavoratore, aderendo al piano welfare, acquisisce la titolarità di un diritto soggettivo al quale è correlato l'obbligo di adempimento del datore, con tutte le conseguenze di legge.

Quando

I **contratti di secondo livello**, sia che dispongano i benefici derivanti dalla detassazione dei premi di risultato che se introducono meccanismi di welfare aziendale, devono essere depositati in via esclusivamente telematica, **entro 30 giorni dalla relativa sottoscrizione**, unitamente alla dichiarazione di conformità del contratto alle disposizioni agevolatrici, redatta in conformità al modello reso disponibile sul sito del Ministero del lavoro e delle politiche sociali (art. 5, D.I. 25 marzo 2016).

Attenzione

La possibilità di beneficiare della detassazione o della contribuzione si applica nel caso in cui il **raggiungimento dell'obiettivo di incremento** fissato dal contratto avvenga successivamente alla stipula dello stesso. È quindi necessario che i parametri per misurare l'avvenuto incremento di produzione vengano fissati con ragionevole anticipo.

Calcola il risparmio

IPOTESI DI DETASSAZIONE

Prendendo in esame il caso della destinazione a welfare del premio per un valore di 1.000,00 euro è

possibile mettere a confronto il caso della erogazione di tale importo a **titolo di retribuzione** con l'ipotesi di erogazione a **titolo di premio aziendale in denaro**. La **contribuzione INPS** a carico del lavoratore è pari al 9,19%, mentre l'aliquota di **imposizione IRPEF e addizionali** è pari al 23%. L'aliquota di imposta agevolata applicabile ai premi di risultato è pari al 10%.

Risparmio %

Applicando contribuzione e tassazione a carico del lavoratore in misura ordinaria su 1.000 euro di retribuzione erogata con le modalità ordinarie, il **netto in busta** materialmente percepito dal lavoratore è pari a 699,16 euro. Qualora invece la medesima somma sia erogata a titolo di premio di risultato, la contribuzione risulta comunque dovuta ma la tassazione si applica separatamente con aliquota ridotta al 10%, determinando così una **riduzione del cuneo fiscale** nella **misura del 15%**.

Al vantaggio economico riservato al lavoratore va inoltre aggiunto il beneficio in termini di qualità del **rapporto azienda/dipendenti** e l'ottimo risultato raggiungibile in termini di motivazione e fidelizzazione del lavoratore.

| | Retribuzione lorda non PDR | Retribuzione a titolo di PDR |
|----------------------------------|----------------------------|------------------------------|
| Totale lordo premio | 1.000,00 euro | 1.000,00 euro |
| Contributi INPS (9,19%) | 92,00 euro | 92 euro |
| Tassazione Irpef ordinaria (23%) | 208,84 euro | - |
| Tassazione IRPEF Sost. (10,00%) | | 91 euro |
| Totale netto in busta paga | 699,16 euro | 817,00 euro |
| Risparmio % | | 15% |

IPOTESI DI DECONTRIBUZIONE

Prendiamo in esame il caso della destinazione a welfare del premio per un valore di 700 euro così composto:

- 1) **buono spesa e benzina**: 258 euro
- 2) **voucher palestra**: 242 euro
- 3) **rimborso asilo nido figlio**: 200 euro

L'aliquota di **contribuzione** posta a carico del datore di lavoro è pari al 29%, quella posta a carico del dipendente è pari al 9,19%. Le **imposte** sono calcolate nella misura del 23%, addizionali incluse, cui viene

aggiunta l'imposta trattenuta in acconto sul TFR.

Risparmio %

Il differenziale tra **costo aziendale** (954,15 euro) e **netto in busta** (507,61 euro) determina il cuneo contributivo fiscale, che viene azzerato con welfare aziendale (446,54 euro). Il netto spendibile a disposizione del dipendente è pari a 700 euro, per un costo complessivo in capo all'azienda pari anch'esso a 700 euro. Il **risparmio netto è pari al 27%** per il **datore di lavoro** e al **28%** per il **lavoratore dipendente**.

| | Costo ditta | Netto lavoratore | Welfare |
|-----------------------------|-------------|--------------------|----------|
| Retribuzione erogata premio | 700 euro | 700 euro | 700 euro |
| Contributi c/lavoratore | - | 64,33 euro (9,19%) | |
| Contributi c/datore | 203 (29%) | - | - |
| Imposte | - | 507,61 euro | - |
| TFR | 48,35 euro | - | - |
| Totale | 954,15 euro | 507,61 euro | 700 euro |

| | | | |
|-------------|---|---|--|
| Risparmio % | 0 | 0 | 27% datore di lavoro 28% lavoratore |
|-------------|---|---|--|

Lavoro e Previdenza

Disciplina emergenziale e deroghe

Smart working: come cambiano le regole per imprese e lavoratori

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

Con la pandemia da Covid-19, lo smart working è passato da un ruolo di semplice comparsa ad attore protagonista del mondo del lavoro. Ora, con la fine del lockdown ed il riavvio dell'anno scolastico, si assiste ad una ulteriore modifica della disciplina emergenziale, applicabile fino al prossimo 15 ottobre quando, il lavoro agile tornerà ad essere disciplinato dalla disciplina ordinaria (legge n. 81/17). In estrema sintesi, si possono individuare tre finestre temporali: fino al 15 ottobre; dal 16 ottobre al 31 dicembre e dal 1° gennaio 2021. Cosa cambia per datori di lavoro e lavoratori?

Con l'avvio dell'anno scolastico, sono state adottate specifiche norme volte a disciplinare lo **smart working "in deroga"** dei **lavoratori/genitori**, nella fase-ponte che andrà **dal 14 settembre al 31 dicembre 2020**.

Il tutto, mentre la deroga generale alla completa ed esclusiva applicazione della normativa generale dettata in materia dalla L. 81/17 dovrebbe cessare la propria efficacia il **15 ottobre prossimo**, nell'auspicato caso che non sussista la necessità di prorogare lo stato di emergenza sanitaria. E', quindi il caso, di riepilogare i soggetti ammessi allo smart working di qui alla fine del 2020 e, soprattutto le modalità con le quali lo stesso potrà (o dovrà) essere svolto dai lavoratori.

Leggi anche Smart working: cosa è (e cosa non è) prorogato fino al 15 ottobre

Le "stagioni" dello smart working

L'avvio del nuovo anno scolastico porta con sé l'ennesima variante emergenziale dello smart working in favore dei lavoratori/genitori che dovessero avere un **figlio posto in isolamento fiduciario** per aver contratto il Covid-19.

Dato che tale disposizione varia ulteriormente il quadro delle disposizioni derogatorie alla disciplina ordinaria dello smart working (legge n. 81/17), è opportuno riepilogare le **finestre temporali in corso** fino (almeno) alla fine del 2020 e la specifica identificazione dei lavoratori dipendenti che hanno diritto (o possono essere adibiti unilateralmente dal datore di lavoro) allo svolgimento della prestazione lavorativa in modalità agile.

In estrema sintesi, si possono individuare - preliminarmente - allo stato della normativa vigente, 3 "macrofinestre" temporali.

Fino al 15 ottobre

Durante il periodo di emergenza sanitaria che - allo stato - è proclamato fino al 15 ottobre 2020:

- i **datori di lavoro** possono adibire il personale dipendente a prestazioni in modalità agile senza il puntuale

rispetto della normativa ordinaria e, in particolare, senza stipulare un **accordo scritto** con il lavoratore ai sensi dell'art. 19 della citata legge n. 81/17;

- alcune **categorie di lavoratori** hanno diritto a svolgere la prestazione lavorativa in smart working seppure con le modalità stabilite unilateralmente dal datore di lavoro e senza stipula dell'accordo di cui al punto precedente.

Dal 16 ottobre al 31 dicembre

Il periodo dal 16 ottobre fino (a normativa vigente) al 31 dicembre, nel quale lo smart working tornerà ad essere disciplinato (salvo interventi normativi dell'ultima ora) in via esclusiva ed "ordinaria" dagli artt. 18 e seguenti della più volte menzionata L. 81/17, ma nel corso del quale, per un verso, i provvedimenti del Governo "invitano" a privilegiare le prestazioni di lavoro agile e soprattutto, per altro verso, continueranno ad esistere (piccole) categorie di lavoratori che manterranno il **diritto** - in determinate circostanze - **allo smart working**, ancorché nel pieno e puntuale rispetto della disciplina ordinaria e quindi, tra l'altro, previa stipula di un accordo individuale con il datore di lavoro.

Dal 1° gennaio 2021

Dal 1° gennaio 2021 in poi tornerà ad applicarsi unicamente la L. 81/17.

Lavoratori: diritto allo smart working

In funzione delle finestre temporali sopra illustrate, a fronte del **potere unilaterale del datore di lavoro** di ammettere (o meno) i propri dipendenti alla prestazione di lavoro in modalità agile (smart working) senza necessità di stipulare accordi individuali, sussistono ulteriori "sottofasce" temporali rilevanti, in punto di individuazione delle categorie di lavoratori che - a prescindere dalla volontà del datore di lavoro - hanno il diritto (ove le **mansioni svolte lo consentano**) di lavorare in smart working.

Fino al 14 settembre

Ai sensi dell'articolo 90 del D. L. 34/2020, convertito

dalla L. 77/2020, hanno diritto a lavorare in smart working:

- i genitori lavoratori dipendenti del settore privato che hanno almeno un **figlio minore di anni 14**, se nel nucleo familiare non vi sia altro genitore beneficiario di strumenti di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa o se non vi sia genitore non lavoratore;
- sulla base delle valutazioni dei medici competenti, i lavoratori maggiormente esposti a rischio di contagio da virus SARS-CoV-2 ("**categorie fragili**"), in ragione dell'età o della condizione di rischio derivante da immunodepressione, da esiti di patologie oncologiche o dallo svolgimento di terapie salvavita o, comunque, da comorbidità che possono caratterizzare una situazione di maggiore rischiosità accertata dal medico competente, nell'ambito della sorveglianza sanitaria di cui all'articolo 83 del medesimo decreto.

Dal 15 settembre al 15 ottobre

Dal 15 settembre viene meno il diritto generalizzato dei lavoratori con figli under 14, mentre resta confermato il diritto allo smart working per i lavoratori appartenenti alle categorie fragili descritte sopra, come definite dal predetto art. 90 del D. L. 34/2020 (D. L. n. 83 del 30 luglio 2020)

Ai sensi dell'art. 5 del D. L. 8 settembre 2020, n. 111, tuttavia, viene introdotta una nuova categoria di aventi diritto allo smart working, tra i **genitori lavoratori**.

La norma dispone che un lavoratore dipendente può svolgere la prestazione in smart working "per tutto o parte del periodo corrispondente alla durata della quarantena del figlio convivente, minore di anni quattordici" disposta dalla ASL a seguito di contatto "verificatosi all'interno del plesso scolastico". Incidentalmente si segnala che nel caso in cui la prestazione lavorativa non possa essere svolta in smart working o, comunque, in alternativa a tale modalità, il decreto prevede che il genitore/lavoratore possa **astenersi dal lavoro** per tutto o parte del periodo di quarantena del minore fruendo, per tali periodi, in luogo della retribuzione, un'**indennità** pari al 50% della retribuzione stessa, calcolata ai sensi dell'articolo 23 del TU delle norme di tutela e sostegno della maternità e della paternità (D. Lgs. 151/01). Tali periodi saranno coperti da

contribuzione figurativa. L'articolo prevede che ambedue le facoltà (smart working o congedo retribuito) possono esser riconosciuti per periodi "in ogni caso compresi **entro il 31 dicembre 2020**".

Leggi anche Smart working, congedi e ferie: come gestire l'assenza dei lavoratori genitori

Dal 16 ottobre in poi

Detto della "fattispecie-ponte" dei genitori di prole positiva al Covid, da ultimo indicata, a meno di ulteriori proroghe dello stato di emergenza, dal 16 ottobre 2020 cesserà la "deroga Covid-19" alla piena ed esclusiva applicazione della disciplina del lavoro agile dettata dalla Legge n. 81/2017.

Dal punto di vista della regolamentazione, quindi, da tale data qualsiasi prestazione in smart working dovrà obbligatoriamente essere svolta sulla base di **singoli accordi individuali** tra datore di lavoro e lavoratore. Al riguardo, si ritiene che l'accordo debba essere stipulato **non solo per le "nuove" prestazioni** di lavoro agile, ma anche per il **proseguo delle prestazioni avviate prima del 15 ottobre**.

Più in generale, tutte le prestazioni di lavoro agile dovranno essere disciplinate nel puntuale rispetto della predetta normativa di riferimento ivi compresa, ad esempio, la priorità da accordarsi, da parte dei datori di lavoro, alle richieste formulate:

- dalle lavoratrici nei tre anni successivi alla conclusione del periodo di **congedo di maternità**;
- dai lavoratori con **figli in condizioni di disabilità** ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104.

Quanto sopra, fermo restando che - in ipotesi - nello stilare l'eventuale **elenco di priorità** dovrebbe considerarsi prioritario, fino al 31/12/2020, il diritto riconosciuto dal D. L. 111/2020 ai genitori di figli under 14 posti in isolamento dalla ASL.

Infine, nell'auspicata ipotesi di essersi lasciati la pandemia alle spalle, **dal 1° gennaio 2021** tornerà ad avere piena ed esclusiva applicazione la disciplina dello smart working degli artt. 18-23 della L. 81/17, a meno che il Governo e/o il Parlamento non diano seguito ad alcune prime riflessioni (e ad un DDL già depositato), volte a perfezionare la disciplina tenendo conto della - pur parziale e derogatoria - esperienza di questi mesi.

Lavoro e Previdenza

Circolare INAIL

Lavoratori con disabilità da lavoro: necessari progetti personalizzati per il reinserimento

La circolare dell'INAIL n. 34 del 2020 fornisce chiarimenti interpretativi in merito all'art.3 del regolamento per il reinserimento e l'integrazione lavorativa delle persone con disabilità da lavoro. Tale regolamento individua, quali soggetti destinatari degli interventi di reinserimento e di integrazione lavorativa, tutti i lavoratori con disabilità da lavoro tutelati dall'INAIL che, a seguito delle menomazioni conseguenti all'evento lesivo di origine lavorativa o del relativo aggravamento e delle connesse limitazioni funzionali, necessitano di progetti personalizzati mirati a consentire o ad agevolare la prosecuzione dell'attività lavorativa.

La finalità perseguita dalle disposizioni sovranazionali e nazionali in materia di **disabilità** è quella di garantire la piena ed effettiva partecipazione dei disabili alla società su base di **eguaglianza** con gli altri, così come sancito dalla Convenzione ONU sui diritti delle persone con disabilità.

Affinché ricorra l'obbligo di garantire il rispetto del principio della parità di trattamento delle persone con disabilità e, quindi, ricorrano i presupposti per l'intervento dell'**INAIL**, è sufficiente che la disabilità, pur non limitando la possibilità di continuare a prestare l'attività lavorativa nella mansione specifica, renda tuttavia più faticosa e difficoltosa la suddetta prestazione lavorativa, con conseguente alterazione della condizione di parità rispetto agli altri lavoratori e connesso rischio di discriminazione. Pertanto, pur non sussistendo le condizioni che giustificano un giudizio di idoneità parziale temporanea o permanente, con prescrizioni o limitazioni, ovvero di inidoneità temporanea o permanente, sono, tuttavia, ravvisabili i presupposti dell'obbligo di adozione di accomodamenti ragionevoli da parte del datore di lavoro, che legittimano la proposta di quest'ultimo all'Istituto di attivazione di un progetto personalizzato.

Si rinviene esplicita conferma nell'articolo 3, del Regolamento per il **reinserimento** e **l'integrazione lavorativa** delle persone con disabilità da lavoro laddove è specificato che gli interventi sono mirati non solo a consentire la prosecuzione dell'attività lavorativa altrimenti non possibile ma anche semplicemente ad agevolarla.

Il giudizio medico

La mancanza del giudizio richiesto al **Servizio di prevenzione della Asl** non può costituire elemento ostativo all'individuazione degli interventi necessari al reinserimento lavorativo della persona con disabilità da lavoro. Nel caso in cui, invece, il predetto giudizio sia stato espresso dal **medico competente** o dal Servizio di prevenzione della Asl in termini di idoneità senza prescrizioni o limitazioni, occorre tener presente che tale giudizio si traduce nell'accertamento della possibilità di continuare a svolgere la specifica attività lavorativa senza però elidere la sussistenza della menomazione e delle conseguenti limitazioni funzionali che potrebbero rendere disagevole la prosecuzione di detta attività.

L'accertamento del presupposto è di competenza dell'INAIL che accerta l'esistenza della menomazione e delle conseguenti limitazioni funzionali potenzialmente idonee a creare ostacoli allo svolgimento dell'attività lavorativa.

Progetto di reinserimento

L'INAIL può avviare l'elaborazione di un progetto o valutare il progetto proposto dal datore di lavoro di **abbattimento/superamento di barriere architettoniche** per un lavoratore che, pur dichiarato idoneo alla mansione specifica, abbia difficoltà di accesso alla postazione di lavoro, a causa delle menomazioni conseguenti all'evento lavorativo. Le stesse considerazioni valgono per l'adattamento della postazione di lavoro. Infine, l'attivazione di un progetto personalizzato può avvenire anche nei confronti di un lavoratore idoneo alla mansione specifica, ma che abbia necessità, a causa delle conseguenze menomative dell'evento lavorativo subito, di una personalizzazione dei **dispositivi di protezione individuale**. E' opportuno prevedere misure appropriate e pratiche destinate a sistemare il luogo di lavoro in funzione dell'handicap, per esempio sistemando i locali o adattando le attrezzature, i ritmi di lavoro, la ripartizione dei compiti o fornendo mezzi di formazione o di inquadramento.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INAIL, circolare 11/09/2020, n. 34

Finanziamenti

Come ripartire: calcola il risparmio

Bonus adeguamento ambienti di lavoro: quanto conviene a imprese e professionisti

di Rita Friscolanti - Esperta di finanza agevolata - Se.Ges srl

Per gli interventi necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure anti Covid, imprese e professionisti con attività aperte al pubblico, nonché associazioni, fondazioni e gli altri enti privati, compresi gli enti del Terzo settore, possono beneficiare del credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro previsto dal decreto Rilancio. Il beneficio viene riconosciuto nella misura del 60% delle spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020, per un massimo di 80.000 euro. Quanto si risparmia?

Chi

Il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro previsto dall'art. 120 del **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 77/2020) può essere fruito da:

1) soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione in un **luogo aperto al pubblico** (ovvero in un luogo al quale il pubblico possa liberamente accedere, senza limite o nei limiti della capienza, ma solo in certi momenti o alle condizioni di chi esercita un diritto sul luogo).

Le attività ammissibili sono esclusivamente quelle individuate nell'allegato 2 del decreto Rilancio. Si tratta in particolare dei seguenti codici di cui alla classificazione **ATECO 2007**: 551000, 552010, 552020, 552030, 552040, 552051, 552052, 553000, 559010, 559020, 561011, 561012, 561020, 561030, 561041, 561042, 561050, 562100, 562910, 562920, 563000, 591400, 791100, 791200, 799011, 799019, 799020, 823000, 900101, 900109, 900201, 900202, 900209, 900400, 910100, 910200, 910300, 910400, 932100, 932920, 960420.

Non è prevista alcuna distinzione in ordine al regime fiscale adottato dai soggetti beneficiari. Fra i beneficiari sono inclusi quindi anche i soggetti in regime di vantaggio, in regime forfetario gli imprenditori e le imprese agricole, sia quelle che determinano per regime naturale il reddito su base catastale, sia quelle che producono reddito d'impresa;

2) **associazioni, fondazioni** e agli altri enti privati, compresi gli **enti del Terzo settore**. Tali soggetti possono beneficiare del credito d'imposta anche nell'ipotesi in cui non svolgano una delle attività aperte al pubblico sopra indicate (Agenzia delle Entrate, circolare n. 20/E/2020). Nelle more dell'istituzione del **Registro unico nazionale del Terzo settore**, sono considerati Enti del Terzo settore le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'art. 10, D.Lgs. n. 460/1997, le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui alla legge n. 266/1991, le associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano previsti dall'art. 7, della legge n. 383/2000.

Attenzione

Poiché il credito d'imposta è riconosciuto nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" (di cui alla Comunicazione della Commissione europea C(2020) 1863 final del 19 marzo 2020, e successive modifiche) è necessario verificare di non essere impresa in difficoltà al 31 dicembre 2019 (come definita dal Regolamento UE n. 651/20214).

Tale condizione non è richiesta per le microimprese o alle piccole imprese (ai sensi dell'allegato I del Regolamento UE n. 651/20214), purché non soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione (Comunicazione della Commissione europea C(2020) 4509 final del 29 giugno 2020).

Cosa

Sono ammissibili al imposta le spese sostenute per:

1) Interventi necessari al rispetto delle prescrizioni sanitarie e delle misure finalizzate al contenimento della diffusione del Coronavirus, tra cui rientrano:

- interventi edilizi funzionali alla riapertura o alla ripresa dell'attività: rifacimento di spogliatoi e mense; realizzazione di spazi medici, di ingressi e spazi

comuni;

- interventi per l'acquisto di arredi "di sicurezza", ossia finalizzati a garantire la riapertura delle attività commerciali in sicurezza.

Nota bene

Tali interventi devono essere stati prescritti da disposizioni normative o previsti dalle linee guida per le riaperture delle attività elaborate da amministrazioni

centrali, enti territoriali e locali, associazioni di categoria e ordini professionali (Agenzia delle Entrate, circolare n. 20/E/2020).

2) Investimenti connessi ad **attività innovative**, tra cui sono ricompresi quelli relativi allo sviluppo o l'acquisto di strumenti e tecnologie (siano essi sviluppati internamente o acquisiti esternamente) che possono garantire lo svolgimento in sicurezza dell'attività lavorativa da chiunque prestata (ad esempio titolari, soci, dipendenti, collaboratori) e per l'acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura (c.d. termoscanner) dei dipendenti e degli utenti. Rientrano nell'agevolazione i programmi software, i sistemi di videoconferenza, quelli per la sicurezza della connessione, nonché gli investimenti necessari per consentire lo svolgimento dell'attività lavorativa in smart working (Agenzia delle Entrate, circolare n. 20/E/2020). Il credito d'imposta spetta in relazione alle **spese sostenute dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020**.

Attenzione

Ai fini dell'imputazione delle spese occorre fare riferimento:

- per gli esercenti arti e professioni e per gli enti non commerciali (nonché per le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità semplificata):

al **criterio di cassa** e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi e degli investimenti cui i pagamenti si riferiscono;

- per le imprese individuali, per le società, per gli enti commerciali e per gli enti non commerciali in regime di contabilità ordinaria: al **criterio di competenza** e, quindi, alle spese da imputare al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti.

Come

Il credito d'imposta è pari al **60% delle spese sostenute**, per un **massimo di 80.000 euro**. Tale limite massimo è riferito all'importo delle spese ammissibili e, dunque, l'ammontare del credito non può eccedere il limite di 48.000 euro. Pertanto, nel caso in cui dette spese siano superiori a 80.000 euro, il credito spettante sarà sempre pari al limite massimo consentito di 48.000 euro (Agenzia delle Entrate, circolare n. 20/E/2020).

Il credito d'imposta concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e al valore della produzione ai fini IRAP secondo le ordinarie modalità disposte per i singoli soggetti fruitori.

Attenzione

Il credito d'imposta:

- è **utilizzabile in compensazione**, ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. n. 241/1997, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (il codice tributo da utilizzare verrà istituito con risoluzione dell'Agenzia delle Entrate). La compensazione è possibile dal giorno lavorativo successivo alla presentazione all'Agenzia delle Entrate della comunicazione per accedere al credito d'imposta e comunque **non prima del 1° gennaio 2021** e non oltre il 31 dicembre 2021;

- può essere **ceduto**, anche parzialmente, ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito. L'opzione può essere esercitata **entro il 31 dicembre 2021** e deve essere effettuata esclusivamente a cura del soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate (secondo le modalità definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 259854/2020).

Eventuali crediti residui al 31 dicembre 2021 non potranno essere utilizzati in compensazione negli anni successivi, né ulteriormente ceduti oppure richiesti a rimborso (Agenzia delle Entrate, circolare n. 20/E/2020).

Quando

La comunicazione per accedere al credito d'imposta può essere inviata **dal 20 luglio 2020 al 30 novembre 2021**, direttamente o tramite un intermediario, mediante i canali dell'Agenzia delle Entrate o tramite il servizio web disponibile nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate (Agenzia delle Entrate, provvedimento n. 259854/2020).

In seguito alla presentazione della comunicazione, l'Agenzia rilascia la **ricevuta** di presa in carico della richiesta oppure lo **scarto**, con indicazione delle relative motivazioni.

Nello stesso periodo è possibile:

- inviare una nuova comunicazione, che sostituisce integralmente quella precedentemente trasmessa. L'ultima comunicazione validamente trasmessa sostituisce tutte quelle precedentemente inviate;
- presentare la rinuncia integrale al credito d'imposta precedentemente comunicato.

Calcola il risparmio

Ipotesi spesa sostenuta sotto soglia

Risparmio %

Si ipotizzi che nel 2020 il bar Alfa, per gli interventi necessari al rispetto delle prescrizioni sanitarie e delle

misure anti Covid, sostenga le seguenti spese:

- barriere divisorie: 7.000 euro;
- acquisto termotouch per rilevamento temperatura e

mascherina: 1.300 euro.

Il credito d'imposta spettante è pari a $[(7.000 + 1.300) \times 60\%] = 4.980$ euro.

| Costi ammissibili | Costi sostenuti | Credito d'imposta | % di risparmio |
|--|-----------------|-------------------|----------------|
| Barriere divisorie | 7.000 | | |
| Acquisto termotouch per rilevamento temperatura e mascherina | 1.300 | | |
| Totale | 8.300 | 4.980 | 60% |

Ipotesi spesa sostenuta sopra soglia

Risparmio %

Si ipotizzi che nel 2020 il ristorante Alfa, per gli interventi necessari al rispetto delle prescrizioni sanitarie e delle misure anti Covid, sostenga le seguenti spese:

- spese per rifacimento di spogliatoi: 55.000 euro;
- spese per l'acquisto di tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività: 17.000 euro
- spese per l'acquisto di barriere divisorie: 15.000

euro.

Si ricorda che il credito d'imposta spetta per un **importo complessivo** di spese ammissibili non superiore a **80.000 euro**.

Nel caso proposto, poiché il totale delle spese sostenute (87.000 euro) è superiore tale tetto massimo di spese agevolabili (80.000 euro), il credito spettante sarà quindi pari a 48.000 euro $(80.000 \times 60\%)$.

Il risparmio, pertanto, si riduce.

| Costi ammissibili | Costi sostenuti | Tetto massimo di spese agevolabili | Credito d'imposta spettante | % di risparmio |
|--|-----------------|------------------------------------|-----------------------------|----------------|
| Spese per rifacimento di spogliatoi | 55.000 | | | |
| Spese per l'acquisto di tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività | 17.000 | | | |
| Spese per l'acquisto di barriere divisorie | 15.000 | | | |
| Totale | 87.000 | 80.000 | 48.000 | 55,17% |

Finanziamenti

Domanda dal 14 settembre

Bonus sanificazione e acquisto DPI, scatta la cessione. A cosa fare attenzione

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Al via le comunicazioni telematiche per la cessione del credito d'imposta per le spese di sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione individuale. La comunicazione dell'opzione può essere effettuata dal 14 settembre 2020 fino al 31 dicembre 2021 esclusivamente dal soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate. Attenzione però. La cessione può riguardare esclusivamente la quota del credito relativa alle spese effettivamente sostenute, nei limiti dell'importo fruibile. In alternativa alla cessione, i soggetti beneficiari possono scegliere se utilizzare il credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi oppure in compensazione tramite modello F24.

Parte l'operazione **cessione del credito d'imposta per le spese di sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione individuale**.

Apri infatti **dal 14 settembre 2020** il canale telematico per **comunicare l'opzione all'Agenzia delle Entrate**. Due gli importi a cui prestare attenzione: l'importo spettante e le spese effettivamente sostenute.

Leggi anche Sanificazione ambienti di lavoro: le regole per accedere al bonus

Credito fruibile

Il primo importo da verificare è dunque il credito di imposta spettante. Detto importo va determinato moltiplicando il credito d'imposta richiesto risultante dall'ultima comunicazione validamente presentata, secondo le modalità previste dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 259854 del 10 luglio 2020 (in assenza di rinuncia, arrotondato all'unità di euro) per la **percentuale del 15,6423%**, resa nota con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 302831 dell'11 settembre 2020 (ottenuta dal rapporto tra il limite complessivo di spesa stabilito dal decreto Rilancio - 200 milioni di euro - e l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti entro il 7 settembre 2020, pari a 1.278.578.142 euro).

Facciamo un esempio.

Si supponga che nella comunicazione inviata entro il 7 settembre 2020, sia stata dichiarata una **spesa di 50.000 euro**.

Il **credito richiesto**, pertanto, è pari a **30.000 euro** (il 60% di 50.000 euro).

Il **credito di imposta fruibile**, invece, è pari a **4.692,69 euro** (30.000 euro x 15,6423%).

Ciascun beneficiario può controllare l'ammontare del credito d'imposta spettante tramite il proprio cassetto fiscale accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Spese effettivamente sostenute

L'altro importo da tenere presente è quello delle spese effettivamente sostenute.

Si ricorda che sono ammesse al credito di imposta le spese sostenute **dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020** e che, nella comunicazione inviata entro il 7 settembre 2020, doveva essere indicato:

- l'ammontare delle **spese sostenute dal 1° gennaio 2020** fino al termine del mese precedente la data di sottoscrizione della comunicazione. Quindi per le domande presentate il 7 settembre dovevano essere indicate le spese sostenute fino al 31 agosto 2020;

- l'ammontare delle **spese da sostenere dal mese della sottoscrizione della comunicazione** e fino al 31 dicembre 2020. Quindi per le domande presentate il 7 settembre dovevano essere indicate le spese che si prevedono di sostenere dal mese di settembre fino al 31 dicembre 2020.

Come indicato nel provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 259854 del 10 luglio 2020 (punto 6.1), la cessione può riguardare esclusivamente la quota del credito relativa alle spese effettivamente sostenute, nei limiti dell'importo fruibile.

Prima della cessione, quindi, è necessario verificare se le spese preventivate dal mese della sottoscrizione della comunicazione fino al 31 dicembre 2020 siano state effettivamente sostenute.

Al riguardo, con riferimento agli **acquisti agevolabili**, come specificato nella circolare n. 20/E/2020, ai fini della maturazione del credito d'imposta, il beneficiario deve essere in possesso del documento certificativo.

Come effettuare la comunicazione

La comunicazione della cessione deve essere effettuata **esclusivamente dal soggetto cedente** con le funzionalità disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

L'opzione può essere esercitata **entro il 31 dicembre 2021** e può essere totale o parziale.

La cessione può essere anche parziale e può avvenire

nei confronti di qualsiasi soggetto, tra cui, a titolo meramente esemplificativo, banche, fornitori, ecc.

Oltre alla cessione, il credito d'imposta, in relazione alle spese effettivamente sostenute, può essere utilizzato dai beneficiari fino all'importo massimo fruibile:

- nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- in **compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997. Il modello F24 può essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento, dal 14 settembre 2020 (giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento). Manca al momento il codice tributo da indicare.

Cessionario

Il cessionario è tenuto a comunicare l'accettazione del credito ceduto utilizzando direttamente le funzionalità disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Solo dopo la comunicazione dell'accettazione, il cessionario **può utilizzare il credito di imposta accettato**. In particolare, il cessionario può utilizzare esclusivamente il credito:

- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale la cessione del credito è stata comunicata all'Agenzia delle entrate;
- in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

La quota di credito non utilizzata nell'anno in cui è stata comunicata la cessione all'Agenzia delle Entrate non può essere utilizzata negli anni successivi e non può essere **richiesta a rimborso**. In tali casi, il credito d'imposta non utilizzato può essere oggetto di ulteriore cessione solo nell'anno in cui è stata comunicata la prima cessione.

In alternativa all'utilizzo diretto, entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la prima cessione, i cessionari possono ulteriormente cedere i crediti d'imposta ad altri soggetti.

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.