

I RISCHI FISCALI, LAVORISTICI E CONTRIBUTIVI DELL'OUTSOURCING

 20 MAGGIO 2024

 ORE 10.00-13.00

 **TORRE DI SANTA MARIA**
Largo Carlo Melzi, 2

 **ISCRIVITI**

INTERVENTI

Francesca Tironi

Partner PwC TLS Avvocati e Commercialisti, Labour

IL CONTESTO NORMATIVO DI RIFERIMENTO

Davide Frau

Director PwC TLS Avvocati e Commercialisti, Legal

**LA TUTELA DELLE PARTI:
LA REDAZIONE DI CONTRATTI DI
APPALTO CAPESTRO**

Maida Fiorese

Senior Manager PwC TLS Avvocati e Commercialisti, Tax

**LE IRREGOLARITÀ FISCALI E
CONTRIBUTIVE FREQUENTI E LA
GESTIONE DEI RISCHI CONNESSI**

Roberto Marin

Director PwC Italia, ESG

**LA SOSTENIBILITÀ SOCIALE
DELLA FILIERA E UNA
GOVERNANCE DEL RISCHIO**

A SEGUIRE APERITIVO DI NETWORKING

L'esternalizzazione di fasi della produzione implica il controllo dei fornitori nel tempo al fine di verificare la sostenibilità della commessa dal lato fiscale, contributivo e lavoristico. Le situazioni di irregolarità comportano importanti responsabilità anche penali, nonché rischio di restituzione dei fondi pubblici ottenuti.



CONFINDUSTRIA UDINE



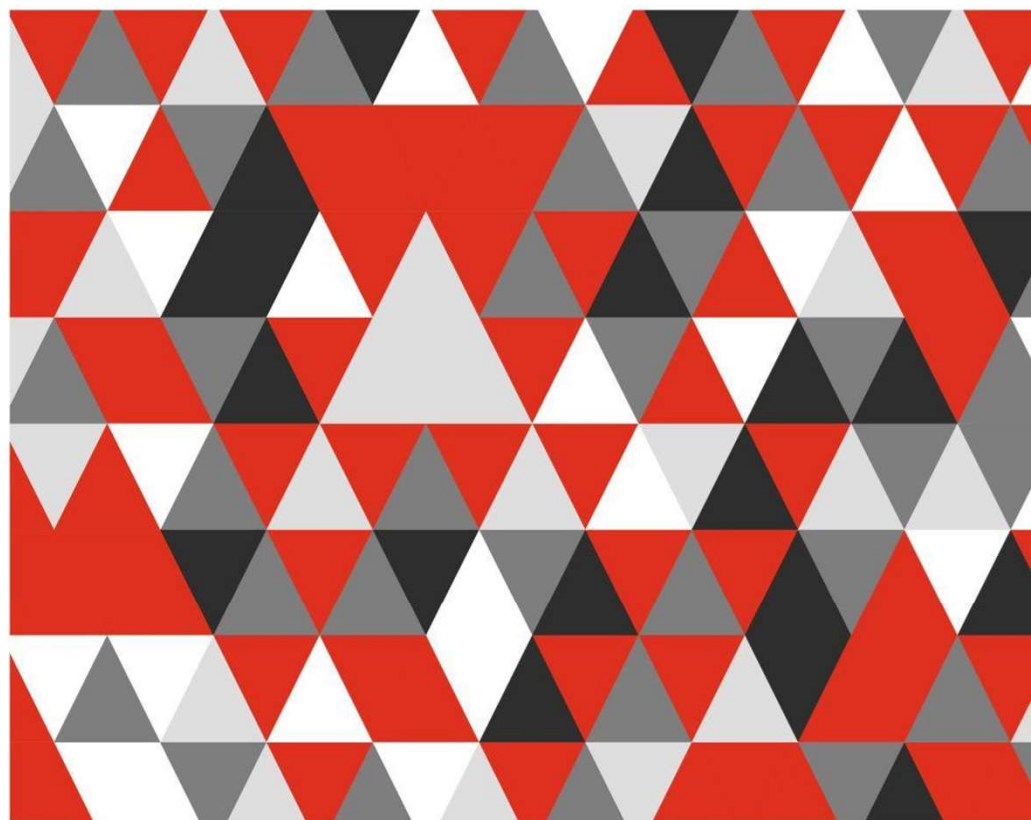
pwc



PwC TLS Avvocati e Commercialisti

Contesto normativo di riferimento

avv. Francesca Tironi
Partner, PwC TLS



Gli appalti di servizi: *contesto di riferimento (1/6)*

PIANO NAZIONALE DI RIPRESA E RESILIENZA



Corporate Sustainability Reporting Directive - CSRD

- documento strategico che definisce le priorità di investimento e le riforme da attuare per sostenere la ripresa economica e sociale del Paese dopo la pandemia da Covid-19, utilizzando le risorse messe a disposizione dall'Unione Europea;
 - i progetti di investimento del PNRR sono suddivisi in 16 componenti, raggruppate a loro volta in **6 missioni**:
 - ☐ digitalizzazione, innovazione, competitività, cultura e turismo;
 - ☐ rivoluzione verde e transizione ecologica;
 - ☐ infrastrutture per una mobilità sostenibile;
 - ☐ istruzione e ricerca;
 - ☐ inclusione e coesione;
 - ☐ salute;
 - **tre obiettivi principali.** Il primo, con un orizzonte temporale ravvicinato, risiede nel riparare i danni economici e sociali causati dalla crisi pandemica. Con una prospettiva più di medio-lungo termine, il Piano affronta alcune debolezze che affliggono la nostra economia e la nostra società da decenni: i perduranti divari territoriali, le disparità di genere, la debole crescita della produttività e il basso investimento in capitale umano e fisico. Infine, le risorse del Piano contribuiscono a dare impulso a una compiuta transizione ecologica.
- in data 16 dicembre 2022 è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea la nuova Direttiva UE 2022/2464 sulla rendicontazione societaria di sostenibilità (*Corporate Sustainability Reporting Directive – CSRD*). La Direttiva è entrata in vigore il 5 gennaio 2023 e ha modificato il Regolamento UE n. 537/2014, la Direttiva 2004/109/CE, la Direttiva 2006/43/CE e la Direttiva 2013/34/UE;
 - la Direttiva ha esteso gli obblighi di rendicontazione di sostenibilità alle a) imprese di grandi dimensioni; b) imprese con valori mobiliari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati; nonché alle c) piccole e medie imprese quotate.
 - per effetto della Direttiva, le imprese citate devono includere nella relazione sulla gestione le informazioni necessarie a comprendere l'impatto che l'impresa ha sui temi della sostenibilità, nonché informazioni necessarie a comprendere le modalità con cui i temi di sostenibilità influiscono sull'andamento dell'impresa, sui suoi risultati e sulla sua situazione. In particolare, la relazione sulla gestione dovrà includere una descrizione:
 - ☐ delle procedure di dovuta diligenza applicate dall'impresa in relazione alle questioni di sostenibilità e, ove opportuno, in linea con gli obblighi dell'Unione Europea che impongono alle imprese di attuare una procedura di dovuta diligenza;
 - ☐ **dei principali impatti negativi, effettivi o potenziali, legati alle attività dell'impresa e alla sua catena del valore, compresi i suoi prodotti e servizi, i suoi rapporti commerciali e la sua catena di fornitura, delle azioni intraprese per identificare e monitorare tali impatti, e degli altri impatti negativi che l'impresa è tenuta a identificare in virtù di altri obblighi dell'Unione Europea che impongono alle imprese di attuare una procedura di dovuta diligenza;**
 - ☐ **di eventuali azioni intraprese dall'impresa per prevenire o attenuare impatti negativi, effettivi o potenziali, o per porvi rimedio o fine, e dei risultati di tali azioni.**

Gli appalti di servizi: *contesto di riferimento (2/6)*

RAPPORTO ANNUALE INL ANNO 2021



- nell'anno in esame sono state definite **84.679 ispezioni**, nell'ambito delle quali sono stati tutelati **480.119 lavoratori**, con un **aumento di circa il 90%** rispetto al 2020
- sono stati inoltre recuperati contributi e premi evasi pari ad un importo complessivo di € 1.111.584.648 e sono stati accertati illeciti nei confronti di 58.146 aziende, con un **tasso di irregolarità pari al 69%**
- nell'ambito delle ispezioni definite è stata registrata una media di 8,3 posizioni lavorative tutelate, con recupero previdenziale per ogni azienda ispezionata pari a € 19.117

RAPPORTO ANNUALE INL ANNO 2022



- nell'anno in esame sono state definite **82.183 ispezioni**, nell'ambito delle quali sono state contestate **314.069 irregolarità** a tutela di lavoratori
- sono stati inoltre recuperati contributi e premi evasi pari ad un importo complessivo di € 1.153.324.990 e sono stati accertati illeciti nei confronti di 59.023 aziende, con un **tasso di irregolarità pari al 72%**
- nell'ambito delle ispezioni definite è stata registrata una media di 3,8 posizioni lavorative tutelate, con recupero previdenziale per ogni azienda ispezionata pari a € 14.034

visto l'aumento del fenomeno, costituita una task force (c.d.«Orlando») con il compito di individuare e contrastare i comportamenti illegali nell'ambito degli appalti, sfruttando le sinergie istituzionali e la condivisione delle banche dati tra Ministero del Lavoro, Ministero dello Sviluppo Economico, Ministero della Mobilità Sostenibile, INL, INPS, INAIL e Agenzia delle Entrate, e con il Ministero dell'Interno, la Procura Nazionale Antimafia e il Comando Carabinieri

Roma, **5 dicembre 2022** – da giovedì 1° dicembre e **per i prossimi due anni sarà operativo il progetto “A.L.T. Caporalato D.U.E.”, che vede l'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL) e l'Organizzazione Internazionale per le Migrazioni (OIM) nuovamente impegnati a realizzare azioni di contrasto allo sfruttamento lavorativo e attività di tutela delle vittime.**

Il progetto rappresenta il proseguimento di un rapporto di cooperazione, quello tra INL e OIM, già avviato con i progetti “Alt Caporalato!” e “Su.pr.eme” che, negli ultimi tre anni, hanno contribuito a sottrarre quasi 5.000 lavoratori, in larga parte migranti, da forme anche gravi di sfruttamento, ponendosi quale “buona pratica” a livello comunitario.

Le attività realizzate hanno fatto leva su un modello operativo multi-agenzia in cui competenze e diverse capacità tecniche si sono integrate per rendere più efficaci la lotta al caporalato e allo sfruttamento del lavoro, anche favorendo il rapporto di fiducia dei lavoratori nei confronti degli organi dello Stato, i quali a loro volta hanno assicurato la denuncia all'Autorità Giudiziaria di oltre 1.100 c.d. caporali e agevolato la presa in carico e, ove necessario, la protezione dei lavoratori sfruttati.



Gli appalti di servizi: *contesto di riferimento (3/6)*

DOCUMENTO DI PROGRAMMAZIONE DELLA VIGILANZA - 2023

- A fine febbraio 2023 l'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL) ha diramato il documento di programmazione della vigilanza per l'anno 2023, affermando in premessa che, per detto anno, **gli obiettivi e le priorità della programmazione dell'attività di vigilanza "tengono conto dell'evolversi della situazione socio-economica di riferimento, caratterizzata da un contesto, anche internazionale, complesso e che presenta numerose criticità, con ripercussioni dirette sul mercato del lavoro, sulle sue dinamiche e relazioni"**;
- al 31 dicembre 2022 la consistenza del corpo ispettivo coordinato dall'INL è accresciuta fino ad essere composta da: (i) 2.412 ispettori civili dell'INL, dei quali 215 tecnici, (ii) 884 ispettori dell'INPS, (iii) 210 ispettori dell'INAIL, (iv) 477 militari dell'Arma, prevalentemente destinati a funzioni di polizia giudiziaria, e che il personale ispettivo INL effettivamente adibito alla vigilanza risulta essere di circa 1.600 unità;
- nel 2023 l'azione ispettiva dell'INL a contrasto dello sfruttamento dei lavoratori provenienti da Paesi terzi sarà accentuata con **l'attivazione di apposite task force multi-agenzia nell'ambito delle attività progettuali che verranno realizzate a seguito del progetto "A.L.T. Caporalato D.U.E. Azioni per la Legalità e la Tutela del lavoro - Dignità, Uguaglianza ed Equità"**.



**ITALIA PAESE ha
RECORD EUROPEO**

14,6 mld per evasione IVA

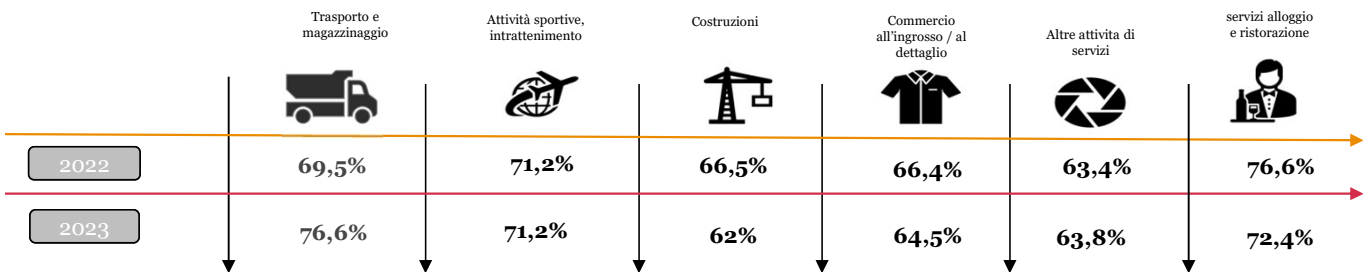
26/2/24 - Commissione centrale di coordinamento attività di vigilanza dell'INL

- In data 26 febbraio 2024, si è riunita la Commissione centrale di coordinamento attività di vigilanza dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, la quale ha tracciato il report sulla vigilanza 2023 ed ha illustrato la programmazione per il 2024;
- **oltre un miliardo di contributi e premi recuperati a favore dei lavoratori nel corso del 2023, a fronte di più di 100.000 controlli effettuati** in aziende di ogni dimensione e settore merceologico: si conferma in costante crescita l'attività del personale ispettivo dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, comprensivo dei militari dei Nuclei di tutela lavoro (NIL) e degli ispettori INPS e INAIL. I risultati conseguiti nell'anno 2023 confermano la costante attenzione dedicata all'affinamento dell'azione di *intelligence*, che consente di orientare l'attività ispettiva e di potenziarne l'efficacia. Nel dettaglio, **i controlli avviati nel 2023 da INL, Carabinieri del lavoro, INPS e INAIL risultano superiori dell'11% rispetto a quelli effettuati nell'anno precedente.**
- Ma il dato sicuramente più rilevante del 2023 riguarda **l'incremento delle forze ispettive, sia amministrative che tecniche – destinate a rafforzare l'indispensabile attività di vigilanza in ogni luogo di lavoro – il cui contingente, alla data del 31 dicembre 2023, è pari a 4.768 unità**, così ripartiti: 3.222 ispettori civili dell'INL, dei quali 877 tecnici; 828 ispettori dell'INPS; 200 ispettori dell'INAIL; 518 militari dell'Arma.

P.M. IN PARLAMENTO

- A riprova dell'importanza che il tema riveste, anche in ambito politico, la recente testimonianza del P.M. milanese Paolo Storari, che spiega ai membri della commissione parlamentare Antimafia il nuovo fronte di contrasto della procura verso la criminalità organizzata (si legge, ad esempio: **"La nostra attività è iniziata analizzando il fenomeno dei serbatoi di personale che sono tendenzialmente imprese cooperative o S.r.l. che non hanno alcuna struttura e che si mettono ad affittare manodopera a grandi imprese"**).

Gli appalti di servizi: *contesto di riferimento (4/6)* - la logistica, prima



I piazzali della *logistica* simbolo del ritorno di uno sfruttamento antico



Caporalato nella *logistica*: un cancro da estirpare prima che possa uccidere altre imprese “pulite”

Logistica sotto accusa: evasione e sfruttamento



Comunicato Stampa



6 agosto 2021

ISPETTORATO DEL LAVORO DI MILANO: TASK FORCE “A.L.T. CAPORALATO!”. IRREGOLARI TUTTE LE IMPRESE CONTROLLATE

Nell'ambito del progetto di vigilanza “Alt Caporalato”, che ha interessato per due settimane il settore merceologico della “logistica”, l'Ispettorato Territoriale del Lavoro di Milano ha coordinato una task force a cui hanno partecipato anche gli Ispettorati di Roma, Lecce, Livorno, Cuneo, Brescia e i mediatori culturali messi a disposizione dall'Organizzazione Internazionale per le Migrazioni per una serie di controlli sul territorio milanese.

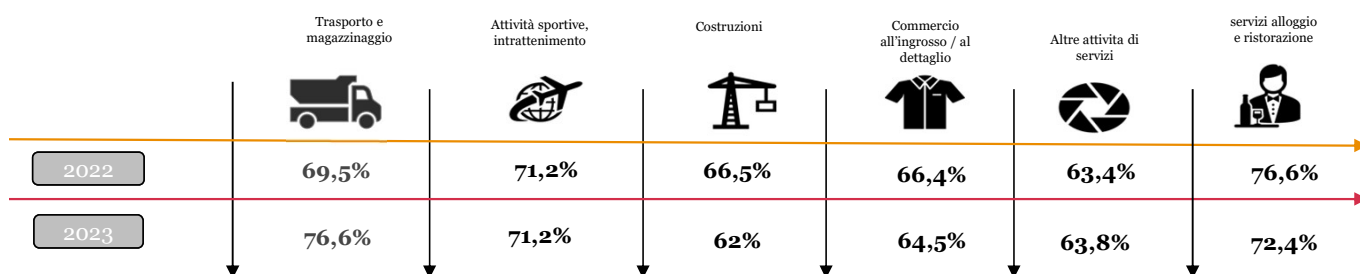
L'attività di vigilanza straordinaria si è estesa, oltre che nelle aree limitrofe alla città di Milano, anche nel territorio di Bergamo ed ha interessato complessivamente 18 imprese di varie dimensioni le quali sono risultate essere tutte irregolari.

Nel corso degli accertamenti sono state controllate le posizioni lavorative di 205 lavoratori del settore *logistico* di cui 106 cittadini italiani, 16 cittadini comunitari e 83 provenienti da Paesi extra-UE.

Caporalato nella *logistica*, il sindacato Usb: “Subappalti e coop fantasma, il sistema è marcio”

“Appalti e subappalti, cooperative che si sciolgono in due secondi. Per recuperare stipendi e contributi il lavoratore si deve impiccare. Il sistema è marcio”. Riadh Zaghdane, sindacalista dell'Usb (Unione sindacale di Base), da anni in prima linea nella lotta dei lavoratori della logistica, in un'intervista a Fanpage.it ricostruisce la battaglia per denunciare il caporalato nel mondo del facchinaggio che ha portato al sequestro di 120 immobili nei confronti dell'imprenditore, Giancarlo Bolondi della società Premium Net. “Nella logistica quasi l'80 per cento delle aziende è irregolare. Molti stanno passando da cooperativa a srl per evitare i controlli. Serve un cambio di rotta attraverso una nuova legge”.

Gli appalti di servizi: *contesto di riferimento (5/6)* - la G.D.O., poi



Esselunga internalizza 2mila lavoratori della logistica dopo l'inchiesta sui contratti d'appalto fittizi per la fornitura di manodopera

Esselunga, sequestrati 47,8 milioni per frode fiscale sulla manodopera

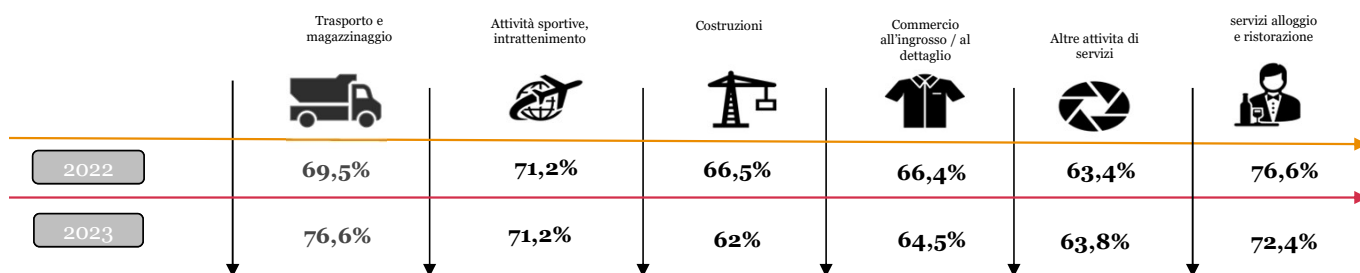
Sarebbe stata realizzata «una complessa frode fiscale caratterizzata dall'utilizzo di fatture per operazioni giuridicamente inesistenti e dalla stipula di fittizi contratti di appalto per la somministrazione di manodopera». La società: «Sempre operato nel rispetto della legalità»

Cantiere Esselunga via Mariti, operai della Vasari Costruzioni in protesta: "Mai stati pagati"

Firenze, otto lavoratori dell'impresa manifestano insieme al sindacato Si Cobas: "Ci facevano lavorare senza le misure di sicurezza, pure i guanti ci siamo dovuti comprare da soli"

Un mese fa la tragedia con 5 operai morti e 3 feriti: nei messaggi sequestrati l'accelerazione sui lavori, il ricorso a man bassa ai distacchi di manodopera e poi i dubbi sui possibili errori

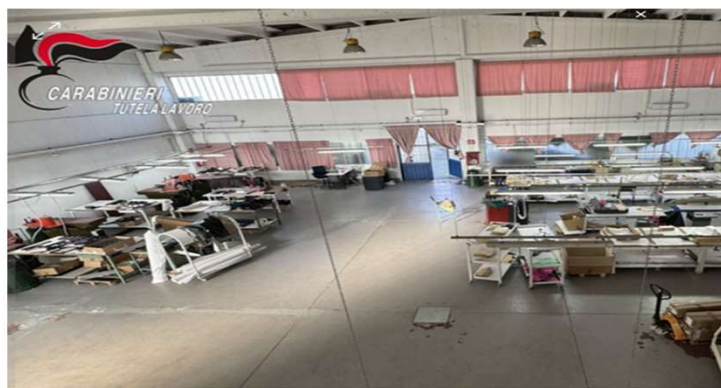
Gli appalti di servizi: *contesto di riferimento (6/6)* - la moda, oggi



'Lavoro nero e da fame', commissariata Armani operations

I giudici: *'Da 7 anni agevola il caporalato'* Spa, 'Attuati controlli'

Alviero Martini commissariata. Per il tribunale di Milano *"Opifici cinesi e manovalanza in nero"*



Stando agli accertamenti, **alla casa di moda viene contestato il mancato controllo sulla filiera**, in quanto non avrebbe "mai effettuato ispezioni o audit sulla filiera produttiva per appurare le reali condizioni lavorative" e "le capacità tecniche delle aziende appaltatrici tanto da agevolare (colposamente) soggetti raggiunti da **corposi elementi probatori in ordine al delitto di caporalato**". E' stato accertato che "la casa di moda" avrebbe affidato "mediante contratto di appalto con divieto di sub-appalto senza preventiva autorizzazione, l'intera produzione a società terze, con completa esternalizzazione dei processi produttivi". E le aziende appaltatrici, però, avrebbero "solo nominalmente" una "adeguata capacità produttiva e possono competere sul mercato solo esternalizzando le commesse ad opifici cinesi, i quali riescono ad abbattere a loro volta i costi grazie all'impiego di manodopera irregolare e clandestina in condizioni di sfruttamento".

Gli appalti di servizi: profili di criticità giuslavoristici - **responsabilità solidale (1/2)**

Oltre alla responsabilità solidale che lega committenti e appaltatori, anche l'interposizione illecita di manodopera, quando accertata dal giudice del lavoro, dall'autorità o dall'ente preposto, può comportare una serie di **conseguenze** – più o meno gravose – **in capo tanto al committente quanto all'appaltatore**.

Tematica di rischio	Rischi	CHI
<i>In tema di appalti, anzitutto la responsabilità solidale tra committente ed appaltatore è prescritta dall'art. 29, c. 2, D.Lgs. n. 276/03.</i>	<i>I trattamenti per cui opera il regime di responsabilità solidale: trattamenti retributivi e previdenziali dei lavoratori impiegati nell'appalto; quote del TFR maturato dai lavoratori ivi impiegati, limitatamente al periodo di esecuzione del contratto stesso; premi assicurativi (anche in questo caso si tratta solo di quelli maturati nel corso del periodo d'esecuzione del contratto d'appalto); somme dovute a titolo di interesse sui debiti previdenziali</i>	COMMITTENTI e APPALTATORI
DETTAGLI IN SEGUITO <i>Con il recente D.L. n. 124/19, conv. in L. n. 157/19, il Legislatore ha introdotto, con il fine di contrastare l'evasione fiscale, un regime di corresponsabilità fiscale.</i>	<i><u>In caso di mancato adempimento da parte del committente all'obbligo di richiedere all'impresa appaltatrice le deleghe di pagamento e/o in caso di mancata sospensione del pagamento dei corrispettivi, la sanzione a carico del committente è pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice per la violazione degli obblighi di corretta determinazione delle ritenute e di corretta esecuzione delle stesse, nonché di tempestivo versamento, senza possibilità di compensazione.</u></i>	COMMITTENTI e APPALTATORI

La detta norma, contenuta nell'art. 29 (d.lgs. n. 276/03) è stata, nel tempo, soggetta a svariate modifiche.

Il vigente assetto normativo è il risultato di reiterati interventi legislativi, per cui l'originario comma secondo è stato sostituito, in particolare:

2006

- dall'art. 1, co. 911, Legge 296/2006 ("2. In caso di appalto di opere o di servizi il committente imprenditore o datore di lavoro è obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali ulteriori subappaltatori entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi e i contributi previdenziali dovuti");

2012

- dall'art. 21, co. 1, D.L. 5/2012, convertito, con modificazioni, in Legge 35/2012 ("2. In caso di appalto di opere o di servizi, il committente imprenditore o datore di lavoro è obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi, comprese le quote di trattamento di fine rapporto, nonché i contributi previdenziali e i premi assicurativi dovuti in relazione al periodo di esecuzione del contratto di appalto, restando escluso qualsiasi obbligo per le sanzioni civili di cui risponde solo il responsabile dell'inadempimento. Ove convenuto in giudizio per il pagamento unitamente all'appaltatore, il committente imprenditore o datore di lavoro può eccepire, nella prima difesa, il beneficio della preventiva escussione del patrimonio dell'appaltatore medesimo. In tal caso il giudice accerta la responsabilità solidale di entrambi gli obbligati, ma l'azione esecutiva può essere intentata nei confronti del committente imprenditore o datore di lavoro solo dopo l'infruttuosa escussione del patrimonio dell'appaltatore. L'eccezione può essere sollevata anche se l'appaltatore non è stato convenuto in giudizio, ma in tal caso il committente imprenditore o datore di lavoro deve indicare i beni del patrimonio dell'appaltatore sui quali il lavoratore può agevolmente soddisfarsi. Il committente imprenditore o datore di lavoro che ha eseguito il pagamento può esercitare l'azione di regresso nei confronti del coobbligato secondo le regole generali");

Gli appalti di servizi: profili di criticità giuslavoristici - **responsabilità solidale (2/2)**

2012

- dall'art. 4, co. 31, lett. a) e b), Legge 92/2012 (all'articolo 29, comma 2, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, sono apportate le seguenti modificazioni: a) al primo periodo sono premesse le seguenti parole: «Salvo diversa disposizione dei contratti collettivi nazionali sottoscritti da associazioni dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative del settore che possono individuare metodi e procedure di controllo e di verifica della regolarità complessiva degli appalti,»; b) i periodi dal secondo al quinto sono sostituiti dai seguenti: «Il committente imprenditore o datore di lavoro è convenuto in giudizio per il pagamento unitamente all'appaltatore e con gli eventuali ulteriori subappaltatori. Il committente imprenditore o datore di lavoro può eccepire, nella prima difesa, il beneficio della preventiva escussione del patrimonio dell'appaltatore medesimo e degli eventuali subappaltatori. In tal caso il giudice accerta la responsabilità solidale di tutti gli obbligati, ma l'azione esecutiva può essere intentata nei confronti del committente imprenditore o datore di lavoro solo dopo l'infruttuosa escussione del patrimonio dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori. Il committente che ha eseguito il pagamento può esercitare l'azione di regresso nei confronti del coobbligato secondo le regole generali»);

2014

- dall'art. 28, co. 2, D. Lgs. 175/2014 (all'articolo 29, comma 2, ultimo periodo, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, dopo le parole: «*Il committente che ha eseguito il pagamento*» sono inserite le seguenti: «è tenuto, ove previsto, ad assolvere gli obblighi del sostituto d'imposta ai sensi delle disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600»);

2017

- dall'art. 2, co. 1, lett. a) e b), D.L. 25/2017, convertito, senza modificazioni, in Legge 49/2017 (all'articolo 29, comma 2, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, sono apportate le seguenti modificazioni: a) al primo periodo, le parole: «Salvo diversa disposizione dei contratti collettivi nazionali sottoscritti da associazioni dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative del settore che possono individuare metodi e procedure di controllo e di verifica della regolarità complessiva degli appalti,» sono soppresse; b) il secondo, il terzo e il quarto periodo sono soppressi).

Gli appalti di servizi: profili di criticità giuslavoristici - **genuinità e altro (1/2)**

Oltre alla responsabilità solidale che lega committenti e appaltatori, anche l'interposizione illecita di manodopera, quando accertata dal giudice del lavoro, dall'autorità o dall'ente preposto, può comportare una serie di **conseguenze** – più o meno gravose – **in capo tanto al committente quanto all'appaltatore.**

Interposizione illecita di manodopera

PREVISIONI MODIFICATE DI RECENTE

Rischi / sanzioni di carattere civile - amministrativo

- Rischio richiesta in sede giudiziale di un **rapporto di lavoro direttamente con il committente**
- ammenda di 60 euro per ciascun lavoratore occupato e per ogni giornata di occupazione, tra un minimo di 5.000 e un massimo di 50.000 euro (**appalto non genuino**)

COMMITTENTI e APPALTATORI (solo per quanto riguarda l'ammenda)

Rischi / sanzioni di carattere penale

- ammenda di € 20 per ciascun lavoratore coinvolto e per ciascun giorno di somministrazione (**somministrazione fraudolenta** - art. 38-bis, D.Lgs. n. 81/15)
- reclusione da uno a sei anni e multa da 500 a 1.000 euro per ciascun lavoratore reclutato: pene aumentate al ricorrere di determinate condizioni (art. 603-bis c.p.c. – **caporalato**)

COMMITTENTI e APPALTATORI

Rischi/sanzioni ulteriori (rispetto all'illecito civile)

- sanzioni ed interessi sulle **differenze retributive e contributive** accertate
- differenze sulle **tariffe premi INAIL** applicate
- **sanzione amministrativa** pecuniaria da 150 a 1.500 euro per l'omessa istituzione e tenuta del L.U.L.;
- **sanzione amministrativa** pecuniaria da 250 a 1.500 euro per ogni lavoratore interessato per omessa comunicazione dell'instaurazione di un rapporto di lavoro subordinato

COMMITTENTI

Interposizione illecita di manodopera

NOVITÀ'

Rischi / sanzioni di carattere civile - amministrativo

- nei casi di appalto e/o di distacco non genuini l'utilizzatore e il somministratore sono puniti con la **pena dell'arresto fino a un mese** (sanzione non prevista in precedenza) o dell'ammenda di euro 60 per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di occupazione

COMMITTENTI e APPALTATORI (solo per quanto riguarda l'ammenda)

Rischi / sanzioni di carattere penale

- in caso di somministrazione di lavoro attuata con la specifica finalità di eludere norme inderogabili di legge o di contratto collettivo applicate al lavoratore, il somministratore e l'utilizzatore sono puniti con la **pena dell'arresto fino a tre mesi o dell'ammenda di euro 100** per ciascun lavoratore coinvolto e per ciascun giorno di somministrazione

COMMITTENTI e APPALTATORI

Gli appalti di servizi: profili di criticità giuslavoristici - genuinità e altro (2/2)

In data 2 marzo 2024 è entrato in vigore il **D.L. n. 19/2024**, recante “*Ulteriori disposizioni urgenti per l’attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)*” - convertito in legge n. 56/24, introducendo importanti novità in merito all’apparato sanzionatorio applicabile, ma non solo.

ALTRE NOVITÀ’ di interesse

TRATTAMENTO ECONOMICO (LAVORATORI IMPIEGATI nell’appalto)	ACCERTAMENTI ISPETTIVI	POTENZIAMENTO ATTIVITA’ ISPETTIVA
Viene stabilito che “ <i>Al personale impiegato nell’appalto di opere o servizi e nel subappalto <u>spetta un trattamento economico e normativo complessivamente non inferiore a quello previsto dal contratto collettivo nazionale e territoriale</u> stipulato dalle associazioni sindacali dei lavoratori e dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, applicato nel settore e per la zona strettamente connessi con l’attività oggetto dell’appalto e del subappalto</i> ”.	All’esito di accertamenti ispettivi in materia di lavoro e di legislazione sociale, ivi compresa la tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro, in caso non emergano violazioni o irregolarità , l’Ispettorato nazionale del lavoro (INL) rilascia un attestato e iscrive, previo assenso, il datore di lavoro in un apposito elenco informatico consultabile pubblicamente denominato « Lista di conformità INL ». <u>I datori di lavoro cui è stato rilasciato l’attestato non sono sottoposti, per un periodo di dodici mesi dalla data di iscrizione, ad ulteriori verifiche da parte dell’INL nelle materie oggetto degli accertamenti.</u>	Previste, infine, misure di potenziamento/rafforzamento del personale ispettivo e di vigilanza in materia di lavoro, legislazione sociale e di sicurezza sul lavoro (INL, Nucleo dei Carabinieri, INPS e INAIL) per i controlli sul territorio.



PwC TLS Avvocati e Commercialisti

**Le irregolarità fiscali e
contributive frequenti e la gestione
dei rischi connessi**

dr.ssa Maida Fiorese
Senior Manager, PwC TLS



Gli appalti di servizi: **profili di rischio fiscali** (1/8)

Ritenute - Art 17 - bis D.lgs 241/1997



Dall'1.1.2020, in relazione alle ritenute operate da tale data, anche con riferimento ai contratti stipulati prima dell'1.1.2020 (ris. Agenzia delle Entrate 23.12.2019 n. 108)



Contratti di appalto per esecuzione di opere o servizi che rispettano i seguenti requisiti:

- importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro;
- esecuzione presso la sede del committente;
- caratterizzati dal prevalente utilizzo di manodopera;
- mediante l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.



Obblighi in capo all'appaltatore/subappaltatori/consorzi:

- obbligo di versare le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati per i lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, nonché i relativi contributi previdenziali e premi INAIL, senza poter operare la compensazione con proprie posizioni creditorie (art 17-bis DLgs. 241/1997). Modello distinto per ciascun committente;
- obbligo di consegnare ai committenti copia dei modelli F24 e un elenco nominativo di tutti i lavoratori, identificati mediante codice fiscale, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione di opere o servizi affidati dal committente, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o del servizio affidato, l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione e il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

Gli appalti di servizi: **profili di rischio fiscali** (2/8)

Ritenute - Art 17 - bis D.lgs 241/1997



Obblighi in capo al committente soggetto passivo residente:

- il committente deve controllare il versamento delle ritenute chiedendo all'impresa appaltatrice o subappaltatrice la copia dei modelli F24 utilizzati e i dettagli di cui sopra;
- se rileva un inadempimento, deve sospendere il pagamento dei corrispettivi e comunicarlo all'Agenzia delle Entrate competente.



DURF – Certificato di regolarità fiscale - Esclusione dagli obblighi di cui sopra qualora le imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici ottengano il documento di regolarità fiscale, c.d. "DURF" e risultino in attività da almeno tre anni.

Il DURF attesta che appaltatore/subappaltatori/consorzi:

(i) risultino in attività da almeno tre anni, siano in regola con gli obblighi dichiarativi e abbiano eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10 per cento dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime;

(ii) non abbiano iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito affidati agli agenti della riscossione relativi alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive, alle ritenute e ai contributi previdenziali per importi superiori ad euro 50.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Le disposizioni di cui al periodo precedente non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

Gli appalti di servizi: **profili di rischio fiscali** (3/8)

Ritenute - Art 17 - bis D.lgs 241/1997



In caso di inottemperanza agli obblighi previsti il committente:

- e' obbligato al pagamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice per la violazione degli obblighi di corretta determinazione delle ritenute e di corretta esecuzione delle stesse, nonchè di tempestivo versamento, senza possibilità di compensazione.



Impresa appaltatrice/affidataria/subappaltatrice in caso di:

- mancata effettuazione delle ritenute al lavoratore, è soggetta ad una sanzione pecuniaria pari al 20% dell'ammontare di ritenute non trattenuto (art. 14, D.Lgs n. 471/1997);
- omesso o insufficiente versamento delle ritenute alla fonte operate, è passibile della sanzione amministrativa pari al 30% delle somme non versate o versate oltre le prescritte scadenze (art. 13, D.Lgs n. 471/1997)

Gli appalti di servizi: **profili di rischio fiscali** (4/8)

APPALTO NON GENUINO

CONSEGUENZE FISCALI



Dalla contestazione di “fittizietà” dei contratti di appalto, derivano anche sanzioni di natura fiscale

In capo al committente



- **ILLEGITTIMA DETRAZIONE, ex art 6 comma 6 d lgs n 471 /1997:** sanzione pari al 90% della detrazione compiuta
- **DICHIARAZIONE INFEDELE IVA, ex art 5 D.Lgs n 471/1997** sanzione dal 90% al 180% della maggior imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato. Sanzione aumentata del 50% quando la violazione è realizzata mediante l'utilizzo di fatture o altra documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente.
- **DICHIARAZIONE INFEDELE IRAP ex art 1 D.Lgs 471/1997** sanzione dal 90% al 180% della maggior imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato. La sanzione è aumentata del 50% quando la violazione è realizzata mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente

Gli appalti di servizi: **profili di rischio fiscali** (5/8)

APPALTO NON GENUINO

REATI FISCALI previsti dal D.Lgs. n. 74/2000



Committente - Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (Art 2)

- reclusione da quattro a otto anni
- *È punito con la reclusione da **quattro a otto** anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi.*



Appaltatore - Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (Art 8)

- reclusione da quattro a otto anni
- *È punito con la reclusione da **quattro a otto** anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.*

Per "**fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**" si intendono le fatture o gli altri documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie, emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte o che indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale, ovvero che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi - (**Art 1**)

Gli appalti di servizi: **profili di rischio fiscali** (6/8)

APPALTO NON GENUINO

CONSEGUENZE FISCALI: riflessioni (1/2)

È principio consolidato a livello unionale che il diritto alla detrazione dell'imposta, in capo al soggetto passivo, spetta soltanto nella misura in cui l'operazione alla quale essa afferisce presenti “un nesso diretto e immediato” con una o più operazioni a valle e presuppone altresì che l'imposta risulti “dovuta”, nel senso di essere relativa ad operazioni effettivamente realizzate e soggette ad IVA, non potendosi detrarre un tributo, seppur pagato, per il semplice fatto di essere stato formalmente esposto e addebitato in fattura.

E' inerente al meccanismo dell'IVA il fatto che un'operazione fittizia non possa dare diritto ad alcuna detrazione di tale imposta (cfr., per tutti, Corte giust., 13 dicembre 1989, C-342/87, cui hanno fatto seguito, tra le tante, Corte giust., 15 marzo 2007, C-35/05; Corte giust., 19 settembre 2000, C-454/98; Corte giust., 6 febbraio 2014, C-424/12; Corte giust., 26 aprile 2017, C-564/15; Corte giust., 21 febbraio 2018, C- 628/16; Corte giust., 11 aprile 2018, C-532/16; Corte giust., 27 giugno 2018, C-459/17 e C-460/17, punto 36; Corte giust., 11 aprile 2019, C-691/17; Corte giust., 2 luglio 2020, C-835/18; Corte giust., 13 ottobre 2022, C-397/21).

Principio generale ricavabile dall'art. 168 della Direttiva 2006/112/CE.

Inesistenza soggettiva: orientamento prevalente: operazione viene posta in essere da soggetti diversi da quelli indicati in fattura. Indetraibilità dell'IVA.

Un primo ragionamento si basa sulla considerazione che il rapporto avrebbe dovuto instaurarsi direttamente fra il committente e i lavoratori, per cui inesistenza soggettiva perché chi ha emesso la fattura è un soggetto interposto fittiziamente (Cassazione n. 11633 del 30 marzo 2022).

Talvolta, invece, risulta contestato il ruolo ricoperto da un determinato “soggetto collettivo” (es. società consortile), risultante il formale emittente delle fatture, in relazione a prestazioni lavorative effettivamente rese da personale alle dipendenze delle varie imprese al primo soggetto riconducibili (ad es. le società cooperative di lavoro consorziate). L'inesistenza soggettiva si appunta sul ruolo, ritenuto meramente “apparente”, del soggetto collettivo (Cass. Pen., 28 aprile 2022, n. 16302; udienza del 27.1.2022).

Inesistenza oggettiva quando l'operazione non è mai stata eseguita realmente (inesistenza naturalistica) oppure il contratto è nullo per mancanza dei presupposti giuridici (inesistenza giuridica).

Si fonda sull'assunto che il contratto di somministrazione irregolare di manodopera, è affetto da nullità. Il contratto di somministrazione di manodopera irregolare, in quanto “mascherato” da contratto di appalto di servizi, non potrebbe che essere ritenuto giuridicamente inesistente, potendo il lavoratore impiegato sulla base del contratto vietato agire in giudizio per vedersi riconosciuto il rapporto di lavoro alle dipendenze dell'utilizzatore effettivo (Cass. Pen., 28 novembre 2022, n. 45114).

In tal senso sembrerebbero anche Cass., Sez. V, 7 dicembre 2018, n. 31720 ancorché relativa solamente all'IVA (ritenuta indetraibile) e all'IRAP, ma non anche alle imposte sui redditi.

Gli appalti di servizi: **profili di rischio fiscali** (7/8)

APPALTO NON GENUINO

CONSEGUENZE FISCALI: riflessioni (2/2)

Dolo specifico o dolo eventuale

Il reato si consuma per il fatto che in dichiarazione siano stati indicati elementi passivi fittizi (reato di pericolo o di mera condotta).

Dolo specifico: al fine di evadere le imposte sui redditi o l'IVA.

Dolo eventuale compatibile con dolo specifico: è sufficiente che al momento dell'acquisto il committente sapesse o potesse sapere, utilizzando la diligenza dell'imprenditore medio, che l'operazione di acquisto si fosse iscritta in un'evasione o in una frode perpetrata da altri (accettazione del rischio).

Onere della prova e prova contraria

Il diniego della detrazione integra un'eccezione al principio di neutralità dell'IVA, perciò incombe, anzitutto, sull'Amministrazione finanziaria provare che, pur a fronte della fattura emessa, difettano le condizioni, oggettive e soggettive, per la detrazione (Cass., 7 ottobre 2015, n. 20060; Cass., 30 ottobre 2018, n. 27555).

Prova contraria: spetta al contribuente dimostrare di non essersi trovato nella condizione giuridica oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse, oppure nonostante il possesso della capacità cognitiva adeguata all'attività professionale svolta, di non essere stato in grado di superare l'ignoranza del carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti coinvolti. Cass. 24.9.2014, n. 200059, Cass. 25.3.2016, n. 5984.

Gli appalti di servizi: **profili di rischio fiscali** (8/8)

APPALTO NON GENUINO

Responsabilità amministrativa degli enti ex D.Lgs 231/2001



Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (Art 2) e Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (Art 8) sono reato fiscale presupposto.



Sanzioni

Le sanzioni applicabili agli enti, in relazione alla commissione di tali reati, possono essere sia di natura pecuniaria che interdittiva.

Le sanzioni pecuniarie vanno da un minimo di € 77.400 ad un massimo di € 774.500.

Le sanzioni interdittive sono di notevole impatto, come la sospensione dell'attività, il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione e di pubblicizzare beni o servizi, l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi

Sono previsti inoltre sequestro preventivo e confisca del prezzo o del profitto del reato.

Nel Modello di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del D.lgs. 231/2001 (MOGC) dovranno essere mappate procedure finalizzate alla definizione dei ruoli, delle responsabilità, dei principi di comportamento, delle modalità operative, nonché dei criteri di comportamento che i soggetti devono mantenere al fine di evitare la commissione dei reati di frode fiscale.

L'adozione e adeguata implementazione del MOGC, funge da mitigant importante ove l'ente abbia previsto all'interno del proprio Modello l'astratta configurazione dell'illecito commesso, e dunque, abbia adottato dei presidi di controllo per prevenire la commissione.

Gli appalti di servizi: ultime riflessioni in ambito fiscale (1/3)

Tax Control Framework e Adempimento collaborativo - Cenni



Il **regime di adempimento collaborativo** consente di instaurare con l'Agenzia delle Entrate un confronto costante per la prevenzione e la risoluzione di controversie in materia fiscale, prima che sia presentata la dichiarazione. Consente di attivare, sulle posizioni fiscali incerte e controverse, un'interlocuzione preventiva con l'autorità fiscale, al fine di addivenire ad una comune valutazione dei fatti sottesi alle scelte di business che racchiudono l'incertezza fiscale, anticipando ed esaurendo i controlli dell'autorità fiscale. La presenza di un TCF ne costituisce il presupposto.



Il **Tax Control Framework (TCF)** è un insieme di regole, procedure, strutture organizzative e presidi, volti a consentire la rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inteso come rischio di incorrere in violazione di norme tributarie o contrasto con principi e finalità dell'ordinamento (abuso del diritto) anche in ordine alla mappatura dei rischi derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente. Inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno.

Viene precisato che la mappatura deve identificare i rischi fiscali relativi ai processi aziendali.

Gli appalti di servizi: ultime riflessioni in ambito fiscale (2/3)

Tax Control Framework e Adempimento collaborativo - Cenni

Strumento utile in ottica di assessment preventivo



Requisiti soggettivi

- Il regime è riservato ai contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi:
 - a) a decorrere dal 2024 non inferiore a 750 milioni di euro;
 - b) a decorrere dal 2026 non inferiore a 500 milioni di euro;
 - c) a decorrere dal 2028 non inferiore a 100 milioni di euro.
- I contribuenti che danno esecuzione alla risposta all'istanza di interpello nuovi investimenti, di cui all'articolo 2 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147, indipendentemente dall'ammontare del volume d'affari o dei suoi ricavi, al ricorrere degli altri requisiti previsti dal presente decreto.
- Soggetti aderenti al consolidato fiscale in cui almeno un aderente possieda i requisiti dimensionali e che il gruppo adotti un TCF.
- Soggetti aderenti a Gruppo IVA.



Benefici per i contribuenti

- Riduzione di due anni dei termini di accertamento
- Esclusione sanzioni amministrative per rischi significativi preventivamente comunicati
- Riduzione del 50% delle sanzioni per rischi non significativi mappati
- Non punibilità per il reato di dichiarazione infedele dipendente da rischi di natura fiscale relativi a elementi attivi,
- Possibile gestire condotte riferibili a periodi ante regime con sanzioni ridotte alla metà

Gli appalti di servizi: ultime riflessioni in ambito fiscale (3/3)

Tax Control Framework e Adempimento collaborativo - Cenni



TCF

- Integrato con il sistema di controllo dell'informativa finanziaria/contabile
- Certificato da professionisti qualificati
- Con “visto “pesante” ulteriore riduzione di un anno dei termini di accertamento



TCF opzionale

- Per i contribuenti che non possiedono i requisiti soggettivi
- Adozione volontaria di un TCF in linea con i requisiti dell'ADE, comunicato con opzione biennale irrevocabile
- riduzione ad 1/3 delle sanzioni amministrative e non punibilità per il reato di dichiarazione infedele per i rischi fiscali comunicati preventivamente con interpello



PwC TLS Avvocati e Commercialisti

**La tutela delle parti:
la redazione di contratti di appalto
capestro**

avv. Davide Frau
Director, PwC TLS



Il contratto di appalto - oggetto

La definizione normativa

Art. 1655 c.c.: «L'appalto è il contratto con il quale una parte assume, con organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio, il compimento di un'opera o di un servizio verso un corrispettivo in danaro.»



Lo schema del contratto di appalto può essere utilizzato in diverse situazioni:

- contratti per la **realizzazione di beni specifici** (ad es. costruzione di un immobile; realizzazione di prodotti strumentali [es. macchinario per imbottigliamento; componenti da inglobare nel prodotto finito] o da rivendere [es. capi di abbigliamento]);
- contratti per la **realizzazione di servizi** (ad es. servizi informatici di manutenzione / assistenza, servizi di logistica);
- contratti di **ricerca e sviluppo** (obbligo di mezzi e non di risultato).

I contratti normalmente hanno una struttura ed una disciplina anche molto diversa tra loro, alla luce del relativo oggetto e scopo economico.

Clausole rilevanti: svolgimento dei servizi / consegna dei beni, ritardi

L'**inesatto adempimento** da parte dell'appaltatore può danneggiare il committente, ad es.:

- i prodotti finali non possono essere immessi nel mercato (mancate vendite);
- penali ed indennizzi che il committente dovrà corrispondere ai propri clienti finali.

È quindi importante disciplinare in modo chiaro ed esaustivo le **tempistiche**, il **luogo** e le **modalità** dello **svolgimento dei servizi** / della **consegna dei beni** oggetto del contratto di appalto. Esempi:

Tempistiche

- Orario di svolgimento dei servizi
- Data di consegna / periodo entro cui i beni devono essere consegnati

Luogo

- Luogo di svolgimento dei servizi (sede del committente / da remoto)
- Luogo di consegna dei beni (presso un magazzino, un porto, etc.) (Incoterms)

Modalità

- Istruzioni operative del committente / autonomia dell'appaltatore
- Carico/scarico, trasporto dei beni; merce da preparare in pallet/container/etc. (Incoterms)

Clausole rilevanti: la qualità e le certificazioni

Il contratto dovrà prevedere in modo chiaro e completo le **caratteristiche del servizio** / la **qualità dei prodotti** oggetto del contratto, delle **materie prime** utilizzate, le eventuali **certificazioni** che l'appaltatore dovrà possedere, nonché la possibilità di **audit** per il committente.

Servizi

- Quali sono i livelli minimi di servizio che l'appaltatore deve garantire?
- Possibilità di subappaltare?

Prodotto

- Quali sono le caratteristiche tecniche / i requisiti minimi del prodotto?
- Possibilità di subappaltare?

Beni strumentali / materie prime

- Quali beni strumentali/ materie prime possono essere utilizzate per svolgere i servizi / realizzare i prodotti?
- Quali fornitori possono essere utilizzati?

Certificazioni

- Quali certificazioni (ambientali / di qualità / di processo / etc.) ha l'appaltatore?
- Quali certificazioni vengono richieste dal cliente finale?

Il contratto potrà anche prevedere:

- il **ribaltamento** nei confronti dell'appaltatore delle richieste aventi ad oggetto la qualità dei prodotti, il possesso di certificazioni etiche / ambientali / di qualità / etc. che vengono richieste dal cliente finale al committente;
- la possibilità per il committente di verificare, anche tramite **audit** / **ispezioni**, la qualità dei servizi, dei prodotti e dei processi, nonché le certificazioni dell'appaltatore;
- una disciplina dettagliata su **vizi** e **garanzia** per i prodotti (anche immateriali, ad es. software), con obblighi di ristoro/penali/etc. in caso di prodotti viziati, parzialmente viziati, oggetto di vizi sistemici, etc.

Clausole rilevanti: la titolarità della proprietà industriale

Nell'esecuzione di un contratto di appalto, è frequente che vengano in gioco **diritti IP**, quali ad esempio brevetti, disegni, modelli, segreti commerciali, codice sorgente di software.

Può infatti capitare che:

- il committente debba comunicare all'appaltatore propri diritti IP per la realizzazione dei beni / servizi commissionati;
- l'appaltatore, nel corso dei propri lavori, sviluppi determinati diritti IP;
- l'appaltatore, nel corso dei propri lavori, utilizzi propri, preesistenti, diritti IP.



È importante **regolare** a livello contrattuale la **circolazione** e la **titolarità** di ciascun diritto IP, a titolo esemplificativo specificando:

- che l'appaltatore debba **mantenere riservati** i diritti IP che dovessero essere trasmessi dalla committente, utilizzandoli esclusivamente per la realizzazione della commessa. Questa previsione potrà essere supportata da obblighi di **indennizzo** e da **penali**;
- la **titolarità** (ad es. in capo al committente) **dei diritti IP eventualmente sviluppati** nell'esecuzione della commessa (**NB: la legge applicabile potrebbe prevedere specifici diritti in capo all'appaltatore e/o alla persona fisica che realizza un diritto IP**).

Clausole rilevanti: la durata del contratto

In linea generale, un contratto potrà avere una **durata**:

determinata

A fronte di una scadenza fissa, il contratto potrà prevedere:

- un rinnovo automatico salvo disdetta; oppure
- lo scioglimento automatico.

Elementi-chiave

- Vi è un vincolo «minimo» di durata e dunque di *commitment* delle parti;
- tendenzialmente, non si potrà risolvere il contratto prima del termine concordato, salvo giusta causa (ad es. inadempimento dell'appaltatore, clausola di cambio di controllo).

indeterminata

Il contratto rimarrà in vigore sino a che una delle parti non trasmetta all'altra la propria intenzione di sciogliere il vincolo contrattuale.

Elementi-chiave

- Rapporto tendenzialmente a lungo termine con la controparte contrattuale;
- tuttavia, ciascuna parte potrà in qualsiasi momento interrompere il rapporto, dandone idoneo preavviso (**NB: è opportuno prevedere contrattualmente la tempistica, così da consentire una corretta transizione**).

Clausole rilevanti: legge applicabile e foro competente

Nel caso di **contratto di appalto tra parti di Paesi diversi**, sarà necessario valutare attentamente:

a quale **legge nazionale** sottoporre il contratto. In linea generale:

- vige un principio generale di **libertà di scelta** della legge applicabile;
- è necessario tuttavia verificare eventuali **disposizioni inderogabili degli altri Paesi coinvolti** (ad es. sede dell'appaltatore, ovvero luogo di svolgimento del servizio / realizzazione dell'opera);
- **in mancanza di scelta**, la verifica dovrà essere effettuata sulla base della normativa applicabile (con rischio di conclusioni opposte, specialmente all'esterno dell'Unione europea).

il **foro competente** a conoscere di eventuali controversie. In linea generale:

- principio generale: **libertà di scelta**; potrà eventualmente essere previsto anche un **arbitrato**;
- necessario valutare determinate **limitazioni** e/o **formalità** (ad es. doppia sottoscrizione) sulla base della legge applicabile;
- si dovrà tenere conto anche del **regime di circolazione** della sentenza / lodo arbitrale;
- **in mancanza di scelta**, la verifica dovrà essere effettuata sulla base della normativa applicabile, non sempre di facile interpretazione.

Focus: la subfornitura

La definizione normativa

Art. 1 legge 192/1998: Con il contratto di subfornitura «un imprenditore si impegna a effettuare per conto di una impresa committente lavorazioni su prodotti semilavorati o su materie prime forniti dalla committente medesima, o si impegna a fornire all'impresa prodotti o servizi destinati ad essere incorporati o comunque ad essere utilizzati nell'ambito dell'attività economica del committente o nella produzione di un bene complesso, in conformità a progetti esecutivi, conoscenze tecniche e tecnologiche, modelli o prototipi forniti dall'impresa committente.»



È necessario in tal caso prestare attenzione agli **specifici obblighi** previsti dalla legge 192/1998, tra i quali ricordiamo:

- **forma scritta** a pena di nullità, ed alcuni **contenuti minimi** del contratto (e.g. requisiti specifici dei beni/servizi; prezzo pattuito; termini e modalità di consegna, collaudo e pagamento);
- termini di pagamento (max 60 giorni, 90 in determinati casi). In caso di mancato rispetto, **interessi di mora** e **penali** per il ritardo;
- **limitazione di responsabilità** dell'appaltatore per difetti di materiali o mezzi, ove questi siano stati forniti dal committente;
- nei contratti ad esecuzione periodica/continuata, **nullità** della previsione di un **recesso senza congruo preavviso**;
- **nullità** del patto con il quale l'appaltatore disponga, a favore del committente e senza corrispettivo, di **diritti IP**;
- etc.



PwC TLS Avvocati e Commercialisti

Grazie!

FRANCESCA TIRONI
PwC TLS Employment Partner
346.5073432
francesca.tironi@pwc.com

MAIDA FIORESE
PwC TLS Senior Manager
348.5737845
maida.fiorese@pwc.com

DAVIDE FRAU
PwC TLS Legal Director
346.5073432
davide.frau@pwc.com





#responsiblejourney
pwc.com/it/sostenibilita



La sostenibilità sociale della filiera e una governance del rischio

Roberto Marin
ESG, Director



La normativa UE e la *supply chain*



L'introduzione degli ESRS

La direttiva introduce gli ESRS, che rappresenteranno lo **standard unico europeo** di rendicontazione delle informazioni non finanziarie, ed estende l'ambito di applicazione ad un numero maggiore di imprese

CSRD

CSDDD

La nuova direttiva sulla Due Diligence

La proposta prevede obblighi di due diligence in relazione alla value chain con lo scopo di mitigare e prevenire gli impatti negativi dell'attività sull'ambiente e sui diritti umani.

Un allineamento europeo

Il regolamento 852/20 introduce il **sistema Europeo di classificazione delle attività economiche ecosostenibili**, definendo le modalità di individuazione delle stesse e favorendo verso di esse gli investimenti.

Tassonomia
UE

EUDR

Il regolamento sulla Deforestazione

Le norme UE per garantire che i prodotti consumati dai cittadini europei non contribuiscano alla **deforestazione o al degrado forestale** a livello globale.

CSRD: Informazioni di sostenibilità e filiera



Rischi di sostenibilità

- Una descrizione dei principali rischi dell'azienda legati ai fattori di sostenibilità, comprese le principali interdipendenze e le modalità di gestione dei **rischi nell'ambito della filiera**.

Indicatori ESG rilevanti

- Indicatori rilevanti per le informative ESG - nelle **proprie operations** e in parte nei **partner commerciali** - e le modalità con cui sono stati identificati dall'azienda.

Modello di business e strategia

- Una descrizione del **modello di business** e della strategia, le opportunità in relazione ai fattori di sostenibilità, l'impatto sui fattori di sostenibilità, gli interessi degli stakeholder, i piani della società per assicurare che il suo modello di business e la sua strategia siano compatibili con la transizione verso un'economia sostenibile.



Target e obiettivi di sostenibilità

- Target e **obiettivi ESG** prefissati dall'impresa nel breve, medio e lungo periodo, e i progressi compiuti per raggiungerli.

Politiche e pratiche aziendali

- Le **politiche e pratiche** aziendali in relazione ai fattori di sostenibilità;
- Governance amministrativa, operativa e di controllo legata alle tematiche ESG.

Impatti positivi e negativi

- I principali **impatti**, positivi e negativi, dell'azienda legati alla **catena del valore**, comprese le sue stesse operazioni, i suoi prodotti e servizi, le sue relazioni commerciali e la sua catena di approvvigionamento.

CSRD: *governance* di rischi e opportunità nella *Value Chain*



01

Impatti, Rischi e Opportunità (IRO) e temi rilevanti

In accordo con la CSRD e gli standard ESRS, l'impresa deve rendicontare i propri **IRO** in relazione ai **temi ambientali, sociale e di governance rilevanti**.

02

Double Materiality Assessment (DMA)

L'identificazione degli IRO rilevanti e dei relativi temi è l'**obiettivo del processo di DMA**, al fine di identificare quali informazioni dovranno essere rendicontate.

03

Caratteristiche qualitative della dichiarazione sulla sostenibilità

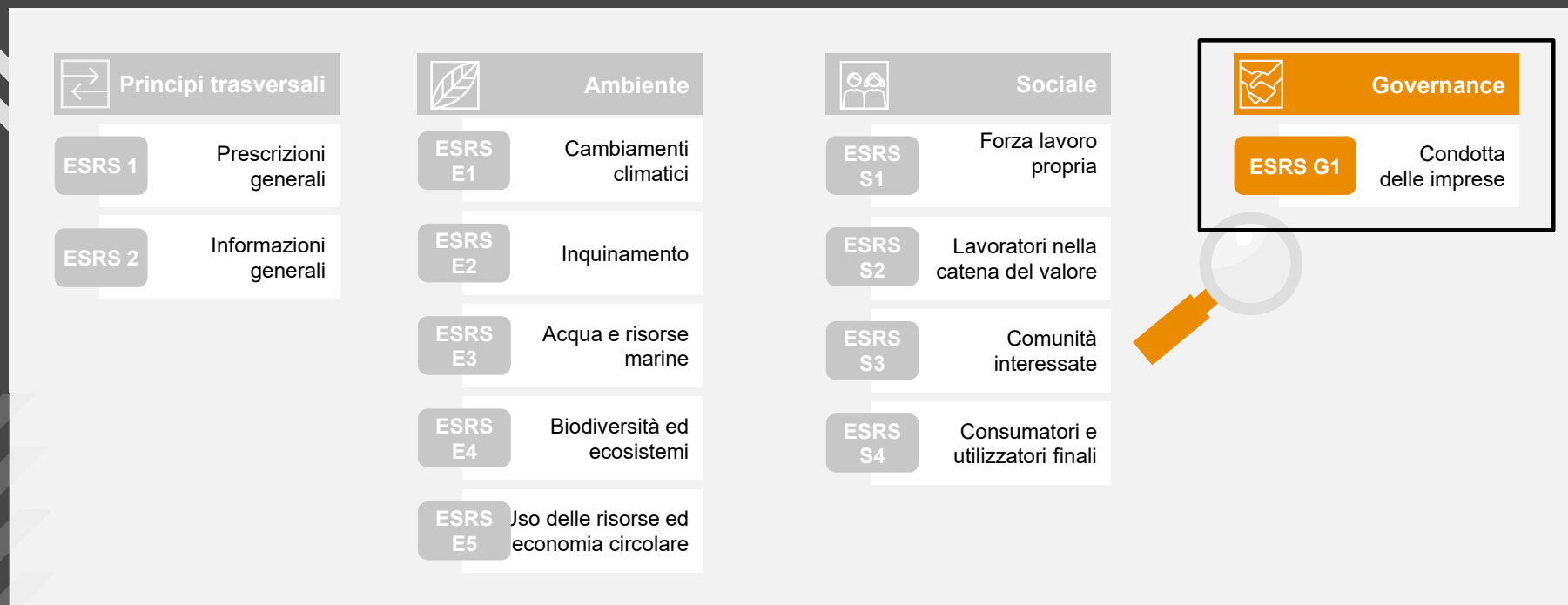
Pertinenza, rappresentazione fedele, comparabilità, verificabilità e comprensibilità.

04

IRO rilevanti e *Value Chain*

Spesso gli **IRO più rilevanti** emergono a monte (**Upstream**) e a valle (**Downstream**) della VC. L'**esclusione** comporterebbe a un'**informativa non pertinente** e un **quadro parziale** degli impatti.

CSRD: *ESRS G1 - Condotta delle imprese*



CSRD: ESRS G1-2 - Gestione dei rapporti con i fornitori



Cultura d'impresa



Protezione degli
informatori



Benessere degli
animali

Cultura d'impresa e condotta delle imprese (G1-1)

Gestione dei rapporti con i fornitori, comprese le prassi di pagamento

Impegno politico e attività di *lobbying*

Corruzione attiva e passiva
Prassi di pagamento

Gestione dei **rapporti con i fornitori**
(G1-2)



Prassi di pagamento (G1-6)

Impegno politico e attività di lobbying
(G1-5)

Prevenzione e individuazione di
corruzione attiva e passiva (G1-3)

Episodi confermati di corruzione attiva
e passiva (G1-4)

CSRD: ESRS G1-2 - Gestione dei rapporti con i fornitori



Cosa

Come l'impresa gestisce il suo **processo di approvvigionamento**, compreso il comportamento corretto

Quali politiche/pratiche per **prevenire i ritardi di pagamento**, specialmente per le PMI

Perché

Fornire informazioni su:

Gestione dei rapporti con i fornitori **+** **impatti sulla propria catena di fornitura**

L'impresa deve includere:

Come

Rapporto con i fornitori Strategia

Strategia
nel contesto dei rischi della **catena di fornitura**, in particolare, e della **sostenibilità in generale**

Cioè: come le sue pratiche supportano la strategia e la gestione del rischio e la trasparenza (esempio: formazione, dialogo, incentivi).

Selezione dei fornitori

Criteri sociali e ambientali utilizzati

Cioè: screening e valutazione delle prestazioni sociali e ambientali dei fornitori.

Esempi:

- fornitori locali?
- fornitori con certificazione?

Pratiche attuate per i fornitori vulnerabili

Per **sostenerli e migliorare** le loro prestazioni sociali e ambientali.



Che cos'è un "fornitore vulnerabile" ?

Un fornitore esposto a rischi economici, ambientali e/o sociali significativi.

CSDDd: l'obiettivo e le implicazioni per gli stakeholder



Obiettivo della Corporate Sustainability Due Diligence directive

«Contribuire allo sviluppo sostenibile e alla transizione verso la sostenibilità delle economie e delle società rispettando i diritti umani e l'ambiente, attraverso l'individuazione, la prevenzione e l'attenuazione, alla minimizzazione e, ove necessario, stabilendo le priorità, degli **impatti negativi potenziali o effettivi sui diritti umani e sull'ambiente connessi alle operazioni delle imprese stesse, alle loro filiali e alle loro catene del valore**»



Implicazioni per le imprese

- Rafforzamento dei sistemi di risk management
- Maggiore attrattività verso clienti e talento
- Migliore accesso a capitali e finanziamenti



Implicazioni per i paesi in via di sviluppo

- Rafforzamento della protezione dei diritti umani
- Miglioramento delle condizioni lavorative
- Maggiore consapevolezza degli stakeholder



Implicazioni i cittadini

- Rafforzamento dei meccanismi di giustizia sociale
- Maggiore trasparenza nelle scelte di consumo
- Aumento della fiducia nelle imprese

CSDDd: il “dovere di diligenza” per le imprese



Principali aree di intervento

- Condurre una **due diligence ambientale e sui diritti umani** in tutte le operazioni, le filiali e lungo la catena del valore.
- Effettuare una **valutazione del rischio ambientale e sociale** e predisporre **adequate misure di salvaguardia**.
- Adottare un **piano** per allineare i modelli e le strategie aziendali alla **limitazione del riscaldamento globale a 1,5°C**.

Imprese impattate

- **Primo gruppo:** fatturato netto globale >1,5 MLD € >5000 dipendenti): applicazione entro 3 anni dall'entrata in vigore della trasposizione nazionale.
- **Secondo gruppo:** fatturato netto globale >900 mln € e >3000 dipendenti): applicazione entro 4 anni dall'entrata in vigore della trasposizione nazionale.
- **Terzo gruppo:** fatturato netto globale >450 mln € e >1000 dipendenti): applicazione entro 5 anni dall'entrata in vigore della trasposizione nazionale.

Principali richieste

- **Politica** - adottare una **politica di due diligence** e un **codice di condotta** secondo gli standard internazionali (ad es. OCSE, OIL), aggiornarla annualmente e integrarla nella normativa interna aziendale.
- **Identificazione** - **identificare gli impatti negativi effettivi e potenziali** sui diritti umani e sull'ambiente derivanti dalle proprie attività, dalle filiali e dalla catena del valore.
- **Prevenzione** - **identificare e mitigare gli impatti negativi** potenziali e porre fine o ridurre al minimo gli impatti negativi effettivi. Sviluppare e attuare un **piano d'azione** per prevenire l'accadimento degli impatti negativi.
- **Procedura di reclamo** - **stabilire una procedura di reclamo** per consentire alle persone e alle organizzazioni interessate di presentare reclami su impatti negativi reali o potenziali.
- **Monitoraggio** - effettuare **valutazioni periodiche** dell'attuazione e dell'efficacia delle misure di due diligence, **almeno ogni 12 mesi**, o quando si verificano cambiamenti significativi.
- **Divulgazione** - **divulgare le informazioni rilevanti** sulla due diligence attraverso i rapporti annuali in conformità ai requisiti della CSRD.

2022

La Commissione europea presenta la proposta di direttiva sulla due diligence di sostenibilità delle imprese

2024

La CSDDd viene approvata dal Parlamento europeo, superando l'ultimo step dell'iter approvativo

2027

La CSDDd si applicherà alle maggiori società dell'Unione Europea

2029

Le altre imprese destinatarie dovranno dimostrare la propria conformità

CSDDd: il “dovere di diligenza” per le imprese



Integrazione della diligenza nelle proprie politiche

Obbligo per le società di **integrare le politiche aziendali e predisporre un'apposita politica di diligenza** da aggiornare con cadenza annuale

Comunicazione pubblica sul dovere di diligenza

Obbligo di Disclosure in DNF o in apposita dichiarazione da pubblicare sul sito internet entro il 30 aprile di ogni anno

Monitoraggio dell'efficacia della politica e delle misure di diligenza

Obbligo di monitorare l'efficacia degli interventi effettuati in merito a: individuazione, prevenzione, attenuazione, arresto e minimizzazione degli impatti negativi, tramite appositi KPI qualitativi e quantitativi.

Procedura di reclamo

Obbligo di istituire e mantenere una **procedura di reclamo attivabile dai soggetti interessati o dalle relative organizzazioni**



Autorità di controllo

Previste specifiche figure: Mandatario (rappresentante della società), dell'Autorità di controllo di ogni Stato membro e Rete Europea delle Autorità di controllo.

Individuazione degli impatti negativi effettivi o potenziali

Obbligo per le società di condurre **un'analisi degli impatti generati dalle attività proprie, delle filiazioni e dei rapporti d'affari consolidati**.

Prevenzione degli impatti negativi potenziali

Obbligo di prevenire gli impatti negativi **tramite la redazione e adozione di un Piano Operativo di Prevenzione, l'adozione di un sistema di Garanzie Contrattuali con i partner commerciali diretti** che garantisca il rispetto del Codice di Condotta

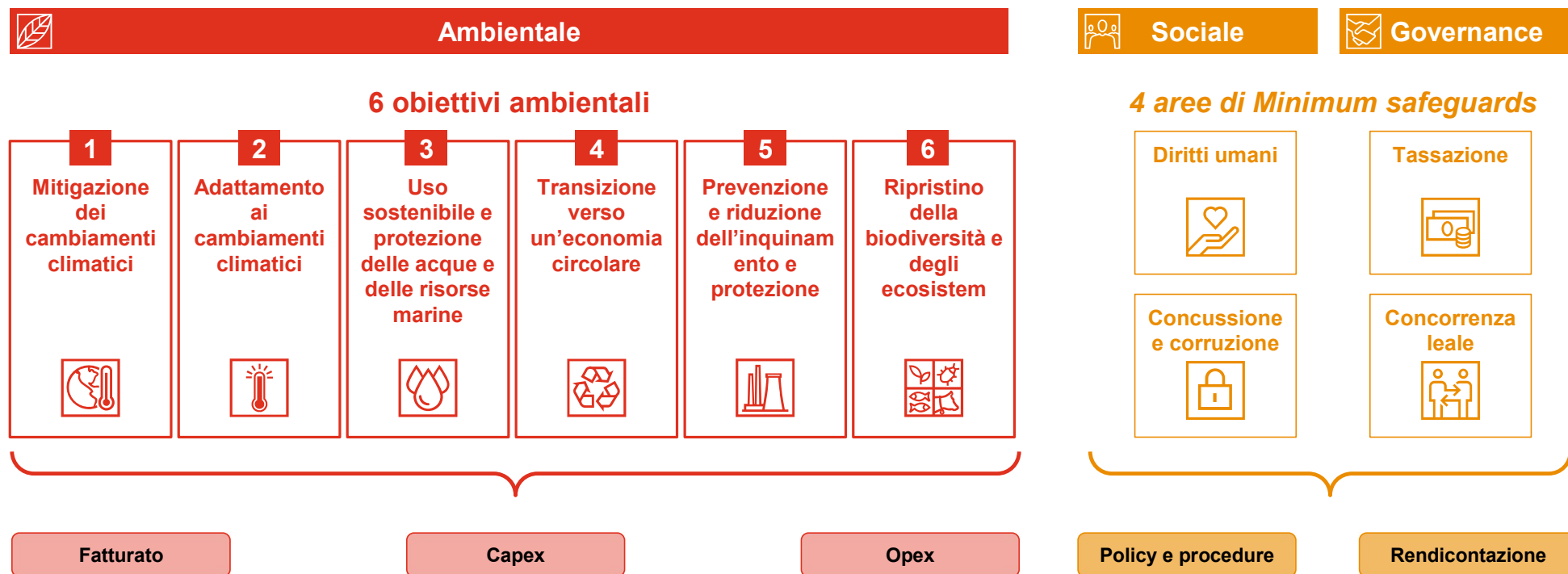
Arresto degli impatti negativi effettivi

Adottare **misure per eliminare gli impatti negativi o, se impossibile, minimizzarne l'entità**, tramite investimenti mirati, un Piano d'Azione Correttivo, un sistema di Garanzie Contrattuali con i partner commerciali consolidati (c.d. «Sistema a cascata contrattuale»)

La Tassonomia UE Reg. UE 852/2020 e le *minimum safeguards*



Il regolamento sulla tassonomia stabilisce che **un'attività economica può essere considerata sostenibile dal punto di vista ambientale solo se**, oltre a soddisfare i requisiti tecnici previste dal regolamento stesso, **viene svolta nel rispetto delle garanzie minime di salvaguardia** e secondo le modalità previste dalla Sustainable Finance Platform.



La Tassonomia UE Reg. UE 852/2020 e le *minimum safeguards*



Articolo 18 Reg. Tassonomia 2020/852

*“I criteri minimi di salvaguardia comprendono le procedure implementate da un’impresa nell’esecuzione di un’attività economica al fine di assicurare il rispetto delle **Linee guida OECD** per le imprese multinazionali, i **Principi Guida delle Nazioni Unite** su imprese e sui diritti umani, inclusi i principi e i diritti esplicitati nelle otto convenzioni fondamentali individuate nella **Dichiarazione dell’ILO** e dalla **Carta internazionale dei diritti dell’uomo**.”*

Rispetto delle linee guida internazionali:



Le linee guida OECD
(per imprese multinazionali)



Principi Guida ONU (UNGP)
Sui diritti umani



Principi delle 8 convenzioni ILO
(sui principi e diritti fondamentali sul lavoro)



Principal Adverse Impact (PAI)

Il rispetto delle garanzie minime vengono definite sulla base dei seguenti temi:

Diritti umani, compresi i diritti dei lavoratori

Corruzione

Tassazione

Concorrenza leale

Presidi

Unadjusted Gender Pay Gap (media)

Board Gender Diversity

Coinvolgimento nella produzione o vendita di armi

Presidi

Politiche e procedure su:

- ruoli e responsabilità
- due diligence
- rimedio agli impatti negativi

Rendicontazione di:

- divario retributivo medio di genere non corretto
- rapporto medio di genere tra membri del CdA
- coinvolgimento nella produzione o vendita di armi

La normativa UE in ambito *supply chain*: EUDR Reg. EU 2023/1115 sulla Deforestazione

EUDR

Cos'è EUDR e chi è impattato?

Destinatari: grandi aziende attive nel mercato europeo che **commercializzano** uno dei prodotti o loro derivati coperti dall'Allegato I del Reg. UE 2023/1115 devono rispettare gli stessi obblighi degli **operatori**.

Decorrenza: 30 dicembre 2024.

Le PMI hanno obblighi ridotti e a decorrere dal 30 giugno 2025.

A quali prodotti si applica?



Cacao



Caffè



Soia



Olio di palma



Bovini



Gomma



Legno

Quali obblighi per le aziende?

Dichiarazione di **due diligence**

Minore rischio di deforestazione

Tracciabilità fino alla pianta/
allevamentoLegali
(rispetto della legislazione del Paese di
produzione)Rispetto della cut-off date
31/12/2020

“Commerciante”: la persona nella catena di approvvigionamento, diversa dall'operatore, che nel corso di un'attività commerciale mette a disposizione i prodotti interessati sul mercato.

“Operatore”: la persona fisica o giuridica che nel corso di un'attività commerciale immette i prodotti interessati sul mercato o li esporta.

FOCUS - *Due Diligence* e *supply chain*: i diritti umani nel contesto internazionale

Con l'evoluzione del panorama della *compliance* ESG, le aziende sono invitate a prepararsi alle normative attuali e future. I diritti umani sono una delle aree chiave con normative emergenti. Diverse autorità e organizzazioni governative continuano a fornire e aggiornare le linee guida per la rendicontazione e la conformità in materia di diritti umani

01 Linee guida OCSE

- Principi e standard non vincolanti che incoraggiano le imprese a identificare i rischi per i diritti umani nelle loro operazioni e lungo la *supply chain*;
- Forniscono un quadro per le imprese su come condurre la *due diligence* in materia di diritti umani.

02 UN Guiding Principles

- Principi adottati nel 2011 dalle Nazioni Unite che forniscono un quadro globale per prevenire, affrontare e rimediare gli impatti negativi delle attività commerciali sui diritti umani.

03 Dichiarazione sui principi e Diritti fondamentali del lavoro (OIL)

- Principi che tutti i membri dell'OIL devono rispettare. Quattro principi chiave: la libertà sindacale, l'eliminazione del lavoro forzato, l'abolizione del lavoro minorile e l'eliminazione della discriminazione sul lavoro.

04 Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDd)*

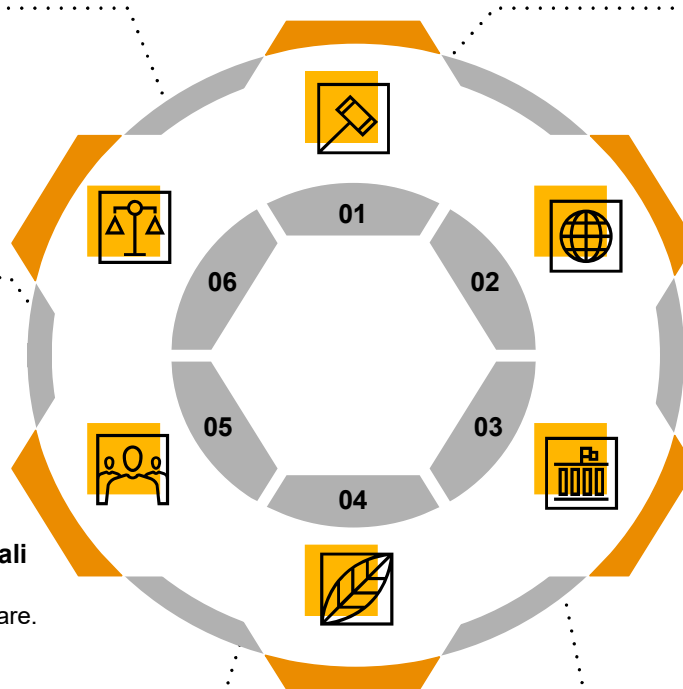
- La CSDDd richiede alle aziende di **gestire i rischi** legati al rispetto dei diritti umani e agli impatti ambientali nelle loro attività e catene del valore;
- Inizialmente, si applicherà alle imprese con più di 1.000 dipendenti e un fatturato mondiale superiore a 450 milioni di euro.

05 Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)

- La CSRD richiede a un maggior numero di aziende di divulgare informazioni obbligatorie sulla sostenibilità e il rispetto dei diritti umani lungo l'intera catena del valore, inclusi gli obiettivi stabiliti e i progressi compiuti per raggiungerli.

06 Gender Equality (legge n. 120/2011)

- Rivolta alle aziende con 50 o più dipendenti in Italia;
- Richiede l'adozione di misure concrete per promuovere la parità di genere ed eliminare le discriminazioni di genere sul luogo di lavoro.





#responsiblejourney
pwc.com/it/sostenibilita

Roberto Marin
ESG, Director
+39 347 236 2212
roberto.marin@pwc.com

