

STUDIO BELCASTRO

116 Via Marconi – 89044 – Locri (Rc) – tel 0964 21530 fax 0964 22151
e-mail claudio.belcastro@studiobelcastro.it web www.studiobelcastro.it

Dott. Claudio Belcastro

Dott. Sergio Policheni

Dott. Antonio Albanese

Dott. Emanuela Candido

Rag. Maria Teresa Cimarosa

Dott. Saverio Leotta

Dott. Cristina Pelle

Rag. Caterina Piccolo

Rag. Santina Sansotta

CIRCOLARE INFORMATIVA

N. 05/2021 DEL 18/04/2021

Indice Argomenti:

1. Novità decreto “sostegni”

1) NOVITA’ DECRETO “SOSTEGNI”

1.1) Premessa

Con il c.d. “Decreto Sostegni” il Governo ha introdotto alcune misure di aiuto all’economia e ai lavoratori, a fronte del protrarsi delle restrizioni connesse al perdurare dell’emergenza epidemiologica da COVID-19 e delle correlate ricadute sul piano economico.

Il testo del decreto si compone di 43 articoli suddivisi in cinque titoli recanti:

- misure di sostegno alle imprese e all’economia (artt. 1-6);
- disposizioni urgenti in materia di lavoro (artt. 7-19);
- misure in materia di salute e sicurezza (artt. 20-22);
- interventi per assicurare le funzioni degli enti territoriali (artt. 23-30);
- altre disposizioni urgenti (artt. 31-43).

Ciò premesso, di seguito ci si sofferma sulle principali novità recate dai primi due titoli del Decreto, ossia:

STUDIO BELCASTRO

- il contributo a fondo perduto in favore degli operatori economici;
- le misure di sostegno ai Comuni a vocazione montana appartenenti a comprensori sciistici;
- la proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione;
- l'annullamento dei debiti residui relativi a carichi affidati ad agenti della riscossione prima del 31.12.2010;
- la definizione agevolata degli avvisi bonari concernenti le dichiarazioni relative ai periodi di imposta 2017 e 2018;
- la proroga dei termini per la "precompilata IVA" e di altri termini fiscali;
- la concessione, per ulteriori settimane, degli ammortizzatori sociali riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19;
- la proroga al 30.6.2021 della scadenza del divieto di licenziamento per motivi economici;
- le nuove indennità per i lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali e dello spettacolo, oltre che indennità per i lavoratori sportivi.

Giova peraltro segnalare che il Decreto ha disposto l'abrogazione del contributo a fondo perduto che era stato previsto in favore degli operatori con sede nei centri commerciali e degli operatori delle produzioni industriali del comparto alimentare e delle bevande, nonché ha circoscritto l'applicazione del contributo a fondo perduto previsto in favore dei c.d. "operatori economici dei centri storici".

1.2) Contributo a fondo perduto

Il Decreto prevede un nuovo contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita IVA, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario.

La condizione per poter beneficiare del contributo a fondo perduto è aver subito un calo del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 pari almeno al 30%, rispetto al corrispondente dato dell'anno 2019.

Soddisfatta questa condizione, il contributo spettante a fondo perduto va dal 20% al 60% della media mensile del predetto calo di fatturato annuo.

Per ottenere il contributo a fondo perduto, nella forma prescelta tra quella di somma di denaro bonificata sul proprio conto corrente e credito di imposta utilizzabile in compensazione, è necessario presentare in via telematica apposita istanza all'Agenzia delle Entrate, a partire dal 30.3.2021 e non oltre il giorno 28.5.2021, utilizzando la modulistica approvata con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 23.3.2021 n. 77923.

1.2.1) Ambito soggettivo

STUDIO BELCASTRO

I potenziali destinatari del contributo a fondo perduto sono tutti i titolari di partita IVA (sia persone fisiche che soggetti diversi dalle persone fisiche), residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che:

- svolgono attività di impresa e, nel secondo periodo di imposta precedente a quello in corso al 23.3.2021, hanno conseguito ricavi di cui all'art. 85 co. 1 lett. a) e b) del TUIR in misura non superiore a 10 milioni di euro, ferma restando in ogni caso l'esclusione degli enti pubblici di cui all'art. 74 del TUIR e degli intermediari finanziari e delle società di partecipazione finanziaria di cui all'art. 162-bis del TUIR;
- esercitano un'arte o professione e, nel secondo periodo di imposta precedente a quello in corso al 23.3.2021, hanno conseguito compensi di cui all'art. 54 co. 1 del TUIR in misura non superiore a 10 milioni di euro;
- producono reddito agrario di cui all'art. 32 del TUIR.

Sono però esclusi a priori coloro i quali hanno attivato la partita IVA dopo il 22.3.2021 e i soggetti la cui attività risulti già cessata alla data del 23.3.2021.

Nel caso in cui il potenziale beneficiario svolga più attività, il limite dei 10 milioni di euro per l'accesso al beneficio va verificato sommando i ricavi e i compensi di tutte le attività esercitate.

1.2.2) Condizione del calo del fatturato e dei corrispettivi

I potenziali destinatari del contributo a fondo perduto possono in concreto averne diritto solo se l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019.

Tuttavia, per i soggetti che hanno attivato la partita IVA dall'1.1.2019 in poi, il contributo a fondo perduto spetta anche in assenza del rispetto della condizione del "calo minimo del 30%" del fatturato e dei corrispettivi.

1.2.3) Fatturato e corrispettivi da assumere per l'anno 2019 e per l'anno 2020

Le istruzioni alla compilazione del modello di "Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto - Decreto Sostegni" chiariscono che l'ammontare complessivo del fatturato e dei corrispettivi realizzati nell'anno 2019 e nell'anno 2020 (da tradurre poi in "media mensile", sulla base del numero di mesi nell'anno per cui è stata svolta l'attività) si determina avendo riguardo alle seguenti indicazioni:

- devono essere considerate tutte le fatture attive (al netto dell'IVA) e le note di variazione ex art. 26 del DPR 633/72 con data compresa tra il 1° gennaio e il 31 dicembre degli anni 2019 e 2020;
- concorrono a formare l'ammontare del fatturato anche le cessioni di beni ammortizzabili;
- i commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'art. 22 del DPR 633/72 devono considerare l'ammontare globale dei corrispettivi (al netto dell'IVA) delle operazioni effettuate negli anni 2019 e 2020;
- nei casi di operazioni effettuate in ventilazione o con applicazione del regime del margine o delle agenzie di viaggio, per le quali risulta difficoltoso il calcolo delle fatture e dei

STUDIO BELCASTRO

corrispettivi al netto dell'IVA, l'importo può essere riportato al lordo dell'IVA sia per l'anno 2019 che per l'anno 2020;

- per i soggetti che svolgono operazioni non rilevanti ai fini IVA (come ad esempio le cessioni di tabacchi, giornali e riviste), all'ammontare delle operazioni fatturate e dei corrispettivi rilevanti ai fini IVA vanno sommati gli aggi relativi alle operazioni effettuate non rilevanti ai fini IVA.

1.2.4) Calcolo delle medie mensili

Una volta determinato l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi per gli anni 2019 e 2020, il calcolo della media mensile passa attraverso la divisione del dato annuo per il numero di mesi dell'anno in cui l'attività è stata esercitata.

Per i soggetti che hanno attivato la partita IVA entro il 31 dicembre 2018, il calcolo della media mensile presuppone dunque la divisione per 12 sia del dato annuo relativo al 2019, sia del dato annuo relativo al 2020.

Per i soggetti che hanno attivato la partita IVA successivamente al 31 dicembre 2018, ma entro il 31 dicembre 2019, il calcolo della media mensile presuppone la divisione del dato annuo relativo al 2020 per 12, mentre il dato annuo relativo al 2019 va diviso per il numero di mesi in cui l'attività è stata esercitata, senza contare il mese del 2019 nel corso del quale è stata attivata la partita IVA (ultimo periodo del co. 5 dell'art. 1 del DL 41/2021).

Per i soggetti che hanno attivato la partita IVA successivamente al 31 dicembre 2019, il calcolo della media mensile potrà al più riguardare il dato annuo relativo al 2020 (anche in questo caso senza tenere conto del mese del 2020 nel corso del quale è stata attivata la partita IVA).

1.2.5) Ammontare del contributo spettante

Una volta calcolate le medie mensili 2019 e 2020, l'ammontare del contributo a fondo perduto spettante si ottiene applicando, sulla differenza negativa tra il dato medio mensile 2019 e il dato medio mensile 2020, le percentuali previste dal co. 5 dell'art. 1 del DL 41/2021, ossia:

- 60%, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 fino a 100.000 euro;
- 50%, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 superiori a 100.000 euro, ma non superiori a 400.000 euro;
- 40%, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 superiori a 400.000 euro, ma non superiori a 1.000.000 euro;
- 30%, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 superiori a 1.000.000 euro, ma non superiori a 5.000.000 euro;
- 20%, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 superiori a 5.000.000 euro, ma non superiori a 10.000.000 euro.

Ai fini della verifica della fascia di ricavi e compensi in cui il beneficiario si colloca, è possibile fare riferimento al dato indicato dal contribuente nel modello REDDITI 2020 in

STUDIO BELCASTRO

corrispondenza del rigo espressamente individuato nella tabella di pagina 3 delle istruzioni per la compilazione dell'“Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto - Decreto Sostegni”, qui di seguito riprodotta.

MODELLO DICHIARATIVO	RICAVI/COMPENSI	REGIME	PUNTAMENTI
REDDITI PERSONE FISICHE	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 2
	Compensi		RE2, col. 2
	Ricavi/Compensi	Regime L. 190/2014	da LM22 a LM27, col. 3
	Ricavi/Compensi	Regime D.L. n. 98/2011	LM2
REDDITI SOCIETA' DI PERSONE	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 5
	Compensi		RE2
REDDITI SOCIETA' DI CAPITALI	Ricavi		RS107, col. 2
REDDITI ENTI NON COMMERCIALI ED EQUIPARATI	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS111
		Contabilità semplificata	RG2, col. 7
		Regime forfetario art. 145 TUIR	RG4, col. 2
		Contabilità pubblica	RC1
	Compensi		RE2

In ogni caso l'importo del contributo a fondo perduto effettivamente spettante:

- non può essere superiore alla soglia massima di 150.000 euro;
- non può essere inferiore alla soglia minima di 1.000 euro se il beneficiario è una persona fisica, 2.000 euro se il beneficiario è un soggetto diverso da una persona fisica.

Viene da sé che per i soggetti che hanno attivato la partita IVA dall'1.1.2020, la mancanza di un fatturato medio mensile sul 2019 comporta inevitabilmente la spettanza del contributo a fondo perduto nella predetta misura minima di 1.000 o 2.000 euro, a seconda della natura del soggetto.

Per i soggetti che hanno attivato la partita IVA nel corso del 2019, le istruzioni dell'Agenzia delle Entrate, al modello di istanza per la richiesta del contributo, indicano che, laddove il calo del fatturato medio mensile 2020 sia inferiore alla soglia del 30% del fatturato medio mensile 2019, il contributo spetta in ogni caso nella misura minima di 1.000 o 2.000 euro, a seconda della natura del soggetto.

Tale indicazione appare però non supportata dal dato normativo, nel senso che, ove l'applicazione delle percentuali previste dal co. 5 dell'art. 1 del DL 41/2021, sul calo di fatturato

STUDIO BELCASTRO

inferiore al 30%, porti alla quantificazione di un ammontare comunque superiore alle predette soglie minime, il contributo spettante non dovrebbe poter essere liquidato dall'Agenzia delle Entrate in misura pari alle soglie minime, invece che in misura pari all'ammontare che risulta dai predetti calcoli.

Sul punto, sarebbe opportuno un chiarimento e una rettifica da parte dell'Agenzia delle Entrate.

1.2.6) Natura e forma del contributo

Il contributo a fondo perduto spettante può essere fruito dal beneficiario nella forma di somma di denaro che viene bonificata dall'Agenzia delle Entrate sul conto corrente, le cui coordinate sono a tal fine indicate dal beneficiario nel modello di "Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto - Decreto Sostegni".

In alternativa, sempre nel medesimo modello di istanza, il beneficiario può indicare che intende fruire del contributo a fondo perduto sotto forma di credito di imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97 (presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate), senza applicazione dei limiti di compensazione di cui all'art. 31 co. 1 del DL 78/2010, all'art. 34 della L. 388/2000 e all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007.

L'eventuale scelta del contribuente non può essere parziale (nel senso che deve riguardare l'intero ammontare del contributo spettante), né può essere successivamente revocata (nemmeno con la presentazione di altri modelli di istanza sostitutivi del precedente).

In ogni caso, il contributo a fondo perduto:

- non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi;
- non rileva ai fini dei pro rata di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR;
- non concorre alla formazione del valore della produzione netta imponibile ai fini IRAP.

1.2.7) Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto

Per ottenere il contributo a fondo perduto, il beneficiario deve presentare in via telematica (anche per il tramite degli intermediari abilitati) una apposita istanza all'Agenzia delle Entrate su modello conforme a quello approvato con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 23.3.2021 n. 77923.

La presentazione dell'istanza può avvenire a partire dal 30.3.2021 ed entro il termine ultimo del 28.5.2021.

Nel predetto periodo è possibile, in caso di errore, presentare una nuova istanza, in sostituzione di quella precedentemente trasmessa, purché non sia già stato eseguito il mandato di pagamento del contributo (o non sia già stato comunicato il riconoscimento del credito di imposta, nel caso di scelta del beneficiario per questa modalità di fruizione del contributo).

1.3) Misure di sostegno ai Comuni appartenenti a comprensori sciistici

Il Decreto istituisce un fondo di 700 milioni di euro che le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano potranno utilizzare per l'erogazione nell'anno 2021 di contributi a favore degli operatori del turismo invernale nei comuni a vocazione montana, appartenenti a comprensori sciistici, classificati dall'ISTAT nelle categorie turistiche E ed H.

Per i beneficiari, il contributo non potrà in ogni caso essere cumulabile con l'indennità a favore dei lavoratori stagionali, del turismo, degli stabilimenti termali, dello spettacolo e dello sport, di cui al successivo art. 10 del medesimo DL 41/2021.

1.4) Fondo autonomi e professionisti

Il Decreto aumenta di 1,5 miliardi (portandola a 2,5 miliardi) la dotazione finanziaria del Fondo istituito dall'art. 1 co. 20 della L. 178/2020 (legge di bilancio per il 2021) per il riconoscimento di esoneri dal versamento dei contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi e dai professionisti che:

- nel periodo di imposta 2019 hanno conseguito un reddito complessivo non superiore a 50.000 euro;
- e nell'anno 2020 hanno subito un calo del fatturato o dei corrispettivi pari o superiore al 33% rispetto al fatturato o ai corrispettivi dell'anno 2019.

Nelle more delle disposizioni di attuazione che definiranno criteri ed entità degli esoneri contributivi, si evidenzia che lo stanziamento di bilancio al fondo è stato tarato, nella Relazione tecnica del DL 41/2021, su una ipotesi di esonero contributivo spettante nella misura massima di 3.000 euro per ciascun potenziale beneficiario.

La platea dei potenziali beneficiari è costituita dai lavoratori autonomi e dai professionisti iscritti alle gestioni separate INPS (quella di artigiani e commercianti e quella dei professionisti), nonché dai liberi professionisti iscritti alle c.d. "casce previdenziali private", di cui ai DLgs. 509/94 e 103/96.

1.5) Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione

Il Decreto allunga fino al 30.4.2021 il periodo di sospensione di una serie di attività dell'agente di riscossione che erano già state oggetto di precedenti interventi collegati alle ricadute economiche e finanziarie della perdurante emergenza epidemiologica da COVID-19.

STUDIO BELCASTRO

Lo stesso Decreto reca invece una serie di disposizioni di coordinamento con le predette sospensioni, tra cui in particolare la conferma della validità degli atti e dei provvedimenti adottati dall'agente della riscossione nel periodo compreso tra l'1.3.2020 e il 23.3.2021, nonché il fatto che restano acquisiti gli interessi di mora, le sanzioni e le somme aggiuntive corrisposte nell'ambito di versamenti eventualmente effettuati dai contribuenti nel predetto periodo.

1.5.1) Sospensione dei termini di versamento di cartelle e avvisi esecutivi

Il Decreto differisce dal 28.2.2021 al 30.4.2021 il termine ultimo del periodo di sospensione dei termini di versamento delle cartelle di pagamento e degli avvisi esecutivi previsti dalla legge (tra cui quelli emessi da Agenzia delle Entrate e INPS) relativi sia ad entrate tributarie che ad entrate non tributarie.

1.5.2) Sospensione dei termini di versamento connessi alla rottamazione e al saldo e stralcio

Il Decreto inibisce che le definizioni concernenti la c.d. "rottamazione-ter" e il c.d. "saldo e stralcio" possano divenire inefficaci a causa del mancato versamento delle rate di pagamento ad esse relative scadute nell'anno 2020 e di quelle scadenti fino al 31.7.2021, purché il loro versamento venga effettuato integralmente:

- entro il 31.7.2021, per quel che concerne le rate delle definizioni che erano in scadenza nel 2020;
- entro il 30.11.2021, per quel che concerne le rate delle definizioni in scadenza nei primi sette mesi del 2021.

1.5.3) Termini per la presentazione delle comunicazioni di inesigibilità

Il Decreto dispone che i termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità da parte degli agenti della riscossione sono i seguenti:

- 31.12.2023, con riguardo alle quote affidate agli agenti nel 2018;
- 31.12.2024, con riguardo alle quote affidate agli agenti nel 2019;
- 31.12.2025, con riguardo alle quote affidate agli agenti nel 2020;
- 31.12.2026, con riguardo alle quote affidate agli agenti nel 2021.

1.5.4) Termini di decadenza e prescrizione

Il Decreto dispone il prolungamento del periodo di sospensione dei termini di decadenza e prescrizione dei carichi affidati fino al 31.12.2021 all'agente della riscossione, nonché dei carichi ad esso affidati anche dopo tale data, ma limitatamente alle dichiarazioni di cui all'art. 157 co. 3 lett. a), b) e c) del DL 34/2020 (ossia, come ricorda la Relazione illustrativa la DL 41/2021, "i controlli delle dichiarazioni dei redditi e IVA anno 2018, le somme dovute per le dichiarazioni del sostituto di imposta anno 2017, per le indennità di fine rapporto e prestazioni pensionistiche e quelle relative ai controlli formali per le dichiarazioni dei redditi 2017 e 2018").

Il prolungamento consiste:

STUDIO BELCASTRO

- nella proroga di 12 mesi del termine di notifica della cartella di pagamento di cui all'art. 19 co. 2 lett. a) del DLgs 112/99, ai fini del riconoscimento del diritto al discarico delle somme iscritte a ruolo;
- nella proroga di 24 mesi dei termini di decadenza e prescrizione riguardanti le suddette somme.

1.5.5) Termini di accantonamento derivanti da pignoramenti presso terzi

Il Decreto differisce dal 28.2.2021 al 30.4.2021 il termine finale della sospensione degli obblighi di accantonamento derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati dall'agente della riscossione e dai soggetti di cui all'art. 52 co. 5 lett. b) del DLgs 446/97, aventi ad oggetto le somme dovute a titolo di stipendio, salario, altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento, nonché a titolo di pensione, di indennità che tengono luogo di pensione o di assegni di quiescenza.

1.6) Annullamento dei carichi ante 2011 per debiti residui fino a 5.000 euro

Il Decreto disciplina l'automatico annullamento di tutti i debiti che, alla data del 23.3.2021, presentano un importo residuo non superiore a 5.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione (da qualunque ente creditore) dall'1.1.2000 al 31.12.2010, purché relativi a debitori (sia persone fisiche che diversi da persone fisiche) che abbiano percepito nel periodo di imposta 2019 un reddito imponibile non superiore a 30.000 euro.

Restano ferme le disposizioni relative all'annullamento di tutti i debiti che, alla data del 24 ottobre 2018, presentavano un importo residuo non superiore a 1.000 euro, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione sempre dall'1.1.2000 al 31.12.2010.

Sono ricompresi nell'ambito oggettivo di annullamento anche i debiti relativi a carichi che sono ricompresi nelle definizioni agevolate relative ai debiti affidati all'agente della riscossione dal 2000 al 2017 (c.d. "rottamazioni"), mentre, ai sensi del co. 9 dell'art. 4 del DL 41/2021, restano esclusi dall'ambito oggettivo di annullamento i debiti relativi a carichi concernenti:

- le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato dichiarati illegali;
- i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti;
- le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- l'IVA riscossa all'importazione.

Le disposizioni attuative saranno disposte con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da emanarsi entro 30 giorni dalla data di conversione in legge.

A tale fine, il Decreto dispone la sospensione della riscossione di tutti i debiti che rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione dell'annullamento (nonché la sospensione dei relativi termini

di prescrizione), la quale perdurerà fino alla data espressamente indicata nel decreto attuativo che verrà emanato ai sensi di quanto disposto dal Decreto.

1.7) Definizione agevolata degli avvisi bonari relativi a periodi di imposta 2017 e 2018

Il Decreto stabilisce una modalità di definizione agevolata degli avvisi bonari, emessi in relazione alle dichiarazioni relative ai periodi di imposta 2017 e 2018, di cui possono beneficiare gli operatori economici che hanno subito consistenti riduzioni del volume d'affari nell'anno 2020.

In particolare, la condizione soggettiva per accedere alla definizione agevolata è quella di essere soggetti titolari di partita IVA, attiva alla data del 23.3.2021, che hanno subito una riduzione maggiore del 30% del volume di affari dell'anno 2020 rispetto al volume di affari dell'anno precedente.

La riduzione deve emergere dalla dichiarazione annuale IVA relativa al periodo di imposta 2020 (per i soggetti non tenuti alla presentazione, si considera l'ammontare dei ricavi e/o compensi risultante dalla dichiarazioni dei redditi relativa al periodo di imposta 2020).

L'agevolazione nella definizione degli avvisi bonari consiste nell'azzeramento delle sanzioni e delle somme aggiuntive richieste con gli avvisi medesimi, fermo restando il versamento del dovuto entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione.

Si ricorda che gli avvisi bonari relativi alle dichiarazioni per il periodo di imposta 2017 sono stati elaborati dall'Agenzia delle Entrate entro il 31.12.2020, ma non inviati per effetto della sospensione disposta dall'art. 157 del DL 34/2020, mentre gli avvisi bonari relativi alle dichiarazioni per il periodo di imposta 2018 dovranno essere elaborati entro il 31.12.2021.

Tuttavia, in considerazione delle tempistiche necessarie per la gestione delle proposte di definizione agevolata, vengono contestualmente prorogati di un anno i termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento relative a dichiarazioni presentate nel 2019.

1.8) Altre proroghe di termini fiscali

Il Decreto reca altre proroghe di termini fiscali, oltre a quelle già evidenziate nell'ambito dei precedenti paragrafi.

In particolare, tali proroghe riguardano:

- l'avvio della dichiarazione "precompilata" IVA (art. 1 co. 10);
- la sospensione dell'obbligo di compensazione tra credito di imposta chiesto a rimborso e debito iscritto a ruolo (art. 5 co. 12);

STUDIO BELCASTRO

- il differimento della decorrenza dell'obbligo di segnalazione a carico dell'Agenzia delle Entrate nell'ambito della disciplina del Codice della crisi d'impresa (art. 5 co. 14);
- i termini di versamento e dichiarazione dell'imposta sui servizi digitali (art. 5 co. 15);
- il processo di conservazione dei documenti informatici ai fini fiscali (art. 5 co. 16);
- il processo della dichiarazione "precompilata" ai fini delle imposte sui redditi 2021 per l'anno 2020 (art. 5 co. 19-22);

1.8.1) Avvio della dichiarazione "precompilata" IVA

Il Decreto rinvia l'avvio sperimentale del processo, che prevede la predisposizione delle bozze dei registri IVA e delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA da parte dell'Agenzia delle Entrate, alle operazioni IVA effettuate dall'1.1.2021, prevedendo al contempo che, solo a partire dalle operazioni effettuate dall'1.1.2022, l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione, oltre alle bozze dei registri IVA e delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA, anche la bozza di dichiarazione annuale IVA.

1.8.2) Obbligo di compensazione tra credito chiesto a rimborso e debito iscritto a ruolo

Il Decreto proroga fino al 30.4.2021 la sospensione dell'obbligo di compensare il credito di imposta chiesto a rimborso con gli eventuali debiti iscritti a ruolo, al fine di consentire all'Agenzia delle Entrate di omettere la verifica preventiva e di essere pertanto più celere nell'erogazione dei rimborsi.

1.8.3) Differimento delle "segnalazioni da Codice della crisi" da parte dell'Agenzia delle entrate

Il Decreto differisce alle comunicazioni della liquidazione periodica IVA relative al primo trimestre del secondo anno di imposta successivo a quello di entrata in vigore del codice della crisi di impresa, di cui al DLgs. 14/2019, l'obbligo di segnalazione che l'art. 15 co. 7 del codice medesimo pone a carico dell'Agenzia delle Entrate.

1.8.4) Differimento dei termini di versamento e dichiarazione dell'ISD

Il Decreto differisce i termini di versamento e dichiarazione dell'imposta sui servizi digitali (in acronimo, ISD), di cui all'art. 1 co. 42 della L. 145/2018, dovuta per la prima volta in relazione all'anno di imposta 2020.

In particolare:

- il termine di versamento dell'imposta viene differito al 16 maggio dell'anno successivo a quello cui l'imposta dovuta si riferisce;
- il termine di dichiarazione viene differito al 30 giugno dell'anno successivo a quello cui la dichiarazione si riferisce.

Per l'anno 2020, dunque, il versamento dell'imposta dovrà avere luogo entro il 16.5.2021 (anziché entro il 16.3.2021) e la presentazione della dichiarazione dovrà avvenire entro il 30.6.2021 (anziché entro il 30.4.2021).

STUDIO BELCASTRO

1.8.5) Processo di conservazione digitale dei documenti tributari

Il Decreto proroga di tre mesi, con riferimento ai dati contabili del periodo di imposta in corso al 31.12.2019, il termine entro cui i registri contabili tenuti con sistemi meccanografici devono essere trascritti.

Lo stesso Decreto stabilisce che il processo di conservazione dei documenti informatici, ai fini della loro rilevanza fiscale, sia effettuato entro il termine previsto dall'art. 7 co. 4-ter del DL 357/94.

Lo stesso Decreto stabilisce ancora che la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici è considerata regolare anche in difetto di trascrizione su supporti cartacei solo fino al compimento del terzo mese successivo al termine di presentazione delle dichiarazioni del periodo di imposta cui i dati contabili non ancora trascritti si riferiscono.

Per i dati contabili del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019, il Decreto amplia il predetto termine di tre mesi, portandolo dunque al sesto mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019.

Per i soggetti "solari", il cui termine di presentazione del modello REDDITI 2020 per il periodo 2019 è scaduto il 10 dicembre 2020, quanto precede equivale a una proroga del termine di trascrizione dal 10 marzo 2021 sino al 10 giugno 2021.

1.8.6) Termini relativi alla dichiarazione dei redditi "precompilata" 2021

Il Decreto differisce, esclusivamente con riguardo all'anno 2021, alcuni termini che rientrano nell'ambito del processo di elaborazione delle dichiarazioni dei redditi "precompilate".

In particolare:

- i co. 19-20 stabiliscono che il termine per l'invio da parte dei sostituti delle certificazioni uniche viene spostato al 31 marzo 2021 (nonché per la loro consegna agli interessati) e con esso il termine per la scelta da parte del sostituto del soggetto per il tramite del quale sono rese disponibili le comunicazioni del risultato finale delle dichiarazioni;
- il co. 21 stabilisce che la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate, da parte di soggetti terzi, dei dati relativi a oneri e spese sostenuti dai contribuenti nell'anno precedente, delle spese sanitarie rimborsate, nonché degli altri dati riguardanti deduzioni o detrazioni, con scadenza 16 marzo, è effettuata entro il 31 marzo 2021;
- il co. 22 differisce al 10 maggio 2021 il termine entro cui l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti la dichiarazione dei redditi precompilata.

1.9) Nuove settimane di trattamenti di integrazione salariale

STUDIO BELCASTRO

Il Decreto stabilisce che i datori di lavoro privati, che sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19, possono presentare, per i lavoratori in forza alla data del 23 marzo 2021, domanda di concessione dei seguenti trattamenti:

- trattamento ordinario di integrazione salariale di cui agli artt. 19 e 20 del DL 18/2020, per una durata massima di 13 settimane nel periodo compreso tra il 1° aprile e il 30 giugno 2021 (co. 1);
- trattamenti di assegno ordinario e di cassa integrazione in deroga di cui agli artt. 19, 21, 22 e 22-quater del DL 18/2020, per una durata massima di 28 settimane nel periodo compreso tra il 1° aprile e il 31 dicembre 2021 (co. 2).

Tutti i trattamenti concessi ai sensi dei co. 1 e 2 dell'art. 8 del DL 41/2021 non comportano l'applicazione di alcun contributo addizionale a carico del datore di lavoro.

Il termine (decadenziale) di presentazione delle domande è fissato dal co. 3 dell'art. 8 nella fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa e, in fase di prima applicazione, nella fine del mese di aprile 2021 (in quanto mese successivo a quello di entrata in vigore del DL 41/2021).

1.10) Proroga del blocco dei licenziamenti

Il Decreto proroga fino al 30.6.2021 il blocco delle procedure di licenziamento individuale e collettivo e la sospensione di quelle avviate successivamente al 23.2.2020.

Come nelle occasioni precedenti, restano esclusi dal blocco i licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'attività di impresa, conseguenti alla messa in liquidazione della società senza continuazione, anche parziale dell'attività, nonché i licenziamenti intimati in caso di fallimento, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa o ne sia disposta la cessazione.

Il Decreto estende ulteriormente dal 30.6.2021 sino al 31.10.2021 il predetto blocco dei licenziamenti, ma tale estensione ulteriore è limitata ai soli datori di lavoro che fruiscono dei trattamenti di integrazione salariale previsti dai commi da 2 a 8 del medesimo art. 8.

1.11) Nuove indennità per i lavoratori

Il Decreto prevede il riconoscimento di indennità una tantum a favore delle seguenti tipologie di lavoratori:

- lavoratori intermittenti, dipendenti stagionali del settore del turismo e degli stabilimenti termali, dello spettacolo e altri;
- lavoratori sportivi.

1.11.1) Lavoratori intermittenti, stagionali del turismo, dello spettacolo e altri

STUDIO BELCASTRO

Il Decreto riconosce nuove indennità onnicomprensive erogate una tantum dall'INPS alle categorie di lavoratori già individuate dall'art. 9 del DL 104/2020 (DL "Agosto") e anche dagli artt. 15 e 15-bis del DL 137/2020 (DL "Ristori").

L'indennità spetta nella misura una tantum di 2.400 euro alle seguenti categorie di beneficiari:

- i lavoratori dipendenti stagionali del settore del turismo e degli stabilimenti termali che, nel periodo compreso tra l'1.1.2019 e il 23.3.2021 e nell'anno 2018 siano stati titolari di contratti di lavoro a tempo determinato o stagionale nei predetti settori di durata complessiva pari almeno a 30 giornate in entrambi i periodi (non titolari di pensione, lavoro dipendente o NASpI al 23.3.2021);
- i lavoratori dipendenti stagionali appartenenti a settori diversi da quelli del turismo e degli stabilimenti termali che abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra l'1.1.2019 e il 23.3.2021 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo (non titolari di contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato o pensione);
- i lavoratori intermittenti con attività lavorativa per almeno 30 giornate tra l'1.1.2019 e il 23.3.2021 (non titolari di contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato diverso dal contratto intermittente o pensione);
- i lavoratori autonomi, privi di partita IVA, non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie che, nel periodo compreso tra l'1.1.2019 e il 23.3.2021, siano stati titolari di contratti di lavoro autonomo occasionale (ex art. 2222 c.c.) e che non abbiano un contratto in essere al 23.3.2021; per tali contratti, questi soggetti devono essere già iscritti alla data del 17.3.2020 alla Gestione separata INPS, con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile (non titolari di contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato o pensione);
- gli incaricati alle vendite a domicilio (art. 19 del D.Lgs. 31.3.98 n. 114), con reddito annuo 2019 derivante dalle medesime attività superiore a 5.000,00 euro e titolari di partita IVA attiva, iscritti alla Gestione separata alla data del 23.3.2021 e non ad altre forme previdenziali obbligatorie (non titolari di contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato o pensione);
- i lavoratori dipendenti a tempo determinato del settore del turismo e degli stabilimenti termali, in possesso di alcuni requisiti (titolarità nel periodo compreso tra l'1.1.2019 e il 29.10.2020 di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato, di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate; titolarità nell'anno 2018 di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato o stagionale, di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate; assenza di pensione e di rapporto di lavoro dipendente al 29.10.2020);
- i lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 30 contributi giornalieri versati dall'1.1.2019 al 29.10.2020 al medesimo Fondo, cui deriva un reddito non superiore a 75.000,00 euro (non titolari di pensione né di contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, diverso dal contratto intermittente), nonché i lavoratori con almeno 7 contributi giornalieri versati nel medesimo periodo, da cui deriva un reddito non superiore a 35.000,00 euro.

Le indennità onnicomprensive previste per ciascuna categoria di beneficiari:

STUDIO BELCASTRO

- non sono cumulabili tra di loro, né con il reddito di emergenza di cui all'art. 14 del DL 137/2020;
- non sono imponibili ai fini IRPEF.

Ove risulti necessaria la presentazione, le domande per l'indennità dovranno essere inoltrate all'INPS entro il 30.4.2021.

1.11.2) Lavoratori sportivi

Il Decreto riconosce un'indennità una tantum in favore dei lavoratori sportivi che, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività.

Beneficiano dell'indennità i lavoratori impiegati con rapporti di collaborazione, di cui all'art. 67 co. 1 lett. m) del TUIR, presso:

- il Comitato Olimpico Nazionale (CONI);
- il Comitato Italiano Paralimpico (CIP);
- le federazioni sportive nazionali, le discipline sportive associate, gli enti di promozione sportiva, riconosciuti dal CONI e dal CIP;
- le società e associazioni sportive dilettantistiche.

Ai fini dell'erogazione dell'indennità, il Decreto dispone che si considerano cessati a causa dell'emergenza epidemiologica tutti i rapporti di collaborazione scaduti alla data del 30.12.2020 e non rinnovati.

L'ammontare dell'indennità una tantum spettante è graduato in funzione dei compensi percepiti dal richiedente per attività sportiva nell'anno 2019:

- 3.600 euro, se il richiedente nell'anno 2019 ha percepito compensi per attività sportiva in misura superiore a 10.000 euro;
- 2.400 euro, se il richiedente nell'anno 2019 ha percepito compensi per attività sportiva in misura compresa tra 4.000 e 10.000 euro;
- 1.200 euro, se il richiedente nell'anno 2019 ha percepito compensi per attività sportiva in misura inferiore a 4.000 euro.

Tale indennità:

- non è riconosciuta ai percettori di altro reddito da lavoro, del reddito di cittadinanza, del reddito di emergenza o di una delle altre prestazioni e misure a sostegno del reddito previste dai DL 18/2020, DL 34/2020, DL 104/2020 e DL 137/2020;
- non è imponibile ai fini IRPEF;
- è erogata dalla società Sport e Salute spa, previa presentazione della domanda mediante la piattaforma informatica prevista dall'art. 5 del DM 6.4.2020.

STUDIO BELCASTRO

ALLEGATI

Scadenario tributario di Aprile 2021

PRECEDENTI CIRCOLARI 2021

Numero	Del	Argomento
01/2021	02.01.2021	Legge di bilancio 2021 (novità in sintesi)
02/2021	22.01.2021	Sospensione cartelle di pagamento
03/2021	09.02.2021	Sospensione cartelle di pagamento (Aggiornamento)
04/2021	28.02.2021	Non emessa

STUDIO BELCASTRO

SCADENZARIO TRIBUTARIO

APRILE 2021

Sabato 10

- **Contribuenti “speciali”** – Termine per la trasmissione all’Agenzia delle Entrate competente dei dati contabili delle operazioni effettuate nel trimestre precedente dai contribuenti soggetti a regimi fiscali previsti per le “nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo” e per le “attività marginali”
- **Colf** – Scade il termine per il versamento dei contributi dovuti per i collaboratori di famiglia relativi al trimestre gennaio-marzo da versare con apposito bollettino rilasciato dall’Inps
- **Iva – Liquidazioni Iva periodiche** – Invio telematico delle liquidazioni iva mensili relative ai mesi di ottobre, novembre e dicembre (per i contribuenti mensili) e della liquidazione iva relativa al IV trimestre (per i contribuenti trimestrali)

Giovedì 15

- **Iva** – Scade il termine per l’emissione delle fatture differite relative alle consegne effettuate nel mese precedente (fermo restando l’obbligo del conteggio dell’iva dovuta con riferimento al mese di consegna dei beni e non al mese d’emissione della fattura)
- **Assistenza fiscale – 730** – Termine iniziale per dipendenti e pensionati per l’accesso alla dichiarazione pre-compilata tramite i servizi telematici dell’Agenzia delle entrate

Venerdì 16

STUDIO BELCASTRO

- **Delega Unica - Modello F24 :**
 - **Iva** – Liquidazione e versamento dell'iva relativa al mese precedente dovuta dai contribuenti mensili
 - **Ritenute** – Versamento delle ritenute alla fonte operate durante il mese precedente su tutti i tipi di reddito da assoggettare a ritenuta fiscale (a titolo di acconto o a titolo di imposta)
 - **Inps** – Versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali derivanti da rapporto di lavoro dipendente e relativi al mese precedente
 - **Inps - Collaboratori** - Versamento da parte del committente del contributo Inps dovuto sui compensi pagati nello scorso mese ai collaboratori coordinati e continuativi (soggetti o meno ad altra forma di contribuzione previdenziale)
 - **Inps – Pescatori autonomi** – Versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali relativi al mese precedente
 - **Enpals** – Versamento contributi dovuti per il mese precedente
 - **Inpdai** – Versamento mensile dei contributi previdenziali

- **Consolidato nazionale** – Comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate dell'opzione per la tassazione consolidata

- **Accise – Imposte di fabbricazione** – Scade il termine per il versamento dell'accisa sui prodotti ad essa soggetti immessi in consumo nello scorso mese

- **Inpgi** – Denuncia e versamento contributi relativi al mese precedente

Martedì 20

- **Casagit – Fpi** – Denuncia e versamento contributi relativi al mese precedente

- **Previndai - Previndapi** - Versamento dei contributi relativi al trimestre gennaio-marzo e trasmissione degli elenchi nominativi Mod. 050.

- **Assistenza tecnica misuratori fiscali** – Notifica delle variazioni dell'organizzazione di assistenza e manutenzione tecnica degli apparati misuratori fiscali intervenute nel primo trimestre dell'anno in corso

- **Conai** – Presentazione della dichiarazione mensile da parte dei produttori di imballaggi

Domenica 25

- ***Enpaia*** – Denuncia e versamento contributi relativi al mese precedente
- ***Enpals*** – Mod. 031/R (spettacolo) e Mod. 031/SP (sportivi) – Denuncia dei contributi relativi al mese precedente
- ***Enpals*** – Mod. 031/CM – Denuncia delle retribuzioni e delle trattenute relative al trimestre Gennaio-Marzo
- ***Intrastat*** – Elenchi “mensili” operazioni intracomunitarie – Presentazione “telematica” agli Uffici Doganali degli elenchi mensili per le cessioni e per gli acquisti intracomunitari effettuati da quelle aziende che nel corso dello scorso anno abbiano effettuato cessioni ed acquisti intracomunitari “mensili” superiori a 50 mila Euro
- ***Intrastat*** – Elenchi “trimestrali” operazioni intracomunitarie – Presentazione “telematica” agli Uffici Doganali degli elenchi trimestrali per le cessioni e per gli acquisti intracomunitari effettuati da quelle aziende che nel corso dello scorso anno abbiano effettuato cessioni ed acquisti intracomunitari “trimestrali” superiori a 50 mila Euro

Venerdì 30

- ***Società di capitali*** – Termine ultimo per l’approvazione del bilancio da parte delle società il cui periodo amministrativo coincide con l’anno solare ed aventi obbligo statutario di approvazione di bilancio **entro 120 giorni dalla chiusura dell’esercizio (giorno 29 per anni bisestili)**
- ***Iva*** – Adempimenti mensili connessi all’emissione ed alla registrazione delle fatture
- ***Invio telematico dichiarazione Iva annuale per 2020*** – Termine ultimo per l’invio telematico della dichiarazione Iva annuale relativa allo scorso anno (per tutti i soggetti: persone fisiche, società di persone e società di capitali)
- ***Iva annuale autonoma per 2019*** – Ravvedimento operoso – Presentazione per via telematica della dichiarazione rettificativa Iva annuale autonoma relativa allo scorso anno 2019 (per tutti i soggetti: persone fisiche, società di persone e società di capitali)
- ***Iva*** – Rimborso – Termine ultimo per presentare la richiesta di rimborso Iva annuale relativa all’anno precedente

STUDIO BELCASTRO

- **Iva – Rimborsi infrannuali** – Presentazione dell'istanza di rimborso dell'imposta a credito relativa al I trimestre dell'anno in corso per i contribuenti di cui all'art. 38-bis comma 2 del D.P.R. n. 633/1972
- **Imposta di registro** – Scade il termine per eseguire la registrazione dei contratti di locazione d'immobili aventi decorrenza dal giorno 1° aprile e per eseguire il versamento annuale per i contratti pluriennali stipulati negli anni precedenti e la cui decorrenza ha avuto inizio il giorno 1° aprile del relativo anno
- **Imposta di registro** – Scade il termine per eseguire la denuncia dei versamenti in conto capitale o a fondo perduto effettuati dai soci di società di capitali nel trimestre Gennaio-Marzo (tassa fissa)
- **Imposta di bollo – Metodo virtuale** – Pagamento della seconda rata bimestrale (marzo-aprile) per i soggetti autorizzati a corrispondere il tributo in modo virtuale
- **Iva intracomunitaria** – Emissione dell'autofattura da parte del cessionario o committente di un acquisto intracomunitario che non abbia ricevuto entro il precedente mese di marzo la fattura (o l'abbia ricevuta con importo o indicazioni inesatte) relativa ad operazioni effettuate nell'ancora precedente mese di febbraio
- **Esterometro** – Invio telematico dei dati delle fatture transfrontaliere (emesse e/o ricevute) relative al trimestre precedente (per tutti i contribuenti mensili e/o trimestrali)
- **Enasarco – FIRR** – Termine ultimo per la consegna agli agenti e rappresentanti del riepilogo delle somme versate nell'anno precedente
- **Ambiente – Dichiarazione Mud per i rifiuti** – Scade il termine per la presentazione annuale del Modello Unico di Dichiarazione in materia ambientale
- **Inps – Modelli Gla** – Presentazione all'Inps, su supporto magnetico, della denuncia riepilogativa relativa all'anno precedente dei percipienti compensi di collaborazione coordinata e continuativa e dei venditori porta a porta
- **Inps – Mod. DM 10/2** – Denuncia dei contributi previdenziali ed assistenziali relativi al mese precedente (da inviare per via telematica o supporto magnetico)
- **Dipendenti agricoltura** – Denuncia trimestrale (su modulo cartaceo) della manodopera agricola occupata (operai agricoli a tempo determinato ed indeterminato) contenente le giornate di lavoro effettuate e le retribuzioni relative al trimestre di riferimento

STUDIO BELCASTRO

- **Accise – Rimborso agli autotrasportatori** – Scade il termine per la richiesta di rimborso delle accise sul gasolio consumato dagli autotrasportatori nel primo trimestre dell'anno corrente e da presentare all'Agenzia delle dogane
- **Struttura sanitarie private** – Scade il termine per la comunicazione dei compensi riscossi
- **Cassa Forense – Cassa previdenza avvocati** – Termine per il versamento della seconda rata dei contributi minimi annuali
- **Enpam – Cassa previdenza medici** – Termine per il versamento della prima rata dei contributi minimi annuali
- **Enpaf – Cassa previdenza farmacisti** – Termine per il versamento della seconda rata dei contributi minimi annuali
- **Enpab – Cassa previdenza biologi** – Termine per il versamento della prima rata dei contributi minimi annuali

NOTA: Scadenze che cadono di sabato e/o in giorno festivo

- **I termini di prescrizione** che scadono in un giorno festivo o non lavorativo sono prorogati di diritto al primo giorno seguente non festivo (art. 2963 C.C.)
- **I termini di presentazione delle dichiarazioni e delle comunicazioni fiscali** che scadono di sabato sono prorogati di diritto al primo giorno seguente non festivo (artt. 2 e 8 bis Dpr 322/1998)
- **I termini di versamento fiscali e previdenziali** che scadono di sabato o in un giorno festivo o non lavorativo sono prorogati di diritto al primo giorno seguente non festivo (art. 6 c. 8 Dl 330/1994 e art. 18 c. 1 D.Lgs. 241/1997)