

Aprile 2024 — n.04 Anno IV - Mensile

COMPLIANCE

L'industria
edile europea,
motore dell'economia

Il nuovo PNRR
italiano

SEAC

INTELLIGENZA ARTIFICIALE PER LE RISORSE UMANE

L'intelligenza artificiale sta cambiando il mondo del lavoro. In che modo i professionisti delle risorse umane possono comprendere le varie opportunità create dall'IA ed il modo migliore per implementarle nelle loro organizzazioni?

Dall'utilizzo dell'**elaborazione del linguaggio naturale** per garantire che gli annunci di lavoro siano esenti da pregiudizi, all'implementazione di chatbot per migliorare la employee experience, l'intelligenza artificiale può aggiungere valore al lavoro dei professionisti HR. Questo libro illustra come sfruttare questo potenziale per **migliorare l'efficienza e sviluppare una forza lavoro talentuosa e produttiva**. Delineando l'attuale panorama tecnologico e gli ultimi sviluppi dell'intelligenza artificiale, **questo volume aiuterà i professionisti delle risorse umane a comprendere appieno cos'è l'IA e come possa essere utilizzata**.



Oltre al coinvolgimento ed al reclutamento dei dipendenti, questa seconda edizione approfondisce i temi dell'applicazione dell'**intelligenza artificiale per il lavoro virtuale**, la riqualificazione e l'integrità dei dati attraverso consigli pratici, ricerche e case studies provenienti da organizzazioni globali come Uber, IBM e Unilever.

Intelligenza artificiale per le risorse umane fornirà ai professionisti HR le conoscenze necessarie per migliorare l'efficienza operativa delle persone e consentirà di introdurre dei miglioramenti che condurranno al successo aziendale.

Diamo valore al tuo business



Direttore responsabile:
Giovanni Bort
Product Manager:
Giuliano Testi e Tullio Zanin
Responsabili scientifici:
Ivano Maccani, Denise Boriero
e Carlo Zadra
Redazione: Alessandro Buttice,
Alessandro De Carlo, Luigi Fruscione,
Mario Bertolissi, Matteo Macilotti,
Pierpaolo Rossi
Coordinatori di redazione:
Maria Chiara Volpi e Mattia Guadagnini
Indirizzo della Redazione:
Via dei Solteri, 74 – 38121 Trento
Telefono 0461/805326
email: compliance@seac.it
Editore: SEAC S.p.A.
Via dei Solteri, 74 – 38121 Trento
Telefono 0461/805111
Fax 0461/805161
email: seacspa@sicurezzapostale.it
C.F. 00865310221
P.IVA 01530760220
Repertorio ROC n. 4275
Grafica ed impaginazione:
Luisa Agostini, Giulia Baldessari,
Anatolie Bunduche, Monica Gozzer,
Matteo Tabarelli
Tipografia: Litotipografia Alcione
Via Galilei, 47 – Lavis (TN)
Iscrizione al tribunale di Trento
numero 4 del 19/02/2021

00	<i>Editoriale</i>	6
	<i>Compliance Aziendale</i>	
01	L'adesione al Processo Verbale di Constatazione e il concordato preventivo biennale: le linee essenziali degli istituti e le novità introdotte dalla riforma fiscale	8
	<i>Antiriciclaggio</i>	
02	Il FATF-GAFI aggiorna le linee guida sui “titolari effettivi” nei trust	14
	<i>PNRR</i>	
03	Il “nuovo PNRR” italiano	22
	<i>Reati Tributari</i>	
04	L'autoriciclaggio: una norma tutta da chiarire	32
	<i>Green Economy</i>	
05	LE CACER (Configurazioni di Autoconsumo per la Condivisione dell'Energia Rinnovabile)	34
	<i>Sicurezza & Performance</i>	
06	La digital dexterity nelle organizzazioni	44

Sicurezza Informatica

- 07** **Storia curiosa della crittografia**
Dall'ottocento alla seconda guerra mondiale 52

Intervista

- 08** **L'industria edile europea, motore dell'economia**
in vista della ricostruzione dell'Ucraina 62

Uno sguardo sull'UE 68

Tribuna UE Concorrenza 74

Tribuna UE Fiscale 82

News 94

Indice

Denise Boriero: Avvocato del Foro di Trento, collabora con il Centro di Scienze della Sicurezza e della Criminalità dell'Università degli Studi di Trento e di Verona. Si occupa di security e safety, nonché di compliance aziendale.

Alessandro Butticé: giornalista, Generale di Brigata (c.a.) della Guardia di Finanza, capo unità emerito della Commissione Europea, già portavoce dell'Ufficio Europeo per la lotta alla Frode (OLAF) e creatore della Rete dei Comunicatori Anti-Frode dell'OLAF. Laureato in Giurisprudenza, Economia e commercio, Scienze della sicurezza economico-finanziaria. Specializzato in Giornalismo e comunicazioni di Massa. (le opinioni espresse sono a titolo prettamente personale, e non rappresentano necessariamente le posizioni ufficiali delle Istituzioni dell'Ue).

Luca Ceva Bovio: Luogotenente della Guardia di Finanza – Qualificato in “Tecniche della Verifica” nell'ambito del progetto “Verificatore Fiscale”, laureato in Economia e Management.

Manlio d'Agostino Panebianco: Consulente di Intelligence Economico Finanziaria, Docente di Data Protection e Cybercrimes, Membro della Faculty del Master di II livello “Innovazione, Progettazione e Valutazione delle politiche e dei servizi”, Università di Padova, Membro del Comitato Scientifico del BASC, Centro di ricerca dell'Università Milano Bicocca.

Ilaria De Vito: Maresciallo Capo della Guardia di Finanza – Psicologa iscritta all'Albo A dell'Ordine degli Psicologi dell'Emilia Romagna. Laureata in Psicologia Clinica e in Scienze della Comunicazione. Ha conseguito un Master di I Livello in: “L'insegnamento delle materie filosofiche ed umanistiche negli Istituti secondari di II grado” presso l'Università telematica e-campus ed un Master di II Livello in: “Psicologo di Base e Counselling Sanitario” presso l'Università Cattolica del Sacro Cuore di Roma.

Giorgia Farella: Imprenditrice, ingegnere energetico, Executive MBA, vicepresidente di AssoESCO, divulgatrice, esperta d'innovazione e co-inventrice di 5 brevetti legati all'intelligenza artificiale

Federico Fuga: Laureato in Ingegneria Elettronica a Padova nel 2000 e dal 2004 ingegnere libero professionista. Si occupa di sviluppo di elettronica e software per Sistemi Embedded e Mobili, ma anche di Cybersecurity e Digital Forensics. Appassionato Maker e lettore vorace di Fantascienza, da qualche anno scrive di Tecnologie Digitali, provando a interpretare per il grande pubblico un mondo sempre più complesso.

Ivano Maccani: Generale di Divisione della Guardia di Finanza, docente in materia di trasparenza e prevenzione dei rischi di reato all'Università di Padova e all'Università Cattolica del Sacro Cuore.

Luisa Malagola: Avvocato del Foro di Milano con competenze specifiche nel settore penale.

Francesco Martone: Ufficiale della Guardia di Finanza, appassionato e studioso di diritto tributario e fiscalità internazionale. Nel corso della carriera ha avuto l'opportunità di operare nei settori del contrasto dell'evasione e delle frodi fiscali.

Mario Moscardin: Ufficiale della Guardia di Finanza, studioso ed appassionato di diritto penal-tributario ed economia. Nel corso della carriera ha ricoperto incarichi operativi nei settori del contrasto al riciclaggio e alle infiltrazioni della criminalità organizzata nell'economia legale.

Pierpaolo Rossi - Maccanico: Consigliere Bilancio, Dogane e Fiscalità presso il Servizio giuridico della Commissione. Generale di brigata (r) della Guardia di Finanza. Avvocato Cassazionista, docente di diritto tributario europeo presso l'Università di Marsiglia/Aix-en-Provence. Laureato in Scienze della Sicurezza Economico-Finanziaria e Giurisprudenza. Specializzato presso la Law School della New York University (International Tax Program, LL.M.). (le opinioni espresse sono a titolo prettamente personale, e non rappresentano necessariamente le posizioni ufficiali delle Istituzioni dell'Ue).

Lucia Seri: Psicologa iscritta all'Ordine degli Psicologi dell'Emilia Romagna sez. A. Laureata con lode in Psicologia Clinica presso l'Università Alma Mater Studiorum di Bologna. Psicoterapeuta in formazione presso Società Italiana Biosistemica. Collabora con uno studio medico associato in Bologna.

Carlo Zadra: Direttore dell'équipe Giustizia Affari Interni – Servizio giuridico del Consiglio dell'Unione Europea.

Stefano Zanini: Avvocato del Foro di Milano, si occupa principalmente di diritto penale con particolare attenzione ai reati contro la persona, il patrimonio, la Pubblica Amministrazione, l'economia e la finanza.

Benessere organizzativo e rischio stress lavoro - correlato

di Ivano Maccani e Denise Boriero

Di rilievo centrale per la produttività dell'impresa, pubblica e privata, è il benessere organizzativo, che costituisce una faccia di una medaglia che ha come altra faccia la prevenzione dello stress lavoro-correlato. Questi temi sono da sempre cari alla Rivista Compliance e sono da porre in primo piano dalle realtà produttive, anche alla luce di nuovi orientamenti giurisprudenziali legati all'indennizzo di questa patologia.

Sul benessere organizzativo e sullo stress da lavoro-correlato influiscono in modo determinante cultura e clima aziendali, sicurezza del lavoro e nel lavoro, adeguata gestione dei conflitti con colleghi e superiori, idonei carichi lavorativi, percezione di supporto da parte dell'organizzazione, efficacia collettiva.

Occorre una costante e adeguata gestione dei fattori di stress da parte sia dell'organizzazione che dei singoli, tale da permettere alla persona di rispondere in modo appropriato e con soddisfazione alle sfide dell'ambiente lavorativo.

Anche la "mediazione" individuale è di grande rilievo, ad opera di variabili quali il senso della propria efficacia, la resilienza, l'ottimismo o il pessimismo, nonché di strategie di coping fra cui la gestione del tempo, l'uso delle capacità cognitive e della logica, l'abilità nel rigenerare le proprie energie fisiche ed affettive. Particolare importanza hanno anche le variabili sociali e demografiche, le diversità di genere e di età, la provenienza da diverse culture.

Dalla combinazione tra fattori organizzativi e personali e dalla gestione appropriata, o meglio dalla valorizzazione dell'individualità e delle differenze, dalla sussidiarietà, possono derivare:

- in positivo: benessere e soddisfazione nel lavoro, commitment, altruismo verso i colleghi e l'organiz-

zazione, speranze e aspettative di miglioramento, incremento delle performance e della qualità del lavoro;

- in negativo: malessere e insoddisfazione nel lavoro, disagio e malattie psico-fisiche (fra cui spossatezza, insonnia, ansia, depressione, disturbi cardiaci o gastrici), assenteismo, presenteismo, turnover, burnout, mobbing/straining, decremento delle performance e della qualità del lavoro.



Lo stress da lavoro-correlato è purtroppo sempre più diffuso: il 62% dei lavoratori italiani prova sensazioni legate all'ansia, mentre il 53% soffre di insonnia per motivi legati al lavoro. Il 45% sperimenta sia stati di ansia che insonnia per motivi riconducibili alla sfera lavorativa.

Nel 2023, il 76% dei lavoratori ha provato almeno uno dei principali sintomi del burnout (esaurimento), ossia sensazione di sfinitimento, calo dell'efficienza lavorativa, aumento del distacco mentale, cinismo rispetto al lavoro.

Questo è lo scenario delineato nella quarta edizione del report "Il benessere psicologico nelle aziende italiane", progetto di ricerca condotto da Mindwork in collaborazione con Doxa, che indaga vissuti, bisogni e desiderata delle lavoratrici e lavoratori in Italia.

Dalla ricerca emerge, inoltre, la conferma del forte disequilibrio tra vita privata e lavoro per tutti i target, con la sensazione più diffusa che siano le responsabilità e gli impegni del lavoro ad interferire nella vita privata e familiare.

Vale la pena di evidenziare che lo stress da lavoro-correlato è considerato una malattia professionale

e l'orientamento ora è quello di considerarla indennizzabile ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 38/2000 anche quando non contratta in seguito a specifiche lavorazioni, purché derivi dall'organizzazione del lavoro e dalle sue modalità di esplicazione.

Così, ad esempio, è stato riconosciuto l'indennizzo al lavoratore che aveva contratto malattia professionale dovuta allo stress subito per le eccessive ore di lavoro straordinario chieste dal datore di lavoro (Cass. n. 5066/2018).

È stato, inoltre, riconosciuto l'indennizzo dell'art. 13 del D.Lgs. n. 38/2000 al lavoratore affetto da patologie psichica dovuta alle vessazioni subite dal proprio datore di lavoro.

Ciò che importa è che la malattia derivi dal fatto oggettivo dell'esecuzione della prestazione in un determinato ambiente di lavoro, seppur non sia specifica conseguenza della prestazione lavorativa.



L'adesione al Processo Verbale di Constatazione e il concordato preventivo biennale: le linee essenziali degli istituti e le novità introdotte dalla riforma fiscale

di Martone Francesco e Moscardin Mario

Il ritorno dell'adesione al Processo Verbale di constatazione: tratti essenziali del nuovo istituto

Il Decreto Legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 21 febbraio 2024 - divenuto vigente il giorno seguente - ha ad oggetto "Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale". Tale decreto, attuativo della Delega al Governo per la riforma fiscale, attribuita con Legge n. 111 del 9 agosto 2023, come già chiaro dalla sua denominazione, introduce novità in materia di accertamento tributario e concordato preventivo biennale. In particolare, l'articolo 1 del Decreto Legislativo n. 13/2024 ha apportato modifiche al D.Lgs. n. 218 del 1997, avente ad oggetto "Disposizioni in materia di accertamento con adesione e di conciliazione giudiziale". Più nello specifico, il comma 1, lettera d) del Decreto attuativo introduce l'articolo 5-quater, rubricato "Adesione ai verbali di constatazione" nel D.Lgs. n. 218 del 1997. Tale novella ha introdotto la possibilità, per i contribuenti sottoposti ad attività ispettiva di natura fiscale, di prestare adesione ai verbali di constata-

zione redatti ai sensi dell'art. 24 della Legge n. 4 del 7 gennaio 1929. È precisato che tale adesione possa avvenire:

- a) senza condizioni;
- b) vincolata alla rimozione di errori manifesti.

L'adesione condizionata di cui alla lettera b) fa riferimento ad errori "manifesti" presenti nel verbale di constatazione che il contribuente potrebbe aver rilevato. In tale circostanza, i verificatori, nei 10 giorni successivi alla comunicazione dell'adesione con condizione, procedono alla correzione degli errori segnalati attraverso l'aggiornamento del verbale, dandone immediata comunicazione al contribuente e al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate. L'adesione senza condizioni deve avvenire:

- a) sul contenuto integrale del verbale di constatazione;
- b) entro i 30 giorni successivi alla data di consegna del verbale;
- c) mediante comunicazione, da parte del contribuente, all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente (indicato nel verbale dall'organo verificatore).



Nel caso in cui il soggetto sottoposto ad attività ispettiva di natura fiscale manifesti la volontà di aderire al processo verbale di constatazione senza condizioni, il relativo atto di definizione dell'accertamento parziale deve essere notificato dal competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate entro 60 giorni. L'atto redatto dovrà recare le indicazioni previste per l'accertamento con adesione di cui all'articolo 7 del citato D.Lgs. n. 218 del 1997. Più precisamente:

- a) gli elementi e le motivazioni su cui si fonda la definizione, divisi per ciascun tributo;
- b) la liquidazione delle maggiori imposte, delle sanzioni e delle altre somme eventualmente dovute;
- c) la possibilità, per il contribuente, di farsi rappresentare da un procuratore munito di procura speciale;
- d) la facoltà, per il contribuente, di chiedere che siano computate in diminuzione dai maggiori imponibili le perdite pregresse non utilizzate, fino alla concorrenza del loro importo.

I termini per l'accertamento e la riduzione delle sanzioni: riflessi sul contraddittorio

Altri aspetti molto rilevanti in merito alla reintroduzione dell'istituto dell'adesione al processo verbale di constatazione riguardano i termini per l'accertamento con alcune, necessarie, distinzioni (a seconda che si tratti di adesione senza condizioni ovvero condizionata) e le sanzioni applicabili. Nello specifico, la nuova normativa disciplina la sospensione dei termini per l'accertamento fino alla comunicazione dell'adesione del contribuente e, comunque, fino al trentesimo gior-

no dalla consegna del verbale di constatazione. Per quel che riguarda la successiva notifica dell'atto di definizione dell'accertamento, è ovviamente necessario il distinguo tra le due modalità di adesione:

- a) in caso di adesione piena, l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate emana e notifica l'atto al contribuente entro 60 giorni successivi alla comunicazione del contribuente;
- b) in caso di adesione condizionata, il termine di 60 giorni decorre dalla comunicazione effettuata all'Agenzia delle Entrate, da parte dei verbalizzanti, circa le modifiche apportate al verbale previa richiesta del contribuente.

Per quanto riguarda l'aspetto delle sanzioni, il neo introdotto articolo 5-quater disciplina, al comma 6, l'ammontare delle stesse da applicare in caso di adesione al verbale di constatazione. Tale comma stabilisce che, in presenza dell'adesione (sia condizionata che senza condizioni), le sanzioni applicate sono ridotte ad un sesto del minimo (la metà di un terzo del minimo previsto dagli articoli 2, comma 5 e 3, comma 3 del D.Lgs. n. 241/1997).

Il versamento delle somme dovute deve avvenire, come da normativa vigente per l'accertamento con adesione, entro 20 giorni dalla data dell'atto impositivo ed è ammessa la rateizzazione in un massimo di 8 rate trimestrali o fino a 16 rate trimestrali se le somme dovute superano i cinquantamila euro. La prima rata deve comunque essere versata entro i 20 giorni dall'emissione dell'atto impositivo e sulle successive rate

sono dovuti gli interessi calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata. La possibilità di aderire al processo verbale di constatazione ricalca, in massima parte, il medesimo istituto che era in vigore fino al 1° gennaio 2016, soppresso dalla Legge n. 190 del 2014, e che, comunque, ha continuato ad essere applicabile ai processi verbali di constatazione consegnati entro il 31 dicembre 2015. Rispetto alla previgente versione, l'attuale formulazione della norma risulta privo del richiamo, formulato nella previgente versione contenuta all'articolo 5-bis del D.Lgs. n. 218/1997, ai verbali di constatazione che consentivano l'emissione di accertamenti parziali previsti dall'articolo 41 - bis del D.P.R. n. 600/1973 e dall'articolo 54, 4° comma del D.P.R. n. 633/1972.

Allo stesso modo, nella versione già abrogata non era prevista la possibilità di aderire in via condizionata, facoltà oggi invece concessa al contribuente. Tale apertura, seppur non rientri in senso stretto nell'alveo del contraddittorio tra fisco e contribuente, rappresenta comunque un'importante tutela a favore del soggetto nei cui confronti sono state eseguite attività ispettive, permettendogli di appalesare l'esistenza di errori manifesti nel verbale di constatazione ed ottenerne la rimozione senza dover rinunciare agli importanti benefici in termini di riduzione delle sanzioni garantiti dall'adesione al verbale di constatazione. Ciò deve necessariamente porsi in continuità con l'obiettivo di deflazione del contenzioso tributario e di sensibile riduzione delle procedure di accertamento: il contraddittorio ai sensi dell'articolo 6-bis della Legge n. 212/2000 è sempre garantito al contribuente nella fase endo-procedimentale, così come gli viene garantita la conoscibilità dello schema dell'atto impositivo che sarà emanato dall'Ufficio. È innegabile, tuttavia, che la conoscibilità dello schema di atto impositivo, così come la garanzia del contraddittorio endo-procedimentale, contrae il diritto al contraddittorio, non permettendo al contribuente di presentare osservazioni al processo verbale di constatazione. Tale limitazione, come già detto, viene temperato dalla vantaggiosa possibilità offerta al contribuente di vedersi applicate sanzioni ridotte ad un sesto del minimo previsto dalla legge.

Il concordato preventivo biennale

Il Titolo II del Decreto Legislativo n. 13 del 12 febbraio 2024 ha ad oggetto la disciplina del concordato preventivo biennale, cui vengono dedicati gli articoli da 6 a 9 del Decreto. Con riguardo ai soggetti che possono accedere al concordato preventivo biennale, è proprio l'articolo 6 ad individuarli. Si tratta,

nello specifico, di contribuenti di minori dimensioni che svolgono la loro attività nel territorio dello Stato quali titolari di reddito d'impresa ovvero di redditi di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni. La finalità dichiarata circa l'introduzione del concordato preventivo è quella di razionalizzare gli obblighi dichiarativi e di favorire l'adempimento spontaneo di tali contribuenti. Procedendo con riguardo all'ambito di applicazione del concordato, nel Decreto viene stabilito (art. 7) che l'Agenzia delle Entrate debba formulare una proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio dell'attività d'impresa o da arti e professioni (rilevante ai fini della determinazione delle imposte sui redditi) e del valore della produzione netta (rilevante ai fini della determinazione dell'I.R.A.P.). Inoltre, una distinzione nella prima applicazione del concordato preventivo viene fatta con riguardo ai professionisti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che aderiscono al regime forfettario: in via sperimentale, per il solo



periodo d'imposta 2024, il concordato è limitato ad una sola annualità e non ha natura biennale per tali contribuenti.

Al fine di consentire di aderire al concordato preventivo biennale, l'Agenzia delle Entrate elabora una proposta coerente con i dati dichiarati dal contribuente e nel rispetto della sua capacità contributiva, valorizzando le informazioni già in possesso dell'Amministrazione finanziaria, anche con l'ausilio di processi decisionali automatizzati. In tale ottica viene limitata, quanto più possibile, l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi gravanti in capo al contribuente. Tale metodologia, approvata dal Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Garante per la protezione dei dati personali, si applica ai contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professione che adottano gli indici sintetici di affidabilità (ISA) e a quelli che aderiscono al regime forfetario e tiene conto degli andamenti economici e dei mercati, delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli indici sintetici di affidabili-

tà fiscale e delle risultanze della loro applicazione. In aggiunta alla raccolta dei citati dati, l'Agenzia delle Entrate, ai fini dell'elaborazione della proposta, ne acquisisce ulteriori dalle banche dati nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria e di altri soggetti pubblici, nel rispetto dei limiti imposti dalla normativa in materia di trattamento dei dati personali. Ai fini dell'acquisizione dei dati che l'Agenzia delle Entrate utilizza per la formulazione della proposta, sono posti nella disponibilità dei contribuenti o dei loro intermediari, con cadenza annuale (entro il 1° aprile), appositi programmi informatici, individuati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, i dati da comunicare e le modalità attraverso questi debbano essere trasmessi. L'articolo 8 del Decreto Legislativo in rassegna specifica, altresì, che per il 2024 e il 2025 i programmi informatici necessari per l'acquisizione di dati utili alla formulazione della proposta di concordato preventivo biennale sono resi disponibili, rispettivamente, entro il 15 giugno ed il 15 aprile.





L'adesione al concordato ed i riflessi sulle attività ispettive

Il contribuente, ricevuta la proposta di concordato preventivo biennale, può aderirvi entro il termine previsto dall'articolo 17, comma 1 del D.P.R. n. 435 del 2001, vale a dire entro il 30 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione per le persone fisiche e per le società o associazioni di cui all'art. 5 del T.U.I.R. Tuttavia, per il primo anno di applicazione, il contribuente può aderire alla proposta entro il termine previsto dall'articolo 38 del D.Lgs. n. 13/2024 per la presentazione della dichiarazione annuale dei redditi:

- a) tra il 15 aprile e il 30 giugno dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per le persone fisiche, le società e le associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 T.U.I.R.;
- b) a partire dal 15 aprile dell'anno successivo ed entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti all'imposta sul reddito delle persone fisiche, quando il periodo d'imposta coincide con l'anno solare.

I contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità (ISA) possono accedere al concordato preventivo biennale se, al periodo d'imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta, non hanno:

- a) debiti tributari o, tra essi, hanno estinto quelli d'importo complessivo pari o superiori a 5.000

euro per tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate (interessi e sanzioni compresi);

- b) debiti relativi a contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione.

Non possono, comunque, accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti che:

- a) non abbiano presentato la prescritta dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno no dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato;
- b) siano stati condannati (ai cui fini è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti) per uno dei reati, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato, previsti dagli articoli di cui al D.Lgs n. 74/2000, 2621 c.c. (false comunicazioni sociali), 648-bis c.p. (riciclaggio), 648-ter c.p. (impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita) e 648-ter1 c.p. (autoriciclaggio).

Al termine del biennio oggetto di concordato, qualora permangano i requisiti che ne hanno consentito l'accesso (previsti dall'articolo 10 del D.Lgs. n. 13/2024) e non siano intervenute cause di esclusione (di cui all'articolo 11 del medesimo Decreto Legislativo), l'Agenzia delle Entrate formula una nuova proposta di concordato preventivo, per il biennio successivo e a cui il contribuente ha facoltà di aderire. Il concordato preventivo biennale,

ai sensi dell'articolo 21 del D.Lgs. n. 13/2024, cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta nel quale il contribuente cessa la propria attività oppure modifica l'attività svolta nel corso del biennio oggetto di concordato rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta antecedente il biennio stesso. Non si verifica la cessazione se per la nuova attività è previsto il medesimo indice sintetico di affidabilità di quella precedentemente esercitata. Con riguardo ai casi in cui gli effetti del concordato decade, l'articolo 22 del D.Lgs. n. 13/2024 disciplina quattro specifiche casistiche:

1. accertamento avente ad oggetto i periodi d'imposta oggetto di concordato preventivo biennale o in quello precedente, nei quali risulti l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'ineducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati ovvero risultano commesse violazioni di non lieve entità.
2. modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi da cui discenda una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli presi in considerazione per l'accettazione della proposta di concordato;
3. sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato;
4. è omesso il versamento delle somme dovute e rilevate mediante controllo automatizzato ai sensi dell'articolo 36-bis del D.P.R. n. 600/1973.

Per le variazioni di non lieve entità richiamate nel precedente nr. 1), si intendono:

- a) le violazioni previste dal D.Lgs. n. 74/2000 in relazione ai periodi d'imposta oggetto di concordato e ai tre periodi precedenti all'ammissione;
- b) la comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, in misura tale da determinare un minor reddito o valore della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30%;
- c) l'omessa presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi dell'I.R.A.P, omessa presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta, l'omessa presentazione della dichiarazione annuale dell'IVA, l'omessa (o non tempestiva) memorizzazione e trasmissione (o memorizzazione e trasmissione con dati incompleti o non veritieri) di operazioni imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, ovvero la mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto e contestate in numero pari o superiore a

tre, commesse in giorni diversi, l'omessa installazione o manomissione degli apparecchi per l'emissione di scontrino fiscale;

- d) il rifiuto di esibire o dichiarazione di non possedere o comunque sottrazione all'ispezione documentazione rilevante ai fini tributari in caso di accessi eseguiti ai fini dell'accertamento in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto.

Per quanto riguarda i contribuenti che aderiscono al regime forfetario si ribadisce che, per il periodo d'imposta 2024, il concordato preventivo è limitato ad una sola annualità. Non possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti che abbiano avviato l'attività nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta e che comunque abbiano in essere debiti tributari o per i quali siano rilevabili le medesime cause di esclusioni previste per i contribuenti per i quali si applicano gli indici sintetici di affidabilità. Decorso il biennio oggetto di concordato, se non sussistono tali cause di esclusione, l'Agenzia delle Entrate formula una nuova proposta di concordato biennale, che può essere oggetto di adesione da parte del contribuente.

Non diversamente da quanto previsto per i contribuenti cui si applicano gli ISA, gli effetti del concordato vengono meno qualora il contribuente cessi l'attività o modifichi l'attività esercitata rispetto a quella svolta nel periodo d'imposta precedente il biennio concordatario. Tale ultima circostanza non produce effetti qualora la nuova attività esercitata soggiaccia al medesimo coefficiente di redditività previsto per l'attività precedentemente svolta ai fini della determinazione del reddito. Le cause di decadenza del concordato preventivo biennale per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario, ove applicabili, sono le stesse previste per i contribuenti cui si applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale, elencati in precedenza. Con riguardo alle attività ispettive, nell'ambito del Decreto Legislativo in rassegna, viene previsto che per i periodi d'imposta oggetto di concordato, non possono essere effettuati gli accertamenti previsti dall'art. 39 del D.P.R. n. 600/1973 salvo che ricorrano le cause di decadenza per ciascuna categoria di contribuenti di cui agli articoli 22 e 33.

A conclusione della disamina sugli istituti qui operanti, occorre evidenziare che nell'ambito del Decreto in commento viene stabilito che l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di finanza debbano programmare l'impiego di maggiore capacità operativa ed intensificare l'attività di controllo nei confronti dei soggetti che non aderiscono al concordato o ne decadono.

Il FATF-GAFI aggiorna le linee guida sui “*titolari effettivi*” nei trust

di Manlio d'Agostino Panebianco

Il FATF-GAFI¹ nell'ambito delle proprie attività di analisi ed indirizzo, a Marzo 2024, ha rilasciato e reso pubblico il documento “*Guidance on Beneficial Ownership and Transparency of Legal Arrangements*”, ossia le nuove linee guida per il corretto *approccio basato sul rischio* in materia di titolarità effettiva e di trasparenza delle entità giuridiche diverse dalle società, concentrandosi - in particolar modo - sulla casistica dei *trust*.

Chiaramente, il FATF-GAFI si rivolge ad una platea di Governi e soggetti istituzionali, che a loro volta devono declinare tali indicazioni in apposite normative e/o regolamentazioni: pertanto, le indicazioni e considerazioni che seguono vanno lette come chiave interpretativa e metodologica della normativa nazionale, almeno sin quando i Regolatori non provvederanno a declinare e/o integrare in modo puntuale le normative nazionali e locali.

La centralità del *Risk-Based Approach* (RBA)

In tale contesto, prima di effettuare una disamina sul documento, sembra opportuno premettere e ribadire che il più volte richiamato approccio basato sul ri-

schio (*Risk-Based Approach*, RBA) è quell'obbligo che si correla direttamente e proporzionalmente al termine “*adeguata*” dell'obbligo di *Adeguata Verifica della Clientela*.

Invero, essendo un sistema di prevenzione, il grado di approfondimento richiesto nella conoscenza del cliente, è rapportato alla eventuale ed ipotetica possibilità che il cliente in oggetto possa compiere una o più operazioni direttamente riconducibili ai reati della famiglia del riciclaggio e/o del finanziamento del terrorismo (ML/TF), ovvero ad uno dei loro reati presupposto (come introdotto dalla VI Direttiva Antiriciclaggio²).

Per tale ragione – in una logica di *Risk Management*, anche in tale contesto - da un lato, si parla di “*esposizione al rischio*”; dall'altro, richiamando la IV Direttiva Antiriciclaggio³ in merito alle *Persone Esposte Politicamente* (ossia, in caso di rischio elevato), è opportuno evidenziare come non è possibile, *a priori*, poter stabilire una generale e diffusa disposizione di “*astensione*”⁴, bensì viene richiesto di procedere con maggiore cautela ed approfondimento (tanto di metodo, quanto di merito).

¹ La Financial Action Task Force (FATF-GAFI) è un organismo intergovernativo indipendente che sviluppa e promuove politiche per proteggere il sistema finanziario globale dal riciclaggio di denaro, dal finanziamento del terrorismo e dal finanziamento di proliferazione delle armi di distruzione di massa: in particolare, le Raccomandazioni del FATF-GAFI sono riconosciute come global standard in materia antiriciclaggio (AML) e antiterrorismo (CFT).

² Direttiva (UE) 2018/1673 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 23 ottobre 2018 sulla lotta al riciclaggio di denaro mediante il diritto penale

³ DIRETTIVA (UE) 2015/849 DEL PARLAMENTO EUROPEO E DEL CONSIGLIO del 20 maggio 2015 relativa alla prevenzione dell'uso del sistema finanziario a fini di riciclaggio o finanziamento del terrorismo, che modifica il regolamento (UE) n. 648/2012 del Parlamento europeo e del Consiglio e che abroga la direttiva 2005/60/CE del Parlamento europeo e del Consiglio e la direttiva 2006/70/CE della Commissione.

⁴ Infatti, il considerando (33) recita, *expressis verbis*: “Gli obblighi relativi alle persone politicamente esposte hanno natura preventiva e non penale, e non dovrebbero essere interpretate come volte a stigmatizzare tali persone in quanto soggetti coinvolti in attività criminali. Rifiutare un rapporto d'affari con una persona semplicemente in ragione del fatto che questa è politicamente esposta è in contrasto con la lettera e con lo spirito della presente direttiva nonché con le raccomandazioni riviste del GAFI”.



In tal senso, in via del tutto analogica, sembra opportuno (quantomeno da un punto di vista metodologico), poter richiamare e mettere in relazione il *Risk Based Approach* con il “*principio di accountability*” definito dal Regolamento UE 2016/679 (GDPR)⁵, che sancisce una responsabilizzazione dinamica ed *in itinere*.

Il focus: le “entità giuridiche” diverse dalle società

Uno dei *focus* messi in evidenza nel documento riguarda il rafforzamento dell’approccio preventivo, ossia basato sul rischio, garantendo che siano raccolte - nello specifico ambito dei trust, fiduciarie, ed altre entità giuridiche assimilabili – almeno le seguenti informazioni di dettaglio: sul disponente(i), fiduciario(i), tutore(i) e beneficiario(i), o classi(i) di beneficiari e qualsiasi altra persona che esercita il controllo effettivo finale. In tale contesto, è oppor-

tuno evidenziare come - ai sensi dell’art. 22 del Decreto Legislativo 21 novembre 2007, n.231 e ss.mm. ii - in Italia, l’attuale e vigente normativa, prevede già tale granularità di informazione⁶ che devono essere rese dal cliente, nello spirito di collaborazione, nonché al fine di favorire e mettere in condizione i destinatari del Decreto di poter assolvere correttamente agli obblighi in materia di Adeguata Verifica della Clientela⁷.

Per meglio comprendere questa le ragioni di una specifica attenzione su tale categoria di clienti, è necessaria una considerazione di merito.

Invero, se da un lato è opportuno premettere che i trust espressi e le entità giuridiche assimilabili, sono normalmente costituite per scopi legittimi; d’altro canto, è pur vero che l’osservazione (anche degli esiti di indagini, a livello globale) portano ad innalzare il livello di attenzione quando questi istituti giuridici,

⁵ Si richiama l’articolo 5 co.2

⁶ *Expressis verbis*, “5. I fiduciari di trust espressi, disciplinati ai sensi della Legge 16 ottobre 1989, n. 364, ottengono e detengono informazioni adeguate, accurate e aggiornate sulla titolarità effettiva del trust, per tali intendendosi quelle relative all’identità del fondatore, del fiduciario o dei fiduciari, del guardiano ovvero di altra persona per conto del fiduciario, ove esistenti, dei beneficiari o classe di beneficiari e delle altre persone fisiche che esercitano il controllo sul trust e di qualunque altra persona fisica che esercita, in ultima istanza, il controllo sui beni conferiti nel trust attraverso la proprietà diretta o indiretta o attraverso altri mezzi. I fiduciari di trust espressi conservano tali informazioni per un periodo non inferiore a cinque anni dalla cessazione del loro stato di fiduciari e le rendono prontamente accessibili alle autorità di cui all’articolo 21, comma 2, lettera a) e b). I medesimi fiduciari che, in tale veste, instaurano un rapporto continuativo o professionale ovvero eseguono una prestazione occasionale dichiarano il proprio stato ai soggetti obbligati”.

⁷ *Expressis verbis*, “1. I clienti forniscono per iscritto, sotto la propria responsabilità, tutte le informazioni necessarie e aggiornate per consentire ai soggetti obbligati di adempiere agli obblighi di adeguata verifica.”

sono costituiti ed impiegati per finalità illecite, riuscendo così ad eludere le misure di contrasto al riciclaggio ed al terrorismo, in particolar modo in materia di individuazione dei titolari effettivi.

In tal caso, si assiste ad un *utilizzo improprio* dell'istituto in questione, che può essere classificato e definito come "abuso".

D'altro canto, l'indicazione del FATF-GAFI è di indirizzare tutti i Paesi verso una accessibilità a tali informazioni anche da parte delle Autorità competenti, in ottica di rispetto della Raccomandazione 10 (R.10) e nella Raccomandazione 22 (R.22).

In effetti, ritornando al nostro Paese, tale accessibilità verrebbe garantita dal Registro nazionale dei *titolari effettivi*⁸, la cui alimentazione era partita alla fine del 2023, poi congelata da un ricorso giurisdizionale di merito.

I charitable and non-charitable trusts

Dall'analisi del documento, appare evidente come il FATF-GAFI si concentri, *inter alia*, ad una specifica categoria di trust che, potrebbe rappresentare alcune criticità, quantomeno potenzialmente legate ad usi distorti.

Per tale ragione, marca la differenza tra due diverse tipologie di trust: un primo, definito come "*trust for person*" (ossia in favore di persone, beneficiarie); ed un secondo, di scopo (*charitable or non-charitable*), individuando in quest'ultima categoria, una difficoltà aggiuntiva e marginale nella individuazione dei beneficiari, con una correlata maggiore esposizione al rischio di riciclaggio e/o finanziamento del terrorismo.

Invero, i *Charitable trusts* vengono normalmente istituiti per promuovere e supportare una particolare finalità di beneficenza, oppure categorie di persone, con

⁸ Come sezione speciale del Registro delle imprese, delle informazioni complete ed aggiornate dei titolari effettivi di persone giuridiche e trust.



l'effetto di non avere, *de facto*, beneficiari identificabili. Inoltre, molto spesso, con riferimento ad alcuni quadri normativi di riferimento, non è applicabile la regola di contrasto alla indeterminatezza della durata (cosiddetta, *The Rule Against Perpetuities*), correlando la durata del trust allo scopo di beneficenza.

Ovviamente, anche in tale casistica, è opportuno sottolineare che questi Istituti - in generale - sono posti in essere in buona fede e con la finalità del perseguimento di obiettivi di bene collettivo ma, è altrettanto vero, che non si possa assumere *a priori*, né tantomeno in termini assoluti, che presentino un rischio basso.

Infatti, proprio in ragione delle caratteristiche che li connotano, in caso di uso improprio (ossia, *abuso*) questi hanno una esposizione maggiore al rischio di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo.

Pertanto, è necessario che - di volta in volta - sia necessario ed opportuno procedere in modo puntuale con valutazione di merito, in ragione del contesto, del

quadro giuridico, e dei singoli soggetti coinvolti, in declinazione dell'*approccio basato sul rischio*.

Comprendere e valutare i rischi associati ai trust e ad accordi giuridici simili

Come già evidenziato, al fine di poter meglio comprendere e soprattutto valutare (in senso ad un *Risk Assessment*) l'esposizione al rischio ai reati della famiglia del riciclaggio e del finanziamento del terrorismo (ML/TF) - in particolar modo con riferimento ed associati ai trust ed agli istituti giuridici che hanno simile natura⁹ - è necessario effettuare le conseguenti valutazioni circa gli elementi che li caratterizzano, inseriti nel contesto (sociale, economico, e giuridico) in cui gli stessi operano.

In effetti, il FATF-GAFI evidenzia come nella maggior parte dei casi i rischi di ML/TF sono comunemente associati ai modi in cui questi "*strumenti*" possono rappresentare ostacoli alla trasparenza. A mero titolo esemplificativo, il FATF-GAFI fa riferimento a:

- la natura privatistica degli accordi;
- la individuazione e la scelta del quadro legale e normativo di riferimento¹⁰;
- la facilità di creazione ed istituzione;
- la flessibilità dell'istituto scelto;
- la (potenziale) sovrapposizione di funzione in più ruoli del trust¹¹;
- le clausole di fuoriuscita;
- i criteri e le modalità di tutela del patrimonio assegnato.

⁹ Si fa chiaro riferimento alla possibile creazione di schermi che possono ostacolare l'individuazione dei beneficiari e dei titolari effettivi, nonché la riconduzione delle operazioni richieste e poste in essere (tracciabilità), agli stessi.

¹⁰ È opportuno evidenziare come l'articolo 6 della Convenzione dell'Aia rileva che un trust è disciplinato dalla legge scelta dal disponente (in modo implicito o esplicito): ciò significa che i disponenti rimangono liberi di scegliere in quale quadro giuridico creare un trust e, quindi, le garanzie associate. La scelta della legge potrebbe comportare rischi di riciclaggio/finanziamento del terrorismo perché, ad esempio, potrebbe portare ad un "arbitraggio normativo" o a complicazioni nel giudicare questioni relative al trust quando, ad esempio, lo stesso è costituito secondo le leggi di una giurisdizione e, poi amministrato in un'altra.

¹¹ Le regole su quanti ruoli può avere - in un singolo trust - la medesima persona (disponente, trustee, e beneficiario) variano a seconda dei diversi framework normativi. Se da un lato è consentito un certo livello di flessibilità per i trust, in particolare in una condizione *inter vivos* (a mero titolo esemplificativo, quando il disponente agisce anche come trustee o uno dei trustee, o come protettore o uno dei protettori); d'altro canto, si potrebbe configurare una circostanza potenzialmente anomala e rischiosa, quando il disponente coincide con il beneficiario (in particolare se è l'unico). In tal caso, sembra opportuno e necessario, dover effettuare degli specifici e puntuali approfondimenti di merito, in specie sulla natura e sullo scopo del trust stesso.





Ai precedenti, si aggiungono anche le modalità di costruzione e combinazione dei diversi elementi (*supra* citati, nonché ulteriori): invero, in particolar modo nei trust, talvolta derivano dalla complessità e dalla difficoltà di comprensione dei legami tra il beneficiario e gli altri attori/esponenti dell'istituto giuridico prescelto ed implementato.

Ovvero, ancora.

Dal riferimento alla legislazione/normativa applicabile e/o dalla strutturazione multi-giurisdizionale che li caratterizza, ad esempio: quando la collocazione geografica del luogo di amministrazione, l'ubicazione del patrimonio e/o del bene conferito nel trust, la sede del trust e/o la residenza anagrafica di un (o più) disponente e/o del beneficiario si trovano in giurisdizioni (Paesi) differenti, risulta chiaro ed evidente come aumenti il livello di complessità e di difficoltà per procedere – in modo adeguato - alla raccolta e verifica delle informazioni, nonché all'identificazione degli effettivi beneficiari.

In tal senso, è opportuno evidenziare che le Raccomandazioni del FATF-GAFI evidenziano come molti Paesi non abbiano (ancora) uno specifico quadro legislativo e normativo, con la conseguenza che potrebbero non dare il corretto riconoscimento legale

ai trust. D'altro canto, non esiste una disposizione sovranazionale in tal senso, per obbligare i singoli Paesi a dotarsene.

Tale circostanza genera come effetto diretto che una persona residente in uno di questi Paesi sia indirizzata a creare eventuali trust (per gestire i propri beni), seguendo una disciplina di un Paese diverso dal proprio di residenza/stabilimento.

Circa tali aspetti, al fine di garantire che i rischi siano adeguatamente compresi e mitigati, la INR.25 richiede che i singoli Paesi valutino i rischi di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo (associati a diversi tipi di trust e altri istituti giuridici simili) disciplinati dalla propria legislazione domestica, e adottino misure adeguate per identificare, gestire e mitigare i rischi che essi comportano. Tale valutazione del rischio dovrebbe considerare (almeno):

- le particolari vulnerabilità che il Paese deve affrontare in relazione ai trust e ad altri istituti giuridici simili, e;
- quanto la specifica legislazione/normativa applicabile possa favorire eventuali operazioni connesse con i reati della famiglia del riciclaggio e/o del finanziamento del terrorismo (ML/TF), ovvero ad uno dei loro reati presupposto.



Meccanismi di prevenzione e mitigazione del rischio

Al fine di evitare spiacevoli *misunderstanding*, come già evidenziato in premessa, è necessario ribadire che il FATF-GAFI, attraverso le proprie linee guida, si rivolge ai Paesi ed alle Autorità competenti (tanto nazionali, quanto sovranazionali), e non direttamente ai destinatari delle disposizioni in materia di contrasto al riciclaggio ed al finanziamento del terrorismo. Tale precisazione sembra opportuna per poter interpretare ed indirizzare correttamente le indicazioni che vengono fornite. Quanto riportato di seguito, pertanto, è da leggersi nell'ottica di una possibile e attesa evoluzione delle disposizioni che saranno implementate in un prossimo futuro.

In primis, secondo il FATF-GAFI, i Paesi dovrebbero adottare misure adeguate per gestire e mitigare i rischi identificati nella valutazione del rischio (*Risk Assessment*) sulla base dei requisiti stabiliti nella R.25 e in altre raccomandazioni pertinenti (ovvero R.10,

R.24 e R.22). Per consentire ciò, la valutazione del rischio dovrebbe essere completa e prevedere un'analisi sufficiente: (a) delle fonti, (b) della natura e (c) dell'entità del rischio coinvolto.

Pertanto, per mitigare i rischi sopra menzionati sarà opportuno stabilire - in modo chiaro ed inequivocabile - le singole "specificità" che caratterizzano ciascuna tipologia di trust e/o istituto giuridico analogo, in particolare riferendosi alle finalità dell'accordo.

Nel documento di marzo 2024, vengono individuate delle misure preventive di mitigazione del rischio, suddivise in "*obbligatorie*" (ai sensi della R.25, o R.22/R.23), ed altre che -andando oltre gli standard esistenti - sono classificabili come "*aggiuntive*", sebbene tuttavia potrebbero risultare molto utili nel processo di mitigazione dei rischi.

Alla prima categoria (*obbligatorie*) appartengono:

- una profonda ed adeguata comprensione dei rischi rilevanti inerenti i reati della famiglia del riciclaggio e/o del finanziamento del terrorismo;
- le sanzioni per i trust che operano nel proprio Paese, ma aggirano i requisiti di registrazione registrandosi in un altro Paese;
- i meccanismi per effettuare la sorveglianza ed il controllo sulle persone che amministrano trust che non sono TCSP¹² (ad esempio, avvocati, commercialisti, e assimilabili);
- i meccanismi per garantire una corretta *due diligence* da parte delle istituzioni finanziarie, ovvero di quanti esercitano una attività o professione non finanziaria (FI¹³/DNFBP¹⁴), e che sono designati ad intrattenere rapporti commerciali con trust o istituti giuridici simili (ove applicabile, e verificando che siano compliant con un approccio basato sul rischio);
- i meccanismi per approfondire (anche *in itinere*) sulle violazioni dei requisiti di registrazione e/o delle regole di individuazione e comunicazione dei titolari effettivi (ove esistenti), ponendo particolare attenzione alla maggiore esposizione al rischio emergente;
- individuando e garantendo l'attuazione di sufficienti poteri esecutivi alle autorità competenti;
- individuando e garantendo sufficienti poteri di verifica ed attuazione al *registro dei trust* (se esistente), al registro dei *titolari effettivi* (se esistente),

¹² Per TCSP si intendono i "trust and company service providers", come definiti nel documento FATF "Guidance on Risk-Based Approach for Trust & Company Service Providers" (2019).

¹³ Financial Institution

¹⁴ Designated Non-Financial Business or Profession

in capo alle Autorità deputate al controllo ed alla supervisione dei TCSP e/o ad altro ente pubblico pertinente;

- introdurre un regime di cooperazione internazionale per favorire la celerità e l'efficienza, in relazione alle informazioni (in specie quelle sulla titolarità effettiva sui trust e accordi giuridici simili).

Alle precedenti, si propone di adottare anche ulteriori misure di mitigazione, quali:

- un registro dei trust amministrati nel Paese, o per i quali il trustee (o equivalente) agisce/opera nel Paese;
- un registro dei trust disciplinati da specifiche normative di un Paese (in cui tale quadro legislativo/normativo prevede il riconoscimento giuridico, solo in presenza della registrazione in tale elenco);
- stabilire quali siano i requisiti per l'ottenimento della licenza/autorizzazione, ovvero per la registrazione per i fiduciari professionisti;
- l'applicazione delle Raccomandazioni da R.10 a R.12 inerenti i (i) trustee non professionisti; e gli (ii) amministratori professionisti di trust che non sono TCSP;
- i meccanismi che regolamentano i requisiti di informativa agli istituti giuridici che desiderano operare, possedere beni significativi o richiedere la registrazione in un Paese; inoltre, applicare obblighi di informativa agli istituti giuridici che ricevono finanziamenti da fonti estere e/o da fonti ritenute ad alto rischio;
- introdurre modalità grazie alle quali gli attori di settori specifici - in particolare quelli ritenuti a rischio più elevato - possano individuare e segnalare attività anomale e/o maggior rischio;
- introdurre misure legislative, quali ad esempio, disposizioni per contrastare gli abusi; individuando eventualmente specifici limiti per condotte particolarmente vulnerabili agli abusi, nonché quali obblighi di comunicazione siano in capo agli altri soggetti del trust; etc.

Sul punto, viene chiaramente evidenziato come negli standard FATF-GAFI, non esista alcun requisito obbligatorio per istituire la registrazione di trust espressi e istituti giuridici simili disciplinati dalla legge di un Paese: in tale contesto, emerge la consapevolezza come in ciascun Paese possano esistere e/o emergere difficoltà a stabilire in che misura vi sia un utilizzo estero dei trust rispetto al proprio quadro regolamentare/normativo/legislativo interno.

Pertanto, ciascun Paese dovrebbe effettuare una puntuale valutazione delle proprie vulnerabilità rispetto al proprio quadro giuridico, al fine di prevenire e mitigare potenziali abusi di riciclaggio/finanziamento del terrorismo.

Tale quadro delineato dal “*Guidance on Beneficial Ownership and Transparency of Legal Arrangements*” fa comprendere - come nel prossimo futuro - i destinatari della disciplina di prevenzione antiriciclaggio, saranno chiamati a revisionare le proprie *policy* di approccio basato sul rischio. Essendo una attività complessa, quindi, potrebbe essere ragionevole iniziare un percorso di avvicinamento e di convergenza verso la nuova compliance attesa.

CONTROVERSIE di lavoro?
La **SOLUZIONE** è qui!

ALL-IN **V**ERTENZE

*Il nuovo software per la **verifica**
delle **carriere retributive***

Il nuovo tool **ALL-IN Vertenze** semplifica la gestione delle controversie tra datore di lavoro e dipendenti.

I VANTAGGI

- **Organizzazione:** Raccoglie in maniera ordinata le informazioni relative alle vertenze, inclusi documenti, comunicazioni e dati pertinenti.
- **Tracciabilità:** Permette di tenere traccia dei progressi delle vertenze e delle scadenze associate, garantendo che nessuna fase venga trascurata.
- **Automatizzazione:** La creazione di documenti riduce il rischio di errori umani.
- **Reportistica e Analisi:** Analizzando i dati delle vertenze è possibile identificare tendenze o problemi ricorrenti.
- **Conformità Normativa:** Aiuta a garantire che tutte le fasi delle vertenze siano condotte in conformità con le leggi e i regolamenti del lavoro.

Un tool per le vertenze di lavoro è un'importante risorsa per le aziende, i consulenti e i professionisti delle risorse umane, che **semplifica la gestione delle controversie** sul posto di lavoro e **riduce i rischi legali**.

ALL-IN LAVORO

In **ALL-IN Lavoro**, la KNOWLEDGE BASE di SEAC, trovi non solo **editoria, news e formazione**, ma anche **applicativi** che consentono di **organizzare l'attività, migliorare la collaborazione** e favoriscono le **decisioni basate sui dati**, pilastro fondamentale per l'efficacia e la crescita di un'organizzazione.

ALL-IN

Molto più di una banca dati

SEAC

T. 0461.1636162
seactel@seac.it

all-in-lavoro.seac.it

Il “nuovo PNRR” italiano

di Luca Ceva Bovio

A seguito dell'emergenza COVID-19, i leader dell'Unione Europea, hanno unitariamente definito un piano di ripresa che aiuterà tutti gli stati dell'Unione a sistemare i danni economici e sociali causati dall'emergenza sanitaria da coronavirus e favorire lo sviluppo delle basi per rendere le economie e le società dei paesi più sostenibili, resilienti e preparate alle sfide e alle opportunità della transizione ecologica e digitale.

In tale contesto, l'iniziativa N.G.E.U.¹ ha inteso indirizzare maggiori risorse verso quei Paesi, come l'Italia, che hanno recentemente sofferto di bassa crescita economica ed elevata disoccupazione.

Il meccanismo di allocazione delle risorse in parola tra gli Stati riflette, infatti, non solo variabili strutturali come la popolazione, ma anche variabili contingenti come la perdita di prodotto interno lordo legato alla pandemia.

Per questi motivi, nella prima stesura, definitivamente approvata con Decisione di esecuzione del Consiglio Ecofin del 13 luglio 2021, sono state riconosciute all'Italia risorse per:

- 191,5 miliardi di euro con il Dispositivo europeo per la Ripresa e la Resilienza, da impiegare nel periodo 2021-2026, di cui 68,9 miliardi di euro per sovvenzioni a fondo perduto (36 %) e 122,6 miliardi di euro in prestiti (64 %);
- 14,4 miliardi con il programma React EU², da impiegare negli anni 2021-2022, alla cui dotazione si

aggiungono 30,64 miliardi di risorse nazionali derivanti dalla programmazione nazionale aggiuntiva, portando il totale delle risorse del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza italiano a complessivi 236,5 miliardi di euro.

L'intera iniziativa della Commissione europea è strutturata su tre pilastri:

- sostegno agli Stati membri per investimenti e riforme;
- rilanciare l'economia dell'UE incentivando l'investimento privato;
- trarre insegnamento dalla crisi.

È in questo contesto che si inserisce il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza, lo strumento che traccia gli obiettivi, le riforme e gli investimenti che l'Italia intende realizzare grazie all'utilizzo dei fondi europei in parola.

Il PNRR originario del Governo Draghi, si articolava originariamente in 6 Missioni, che rappresentavano le aree “tematiche” strutturali di intervento:

1. Digitalizzazione, innovazione, competitività, cultura e turismo;
2. Rivoluzione verde e transizione ecologica;
3. Infrastrutture per una mobilità sostenibile;
4. Istruzione e Ricerca;
5. Inclusione e Coesione;
6. Salute.

¹ Con l'avvio del periodo di programmazione 2021-2027 e il potenziamento mirato del bilancio a lungo termine dell'UE l'attenzione è stata posta sulla nuova politica di coesione e sullo strumento finanziario denominato NextGenerationEU, uno strumento temporaneo da 750 miliardi di euro pensato per stimolare una “ripresa sostenibile, uniforme, inclusiva ed equa”, volta a garantire la possibilità di fare fronte a esigenze impreviste, il più grande pacchetto per stimolare l'economia mai finanziato dall'UE..

² REACT-EU è un programma che mira a riparare i danni sociali ed economici causati dalla pandemia di COVID-19 e a preparare una ripresa verde, digitale e resiliente.



La cabina di regia³, prevista all'interno della Struttura di Missione del PNRR della nuova "governance" del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza adottata con il D.L. n.13 del 24 febbraio 2023 convertito con modificazioni dalla Legge 21 aprile 2023, n. 41, con proposta approvata in data 27 luglio 2023, ha avanzato una revisione del Piano, condotta attraverso una stretta sinergia con tutte le amministrazioni titolari e con la proficua collaborazione con la Commissione Europea sia a livello tecnico, sia a livello politico.

Il Parlamento ha approvato mediante due distinte risoluzioni la proposta di revisione il 1° agosto 2023.

Il 7 agosto 2023 la proposta è stata trasmessa ai servizi della Commissione Europea e il 4 settembre 2023 è iniziato l'iter istruttorio, concluso con la decisione approvata l'8 dicembre 2023 dal Consiglio Ecofin dell'Unione Europea con la modifica del PNRR italiano originario, dopo che la Commissione Europea il 24 novembre 2023 aveva approvato la *Council Imple-*

*menting Decision*⁴ (CID), che introduceva una serie di nuove misure assegnate al Ministero, strategiche per il potenziamento del sistema produttivo.

Contestualmente il Consiglio Ecofin dell'Unione Europea ha dato il via libera alla revisione dei Piani di 12 altri stati membri dell'UE: Belgio, Bulgaria, Croazia, Cipro, Finlandia, Germania, Grecia, Irlanda, Lettonia, Polonia, Romania e Ungheria.

Il nuovo PNRR italiano comprende 145 misure nuove o modificate, tra cui quelle della nuova Missione 7 dedicata a REPowerEU⁵.

Tali misure sono dirette a rafforzare riforme fondamentali in settori quali la giustizia, gli appalti pubblici e il diritto della concorrenza. Una serie di investimenti nuovi o rafforzati mirati a promuovere la competitività e la resilienza dell'Italia, nonché la transizione verde e digitale che abbraccia settori quali le energie rinnovabili, le catene di approvvigionamento verdi e le ferrovie.

³ La Cabina di Regia ha poteri di indirizzo, impulso e coordinamento generale sull'attuazione degli interventi del PNRR. Alle sedute della Cabina di Regia partecipano, oltre i Ministri e i Sottosegretari di Stato alla Presidenza del Consiglio dei Ministri competenti in ragione delle tematiche affrontate in ciascuna seduta, i Presidenti di Regioni e delle Province autonome di Trento e di Bolzano quando sono esaminate questioni di competenza regionale o locale, nonché il Presidente della Conferenza, su questioni d'interesse di più Regioni o Province autonome. Possono essere inoltre invitati, a seconda della tematica affrontata, i rappresentanti dei soggetti attuatori e dei rispettivi organismi associativi e i referenti o rappresentanti del partenariato economico e sociale.

⁴ Decisione attuativa del Consiglio.

⁵ Un supporto al sistema produttivo per realizzare la transizione ecologica, rafforzare le reti di distribuzione di energia, accelerare la produzione di fonti rinnovabili, aumentare l'efficienza energetica e creare competenze sul tema green nel settore pubblico e privato.



Le modifiche hanno determinato l'aumento:

- delle risorse complessive destinate agli investimenti da 191,5 a 194,3 miliardi (un incremento di 2,7 miliardi quota ETS⁶ e ulteriori 145 milioni a fondo perduto);
- del numero complessivo delle riforme che sale a 66 (7 nuove di cui 5 in REPowerEU);
- del numero complessivo delle missioni che salgono da 6 a 7, con l'introduzione di una nuova missione dedicata al REPowerEU;
- del numero complessivo tra Milestone e Target che salgono da 527 a 614;
- delle risorse destinate al contributo alla transizione green che sale dal 37,5% al 39,5%;
- delle risorse destinate al contributo alla transizione digitale che salgono dal 25,1% al 25,5%.

In materia di giustizia, è stato confermato il percorso di smaltimento dell'arretrato della giustizia civile. I target intermedi dovranno essere raggiunti entro dicembre 2024 e i target finali entro giugno 2026.

I nuovi obiettivi, approvati dalla Commissione europea, prevedono:

- entro dicembre 2024 la riduzione del 95% del numero delle cause pendenti nel 2019 da più di tre anni presso i tribunali civili e quelle pendenti da più di due anni presso le corti di appello civili;

- entro giugno 2026 lo smaltimento del 90% dei fascicoli civili pendenti fino al 2022. Sempre entro giugno 2026 si dovrà ridurre il tempo di trattazione dei processi: la riduzione dovrà essere, rispetto al 2019, del 40% per il settore civile e del 25% per quello penale.

In sostanza, da luglio 2026 dovrà essere in carico presso gli organi giudiziari una minima quota percentuale di arretrato civile e, comunque, le cause dovranno essere concluse più velocemente. La fine di giugno 2026 è segnata nel cronoprogramma degli obiettivi del PNRR anche quale termine fissato per la digitalizzazione massiva dei fascicoli giudiziari.

Gli obiettivi relativi al settore dei contratti pubblici, tra cui rientra quello relativo al sistema nazionale di "e-procurement"⁷ previsto per dicembre 2023, sono stati confermati. A partire dal 1° gennaio 2024, per effetto delle disposizioni contenute nel nuovo codice appalti, ha preso avvio la digitalizzazione degli appalti pubblici. Sono state inoltre introdotte varie misure di accompagnamento dell'attuazione del nuovo Codice dei contratti pubblici, a sostegno del processo di qualificazione, professionalizzazione e digitalizzazione delle stazioni appaltanti, in particolare a livello locale.

In materia di concorrenza sono stati presi sette nuovi impegni. È prevista maggiore trasparenza dei fornitori al dettaglio di gas e la portabilità dei dati delle sca-

⁶ Enti del Terzo Settore.

⁷ L'e-procurement, dall'inglese "Approvvigionamento Elettronico", promuove la domanda pubblica di innovazione mirando alla semplificazione, digitalizzazione e trasparenza delle procedure di aggiudicazione e gestione dei contratti pubblici.

tole nere assicurative a maggior tutela dei consumatori. Sono state annunciate alcune semplificazioni per le vendite promozionali e il riordino della normativa su start-up, PMI innovative e venture capital. Infine, è stato mantenuto e rafforzato l'impegno a rivedere la normativa sulle concessioni autostradali nel 2024, anche con misure a tutela degli utenti.

Per ridurre gli ormai noti cronici ritardi di pagamento delle pubbliche amministrazioni e rafforzare i sistemi di audit e controllo, sono stati programmati specifici target nel 2025, attraverso la messa in atto di specifici piani di azione e organizzativi, incluso il rafforzamento del personale, per superare le difficoltà ancora presenti. Verrà inoltre creata una piattaforma digitale "Digital Hub"⁸ dedicata per semplificare l'interazione tra imprese e amministrazioni.

In sintesi, il "Digital Hub" permette alla Pubblica Amministrazione di facilitare e automatizzare i controlli attinenti a stati, fatti e qualità delle imprese e dei loro amministratori e, in prospettiva, di oltrepassare per sempre la logica del "pezzo di carta" (che si tratti di un certificato o di un'autocertificazione dell'impresa), transitando dall'uso di documenti "statici" (cartacei, pdf) allo scambio di dati interoperabili "dinamici".

In questa fase iniziale il servizio è stato adottato nelle Pubbliche Amministrazioni altamente automatizzate a livello centrale attraverso specifici accordi, per poi gradualmente sviluppare il modello anche alle Pubbliche Amministrazioni territoriali.

In materia di nuove riforme, con la revisione del Piano sono stati inoltre introdotti il riordino e la razionalizzazione degli incentivi alle imprese, che saranno compiuti in attuazione della Legge 27 ottobre 2023, n. 160.

La riforma in parola prevede la semplificazione del quadro degli incentivi e il rafforzamento della piattaforma "incentivi.gov.it"⁹ e del Registro Nazionale degli Aiuti di Stato (RNA)¹⁰, con al fine di fornire alle imprese degli strumenti informativi semplici ed efficienti.

Il Registro risponde all'esigenza di dotare il Paese di uno strumento agile ed efficace per verificare che le agevolazioni pubbliche siano concesse nel rispetto delle disposizioni previste dalla normativa comunitaria, specie al fine di evitare il cumulo dei benefici e, nel caso degli aiuti "de minimis", il superamento del massimale di aiuto concedibile imposto dall'Unione europea¹¹.

È inoltre prevista la riforma della politica di coesione, al fine di fortificare l'approccio orientato ai risultati e ad assicurare la tempestiva realizzazione degli interventi prioritari e complementari con il PNRR.

In tal senso, al fine di migliorare la competitività delle imprese e la transizione verde e digitale è previsto una maggiore concentrazione degli sforzi su servizi di base, infrastrutture essenziali, miglioramento del contesto imprenditoriale e della qualità della vita dei cittadini. L'obiettivo è assicurare il rispetto dei requisiti fissati dalle condizioni abilitanti e la tempestiva attuazione degli interventi.

Per quanto concerne il nuovo capitolo del REPowereEU è previsto:

1. la riduzione dei costi di connessione alle reti del gas degli impianti per la produzione di biometano, derivanti da rifiuti organici urbani o scarti agricoli, al fine di favorire l'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili;
2. l'utilizzo di contratti innovativi e nuovi strumenti finanziari - Power Purchasing Agreement (P.P.A.), per garantire remunerazione stabile a chi investe nelle fonti rinnovabili e fornire una maggiore stabilità ai ricavi degli investitori, al fine di incoraggiare la costruzione di nuovi impianti, concorrendo così agli obiettivi di sostenibilità;
3. una formazione specifica per i lavoratori del settore privato e della Pubblica Amministrazione per rafforzare le competenze verdi - Green Skills. In particolare, tenuto conto del ruolo centrale delle

⁸ Il Digital Hub rappresenta una svolta nel rapporto tra imprese e Pubblica Amministrazione. Attraverso l'utilizzo di algoritmi aperti certificati e API, questa innovativa piattaforma promette di rendere più efficiente e trasparente la comunicazione tra i due attori, superando i limiti dell'autocertificazione.

⁹ Incentivi.gov.it è lo strumento del Ministero delle Imprese e del Made in Italy dedicato alla ricerca degli incentivi a favore di imprese e cittadini.

¹⁰ Il Registro Nazionale degli aiuti di Stato, è operativo a partire dal 12 agosto 2017 a seguito della pubblicazione il 28 luglio 2017 del Regolamento n. 115 del 31 maggio 2017 e del Decreto del Direttore generale per gli incentivi alle imprese che ne disciplinano il funzionamento e contiene informazioni riguardanti gli aiuti:

- di Stato autorizzati dalla Commissione o concessi in base ad un regolamento di esenzione;
- "de minimis" concessi ai sensi del Regolamento (UE) 1407/2013;
- concessi a titolo di compensazione per i Servizi di interesse economico generale, ivi compresi quelli in "de minimis" ai sensi del Regolamento (UE) n. 360/2012, nonché l'elenco dei soggetti tenuti alla restituzione degli aiuti dichiarati incompatibili in applicazione della cosiddetta "regola Deggendorf".

¹¹ https://www.rna.gov.it/sites/PortaleRNA/it_IT/home.

amministrazioni locali per lo sviluppo sul territorio delle iniziative in materia di efficienza energetica e produzione da fonti rinnovabili, è previsto il rafforzamento delle competenze specialistiche in materia;

4. la Revisione dei Sussidi Ambientalmente Dannosi (S.A.D.) a partire dal 2026;
5. l'adozione di un Testo unico per le procedure in materia di energie rinnovabili, al fine di superare la complessità e l'incertezza dei processi autorizzativi che rappresentano oggi un ostacolo ad un utilizzo superiore delle fonti rinnovabili. L'intervento normativo sarà abbinato da una piattaforma digitale per agevolare le interazioni tra imprese e amministrazioni coinvolte.

La modifica del PNRR acconsentita dalla Commissione, nel rispetto degli obiettivi e dei cronoprogrammi, prevede comunque il finanziamento di nuove misure, l'aumento di risorse a favore di altre misure, la riprogrammazione di alcuni interventi e l'impiego di alcune economie sviluppatesi nella fase di avvio del Piano.

Per i progetti in linea con i target del PNRR sono stati salvaguardati i finanziamenti nell'ambito del PNRR. Per tutti gli altri sarà comunque assicurata la copertura finanziaria.

Tra gli investimenti più importanti per le imprese, troviamo la cd. "TRANSIZIONE 5.0", che rappresenta un programma con una dote finanziaria di circa 6,3 miliardi di euro, diretto a rinforzare gli investimenti in efficientamento energetico, l'uso di energie rinnovabili e la formazione del personale per migliorare l'efficienza energetica e la tutela dell'ambiente, nella transizione verso un'economia a zero emissioni. È l'evoluzione del predecessore "TRANSIZIONE 4.0" e si basa sul credito d'imposta. Il fine è raggiungere un rilevante risparmio energetico in due anni, anche per le industrie ad elevato consumo energetico.

Con una dotazione di 320 milioni di euro, molto inferiore a quella predetta, troviamo gli investimenti di "supporto alle p.m.i. per l'autoproduzione di energia da F.E.R.¹²".

¹² F.E.R. è l'acronimo di Fonte di Energie Rinnovabili. Con questa sigla vengono classificate tutte le forme di energia il cui sfruttamento non comporta un impoverimento della loro fonte di origine. Rientrano in questa classificazione l'energia solare, eolica, idraulica e geotermica e quella derivante dalle biomasse (legno e pellet) a condizione che il loro tempo di utilizzo sia compatibile con quello di ripristino.



L'investimento in parola punta ad attivare impieghi pari al doppio della dotazione ed è finalizzato a fornire alle piccole e medie imprese supporto finanziario per l'acquisto di beni necessari all'autoproduzione, all'autoconsumo o allo stoccaggio e accumulo di energia prodotta da fonti energetiche rinnovabili (F.E.R.).

Ad aggiunta degli investimenti iniziali nell'ambito dei cd. parchi "AGRISOLARE", sono state stanziati altre risorse aggiuntive per complessivi 852 milioni di euro al fine di sostenere l'installazione di pannelli fotovoltaici, di sistemi di gestione intelligente dei consumi elettrici ed accumulatori, nonché ad aiutare il rinnovo dei tetti per accrescere il risparmio energetico da parte di aziende agricole e di allevamento, mentre altri 50 milioni di euro sono stati destinati a supportare la ricerca e lo sviluppo delle materie prime critiche indispensabili al rilancio della crescita e della competitività del sistema produttivo.

Sono stati stanziati, inoltre, 2,5 miliardi di euro per lo sviluppo delle filiere strategiche per la transizione verso una economia a zero emissioni (solare fotovoltaico, eolico, batterie, pompe di calore, elettrolizzatori e tecnologie di cattura, stoccaggio e uso dell'anidride carbonica), l'efficienza energetica e la sostenibilità dei processi produttivi, attraverso i Contratti di Sviluppo e il Fondo per la Trasformazione Industriale è previsto.

Un'altra misura finalizzata a ridurre le emissioni di gas serra, gli sprechi alimentari, l'uso di pesticidi e antimicrobici, migliorare l'efficienza energetica e aumentare la produzione e l'uso di energie rinnovabili da parte delle imprese nei settori agroalimentare, pesca e acquacoltura, silvicoltura, floricoltura e vivaismo sarà supportata attraverso un mix di investimenti ai quali sono stati destinati altri 2 miliardi di euro per finanziare i Contratti di Filiera specifici.

Dopo gli eventi catastrofici che hanno colpito le regioni dell'Emilia Romagna, Toscana e Marche, una nuova misura di 1,2 miliardi aggiuntivi è stata introdotta nel PNRR che servirà per interventi di difesa idraulica, di ripristino e messa in sicurezza ma soprattutto per opere di prevenzione del territorio delle predette regioni. Anche in questo caso, la nuova misura prevede delle scadenze ben precise da dover rispettare.

Questo importante risultato rappresenta uno dei punti più qualificanti della revisione del PNRR.

Al predetto importo, a seguito della firma dell'accordo delle Politiche di sviluppo e della coesione del 17 gennaio u.s. tra il Governo e la Regione Emilia Romagna, devono essere aggiunti 588 milioni di euro delle risorse del Fondo di Sviluppo e Coesione 2021-2027 che sono stati assegnati alla regione emiliana, di cui 107 come anticipo del 2021. Se alle risorse F.S.C. si aggiunge la quota di cofinanziamento (circa 99 milioni di euro), si arriva a 687 milioni di euro che serviranno a finanziare 92 progetti ritenuti strategici per la Regione.

Attraverso uno strumento finanziario, ancora da meglio definire, è stato istituito un fondo di 1,3 miliardi di euro per l'efficientamento energetico degli immobili di edilizia residenziale e popolare e degli appartamenti privati in condomini.

Il programma GOL, azione di riforma prevista dal Piano nazionale di ripresa e resilienza dell'Italia (Missione 5, Componente 1) per riqualificare i servizi di politica attiva del lavoro, è stato dotato di un altro miliardo di euro aggiuntivo, al fine di favorire l'accesso al mercato del lavoro degli individui e per colmare il disallineamento tra domanda e offerta di competenze professionali.

Entro il 2025 coinvolgerà 3 milioni di beneficiari, di cui 800.000 in attività formative, 300.000 delle quali relative alle competenze digitali.

Il GOL è attuato dalle Regioni e Province autonome sulla base dei Piani Regionali (PaR) approvati dall'ANPAL¹³.

La sua attuazione è connessa al Piano di potenziamento dei centri per l'impiego e al Piano nazionale nuove competenze.

Inoltre il governo italiano ha stanziato fondi aggiuntivi per finanziare investimenti e riforme aggiuntive per i giovani:

- 238 milioni di euro per finanziare la creazione di 60.000 nuovi posti letto per studenti universitari entro il 2026;
- 308 milioni di euro per finanziare borse di studio per l'accesso all'università;
- 100 milioni di euro per supportare le start-up e favorire la transizione digitale in vari ambiti;
- 72 milioni di euro per attivare corsi di dottorato innovativi relativi alla pubblica amministrazione e al patrimonio culturale.

¹³ ANPAL è l'Agenzia nazionale per le politiche attive del lavoro. Promuove il diritto al lavoro, alla formazione e alla crescita professionale delle persone, coordina la rete nazionale dei servizi per il lavoro, è responsabile del sistema informativo del mercato del lavoro

Tra le misure in parola, al fine di rendere più attrattivo il SERVIZIO CIVILE UNIVERSALE¹⁴, il governo ha previsto una riserva in più del 15% nei concorsi pubblici per i giovani che hanno concluso positivamente il S.C.U.

Oltre quanto sopra rappresentato altri importanti investimenti sono stati destinati per le reti e le infrastrutture, in particolare:

- 1,8 miliardi di euro sono stati destinati per la realizzazione di reti elettriche e gas;
- 1 miliardo di euro per la riduzione delle perdite e della dispersione idrica;
- 1,2 miliardi di euro per l'acquisto di nuovi treni a emissioni ridotte di "CO2";
- 400 milioni di euro per l'elettrificazione delle banchine portuali, cd. cold ironing¹⁵;
- 921 milioni di euro aggiuntivi per gli interventi di messa in sicurezza degli edifici scolastici, nuove scuole ed estensione del tempo pieno.

Anche nel settore della SALUTE, sono stati previsti nuovi ed importanti investimenti.

In particolare sono stati annunciati nuovi investimenti per 750 milioni di euro per l'assistenza domiciliare integrata e la telemedicina, al fine di rafforzare l'assistenza territoriale e l'approccio

innovativo alla tutela della salute contenuto nella riforma della sanità territoriale attuata nell'ambito del PNRR.

È stato previsto l'ampliamento della dotazione complessiva delle grandi apparecchiature utilizzabili nelle strutture ospedaliere e in quelle della sanità territoriale, nonché la riprogrammazione degli interventi di edilizia sanitaria non coerenti con le modalità e le tempistiche di realizzazione del PNRR.

Alla luce di quanto rappresentato, il nuovo PNRR italiano, grazie all'iniezione di nuovi finanziamenti forniti soprattutto dal programma REPowerEU, è oggi aumentato a 194,4 miliardi di euro (rispetto agli originari 191,5 miliardi), il che dimostra il continuo sostegno UE verso il percorso intrapreso dall'Italia.

Il nuovo PNRR italiano punta indiscutibilmente sulla transizione verde, destinando il 39,5% dei fondi disponibili su misure finalizzate a centrare gli obiettivi climatici (in aumento rispetto al 37,5% del piano originario), come già meglio specificato.

¹⁴ Il servizio civile è un impegno in un progetto finalizzato alla difesa non armata e non violenta della Patria, all'educazione, alla pace tra i popoli e alla promozione dei valori fondativi della Repubblica italiana, con azioni per le comunità e per il territorio.

Il servizio civile nasceva nel 1972 come diritto all'obiezione di coscienza al servizio militare; era quindi alternativo alla leva e in quanto tale obbligatorio. Quasi trent'anni dopo, con la Legge 64 del 6 marzo 2001, veniva istituito il servizio civile nazionale su base volontaria, aperto anche alle donne.

Nel 2005 viene sospeso il servizio di leva obbligatorio, mentre prosegue il percorso di crescita del servizio civile su base volontaria.

Nel 2017, con il Decreto Legislativo n. 40, il servizio civile da nazionale diventa universale, con l'obiettivo di renderlo un'esperienza aperta a tutti i giovani che desiderano farla.

L'11 dicembre 2020 è stata istituita, con direttiva del Presidente del Consiglio dei ministri, la "Giornata nazionale del Servizio civile universale", fissata per il 15 dicembre di ogni anno, al fine di attribuire un adeguato riconoscimento al meritevole impegno e dedizione di tutti i giovani che partecipano all'attuazione del servizio civile universale, anche con riferimento al ruolo svolto per il conseguimento degli obiettivi di sviluppo sostenibile enunciati nell'Agenda 2030 dalle Nazioni Unite.

In attuazione di quanto previsto dalla riforma del 2017, ogni singolo progetto è parte di un più ampio programma di intervento che risponde ad uno o più obiettivi dell'Agenda 2030 per lo sviluppo sostenibile delle Nazioni Unite e riguarda uno specifico ambito di azione individuato tra quelli indicati nel Piano triennale 2023-2025 per la programmazione del servizio civile universale.

¹⁵ Il "cold ironing" è una soluzione proposta per ridurre le emissioni a effetto serra prodotte dalle navi che attraccano in porto.



Tra gli aspetti più criticabili, invece, vi è il fatto che la macro-modifica del PNRR ha necessitato di molto tempo, originando incertezza tra gli operatori economici e le pubbliche amministrazioni deputate della messa a terra degli investimenti previsti, che erano già in affanno visti i ristretti tempi a disposizione per l'attuazione dei progetti.

Inoltre, il nuovo PNRR italiano ha mutato il frazionamento delle riforme e degli investimenti originariamente previsti. Nello specifico, sono diminuiti gli obiettivi (*target*) – e i conseguenziali finanziamenti europei – previsti per il 2024 e 2025, caricandone moltissimi (forse “*sovraccaricandone*”) sul semestre finale del PNRR, al quale è associata una maxi-rata di pagamento.

Questa scelta, potrebbe risultare alla fine una mossa rischiosa.

Riepilogando, possiamo sicuramente affermare che sono stati messi in conto notevoli investimenti nei settori dell'agricoltura per accrescere l'efficacia dei sistemi di irrigazione e per facilitare la creazione di

energia verde, nel settore dei trasporti pubblici con azioni come l'elettrificazione della linea ferroviaria del Mezzogiorno, nel settore culturale, sanitario, della Pubblica Amministrazione con interventi per la transizione digitale, e dell'Università, con l'assegnazione di borse di studio e il finanziamento di progetti di ricerca.

Sono attesi significativi obiettivi in tema di digitalizzazione, con specifico riferimento al Consiglio di Stato, al Ministero della giustizia, della difesa, all'Inps e all'Inail.

La Cabina di regia PNRR, tenutasi a Palazzo Chigi a Gennaio 2024, realizzata al fine di verificare lo stato di attuazione del Piano ha effettuato una prima analisi sul conseguimento dei 39 traguardi della sesta rata, pari a 9,1 miliardi di euro e i restanti 74 traguardi della settima rata pari a 19,67 miliardi di euro ed ha fatto emergere, come anche già rappresentato nella relazione semestrale della Corte dei Conti sullo stato di attuazione del Piano, che alcune misure sono ancora nella fase iniziale dei progetti.



Sarà sicuramente necessario accelerare drasticamente i tempi di messa a terra dei progetti, attraverso un sacrificio di tutte le parti in causa.

Al riguardo, il 2 marzo 2024 è stato approvato il Decreto Legge n. 19¹⁶ che spinge sulla realizzazione degli investimenti del Piano di Ripresa e Resilienza (cd. “Decreto PNRR 4”) con interventi sulle Amministrazioni ritardatarie e fondi per il RepowerEu.

Il provvedimento in parola prevede una serie di misure per velocizzare la realizzazione degli investimenti finanziati con il Piano di Ripresa e Resilienza (PNRR) con la possibilità di un intervento sostitutivo nei confronti delle Amministrazioni ritardatarie e un meccanismo per cui se la Commissione UE accerta la mancata realizzazione degli investimenti, si provvede a restituire i fondi attivando il procedimento di recupero delle somme dai soggetti attuatori che non hanno realizzato l’investimento.

In particolare l’art. 2, comma 3, della norma in parola prevede che:

“...Qualora la Commissione europea accerti ai sensi dell’articolo 24 del Regolamento (UE) 2021/241 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 12 febbraio 2021, l’omesso ovvero l’incompleto conseguimento degli obiettivi finali di realizzazione previsti per i programmi e gli interventi del PNRR, l’amministrazione centrale titolare dell’intervento, su richiesta della Ragioneria generale dello Stato - Ispettorato generale per il PNRR, provvede a restituire gli importi percepiti, attivando le corrispondenti azioni di recupero nei confronti dei soggetti attuatori inadempienti, anche mediante compensazione con altre risorse ad essi dovute a valere su altre fonti di finanziamento nazionale. Qualora al raggiungimento degli obiettivi concorrano più soggetti attuatori, le azioni di recupero sono attivate esclusivamente nei confronti dei soggetti inadempienti. Se la riduzione operata ai sensi del paragrafo 8 del predetto articolo 24 del Regolamento (UE) 2021/241 è superiore agli importi percepiti, il Ministero dell’economia e delle finanze è autorizzato a procedere di-

rettamente al recupero delle somme non riconosciute dalla Commissione europea mediante corrispondente riduzione delle risorse statali finalizzate alla realizzazione di investimenti assegnate all’amministrazione centrale titolare dell’intervento ovvero al soggetto attuatore inadempiente e non ancora impegnate alla data di adozione da parte della Commissione europea della decisione di cui al citato articolo 24, paragrafo 8. Qualora le funzioni di soggetto attuatore siano svolte da un soggetto diverso da una pubblica amministrazione ai sensi dell’articolo 1, comma 2, del Decreto Legislativo 30 marzo 2001, n. 165, il recupero di cui al secondo periodo può essere effettuato, fino a concorrenza della minore somma riconosciuta dalla Commissione europea, anche mediante riduzione delle risorse statali diverse da quelle relative ad investimenti, nonché delle risorse a qualunque titolo gestite da soggetti pubblici statali destinate ai predetti soggetti attuatori e agli stessi non ancora trasferite alla data di adozione da parte della Commissione europea della decisione di cui al citato articolo 24, paragrafo 8, del Regolamento (UE) 2021/241.

È fatto divieto ai soggetti attuatori, qualora società pubbliche, beneficiari di canoni, contributi o di tariffe a carico dell’utenza, di trasferire sulla stessa gli oneri derivanti dall’attività di recupero effettuata dal Ministero dell’economia e delle finanze ai sensi del presente comma.”

Infine, al fine di rafforzare la strategia unitaria delle attività di prevenzione e contrasto alle frodi e agli altri illeciti sui finanziamenti connessi al PNRR, alle politiche di coesione relative al ciclo di programmazione 2021 - 2027 e ai fondi nazionali a questi comunque correlati, l’art. 3 comma 1 del nuovo Decreto PNRR 4 dispone che sono estese anche al PNRR le funzioni previste dall’articolo 3, comma 1, del Decreto del Presidente della Repubblica 14 maggio 2007, n. 91¹⁷ in capo al Comitato per la lotta contro le frodi nei confronti dell’Unione europea di cui all’articolo 54, comma 1, della Legge 24 dicembre 2012, n. 234¹⁸.

¹⁶ Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 52 del 02.03.2024.

¹⁷ Il Comitato per la lotta contro le frodi comunitarie ha funzioni consultive e di indirizzo per il coordinamento delle attività di contrasto delle frodi e delle irregolarità attinenti in particolare al settore fiscale e a quello della politica agricola comune e dei fondi strutturali; tratta altresì le questioni connesse al flusso delle comunicazioni in materia di indebite percezioni di finanziamenti comunitari ed ai recuperi degli importi indebitamente pagati, di cui al Regolamento (CE) 1828/06 della Commissione, dell’8 dicembre 2006, e al Regolamento (CE) 1848/06 della Commissione, del 14 dicembre 2006, e successive modificazioni, nonché quelle relative all’elaborazione dei questionari inerenti alle relazioni annuali, da trasmettere alla Commissione europea in base all’articolo 280 del Trattato che istituisce la Comunità europea.

¹⁸ Presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per le politiche europee - opera il Comitato previsto dall’articolo 3 del regolamento di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 14 maggio 2007, n. 91, che è ridenominato “Comitato per la lotta contro le frodi nei confronti dell’Unione europea”.

DIGITAL SOLUTION



Digital Solution
scompone i
processi contabili
informatizzati e
li riorganizza in
chiave **digitale**

*L'automazione dei processi garantita dalle funzionalità offerte da **Digital Solution** contribuisce a velocizzare la fase di acquisizione del dato contabile. Tutto questo a vantaggio delle attività a più alto valore aggiunto di **analisi, monitoraggio e consulenza specialistica**.*



L'evoluzione digitale della **contabilità**.

SEAC

Contattaci: commerciale@seac.it - T. 0461 | 805490 - **seac.it**

L'autoriciclaggio: una norma tutta da chiarire

di Luisa Malagola e Stefano Zanini

La fattispecie di autoriciclaggio è stata introdotta nel 2015 e ad oggi, senza paura di essere smentiti, potremmo definirla come una norma che non ha ancora acquisito una propria ben definita identità; troppi, infatti, sono i punti interrogativi ancora irrisolti sulla sua concreta applicazione e sui quali la giurisprudenza recente, per lo più di tipo cautelare, non ha ancora raggiunto quel consolidamento necessario su cui la certezza del diritto inesorabilmente si fonda.

Il problema reale dell'art. 648 ter 1 c.p. risulta legato alla tipicità delle condotte in essa descritte: non è infatti per nulla facile per l'interprete comprendere "*ex ante*", in ossequio al principio di prevedibilità, quando una determinata azione può in concreto ricadere nel perimetro applicativo della suddetta fattispecie incriminatrice; ciò si verifica proprio a causa della modalità vaga ed indeterminata con cui il legislatore, ormai quasi un decennio fa, ne ha tratteggiato gli elementi costitutivi.

Per definire le condotte punibili dalla norma in questione vengono utilizzate espressioni tra loro eterogenee che lasciano intendere il compimento di diverse attività riconducibili tutte ad un reinvestimento di denaro o beni mobili di provenienza illecita volto all'ottenimento di un profitto ulteriore e dunque finalizzato a favorire il reinserimento sul libero mercato di capitali illegali così da alterarne la libera concorrenza; queste attività, a livello normativo, devono tendere concretamente ad ostacolare l'identificazione della provenienza illecita della "*res*".

Non basta, dunque, un indizio astratto della provenienza illecita della cosa come avviene nel riciclaggio, ma serve una prova certa dell'effetto discendente dall'attività concretamente realizzata dal presunto autoriciclatore.

Ci troviamo, quindi, di fronte ad una fattispecie che pur a fronte di un catalogo di condotte tipiche, ma prive della necessaria precisione e determinatezza nel contenuto, vengono tra loro selezionate (almeno sulla carta), attraverso la necessità di una riscontrabile idoneità delle stesse ad impedire la ricostruzione della reale provenienza del bene.

Il Legislatore sembra, dunque, voler cercare di colmare il deficit di precisione della fattispecie incriminatrice attraverso l'introduzione di un elemento di unione contenuto in un avverbio, "*concretamente*", in grado di legare tra loro negli effetti le innumerevoli ipotesi di autoriciclaggio.

L'apprezzabile tentativo di selezione delle ipotesi penalmente rilevanti appena descritto viene tuttavia, a parere degli scriventi, materialmente distrutto dall'inserimento al comma 4 della clausola definita "del godimento" o di "utilizzo personale".

La norma, infatti, parrebbe introdurre una causa di esclusione della punibilità quando i beni di provenienza illecita vengano utilizzati per uso personale, facendola però operare esclusivamente "*fuori dai casi di cui ai commi precedenti*".

La confusione dei redattori della norma assume qui una portata dirompente in quanto l'utilizzazione della "*res*" per scopi esclusivamente personali deve necessariamente avvenire nell'ambito delle condotte descritte ai commi precedenti e non quando le stesse non sussistono, poiché in tal caso ci troveremmo fuori dal perimetro di applicazione della norma e dunque fuori dal fatto tipico di reato.

Sul punto, la giurisprudenza ha chiarito che l'esimente in parola può operare solo in caso di destinazione diretta del bene, senza investimento alcuno al godimento personale del reo; in altri termini, ove l'azio-



ne posta in essere consti di una precedente condotta artificiosa, seguita dall'uso personale, sarà integrata l'ipotesi di cui al comma 1.

Quindi, volendo esemplificare, se un soggetto compra un immobile di provenienza illecita per personale uso abitativo, non è punibile; tuttavia, se lo pone in vendita e con il provento ne acquista un altro, sempre per proprio uso abitativo, allora risponderà di autoriciclaggio.

Di non poco conto, infine, è il problema dell'individuazione del profitto del delitto di autoriciclaggio, il quale viene dalla giurisprudenza indebitamente sovrapposto a quello del reato presupposto.

Facciamo un esempio: un soggetto evade il fisco e risparmia un valore pari ad X che decide di reinvestire; ebbene il valore X evaso andrà imputato al profitto del reato di autoriciclaggio, perché consente al reo di non perdere quel vantaggio patrimoniale illecitamente ottenuto.

Così ragionando, la giurisprudenza non considera un dato fondamentale: l'autoriciclaggio è a sua volta una norma che genera un profitto suo proprio e distinto da quello del reato presupposto.

Le condotte di autoriciclaggio consistono, infatti, in un reinvestimento economico di capitali di provenienza illecita, dal quale ben può derivare un provento economicamente valutabile ed eziologicamente connesso alla condotta tipizzata dall'articolo 648 ter

1 c.p., che non coincide affatto con il profitto del reato presupposto come a più riprese sostenuto dalla giurisprudenza maggioritaria.

Un esempio potrà forse chiarire meglio il concetto: se Tizio risparmia un valore pari ad X da imposte non pagate e reinveste la somma in titoli azionari, il profitto del reato di autoriciclaggio sarà pari alla somma guadagnata dalla condotta speculativa tipica, per nulla coincidente col risparmio di spesa derivante dal reato tributario.

Per concludere, appare evidente come ad ormai quasi dieci anni dalla sua introduzione, il reato di autoriciclaggio rappresenta ancora una norma oscura sotto diversi aspetti.

L'articolo 648 ter 1 c.p., dunque, necessiterebbe di una revisione e rimeditazione da parte del Legislatore volta a risolvere definitivamente le tensioni sussistenti con i principi fondamentali di determinatezza e tassatività; principi, questi ultimi, che non possono essere per nessun motivo sacrificati alle esigenze punitive dello Stato anche e soprattutto alla luce della funzione di "*extrema ratio*" che il diritto penale riveste e deve continuare a rivestire.

LE CACER

Configurazioni di Autoconsumo per la Condivisione dell'Energia Rinnovabile

di Farella Giorgia

Introduzione

Le Configurazioni di Autoconsumo per la Condivisione dell'Energia Rinnovabile (dette anche CACER) includono configurazioni fondamentali per la transizione energetica e talvolta incentivate (come, ad esempio, le tanto discusse Comunità Energetiche).

Questo articolo inizia a inquadrare la “nuova versione” di queste configurazioni.

Inquadramento generale

L'incipit arriva dal Clean Energy for all Europeans Package della Commissione Europea (risalente a novembre 2016), che comprende diverse misure volte a

promuovere il ruolo attivo dei consumatori nell'ambito della transizione energetica. A questo incipit sono ovviamente seguite molteplici normative, europee e nazionali.

L'obiettivo del pacchetto normativo europeo è superare alcuni limiti posti dalle legislazioni nazionali relativi al ruolo delle utenze energetiche, promuovendo forme condivise di energia da fonti rinnovabili che risultano necessarie per ridurre le emissioni di gas a effetto serra e rispettare gli impegni dell'Unione Europea nel quadro dell'accordo di Parigi del 2015 sui cambiamenti climatici.

A livello nazionale, gli ultimi step più rilevanti sono:

Step	Emanazione	A cosa serve
Delibera 727/2022/R/eel, modificata con Delibera 30 gennaio 2024 15/2024/R/eel (TIAD, “Testo integrato autoconsumo diffuso”)	Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente (ARERA)	Disciplina le modalità e la regolazione economica relative all'energia elettrica oggetto di autoconsumo diffuso ai sensi degli articoli 8, 30, 31, 32 e 33 del D.Lgs. 199/21 e degli articoli 14, 15 e 16 del D.Lgs. 210/21.



Step	Emanazione	A cosa serve
Decreto 7 dicembre 2023, n. 414 ("Decreto CACER")	Ministro dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica (MASE)	Disciplina le modalità di incentivazione in conto esercizio (tariffa incentivante) dell'energia elettrica prodotta da impianti a fonti rinnovabili inseriti in configurazioni di autoconsumo per la condivisione dell'energia rinnovabile, fissando un contingente di potenza pari a 5 GW fino al 31 dicembre 2027. Definisce inoltre criteri e modalità per la concessione dei contributi in conto capitale previsti dalla Missione 2, Componente 2, Investimento 1.2 del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) fino al 40% dei costi ammissibili per lo sviluppo delle comunità energetiche e delle configurazioni di autoconsumo collettivo nei comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti. Queste disposizioni si applicano fino al 30 giugno 2026 per la realizzazione di una potenza complessiva pari almeno a 2 GW, nel limite delle risorse finanziarie attribuite (2,2 miliardi di euro).
Regole operative CACER	Gestore Servizi Energetici (GSE), previa: • approvazione con decreti direttoriale del Ministro dell'Ambiente e della Sicurezza energetica • verifica da parte dell'Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente per le parti di competenza	Disciplinano le procedure per l'accesso alle tariffe incentivanti e ai contributi in conto capitale previsti dal PNRR.



Definizioni fondamentali

Il servizio per l'autoconsumo diffuso è un servizio (erogato dal GSE per le configurazioni di autoconsumo diffuso e disciplinato dal TIAD e dal Decreto CACER) finalizzato alla determinazione e valorizzazione dell'energia elettrica condivisa (autoconsumata e incentivata).

Per comprenderlo appieno è però fondamentale conoscere alcune definizioni chiave del Glossario delle Regole Operative del GSE pubblicate il 23 febbraio 2024 scorso, qui riportate.

Energia elettrica condivisa (E_{AC})

È, in ogni ora e per l'insieme dei punti di connessione ubicati nella stessa zona di mercato che rilevano ai fini di una configurazione per l'autoconsumo diffuso, il minimo tra l'energia elettrica immessa ai fini della condivisione e l'energia elettrica prelevata ai fini della condivisione.

Nei casi di cui all'articolo 20, comma 2, del Decreto-Legge 17/22, come sostituito dal Decreto-Legge 50/22, e nei casi di cui all'articolo 10, comma 2, del Decreto-Legge 144/22, l'energia condivisa è invece calcolata con riferimento all'intero territorio nazionale.

Ove necessario, l'energia elettrica condivisa può essere suddivisa per impianto di produzione/unità di produzione, a partire dalle immissioni degli impianti di produzione entrati prima in esercizio.

Energia elettrica autoconsumata (E_{ACV})

È, per ogni ora, l'energia elettrica condivisa afferente ai soli punti di connessione ubicati nella porzione della rete di distribuzione sottesa alla stessa cabina primaria e individuata secondo quanto previsto dall'articolo 10 del TIAD.

Ove necessario, l'energia elettrica autoconsumata può essere suddivisa per impianto di produzione/unità di produzione, a partire dalle immissioni degli impianti di produzione entrati prima in esercizio.

Energia elettrica oggetto di incentivazione (E_{ACI})

È l'energia elettrica incentivata ai sensi e secondo le disposizioni del Decreto ministeriale 7 dicembre 2023 ovvero del Decreto ministeriale 16 settembre 2020. Qualora vi siano più impianti di produzione o unità di produzione per i quali è diverso il periodo temporale durante il quale sono erogati gli incentivi di cui al Decreto ministeriale 7 dicembre 2023 ovvero gli incentivi di cui al Decreto ministeriale 16 settembre 2020, l'energia elettrica oggetto di incentivazione è calcolata a partire dalle immissioni degli impianti di produzione/unità di produzione entrati prima in esercizio.

L'energia elettrica oggetto di incentivazione è, in tal modo, suddivisa per impianto di produzione/unità di produzione: essa è denominata energia elettrica oggetto di incentivazione per impianto di produzione/unità di produzione.

Configurazioni ammesse, configurazioni incentivate e PNRR

Ai sensi del TIAD, le tipologie di configurazione ammesse al servizio per l'autoconsumo diffuso sono 7.

Non tutte, però, accedono alla tariffa incentivante e ai benefici della misura PNRR.

Si riassume il dettaglio all'interno della tabella sottostante.

Configurazione	Accesso alla tariffa incentivante	Ammissione ai benefici del PNRR
Autoconsumatore individuale di energia rinnovabile "a distanza" che utilizza la rete di distribuzione o sistema di autoconsumo individuale di energia rinnovabile a distanza che utilizza la rete di distribuzione (cd. autoconsumatore a distanza)	Sì	No
Gruppo di autoconsumatori di energia rinnovabile che agiscono collettivamente o sistemi di autoconsumo collettivo da fonti rinnovabili (cd. gruppo di autoconsumatori)	Sì	Sì
Comunità energetica rinnovabile o comunità di energia rinnovabile (cd. CER)	Sì	Sì
Cliente attivo "a distanza" che utilizza la rete di distribuzione (cd. cliente attivo a distanza)	No	No
Gruppo di clienti attivi che agiscono collettivamente (cd. gruppo di clienti attivi)	No	No
Comunità energetica dei cittadini (cd. CEC)	No	No
Autoconsumatore individuale di energia rinnovabile "a distanza" con linea diretta	No	No

Il presente contributo tratta genericamente le prime tre configurazioni.

Requisiti delle configurazioni

Relativamente ai requisiti delle configurazioni, ve ne sono alcuni generali (ovvero validi per tutte le confi-

gurazioni di cui sopra) e alcuni specifici (ovvero validi per le sole tre configurazioni che accedono alla tariffa incentivante e al contributo per la valorizzazione dell'energia elettrica autoconsumata).

Vediamoli insieme, dapprima in modo schematico.

Chi/cosa	Requisiti generali	Requisiti specifici
Referente	•	•
Produttore	•	
Clienti finali	•	
Punti di connessione	•	

Chi/cosa	Requisiti generali	Requisiti specifici
Accumuli e infrastrutture di ricarica	•	
Impianti di produzione e interventi ammessi		•
Componenti degli impianti di produzione ammessi alla tariffa incentivante		•
Potenza realizzata come obbligo di integrazione delle fonti rinnovabili negli edifici		•
Regole in materia di artato frazionamento		•
Cumulabilità della tariffa incentivante		•

Approfondiamo quindi ciascun requisito.



Referente

Requisiti generali

Si definisce Referente il soggetto, persona fisica o giuridica, a cui viene demandata la gestione tecnica ed amministrativa della richiesta di accesso al servizio per l'autoconsumo diffuso, responsabile del trattamento dei dati e controparte del contratto con il GSE per l'ottenimento dei benefici previsti dal servizio.

Il Referente:

- è il destinatario delle comunicazioni relative al procedimento di ammissione al servizio per l'autoconsumo diffuso;
- è l'intestatario delle fatture attive emesse dal GSE relativamente ai costi amministrativi spettanti allo stesso GSE;
- è il soggetto deputato a emettere fattura nei confronti del GSE relativamente agli importi spettanti;

- è tenuto a consentire l'accesso agli impianti di produzione che rilevano ai fini delle configurazioni, informandone preventivamente i relativi produttori. Tale accesso è necessario per l'espletamento delle attività di verifica e controllo;
- è destinatario delle comunicazioni relative a eventuali recuperi derivanti da verifiche e controlli e deve tempestivamente informare i membri secondo le modalità convenute negli atti di natura privata interni alla configurazione;
- nei limiti delle dichiarazioni rese ai sensi del D.P.R. 445/2000, è responsabile anche penalmente di quanto dichiarato e dei dati comunicati al GSE, per effetto dell'art. 76 del suddetto Decreto.

Attenzione, però: vi sono casistiche in cui il Referente deve aver ricevuto apposito mandato per svolgere tale ruolo. Inoltre, nei casi di presenza nella configurazione di produttori "terzi" o di impianti in scambio sul posto con produttore non coincidente con il Referente o di impianti per i quali viene richiesto il ritiro dedicato nell'ambito del servizio per l'autoconsumo diffuso, per i quali il Referente non coincida con il produttore, il Referente deve aver ricevuto apposito mandato dai produttori affinché tali impianti rilevino nell'ambito della configurazione o affinché per tali impianti il Referente possa richiedere il ritiro dedicato a suo nome.

Requisiti specifici

Nel solo caso di configurazioni di CER, Gruppi di autoconsumatori e autoconsumatore a distanza, il Referente deve assicurare completa, adeguata e preventiva informativa ai soggetti facenti parte delle suddette configurazioni sui benefici loro derivanti dall'accesso alle tariffe incentivanti.

È inoltre necessario che per il Referente non ricorrano le seguenti cause di esclusione:

- Impresa in difficoltà;
- Cause di esclusione di cui agli artt. 94 a 98 del D.lgs. 36 del 2023;
- Impegno Deggendorf;
- Cause di esclusione di cui all'articolo 67 del D.lgs. 6 settembre 2011, n.159 e ss.mm.ii.

Notevolmente interessante il fatto che il ruolo di Referente possa essere svolto, previo mandato senza rappresentanza di durata annuale, tacitamente rinnovabile e revocabile in qualsiasi momento, da un produttore di un impianto la cui energia elettrica prodotta rileva nella configurazione, che risulti essere una ESCo (Energy Service Company) certificata UNI 11352.



Produttore (Requisiti generali)

Il produttore è l'intestatario dell'officina elettrica di produzione o del codice ditta dell'impianto, ove previsti dalla normativa vigente, nonché delle autorizzazioni alla realizzazione e all'esercizio dell'impianto di produzione, ove previste. Il produttore è anche firmatario del regolamento di esercizio dell'impianto.

Nella stessa configurazione possono essere presenti più produttori diversi tra di loro.

Clienti finali (Requisiti generali)

Il cliente finale è il soggetto che preleva l'energia elettrica dalla rete, per la quota di proprio uso finale, al fine di alimentare i carichi sottesi all'unità di consumo di cui ha la disponibilità. Coincide pertanto con il titolare del punto di connessione che alimenta l'unità di consumo ed è l'intestatario della bolletta elettrica.

Per la verifica della titolarità del punto di connessione si fa riferimento ai dati anagrafici riportati nel Registro Centrale Ufficiale (RCU) del Sistema Informativo Integrato (SII) di Acquirente Unico Spa..

Punti di connessione (Requisiti generali)

I punti di connessione dei clienti finali e degli impianti di produzione devono ricadere nell'area sottesa alla medesima cabina primaria. In fase di richiesta di accesso al servizio per l'autoconsumo diffuso il Referente dovrà quindi indicare il codice identificativo dell'area sottesa alla cabina primaria presa a riferimento. Nel caso delle isole minori non interconnesse, invece, l'area sottesa alla medesima cabina primaria coincide con l'intero territorio isolano.

Le aree sottese alle singole cabine primarie sono pubblicate sul sito internet del GSE (che ha reso disponibile un'unica interfaccia nazionale per la consultazione di tali aree) che saranno aggiornate con frequenza biennale dalle imprese distributrici competenti, al fine di tenere conto delle evoluzioni delle reti elettriche. Al fine della verifica dei punti appartenenti all'area sottesa alla cabina primaria viene presa in considerazione la versione delle aree valida alla data di invio della richiesta di accesso al servizio per l'autoconsumo diffuso per il singolo punto di connessione e tali aree vengono ritenute valide per l'intero periodo di incentivazione.

Fondamentale infine sottolineare che una stessa utenza di consumo o di produzione non può far parte di più di una delle configurazioni.

Accumuli (Requisiti generali)

I sistemi di accumulo possono essere installati in conformità alle norme CEI 0-16 e CEI 0-21 e nel rispetto di quanto previsto dalla regolazione di riferimento e contenuto nelle "Regole Operative per l'attuazione delle disposizioni relative all'integrazione di sistemi di accumulo di energia elettrica nel sistema elettrico nazionale" (in fase di aggiornamento) pubblicate dal GSE ai sensi della deliberazione 574/2014/R/eel e ss.mm. ii.. Tali regole definiscono le configurazioni installative ammissibili, il posizionamento dei contatori e le modalità di trattazione dell'energia elettrica prelevata, assorbita e reimpressa dai sistemi di accumulo ai fini della determinazione dell'energia elettrica condivisa nell'ambito del servizio per l'autoconsumo diffuso. Ai fini dell'installazione di sistemi di accumulo trova inoltre applicazione quanto già previsto dal Testo Integrato delle Connessioni Attive, ivi inclusa la loro registrazione sul sistema GAUDÌ gestito da Terna.

Infrastrutture di ricarica (Requisiti generali)

Nell'ambito delle configurazioni aventi diritto all'accesso al servizio per l'autoconsumo diffuso possono essere presenti anche infrastrutture di ricarica. In tal caso nel computo dell'energia prelevata da prendere in considerazione ai fini del calcolo dell'energia condivisa, viene ricompresa anche l'energia prelevata tramite tali infrastrutture.

Impianti di produzione e interventi ammessi (Requisiti specifici)

Gli impianti devono essere alimentati da fonti rinnovabili.

Un impianto alimentato da fonti rinnovabili è l'insieme delle opere e delle apparecchiature, funzionalmente interconnesse, destinate alla conversione dell'energia rinnovabile in energia elettrica e che comprende:

- le opere, compresi eventuali edifici e i macchinari che consentono l'utilizzo diretto oppure il trattamento della fonte rinnovabile e il suo successivo utilizzo per la produzione di energia elettrica;
- i gruppi di generazione dell'energia elettrica, i servizi ausiliari di impianto, i trasformatori posti a monte del o dei punti di connessione della rete elettrica, nonché i misuratori dell'energia elettrica funzionali alla quantificazione degli incentivi.

Per energia da fonti rinnovabili o energia rinnovabile s'intende invece l'energia proveniente da fonti rinnovabili non fossili, ovverossia: energia eolica, solare, termi-

co e fotovoltaico, e geotermica, energia dell'ambiente, energia mareomotrice, del moto ondoso e altre forme di energia marina, energia idraulica, biomassa, gas di discarica, gas residuati dai processi di depurazione e biogas.

Gli impianti di produzione ibridi non possono invece far parte delle configurazioni incentivate. Sono invece ammessi in tali configurazioni gli impianti che producono incidentalmente energia elettrica mediante combustione di fonti non rinnovabili (ad es. per la fase di avviamento dei motori), per i quali la quota di energia elettrica prodotta ascrivibile alle fonti di energia diverse da quella rinnovabile sia annualmente inferiore al 5%.

Gli impianti devono inoltre rispettare i seguenti requisiti:

- essere stati realizzati tramite intervento di nuova costruzione o di potenziamento di impianti esistenti;
- avere potenza massima di 1 MW. Qualora invece la potenza di un impianto o delle UP, per cui venga richiesto l'inserimento nella configurazione, ecceda la soglia di 1 MW, verrà riconosciuto solamente il contributo di valorizzazione dell'energia elettrica autoconsumata);
- essere entrati in esercizio a partire dal giorno successivo alla data di entrata in vigore del D.Lgs. 199/2021 (ovvero dal 16 dicembre 2021);

- non essere finalizzati alla realizzazione di progetti relativi all'idrogeno che comportino emissioni di gas a effetto serra superiori a 3 tonnellate di CO₂ equivalente per tonnellata di H₂;
- rispettare i requisiti previsti dal principio DNSH ("Do Not Significant Harm", ovvero non arrechino nessun danno significativo all'ambiente);
- nel caso di impianti alimentati a biogas o biomassa rispettare alcuni criteri definiti nelle regole operative del GSE;
- essere realizzati esclusivamente con componenti di nuova costruzione, se fotovoltaici. Per gli impianti diversi dai fotovoltaici è previsto invece l'uso anche di componenti rigenerati, come definiti dalle "Procedure Operative - Gestione esercizio degli impianti di produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili diversi dai fotovoltaici ammessi agli incentivi" pubblicate dal GSE in attuazione ai criteri previsti dall'art. 30 del Decreto 23 giugno 2016 del Ministro dello Sviluppo Economico.

All'interno delle configurazioni possono essere presenti anche più impianti aventi produttori diversi fra loro e non necessariamente coincidenti con uno dei clienti finali della configurazione.



Le configurazioni possono prevedere anche impianti “esistenti”. Per “esistenti” si intendono impianti entrati in esercizio fino alla data di entrata in vigore del D.Lgs. 199/21 (ovvero fino al 15 dicembre 2021), diversi da quelli già facenti parte di CER e di sistemi di autoconsumo collettivo ai sensi dell’articolo 42-bis del Decreto-Legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla Legge 28 febbraio 2020, n. 8.

Gli impianti “esistenti” non accedono agli incentivi, ma l’energia immessa da tali impianti viene considerata nel computo dell’energia autoconsumata su cui viene riconosciuto il contributo di valorizzazione.

Componenti degli impianti di produzione (Requisiti specifici)

Per la realizzazione degli impianti di produzione che accedono agli incentivi possono essere impiegati esclusivamente componenti realizzati secondo la regola dell’arte. In particolare, i materiali, le apparecchiature, i macchinari, le installazioni e gli impianti elettrici ed elettronici realizzati secondo le norme del comitato elettrotecnico italiano (CEI) si considerano costruiti a regola d’arte (Legge 186/1968, art.2).

Potenza realizzata come obbligo di integrazione delle fonti rinnovabili negli edifici (Requisiti specifici)

Gli impianti realizzati ai fini dell’assolvimento degli obblighi di integrazione delle fonti rinnovabili negli edifici di nuova costruzione accedono agli incentivi limitatamente alla quota eccedente quella necessaria per il rispetto dei medesimi obblighi (cosiddetta “potenza d’obbligo”).

Qualora si realizzi un impianto a fonti rinnovabili di potenza P maggiore della potenza d’obbligo P_0 , è possibile accedere alla tariffa premio limitatamente alla potenza dell’impianto $P - P_0$.

Regole in materia di artato frazionamento (Requisiti specifici)

Non è consentito l’artato frazionamento delle iniziative al fine di incrementare i profitti economici, ovvero al fine di eludere i pertinenti meccanismi incentivanti. A questo proposito, le Regole Operative del GSE forniscono delle modalità operative volte a verificare la sussistenza di elementi indicativi di un artato frazionamento della potenza nominale degli impianti che costituisce violazione del criterio dell’equa remunerazione dei costi di investimento ed esercizio.

Cumulabilità della tariffa incentivante (Requisiti specifici)

La tariffa incentivante è cumulabile con:

- il contributo PNRR previsto dal Decreto CACER;
- altri contributi in conto capitale, diversi dal punto precedente, di intensità non superiore al 40%;
- altre forme di sostegno pubblico che costituiscono un regime di aiuto di Stato diverso dal conto capitale, purché l’equivalente sovvenzione per kW non superi il 40% del costo di investimento di riferimento massimo espresso in €/kW;
- i contributi erogati a copertura dei soli costi sostenuti per gli studi di prefattibilità e le spese;
- necessarie per attività preliminari allo sviluppo dei progetti, ivi incluse le spese necessarie alla costituzione delle configurazioni;
- le detrazioni fiscali con aliquote ordinarie (articolo 16-bis, comma 1, lettera h), del Testo Unico delle imposte sui redditi di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917);
- altre forme di sostegno pubblico diverse dal conto capitale che non costituiscono un regime di aiuto di Stato.

Nei primi tre casi, la tariffa viene decurtata in ragione dell’entità del contributo ottenuto.

La tariffa incentivante non è invece cumulabile con:

- altre forme di incentivo in conto esercizio;
- Superbonus (articolo 119, comma 7, del Decreto-Legge 19 maggio 2020, n. 34 e ss.mm.ii.);
- contributi in conto capitale in misura maggiore del 40% dei costi di investimento ammissibili;
- altre forme di sostegno pubblico che costituiscono un regime di aiuto di Stato diverso dal conto capitale in misura maggiore del 40% dei costi di investimento ammissibili.

LA NUOVA DISCIPLINA DEL WHISTLEBLOWING

- Oneri informativi e formativi del personale
- Gestione efficace delle segnalazioni (inchieste interne ed indagini difensive)
- Modelli 231 e regolamentazione dei flussi informativi
- Best practice e modulistica

Tutto ciò che aziende e pubbliche amministrazioni devono fare per adeguarsi.

Il tema del whistleblowing, così come disciplinato dal **Decreto legislativo n. 24/2023**, rappresenta sicuramente un notevole impegno per le imprese, gli enti pubblici e le pubbliche amministrazioni, nonché per i professionisti.



Il volume, che rappresenta una vera e propria guida pratica, mira ad orientare chi opera in ambito pubblico e privato ad una **corretta applicazione della nuova disciplina**, fornendo una serie di utili e pratici suggerimenti sugli ambiti di applicazione, sui canali di comunicazione e previste tutele, sui flussi informativi previsti dai modelli 231, sugli oneri formativi, informativi e quelli connessi alla privacy.

Un'attenzione particolare viene dedicata a tutte quelle attività istruttorie che si devono attivare a seguito della ricezione di una segnalazione, con particolare riferimento alle inchieste interne e alle indagini difensive.

La digital dexterity nelle organizzazioni

di Ilaria De Vito e Lucia Seri

Premessa

Nell'attuale mercato del lavoro si sta facendo sempre più strada un nuovo concetto legato alle competenze e alla propensione dei lavoratori verso il mondo del digitale. Questa nuova attitudine, dal nome "digital dexterity", ossia destrezza digitale (DD nella sua forma abbreviata), anche conosciuta con il termine *digidex*, viene definita come la capacità di utilizzare gli strumenti digitali e le innovazioni tecnologiche per risolvere in maniera efficace i problemi. Tale concetto, non si riferisce solo alle competenze tecniche necessarie per gestire i vari strumenti e piattaforme digitali, ma anche alle competenze cognitive e comportamentali necessarie per adattarsi alle nuove tecnologie, per comunicare e collaborare efficacemente in ambienti digitali (Akter, 2023). In sostanza, non si tratta solo di competenze che gli attuali lavoratori devono necessariamente possedere; con la *digital dexterity* si fa riferimento proprio ad un approccio mentale (*mindset*), vale a dire ad una propensione attitudinale verso un'apertura positiva alle nuove tecnologie, non solo per sviluppare nuove competenze ma anche per favorire una crescita personale. In tale ottica, ogni innovazione digitale è vista come un'opportunità e non come un ostacolo da eliminare. Dunque, affinché oggi un'azienda sia competitiva nel mercato del lavoro, non sono sufficienti le sole competenze/conoscenze tecniche e le abilità professionali dei dipendenti ma è sempre più importante il loro approccio mentale, ovvero la capacità di ogni singolo lavoratore di essere creativo, flessibile, agile da un punto di vista cognitivo. Questo perché il successo del passaggio al mondo del digitale di un'azienda è legato in gran parte alle caratteristiche psicologiche del lavoratore, ovvero alla capacità della persona di adattarsi ai cambiamenti, impegnandosi nella risoluzione autonoma dei problemi, con conseguente risparmio di tempo produttivo e di costi. Le organizzazioni moderne dovrebbero

pertanto diffondere quanto più possibile una cultura *digidex*, focalizzandosi in particolare sul fattore umano. In sostanza, quando si parla di incentivare e accrescere la *digital dexterity* non si fa riferimento solo alla capacità di supportare le aziende nell'implementazione di iniziative digitali basate sui risultati ma significa circondarsi di collaboratori agili e abili nel comprendere ed orientarsi nel continuo progresso tecnologico, sostenendo la loro apertura mentale affinché la stessa possa essere implementata, utilizzata, ottimizzata e distribuita internamente o esternamente all'azienda.

Elementi della digital dexterity

L'individuazione di adeguate ed efficaci strategie utili alle organizzazioni per incrementare il livello di destrezza digitale passa necessariamente attraverso una conoscenza il più possibile approfondita di tale costrutto e, nello specifico, dei diversi fattori che lo costituiscono. In letteratura sono stati individuati due macro fattori come costitutivi della *digital dexterity*: l'*Innovatività Personale* (IP) e l'*Efficacia*, quest'ultima a sua volta suddivisa in *Autoefficacia* e *Efficacia Tecnologica*.

Innovatività Personale

Come riportato da Ahmed e colleghi (2022), le caratteristiche della personalità di un individuo plasmano e modulano notevolmente l'atteggiamento della persona ed il suo comportamento verso la scelta di eseguire o rifiutare determinati compiti. La predisposizione dell'individuo all'innovatività sembra essere una delle caratteristiche personali più rilevanti nell'ambito dell'approccio individuale alle nuove tecnologie: un'elevata predisposizione all'innovatività è infatti associata a una maggiore probabilità che l'individuo sperimenti e utilizzi nuovi strumenti tecnologici e che lo faccia con un atteggiamento propositivo. In letteratura tale concetto fa riferimento alla propensione del soggetto ad avere una mentalità innovativa, aperta e



curiosa verso metodi e modelli non tradizionali. Come la maggior parte degli aspetti personologici che fanno parte di un individuo, questa caratteristica di personalità si basa anch'essa sulle esperienze vissute dal soggetto nel corso della propria vita, sul *background* educativo, sulla presenza di fattori che ne hanno promosso e facilitato lo sviluppo e sul contesto di relazioni nel quale il soggetto è inserito. Sul posto di lavoro l'IP fa riferimento alla disponibilità e alla volontà del lavoratore di abbracciare nuove modalità di lavoro e di interagire con nuovi strumenti e tecnologie.

Efficacia

L'efficacia, che si riferisce agli esiti di attività di esecuzione messe in atto per produrre degli *output*, può essere esaminata in un'ampia gamma di aree della vita umana. La sua considerazione nell'ambito della personalità di un individuo viene denominata *Autoefficacia* (*Self-Efficacy*) e viene definita come la convinzione personale di un soggetto di essere in grado di poter svolgere un determinato compito ad un livello soddisfacente. Per tale motivo il senso di autoefficacia costituisce un fattore importante, in grado di influenzare notevolmente l'effettiva *performance* di una persona.

Secondo gli autori Ahmed e colleghi (2022), i dipendenti con elevati livelli di autoefficacia sono generalmente più motivati nello svolgere i propri incarichi professionali poiché consapevoli delle capacità personali nel portare a termine con successo quelle mansioni. Anche l'autoefficacia risulta fortemente influenzata dalla storia di vita del soggetto, dalle sue precedenti esperienze e dall'ambiente nel quale è vissuto o nel quale è immerso. In ambito lavorativo è stato dimostrato che i dipendenti con un maggiore senso di autoefficacia presentano un atteggiamento più propositivo alle innovazioni che vengono introdotte nel loro luogo di lavoro derivanti dalla transizione digitale.

Il termine *Efficacia Tecnologica* (*Technology Efficacy*) descrive il grado di competenza del soggetto nello svolgere compiti ed incarichi nuovi che implicano l'utilizzo di strumenti tecnologici avanzati ed innovativi. Questa si è rivelata un fattore predittivo altamente significativo dell'atteggiamento e del comportamento del dipendente nei confronti della trasformazione digitale che, anche se con un diverso grado di intensità, sta progressivamente e inevitabilmente penetrando la realtà di tutte le organizzazioni. La personale sensazione del dipendente di avere una soddisfacente e adeguata

efficacia tecnologica ha chiaramente un forte impatto sulla sua predisposizione ad accettare con un atteggiamento

positivo e propositivo incarichi che prevedano l'utilizzo di nuove tecnologie.

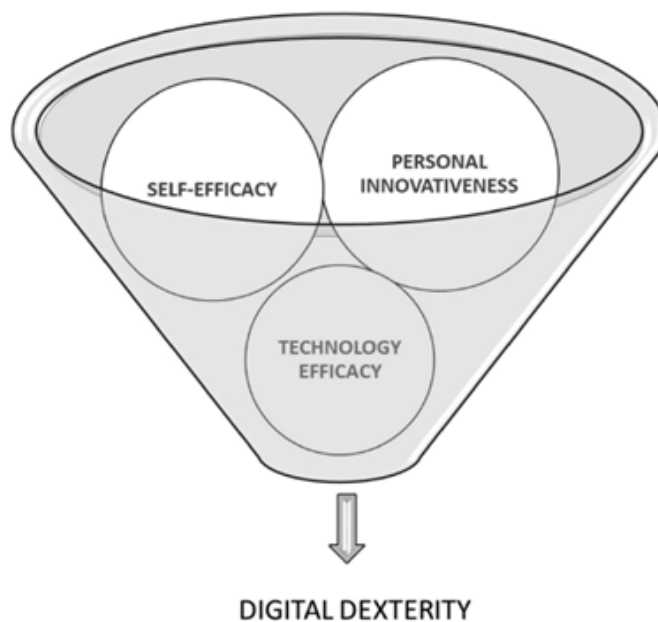


Fig. 1. Componenti della Digital Dexterity. (Ahmed et al., 2022)

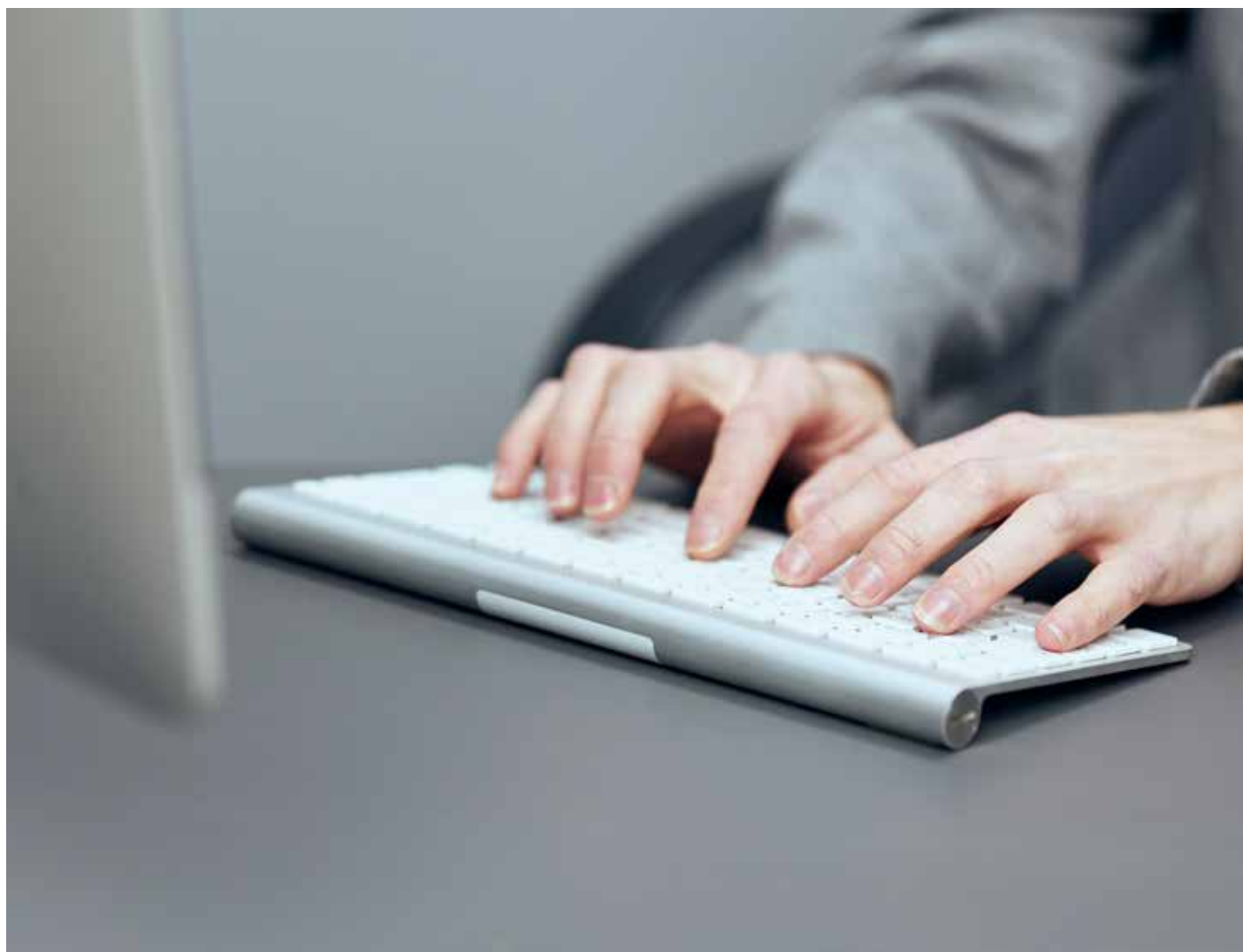
Il potenziamento psicologico per favorire la digital dexterity all'interno delle aziende

È opinione condivisa che tanto il mondo del lavoro quanto quello del nostro tempo libero oggi stia rapidamente cambiando. Si pensi a quando un tempo esisteva unicamente la possibilità di leggere un libro cartaceo mentre oggi c'è la possibilità di scegliere anche un *ebook* o banalmente si pensi a tutto ciò che oggi possiamo fare grazie all'utilizzo di Internet da casa, del Wi-Fi, dello smartphone o delle varie app (operazioni bancarie, acquisti, prenotazione di viaggi e tante altre attività) rispetto a dieci o venti anni fa. Tutto ciò risulta possibile grazie agli importanti sviluppi tecnologici, i quali non sono solo in continuo divenire ma diventano sempre più rilevanti e pervasivi poiché ogni nuova tecnologia non cambia unicamente il modo in cui possiamo fare una determinata cosa ma trasforma soprattutto l'approccio verso quella cosa e tutto ciò che le ruota attorno. Attualmente la tecnologia digitale è dentro ogni aspetto della nostra vita e sta apportando delle significative trasformazioni nella maggior parte dei settori che riguardano l'essere umano. Tra i settori maggiormente coinvolti rientra a pieno titolo quello delle imprese e, più in generale, del mondo del lavoro. Come riportato da Akter e colleghi (2023), anno dopo anno nuove innovazioni tecnologiche risultano modificare e talvolta sconvolgere le norme tradizionali che

regolano il mondo del lavoro e alterare le modalità e gli equilibri organizzativi. Oggi più che mai tenere in considerazione le innovazioni digitali e includerle in maniera adattiva e funzionale all'interno della cultura organizzativa risulta una sostanziale necessità per le aziende, oltre che un'importante opportunità di crescita. Per stare al passo con questa "trasformazione" è fondamentale che le moderne organizzazioni stiano attente al proprio capitale umano, vale a dire alla forza lavoro che nel concreto deve affrontare questi progressi tecnologici, senza compromettere le loro prestazioni finali. L'esito di questa implementazione tecnologica, ossia il successo della transizione digitale di un'azienda, risiede infatti in gran parte su quanto e come i dipendenti abbracciano il cambiamento e si impegnano per la sua attuazione: più dinamico e versatile è il loro rapporto con la tecnologia, tanto più saranno produttivi ed efficienti perché in grado di adattarsi autonomamente, risolvere problemi, lavorare con le automazioni, risparmiando tempo produttivo, costi ed energia (Cilardo, 2023). Ma qual è questa forza lavoro di cui si parla oggi? È quella digitale, ovvero quella che cresce nella facilità di accesso alle informazioni digitali e che oggi domina l'organismo strutturale dell'organizzazione. Numerosi studi hanno dimostrato quanto le nuove tendenze tecnologiche, tra cui l'intelligenza artificiale, app e analisi intelligenti, In-

ternet, soluzioni *cloud*, la tecnologia *blockchain*, etc. hanno un impatto sulle pratiche lavorative e continueranno ad averlo in futuro, tanto da rendere necessari, per la crescita occupazionale e il successo aziendale, dei luoghi di lavoro in cui ci sia una buona capacità di comunicazione, lavoro di squadra e collaborazione, creatività, pensiero critico, costante miglioramento delle competenze dei dipendenti ed una matura “destrezza digitale” (Gartner, 2017). Gli studi di Prensky (2001) hanno condotto all’esistenza di due tipologie di relazioni umane con la tecnologia: quella che riguarda i nativi digitali e quella che attiene invece agli immigrati digitali. I primi sono persone (soprattutto bambini e adolescenti) che sono state precocemente esposte a continui sviluppi tecnologici; i secondi sono persone (perlopiù anziane) nate precedentemente alle tecnologie digitali e che si sono abituate ad utilizzarle in età adulta. Mentre per i nativi digitali la tecnologia è una sorta di “lingua madre”, appresa ed utilizzata fin dalla nascita, per gli immigrati digitali essa è come una “lingua straniera”, un nuovo linguaggio da imparare completamente da capo. Sebbene l’essere nativi digitali abbia indubbiamente degli effetti positivi, come la facilità nell’utilizzo degli strumenti ed un’im-

mediata comprensione delle loro potenzialità, ciò non protegge queste persone da effetti negativi, come una maggiore tendenza all’isolamento sociale. Ecco che secondo l’autore, la “saggezza digitale” può aiutare i ragazzi ad utilizzare le tecnologie digitali in maniera proattiva e non distruttiva, così che quella competenza di fluidità digitale, che dovrebbe essere utilizzata per manipolare i dati, per rappresentare in modo creativo le informazioni, per risolvere problemi, progettare nuovi prodotti o cambiare modi di lavorare (Colbert & Yee, 2016), diventi appannaggio di entrambe le categorie. Acquisire queste competenze è pertanto fondamentale per la forza lavoro di oggi, a prescindere dall’età anagrafica, sia dal punto di vista dell’occupazione, in quanto le cosiddette “competenze trasversali” (comunicazione, capacità organizzative, lavoro di squadra/collaborazione, risoluzione dei problemi e gestione del tempo) (NCVER, 2018) sono particolarmente richieste nell’attuale mercato del lavoro, sia dal punto di vista della produttività e del successo aziendale, poiché le organizzazioni digitalmente abili hanno la capacità e il desiderio di sfruttare le tecnologie esistenti ed emergenti per ottenere risultati aziendali migliori. In questo contesto di inevitabile e costante



trasformazione e innovazione vi è una crescente presa di consapevolezza da parte delle organizzazioni di quanto sia essenziale, per il benessere e la crescita dell'azienda, intervenire anche sulle competenze individuali dei dipendenti, oltre che su quelle organizzative, per creare un equilibrio tra efficienza e innovazione che sia in grado di determinare risultati positivi nel breve e lungo termine. In altri termini, per le aziende non si tratta solo di individuare ed adottare modelli di *business* che includano l'impegno verso l'innovazione e l'acquisizione di profili tecnici con competenze pratiche; per il successo aziendale di oggi e soprattutto per quelle di domani è necessario che i dipendenti dispongano anche di nuove *soft skills* come creatività, pensiero critico, apertura alla novità; *skills* che, come esposto finora, rientrano nel costrutto della *digital dexterity*. Risulta pertanto fondamentale per il successo e l'evoluzione dell'azienda che i dipendenti maturino un approccio positivo e proattivo di fronte a nuovi strumenti tecnologici, processi e tecniche, considerandoli non come ostacoli ma come opportunità di crescita (Cilardo, 2023). In tale ottica, un'organizzazione concentrata unicamente ad implementare

nuove tecnologie, senza prestare attenzione al modo in cui esse possano essere accolte dai propri dipendenti, rischia di perdere l'opportunità di essere maggiormente competitiva, con potenziali conseguenze in termini di crescita, di guadagno e di benessere organizzativo. Infatti, qualsiasi sia la tecnologia cui facciamo riferimento, ci sarà qualcuno che dovrà occuparsene, qualcuno che la dovrà implementare, qualcuno che la dovrà utilizzare, qualcuno che la dovrà ottimizzare. Se viene assunta tale prospettiva e si considerano i dipendenti anche come i destinatari finali di queste tecnologie, si può facilmente intuire che occuparsi dei loro bisogni, atteggiamenti, motivazioni, opinioni non può essere considerato come un aspetto secondario (Cilardo, 2023). Sono infatti i dipendenti coloro i quali fruiranno concretamente delle tecnologie aziendali, determinandone con il loro operato l'effettiva efficacia, nonché coloro che sosterranno gli obiettivi di trasformazione e ottimizzazione degli *asset* digitali. Non dobbiamo dimenticare che ogni dipendente aziendale è una persona ed in quanto tale ha dei bisogni, delle aspettative, delle idee e delle motivazioni; pertanto, implementare la *digital dexterity*



nel contesto aziendale significa lavorare sulle abilità cognitive dei propri dipendenti, dare loro supporto e un'adeguata formazione a lungo termine, incentivare flessibilità, crescita personale ed autoefficacia, offrendogli così la possibilità di potenziare competenze trasversali e di ampio spettro. Riassumendo quanto discusso finora, è possibile affermare che ad oggi le competenze tecniche da sole non bastano più: occorre avere *team* agili e abili nel comprendere ed orientarsi nel continuo progresso tecnologico, supportare i dipendenti nella loro crescita e mantenerli aperti alla novità, creativi e flessibili.

Come fare dunque a migliorare la digital dexterity? Per sviluppare la *digital dexterity* nell'assetto organizzativo e nei dipendenti, l'impegno dall'alto risulta fondamentale (Wamas, 2020). Le *soft skills* dei dipendenti possono infatti essere notevolmente incrementate quando l'organizzazione è in grado di creare un ambiente lavorativo comunicativo e attento alle loro esigenze e difficoltà, fornendo l'insegnamento di conoscenze e competenze adeguate anche a lungo termine e una *leadership* efficiente (Ahmed, 2022). Più nello specifico, per promuovere la *digital dexterity* le orga-

nizzazioni possono adottare diverse strategie, tra cui:

1. **formazione continua:** offrire programmi di formazione e sviluppo per migliorare le competenze digitali dei dipendenti. Va precisato che i programmi di formazione devono essere costantemente monitorati e adattati. L'azienda, infatti, dopo aver introdotto tecnologie più avanzate e dopo aver analizzato le reazioni e i comportamenti dei dipendenti ad ogni livello, deve essere attenta ad identificare le aree su cui fare formazione mirata e definire processi per la condivisione e la collaborazione. È molto importante non trascurare lo sviluppo personale e professionale dei dipendenti facendo attenzione anche alle singole esigenze (Cilardo, 2023);
2. **cultura di apprendimento:** favorire un ambiente in cui l'apprendimento continuo e l'esplorazione di nuove tecnologie siano incoraggiati. Ciò può essere sostenuto formando *team* interfunzionali, mettendo in contatto *know-how* trasversali, dando obiettivi chiari e condivisi e creando un contesto dove i dipendenti si sentano sostenuti a condividere nuove idee. Tutto questo rappresenta un vantaggio competitivo nello sviluppo del *business* (Cilardo, 2023);



3. strumenti collaborativi: implementare strumenti digitali e piattaforme collaborative per favorire la comunicazione e la collaborazione tra i dipendenti;
4. mentoring e coaching: creare programmi di *mentoring* per consentire ai dipendenti meno esperti di apprendere da quelli più esperti;
5. innovazione aperta: promuovere la partecipazione a progetti di innovazione aperta e incoraggiare la condivisione di idee e conoscenze;
6. flessibilità e adattabilità: favorire una cultura organizzativa che abbracci la flessibilità e l'adattabilità al cambiamento tecnologico;
7. riconoscimento e incentivazione: riconoscere e premiare i dipendenti che dimostrano una forte *digital dexterity* per motivare gli altri.

Conclusioni

Nel corso del presente articolo si è fatto riferimento alla *digital dexterity* come costrutto multifattoriale nel quale rientrano sia competenze tecniche e digitali sia aspetti personologici e individuali del lavoratore; entrambi i fattori devono essere accuratamente presi in considerazione, analizzati e potenziati dalle organizzazioni per implementare efficacemente un'adeguata trasformazione digitale. Nello specifico, si è scelto di prestare particolare attenzione alla *digital dexterity* nei termini di un *mindset*, ovvero una modalità di approccio dell'individuo che è legata non solo al pensiero analitico ma anche alla creatività, all'adattabilità, alla flessibilità, all'agilità cognitiva e che fa capo a caratteristiche della persona, al suo sviluppo psicologico (Cilardo, 2023). Risulta altresì opportuno precisare che poiché il costrutto della *digital dexterity* è piuttosto recente, la letteratura al momento disponibile non è sufficiente a fornire un quadro esaustivo dell'impatto che l'assenza di questo complesso di *soft skills* dei lavoratori potrebbe determinare sul funzionamento complessivo e sul benessere organizzativo delle aziende. Le ricerche attuali suggeriscono, tuttavia, che organizzazioni che investono nel sostenere la *digital dexterity* dei dipendenti potrebbero ottenere significativi benefici in termini complessivi per l'azienda e, contestualmente, benefici per il benessere dei lavoratori (maggiore produttività, maggiore efficienza, maggiore competenza e autonomia decisionale dei dipendenti, una crescente predisposizione dei lavoratori ad accogliere ed adottare innovazioni digitali) (Sanjay, 2022).

Per concludere, continuare ad analizzare e approfondire tale costrutto per migliorare la *digital dexterity*, alla luce di quanto esposto, sembra essere fondamen-

tale per le organizzazioni per prosperare nell'era digitale. Nello specifico, si auspica che ricerche future ne indaghino l'impatto sulle prestazioni lavorative dei dipendenti e sulla qualità del *business* aziendale, fornendo evidenze che possano supportare le aziende nell'implementazione di iniziative digitali e al tempo stesso i dipendenti ad utilizzare le nuove tecnologie digitali (Cilardo, 2023).

Bibliografia

- Adhiatma, A., Fachrunnisa, O., & Sudarti, K. (2022). Individual Dexterity and Psychological Empowering Leadership for Digital Workplace. *International Journal of Technology and Human Interaction (IJTHI)*, 18(1), 1-21.
- Akter, H., Ahmed, W., Sentosa, I., Hizam, S. M., Sharin, F. H., & Mina, I. (2023, September). Building a Better Future Workforce: Digital Dexterity and Psychological Empowerment. In *2023 3rd International Conference on Computing and Information Technology (ICCIIT)* (pp. 626-632). IEEE.
- Ahmed, W., Hizam, S. M., & Sentosa, I. (2022). Digital dexterity: employee as consumer approach towards organizational success. *Human Resource Development International*, 25(5), 631-641.
- Cilardo, C. (2023). "Digital dexterity": cos'è e come aiuta nei processi di innovazione digitale delle aziende. <https://www.agendadigitale.eu/industry-4-0/digital-dexterity-cose-e-come-aiuta-nei-processi-di-innovazione-digitale-delle-aziende/>.
- Meloni, C. Informatica umanistica. Seminario cultura digitale, AA 2012-13 Nativi digitali e immigrati digitali.
- O'Sullivan, C., Slocombe, A., McKenzie, C., & Salisbury, F. (2019). Digital dexterity: A sustainable model for building essential skills for the future workforce.
- Sanjay Jain (2022). What Is Digital Dexterity and Why Is It Important?. <https://bloomfire.com/blog/what-is-digital-dexterity/>

Alta Formazione in Aula I laboratori sulla riforma fiscale

Opportunità unica di entrare a stretto contatto con docenti in gran parte coinvolti nei lavori della riforma, per specializzarsi e approfondire l'evoluzione normativa, passo a passo con l'iter legislativo

**Con e a cura del Prof. Avv.
Gianfranco Ferranti**



Per maggiori
informazioni
inquadra qui



info.cefor@seac.it
06. 20976779

Storia curiosa della crittografia

Dall'ottocento alla seconda guerra mondiale

di Federico Fuga

I Cabinet Noirs

Il complicarsi delle relazioni internazionali nell'Ottocento e l'introduzione di mezzi di comunicazione a distanza rese necessario per i governi organizzarsi, da una parte per proteggere le proprie comunicazioni, dall'altra per intercettare e decrittare quelle degli altri governi e ambascierie straniere.

Sebbene i "Cabinets noirs" fossero in uso già con Luigi XIII, Luigi XIV e poi stabilmente con Luigi XV, grazie alle innovazioni introdotte e sviluppate dai Rossignol, fu nell'Ottocento che raggiunsero un grado di efficienza comparabile con i servizi segreti moderni.

Ogni mattina, l'imperatore Napoleone riceveva dal Ministro delle Poste, generale Antoine Marie Chamans, conte di Lavalette, un porta documenti di cuoio rosso, intitolato "Gazettes Etrangères", contenente i rapporti del giorno. Tra gli articoli dei giornali stranieri riguardanti lo stesso Napoleone e la famiglia reale, vi era copia della corrispondenza di personaggi

particolarmente influenti e uomini politici sotto osservazione da parte dei servizi segreti: le buste venivano aperte presso l'ufficio postale, trascritte e richiuse. Scrive Ida M. Tarbell nella sua "Vita di Napoleone Bonaparte:"

Il sistema di spionaggio era diventato così pervasivo che la corrispondenza era regolarmente aperta. Si era soliti dire a coloro che non volevano che le proprie lettere fossero lette, di non inviarle per posta; e sebbene raramente necessario, come durante la Rivoluzione, di inviarle all'interno di torte, di fodere di vestiti o in cappelli, e comunque di agire con estrema prudenza in tutto ciò che riguardava la politica¹.

Ma l'apice dell'efficienza fu raggiunto a Vienna dalla Cancelleria del Gabinetto Segreto (*Geheime Kabinettskanzlei*), una struttura fondata attorno al 1711 e con sede in un'ala del palazzo di Hofburg. Nel tempo cambiò diversi nomi, al fine di dissimulare la reale funzione dell'ufficio².

¹ "The system of espionage went so far that letters were regularly opened. It was commonly said that those who did not want their letters read, did not send them by post; and though it was hardly necessary, as in the Revolution, to send them in pies, in coat-linings, or hat-crowns, yet care and prudence had to be exercised in handling all political letters." tratto da Ida Minerva Tarbell, *A life of Napoleone Bonaparte*, capitolo IX. Liberamente disponibile in ebook all'indirizzo <https://www.gutenberg.org/files/59322/59322-h/59322-h.htm>

² https://second.wiki/wiki/geheime_kabinettskanzlei



La sede del Geheime Kabinettskanzlei, nello Stallburg di Vienna. Foto Wikipedia

Per non compromettere l'efficienza dei servizi postali, i funzionari avevano una tabella di lavoro assai stretta. Alle 7 di ogni mattino, tutta la posta per le cancellerie straniere con sede a Vienna veniva consegnata alla Cancelleria e tutte le buste aperte sciogliendo i sigilli di ceralacca; un esercito di stenografi copiava tutta la corrispondenza, e poi procedeva alla risigillatura delle buste, tramite l'uso di sigilli contraffatti; alle 10, il tutto veniva riconsegnato all'ufficio postale da cui proseguiva il suo iter senza che nessuno si accorgesse di nulla. Alle 4 del pomeriggio arrivava la corrispondenza in uscita da Vienna per i paesi stranieri, e anche questa veniva aperta, copiata, richiusa e sigillata. Una volta copiata, la corrispondenza passava ai crittoanalisti i quali tramite tabelle frequenziali e dizionari decrittavano e traducevano le lettere. Eventualmente erano a disposizione anche esperti linguisti che potevano aiutare nell'interpretazione di passaggi più incerti.

In modo molto pragmatico, la camera nera viennese non forniva solo il servizio per il governo asburgico, ma vendeva i propri servizi anche a chi poteva permetterselo. Nel 1774 fu stipulato un accordo con il segretario dell'ambasciata francese affinché fosse fornito un rapporto bisettimanale con notizie riservate in cambio di 1000 ducati l'anno³.

Una simile efficienza e pragmatismo era permessa a causa della relativa debolezza dei sistemi crittografici

monoalfabetici, i quali, anche se complicati da sostituzioni e altri trucchi, restavano sostanzialmente assai deboli. Pertanto con l'inizio del XIX secolo essi furono abbandonati, sostituendoli con cifrari polialfabetici, in particolare il cifrario Vigenère, più complicati da realizzare ma ritenuti solidi.

Entra in campo la tecnologia

Un'altra spinta decisiva fu data dall'invenzione del telegrafo.

Tale rivoluzionario mezzo di comunicazione ebbe un tale successo che in pochi anni fu adottato praticamente ovunque in Europa. Non si ritiene necessario spiegare quali vantaggi esso portò, ma con essi fu introdotto anche un problema intrinseco: infatti per poter trasmettere un messaggio, si doveva far leggere il contenuto al tecnico telegrafista, il quale doveva convertirlo in codici Morse per trasmetterlo lungo la linea telegrafica. All'altro capo, un altro tecnico doveva convertire tale codice in un messaggio scritto. La segretezza del contenuto dipendeva dunque dalla riservatezza dei tecnici, i quali potevano essere facilmente corrotti.

Pertanto la crittografia divenne uno strumento prezioso anche per le semplici comunicazioni commerciali, e per questo motivo furono inventati sistemi di codifica più o meno standardizzati che potevano essere utilizzati anche da personale non specializzato.

³ Simon Singh, *Codici & segreti (The Code Book, 1999)*, Milano, Rizzoli, 1999, ISBN 88-17-12539-0, pagg. 59-60

In Francia ebbe diffusione il “Dizionario cifrato Sittler”, in Italia il “Codice Baravelli”; si trattava di un semplice codice che sostituiva parole ed espressioni ricorrenti in un certo tipo di corrispondenza commerciale con numeri. In gergo, tale tipo di codice è detto a dizionario o a repertorio. Ad ogni pagina, riga e parola di un dizionario, viene assegnato un numero. Il numero della pagina, della riga e della

parola può essere utilizzato per codificare le parole o intere frasi di un testo. Mittente e destinatario devono condividere il dizionario, e difatti esistevano diversi dizionari commerciali cifrati, ma anche l’ordinamento delle pagine e a volte un criterio di trascrizione delle stesse (prima la pagina, poi la parola, oppure mescolando le cifre dei numeri in modo convenuto)⁴.

Pag. 63. 98. 61.

00	Acerbo, Acerbamente	50	Adopero
01	Aceto	51	Ci adopriamo
02	Achille	52	Si adopri
03	Acireale	53	Adotta-re, Adottivo
04	Acqua, Acquajolo	54	Adria
05	Acquartiera-re-mento	55	Adriano
06	Acquartierato	56	Adriatico
07	Acquatico, Acquazzone	57	Adula-re, Adulazione
08	Acquavite	58	Adulatore
09	Acquedotto	59	Adultera-re, Adulterazione
10	Acqui	60	Adunanza
11	Acquisito, Acquisitore	61	Tenuta un'adunanza
12	Acquista-re, Acquisto	62	Affabile, Affabilmente
13	Abbiamo acquistato	63	Affabilità
14	Acquistate	64	Affaccia-re, Affacciato
15	» all'apertura	65	Affanna-re, Affanno
16	» cortanti	66	Affannato
17	» dopo Borsa	67	Si affanna
18	» fine corrente	68	Affari
19	» fine prossimo	69	Affari di famiglia
20	Acquistato	70	» molti
21	Acquisteremo	71	» nulli
22	Acquisterò	72	» pochi
23	Acquisti	73	Ultimati gli affari
24	Fatto acquisti	74	Affatto
25	Ho acquistato	75	Afferma-re, Affermazione
26	Acre	76	Affermative, Affermativamente
27	Acuto	77	Affetto, Affettoso
28	Adacqua-re, Adacquamento	78	Affettato Affettazione
29	Adagio	79	Affezione, Affezionato
30	Adalta-re, Adattamento	80	Affido-re, Affidato
31	Addebita-re, Addebitato	81	Affigge-re, Affisso
32	Abbiamo addebitato	82	Affinchè
33	Addebitate	83	Affine
34	Addebiti	84	Affinità
35	Addentro	85	Affitta-re, Affitto
36	Addietro	86	Affittuario
37	Addio	87	Affitto, Affizione
38	Addiziona-re, Addizionale	88	Affluire, Affluenza
39	Addizione	89	Affonda-re, Affondato
40	Addolci-re, Addolcito	90	Affondo
41	Addosso	91	Affranca-re, Affrancamento
42	Adelaide, Adele	92	Affrancato
43	Adempie-re, Adempimento	93	Affretta-re, Affrettato
44	Aderenza, Aderente	94	Affrettate
45	Aderi-re, Adesione	95	Affretti per quanto è possibile
46	Adesso	96	Ci affrettiamo
47	Adulfo	97	Me affretta

Una pagina della sezione del dizionario Baravelli dedicata a parole ed espressioni⁵

Il dizionario Baravelli ebbe anche un ruolo nella vicenda Dreyfus. In piena isteria per il supposto tradimento del capitano Dreyfus, fu intercettata una comunicazione tra l’attaché militare italiano Panizzardi e il capo di stato maggiore Marselli. I servizi segreti francesi ipotizzarono l’uso del cifrario Baravelli per via della lunghezza variabile della numerazione. Essi Riuscirono anche a decrittare il contenuto grazie all’ipotesi, poi verificata, che oggetto della comunicazione fosse proprio il capitano Dreyfus. Da ciò, riuscirono a ricostruire la disposizione delle pagine del dizionario. Per avere conferma di tale ricostruzione, fabbricarono una falsa comunicazione utilizzando lo

stesso codice, e la inviarono al Panizzardi, il quale la inoltrò al proprio comando. La conferma della rottura del codice fu, indirettamente, conferma anche dell’innocenza del capitano Dreyfus, che tuttavia fu riabilitato solo anni dopo⁶.

I dizionari commerciali dimostrarono quindi di non essere sufficientemente solidi per le comunicazioni militari, e difatti furono in genere relegati soltanto all’ambito civile. In ambito militare, invece, si continuarono ad utilizzare codici come il Vigenere, che era considerato indistruttibile.

Da lì a poco, tuttavia, una doccia fredda stava per calare sulle cancellerie europee.

⁴ <https://www.bibmath.net/crypto/index.php?action=affiche&quoi=ancienne/repertoire>

⁵ https://books.google.it/books?id=9T-NnQEACAAJ&printsec=frontcover&hl=it&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false

⁶ <https://www.bibmath.net/crypto/index.php?action=affiche&quoi=ancienne/dreyfus>

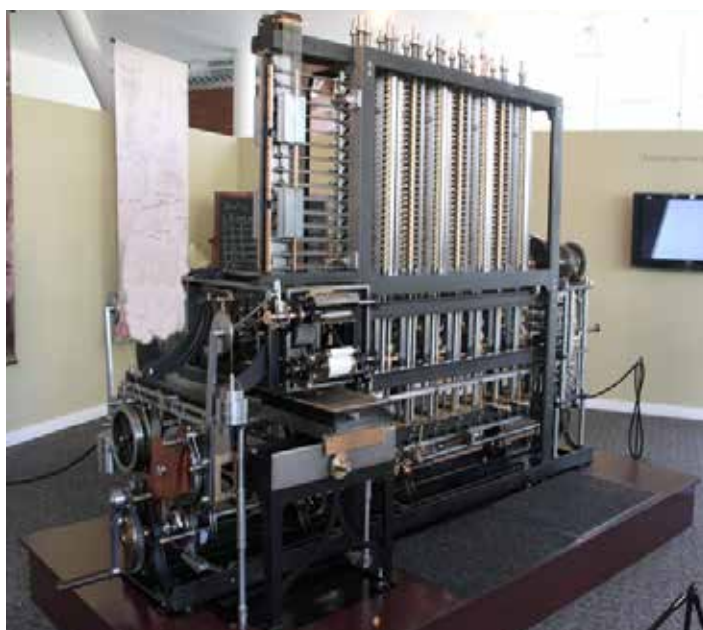
Babbage rottama il Vigenère

Charles Babbage, famoso per l'ideazione della macchina calcolatrice differenziale⁷, purtroppo mai completamente realizzata a causa dei costi proibitivi e della bassa precisione della meccanica dell'epoca, fu anche il crittoanalista che mise in crisi la crittografia fino alla seconda guerra mondiale.

Rinomato crittoanalista, nel 1854 egli fu sfidato da un dentista di Bristol a violare il suo sistema di nuova invenzione che altro non era che il metodo Vigenère. Ben presto egli si rese conto che il sistema polialfabetico di Vigenère aveva una debolezza intrinseca che consisteva nella lunghezza della chiave, che poteva essere dedotta dai divisori delle frequenze di ripetizione dei simboli.

Una volta trovata la lunghezza della chiave, la rottura del codice si riduceva alla rottura di altrettanti codici a sostituzione monoalfabetica, un compito che diventava via via più semplice con la lunghezza del testo.

Nella sua lettera di risposta, Babbage si prendeva anche lo sfizio di burlarsi dello sfidante. Il messaggio criptato, una poesia da lui composta, conteneva il verso "ogni istante un uomo muore / ogni istante un uomo nasce". Babbage, che si era occupato anche statistiche demografiche, replicava che ciò non era possibile, altrimenti la popolazione sarebbe stata costante, e suggeriva di sostituire il secondo verso con "ogni istante nasce un uomo e mezzo".



Una ricostruzione della macchina differenziale inventata da Babbage, in mostra al Computer History Museum di Mountain View, California. Fonte: Wikipedia

La scoperta di Babbage non fu mai ufficialmente pubblicata, ma il metodo fu riscoperto 9 anni più tardi da Friedrich Wilhelm Kasiski, ufficiale dell'esercito prussiano in pensione. Alcuni pensano che il metodo non sia stato pubblicato da Babbage su richiesta del controspionaggio inglese, il quale avrebbe goduto di un vantaggio nel poter decrittare le comunicazioni del

nemico, durante e dopo la guerra di Crimea, il cui codice era ritenuto assolutamente sicuro.

La fine del XIX secolo segna anche l'entrata della crittografia nella cultura popolare. I codici segreti vengono usati anche dalle persone comuni per scriversi sui giornali, o come espedienti nei romanzi di Edgar Allan Poe (in *Lo scarabeo d'oro*, 1843), Jules

⁷ La macchina differenziale era una macchina calcolatrice completamente meccanica in grado di calcolare automaticamente i valori delle tabelle di sviluppo polinomiale necessarie per effettuare velocemente calcoli in molti campi dell'industria e del mondo militare. Babbage si era accorto che le tabelle pubblicate in manuali in dotazione a ingegneri e a operatori di artiglieria erano letteralmente zeppe di errori di calcolo a volte anche grossolani. Essa si basava sul principio per il quale le funzioni trigonometriche, che descrivono le relazioni tra angoli e lati dei triangoli, si possono approssimare tramite polinomi. La macchina, teoricamente realizzabile, si scontrò con i limiti della precisione meccanica del 1820. Il fascino della macchina differenziale è tale da aver ispirato negli ultimi decenni un filone della letteratura di fantascienza, il cosiddetto *Steam Punk*. https://en.wikipedia.org/wiki/Difference_engine

Verne (in *Viaggio al centro della terra*, 1864), e Arthur Conan Doyle (nell'*Avventura dei danzatori*, 1905). Ci fu anche un caso assai eclatante di un tale Thomas Jefferson Beale che sosteneva di aver nascosto un tesoro di notevole valore in oro, e di aver rivelato la sua posizione in una serie di 3 lettere cifrate. Soltanto la seconda lettera è stata decrittata, nonostante migliaia di crittoanalisti anche professionisti ci abbiano provato, e il tesoro non è mai stato trovato⁸. Questa storia scatenò, all'epoca, una febbre che coinvolse, e in certi casi rovinò, migliaia di appassionati, e ancora oggi gode di una certa popolarità. Alcuni sono convinti che tutta la storia sia una burla, tuttavia alcuni studi dimostrerebbero che la distribuzione statistica dei numeri non sia casuale e quindi che almeno uno dei due testi rimanenti sia basato su un testo di senso compiuto.

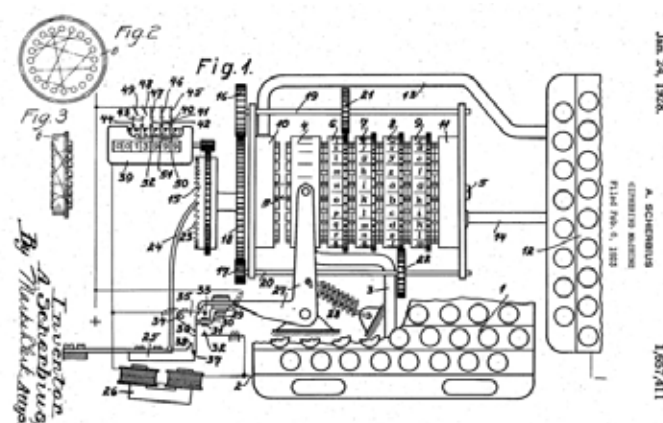
La diffusione della meccanica tra l'ottocento e il novecento ebbe un'applicazione ovvia, vista a posteriori, anche al campo crittografico. Già nel XV secolo Leon Battista Alberti lo aveva intuito, e con questo spirito, aveva ideato un disco cifrante, costituito da due dischi concentrici che, tramite il loro movimento reciproco, permetteva di applicare velocemente un cifrario polialfabetico. Per la sua semplicità e immediatezza, tale strumento fu usato inalterato fino al 1900. Tuttavia l'esplosione della tecnologia meccanica, che permise lo sviluppo di invenzioni meravigliose come la macchina differenziale di Babbage, e della scienza elettrica più tardi, servirono da stimolo per lo sviluppo di nuove macchine cifranti che potevano automatizzare il processo di codifica e decodifica.

Enigma

Nel 1918 Arthur Scherbius e Richard Ritter svilupparono ed estesero il principio del disco cifrante in una nuova macchina elettromeccanica, realizzando un potentissimo strumento di codifica e decodifica che segnò la svolta definitiva per questa scienza.

Il cuore dell'invenzione era una versione moderna del disco cifrante di Alberti, detto *disco scambiatore*, dotato di tastiera, per immettere le lettere di partenza, e lampadine, per indicare la corrispondente lettera cifrata. A questo, Scherbius aggiunse la possibilità di variare automaticamente ad ogni pressione la disposizione iniziale del disco, tramite un rotore elettromeccanico, di fatto generando in automatico una sostituzione polialfabetica.

Come tale, questo codice soffriva della stessa debolezza del cifrario Vigenere risolto da Babbage, il fatto cioè che la chiave crittografica venisse riutilizzata periodicamente dopo che sulla tastiera fosse stato premuto un numero di lettere pari alla sua lunghezza. Pertanto Scherbius introdusse un secondo disco scambiatore e il relativo rotore, che quindi moltiplicava al quadrato il numero delle codifiche necessarie a far ripetere il codice. Dunque un singolo disco scambiatore rotante con 26 lettere realizzava 26 diversi alfabeti cifranti usati in sequenza, l'aggiunta del secondo disco creava $26 \times 26 = 676$ alfabeti. Per maggiore sicurezza l'inventore aggiunse un terzo disco, aumentando le possibilità a oltre 17.000. Ma non solo: la tastiera era dotata di un set di cavi che permetteva di scambiare tra loro alcune coppie di lettere. La prima versione disponeva di 6 cavi⁹.



Schema della macchina Enigma tratto dalla richiesta di brevetto dell'ing. Scherbius nel 1928

⁸ Qualora volesse cimentarvi, la pagina di Wikipedia https://it.wikipedia.org/wiki/Cifrario_Beale riporta la trascrizione dei testi criptati con la spiegazione dell'algoritmo usato.

⁹ Nel tempo furono realizzate tantissime versioni diverse di Enigma. Alla pagina seguente <https://www.cryptomuseum.com/crypto/enigma/tree.htm> è possibile trovare l'albero genealogico delle diverse varianti.

Sebbene Scherbius avesse avuto inizialmente qualche difficoltà nel vendere la propria invenzione – pochi furono infatti gli uomini d'affari che sentirono la necessità di dotarsi di tale strumento – verso la fine degli anni '20 il governo tedesco si rese conto delle potenzialità militari di tale invenzione, e dotò le forze armate di circa 30.000 esemplari di tale macchina, in diverse varianti. Presto le comunicazioni tedesche divennero le più sicure al mondo. “Enigma”, così era chiamata questa macchina cifrante, divenne determinante per gli esiti della seconda guerra mondiale.

Ben presto, terminata la Grande Guerra con la sconfitta della Germania, le potenze occidentali non ritennero utile continuare a sviluppare la crittografia e la crittoanalisi. Queste due scienze sembravano destinate al declino. A partire dal 1926, per le comunicazioni radio i tedeschi iniziarono a utilizzare Enigma; incredibilmente, proprio a causa del fallimento nei tentativi di decrittazione, i servizi segreti avversari rinunciarono tout court a studiarle.

L'unico paese che continuò a studiare e sviluppare questa scienza fu la Polonia, stretta tra la minaccia di una Russia Comunista e una Germania che andava rialzando la testa. Il suo ufficio cifre, Biuro Szyfrów, era probabilmente il più efficiente e avanzato ufficio di crittoanalisti dell'intero occidente. La sezione tedesca del Biuro Szyfrów ebbe presto accesso a una versione civile di Enigma, che tuttavia era profondamente diversa per la configurazione dei dischi scambiatori.

Il punto era che l'inventore di Enigma aveva perfettamente compreso che l'aspetto essenziale che rende

un sistema crittografico robusto è la segretezza della chiave più che l'algoritmo o metodo utilizzato. Infatti, aveva compreso che lo strumento poteva essere compromesso e cadere nelle mani dell'avversario, ciò non di meno, la segretezza e l'intercambiabilità delle chiavi avrebbe garantito la sicurezza dell'intero sistema.

La “chiave” di cifratura di Enigma era costituita da 3 fattori: la disposizione dei tre dischi, il loro orientamento iniziale e le coppie di lettere scambiate dai cavi. Esistevano quindi un totale di oltre 10 milioni di miliardi di combinazioni possibili.

Il sistema Enigma fu violato abbastanza presto. Un impiegato infedele dell'ufficio cifra tedesco divenne presto una spia francese con nome in codice Rex. A più riprese tra il 1931 e 1938 Rex consegnò ai francesi documenti importantissimi relativi ad Enigma, tra cui i manuali di istruzioni dell'uso di Enigma in versione militare dai quali si potevano dedurre la struttura dei componenti.

Un memorandum illustrava gli stratagemmi utilizzati per evitare di indebolire il sistema delle chiavi. Innanzitutto le chiavi erano cambiate tutti i giorni (*Tag-schlüssel*), e ai comandi era distribuito mensilmente dei cifrari che riportavano, appunto, le disposizioni da impostare ogni giorno. Inoltre, coscienti che la lunghezza dei messaggi indebolisce la chiave, si era stabilito di utilizzare delle chiavi temporanee, che oggi chiameremmo effimere o “di sessione”, per ogni messaggio e che fossero comunicate con le prime 3 lettere del testo, ripetute due volte per identificare errori di trasmissione. Un sistema che, opportunamente adattato, è usato ancora oggi nella crittografia moderna¹⁰.



Una fotografia di una macchina Enigma della Wehrmacht in uso sul fronte Russo

¹⁰ Lo scambio di chiavi effimere attraverso un canale sicuro è usato, per esempio, nel protocollo TLS e nei sistemi che usano la radiofrequenza. Un algoritmo crittografico lento e robusto viene usato per scambiare una chiave simmetrica e di breve durata da utilizzarsi con un algoritmo assai veloce ed efficiente. In questo modo si riduce la probabilità di compromettere la prima chiave.

I documenti trafugati da Rex e comunicati al Biuro non furono sufficienti a rompere Enigma. Il Biuro decise pertanto di affrontare il problema. Marian Rejewski, brillante crittoanalista reclutato dal Biuro per questo scopo, attaccò il problema partendo dalla vulnerabilità più ovvia, quella breve ripetizione della chiave effimera, la quale poteva dare indicazioni per ridurre il numero delle chiavi. Inoltre Rejewski notò come il problema della disposizione dei dischi e quella dei cavi poteva essere affrontato in modo separato. Scoperto dunque uno stratagemma per ridurre il problema, quello che in gergo si chiama “spazio delle chiavi”, si trattava dunque di provare tutte le combinazioni possibili fino a trovare quella giusta. Rejewski progettò e realizzò un sistema elettromeccanico, basato su macchine enigma collegate, che poteva effettuare questa ricerca in modo automatico e trovare la soluzione in qualche ora. Tali macchine, che lavoravano in parallelo, furono chiamate “bombe”.

Con le bombe, fino al 1938, il servizio segreto Polacco fu in grado di leggere le comunicazioni tedesche.

Va notato che questo successo fu possibile non solo per il talento dei crittoanalisti e per il successo dei servizi segreti che, grazie alle tecniche tipiche di quest'arte, riuscirono a reclutare una talpa tra le fila tedesche, ma soprattutto grazie al fatto che, sotto la minaccia straniera, i servizi segreti polacchi non si limitarono a “gestire la situazione”. Ne è la riprova il fatto che i cifrari delle chiavi giornaliere erano in realtà già segretamente a disposizione del direttore del Biuro polacco fin dai

primi anni 30, grazie al materiale sottratto da Rex. Il maggiore Gwido Langer, direttore del Biuro, aveva infatti intuito che prima o poi la fonte delle informazioni sarebbe stata bruciata, e dunque aveva scelto di mettere sotto pressione i propri crittoanalisti per trovare una soluzione alternativa e sempre disponibile. Una scelta di grandissima lungimiranza.

Nel 1938 Rex sparì e i tedeschi aumentarono la sicurezza di Enigma introducendo 2 nuovi dischi scambiatori e portando i cavi di scambio a 20. In questo modo le possibili chiavi salirono a 159 miliardi di miliardi.

Il Biuro, non potendo affrontare la spesa di 60 nuove bombe necessarie per continuare la decrittazione, gettò la spugna e nel 1939 passò la propria conoscenza agli alleati francesi e britannici. Di lì a pochi mesi, la Polonia fu invasa dal Terzo Reich.

Bletchley Park

Arrivato in Gran Bretagna nascosto nel bagaglio di una coppia di attori, l'esemplare di Enigma in versione militare fu portato alla sede della Government code and Cypher School, a Bletchley Park, nel Buckinghamshire, il reparto che dal 1939 sostituiva la vecchia Room 40¹¹ per i compiti di crittoanalisi. Disponendo di risorse ben superiori al Biuro polacco, Bletchley Park riuscì in breve tempo a risolvere il problema del maggior numero di scambiatori delle nuove versioni di Enigma. Inoltre i crittoanalisti britannici riuscirono ad escogitare nuovi metodi di attacco per il problema.



La residenza di Bletchley Park. Da Wikipedia

¹¹ https://it.wikipedia.org/wiki/Room_40

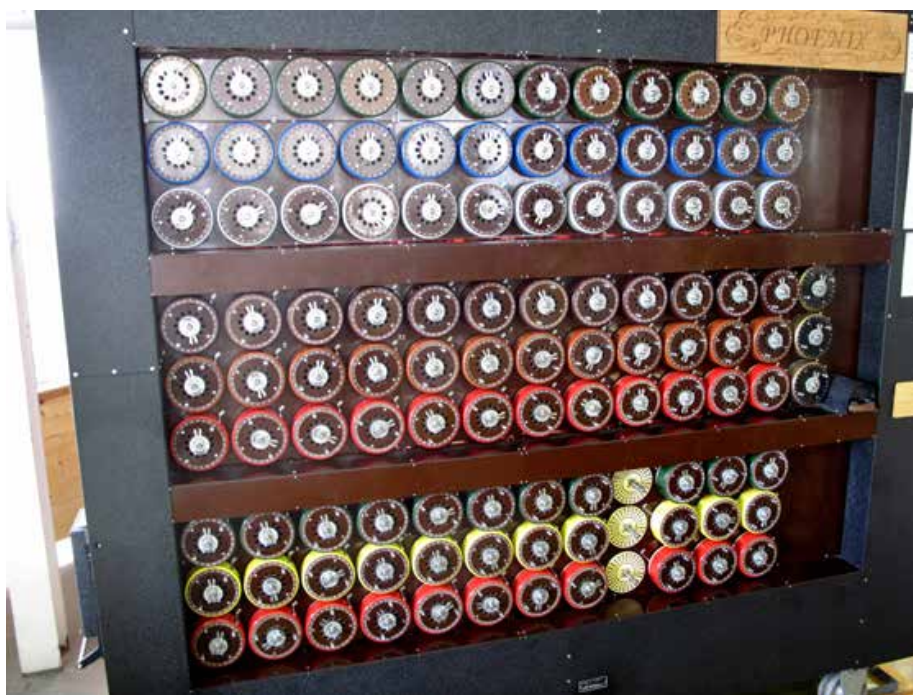
Enigma era un sistema tecnicamente assai robusto, ma nel mondo dell'intelligence è noto che il punto debole della catena è sovente il fattore umano. Ed Enigma non faceva eccezione.

Si era intuito che gli operatori di Enigma potevano costituire un anello debole. Per ogni messaggio, l'operatore mittente doveva scegliere la chiave effimera con cui cifrare il messaggio. Spesso, pigramente, l'operatore sceglieva tre caratteri consecutivi sulla tastiera, un po' come si fa troppo spesso con le password oggi. Oppure l'operatore poteva scegliere le iniziali del nome della fidanzata. Gli addetti alle intercettazioni imparavano presto a riconoscere i diversi operatori dal ritmo o dallo stile con cui codificavano in morse le diverse lettere. Da qui, per tentativi, a volte riuscivano a scoprire la chiave temporanea, riducendo enormemente il numero di combinazioni.

Un'altra scorciatoia fu trovata da Alan Turing, il brillante matematico che è oggi considerato senza ombra di dubbio il padre dell'informatica e dell'in-

telligenza artificiale. Turing, che lavorava al GC&CS dal 4 settembre 1939, aveva notato che una grande parte dei messaggi intercettati era costituita da messaggi di routine, come bollettini meteorologici. Essi avevano una struttura pressoché standard con pochissime variazioni. Questo permetteva di ipotizzare la presenza di certe parole, ad esempio "Wetter", ossia "tempo meteorologico", in certe posizioni del messaggio. Queste debolezze erano dette in gergo "crib". Poiché inoltre per struttura la macchina non poteva codificare una lettera in sé stessa, era possibile ridurre in modo drastico le possibili posizioni dei *crib*.

L'introduzione però dei nuovi rotori e dei nuovi cavi richiese la riprogettazione delle bombe. Turing, che aveva in curriculum l'invenzione teorica di una macchina calcolatrice universale, che ancora oggi è la base dell'informatica teorica, progettò una versione migliorata delle bombe che, grazie ai fondi messi a disposizione, fu realizzata in pochissimi mesi.



La riproduzione funzionante di una delle "Bombe" di Bletchley Park, ricostruita dalla British Computer Society.
Fonte Wikipedia

La versione della Kriegsmarine

Dal 1942 dunque quasi tutte le comunicazioni delle forze armate tedesche erano state violate, nonostante fossero organizzate in diverse sottoreti dotate di codi-

ci e procedure differenti¹². La Marina Militare (*Kriegsmarine*), tuttavia, rimaneva per gli alleati completamente impenetrabile.

Ciò era dovuto al fatto che essa era dotata di una

¹² https://uboot.net/technical/enigma_ciphers.htm

nuova versione di Enigma, detta M4, con un set di 8 dischi scambiatori e un riflettore rotante che poteva assumere una posizione iniziale variabile tra 26 disponibili, costituendo di fatto un quarto rotore/scambiatore. Inoltre la marina aveva procedure molto più

rigorose per le trasmissioni, che eliminavano di fatto l'elemento debole del fattore umano che Turing e i colleghi crittografi erano riusciti a sfruttare. Per questo motivo, alla crittografia venne in aiuto l'astuzia dell'intelligence.



Enigma in versione Kriegsmarine M4. Foto dal museo della Seconda Guerra Mondiale di Gdansk, Polonia.

Come visto, un modo per ridurre lo spazio delle chiavi era quello di usare le parti di testo note, i *cribs*, e per forzare la mano al nemico, si adottò lo stratagemma di minare tratti di mare in modo che i sottomarini (U-Boot) che si trovavano in zona inviassero messaggi di allerta con le coordinate, che costituivano, appunto, il testo noto. Tuttavia questo metodo non poteva essere utilizzato sistematicamente, serviva quindi compromettere il cifrario mensile.

Nel settembre del 1940, Ian Flemming, il papà di 007, che serviva nel servizio segreto della Marina, propo-

se un'ambiziosa operazione di assalto a una nave di soccorso da parte di un gruppo di 5 persone travestite da soldati tedeschi feriti, inscenando lo schianto di un bombardiere tedesco sulla manica. Una volta raccolti da un battello di soccorso, preferibilmente un cacciamine, avrebbero ucciso l'equipaggio e recuperato il cifrario di Enigma M4. L'operazione, battezzata "Ruthless", non fu mai attuata¹³.

Enorme importanza ebbero invece diverse catture di U-Boot, con recupero del materiale da essi trasportato. Nell'ottobre del 42, il caccia torpediniere HMS

¹³ <https://codenames.info/operation/ruthless/>

Petard recuperò dall'U-559¹⁴ il libro delle abbreviazioni meteorologiche che conteneva le sequenze codificate utilizzate dai sommergibili per comunicare i rapporti meteorologici, un tipo di messaggio altamente standardizzato e prevedibile (quindi affetto da frequenti *crib*) che pertanto costituiva una debolezza del sistema¹⁵.

Nel maggio del '41, colpito da una carica di profondità durante un attacco ad un convoglio, l'U-110¹⁶ condotto dal comandante Lens, emerse per permettere all'equipaggio di mettersi in salvo. Il comandante del cacciatorpediniere Bulldog, vista l'opportunità di catturare il sommergibile, operò per bloccare la fuga senza danneggiarlo. Il comandante dell'U-110, stimò che la sua nave fosse stata irrimediabilmente danneggiata e lasciò pertanto cifrario ed Enigma in essa. Tuttavia si rese presto conto dell'errore, ma annegò nel tentativo di raggiungerla per affondarla¹⁷.

Il recupero del cifrario fu determinante per decrittare un enorme numero di messaggi, tuttavia onde evitare di bruciare questa informazione e che il nemico sostituisse i codici, si dovettero sacrificare moltissimi convogli ed equipaggi che avrebbero potuto essere salvati grazie alle preziose informazioni ottenute con tale cifrario. A volte dovettero persino inscenare situazioni inesistenti al fine di fornire una spiegazione che non sollevasse troppi dubbi sull'integrità del codice, ad esempio trasmettendo messaggi di avvistamento di navi militari o inviando ricognitori esattamente nei punti già noti.

Questi stratagemmi funzionarono nonostante i dubbi di molti esperti tedeschi; la Germania perse la guerra convinta che il segreto della Kriegsmarine fosse rimasto inviolato.

Scrive Singh:

Gli alti comandi germanici ritenevano inconcepibile che Enigma fosse stato violato¹⁸.

Ne avevano fondate ragioni: solo nel 2017 l'ultimo¹⁹ dei 3 codici insoluti della Kriegsmarine fu rotto con un approccio a forza bruta. Una rete di calcolatori del

progetto Enigma@home concluse la decrittazione dei tre messaggi con l'equivalente di 366959 anni, 282 giorni e 16 ore di calcolo su una CPU Athlon a 3,6Ghz²⁰.

Anche dopo la fine della guerra, i britannici mantennero assoluto silenzio sulla capacità di decrittare Enigma e su Bletchley Park. Questo perché molti governi, anche del Commonwealth, adottarono Enigma come sistema di comunicazione, e in questo modo essi poterono godere del vantaggio per la loro intelligence.

Il segreto fu tolto solo nel 1974. Solo allora il mondo poté tributare il giusto merito ai protagonisti di questa impresa.

Per alcuni troppo tardi: Alan Turing era morto suicida nel 1954, a soli 42 anni, perseguitato per la sua omosessualità. Una enorme ingiustizia per un genio che aveva contribuito al progresso della scienza e alla vittoria del mondo libero.

14 <https://uboat.net/boats/u559.htm>

15 <http://www.di-srv.unisa.it/~ads/corso-security/www/CORSO-0203/Enigma/index.htm>

16 <https://uboat.net/boats/u110.htm>

17 L'operazione fu successivamente denominata Primrose-II. <https://codenames.info/operation/primrose-ii/>

18 Singh, *ibidem*, pag. 187

19 Si tratta del messaggio intercettato nel 1942 dalla HMS Hurricane e proveniente dalla UB106. Testo originale e traduzione sono disponibili all'indirizzo web: <https://enigma.hoerenberg.com/index.php?cat=M4%20Project%202006&page=Rasch%20Message>

20 <http://www.enigmaathome.net/>

L'industria edile europea, motore dell'economia in vista della ricostruzione dell'Ucraina

Ne parliamo con Domenico Campogrande, Direttore generale della Federazione europea delle industrie di costruzione (Fiec)

di Alessandro Buttice



“Quand le bâtiment va, tout va”: quando l’edilizia va bene, va bene tutto. Questo detto, che risale al XIX secolo, è stato coniato dal francese Martin Nadaud, muratore prima di diventare deputato e poi prefetto. È un’antica verità che stabilisce che l’edilizia è il principale motore della crescita, in grado di trainare il resto dell’economia e di farla prosperare.

Ma come sta andando l’edilizia in Europa, e quali sono le sue prospettive di fronte alla transizione ecologica, ma anche in vista della auspicata ricostruzione dell’Ucraina una volta cessato il conflitto? Lo abbiamo voluto chiedere a Domenico Campogrande, che, dal 2019, è il Direttore generale della Federazione europea dell’industria delle costruzioni (FIEC).

Nato in Italia, ma in Belgio da sempre, ha conseguito un Master in Economia presso l’Università di Louvain-La-Neuve, frequentando l’Università di Bologna nell’ambito del suo programma Erasmus.

“Uno degli elementi principali per la ricostruzione sarà assicurare un quadro di *governance* che

corrisponda agli standard di livello di trasparenza che abbiamo nell’Ue”, aveva detto nel febbraio del 2023 a open.online Campogrande. “I nostri colleghi ucraini ci hanno detto di essere a conoscenza della dilagante corruzione nel Paese ed è proprio per questo che hanno bisogno di aiuto e di capire come ristrutturare gli appalti pubblici, come effettuare i controlli e fare in modo che non cadano nella trappola della corruzione. Ho parlato con alcune imprese e mi hanno detto chiaramente: “Sì sarà un mercato importante, sarà uno dei principali siti di costruzione a livello europeo, una grande opportunità. Però se non abbiamo garanzie chiare e trasparenti, non siamo disposti a metterci piede. Dobbiamo essere sicuri di non mettere a rischio la nostra azienda o finire in meccanismi poco trasparenti”. Quindi, in questo senso, spiegava Campogrande, “serve un segnale forte il prima possibile per assicurarsi che le imprese possano muoversi nel mercato futuro in modo trasparente”.



Cominciando dal ruolo dei costruttori europei e della loro federazione europea, lo abbiamo intervistato per *Compliance*.

Dottore Campogrande, cos'è la Fiec?

La FIEC, la Federazione europea dell'industria delle costruzioni, è l'"organizzazione ombrello" europea per le imprese edili di tutte le dimensioni, dalla piccola impresa familiare al grande gruppo internazionale.

Qual è la sua missione e come siete organizzati?

Il nostro ruolo è quello di rappresentare gli interessi delle imprese edili europee presso le istituzioni europee.

Il Segretariato della FIEC ha sede a Bruxelles e il team è composto da 8 persone.

La federazione è guidata da un Presidente. L'attuale presidenza è affidata all'irlandese Philip Crampton, coadiuvato da un "Comitato direttivo", il nostro Consiglio, con 11 Vicepresidenti, ognuno dei quali rappresenta un Paese, per quelli più grandi, o un gruppo di Paesi.

Il nostro principale organo decisionale è l'Assemblea generale della FIEC, che riunisce i rappresentanti di tutte le federazioni affiliate. Si riunisce due volte l'anno e in queste occasioni invitiamo relatori di alto livello, per condividere le nostre opinioni e aumentare il profilo del nostro settore. I nostri ultimi ospiti sono stati l'ex vicepresidente esecutivo della Commissione europea Frans Timmermans e l'ex commissario europeo e capo negoziatore per la Brexit, Michel Barnier.

Per quanto riguarda le nostre strutture interne, ci occupiamo di affari economici e legali, affari sociali, affari tecnici e ambientali. Abbiamo anche altri due gruppi di lavoro orizzontali, sulla digitalizzazione e sulla sostenibilità.

Tutte le informazioni disponibili sono pubblicate sul sito web della FIEC.

Per approfondire il lavoro delle Commissioni e dei Gruppi di lavoro, si può anche navigare tra le pagine della nostra ultima edizione del Rapporto annuale digitale dinamico (2023).

Chi sono i vostri membri?

I nostri membri sono le associazioni nazionali delle costruzioni e, attraverso i nostri affiliati, rappresentiamo imprese di costruzione di tutte le dimensioni, dalla piccola impresa familiare al grande gruppo internazionale, che realizzano tutti i tipi di lavori edili e di ingegneria civile. La FIEC non ha imprese come membri diretti.

Attualmente la FIEC conta 32 federazioni di 27 Paesi europei (24 UE + Ucraina, Svizzera, Norvegia) e un membro sostenitore con sede nel Regno Unito.

È inoltre importante sottolineare che la FIEC è la parte sociale ufficialmente riconosciuta, in rappresentanza dei datori di lavoro, nel dialogo sociale settoriale dell'Ue per l'industria delle costruzioni. La nostra controparte, che rappresenta i lavoratori, è la Federazione europea dei lavoratori dell'edilizia e del legno (EFBWW). Il Dialogo sociale è per noi una priorità fondamentale.



Per chi volesse conoscerci meglio, abbiamo realizzato un breve video (in inglese) per sensibilizzare l'opinione pubblica sul ruolo svolto dall'organizzazione e dall'industria delle costruzioni nell'economia europea, considerando l'importanza del settore rispetto agli obiettivi ambientali e alle azioni dell'Unione Europea. Questo video esplicativo è disponibile in 10 lingue diverse, compreso l'italiano, sul nostro canale YouTube.

Di quali politiche, agende, dossier e progetti vi occupate?

La nostra agenda si basa, da un lato, sulle priorità dell'Ue che hanno un impatto sull'industria delle costruzioni e, dall'altro, sulle questioni sollevate dai nostri affiliati.

La FIEC si occupa principalmente delle politiche dell'UE nel campo degli affari sociali (formazione e istruzione, salute e sicurezza, diritto del lavoro, "distacco" dei lavoratori, ecc.), degli affari economici e legali, e degli affari tecnici e ambientali, tra cui la standardizzazione, le norme sui prodotti da costruzione, il Green Deal dell'Ue, la tassonomia dell'Ue per le attività sostenibili, il pacchetto Fit for 55, le norme sulla rendicontazione non finanziaria, lo stato e le questioni della manutenzione delle infrastrutture, le condizioni di parità con le imprese statali dei Paesi terzi, la direttiva sui ritardi di pagamento, la tanto discussa Due Diligence, ecc.

Ci può dare qualche esempio?

Alcuni esempi più specifici di iniziative su cui abbiamo lavorato negli ultimi mesi sono: la revisione della direttiva EPBD (Energy Performance of Buildings Directive), la legge sul restauro della natura, la revisione del regolamento sui prodotti da costruzione, la tassonomia Ue sugli investimenti sostenibili e vari altri dossier chiave.

In prospettiva, stiamo facendo sentire la nostra voce anche nel contesto delle prossime elezioni europee, che si terranno nel giugno 2024. In vista di queste elezioni, la FIEC ha lanciato il suo Manifesto d'azione per le costruzioni - Termine Ue 2024-2029. Intitolata "Costruire insieme un'Europa resiliente e sostenibile". La versione completa di questa pubblicazione è online e presenta i nostri 10 messaggi chiave ai candidati alle elezioni europee. Questi messaggi sono volti a fornire la visione della FIEC per il futuro delle costruzioni in Europa e a identificare ciò che conta per il settore nei prossimi 5 anni.

È inoltre disponibile per il download un e-leaflet (Manifesto "in breve").

È importante ricordare che oltre il 70% di tutta la legislazione nazionale dipende direttamente o indirettamente dalla legislazione dell'UE. È quindi di fondamentale importanza essere presenti e attivi a Bruxelles, con un'organizzazione altamente rappresentativa e credibile come la FIEC.

Cosa ha significato la pandemia per l'industria europea delle costruzioni?

Come molti altri settori, anche l'edilizia è stata nel complesso duramente colpita dalla pandemia di Covid, ma con alcune differenze tra i Paesi. Il motivo principale è che alcuni di essi hanno interrotto completamente tutte le attività edilizie per un certo periodo, mentre in altri le attività sono proseguite, anche se con regole sanitarie più severe. Nella maggior parte dei Paesi i datori di lavoro e i rappresentanti dei lavoratori si sono accordati abbastanza rapidamente su protocolli sanitari pratici, che hanno permesso la ripresa dell'attività ovunque.

L'attività edilizia si è ripresa rapidamente e alla fine la nostra industria si è dimostrata più resistente di altri settori.

Tuttavia, la pandemia da Covid-19 ha causato anche notevoli interruzioni nelle catene di approvvigionamento, con diversi appaltatori che hanno subito notevoli ritardi nella consegna dei prodotti e una forte pressione sui prezzi. In questo quadro, uno dei problemi principali che le imprese di costruzione hanno dovuto affrontare è che, soprattutto per i grandi progetti, possono passare diversi mesi tra il momento della firma del contratto e l'effettivo inizio dei lavori. Nella maggior parte dei casi gli appaltatori non sono stati in grado di riflettere i significativi aumenti dei costi dei prodotti nel prezzo finale. Questo problema è stato esacerbato dalla guerra in corso in Ucraina.

A chi fosse interessato ai dati e alle cifre più recenti, consiglio di leggere il Rapporto statistico FIEC 2023.

Quali opportunità ci sono in Europa per le imprese di costruzione?

L'agenda europea per l'ambiente e il clima offre grandi opportunità al settore delle costruzioni. L'ambiente costruito è responsabile di circa il 40% delle emissioni di gas serra. Pertanto, l'obiettivo generale di "neutralità carbonica" dell'economia dell'Ue entro il 2050 non può essere raggiunto senza investimenti significativi nell'edilizia. Che si tratti di rinnovare il patrimonio edilizio esistente, di costruire impianti per le energie rinnovabili o di realizzare infrastrutture di trasporto più ecologiche, le imprese di costruzione saranno al centro della transizione verso un continente a zero emissioni. E noi dobbiamo cogliere questo potenziale.

Inoltre, l'Ue dispone di una delle reti di infrastrutture di trasporto più dense al mondo, ma è ben lungi dall'essere completa e gran parte di essa sta invecchiando e subendo una pressione crescente a causa

dell'aumento del traffico. Esiste quindi un grave deficit di manutenzione che deve essere affrontato rapidamente e che offrirà diverse opportunità agli appaltatori coinvolti nell'ingegneria civile. Questo è fondamentale anche per mantenere la competitività dell'economia dell'Ue.

Quale percentuale di costruttori edili lavorano fuori del proprio paese, e al di fuori dell'Ue?

Non disponiamo di dati specifici su questo indicatore. Anche se il numero di lavoratori "distaccati" (cioè che svolgono attività di costruzione in un altro Stato membro per un periodo temporaneo) sembra significativo (nel settore delle costruzioni ci sono circa 1,5 milioni di lavoratori "distaccati" ogni anno) non dobbiamo dimenticare che nell'Ue ci sono più di 12 milioni di lavoratori nel settore delle costruzioni (il 6,4% dell'occupazione totale, il 29,6% dell'occupazione industriale) e che la stragrande maggioranza delle imprese sono molto piccole e agiscono principalmente a livello locale o nazionale.

In che modo la Fiec applica la compliance Ue in materia di lobbying?

La Fiec è iscritta al Registro per la trasparenza dell'Ue e applica rigorosamente tutte le regole di trasparenza. Ciò implica che anche le nostre federazioni affiliate presenti a Bruxelles devono rispettare le regole, così come fanno a livello nazionale.

I nostri conti sono controllati ogni anno da un consulente esterno e sono pubblicati secondo la legislazione belga.

Come vi state preparando alla ricostruzione dell'Ucraina?

Nel luglio 2022 abbiamo istituito una task force congiunta "Ucraina", insieme al nostro partner EIC (European and International Contractors).

Presieduta dal Presidente onorario della FIEC, Kjetil Tønning, ha l'obiettivo generale di centralizzare, condividere e coordinare le informazioni e le iniziative in vista della ricostruzione dell'Ucraina una volta terminata la guerra. Questo è possibile anche grazie alla piena e stretta collaborazione con il nostro membro ucraino: la Confederazione dei Costruttori dell'Ucraina (CBU), che ci permette di capire quali sono le reali esigenze sul campo.

La Task Force è stata allargata ad altri attori del settore edile, come i produttori di macchinari, gli architetti, gli ingegneri consulenti, ecc. Anche i rappresentanti della Commissione europea partecipano regolarmente alle riunioni della Task Force.

Uno dei risultati pratici della nostra Task Force sono le “Raccomandazioni per la futura ricostruzione dell’Ucraina”. Queste raccomandazioni sono rivolte all’Ue, alle istituzioni finanziarie internazionali, alle autorità nazionali ucraine e alla comunità edilizia nel suo complesso.

Un altro risultato molto importante è il memorandum d’intesa che abbiamo firmato con il nostro partner sociale EFBWW. Il protocollo si concentra sugli aspetti sostenibili e più specificamente sociali legati alla futura ricostruzione.

La Task Force discute anche lo stato di avanzamento e i progressi compiuti in termini di questioni di governance, argomenti relativi all’assicurazione contro i rischi, l’impatto sul mercato edile dell’UE e l’impatto sul lavoro.

Infine, sosteniamo e partecipiamo ai Forum Rebuild Ukraine, organizzati dal nostro membro ucraino CBU. L’anno scorso si sono tenute due edizioni a Varsavia ed entrambe hanno avuto un grande successo, con la partecipazione di rappresentanti di alto livello delle autorità governative, dell’industria, delle istituzioni finanziarie, ecc.

Milestone del progetto di ricostruzione dell’Ucraina

- 29 giugno 2022 - La FIEC accoglie a Bruxelles una delegazione di autorità della città di Irpin.
- 8 luglio 2022 - Riunione di avvio del progetto.
- 11 ottobre 2022 - Incontro con l’Ambasciatore della Missione dell’Ucraina presso l’Ue.
- 19 ottobre 2022 - Il Presidente della FIEC, Philip Crampton, interviene al “Recovery Forum Ukraine 2022” organizzato dalla CBU.
- 15 febbraio 2023 - Partecipazione al primo “ReBuild Ukraine Forum” a Varsavia.
- 18 ottobre 2023 - Kjetil Tønning presiede la riunione della Task Force da Kiev e visita Irpin.
- 14 novembre 2023 - Partecipazione al secondo “ReBuild Ukraine” a Varsavia.



Domenico Campogrande, dal luglio del 2019 è il Direttore generale della Federazione europea dell’industria delle costruzioni (FIEC), e vive a Bruxelles.

Nato in Italia, ha conseguito un Master in Economia presso l’Università di Louvain-La-Neuve (Belgio) ed ha frequentato l’Università di Bologna nell’ambito del programma Erasmus.

Ha iniziato la sua carriera nel settore informatico, ed è entrato a far parte della FIEC nel 1994, dove, fino al 2007, è stato responsabile, tra l’altro, delle questioni economiche e legali, occupandosi di temi quali statistiche, appalti pubblici, questioni fiscali, sviluppo e finanziamento delle infrastrutture.

Dal 2007 al 2019 è stato direttore degli Affari sociali, occupandosi di tre aree principali di attività: istruzione e formazione, salute e sicurezza sul lavoro, occupazione e questioni di diritto del lavoro. Questi temi, insieme a varie altre iniziative e progetti specifici, vengono affrontati anche nel comitato per il dialogo sociale dell’Ue per l’industria delle costruzioni, in cui la FIEC rappresenta i datori di lavoro.

ALL-IN LAVORO

Il sistema integrato di aggiornamento professionale

Informative, analisi tecniche, approfondimenti,
formazione e news, correlati alle fonti normative.
Contenuti sempre aggiornati, sempre accurati.

Con la competenza del Centro Studi Seac.



**PER TE
30 GIORNI
DI PROVA
GRATUITA**



METTICI ALLA PROVA!



Uno sguardo sull'UE

di Denise Boriero
Supervisione di Carlo Zadra¹

Si riportano di seguito alcune tra le più importanti novità relative alle istituzioni dell'UE, attinenti ai temi della Compliance:

Novità normative

- **Regolamento relativo alla trasparenza e al targeting della pubblicità politica**

In data 11 marzo 2024, a seguito della conclusione dell'iter legislativo, il Consiglio ha adottato un regolamento relativo alla trasparenza e al targeting della pubblicità politica, volto a contrastare la manipolazione delle informazioni e le ingerenze straniere nelle elezioni. Tali norme si applicano per i messaggi pubblicitari in occasione di elezioni, referendum e processi legislativi sia a livello dell'UE sia in uno Stato membro.

- **Regolamento su un'Europa interoperabile**

Il 4 marzo 2024, a seguito della conclusione dell'iter legislativo, il Consiglio ha adottato un regolamento "su un'Europa interoperabile", al fine di creare una rete di amministrazioni pubbliche digitali interconnesse e accelerare la trasformazione digitale del settore pubblico europeo. L'obiettivo è quello di creare un nuovo quadro di cooperazione per le P.A. europee istituendo una struttura di governance dell'interoperabilità allo scopo di creare un ecosistema di soluzioni condivise per il settore pubblico.

- **Regolamento su consultazione e scambio automatizzato di dati per la cooperazione di polizia**

Il 26 febbraio 2024, a seguito della conclusione dell'iter legislativo, il Consiglio ha adottato un regolamento relativo alla consultazione e allo scambio automatizzato di dati per la cooperazione di polizia. Lo scopo è quello di ampliare le categorie di dati automaticamente trasferiti tra forze di polizia, le quali potranno anche consultare immagini del volto e gli estratti del casellario giudiziale. Inoltre, qualora consentito dai singoli diritti nazionali, si potranno effettuare ricerche in tutte le categorie per ritrovare persone scomparse o identificare resti umani.

- **Accordi politici e posizioni delle istituzioni UE nell'ambito della procedura legislativa ordinaria:**

Nell'ambito della procedura legislativa ordinaria (articoli 293 – 297 Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea - TFUE), ed in particolare nella fase dei "triloghi", e cioè dei negoziati tra il Consiglio dell'Unione Europea ed il Parlamento europeo ("co-legislatori dell'UE"), "i rappresentanti di questi ultimi (rispettivamente Presidenza di turno e relatori) mirano a raggiungere un "accordo politico provvisorio" ed approvare un testo di compromesso sulle proposte legislative della Commissione. Una volta raggiunto, tale accordo deve essere approvato da entrambi i co-legislatori

¹ Direttore dell'équipe Giustizia Affari Interni – Servizio giuridico del Consiglio dell'Unione Europea.
Il contributo fornito e le opinioni espresse nel presente ambito non rappresentano e non esprimono in alcun modo la posizione del Consiglio dell'Unione Europea.



dell'Unione secondo le rispettive procedure interne ai fini dell'adozione formale e la pubblicazione dell'atto.

- **Spazio europeo dei dati sanitari**

Il 15 marzo 2024 è stato approvato l'accordo politico provvisorio per un regolamento che modifica la proposta della Commissione sullo Spazio europeo dei dati sanitari (EHDS). In base all'accordo raggiunto, e allorché il relativo testo del regolamento sarà applicabile, i pazienti potranno rinunciare all'uso primario e secondario dei propri dati sanitari tranne che per scopi specifici e di ricerca. Potrà inoltre essere limitato dai pazienti l'accesso ai dati sanitari vitali e gli stati membri potranno adottare misure più severe per i dati sensibili come quelli genetici.

- **Trasferimento di procedimenti penali**

Il 6 marzo 2024 è stato approvato l'accordo politico provvisorio su una proposta di regolamento dell'UE relativo al trasferimento dei procedimenti penali, finalizzato a consentire le indagini e il procedimento siano incardinati nel paese ritenuto più adatto a proseguire la procedura, garantendo nel contempo la tutela del diritto di difesa.

- **Cybersecurity**

Ancora il 6 marzo 2024 è stato approvato l'accordo politico su due regolamenti chiamati "Cyber Solidarity Act" e "Cybersecurity Act" (CSA). Scopo di entrambi gli atti normativi è quello di rendere l'UE più resiliente e reattiva di fronte alle minacce cyber, rafforzando al contempo i meccanismi di cooperazione inter-istituzionale.

- **Contro il lavoro forzato**

Il 5 marzo 2024 è stato approvato l'accordo politico su un regolamento che vieta l'immissione nel mercato europeo di prodotti ottenuti con il lavoro forzato.

Per maggiori informazioni sul contenuto dell'atto si rimanda a questa Rubrica nel numero precedente della Rivista Compliance, che riporta la posizione del Consiglio adottata in merito.

- **Posizione del Consiglio sulla sospensione dell'esenzione del visto per paesi terzi**

Il 13 marzo 2024, il Consiglio ha adottato la sua posizione (mandato per avviare i negoziati col Parlamento) su una proposta di regolamento volto ad estendere i casi in cui l'Unione può decidere, allorché determinate circostanze sono riunite, la possibilità di sospendere l'esenzione

del visto per cittadini i cui paesi terzi di provenienza sono, di regola, esenti dall'obbligo del visto quando si recano nello spazio Schengen. La durata della sospensione temporanea dell'esenzione dal visto è aumentata da 9 a 12 mesi, prorogabile di altri 24 mesi (attualmente i mesi sono 18). Durante quel periodo l'UE avvierà un dialogo con il paese terzo al fine di porre rimedio alle circostanze che hanno comportato la sospensione.

Altri atti delle istituzioni UE

- **Decisione del Consiglio volta a prorogare le sanzioni contro la Russia**

Il Consiglio ha adottato in data 12 marzo 2024 una decisione relativa alla proroga per altri sei mesi (fino al 15 settembre 2024) delle misure restrittive nei confronti dei responsabili di azioni che compromettono o minacciano l'integrità territoriale, la sovranità e l'indipendenza dell'Ucraina. Le misure in vigore impongono restrizioni di viaggio per le persone fisiche, il congelamento dei beni e il divieto di mettere a disposizione delle persone ed entità inserite in elenco fondi o altre risorse economiche.

- **Conclusioni del Consiglio sulla revisione dell'elenco UE delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali**

In data 26 febbraio 2024 il Consiglio ha aggiornato l'elenco delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali. Ad oggi nell'elenco sono ricomprese 12 giurisdizioni, ovvero: Samoa americane, Anguilla, Antigua e Barbuda, Figi, Guam, Palau, Panama, Federazione Russa, Samoa, Trinidad e Tobago, Isole Vergini americane e Vanuatu.

L'aggiornamento della lista era già stato oggetto di approfondimento nel numero precedente di questa Rubrica.

- **Tredicesimo pacchetto di misure restrittive adottate dal Consiglio contro la Russia**

Nel secondo anniversario dell'invasione dell'Ucraina da parte della Russia, il Consiglio ha adottato il tredicesimo pacchetto di misure restrittive nei confronti del regime di Putin, delle persone responsabili del perpetuarsi della sua guerra di aggressione e di coloro che la sostengono in modo significativo. Sono state inserite negli elenchi che prevedono l'applicazione di misure restrittive altre

106 persone e 88 entità responsabili di azioni che compromettono o minacciano l'integrità territoriale, la sovranità e l'indipendenza dell'Ucraina. Le persone indicate nelle liste sono oggetto di congelamento di beni ed è fatto divieto ai cittadini e alle imprese dell'UE di mettere fondi a loro disposizione; in aggiunta, alle persone fisiche sono vietati i viaggi da e verso l'UE.

- **Raccomandazione della Commissione sull'avvio dei negoziati di adesione della Bosnia-Erzegovina all'UE**

In data 12 marzo 2024, la Commissione ha raccomandato l'avvio dei negoziati con la Bosnia-Erzegovina ai fini della sua adesione all'UE. La Commissione ha altresì finalizzato la relazione da presentare al Consiglio sui progressi compiuti da Ucraina e Repubblica di Moldova nel processo di preparazione alla loro adesione.

- **Relazione della Corte dei Conti UE sullo stato di diritto nell'UE**

In data 22 febbraio 2024, è stata pubblicata la Relazione Speciale 03/2024 sullo Stato di Diritto nell'UE della Corte dei Conti europea. La Corte ha esaminato le disposizioni interne della Commissione per l'attuazione del Regolamento sulla condizionalità legata al rispetto dello stato di diritto (Regolamento 2020/2092) riscontrando un miglioramento del quadro per la tutela degli interessi finanziari dell'Unione. Sono state tuttavia evidenziate alcune difficoltà di applicazione e alcuni rischi per i quali sono state redatte alcune raccomandazioni.

- **Documento della Commissione in materia di oneri amministrativi per l'agricoltura**

In data 22 febbraio 2024, è stato indirizzato alla presidenza belga un documento dalla Commissione in cui si delineano le prime possibili azioni per contribuire a ridurre l'onere amministrativo gravante sugli agricoltori. Il documento è stato discusso con gli Stati membri nell'ambito dei lavori del "Consiglio Agricoltura" del 26 febbraio scorso.

Attività giurisprudenziale

- **Conflitto di interessi e valutazione sull'immissione nel mercato di farmaci**

Con sentenza del 14 marzo 2024 nella causa C-291/22 P | D & A Pharma / Commissione ed

EMA, la Corte di Giustizia UE (di seguito: “la Corte”) si è espressa in materia di autorizzazioni all’immissione in commercio di medicinali. Una società farmaceutica, che ha ottenuto un parere sfavorevole alla commercializzazione di un suo farmaco a causa anche del conflitto di interessi che colpiva il comitato valutatore, ha adito prima il Tribunale e poi la Corte affinché venisse annullata la decisione negativa della Commissione. La Corte ha annullato la sentenza del Tribunale e la decisione della Commissione, evidenziando un errore di diritto e la violazione del principio di imparzialità oggettiva. Per la Corte, inoltre, l’Agenzia europea del farmaco (EMA) è tenuta a vigilare affinché non si verifichino situazioni di conflitto di interessi.

- **GDPR**

In data 7 marzo 2024 la Corte si è espressa nella causa IAB Europe (C-604/22), relativa a una domanda di pronuncia pregiudiziale sulla nozione di “responsabile del trattamento”, ai sensi dell’articolo 4, paragrafo 7, del Regolamento generale sulla protezione dei dati (GDPR), e sulla questione se una stringa informatica, una sequenza composta da una combinazione di lettere e caratteri, che memorizza le preferenze degli utenti a fini pubblicitari, possa essere considerata un dato personale. La risposta al secondo quesito per la Corte è positiva, poiché tale stringa informatica contiene informazioni associate a un identificatore (indirizzo IP) e pertanto, il soggetto che la emette deve essere considerato un titolare del trattamento poiché esercita un’influenza sulle operazioni di trattamento dei dati quando le preferenze di consenso degli utenti sono registrate. Nel caso di specie, tuttavia, la Corte non ritiene IAB Europe un responsabile del trattamento per le operazioni di trattamento dei dati che si verificano dopo che le preferenze di consenso degli utenti sono state registrate in una stringa informatica TC.

- **Sui rimborsi derivanti da pacchetti di viaggio all-inclusive non goduti a causa del Covid-19**

La Corte si è espressa sull’interpretazione dell’articolo 12, paragrafo 2, della Direttiva (UE) 2015/2302 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 25 novembre 2015, concernente i viaggi tutto compreso e l’organizzazione di viaggi collegati, nel contesto della pandemia COVID-19: Tez Tour (C-299/22), Kiwi Tours (C-584/22). Entrambi i casi vertevano sul recesso contrattuale basato sul concetto di “cir-

costanze eccezionali e inevitabili”, nello specifico derivanti dalla pandemia da Covid-19. Nella prima sentenza, per la Corte la sussistenza di una circostanza eccezionale non dipende dall’emissione di un avvertimento ufficiale delle autorità dello Stato di partenza e/o di destinazione che invita ad astenersi da viaggi non necessari e/o che qualifica il paese di destinazione (ed eventualmente anche il paese di partenza) come appartenente a una zona a rischio e inoltre non deve esserci un’oggettiva e piena impossibilità ma è sufficiente che si verifichi un aumento del rischio per il turista. Nella seconda, per la Corte, ai fini dell’interpretazione delle circostanze eccezionali si deve tenere conto unicamente della situazione esistente alla data in cui il viaggiatore ha risolto il suo contratto di viaggio.

- **Rinvio pregiudiziale sull’originalità richiesta al fine del riconoscimento del diritto d’autore**

Il *Bundesgerichtshof* (Corte federale di giustizia in Germania) ha effettuato un rinvio pregiudiziale alla Corte (C-795/23, konektra) nell’ambito della tutela del diritto d’autore e il livello di originalità richiesto, in particolare per le opere d’arte applicata. La normativa europea di riferimento è la Direttiva 2001/29/CE relativa alla tutela del diritto d’autore.

- **Rinvio pregiudiziale sulle procedure di consegna tra Stati membri**

La Corte Suprema irlandese ha presentato un rinvio pregiudiziale relativo alla richiesta di consegna, da parte di una giurisdizione lettone, di una persona che sta scontando una pena detentiva in Irlanda in ragione della violazione dei termini di una pena di sorveglianza di polizia precedentemente inflitta. La Corte irlandese chiede se il procedimento che ha portato all’imposizione di tale pena detentiva faccia parte del “processo sfociato nella decisione” ai sensi dell’articolo 4 bis, lettera l), della Decisione quadro 2002/584/GAI del Consiglio, relativa al mandato d’arresto europeo e alle procedure di consegna tra Stati membri (causa Abbottly - C-798/23).

- **Rinvio pregiudiziale relativo alle sanzioni derivanti dalla violazione di obblighi fiscali**

Una giurisdizione bulgara (Administrativen sad Burgas) ha richiesto alla Corte di esprimersi su una controversia relativa alle sanzioni nazionali derivanti dalla violazione degli obblighi fiscali: Beach and bar management (C-733/23).

La questione da chiarire, nello specifico, è la conformità di tali sanzioni all'interpretazione dell'articolo 325 TFUE (in cui si richiedono misure per la tutela degli interessi finanziari dell'UE), dell'articolo 273 della Direttiva IVA 2006/112/CE e degli articoli 48-50 della Carta dei diritti fondamentali (sulla presunzione di innocenza e il *ne bis in idem*).

(causa T-1106/23); Timchenko/Consiglio (causa T-1107/23) e Khudaverdyan/Consiglio (causa T-1116/23). Tutti i ricorsi vertono sull'annullamento delle sanzioni applicate ai singoli soggetti, sulla base di motivazioni più o meno simili (ad esempio, le ritenute illegittimità e il difetto di proporzionalità della misura restrittiva applicata).

- **Rinvio pregiudiziale sul MAE**

La Corte di Cassazione belga ha chiesto alla Corte di esprimersi in via pregiudiziale sul Mandato di Arresto Europeo (MAE) nella causa AR (indicato anche come Rugu, C-722/23).

Lo stato belga si interroga sulla possibilità che la pena detentiva inflitta dallo Stato richiedente possa essere scontata nello stato di esecuzione qualora vi sia un rischio per la tutela dei diritti fondamentali in caso di consegna.

- **Rinvio pregiudiziale sulla registrazione del regime patrimoniale dei coniugi nei registri nazionali**

Il Lietuvos Vyriausiosios Administracinės Teismas (Lituania) ha sollevato un rinvio pregiudiziale alla Corte in relazione alla causa Registrų centras (C-789/23). Il Centro dei registri per le imprese statali lituano si era rifiutato di accogliere la domanda del ricorrente per l'iscrizione, nel registro dei contratti di matrimonio, della divisione dei beni riguardante il regime giuridico tra i coniugi. Il matrimonio era stato contratto in un altro Stato, non conteneva il numero di identificazione personale di almeno una delle parti e le autorità competenti dello Stato membro in cui la convenzione di matrimonio era stipulata rifiutava di fornire un estratto di tale contratto integrato dai relativi dati di identificazione personale. La Corte dovrà chiarire se in presenza di tutte queste circostanze può esserci il rifiuto di registrazione da parte dello Stato a cui la stessa viene richiesta.

- **Ricorsi avverso le misure restrittive applicate a tutela dell'Ucraina**

Sono stati pubblicati quattro ricorsi di annullamento relativi a misure restrittive adottate dal Consiglio nei confronti di azioni che minacciano o compromettono l'integrità territoriale, la sovranità e l'indipendenza dell'Ucraina: Abramovich/Consiglio (causa T-1105/23); Vinokurov/Consiglio

ALL-IN GIURIDICA

La suite digitale dello studio legale

Il sistema integrato di **aggiornamento**, **approfondimento** e **ricerca**, progettato per semplificare l'attività quotidiana.

Lo strumento **intuitivo**, **efficace** e **sempre aggiornato** con servizi e soluzioni funzionali e imprescindibili per la professione forense.

QUOTIDIANO ONLINE

LaGiuridica



RICERCA GIURIDICA

ALL-IN GIURIDICA



Contattaci
seactel@seac.it | 0461.805424



ALL-IN, tutto in un unico strumento

SEAC

Tribuna UE

Concorrenza

di Pierpaolo Rossi-Maccanico

Novità Concorrenza e Aiuti di Stato (una selezione delle principali novità)

La Commissione richiede informazioni, ai sensi del Digital Services Act, a otto piattaforme online di dimensioni molto grandi e i motori di ricerca per l'utilizzo di AI generativa

Il 14 marzo 2024, la Commissione europea ha formalmente inviato richieste di informazioni ai sensi del regolamento UE 2022/2065 sui servizi digitali (Digital Services Act) a otto piattaforme online di dimensioni molto grandi e i motori di ricerca online, tra cui Bing, Google Search, nonché a Facebook, Instagram, Snapchat, TikTok, YouTube e X, al fine di ottenere chiarimenti in merito ai loro piano di sviluppo e utilizzo di applicazioni di AI generativa.

In particolare, la Commissione ha chiesto a tali piattaforme e motori di ricerca di fornire maggiori informazioni sulle loro misure di riduzione dei rischi legati all'IA generativa, come quelli legati al generarsi delle cosiddette allucinazioni, per cui l'AI fornisce informazioni false, la diffusione virale di deepfake, e la manipolazione automatizzata dei servizi che possono indurre in errore elettori nelle imminenti consultazioni. Sono state inoltre richieste informazioni sulle misure di attenuazione legate all'impatto dell'AI generativa sui processi elettorali, sulla diffusione di contenuti illegali, sulla tutela dei diritti fondamentali, la violenza di genere, la protezione dei minori, il benessere mentale, la protezione dei dati personali, la protezione dei consumatori e della proprietà intellettuale.

Le società interessate devono fornire alla Commissione le informazioni richieste entro il 5 aprile 2024, per le questioni relative alla tutela delle elezioni ed entro il 26 aprile 2024 per le restanti domande.

Le richieste di informazioni non pregiudicano eventuali ulteriori misure che la Commissione può decidere di adottare, a norma dell'articolo 74, paragrafo

2, del Digital Services Act, come ad esempio l'imposizione di ammende per possibili risposte contenenti informazioni inesatte, incomplete o errate in risposta alle richieste di informazioni.

Avviato dalla Commissione un procedimento formale d'inchiesta contro AliExpress, ai sensi del regolamento UE 2022/2065 sui servizi digitali

Il 14 marzo la Commissione ha avviato un procedimento formale per valutare possibili violazioni del regolamento UE 2022/2065 sui servizi digitali da parte di AliExpress riguardo la gestione dei rischi, la moderazione dei contenuti e il meccanismo interno di gestione dei reclami, la trasparenza dei sistemi pubblicitari e dei risultati di ricerca, la tracciabilità degli operatori commerciali e l'accesso ai dati per i ricercatori.

La procedura si concentra sulla valutazione dell'osservanza dei seguenti obblighi:

- l'obbligo di valutare e attenuare i rischi sistemici di diffusione di contenuti illegali, nonché gli effetti negativi reali o prevedibili per la protezione dei consumatori;
- l'obbligo di consentire a tutti gli utenti di notificare la presenza di contenuti illegali e di ricevere conferma di ricezione della notifica;
- l'obbligo di fornire un efficace sistema interno di gestione dei reclami;
- l'obbligo di raccogliere e valutare l'affidabilità e la completezza delle informazioni richieste dagli operatori commerciali che utilizzano AliExpress, anche in relazione agli operatori nell'ambito del "programma AliExpress Affiliate", in linea con la tracciabilità delle disposizioni di tali operatori;
- l'obbligo di garantire trasparenza sui principali parametri utilizzati dai sistemi di raccomandazione offerti da AliExpress, e di fornire l'opzione per almeno un sistema di raccomandazione che non sia basato sulla profilazione;

- l'obbligo di fornire un archivio consultabile e affidabile degli annunci pubblicitari presentati su AliExpress;
- l'obbligo di dare possibilità ai ricercatori di accedere ai dati resi pubblici dai AliExpress.

Il mancato rispetto di uno o più degli obblighi indicati costituirebbe una violazione del Digital Services Act e, in particolare, degli articoli 16, 20, 26, 27, 30, 34, 35, 38, 39 e 40.

La Commissione procederà ora a raccogliere prove sull'eventuale rispetto degli obblighi, attraverso l'invio di ulteriori richieste di informazioni o conducendo colloqui o ispezioni.

L'avvio di un procedimento formale conferisce alla Commissione il potere di adottare ulteriori misure di esecuzione, quali le misure cautelari per porre fine a possibili infrazioni o accettare dei possibili rimedi, o infine adottare una o più decisioni di non conformità.

La Commissione impone un'ammenda ad Apple per pratiche commerciali sleali nei confronti dei fornitori di servizi di streaming musicale

Apple ha ricevuto una multa di oltre 1,8 miliardi di euro dalla Commissione Europea per aver abusato della propria posizione dominante sul mercato della distribuzione di app di streaming musicale agli utenti iPhone e iPad attraverso il suo App Store.

Apple è attualmente l'unico fornitore di un App Store in cui gli sviluppatori possono distribuire le proprie app agli utenti iOS in tutto lo Spazio economico europeo ("SEE") e controlla, quindi, ogni aspetto dell'esperienza utente iOS e stabilisce i termini e le condizioni di cui gli sviluppatori hanno bisogno rispettare.

A seguito della propria indagine, la Commissione ha accertato che Apple aveva posto in essere condizioni che vietavano agli sviluppatori di app di streaming musicale di informare in modo completo gli utenti iOS sui servizi di abbonamento musicale alternativi e più economici disponibili al di fuori dell'app e di fornire istruzioni su come abbonarsi a tali offerte (pratiche anti-steering).

Secondo la Commissione, il comportamento di Apple, durato quasi dieci anni, ha avuto l'oggetto o l'effetto di indurre molti utenti iOS a pagare prezzi significativamente più alti per gli abbonamenti in streaming musicale a causa delle elevate commissioni imposte da Apple agli sviluppatori e trasferite ai consumatori in futuro sotto forma di prezzi di abbonamento più elevati per lo stesso servizio sull'Apple App Store.

La decisione ha concluso che le pratiche anti-steering di Apple equivalgono a condizioni commerciali sleali, che violano l'articolo 102 TFUE, poiché sono sproporzionate allo scopo di proteggere gli interessi commerciali di Apple.

La Commissione avvia un'indagine approfondita sugli aiuti di Stato concessi alle compagnie di trasporto marittimo Corsica Linea e La Mériidionale

Il 23 febbraio la Commissione europea ha avviato un'indagine approfondita sulla compensazione di servizio pubblico concessa dalla Francia ai servizi di trasporto marittimo Corsica Linea e La Mériidionale.

I contratti oggetto dell'inchiesta riguardano la fornitura di servizi di trasporto marittimo tra Marsiglia e cinque porti della Corsica per il periodo 2023-2030, che hanno beneficiato di una compensazione statale pari a 853,6 milioni di euro.

Secondo il comunicato stampa della Commissione, sulla base della sua valutazione preliminare, la Commissione ritiene che siano necessarie ulteriori informazioni per determinare se la compensazione pubblica versata a Corsica Linea e La Mériidionale sia in linea con le norme sugli aiuti di Stato, e in particolare con la normativa del 2012 Quadro dei servizi di interesse economico generale ("SIEG").

La Commissione esaminerà, tra l'altro,

- se l'inclusione nei contratti del trasporto di merci rimorchiate e di camionisti è giustificata e
- se il volume del traffico merci da trasportare supera il fabbisogno di servizio pubblico individuato dalle autorità francesi.

Valuterà inoltre se la procedura di aggiudicazione è conforme alle norme dell'UE sugli appalti pubblici.

Con l'avvio dell'indagine approfondita, la Francia e le altre parti interessate avranno la possibilità di presentare le loro osservazioni.

La Commissione pubblica una nota orientativa sui primi 100 giorni di applicazione del regolamento sulle sovvenzioni estere nel settore delle concentrazioni

Il 22 febbraio 2024 la Commissione ha pubblicato una nota orientativa recante informazioni sull'effetto sui primi 100 giorni dall'entrata in vigore dell'obbligo di notificare le operazioni di acquisizione ai sensi del regolamento UE 2022/2560 sul controllo delle sovvenzioni estere distorsive del corretto funzionamento del mercato interno, per quanto riguarda le

acquisizioni. Il regolamento sulle sovvenzioni estere è entrato in vigore il 12 luglio 2023 e l'obbligo di notificare le maggiori concentrazioni è entrato in vigore il 12 ottobre 2023.

La nota orientativa fornisce statistiche sulle notifiche effettuate durante i primi 100 giorni successivi all'entrata in vigore dell'obbligo di notifica, nonché offre chiarimenti su alcune domande ricorrenti emerse nel contesto delle notifiche ricevute, compreso su come classificare correttamente i contributi finanziari esteri, il livello di dettaglio richiesto per segnalare quelli identificati come maggiormente suscettibili di distorcere il mercato interno, nonché come interpretare alcune delle eccezioni incluse nel formulario di segnalazione.

100 giorni dopo l'entrata in vigore dell'obbligo di notifica, i servizi della Commissione hanno ricevuto richieste e hanno avviato discussioni pre-notifica con le parti notificanti in 53 casi. Queste coprivano un'ampia gamma di settori, dalle industrie di base alla vendita al dettaglio, dalla moda all'alta tecnologia. Di questi casi, 14 sono stati poi formalmente notificati, e 9 di questi sono stati oggetto di una valutazione approfondita. In un caso, le parti notificanti hanno deciso di non procedere all'operazione e hanno pertanto rinunciato nella fase di pre-notifica.

La maggior parte delle transazioni notificate ai sensi del regolamento sulle sovvenzioni estere (42 su 53) sono state oggetto di un controllo parallelo nell'ambito del controllo delle concentrazioni ai sensi del regolamento (CE) 139/2004 e in cinque casi sono state oggetto di una procedura nazionale di controllo delle concentrazioni. Inoltre, circa la metà dei casi sono o sono stati oggetto di una revisione degli investimenti esteri diretti in uno o più Stati membri.

Nel corso del periodo, i servizi della Commissione non hanno individuato alcuna prova sufficiente dell'esistenza di una sovvenzione estera che distorce la concorrenza, tale da giustificare l'apertura di una "indagine approfondita".

La nota orientativa ricorda che, a differenza del regolamento UE sulle concentrazioni, il regolamento sulle sovvenzioni estere non prevede la pubblicazione delle notifiche ricevute né la chiusura dell'indagine avviata durante la fase di esame preliminare.

Per quanto riguarda la tipologia di contributi finanziari esteri individuati, i più comuni riguardano le fonti di finanziamento delle operazioni notificate: non solo conferimenti e partecipazioni in conto capitale, ma anche prestiti ottenuti da istituti finanziari che potreb-

bero essere considerati attribuibili a un paese terzo. Altri tipi di sussidi osservati frequentemente includono garanzie statali, sussidi diretti per progetti specifici, nonché vantaggi fiscali, in particolare per le spese di ricerca e sviluppo e i progetti di investimento.

Giurisprudenza Concorrenza e Aiuti di Stato (una selezione delle principali sentenze e conclusioni delle corti europee)

La Corte UE chiarisce la relazione tra divieto di aiuti di Stato e indipendenza del giudice negli arbitrati

Il 22 febbraio 2024 la Corte di giustizia si è pronunciata nelle cause riunite C-701/21 P e C-739/21 P *Mytilinaios / DEI e Commissione*, relativa ad una causa di appello che verteva su dei ricorsi proposti dalla società Mytilinaios AE – Omilos Epicheiriseon (Mytilinaios) e dalla Commissione avverso la sentenza del Tribunale del 22 settembre 2021, nella causa T-639/14 RENV, DEI / Commissione che aveva annullato la decisione della Commissione di respingere una denuncia per presunti aiuti di Stato concessi dal produttore e fornitore di energia elettrica controllato dallo Stato greco (Dimosia Epicheirisi Ilektrismou AE (DEI)) sotto forma di tariffe elettriche sottocosto a seguito di una decisione arbitrale riguardante il prezzo delle forniture di energia elettrica a Mytilinaios.

Tale sentenza ha una lunga storia. All'inizio degli anni '60, la società DEI, allora unico produttore di elettricità in Grecia interamente di proprietà statale, aveva stipulato un contratto a lungo termine con Alouminion, un produttore di alluminio, per fornire elettricità a tariffe preferenziali. Il contratto era scaduto circa 15 anni fa. A quel tempo, la DEI deteneva una posizione dominante sul mercato, ma era tenuta a negoziare il prezzo dell'elettricità con ogni grande cliente dell'alta tensione. Alouminion era stato il maggiore consumatore di elettricità in Grecia e a ritmi costanti nell'anno. DEI e Alouminion non erano riusciti ad accordarsi sul prezzo di un nuovo contratto e, data la posizione unica di Alouminion sul mercato e dell'impasse nella negoziazione, Alouminion aveva fatto ricorso ad azioni legali dinanzi ai tribunali nazionali. In una decisione correlata, la Commissione aveva ritenuto che il nuovo contratto con tariffe preferenziali costituiva un aiuto di Stato incompatibile. Tale decisione era stata impugnata sia davanti al Tribunale che davanti alla Corte. Nel frattempo, Alouminion veniva acquistata da Mytilinaios. Per risolvere la controversia sul rinnovo del contratto di

fornitura, DEI e Mytilinaios decidevano quindi di avviare un arbitrato presso l'organismo arbitrale permanente dell'Autorità greca per l'energia elettrica (RAE). Tuttavia, la DEI non era soddisfatta dell'esito dell'arbitrato e lo aveva denunciato alla Commissione sostenendo che la decisione del tribunale arbitrale la costringeva a concedere aiuti di Stato.

La Commissione respingeva la denuncia con la decisione nel caso SA.38101, in quanto aveva concluso che la DEI aveva partecipato alla procedura arbitrale volontariamente e nel suo interesse. Non potendo unilateralmente isolare Alouminion dalla rete elettrica, l'azione legale nei tribunali greci avrebbe richiesto molto più tempo dei sei mesi necessari al tribunale arbitrale RAE e quindi l'interesse di Alouminion a recuperare milioni di importi a lei dovuti molto più velocemente. Ancora più importante, la Commissione ha ritenuto che i parametri fissati per il tribunale arbitrale potessero ragionevolmente garantire che il prezzo fosse fissato sulla base di criteri oggettivi che non sarebbero stati sfavorevoli a DEI. La Commissione aveva pertanto ritenuto che la DEI avesse agito come un operatore privato razionale senza concedere alcun aiuto. La DEI aveva un forte incentivo ad avviare un arbitrato rapido e il processo arbitrale aveva garantito un risultato equo.

La DEI presentava ricorso contro il rigetto della sua denuncia da parte della Commissione e un lungo procedimento giudiziario che ha coinvolto tre cause dinanzi al Tribunale e l'appello dinanzi alla Corte di Giustizia che è infine stata decisa con la sentenza in rassegna.

Con la sentenza in rassegna la Corte ha annullato la sentenza del Tribunale, ma ha rinviato la causa al Tribunale per valutare alcuni motivi per i quali la Corte di giustizia non disponeva delle informazioni necessarie. La sentenza chiarisce le condizioni alle quali un lodo arbitrale può essere attribuito allo Stato. La questione più interessante affrontata dalla Corte è stata se il processo arbitrale potesse sfociare nella concessione di aiuti di Stato. La Commissione, nella decisione SA.38101, aveva infatti concluso che, accettando di perseguire l'arbitrato, la DEI aveva agito come un investitore privato e, pertanto, l'esito del processo arbitrale non poteva dar luogo a un aiuto di Stato.

Il caso

A seguito di una denuncia presentata dal DEI nel 2013, la Commissione aveva respinto la qualificazione del lodo arbitrale come aiuto di Stato concludendo, in sostanza, che il lodo in questione non era imputabi-

le allo Stato greco e che non era stato concesso alcun vantaggio all'impresa in quanto i termini dell'accordo arbitrale concluso dal DEI e Mytilinaios erano conformi al criterio dell'operatore privato in economia di mercato.

Nella sentenza impugnata, il Tribunale aveva ritenuto che la Commissione avrebbe dovuto esaminare il contenuto del lodo arbitrale per valutare se era stato accordato un vantaggio. Questo perché, secondo la giurisprudenza *Micula* della Corte (sentenza del 25 gennaio 2022, nella causa C-638/19 P, *Commissione/ European Food*), i giudici nazionali possono conferire un vantaggio ad una parte decidendo una controversia che in quel caso è qualificabile come un aiuto di Stato.

Nel caso di specie, il Tribunale aveva stabilito che l'attività del tribunale arbitrale permanente nel caso di specie potesse essere equiparata a quella dei tribunali ordinari in Grecia, concludendo in particolare che il lodo arbitrale definitivo costituiva un atto di pubblica autorità imputabile allo Stato greco. A tal fine, il Tribunale aveva rilevato che il tribunale arbitrale in questione svolgeva una funzione giurisdizionale identica a quella dei tribunali ordinari, sostituendosi anche a questi ultimi, e che gli arbitri erano scelti da un elenco redatto con decisione del presidente del tribunale arbitrale dovevano dimostrare la loro indipendenza e imparzialità prima della loro nomina, nonché che i procedimenti dinanzi ai tribunali arbitrali erano disciplinati, tra l'altro, dalle disposizioni del codice di procedura civile greco e che le decisioni del tribunale arbitrale erano giuridicamente vincolanti, se forza di cosa giudicata ed erano esecutivi conformemente alle pertinenti disposizioni di tale codice. Infine, il Tribunale aveva osservato che le decisioni del collegio arbitrale potrebbero formare oggetto di ricorso dinanzi al giudice ordinario. Pertanto, per quanto riguardava l'esistenza dell'aiuto, il Tribunale aveva ritenuto che la Commissione avrebbe dovuto effettuare valutazioni economiche e tecniche complesse prima di scartare la presenza di seri dubbi sull'assenza di aiuti di Stato nella fase di esame preliminare. Di conseguenza, il Tribunale annullava la lettera e le decisioni della Commissione che rigettavano la denuncia presentata.

La sentenza

La sentenza della Corte di giustizia si è concentrata principalmente sulla questione se il lodo arbitrale nel caso di specie fosse una misura statale idonea a costituire aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, TFUE, che era stata la premessa della sentenza

impugnata. In tal senso, la DEI aveva sostenuto, con riferimento alla giurisprudenza *Micula*, che i lodi dei tribunali arbitrali possono essere attribuiti allo Stato e costituiscono misure attraverso le quali possono essere concessi aiuti di Stato.

La Corte, d'accordo su questo punto col suo avvocato generale, ha respinto la conclusione del Tribunale per cui il tribunale arbitrale poteva essere equiparato ad un tribunale statale ordinario e che le sue decisioni potevano quindi essere attribuite allo Stato greco. In tal senso, la Corte ha ritenuto che nessuno dei criteri seguiti dal Tribunale nella sentenza impugnata consentivano di distinguere il tribunale arbitrale di cui trattavasi da qualsiasi altro tribunale arbitrale nominato contrattualmente. Di conseguenza, la Corte ha ritenuto che il Tribunale avesse commesso un errore di diritto ritenendo che il tribunale arbitrale poteva essere equiparato a un tribunale ordinario e che il lodo arbitrale era una misura statale idonea a costituire aiuto di Stato (sentenza, punto 106).

Per quanto riguarda l'argomento della DEI relativo all'applicabilità della giurisprudenza *Micula*, la cui sentenza era stata pronunciata successivamente alla sentenza impugnata, la Corte ha sottolineato tre elementi che distinguono il caso in esame dalla sentenza *Micula*, vale a dire

1. che in quest'ultimo caso il tribunale arbitrale era stato istituito sulla base di un trattato bilaterale sugli investimenti;
2. che in quest'ultimo caso la Corte non aveva concluso che un lodo arbitrale, di per sé, costituisca un aiuto di Stato (pur ritenendo che il lodo arbitrale attribuisse il diritto al risarcimento ai presunti beneficiari e ne quantificasse l'importo);
3. che il fatto che nel caso di specie un ricorso di annullamento del lodo arbitrale era stato respinto da un giudice greco non poteva significare che tale lodo potesse, per tale solo motivo, essere imputabile allo Stato greco.

Riguardo a quest'ultimo punto, la Corte ha aggiunto che l'accertamento di un aiuto di Stato in quanto tale non può risultare da una decisione giudiziaria, poiché la concessione di un aiuto comporta una decisione che esula dai poteri e dagli obblighi del giudice che si limitano al rispetto della legge. Di conseguenza, l'esistenza di una siffatta decisione giudiziaria non può, in ogni caso, essere sufficiente per qualificare il lodo arbitrale come confermato da tale decisione, come misura idonea a costituire aiuto di Stato (sentenza, punto 111).

Il Tribunale stabilisce che le clausole compensatorie che limitano il recupero degli aiuti di Stato illegali sono illegali

Il 21 febbraio 2024, il Tribunale dell'Unione Europea ha reso la Sentenza nelle cause riunite T-29/14 e T-31/14, *Telefónica Gestión Integral de Edificios y Servicios/Commissione e Banco Santander/Commissione*, rigettando i ricorsi per l'annullamento contro la decisione della Commissione del 17 luglio 2013 (la decisione del 2013) che aveva stabilito che il regime fiscale spagnolo di locazione finanziaria (il regime spagnolo di tax lease) era un aiuto di Stato illegalmente concesso dalla Spagna a favore di taluni gruppi di interesse economico (GIE) e dei relativi investitori, incompatibile con il mercato interno e ne aveva ordinato il recupero dagli investitori che avevano beneficiato dei vantaggi in questione.

Con la sentenza in rassegna, il Tribunale ha per la prima volta affrontato la questione se la Commissione avesse ecceduto i propri poteri in materia di controllo degli aiuti di Stato vietando le clausole contrattuali che tutelano dall'obbligo di recupero di aiuti illegali e incompatibili con il mercato interno

Il caso

Il caso oggetto della sentenza riguardava i ricorsi delle imprese Telefónica e dal Banco Santander, beneficiarie dello speciale regime spagnolo di tassazione applicabile ad alcuni contratti di locazione finanziaria, denominato il regime di tax lease, contro la decisione della Commissione 2014/200/UE del 17 luglio 2013 (la decisione del 2013), con la quale la Commissione aveva qualificato lo stesso regime come aiuto incompatibile col mercato interno, illegalmente concesso a favore degli investitori nelle associazioni di imprese che avevano realizzato le locazioni finanziarie.

Le misure controverse del regime spagnolo di tax lease erano volte a consentire alle compagnie di navigazione (armatori) di acquistare navi, costruite da cantieri spagnoli, a prezzi ridotti dal 20 al 30% rispetto al normale. Quello del tax lease era un regime fiscale complesso, generalmente promosso da una banca, finalizzato a generare vantaggi fiscali a favore di investitori operanti in forma associata attraverso dei gruppi di interesse economico (GIE) appositamente costituiti in Spagna con forma fiscalmente trasparente. I GIE si occupavano della costruzione di navi da cedere agli armatori, generando importanti perdite ed altri vantaggi fiscali da trasferire in parte agli armatori acquirenti le navi, sotto forma di sconto sul prezzo di

cessione. Per loro parte, gli investitori nei GIE ottenevano altre parte dei vantaggi in termini di perdite associate alle plusvalenze ottenute. Oltre al GIE, nell'operazione di tax lease veniva anche coinvolta una società di leasing finanziatrice.

I ricorsi proposti da Telefónica e dal Banco Santander erano stati sospesi in attesa della sentenza definitiva nei ricorsi proposti dal Regno di Spagna, da Lico Leasing, SA e da Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA nei confronti della decisione del 2013. In quelle cause, il Tribunale aveva inizialmente annullato la decisione del 2013 con la sentenza resa il 17 dicembre 2015 nelle cause riunite T-515/13, *Spagna/Commissione*, e T-719/13, *Lico Leasing, SA e Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA/Commissione*, in quanto aveva ritenuto non provata l'esistenza della condizione della selettività del regime spagnolo di tax lease essendo i vantaggi fiscali del regime concessi a favore della generalità degli investitori nei GIE interessati. La Commissione aveva allora proposto ricorso in appello, che la Corte di giustizia aveva accolto con Sentenza del 25 luglio 2018, ritenendo opportuno valutare la condizione relativa alla selettività nei confronti dei GIE oltre che a livello degli investitori cui sono associati, annullando di conseguenza la sentenza del Tribunale ma rinviando allo stesso, l'esame degli altri aspetti di compatibilità della misura col mercato interno, ritenendo che la causa non fosse pronta per essere giudicata.

Il 23 settembre 2020, il Tribunale si era quindi pronunciato nuovamente sulla selettività del regime del tax lease spagnolo con Sentenza nelle cause riunite di rinvio T-515/13, *Spagna/Commissione*, e T-719/13 RENV, *Lico Leasing, SA e Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA/Commissione* RENV. Esso concludeva che il regime accordava un vantaggio selettivo derivante dal potere discrezionale dell'amministrazione fiscale a favore dei GEI e dei loro investitori e confermava l'obbligo di recupero presso i beneficiari identificati. A questo proposito, il Tribunale stabiliva che la Commissione non avesse commesso un errore di diritto ordinando il recupero della totalità degli aiuti in questione solo presso gli investitori dei GIE, nonostante una parte del vantaggio fiscale ottenuto fosse stata trasferita a terzi, ovvero le compagnie di navigazione.

A seguito di separate impugnazioni avverso tale ultima Sentenza del Tribunale, la Corte aveva stabilito, con Sentenza del 2 febbraio 2023, nelle cause riunite C-649/20, *Spagna/Commissione*, C-658/20, *Lico*

Leasing e Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión/Commissione e C-662/20, *Caixa-bank e a./Commissione*, che il recupero dell'intero importo dell'aiuto in questione era stato ordinato sulla base dell'errata identificazione dei beneficiari e aveva conseguentemente annullato parzialmente la decisione della Commissione, pur confermando l'esistenza di un vantaggio selettivo derivante dal potere discrezionale dell'amministrazione fiscale nel concedere l'aiuto.

La sentenza

Con la sentenza in rassegna, il Tribunale ha respinto tutti i motivi di annullamento proposti dai ricorrenti contro la decisione del 2013.

Anzitutto, il Tribunale si è pronunciato sui ricorsi originariamente introdotti nel 2014, e una volta venute meno le sospensioni in primo luogo, nella causa C-128/16 P, *Commissione/Spagna e a.*, poi in attesa della successiva sentenza nei procedimenti di rinvio nelle cause riunite T-515/13 RENV e T-719/13 RENV, *Spagna e a./Commissione*, ed infine della sentenza conclusiva di appello del 2 febbraio 2023, nelle cause riunite C-649/20 P, C-658/20 P e C-662/20 P, *Spagna e a./Commissione*.

Prendendo atto della sentenza del 2 febbraio 2023 con la quale la Corte aveva respinto, nei limiti delle questioni oggetto di tale sentenza, i ricorsi di annullamento proposti rispettivamente da Telefónica Gestión e Banco Santander, con la sentenza in rassegna il Tribunale ha anzitutto stabilito se i ricorsi di Telefónica Gestión e Banco Santander fossero divenuti privi di oggetto.

Rilevando che per essere perseguibile le impugnazioni devono poter concretamente procurare un vantaggio alle parti, il Tribunale ha ricordato che, nell'ambito di un ricorso proposto ai sensi dell'articolo 263 TFUE, l'annullamento in tutto o in parte dell'atto impugnato nel corso del procedimento priva di oggetto il ricorso per quanto riguarda le conclusioni dirette all'annullamento di detta decisione, nella parte della decisione in cui essa risulta annullata (sentenza, punti 22-25).

Nel caso di specie, il Tribunale rilevava in primo luogo che con la sentenza del 2 febbraio 2023 la Corte aveva annullato l'articolo 1 della decisione del 2013 nella parte in cui designava i GIE e i loro investitori come unici beneficiari degli aiuti di cui al regime del tax lease spagnolo, nonché l'articolo 4(1) della stessa decisione col quale la Spagna veniva condannata a re-

cuperare l'intero importo dell'aiuto in questione presso gli investitori dei GIE che ne avevano beneficiato (sentenza, punto 27). Coi loro ricorsi, le ricorrenti chiedevano l'annullamento sia dell'articolo 1 che dell'articolo 4(1) della decisione del 2013, proprio in quanto designavano i GIE e i loro investitori come gli unici beneficiari (sentenza, punto 30). In proposito, il Tribunale ha rilevato che l'annullamento parziale della decisione impugnata pronunciato nel 2023 aveva statuito in parte sulla questione di modo che i ricorsi proposti dai ricorrenti erano divenuti irrilevanti (sentenza punto-30-34). Per il resto, i ricorrenti non avevano dimostrato che il loro argomento volto a contestare l'esclusione dei cantieri navali dai beneficiari della RELF e delle imprese interessate dall'ingiunzione di recupero, supponendo che sia fondato, fosse idoneo a procurare loro un vantaggio che andasse oltre ciò che la sentenza Corte aveva deciso (sentenza, punto 35).

Relativamente al contestato metodo utilizzato nella decisione del 2013 per calcolare l'importo che deve essere rimborsato dagli investitori, la Commissione era stata accusata di irragionevolezza nel non aver escluso dall'obbligo di recupero i cosiddetti investimenti a fondo perduto effettuati dai beneficiari. Sul punto, il Tribunale ha stabilito che a seguito dell'annullamento parziale della decisione impugnata i GIE e i loro investitori non erano più considerati gli unici beneficiari dei vantaggi fiscali del regime del tax lease, sicché il metodo adottato nella decisione annullata era divenuto obsoleto a seguito della sentenza del 2 febbraio 2023. Il Tribunale ha, quindi, deciso che l'obbligo di recupero nella decisione doveva essere considerato valido nella misura in cui si rivolgeva a tutti i beneficiari del; regime di tax lease comprendente sia i GIE che i loro investitori. Secondo il Tribunale, la Commissione aveva correttamente ritenuto che le misure fiscali comprese nel regime costituivano un nuovo aiuto e che l'articolo 4(1) della decisione del 2013 vietava di trasferire agli altri beneficiari l'onere del recupero (sentenza, punti 45-50).

Nel merito, il Tribunale ha anzitutto rilevato che gli argomenti delle ricorrenti, che contestano la qualificazione di aiuti nuovi di alcune misure fiscali che compongono la RELF, il loro carattere selettivo e l'esistenza di un vantaggio, si basavano sull'unica premessa secondo cui dette misure dovevano essere valutate separatamente, alla luce dell'articolo 107 TFUE, e non tenendo conto degli vantaggi fiscali derivanti dal tax lease nel loro complesso. Tuttavia, ha osservato il Tribunale, tale premessa era errata, in quanto

le diverse misure fiscali che componevano il regime erano da considerarsi giuridicamente collegate tra di loro. Nella sostanza, l'ammortamento anticipato era subordinato all'ottenimento dell'autorizzazione dell'amministrazione finanziaria, su cui l'applicazione della tonnage tax a titolo dell'eccezione dall'applicazione dell'imposta sulle società, che permetteva il regime della tonnage tax. Essi erano peraltro collegati anche di fatto, in quanto l'autorizzazione amministrativa all'ammortamento anticipato veniva concessa solo nell'ambito di contratti di locazione-acquisto di navi ammissibili a tale regime, che potevano quindi beneficiare dell'eccezione dall'imposta sulle società. Del resto, per il Tribunale, era proprio a causa dell'esistenza di un siffatto nesso tra le misure fiscali che compongono il regime di tax lease che la Corte aveva statuito, nella sentenza del 23 settembre 2020, che anche una delle misure che consentono di beneficiare del regime rendeva lo stesso selettivo nel suo insieme. Era senza commettere errori che la Commissione aveva ritenuto, nella decisione del 2013, che il sistema fosse selettivo nel suo insieme, conclusione come confermato dalla Corte nella sentenza 2 febbraio 2023 (sentenza, punti 68-69).

Riguardo al motivo centrale del ricorso, per il quale la Commissione aveva ecceduto nei suoi poteri dichiarando illegittime le clausole figuranti nei contratti stipulati tra privati per compensare i beneficiari dal recupero dell'aiuto di Stato illegalmente concesso, il Tribunale ha anzitutto richiamato la giurisprudenza della Corte (v. sentenza nelle cause riunite C-261/01 e C-262/01, *van Calster e a.*, punti 74-75), per cui, nell'ambito del controllo del rispetto da parte degli Stati membri delle obbligazioni incombenti loro in forza degli articoli 107 e 108 del TFUE, i giudici nazionali e la Commissione hanno ruoli complementari e distinti. Mentre la valutazione della compatibilità di misure di aiuto con il mercato comune rientra nella competenza esclusiva della Commissione, che agisce sotto il controllo del giudice dell'Unione, i giudici nazionali provvedono alla salvaguardia dei diritti dei singoli in caso di inadempimento dell'obbligo di previa notifica degli aiuti di Stato alla Commissione previsto dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE.

Esso ha precisato che il dispositivo della decisione impugnata, secondo il quale la Spagna doveva recuperare gli aiuti presso i beneficiari senza che questi ultimi potessero trasferire ad altri l'onere del recupero era redatto in termini generali e non si riferiva espressamente alle clausole contrattuali che tutelavano i

beneficiari dall'obbligo di recupero di aiuti illegali e incompatibili con il mercato interno. Il Tribunale ha precisato che tali clausole non riguardavano specificamente la compensazione per gli aiuti di Stato dichiarati incompatibili con il mercato interno da recuperare, ma, più in generale, le possibili conseguenze dell'eventualità che le autorità competenti decidessero di non approvare i vantaggi fiscali derivanti dal regime compreso il caso che, a seguito della loro approvazione, la loro validità sia messa in discussione. Se in alcuni considerando la decisione del 2013 esaminava certi aspetti specifici delle clausole di compensazione che si opponevano, a suo avviso, ad un recupero effettivo degli aiuti illegali concessi, in altri considerando la decisione precisa che l'obiettivo del recupero è quello di ripristinare la situazione precedente alla concessione del vantaggio fiscale illegale, ed in particolare di eliminare la distorsione della concorrenza causata dalla concessione di aiuti illegali e incompatibili con il mercato interno. Questi obiettivi sarebbero irrimediabilmente compromessi se gli attori del settore privato potessero, attraverso clausole contrattuali, neutralizzare gli effetti delle decisioni di recupero adottate dalla Commissione (sentenza, punto 97). Ne consegue che il Tribunale considera incompatibili le sole clausole di compensazione, ma solo nella misura in cui queste possono essere interpretate nel senso di tutelare i beneficiari di aiuti illegali incompatibili con il mercato interno contro il loro recupero (sentenza, punti 92-98).

Secondo il Tribunale, la Commissione non aveva previsto la nullità di tali clausole di compensazione, spettando la valutazione di queste ai giudici nazionali e quindi non aveva ecceduto nell'esercizio dei propri poteri. Di conseguenza, i chiarimenti forniti dalla Commissione dovevano essere interpretati come volti unicamente a esemplificare la portata dell'obbligo di recupero incombente alla Spagna, di modo che l'argomentazione delle ricorrenti secondo cui la Commissione aveva ecceduto i propri poteri nel fornire tale precisazione doveva essere respinta. Infatti, se è vero che il recupero viene effettuato secondo le procedure previste dal diritto nazionale interessato, il diritto UE nondimeno richiede che tali procedure nazionali consentano l'esecuzione immediata ed effettiva della decisione della Commissione. Nulla impediva quindi alla Commissione di precisare che la Spagna doveva garantire che i beneficiari restituissero gli importi degli aiuti effettivamente ricevuti, senza poter trasferire l'onere del recupero di tali importi su altre parti del contratto (sentenza, punti 99-105).

Il Tribunale ha quindi respinto i ricorsi, stabilendo che non vi era più luogo a statuire sulle censure rivolte contro l'articolo 1 della decisione del 2013, nella parte in cui designava i GIE e i loro investitori come i soli beneficiari dell'aiuto di cui a tale decisione, e contro l'articolo 4, paragrafo 1, di detta decisione, e nella parte in cui ordinava alla Spagna di recuperare l'intero importo dell'aiuto di cui a tale decisione presso gli investitori dei GIE che ne avevano beneficiato.

Tribuna UE

Fiscale

di Pierpaolo Rossi-Maccanico

Novità Fiscale (una selezione delle principali novità)

L'EPPO pubblica la propria relazione annuale 2023 che denuncia che la criminalità organizzata è interessata a realizzare frodi ai danni degli interessi finanziari dell'UE

Il 1° marzo 2024, la Procura europea (EPPO) ha pubblicato la sua relazione annuale per il 2023, da cui emerge che l'EPPO ha avuto un totale di 1'927 indagini attive, con un danno complessivo stimato per il bilancio dell'UE pari a 19.2 miliardi di EUR, di cui il 59 % (11.5 miliardi di euro, corrispondenti a 339 indagini) era legato a gravi frodi transfrontaliere in materia di IVA, che coinvolgono spesso organizzazioni criminali.

La relazione sottolinea che, nelle indagini dell'EPPO in corso, la presenza di organizzazioni criminali si riscontra nella maggior parte dei casi in relazione a meccanismi di frode carosello dell'IVA o alle frodi doganali. Le organizzazioni criminali operano anche nel settore delle frodi riguardanti i fondi dell'UE, sia in materia di appalti che di frodi diverse dagli appalti.

In linea con l'obiettivo di concentrarsi sul facilitare il recupero delle somme sottratte al bilancio UE, la relazione rileva che i giudici hanno concesso provvedimenti di sequestro per un valore di 1.5 miliardi di EUR, un importo quattro volte superiore a quello del 2022.

Poiché si tratta ancora solo di una frazione dei vasti profitti illeciti delle reti criminali, il procuratore capo europeo ha dichiarato che le prestazioni dell'EPPO non sono solo una questione di interesse economico elementare, ma anche una questione di sicurezza interna.

I dati chiave evidenziati dalla relazione, rilevano:

- la trattazione di 4.187 segnalazioni di reati (il 26% in più rispetto al 2022);

- l'apertura 1.371 indagini (il 58% in più rispetto al 2022);
- l'esistenza di 927 indagini attive (con danni stimati a 19.2 miliardi di euro);
- la constatazione che il 17,5% delle indagini attive (339) è collegato a frodi IVA, che rappresenta il 59% (11.5 miliardi di euro) del danno complessivo stimato;
- che oltre 200 indagini sono relative a finanziamenti nell'ambito di NextGenerationEU, con un danno stimato di oltre 1.8 miliardi di euro;
- l'adozione provvedimenti di congelamento di sovvenzioni concesse per 1.5 miliardi di euro (il quadruplo rispetto al 2022); e
- l'adozione di 139 rinvii a giudizio (oltre il 50% in più rispetto al 2022), con 458 imputati.

La Corte dei conti europea pubblica una relazione sul regolamento sulla condizionalità e sulla tutela degli interessi finanziari dell'Unione

Il 27 febbraio 2024, è stata pubblicata nella Gazzetta ufficiale dell'Unione Europea la relazione speciale n. 03/2024 della Corte dei conti europea dal titolo "Lo Stato di diritto nell'UE: Un quadro migliorato per tutelare gli interessi finanziari dell'Unione, ma permangono rischi".

La relazione si concentra sui tre strumenti legislativi a disposizione dell'UE: il regolamento sulla condizionalità generale (regolamento (UE) 2020/2092), il regolamento sul dispositivo per la ripresa e la resilienza (regolamento (UE) 2021/241) e il regolamento recante disposizioni comuni per l'implementazione dei fondi di coesione (2021/1060). La relazione passa in rassegna i principali temi connessi all'applicazione da parte della Commissione del suddetto regolamento sulla condizionalità sia stata adeguata e coerente con gli altri meccanismi disponibili, con particolare attenzione alle disposizioni interne della Commissione per l'attuazione dei tre strumenti.



Nel complesso, la relazione conclude che, insieme agli altri due strumenti, il regolamento sulla condizionalità rappresenta un miglioramento al fine di tutelare gli interessi finanziari dell'UE dalle violazioni dei principi dello Stato di diritto e le misure adottate finora per un paese erano in linea con il regolamento. Tuttavia, la relazione individua anche alcuni aspetti del regolamento stesso la cui applicazione appare difficile, specialmente per quanto riguarda l'implementazione dei pagamenti sulla base del dispositivo di ripresa e resilienza che sono connessi al rispetto di milestones generali, quando finanziati in combinazione con gli altri strumenti classici di sussidi a carico del bilancio che sono invece parametrati sui costi analitici da finanziare e segnala una serie di rischi che potrebbero compromettere in modo significativo la regolarità delle spese da effettuare o effettuate per finanziare le varie misure adottate.

I gruppi del Parlamento europeo concordano sulla direttiva sui prezzi di trasferimento ma non su quella relativa alla tassazione di gruppo (BEFIT)

Il 22 febbraio 2024, i membri del Parlamento europeo hanno adottato un parere provvisorio sulla nuova proposta di direttiva sui prezzi di trasferimento della

Commissione, ma hanno espresso riserve sulla proposta volta ad armonizzare aspetti delle norme in materia di imposta sulle società.

Nel settembre 2023 la Commissione europea ha proposto di codificare le linee guida dell'OCSE sui prezzi di trasferimento nel diritto dell'UE a mezzo di una proposta di direttiva che impone agli Stati membri di recepire in modo armonizzato le linee guida negli ordinamenti nazionali.

L'ultima versione del parere del PE sui prezzi di trasferimento afferma che in futuro alla Commissione sarà conferito il potere di adottare atti delegati per stabilire ulteriori norme, coerenti con le più recenti linee guida sui prezzi di trasferimento raccomandate a livello internazionale, dell'OCSE.

Il parere riconosce che, mentre le linee guida dell'OCSE sui prezzi di trasferimento sono attualmente dominanti nell'UE, in futuro potrebbero essere elaborate anche altre linee guida pertinenti per l'UE, ad esempio le Nazioni Unite.

Dall'adozione, nel novembre 2023, di una risoluzione delle Nazioni Unite volta a istituire una convenzione quadro per la cooperazione fiscale internazionale — che sposterebbe di fatto i nego-

ziati dall'OCSE alle Nazioni Unite — l'UE ha ripetutamente affermato che qualsiasi iniziativa volta a rafforzare il controllo delle Nazioni Unite non deve compromettere i progressi o duplicare il lavoro svolto a livello di OCSE, in particolare per quanto riguarda i due pilastri del piano globale di riforma fiscale dell'OCSE.

La proposta della Commissione di adottare orientamenti sui prezzi di trasferimento a livello mondiale è una questione delicata per gli Stati membri. Ad esempio, non tutti concordano con il parere della Commissione secondo cui qualsiasi posizione dell'UE dovrebbe essere coordinata prima di essere discussa in sede OCSE (articolo 4 della proposta di direttiva). Tuttavia, l'articolo 11 della proposta di direttiva stabilisce anche che il Consiglio dell'UE, mediante atti di esecuzione adottati all'unanimità, potrebbe stabilire norme supplementari *“coerenti con le linee guida dell'OCSE sui prezzi di trasferimento, sulle modalità di applicazione del principio di libera concorrenza”* e di altre disposizioni della direttiva proposta *“in operazioni specifiche per garantire una maggiore certezza fiscale e attenuare il rischio di doppia imposizione”*.

Il passaggio ad atti delegati, come proposto nel progetto di parere del PE, coinvolgerebbe i deputati al Parlamento europeo nell'adozione di eventuali norme aggiuntive. *“In qualità di relatore, è importante apportare future modifiche alla direttiva mediante atti delegati e rafforzare il ruolo del Parlamento, del mondo accademico e della società civile”*, ha dichiarato Peter-Hansen.

Un progetto di parere, messo ai voti in seno alla Commissione per i problemi economici e monetari, chiede inoltre il rilancio del Forum congiunto dell'UE sui prezzi di trasferimento, un organo non vincolante il cui mandato è scaduto nel 2019. Tale idea è stata sollevata anche da alcuni Stati membri in alternativa a una nuova direttiva.

Nel frattempo, i deputati al Parlamento europeo sono ancora in disaccordo con diverse disposizioni della proposta di direttiva BEFIT (Business in Europe: Framework for Income Taxation), che istituirebbe un insieme unico di norme per determinare la base imponibile dei gruppi societari nell'UE. Un punto impressionante è la formula per dividere la torta fiscale tra gli Stati membri.

Secondo l'opinione del Parlamento, la crescita dei servizi e l'accresciuta importanza del lavoro qualificato e intellettuale in molti settori hanno ridotto la ri-

levanza dei beni materiali come fattore di produzione e i beni materiali sono del tutto difficili da valutare, il che aumenta la possibilità di elusione.

Concentrarsi unicamente sulle vendite, o solo su due fattori, potrebbe avere un impatto sulle decisioni di investimento o sul luogo in cui si trova la forza lavoro. Tali impatti non sono stati finora valutati nella valutazione d'impatto della Commissione, isolatamente.

I gruppi del Parlamento europeo sono inoltre divisi per il periodo in cui le perdite possono essere riportate. Alcuni membri hanno proposto di fissare a 5 anni le limitazioni volte a evitare la segnalazione eccessiva delle perdite subite al di fuori di un gruppo BEFIT e trasferite alla base BEFIT. L'emendamento di compromesso propone di limitare il periodo di riporto a 10 anni.

I gruppi Verdi e la Sinistra vorrebbero vietare l'ammortamento dei beni potenzialmente dannosi, mentre Renew Europe sembra aperto all'idea di un ammortamento accelerato dei beni se esso stimola la transizione verso l'energia verde, ma il Partito popolare europeo (PPE) nutre riserve in merito al deprezzamento verde. In questa fase, il PPE ha soltanto proposto di escludere dall'ammortamento tutte le attività immateriali per le quali non è possibile definire la vita utile.

In risposta, la Commissione ha proposto un periodo transitorio prima dell'adozione di una formula definitiva, durante il quale le società di un gruppo BEFIT avrebbero beneficiato di una compensazione transfrontaliera delle perdite.

I parlamenti degli Stati Membri aprono il confronto con la Commissione sull'elenco delle questioni aperte in materia di BEFIT e di armonizzazione delle regole di fiscale diretta nell'Unione

I parlamenti nazionali avevano tempo fino al 16 febbraio 2024 per inviare i propri pareri sulla proposta di direttiva BEFIT della Commissione europea. Con la proposta di direttiva BEFIT (Business in Europe: Framework for Income Taxation), la Commissione europea prefigura l'introduzione di regole uniformi a livello unionale ai fini della determinazione della base imponibile delle società che fanno parte di uno stesso gruppo. La consultazione dei parlamenti nazionali dell'UE consente a questi di segnalare alla Commissione se essi ritengono che una proposta violi il principio di sussidiarietà. Secondo la procedura del “cartellino giallo”, ogni parlamento nazio-

nale dispone di due voti per avallare le proposte della Commissione. Se i pareri contrari rappresentano almeno un terzo del totale dei voti, la Commissione deve riesaminare la proposta. I pareri avviano un dialogo politico con la Commissione, che è tenuta a rispondere alle obiezioni.

La proposta BEFIT mira a ridurre i costi di conformità per le imprese, che devono far fronte a 27 diversi sistemi fiscali nel mercato unico. Tuttavia, la Commissione finanziaria del parlamento irlandese ha opinato che non sembra chiaro se l'effetto globale della presente proposta porti realmente a una semplificazione per le imprese o se invece possa portare, in ultima analisi, a una maggiore complessità, non solo per le imprese ma anche per le amministrazioni fiscali, che stanno cercando anche di attuare il piano globale di riforma fiscale a due pilastri dell'OCSE.

La Commissione del parlamento irlandese ha ribadito la posizione nazionale secondo cui la concorrenza fiscale è uno strumento statale importante, in particolare per gli Stati membri più piccoli, nella misura in cui promuove una tassazione equa e basata sulla sostanza economica. La proposta di direttiva BEFIT sembra sostituire gran parte della legislazione fiscale nazionale con un sistema di tassazione delle società; materia sulla quale i singoli Stati membri finirebbero per avere solo un ruolo molto limitato.

Anche se la proposta della Commissione posticipa l'introduzione di una formula per ripartire il gettito fiscale tra i paesi dell'UE, la Commissione per le finanze irlandese ha affermato che una formula di ripartizione degli utili, quando introdotta, comporterà una notevole redistribuzione del gettito dell'imposta sulle società in tutta l'UE con benefici solo agli Stati membri più grandi a scapito di quelli più piccoli, come l'Irlanda.

Malta ha osservato che il Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea prevede solo una disposizione generica relativa al ravvicinamento delle legislazioni (articolo 115) e solo in presenza di una chiara giustificazione del mercato interno. Malta ha affermato che la semplice constatazione di disparità tra le legislazioni nazionali non è sufficiente a giustificare il ricorso alle disposizioni del trattato sul ravvicinamento delle legislazioni. La Camera dei rappresentanti di Malta ha poi affermato la proposta e i documenti forniti dalla Commissione, compresa la valutazione d'impatto, non spiegano concretamente dove esistono tali differenze tra le norme nazionali, ostacolando in tal modo

le libertà fondamentali, e hanno un effetto diretto sul funzionamento del mercato interno o causano distorsioni sensibili della concorrenza.

Il Senato polacco ha espresso preoccupazioni analoghe, affermando che la Commissione non ha presentato la valutazione d'impatto delle soluzioni proposte (nonostante la loro natura sostanziale) nel contesto della situazione economica dei rispettivi Stati membri, un'omissione che definisce una grave carenza.

Nella sua valutazione d'impatto, la Commissione non ha stimato in che modo il gettito fiscale degli Stati membri potrebbe essere influenzato da una formula di ripartizione o dal sistema temporaneo proposto, affermando di non disporre dei dati necessari. La Commissione ha presentato stime basate su formule di ripartizione nel 2016, ma tali cifre sono state messe in discussione da diversi Stati membri, che hanno effettuato le proprie valutazioni, senza una formula di ripartizione, nel 2018.

La presidenza belga del Consiglio dell'UE prevede di tenere un dibattito ministeriale sul BEFIT a giugno.

Oltre a BEFIT, la Commissione ha proposto una direttiva sulla tassazione da parte del paese della sede centrale dell'impresa (HOT) rivolta alle piccole e medie imprese (PMI) e volta a semplificare l'adempimento dei loro obblighi fiscali, nonché una nuova direttiva sui prezzi di trasferimento.

In base alla proposta di direttiva HOT, le PMI dell'UE che operano a livello transfrontaliero attraverso stabili organizzazioni (SO) sarebbero autorizzate a calcolare le loro imposte sulla base delle norme fiscali dello Stato membro della loro sede centrale. Esse presenterebbero un'unica dichiarazione dei redditi in tale Stato membro, che condividerebbe la dichiarazione e il gettito fiscale risultante con altri Stati membri in cui operano le PMI. Gli Stati membri vogliono evitare situazioni in cui le imprese scelgono l'ubicazione della loro sede centrale per motivi fiscali.

Mentre il Parlamento svedese ha inviato un parere favorevole sulle due proposte nel dicembre 2023, la Camera dei deputati ceca, attraverso la sua commissione per gli affari europei, si è dichiarata contraria alla proposta HOT.

In una risoluzione inviata alla Commissione dell'8 febbraio, la Commissione parlamentare ceca ha dichiarato di respingere la proposta HOT. La risoluzione afferma che la Commissione ceca non è d'accordo con la determinazione della base imponibile per una stabile organizzazione situata sul territorio

di uno Stato in base alle norme giuridiche di un altro Stato membro, il che può portare alla creazione di una sede centrale negli Stati con il sistema fiscale più favorevole.

Giurisprudenza Fiscale (una selezione delle principali sentenze e conclusioni delle corti europee)

L'Avvocato Generale della Corte di Giustizia UE considera i fondi pensione olandesi non ammissibili all'esenzione IVA a favore degli organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari (OICVM) o dei fondi analoghi

Il 13 marzo 2024, l'Avvocato Generale (AG) Kokott della Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha reso le proprie conclusioni nella causa riunite da C-639/22 a C-644/22, *X/Paesi Bassi*, relative a numerose domande di pronuncia pregiudiziale formulate nei Paesi Bassi che ponevano la questione di stabilire se, e a quali condizioni, determinati fondi pensione debbano essere considerati fondi comuni d'investimento ai sensi dell'articolo 135, paragrafo 1, lettera g), della direttiva 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (la direttiva IVA).

L'AG ha suggerito alla Corte di stabilire che i fondi pensione olandesi in questione non sono ammissibili all'esenzione IVA a favore degli organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari (OICVM) o dei fondi analoghi.

Il caso

Le domande di pronuncia pregiudiziale delle cause riunite in rassegna riguardavano fondi pensione aziendali o professionali. In particolare, nelle cause C-639/22 (X), C-641/22 (Y), C-642/22 (Stichting Pensioenfonds voor Fysiotherapeuten), C-643/22 (Stichting BPL Pensioen) e C 644/22 (Stichting Bedrijfstakpensioenfonds voor het levensmiddelenbedrijf – BPFL), i fondi si erano avvalsi della fornitura di servizi da parte di amministratori stabiliti all'estero per la quale gli stessi, quali destinatari, erano debitori dell'IVA. Nella causa C-640/22 (Fiscale Eenheid Achmea BV) il fondo ricorrente aveva fornito esso stesso servizi di gestione a favore di un fondo pensione, per i quali essa era debitore dell'IVA sui servizi resi. I fondi invocavano di essere “fondi comuni d'investimento” ai sensi dell'articolo 135, paragrafo 1, lettera g), della direttiva IVA per beneficiare dell'esenzione IVA sui servizi di gestione resi o ricevuti. L'amministrazione finanziaria dei Paesi Bassi

respingeva tale pretesa, richiamando la struttura del sistema pensionistico dei Paesi Bassi e la concreta configurazione dei fondi pensione aziendali o professionali in questione.

La disciplina pensionistica dei fondi ricorrenti si basava su un contratto di rendita ai sensi della legge dei Paesi Bassi sulle pensioni e prevedeva che la base per il calcolo della pensione da erogare era costituita dallo stipendio pensionabile diminuito di una franchigia annualmente fissata. Pertanto, il livello dei diritti pensionistici e delle prestazioni pensionistiche era fissato in base al livello del reddito da lavoro e dall'anzianità lavorativa e pertanto il finanziamento delle prestazioni pensionistiche avveniva sulla base del principio di capitalizzazione, indipendentemente dal rischio sopportato per l'investimento delle contribuzioni.

Le conclusioni dell'AG

Con le conclusioni in rassegna, l'AG ha anzitutto tenuto a precisare la giurisprudenza della Corte (sentenze causa C-464/12, *ATP PensionService*, nonché causa C-424/11, *Wheels Common Investment Fund Trustees e a.*) in base alla quale gli Stati membri sono autorizzati a definire l'ambito dell'esenzione IVA applicabile alla gestione di fondi comuni d'investimento quali sono definiti dagli Stati membri ai sensi dell'articolo 135, paragrafo 1, lettera g), della direttiva IVA, anche alla gestione di fondi pensione, se e in quanto comparabili ai fondi di cui alla direttiva 2009/65/CE, concernente il coordinamento delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative in materia di taluni organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari (la direttiva OICVM).

Sulla nozione di fondo comune di investimento esente ai sensi della direttiva IVA, l'AG ha considerato che devono essere considerati esenti, gli OICVM e i fondi comuni d'investimento assimilabili agli OICVM. Un fondo pensione è simile a un OICVM se il fondo è aperto al pubblico, sopporta un rischio di rimborso dell'investimento e impone agli investitori di sostenere il relativo rischio di investimento in modo paragonabile a quello che accede per gli investimenti OICVM. I fondi pensione non soddisfano queste condizioni, in quanto sono aperti solo a un gruppo selezionato di investitori e consentono il rimborso solo in circostanze eccezionali, che non corrisponde all'attribuzione di rischio all'investitore, ha sostenuto l'AG. Gli investitori non sopportano neppure il rischio d'investimento per conto dei clienti, ha affermato Kokott, in quan-

to i fondi pensione trattano principalmente modelli di pagamento della pensione garantita che non hanno lo stesso livello di rischio degli OICVM, i quali effettuano distribuzioni basate sul rendimento dei loro investimenti.

L'AG ha poi teso a chiarire a quali condizioni i soggetti passivi potessero invocare direttamente la disposizione sull'esenzione di cui all'articolo 135, paragrafo 1, lettera g), della direttiva IVA. La questione affrontata era, in particolare, quella della misura in cui il principio di neutralità limiti il potere discrezionale degli Stati membri in sede di definizione del "fondo comune d'investimento". Occorreva verificare, in concreto, se l'esenzione dall'IVA, concessa a determinati fondi pensione in Olanda in base al terzo pilastro del sistema pensionistico nazionale, potesse essere estesa anche ad altri fondi pensione nella fattispecie, appartenenti al secondo pilastro.

Per l'AG, nel caso di specie l'obiettivo del regime pensionistico individuale a contributo volontario del terzo pilastro oggetto delle cause offriva ai dipendenti la possibilità di aumentare le prestazioni pensionistiche, su base volontaria, ma la partecipazione obbligatoria prevedeva una copertura obbligatoria di tutti i dipendenti oltre la garanzia della pensione di base (primo pilastro). Per l'AG, alla luce dei diversi obiettivi perseguiti dalla partecipazione (obbligatoria) ad un fondo pensione (secondo pilastro) e dal regime pensionistico individuale volontario (terzo pilastro), i fondi pensione olandesi non erano comparabili agli OICVM. Inoltre, gli orientamenti dell'amministrazione finanziaria per l'esenzione dei fondi comparabili agli OICVM si basavano sull'assunto che gli iscritti a un'assicurazione nell'ambito di un regime pensionistico individuale a contributo volontario correvano il rischio di investimento. Tuttavia, nei fondi pensione in questione gli investitori non correvano un rischio di investimento simile. Ne risultava per l'AG, l'incomparabilità coi OICVM ai fini dell'esenzione IVA (conclusioni, punti 43-62).

La Corte di Giustizia UE stabilisce che la disciplina italiana sulle società non operative pone un limite indebito all'esercizio del diritto di detrazione dell'IVA

Il 7 marzo 2024, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha reso un'importante sentenza nella causa pregiudiziale C-341/22, *Feudi di San Gregorio Aziende Agricole*, relativa a una domanda di pronuncia pregiudiziale vertente sull'interpretazione degli articoli 9

(nozione di soggetto passivo) e 167 (diritto alla detrazione) ai sensi della direttiva 2006/112/CE (la direttiva IVA), con la quale ha stabilito che la normativa italiana che nega la detrazione dell'IVA alle imprese che non soddisfano certi requisiti di redditività annuale pone un limite sproporzionato per contrastare le frodi in materia di IVA.

La causa verteva su una domanda pregiudiziale presentata nell'ambito di una controversia tra la Feudi di San Gregorio Aziende Agricole Spa (Feudi) e l'Agenzia delle Entrate relativamente all'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA e del principio di neutralità dell'imposta ai sensi della disciplina per le cosiddette società non operative che nega il diritto alla detrazione, al rimborso o alla compensazione dell'IVA a monte, ai sensi dei principi di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto, di proporzionalità, di tutela del legittimo affidamento e di certezza del diritto.

Il caso

Nel 2010 l'Agenzia delle Entrate notificava un avviso di accertamento alla società Vigna, attiva nella produzione e commercializzazione di vino nella regione Campania, nel quale si accertava che per il periodo d'imposta 2008 era qualificabile come società non operativa (società di comodo), per il motivo che l'importo delle operazioni a valle soggette a IVA che quest'ultima aveva dichiarato era inferiore alla soglia al di sotto della quale, ai fini dell'applicazione dell'articolo 30 della Legge n. 724/1994, le società sono ritenute di comodo. Da tale avviso di accertamento risultava altresì che la società Vigna non aveva raggiunto la soglia di cui trattasi per tre periodi d'imposta consecutivi, vale a dire quelli del 2006, 2007 e 2008 e pertanto l'Agenzia negava la detrazione del credito IVA maturato per il periodo d'imposta 2009.

Vigna proponeva ricorso avverso detto avviso di accertamento dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Avellino. Con sentenza del 2012 tale Commissione respingeva il ricorso. Feudi, che nel 2012 aveva incorporato la Vigna proponeva appello avverso tale sentenza dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Campania, sezione distaccata di Salerno, la quale ugualmente respingeva detto appello. Nel 2014, la società Feudi proponeva ricorso dinanzi alla Corte di cassazione, giudice del rinvio, sostenendo in sostanza che il rifiuto di concederle il beneficio del diritto alla detrazione dell'IVA non era compatibile con la direttiva.

In forza all'articolo 30 della Legge n. 724/1994 applicabile all'epoca dei fatti e in gran parte corrispondente al regime attuale, le società non operative non potevano ottenere il rimborso del credito IVA che figura nella loro dichiarazione e che risulta segnatamente da un importo di IVA detraibile superiore a quello dell'IVA riscossa. Tale credito non poteva neppure costituire oggetto di compensazione o di cessione. Detto credito poteva solo essere riportato a scomputo dell'IVA a debito relativa ai periodi d'imposta successivi. Tuttavia, qualora per tre periodi d'imposta consecutivi una società non operativa non effettuava operazioni rilevanti ai fini dell'IVA non inferiore all'importo che risulta da detta soglia di reddito, il credito in discussione non poteva più essere riportato a scomputo nell'esercizio successivo ma in siffatta ipotesi, la società perdeva il diritto alla detrazione dell'IVA.

In tali circostanze, il giudice del rinvio ha chiesto alla Corte di chiarire se la qualità di soggetto passivo ai sensi dell'articolo 9 della direttiva IVA e, di conseguenza, il diritto alla detrazione dell'IVA assolta a monte potevano essere negati a una società che effettuava operazioni rilevanti ai fini dell'IVA senza tuttavia raggiungere la soglia di reddito prevista dalla normativa italiana.

Inoltre, il giudice del rinvio ha chiesto alla Corte di chiarire se la normativa italiana fosse compatibile con l'articolo 167 della direttiva IVA nonché con il principio di neutralità dell'IVA e con il principio di proporzionalità, ricordando che, sebbene la lotta contro frodi, evasione fiscale ed eventuali abusi costituisca un obiettivo riconosciuto e incoraggiato dalla direttiva IVA, le misure adottate dagli Stati membri non devono eccedere quanto necessario per raggiungere tale obiettivo e non possono essere utilizzate in modo tale da mettere sistematicamente in discussione il principio di neutralità dell'IVA.

La sentenza

Nella sentenza in rassegna, la Corte ha anzitutto richiamato la propria giurisprudenza (sentenza nella causa C-604/19, *Gmina Wrocław*, punto 69 e giurisprudenza ivi citata), secondo cui la qualità di soggetto passivo IVA non è subordinata alla condizione che una persona effettui operazioni rilevanti ai fini dell'IVA il cui valore economico superi una soglia di reddito previamente fissata, la quale corrisponde ai ricavi che possono ragionevolmente attendersi dalle attività patrimoniali di cui tale persona dispone. Infatti, ciò che rileva al riguardo è esclusivamente il fatto che

detta persona eserciti effettivamente un'attività economica e che sfrutti un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità.

In proposito, la Corte ha concluso che l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA si opponeva a negare la qualità di soggetto passivo IVA al soggetto che, nel corso di un determinato periodo d'imposta, effettua operazioni rilevanti ai fini dell'IVA il cui valore economico non raggiunge la soglia fissata da una normativa nazionale per essere considerata come società non operativa (sentenza, punti 21-25).

La Corte ha poi richiamato la propria giurisprudenza sul diritto di detrazione (sentenze nella causa C-334/20, *Amper Metal*, punto 23 e nella causa C-114/22, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie*, punti 27 e 28), secondo cui il diritto dei soggetti passivi di detrarre dall'IVA di cui sono debitori l'IVA dovuta o assolta a monte per i beni acquistati e per i servizi ricevuti costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA. Essendo quindi, parte integrante del meccanismo dell'IVA il diritto alla detrazione non può, in linea di principio, essere soggetto a limitazioni, e si esercita immediatamente per l'intero importo dell'IVA che grava sulle operazioni effettuate a monte. Il regime delle detrazioni garantisce infatti la perfetta neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, a loro volta soggette all'IVA. Il soggetto passivo è autorizzato a detrarre l'IVA dovuta o assolta per i beni o servizi acquistati quando questi, agendo in quanto tale nel momento dell'acquisto di detti beni o servizi, li impieghi ai fini di sue operazioni soggette ad imposta.

Ai sensi della giurisprudenza (sentenza nella causa C-42/19, *Sonaecom*, punto 42), il diritto a detrazione è ammesso anche in mancanza di un nesso diretto e immediato tra una specifica operazione a monte e una o più operazioni a valle che conferiscono un diritto a detrazione, qualora i costi dei beni e dei servizi in questione facciano parte delle spese generali del soggetto passivo e, in quanto tali, siano elementi costitutivi del prezzo dei beni o dei servizi che esso fornisce. Pertanto, nessuna disposizione della direttiva IVA subordina il diritto a detrazione al requisito che l'importo delle operazioni rilevanti ai fini dell'IVA, effettuate a valle da un soggetto passivo nel corso di un determinato periodo, raggiunga una certa soglia (sentenza, punti 28-31).

Riguardo la possibilità di giustificare la limitazione del diritto a detrazione al fine di lottare contro l'abuso di tale diritto, la Corte ha richiamato la propria giurisprudenza (sentenze nella causa C-264/96, *ICI*, punto 26, nonché nella causa C-114/22, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie*, punti 44-46), per cui il principio del divieto di pratiche abusive, che trova applicazione in materia di IVA, vieta le costruzioni meramente artificiose, prive di effettività economica, realizzate al solo scopo di ottenere un vantaggio fiscale la cui concessione sarebbe contraria agli obiettivi della direttiva IVA. La Corte ha, tuttavia, stabilito che nel caso di specie l'esistenza dell'abuso si fondava su un criterio, quello di una soglia di ricavi, che era però estraneo alla dimostrazione di un abuso. Per la Corte, detta presunzione non si basava sulla valutazione della realtà effettiva delle operazioni rilevanti ai fini dell'IVA effettuate nel corso di un determinato periodo d'imposta, né su quella del loro effettivo utilizzo al fine di realizzare operazioni a valle, bensì soltanto sulla valutazione del loro ammontare. Pertanto, l'articolo 30 della Legge n. 724/1994 non poteva essere considerata idonea da dimostrare che il diritto alla detrazione dell'IVA sia stato invocato in modo fraudolento o abusivo. Secondo la propria giurisprudenza (sentenza nella causa C-6/16, *Egiom e Enka*, punto 31), una presunzione generale di evasione e di abuso non può giustificare un provvedimento fiscale che pregiudichi gli obiettivi del diritto UE. La Corte ha concluso che non si poteva ammettere che una siffatta presunzione, benché confutabile secondo il Governo italiano, portasse a negare sistematicamente il diritto alla detrazione dell'IVA assolta a monte per motivi estranei alla constatazione di un'invocazione fraudolenta o abusiva di tale diritto (sentenza, punti 34-41).

L'Avvocato Generale della Corte di Giustizia UE conferma la legittimità della direttiva DAC sullo scambio automatico obbligatorio di informazioni relativo ai meccanismi transfrontalieri fiscalmente aggressivi rispetto al diritto alla riservatezza garantito dall'articolo 7 e al diritto di difesa tutelato all'articolo 49 della Carta dei Diritti Fondamentali

Il 29 febbraio 2024, l'Avvocato Generale (AG) Emiliou della Corte di Giustizia UE ha reso le sue lunghe ed articolate conclusioni nella causa pregiudiziale C-623/22, *Association of Tax Lawyers e a.*, relativa alla legittimità della direttiva 2018/822 (la direttiva DAC-6), relativamente agli obblighi di rilevazione e

segnalazione da parte dei consulenti fiscali differenti dagli avvocati dei meccanismi transfrontalieri potenzialmente aggressivi ai fini dello scambio automatico obbligatorio di informazioni tra autorità fiscali competenti di differenti Stati membri.

Le conclusioni nella causa in rassegna fanno seguito a una domanda di rinvio pregiudiziale presentata dalla Corte costituzionale belga (giudice del rinvio), chiamata a sua volta a verificare la legittimità del regime belga rispetto sia ad aspetti più specifici sia più generali sulla compatibilità degli obblighi di rilevazione e segnalazione dei meccanismi transfrontalieri potenzialmente aggressivi ai fini dello scambio automatico obbligatorio di informazioni tra autorità fiscali competenti di differenti Stati membri di cui alla direttiva DAC-6 rispetto della vita privata, garantito dall'articolo 7 della Carta dei Diritti Fondamentali, e al diritto di difesa tutelato all'articolo 49 della stessa Carta per il fatto che i consulenti devono essere liberi di consigliare i loro clienti.

Sullo sfondo della pregiudiziale si pone la direttiva UE 2018/822 (direttiva DAC-6) che ha modificato la direttiva 2011/16/UE sulla cooperazione amministrativa in ambito fiscale (direttiva DAC); uno degli strumenti chiave adottati dall'UE estendendo lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale ai meccanismi fiscali transfrontalieri definiti come potenzialmente elusivi in quanto sfruttano le lacune e i disallineamenti nelle norme fiscali al fine di spostare artificiosamente i profitti laddove essi sono soggetti a non imposizione o a un'imposizione ridotta.

Il caso

Nel 2020, la Belgian Association of Tax Lawyers (BATL) aveva adito la Corte costituzionale belga, chiedendo di sospendere la Legge del 20 dicembre 2019 che aveva trasposto nell'ordinamento belga la direttiva DAC-6, violando più disposizioni della Carta e principi generali del diritto UE.

Il giudice del rinvio, nutrendo dubbi in merito alla corretta interpretazione di talune disposizioni della DAC-6 ai sensi della Carta e dei principi generali di diritto UE, sollevava sottoponeva alla Corte molteplici questioni pregiudiziali.

Con una prima questione, il giudice del rinvio ha chiesto se la direttiva DAC-6 violava i principi di uguaglianza e di non discriminazione introducendo un obbligo di segnalazione per i meccanismi transfrontalieri non limitato alla sola applicazione dell'imposta sulle società.

Con la seconda e la terza questione, il giudice del rinvio ha interrogato la Corte su se certe norme e nozioni contenute nella direttiva potevano considerarsi sufficientemente chiare e precise da rispettare i principi di legalità delle pene e di rispetto della vita privata.

Con la quarta questione il giudice del rinvio ha invitato la Corte esaminare la validità dell'articolo 8 ter(5) della direttiva DAC alla luce dell'articolo 7 della Carta, nella misura in cui la prima disposizione impone agli intermediari che hanno diritto a una rinuncia, a causa dell'obbligo del segreto professionale previsto dal diritto nazionale, di notificare a qualsiasi altro intermediario, che non sia il suo cliente, gli obblighi di comunicazione che incombono a tale intermediario in forza della direttiva.

Con la sua quinta questione, il giudice del rinvio ha chiesto alla Corte di verificare se l'obbligo di comunicazione poteva violare il diritto al rispetto della vita privata degli intermediari e dei contribuenti interessati, in quanto l'ingerenza in tale diritto non sarebbe giustificata o proporzionata, alla luce degli obiettivi perseguiti dalla direttiva DAC-6.

Le conclusioni dell'AG

Riguardo la prima questione, l'AG Emiliou ha suggerito alla Corte di tenere conto dell'oggetto e degli obiettivi della DAC-6 di consentire alle autorità fiscali degli Stati membri di ottenere informazioni complete e pertinenti riguardo a meccanismi fiscali potenzialmente aggressivi al fine di permettere loro di reagire prontamente alle pratiche fiscali dannose e di colmare le lacune mediante disposizioni legislative o lo svolgimento di adeguate verifiche e controlli fiscali. Per l'AG, non sarebbe irragionevole ritenere che il legislatore abbia deciso di rafforzare la cooperazione amministrativa su meccanismi fiscali transfrontalieri potenzialmente aggressivi in relazione a un ampio spettro di imposte e non solo le imposte sulle società ma a qualsiasi tipologia di imposta o tassa che possa essere oggetto di pianificazione fiscale aggressiva. Per questo l'AG ha suggerito alla Corte di concludere che includendo imposte diverse dall'imposta sulle società, il legislatore dell'Unione viola il principio di uguaglianza (conclusioni, punti 25-36).

Con la seconda e la terza questione, che sono state trattate congiuntamente, l'AG ha esaminato, dopo lunga valutazione la legittimità di certe nozioni della direttiva, – in particolare, relativamente:

- alle nozioni di “meccanismo” (nonché quelle di “transfrontaliero”, “commerciabile” e “su misu-

ra”), di “intermediario”, di “partecipante” e di “impresa associata” di cui all'articolo 3 e/o all'articolo 8 bis ter, della direttiva DAC;

- ai diversi elementi distintivi e il “criterio del vantaggio principale” previsti dal suo allegato IV;
- al periodo dei 30 giorni di cui all'articolo 8 bis ter, paragrafi 1 e 7, della stessa direttiva
- L'AG ha concluso che tutte tali nozioni erano sufficientemente chiare e precise da assicurare il rispetto dei principi di legalità, distinguendo i due aspetti delle questioni poste; ovvero la chiarezza e l'estensione delle nozioni.

Riguardo alla chiarezza delle nozioni suindicate e il rispetto del principio di legalità sancito all'articolo 49, paragrafo 1, della Carta, l'AG Emiliou ha anzitutto richiamato la giurisprudenza pertinente (sentenze nelle cause C-570/20, *BV*, punti 38-43; e C-437/19, *État luxembourgeois*, punti 61 e da 69 a 71) osservando che il principio non porrebbe un divieto alla successiva precisazione della responsabilità penale in base all'interpretazione giurisprudenziale, a condizione che questa resti ragionevolmente prevedibile al momento della commissione dell'infrazione, alla luce, in particolare, dell'interpretazione vigente a quell'epoca nella giurisprudenza relativa alla disposizione giuridica di cui trattasi. L'AG, ha poi osservato che quello che rilevava, nel caso specifico, era se qualsiasi elemento di ambiguità o vaghezza delle nozioni che fanno scaturire la responsabilità potesse essere dissipato ricorrendo ai metodi ordinari di interpretazione del diritto. Per l'AG, non vi sarebbe incertezza quando tali nozioni corrispondono a quelle utilizzate nelle convenzioni e nelle prassi internazionali pertinenti, (conclusioni, punti 47-51). Dopo un'attenta analisi, l'AG ha quindi concluso che, alla luce della richiamata giurisprudenza, la precisione e la chiarezza delle disposizioni in questione, non sarebbero violate alla luce del principio di legalità (conclusioni, punti 53-120).

Riguardo alla precisione e chiarezza delle citate nozioni alla luce del rispetto del principio della protezione della vita privata per quanto riguarda la possibile violazione del diritto di difesa tutelato all'articolo 49 della Carta per il fatto che i consulenti devono essere liberi di consigliare i loro clienti, l'AG Emiliou ha pure concluso che il significato e la portata dei termini sarebbero sufficientemente chiari nelle loro nozioni essenziali rispetto all'articolo 7 della Carta in quanto tale disposizione non imporrebbe alcun obbligo più rigoroso, in termini di

chiarezza o precisione, rispetto all'articolo 49 della Carta (conclusioni, punti 121-123).

Relativamente alla questione della necessità e proporzionalità della limitazione al principio della protezione della vita privata ai sensi dell'articolo 7 della Carta rappresentata dall'ingerenza nella vita privata dovuta all'obbligo di notifica dei meccanismi transfrontalieri fiscalmente aggressivi ai fini dello scambio automatico obbligatorio di informazioni ai sensi della direttiva DAC, l'AG ha rilevato che, alla luce della disamina della giurisprudenza della Corte (sentenza nella cause riunite 46/87 e 227/88, *Hoechst/Commissione*, punto 19) era chiaro che l'obbligo di notifica comportava un'ingerenza nella sfera privata degli intermediari e dei contribuenti (conclusioni, punti 129-130).

L'AG ha quindi richiamato la portata della recente giurisprudenza della Grande Sezione della Corte nella causa *Orde van Vlaamse Balies* (sentenza nella causa C-694/20, *Orde van Vlaamse Balies e a.*, punto 35) per concludere che per essere giustificata un'ingerenza nell'esercizio dei diritti fondamentali deve essere prevista dalla legge, nel senso che non solo l'ingerenza deve avere una base giuridica nel diritto nazionale, ma anche che la legge deve definire essa stessa la portata della limitazione dell'esercizio del diritto considerato per evitare il rischio di arbitarietà prevedendo norme sufficientemente chiare e prevedibili nella loro applicazione. Come affermato dalla Corte, questo non esclude che la limitazione in parola possa essere formulata in termini aperti per potersi adattare a fattispecie diverse nonché ai mutamenti di situazioni, circostanza che per l'AG si verificava nel caso di specie. Per l'AG la limitazione era poi da considerare proporzionata in quanto in definitiva l'intero sistema di imposizione fiscale si baserebbe su obblighi di notifica e di comunicazione a carico dei contribuenti, relativi ad attività che, in linea di principio, si presumono lecite, ma che servono a fornire alla pubblica amministrazione talune informazioni riguardanti le loro attività private o professionali, al fine di consentire alle autorità, ad esempio, di verificare ex ante o ex post che l'attività sia esercitata conformemente alla legge o di reagire rapidamente in caso di violazioni. Pertanto, l'AG non ha considerato come problematico il fatto che l'obbligo di notifica potesse anche riguardare meccanismi non aggressivi, né motivati dalla prospettiva di ottenere un qualche vantaggio fiscale, in quanto per il legislatore UE è più efficace cercare di individuare i meccanismi di pianificazione fiscale potenzialmente aggressiva attraverso la compilazione

di un elenco delle peculiarità e degli elementi delle operazioni che presentano una forte indicazione di elusione e abuso fiscale, piuttosto che definire con assoluta precisione il concetto di pianificazione fiscale aggressiva (conclusioni, punti 162-164).

Riguardo infine la necessità dell'obbligo, per gli intermediari diversi dagli avvocati che ne sono esenti, di notificare ad altri intermediari un obbligo di notifica potenzialmente incombente agli stessi ai sensi dell'articolo 8 bis ter della direttiva DAC, la questione che si poneva era pertanto se tale differenziazione creasse un'ingiustificabile ingerenza nel diritto degli intermediari, in forza dell'articolo 7 della Carta, di mantenere riservata la loro identità e il fatto che il cliente li abbia consultati. In proposito, l'AG ha concluso che sebbene non vi fosse dubbio alcuno che le norme introdotte dalla direttiva DAC-6 dessero origine a ingerenza nei diritti degli intermediari tutelati dall'articolo 7 della Carta e, in particolare, nel diritto a mantenere la riservatezza delle loro comunicazioni professionali, tale ingerenza era da considerare giustificata dagli obiettivi di interesse generale perseguiti dalla normativa in questione (conclusioni, punti 222-225).

L'AG ha quindi concluso che nessuna incompatibilità sussisteva circa la validità dell'articolo 8 ter (5) della direttiva DAC alla luce dell'articolo 7 della Carta, nella misura in cui la prima disposizione impone agli intermediari che hanno diritto a una rinuncia, a causa dell'obbligo del segreto professionale previsto dal diritto nazionale, di notificare a qualsiasi altro intermediario, che non sia il suo cliente, gli obblighi di comunicazione che incombono a tale intermediario in forza della stessa direttiva.

La Corte di Giustizia UE precisa le condizioni di rimborso dell'IVA versata per errore riconducibile alla modifica retroattiva delle modalità di calcolo dell'IVA detraibile relativa alle spese generali del soggetto passivo

Il 22 febbraio 2024, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha reso la sentenza nella causa pregiudiziale C-674/22, *Gemeente Dinkelland*, con la quale ha stabilito che il diritto UE non obbliga l'amministrazione finanziaria a corrispondere ad un soggetto passivo, gli interessi a decorrere dalla data del versamento di un importo IVA, qualora tale rimborso sia riconducibile ad errori commessi dal soggetto passivo che lo hanno indotto a non esercitare pienamente il diritto alla detrazione dell'IVA versata a monte per gli anni considerati relativamente ad una modifica retroattiva delle modalità di calcolo dell'IVA detraibile.

Il caso

Il caso oggetto della pregiudiziale riguardava la situazione del comune olandese di Dinkelland che svolgeva al contempo attività non economiche, come pubblica autorità, e attività economiche soggette ad IVA o esenti. Per quanto riguardava le sue attività non economiche, il comune non beneficiava del diritto alla detrazione dell'IVA a monte, ma di un contributo da parte del fondo statale di compensazione dell'IVA (FCI) che consentiva ai comuni interessati di ricevere un rimborso dell'IVA relativa ai beni e ai servizi da essi utilizzati nell'ambito di attività non economiche l'IVA pagata o da esso dovuta. Per ottenere il contributo FCI, su ciascuna fattura che gli veniva rilasciata il comune doveva determinare se il relativo acquisto era imputabile a un'attività economica o non, e, nel primo caso, se aveva beneficiato già del diritto alla detrazione dell'IVA a monte.

A seguito di modifiche apportate alla normativa sulla contabilità dei comuni a partire dal 2016, ma con effetto retroattivo al 2012, nonché della modifica della qualificazione fiscale di alcune delle sue attività, il comune di Dinkelland aveva elaborato un nuovo criterio di ripartizione dell'IVA assolta a monte, in applicazione del quale era stato ridotto il diritto al contributo del FCI, ma aumentato il diritto alla detrazione IVA. Successivamente ad un esame della sua contabilità, il comune rilevava correzioni nella qualificazione di talune prestazioni da esso fornite e nella conseguente iscrizione di attività come soggette ad IVA, il che comportava un nuovo calcolo dell'IVA dovuta e dell'IVA a monte detraibile per gli anni dal 2012 al 2016. Nel 2020, l'amministrazione tributaria concedeva un rimborso dell'IVA pagata ma non detratta dal 2021 al 2016, e altresì riconosceva interessi tributari calcolati sull'importo rimborsato ma a partire da otto settimane dopo il ricevimento della richiesta di rimborso. Il comune di Dinkelland chiedeva il versamento degli interessi calcolati sull'importo rimborsato ma a partire dalla data di pagamento dell'IVA, che l'amministrazione tributaria respingeva.

Il comune di Dinkelland proponeva quindi ricorso dinanzi al Tribunale del Gelderland, giudice del rinvio, il quale rilevava che sebbene il comune di Dinkelland dovesse essere ritenuto responsabile degli errori commessi nella propria contabilità, ai sensi della giurisprudenza della Corte (sentenza nelle cause riunite C-415/20, C-419/20 e C-427/20, *Gräfen-dorfer Geflügel- und Tiefkühlfeinkost Produktions*

e a.), emergeva come l'obbligo di versare interessi sull'importo rimborsato discenda dall'indisponibilità per un certo periodo dell'importo indebitamente versato, indipendentemente dall'eventuale colpa del soggetto passivo e pertanto interrogava la Corte se a detto soggetto passivo devono essere rimborsati interessi moratori a partire dalla data del versamento dell'IVA in eccesso e non dalla data della richiesta di rimborso.

La sentenza

Con la sentenza in rassegna, la Corte ha tenuto un approccio restrittivo all'interrogativo di fondo sollevato dalla pregiudiziale e cioè se il diritto UE dovesse essere interpretato nel senso di obbligare a versare a un soggetto passivo interessi a decorrere dal pagamento di un importo IVA in eccesso e che è dovuto a causa di errori commessi nelle dichiarazioni presentate da tale soggetto che non ha pienamente esercitato il suo diritto alla detrazione dell'IVA pagata a monte per gli anni per i quali erano state modificate, con effetto retroattivo, le modalità di calcolo dell'IVA detraibile.

La Corte ha richiamato la propria giurisprudenza (sentenze nella causa C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, punto 205, e nelle cause riunite C-13/18 e C-126/18, *Sole-Mizo e Dalmandi Mezögazdasági*, punti 35-36 e 43, e giurisprudenza ivi citata), in relazione alla quale quando uno Stato membro abbia prelevato tributi in violazione delle disposizioni del diritto UE, i singoli hanno diritto al rimborso non solo del tributo indebitamente riscosso, ma altresì degli altri importi maturati in rapporto diretto con tale tributo, comprese le perdite costituite dall'indisponibilità di somme di denaro a seguito del pagamento anticipato delle imposte e quindi gli interessi. Difatti, in una situazione di restituzione di un tributo riscosso in violazione del diritto UE, il principio di effettività esige che le norme nazionali relative, in particolare, al calcolo degli interessi eventualmente dovuti non finiscano per privare il soggetto passivo del risarcimento per la perdita derivante dal pagamento indebito del tributo. Secondo la giurisprudenza (sentenza nella causa C-565/11, *Irimie*, punto 28), tale perdita deve essere determinata in relazione alla durata dell'indisponibilità della somma indebitamente versata in violazione del diritto UE e corrisponde quindi col periodo intercorrente tra la data dell'indebito versamento del tributo in questione e la data della sua restituzione (sentenza, punti 30-33).

Pertanto, al fine di determinare il diritto al versamento degli interessi occorre verificare se e quando un'imposta debba essere considerata come riscossa in violazione del diritto UE. Nel caso di specie, la Corte ha considerato che, in forza dell'articolo 250, paragrafo 1, della direttiva IVA, spetta ad ogni soggetto passivo presentare le dichiarazioni IVA da cui figurano i dati necessari per determinare l'importo dell'imposta esigibile e quello delle detrazioni da operare. Pertanto, l'amministrazione tributaria non agisce in violazione del diritto UE quando riscuote un importo IVA sulla base di tali dichiarazioni, quando il soggetto passivo, per ragioni a lui proprie, non vi ha fatto figurare i dati necessari per accertare la portata del suo diritto a detrazione, previsto all'articolo 168 di tale direttiva, e non ha quindi esercitato tale diritto. Ne consegue che un importo IVA non può essere considerato riscosso in violazione del diritto UE per il motivo che il soggetto passivo, per errore, non ha esercitato il suo diritto a detrazione (sentenza, punti 37 e 38).

Nel caso di specie, la Corte ha rilevato che occorreva distinguere, da un lato, gli errori di dichiarazione derivanti dalla ripartizione di tali importi IVA a seconda che le spese sopportate dal comune si riferissero ad attività economiche o ad attività non economiche e, dall'altro, quando tali spese si riferiscono ad attività economiche, la loro ripartizione a seconda che si riferiscano ad operazioni soggette ad imposta, che davano diritto a detrazione o ad operazioni esenti, che non davano diritto a detrazione. Inoltre, la Corte ha rilevato che, come chiarito dalla giurisprudenza (sentenza nella causa C-437/06, *Securenta*, punto 33), le disposizioni della direttiva IVA non contengono norme relative ai metodi o ai criteri che gli Stati membri sono tenuti a ripartire gli importi IVA assolti a monte a seconda che le spese corrispondenti si riferiscano ad attività economiche o ad attività non economiche. Nel caso sottoposto, il calcolo dell'IVA detraibile relativa alle spese generali del comune di Dinkel-land risultava da un criterio che lo stesso comune aveva stabilito sulla base della sua contabilità, al fine di ripartire siffatte spese tra le attività non economiche e le attività economiche. Di conseguenza, l'importo IVA detraibile calcolato sulla base di tale criterio di ripartizione non costituiva un importo riscosso in violazione del diritto UE, ma piuttosto un'eccedenza di IVA ai sensi dell'articolo 183 della direttiva IVA (sentenza, punti 39-58).

La Corte ha pertanto concluso stabilendo che nel caso di specie il diritto UE non obbligava a versare a un soggetto passivo interessi a decorrere dal pagamento di un importo IVA, che è successivamente rimborsato dall'amministrazione tributaria, qualora tale rimborso sia riconducibile, in parte, all'accertamento che tale soggetto passivo, a seguito di errori commessi nella propria contabilità, non ha pienamente esercitato il suo diritto alla detrazione dell'IVA versata a monte per gli anni considerati quando tali modalità sono stabilite sotto la sola responsabilità di quest'ultimo.

News

di Ivano Maccani e Denise Boriero

Novità normative

Tra le principali novità legislative, si segnalano:

- **Decreto Legislativo n. 19/2024, “Ulteriori disposizioni urgenti per l’attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)”**

Il Decreto in argomento, entrato in vigore il 2 marzo, tra il resto ha introdotto alcune misure con l’intento di rafforzare le azioni di contrasto agli appalti illeciti, ampliando il ventaglio delle sanzioni applicabili nel caso in cui manchino i requisiti fissati dalla legge.

L’illecito si può verificare non solo in presenza di un contratto di appalto, ma anche nelle ipotesi in cui il distacco di personale sia attuato in violazione dei requisiti di legge; quindi, che si tratti di appalto o di distacco, se il rapporto contrattuale maschera una simulazione e serve a realizzare una fornitura illecita di manodopera, si ricade nell’ipotesi della somministrazione irregolare, con la relativa nuova sanzione penale: l’utilizzatore e il somministratore sono puniti con la pena dell’arresto fino a un mese o dell’ammenda di 60 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di occupazione.

Se all’accertamento dell’irregolarità dell’appalto si aggiunge anche la verifica della “fraudolenza” della condotta (quando la somministrazione di lavoro è attuata con la specifica finalità di eludere norme inderogabili di legge o di contratto collettivo applicate al lavoratore), la sanzione penale diventa più pesante: il somministratore e l’utilizzatore sono puniti con l’arresto fino a tre mesi o l’ammenda di 100 euro per ciascun lavoratore coinvolto e per ciascun giorno di somministrazione.

- **Decreto Legislativo n. 31/2024, c.d. correttivo alla riforma Cartabia nel processo penale**

Nella seduta dell’11 marzo scorso il Consiglio dei Ministri ha approvato in via definitiva il c.d. correttivo alla riforma Cartabia relativo al processo penale. Tra le novità, relativamente ai temi di questa

Rivista, possiamo evidenziare quella per la quale il giudice per l’udienza preliminare deve prosciogliere la società dalla responsabilità amministrativa di cui al Decreto Legislativo 8/6/2001, n. 231, quando non c’è una ragionevole previsione di condanna. Tale modifica al Decreto Legislativo 231/01 si rende necessaria per estendere alle società quanto è già previsto dalla riforma Cartabia per le persone fisiche: il GUP deve pronunciare il non luogo a procedere quando gli elementi acquisiti agli atti non consentono di prevedere la dichiarazione di colpevolezza.

Altro:

- **Garante della *privacy* - Provvedimento n. 65 dell’8 febbraio 2024**

Secondo il Garante, nel caso di violazione dei dati personali, il committente (titolare del trattamento) conserva la responsabilità generale per la protezione dei dati personali, ma il fornitore esterno (responsabile del trattamento) svolge comunque un ruolo fondamentale per consentire al titolare di adempiere tempestivamente e adeguatamente agli obblighi previsti dagli articoli da 32 a 36 del GDPR (regolamento UE n. 2016/679 sulla protezione dei dati personali), come ad esempio la notifica dell’incidente al Garante, la comunicazione dell’accaduto agli interessati; ne deriva che chi tratta i dati per conto di un committente, paga di tasca propria per le violazioni del GDPR e che la responsabilità autonoma per i fornitori ha effetti a cascata sui compensi e sui rapporti contrattuali.

Novità giurisprudenziali

Qui di seguito alcune tra le più rilevanti pronunce sui temi trattati dalla rivista *Compliance*:

- **Sentenza della Corte di Cassazione, n. 6820/2024**

La Corte di Cassazione, nella Sentenza n. 6820/2024, ha ribadito che il solo fatto di aver af-



fidato a un professionista il compito di predisporre e trasmettere la dichiarazione dei redditi non rappresenta una circostanza idonea a giustificare la violazione dell'obbligo dichiarativo o che possa escludere la consapevolezza dell'inutile scadenza del termine.

Il soggetto obbligato, quindi, realizza comunque la fattispecie di omessa dichiarazione di cui all'art. 5 del D.Lgs. 74/2000, la quale, connotandosi come omissiva propria, considera come personale e non delegabile il relativo dovere.

Inoltre, rispetto a tale omissione la prova del dolo specifico di evasione non deriva dalla semplice omissione dell'obbligo dichiarativo, né dal non aver vigilato sull'operato del professionista, ma dalla ricorrenza di elementi di fatto idonei a dimostrare che il soggetto obbligato ha consapevolmente preordinato la condotta omissiva all'evasione dell'imposta per importi superiori alla prescritta soglia di rilevanza penale (cfr. Cass. n. 37856/2015).

- **Sentenza della Corte di Cassazione, sez. penale, n. 5563/2024**

La Corte di cassazione nella Sentenza 5563 pubblicata il 1° marzo 2024 si esprime su un contribuente italiano che lavorava come dipendente (per più di 183 giorni all'anno) per un'azienda

kazaka e a cui era stata contestata la residenza fiscale in Italia in ragione del domicilio civilistico. La Corte è arrivata alla conclusione che i redditi percepiti per attività di lavoro svolte in Kazakistan da un contribuente che risulti residente in Italia ex articolo 2, comma 2, del TUIR, sono imponibili (in base all'articolo 15, paragrafo 1, ultimo periodo del relativo Trattato) oltre che nello Stato della fonte, anche in quello di residenza. Il reddito estero dovrà quindi essere dichiarato in quest'ultimo Stato (l'Italia), ferma restando la possibilità per il contribuente di portare in detrazione le imposte corrisposte all'estero, mediante il meccanismo del credito d'imposta (articolo 165 del TUIR).

- **Sentenza della Corte di Cassazione, n. 4816/2024**

Con la Sentenza in questione la Cassazione stabilisce che sia da considerare amministratore di fatto, e che debba rispondere di delitto di bancarotta fraudolenta per distrazione, anche il soggetto che compie atti negoziali per le società in forza di procure speciali.

Nello specifico, ai fini dell'attribuzione della qualifica di amministratore di fatto è necessaria la sussistenza di elementi indicativi del fatto che il soggetto sia inserito nell'organico con funzioni direttive, l'esistenza di rapporti con i dipendenti,

i fornitori o i clienti o, anche, la presenza di una procura generale “ad negotia” o di plurime procure speciali che attribuiscono autonomi e ampi poteri, che siano indicative di una attività gestoria non occasionale e che siano seguite dall’attivazione dei poteri conferiti.

- **Sentenza della Corte di Cassazione, n. 4712/2024**

La Sentenza in parola stabilisce che l’estraneità del socio accomandante circa la gestione non lo sottrae al controllo dei redditi dichiarati e ripartiti tra i soci in proporzione alla propria quota di partecipazione, pertanto è passibile delle sanzioni relative al maggior utile accertato nei confronti della società in accomandita semplice.

- **Ordinanza della Corte di Cassazione, n. 4230/2024**

Con l’ordinanza n. 4230 del 2024, la Cassazione ha giudicato legittimo il licenziamento per grave insubordinazione di un dipendente che aveva rivolto ingiurie e minacce ad un proprio superiore.

Il dipendente aveva contestato il licenziamento, sostenendo che le sue parole non erano state gravi e che non avevano avuto alcun effetto sulla produttività del lavoro.

La Cassazione ha respinto il ricorso del lavoratore, affermando che l’insubordinazione grave è un motivo legittimo di licenziamento e precisando che:

- le ingiurie e le minacce rivolte a un superiore gerarchico integrano una grave insubordinazione;
- non è necessario che l’insubordinazione abbia avuto un effetto negativo sulla produttività del lavoro;
- il licenziamento è l’unica sanzione adeguata in caso di grave insubordinazione.

- **Ordinanza della Corte di Cassazione, n. 3885/2024**

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza n. 3885 del 12 febbraio 2024, ha stabilito che il cumulo giuridico delle sanzioni tributarie, che prevede la contestazione di un’unica penalità, si applica anche alle violazioni commesse in materia di tributi locali. Il beneficio non è limitato alle violazioni di omessa dichiarazione o di denuncia infedele, ma si estende anche a quelle di omesso versamento del tributo. La sanzione unica trova applicazione in tutte le violazioni della stessa indole.

Per i giudici, se l’illecito tributario si ripete per periodi d’imposta diversi, la continuazione si arresta nel momento in cui viene contestata la violazione, “senza che rilevi la sua definitività e inoppugnabilità o la sua mancata impugnazione”.

- **Corte Tributaria di II grado della Regione Lombardia, Sentenza n. 468/2024**

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, con la Sentenza n. 468 del 12 febbraio 2024, ha ritenuto deducibili, seppure limitatamente, i costi sostenuti da un’influencer connessi allo svolgimento della propria attività. In proposito, il Giudice ha riconosciuto come l’acquisto di vestiario di vario genere sia una condizione strettamente collegata con l’attività svolta e ne rappresenti il necessario presupposto di modo che va ritenuto inerente alla particolare attività professionale svolta.



Diamo valore alle persone

Il tuo centro di formazione

con l'obiettivo di garantirti
esperienze di apprendimento
innovative, personalizzate e studiate
per anticipare i tuoi bisogni formativi



ALL-IN FISCO

Il sistema integrato di aggiornamento professionale

Informative, analisi tecniche, approfondimenti,
formazione e news, correlati alle fonti normative.
Contenuti sempre aggiornati, sempre accurati.

Con la competenza del Centro Studi Seac.



**PER TE
30 GIORNI
DI PROVA
GRATUITA**



METTICI ALLA PROVA!

