



Martedì 12 maggio 2020

## IL CASO DEL GIORNO

### Non si registra la nota di variazione "indebita"

/ Andrea BONINO e Emanuele GRECO

L'art. 26 comma 2 del DPR 633/72 disciplina le condizioni al ricorrere delle quali il cedente (prestatore) di un'operazione per la quale sia stata emessa fattura può effettuare una **variazione in diminuzione** dell'imponibile e dell'imposta, registrando la variazione in esame anche ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione della [...]

PAGINA 2

## IL PUNTO OPERAZIONI STRAORDINARIE

### Retrodatazione della fusione con semplificazioni limitate

/ Emanuele LO PRESTI VENTURA

La **retrodatazione** degli effetti fiscali di una fusione, scelta che si accompagna necessariamente a quella adottata ai fini contabili (OIC 4 "Fusione e scissione" § 4.3.1.3), consente di evitare il prodursi [...]

PAGINA 12

## FISCO

### Saldo 2019 e primo acconto IRAP 2020 non dovuti da "grandi" imprese e professionisti

*Il beneficio potrebbe essere applicabile soltanto in presenza di una contrazione del fatturato*

/ Luca FORNERO

Il c.d. DL "Rilancio", all'oggetto del Preconsiglio dei Ministri di ieri, dovrebbe prevedere, per imprese e lavoratori autonomi in possesso di determinati requisiti, l'**esclusione** dal versamento del saldo IRAP relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019 (2019, per i "solari") e della prima rata dell'acconto IRAP relativo al periodo di imposta successivo (2020, per i "solari").

Stando alle bozze della disposizione, destinatari dell'esclusione sarebbero i citati soggetti differenti da:

- Stato ed enti pubblici (di cui all'art. 74 del TUIR), indipendentemente dall'esercizio di attività commerciali;
  - intermediari finanziari, società di partecipazione finanziaria e società di partecipazione **non finanziaria** ("vecchie" holding industriali), come definite dall'art. 162-bis del TUIR.
- Tali soggetti resterebbero quindi tenuti al versamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020 secondo le **consuete** modalità ad es-

si applicabili.

Quanto al requisito dimensionale, è ancora in corso una discussione all'interno dell'Esecutivo. Stando alle bozze dell'articolato circolate nella giornata di ieri, la misura si dovrebbe applicare soltanto a:

- imprese con **ricavi** compresi tra 5 milioni e 250 milioni di euro;
- lavoratori autonomi con compensi compresi tra 5 milioni e 250 milioni di euro.

Il confronto nel Governo sarebbe ancora aperto su un ultimo requisito, quello della registrazione di perdite a causa dell'emergenza coronavirus. Peraltro, si starebbe lavorando all'ipotesi di estendere la misura alle piccole imprese con ricavi fino a 5 milioni di euro.

Ieri il Ministro dell'Economia Roberto **Gualtieri** ha dichiarato al *Tg5* che i nodi politici sono stati sciolti e, annunciando l'approdo del testo in Preconsiglio, ha dichiarato che sarà eliminato "il saldo e acconto dell'IRAP che sarà dovuto a giugno [...]"

PAGINA 3

## IN EVIDENZA

Bonus vacanze da riscrivere sul "modello settore edile"

In arrivo il reddito di emergenza

Difficile l'accesso al Fondo PMI per le imprese in concordato con continuità

"Impresa Sicura", richieste di rimborso per oltre un miliardo

## ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 9

## FISCO

### Da oggi ridecorrono i termini processuali

/ Alfio CISSELLO

Ai sensi dell'art. 83 del DL 18/2020, i termini processuali, inclusi quelli per il **ricorso** e il termine di 90 giorni per concludere la fase di **reclamo/mediazione**, sono sospesi dal 9 marzo 2020 all'11 [...]

PAGINA 4

# Non si registra la nota di variazione “indebita”

L'emissione del documento in assenza dei presupposti può far venire meno l'obbligo di registrazione in capo al ricevente

/ Andrea BONINO e Emanuele GRECO

L'art. 26 comma 2 del DPR 633/72 disciplina le condizioni al ricorrere delle quali il cedente (prestatore) di un'operazione per la quale sia stata emessa fattura può effettuare una **variazione in diminuzione** dell'imponibile e dell'imposta, registrando la variazione in esame anche ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione della relativa imposta.

A sua volta, in base a quanto disposto dal successivo comma 5 dell'art. 26 sopra richiamato, il cessionario (committente), nel caso in cui abbia già registrato l'originaria operazione di acquisto (di beni o servizi) nella propria contabilità, è obbligato ad annotare il documento di variazione ricevuto nel **registro IVA** delle vendite (art. 23 del DPR 633/72) o nel registro dei corrispettivi (art. 24 DPR 633/72), rilevando, di conseguenza, una maggiore imposta a debito.

Tutto ciò premesso, potrebbe accadere che, pur in assenza dei presupposti richiesti per poter validamente emettere una nota di variazione in diminuzione, il cedente (prestatore) proceda ugualmente, per effetto di un **errore**, a operare la rettifica in esame.

In tale circostanza, sempreché l'emittente non provveda in via autonoma alla correzione, ci si chiede se il cessionario (committente) sia, comunque, tenuto alla registrazione (art. 23 o art. 24 del DPR 633/72) della nota di variazione ricevuta e alla liquidazione della relativa IVA a debito.

Al riguardo, si rileva che l'espresso rinvio del richiamato art. 26 comma 5 al precedente comma 2 (ove sono disciplinate, come detto, le condizioni per effettuare le variazioni in diminuzione) porterebbe a concludere che, nei casi in cui il cedente (prestatore) abbia emesso la nota in assenza delle condizioni previste per la sua validità, **nessun obbligo** di **registrazione** della stessa debba gravare in capo al cessionario (committente). Quindi, in tale situazione, non vi sarebbe l'annotazione nel registro IVA delle vendite oppure, in caso di registrazione, non dovrebbe essere computata l'IVA a debito.

Una diversa conclusione, che comporti per il cessionario (committente) obblighi di registrazione della nota di variazione in esame, esporrebbe tale soggetto alla **sanzione** di cui all'art. 6 comma 8 del DLgs. 471/97, pari al 100% dell'imposta (con un minimo di 250 euro), fatta salva la possibilità di sanare l'operazione emettendo un'autofattura e trasmettendola all'Agenzia delle Entrate.

Egli avrebbe, infatti, acquistato beni o servizi nel loro complesso documentati irregolarmente (fattura originaria + nota di variazione in diminuzione).

Relativamente alle fattispecie di emissione di una nota di variazione indebita, si rileva, a titolo esemplificativo, l'ipotesi in cui il cedente (prestatore), nell'ambito di una procedura fallimentare, provveda all'emissione **prima** della scadenza del termine per la presentazione delle osservazioni al piano di riparto (o per proporre reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento stesso), termine che – secondo la prassi dell'Amministrazione Finanziaria – rappresenta il momento a partire dal quale la predetta nota può essere validamente emessa ai fini IVA (*cfr. ex multis* risposta 7 febbraio 2020 n. 33; risposta 28 ottobre 2019 n. 438; risposta 2 agosto 2019 n. 328).

Un documento di rettifica generato antecedentemente al termine sopra richiamato dovrebbe considerarsi privo di rilevanza ai fini di tale imposta, con la conseguenza che, in conformità alle conclusioni raggiunte in precedenza, il cessionario (committente) **non** dovrebbe procedere alla **registrazione** (art. 23 del DPR 633/72) di tale documento, risultando quest'ultimo generato in assenza dei presupposti richiesti dal più volte richiamato art. 26 comma 2 (e della relativa prassi di riferimento).

## Conclusioni applicabili anche per rettifica di errori nell'aliquota

Un'altra fattispecie che potrebbe presentarsi è quella della rettifica in diminuzione dell'aliquota IVA, in realtà applicata correttamente in origine, a seguito, ad esempio, di **ripensamenti** del cedente (prestatore) in merito alla **natura** dell'**operazione** effettuata (si pensi all'edificazione o cessione di un fabbricato, catastalmente configurabile come abitazione “di lusso”, rispetto alla quale l'aliquota IVA del 22% è erroneamente rettificata in diminuzione).

Anche in questo caso, considerando che il cedente (prestatore) non sarebbe legittimato a effettuare la suddetta variazione, l'eventuale documento trasmesso al cessionario (committente) dovrebbe poter essere disconosciuto da quest'ultimo, il quale non sarebbe, dunque, tenuto all'annotazione dello stesso nel registro IVA vendite (art. 23 del DPR 633/72).

# Saldo 2019 e primo acconto IRAP 2020 non dovuti da "grandi" imprese e professionisti

Il beneficio potrebbe essere applicabile soltanto in presenza di una contrazione del fatturato

/ Luca FORNERO

Il c.d. DL "Rilancio", all'oggetto del Preconsiglio dei Ministri di ieri, dovrebbe prevedere, per imprese e lavoratori autonomi in possesso di determinati requisiti, l'**esclusione** dal versamento del saldo IRAP relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019 (2019, per i "solari") e della prima rata dell'acconto IRAP relativo al periodo di imposta successivo (2020, per i "solari").

Stando alle bozze della disposizione, destinatari dell'esclusione sarebbero i citati soggetti differenti da:

- Stato ed enti pubblici (di cui all'[art. 74](#) del TUIR), indipendentemente dall'esercizio di attività commerciali;
- [intermediari finanziari](#), società di partecipazione finanziaria e società di partecipazione **non finanziaria** ("vecchie" [holding](#) industriali), come definite dall'[art. 162-bis](#) del TUIR.

Tali soggetti resterebbero quindi tenuti al versamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020 secondo le **consuete** modalità ad essi applicabili.

Quanto al requisito dimensionale, è ancora in corso una discussione all'interno dell'Esecutivo. Stando alle bozze dell'articolo circolate nella giornata di ieri, la misura si dovrebbe applicare soltanto a:

- imprese con **ricavi** compresi tra 5 milioni e 250 milioni di euro;
- lavoratori autonomi con compensi compresi tra 5 milioni e 250 milioni di euro.

Il confronto nel Governo sarebbe ancora aperto su un ultimo requisito, quello della registrazione di perdite a causa dell'emergenza coronavirus. Peraltro, si starebbe lavorando all'ipotesi di estendere la misura alle piccole imprese con ricavi fino a 5 milioni di euro.

Ieri il Ministro dell'Economia Roberto **Gualtieri** ha dichiarato al *Tg5* che i nodi politici sono stati sciolti e, annunciando l'approdo del testo in Preconsiglio, ha dichiarato che sarà eliminato "il saldo e acconto dell'IRAP che sarà dovuto a giugno per tutte le imprese fino a 250 milioni di fatturato, per alleviare la loro situazione in un momento così difficile e aiutarle a ripartire".

Tornando ai testi circolati ieri, ci sarebbero coperture per circa 2 miliardi, a valere sui 10 miliardi già previsti per le imprese.

Per le **imprese**, i ricavi rilevanti sono individuati tramite un richiamo all'[art. 85](#) comma 1 lett. a) e b) del TUIR. Dovrebbe, quindi, trattarsi dei c.d. ricavi "tipici", vale a dire i corrispettivi delle:

- cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa

- cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

Per quanto concerne le società di capitali e i soggetti IRPEF che calcolano l'IRAP ai sensi dell'[art. 5](#) del DLgs. 446/97, il criterio di individuazione dei ricavi suscita qualche **perplexità**, atteso che tali soggetti, per identificare i proventi in oggetto da contabilizzare nelle voci A.1 e A.5 del Conto economico, fanno riferimento ai principi contabili e non alle norme del TUIR, applicabili invece ai soggetti IRPEF in regime naturale.

Invece, in ordine ai **lavoratori autonomi**, il richiamo all'[art. 54](#) comma 1 del TUIR appare coerente, dal momento che, nella determinazione della [base imponibile IRAP](#), i compensi si assumono così come rilevanti ai fini IRPEF.

Sempre stando alle bozze dell'articolo, lo "sconto fiscale" in esame si applicherebbe a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019. Al fine di determinare correttamente i predetti importi, si farebbe riferimento alla **data di effettuazione** dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

Per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019, il beneficio spetterebbe anche in assenza del requisito del calo del fatturato/corrispettivi, sempre che ricorrano le condizioni sopra evidenziate. Secondo la bozza dell'articolo, rimarrebbe, in ogni caso, fermo il versamento dell'**acconto** dovuto per il **2019**. Pertanto, lo sconto fiscale sarebbe effettivo soltanto in presenza di un saldo 2019 a debito.

Per quanto concerne il primo acconto 2020, invece, il versamento sarebbe escluso "nella misura prevista" dall'[art. 17](#) comma 3 del DPR 435/2001 e, dunque, in misura pari al **40%** dell'acconto complessivamente dovuto (come confermato anche dalla relazione illustrativa alla bozza del DL "Rilancio"). Pertanto, se l'attuale testo non subirà modifiche all'atto dell'approvazione definitiva, anche i contribuenti soggetti agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) dovrebbero quantificare la prima rata di acconto esclusa dal versamento in misura pari al 40% e non al 50%.

In ogni caso, stando alle regole generali, e fatte salve ulteriori modifiche nell'iter di approvazione dell'articolo, quanto non versato in sede di primo acconto dovrebbe poi essere corrisposto a **giugno/luglio 2021**, in sede di pagamento del saldo IRAP 2020.

# Da oggi ridecorrono i termini processuali

Lo slittamento del ricorso al 16 settembre del decreto Rilancio è di ardua interpretazione

/ Alfio CISSELLO

Ai sensi dell'[art. 83](#) del DL 18/2020, i termini processuali, inclusi quelli per il **ricorso** e il termine di 90 giorni per concludere la fase di **reclamo/mediazione**, sono sospesi dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020.

Trattandosi di sospensione che ha un meccanismo di computo simile alla feriale, non ci sono particolari problemi applicativi, eccezion fatta per l'eventuale **cumulo** con la sospensione feriale, ma si tratta di un argomento sul quale avremo modo di ritornare.

Il secondo comma del richiamato art. 83 prevede, tra l'altro: "Ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo".

Nulla vieta, come specificato nella circ. Agenzia delle Entrate 6 maggio 2020 n. [11](#) § 5.14 (in merito all'avviso di liquidazione notificato al notaio) che, comunque, l'atto venga notificato nel periodo di sospensione **delle attività degli uffici** (8 marzo 2020-31 maggio 2020, ex [art. 67](#) comma 1 del DL 18/2020).

Se la notifica avviene all'interno della sospensione dei termini processuali (9 marzo 2020-11 maggio 2020), i sessanta giorni decorrono dal 12 maggio e il termine per il ricorso scadrebbe il 10 luglio 2020.

In modo analogo, se il ricorso venisse notificato il 10 maggio 2020 o comunque all'interno del periodo di sospensione, i 30 giorni per il deposito spirerebbero il 10 giugno 2020, decorrendo da oggi.

Invece, se il ricorso contro un accertamento, di valore inferiore ai 50.000 euro, fosse stato notificato il 25 febbraio 2020, il termine di 90 giorni per **concludere la mediazione**, dovendosi contare la sospensione straordinaria, spirerebbe il 28 luglio 2020, e nei trenta giorni successivi bisognerebbe depositare (tralasciando per ora il problema della sospensione feriale).

Nella bozza di decreto legge "Rilancio" è presente, all'art. 160, una norma che causerebbe, potenzialmente, molti problemi a tutti gli attori del processo tributario: "È prorogato al 16 settembre 2020 il termine finale per la notifica del ricorso di primo grado innanzi alle Commissioni tributarie relativo agli atti di cui al comma 1 e agli atti definibili ai sensi dell'[articolo 15](#) del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, **i cui termini di versamento** scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 di cui al comma 2".

Gli atti di cui al comma 1 sono atti di adesione, mediazione, conciliazione giudiziale, recupero crediti di imposta, accertamenti/avvisi di liquidazione su imposte d'atto.

È palese che lo slittamento al 16 settembre sembra **privo di senso** per adesioni, mediazioni e conciliazioni.

Ha invece senso per gli altri atti appena elencati.

Ma, a parte questi atti, il riferimento agli "atti definibili ai sensi dell'articolo 15 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, i cui termini di versamento scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 di cui al comma 2" sembra un controsenso. Il termine per l'acquiescenza (art. 15 del DLgs. 218/97) è **quello per il ricorso**, dunque far slittare al 16 settembre il termine per il ricorso significa far slittare anche il termine per l'acquiescenza, salvo introdurre una macchinosa scissione tra termine di pagamento e ricorso, in controtendenza rispetto all'art. 15.

Inoltre, il successivo art. 165, modificando l'[art. 68](#) del DL 18/2020, prevede che, per gli accertamenti esecutivi e per le cartelle i cui termini di pagamento scadono non più dall'8 marzo al 31 maggio, ma ora dall'8 marzo al 31 agosto, il pagamento possa avvenire entro il mese successivo, quindi non più entro il 30 giugno ma entro il 30 settembre.

Come si coordina ciò con il previo art. 160 visto che gli **accertamenti esecutivi** per definizione sono passibili di acquiescenza?

## Previsto il cumulo tra adesione e sospensione da COVID-19

Una "interpretazione" sarebbe quella della circolare n. 5/2020, ove in sostanza si afferma che la proroga al 30 giugno (ora 30 settembre) opera solo quando l'accertamento esecutivo è affidato all'esattore, quindi mai.

Ma in questo caso anche il ricorso sarebbe spostato al 16 settembre.

Insomma, si tratta di un **ginepraio di norme** che davvero sarebbe bene evitare.

Specie perché così facendo il termine per il ricorso va a intrecciarsi con la sospensione feriale.

Senza contare che, in ogni caso, si sarebbe in presenza di uno slittamento del ricorso al 16 settembre "a macchia di leopardo", visto che sarebbero fuori, ad esempio, le cartelle di pagamento.

Una nota positiva: nella bozza di decreto "Rilancio" si propone di **ammettere**, senza riserve, il **cumulo** tra sospensione derivante dall'istanza di adesione e sospensione straordinaria dei termini, in modo da attribuire certezza ad una situazione già complicata.

Premesso tanto, in base alla bozza di decreto "Rilancio", il solo termine processuale che risulta sospeso, nei limiti e con le criticità esposti, è quello per il ricorso introduttivo.

Tutti gli altri termini (depositi, fase di reclamo/mediazione, appelli, riassunzioni) **non vengono**, almeno stando alla prima bozza, ulteriormente **sospesi**.

# Bonus vacanze da riscrivere sul “modello settore edile”

La bozza del decreto Rilancio lo limita attualmente alle sole famiglie con ISEE non superiore a 50.000 euro e per un massimo di 500 euro

/ Enrico ZANETTI

Tra le misure dedicate al settore turistico rinvenibili nella bozza del decreto “Rilancio”, la prima in ordine di comparizione è quella che introduce per l’anno 2020 il cosiddetto “**bonus vacanze**”.

Si tratterebbe di un tax credit fruibile da nuclei familiari con ISEE non superiore a **50.000 euro**, a fronte di spese sostenute nel secondo semestre 2020, fino a un massimo di **500 euro** (300 euro per i nuclei familiari composti da due persone, 150 euro per quelli composti da una sola persona), per il pagamento di servizi offerti in ambito nazionale dalle imprese turistico ricettive e dai bed & breakfast, senza l’intervento o l’intermediazione di soggetti che gestiscono piattaforme o portali telematici.

Il tax credit assumerebbe:

- per l’**80%**, natura di “**sconto sul corrispettivo**” da parte del fornitore del servizio turistico che potrebbe poi utilizzarlo, quale credito di imposta, in compensazione con i propri debiti tributari e contributivi, salvo facoltà di cederlo a terzi, banche comprese;
- per il restante **20%**, natura di **detrazione IRPEF** da scomputare in sede di dichiarazione dei redditi del “vacanziero”.

È auspicabile che questa proposta possa subire una adeguata evoluzione prima della sua definitiva approvazione.

L’idea di sostenere la domanda di servizi turistici nel 2020 con un meccanismo di detrazione IRPEF/credito di imposta, cedibile a terzi banche comprese, non è sbagliata in assoluto e può anzi funzionare così come funziona da anni per il **settore dell’edilizia**.

Perché questo avvenga, è però necessario che sia utilizzato il medesimo approccio.

In primo luogo, è necessario che il vantaggio fiscale sia consistente e non un’elemosina.

Per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, sono ormai molti anni che il vantaggio fiscale si attesta sul 50% di spese che sono riconosciute fino a 96.000 euro.

Fatte le proporzioni, si potrebbe in questo caso ragionare su una medesima percentuale (**50%**) e un tetto di spese riconosciute non inferiore a **4.800 euro** (un ventesimo di quello “edile”), fermo restando l’obbligo di pagamento delle medesime con mezzi tracciabili.

In secondo luogo, è necessario che anche in questo contesto il vantaggio fiscale non sia limitato a platee

di soggetti con limitati mezzi economici, ma sia aperto allo stesso modo a **tutti i contribuenti**.

Solo coinvolgendo chi ha disponibilità economiche si potrà infatti spingere ciascuno a concedersi qualcosa in più rispetto a quello che altrimenti farebbe, dando ossigeno vero al settore la cui offerta ci si propone per l’appunto di sostenere utilizzando la leva fiscale sul lato della domanda.

Solo così diversamente concepito il “bonus vacanze” potrebbe davvero svolgere il suo ruolo di moltiplicatore della domanda per il turismo, così come avviene da anni per l’edilizia.

Il nodo delle risorse, disponibili per attuare interventi di questo tipo, ovviamente esiste e non può essere ignorato; tuttavia, prima di pensare a bonus al 110% per altri settori già attualmente coperti da bonus che possono arrivare fino all’85%, sarebbe opportuno pensare in questo 2020 al **settore turistico** che, a legislazione vigente, sta invece allo 0%.

Per altro, può non essere nemmeno necessario ragionare in termini di *trade off* tra turismo ed edilizia.

Già stanziati nel bilancio dello Stato ci sono ben 6 miliardi di euro (3 sul 2021 e 3 sul 2022) per il c.d. “**cash-back**” (ossia l’incentivo per chi paga con moneta elettronica).

## Sarebbe opportuno pensare in questo 2020 al settore turistico

La cedibilità immediata del tax credit alle banche (già prevista dalla bozza), abbinata a una possibilità di suo incasso da parte delle banche nel 2021 e 2022, attingendo a buona parte di detto fondo, consentirebbe di dare una mano concreta a tenere in piedi il turismo italiano con turisti italiani nel 2020 e nel 2021.

Quel che è certo è che fare invece confusione tra una misura di **sostegno della domanda** a favore di un settore in difficoltà e una misura di **sostegno sociale** a favore di famiglie con mezzi economici limitati (seppure la soglia di 50.000 euro sia già meno irragionevole di quella di 35.000 euro presente in bozze precedenti), è un’operazione che, con ogni evidenza, può forse dare una piccola mano a queste ultime, ma certamente non serve a nulla agli operatori economici di un settore che nei prossimi mesi rischia di essere in ginocchio come nessun altro.



## In arrivo il reddito di emergenza

La bozza del DL "Rilancio" introduce una misura a sostegno dei nuclei familiari in difficoltà per l'emergenza sanitaria

/ Elisa TOMBARI

Tra le novità in materia di lavoro previste dalla bozza di decreto c.d. "rilancio", viene introdotto il **reddito di emergenza** (c.d. "REM"), un sostegno al reddito straordinario per i nuclei familiari che versano in particolari condizioni di bisogno, a causa dell'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del COVID-19.

In analogia a quanto avviene per il reddito di cittadinanza, introdotto dal DL [4/2019](#) convertito, la spettanza si determina al ricorrere di una serie di requisiti che devono sussistere cumulativamente al momento della presentazione della domanda, che riguardano la residenza e la situazione reddituale e patrimoniale. Innanzitutto, il componente del nucleo familiare richiedente deve essere **residente in Italia** (la fruizione del reddito di cittadinanza richiede, invece, oltre alla residenza, anche il possesso della cittadinanza italiana) e il valore del reddito familiare del mese di aprile deve essere inferiore ad una soglia pari all'ammontare di cui al comma 5, ossia alla quota del REM spettante, determinata in base al parametro della scala di equivalenza.

Quanto al valore del **patrimonio mobiliare familiare**, con riguardo al 2019 questo deve essere inferiore a 10.000 euro, aumentato progressivamente di 5.000 euro per ogni componente successivo al primo e fino al tetto massimo di 20.000 euro o 25.000 euro qualora nel nucleo familiare sia presente un soggetto in condizione di disabilità grave o non autosufficienza. Il nucleo familiare complessivamente considerato, deve poi essere in possesso di un **valore ISEE** inferiore a 15.000 euro.

L'effettivo possesso di tali requisiti verrà verificato dall'INPS e dall'Agenzia delle Entrate e, in caso di esito negativo, il beneficio verrà immediatamente revocato, ferma restando la restituzione di quanto indebitamente percepito.

Quanto alla sua fruizione, la bozza del decreto "rilancio" introduce una serie di **incompatibilità**.

Il reddito di emergenza verrà infatti negato ai nuclei familiari in cui siano presenti componenti che percepiscono, o che abbiano percepito, una delle indennità introdotte dagli [artt. 27, 28, 29, 30 e 38](#) del DL 18/2020 (conv. L. [27/2020](#)), ossia: l'indennità per professionisti e lavoratori con rapporto di co.co.co.; l'indennità per i lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni speciali dell'AGO; quella prevista per i lavoratori stagionali del turismo e degli stabilimenti termali; l'indennità prevista per il settore agricolo e dello spettacolo. Altre incompatibilità sono previste con riguardo ai nuclei con la presenza di componenti che, al momento della domanda, siano titolari di pensione diretta o indiretta (eccetto l'assegno ordinario di invalidità), di un rapporto di lavoro dipendente con retribuzione lorda superiore all'ammontare del REM, o che percepiscano il reddito di cittadinanza.

Considerata la *ratio* dell'istituto e la formulazione generica della norma, il beneficio non sembrerebbe incompatibile con lo status di **lavoratore "cassintegrato"**, fermo restando il rispetto dei requisiti richiesti.

### Richiesta entro giugno 2020

Stando alle prime indicazioni contenute nella bozza, la misura in esame verrà erogata in **due quote**, previa domanda all'INPS (anche tramite CAF e Patronati), su apposita modulistica, entro il mese di giugno 2020.

Ciascuna delle due quote ammonta a 400 euro, da moltiplicare per il corrispondente parametro della scala di equivalenza già individuata dall'[art. 2](#), comma 4 del DL 4/2019 per il reddito di cittadinanza, fino ad arrivare ad un massimo di 800 euro (valore della scala di equivalenza pari a 2), da aumentare in presenza di componenti disabili o non autosufficienti. Per questi soggetti, infatti, il parametro di riferimento della scala di equivalenza sale a 2,1.

# Difficile l'accesso al Fondo PMI per le imprese in concordato con continuità

La rinegoziazione dell'esposizione bancaria presuppone l'autorizzazione del giudice

/ Marco PEZZETTA

L'accesso alle garanzie del Fondo PMI è consentita ([art. 13](#) del DL 23/2020) anche alle imprese che nel 2020 sono state ammesse a concordato preventivo in continuità *ex* [art. 186-bis](#) L. fall., purché: le loro esposizioni non siano più da classificare come **NPE**; non abbiano arretrati successivi all'applicazione delle concessioni (*forbearance*) ricevute; la banca possa "ragionevolmente presumere il rimborso **integrale** dell'esposizione alla scadenza". Già queste prime tre condizioni, necessarie in base al Reg. Ue [575/2013](#), paiono abbastanza difficili da soddisfare, evidenziando che molti strumenti "nazionali" per affrontare l'emergenza devono trovare una sponda in coerenti modifiche del quadro normativo europeo per essere del tutto efficaci. Questa, però, **non** è l'unica difficoltà applicativa. Vediamo perché, limitando l'analisi ai concordati.

In primo luogo occorre che le imprese siano state ammesse a concordato preventivo **in continuità**. Devono ritenersi escluse invece quelle che hanno avuto accesso alla mera fase prenotativa, in quanto potrebbero non sfociare in un concordato in continuità (o, almeno, misto), ma liquidatorio. D'altro canto il concordato in continuità è ammesso purché il piano e l'attestazione possiedano alcune peculiari caratteristiche, indicate dall'[art. 186-bis](#) L. fall., condizione questa che, a evidenza, non può essere verificata nella fase "in bianco". Tale modalità di accesso alla garanzia, inoltre, non sembra interessare i concordati in continuità **indiretta** in cui il mantenimento *going concern* è garantito da un terzo, che conduce in **affitto** l'azienda del debitore in crisi con l'impegno di acquistarla poi a concordato omologato. Qui il finanziamento del capitale circolante (o di investimenti urgenti) è in capo al conduttore, che potrà pure accedere al Fondo di garanzia se ne ha le caratteristiche, ma indipendentemente dagli impegni assunti nei confronti dell'impresa in concordato. Va considerato altresì che i finanziamenti bancari alle imprese in concordato in continuità diretta godono della garanzia purché l'accordato aumenti di almeno il **10%** rispetto alla situazione precedente. Non deve trattarsi quindi di operazioni di mera rinegoziazione ([art. 13](#) del DL 23/2020), ma che diano origine a **nuova** finanza, da coordinare anche con la disciplina del concordato preventivo. A tale riguardo si richiama il secondo comma dell'[art. 167](#) L. fall., secondo il quale, *inter alia*, "I mutui", "le transazioni" e "in genere gli atti eccedenti la ordinaria amministrazione, compiuti senza l'autorizzazione scritta del giudice delegato, sono inefficaci rispetto ai creditori anteriori al concordato". Sembra **difficile** che possa essere considerata ordina-

ria una operazione concordataria di rinegoziazione dell'esposizione bancaria, con incremento dall'accordato, conclusa grazie a una garanzia pubblica che, in caso di successiva insolvenza, trasformerebbe il debito in **privilegiato**. Se non autorizzata dal giudice delegato, peraltro, questa operazione renderebbe inopponibile la garanzia pubblica ai creditori del passivo concordatario, vanificandone, di fatto, l'utilità. Si tratta quindi di una operazione che deve essere **autorizzata** e che, ragionevolmente, avendo natura straordinaria e potendo impattare sull'entità dei debiti privilegiati, identifica una **modifica** del piano.

Da ciò consegue che essa potrà essere proposta solo ([art. 172](#) comma 2 L. fall.) fino a 15 giorni prima dell'adunanza dei creditori, oppure in ragione dell'[art. 9](#) comma 2 del DL 23/2020 che consente nei concordati preventivi non omologati al 23 febbraio 2020 di presentare, sino all'**udienza** di l'omologa, istanza per la concessione di un termine non superiore a 90 giorni per il deposito di un nuovo piano. I finanziamenti in parola non paiono poter essere facilmente inquadrati nell'[art. 182-quater](#) L. fall.: né al comma 1, in quanto non effettuati in esecuzione del concordato *post* omologa, né fra quelli di cui al comma 2, poiché questi ultimi sono erogati *ante* ammissione al concordato, posto che devono essere contemplati dal piano con prededucibilità sancita dal decreto *ex* [art. 163](#) L. fall.

Più agevole appare ricondurre la fattispecie in seno all'[art. 182-quinquies](#) L. fall., anche se ciò non esclude la preventiva autorizzazione del tribunale. Tale autorizzazione viene rilasciata una volta acquisita **specifica attestazione** (confermata probabilmente da una relazione integrativa del commissario giudiziale) che i finanziamenti sono **funzionali** alla migliore soddisfazione dei creditori e, quindi, consentono una maggiore percentuale o (cosa che, finanziariamente, ha lo stesso effetto) tempi **più brevi** di pagamento. La miglior soddisfazione, a sua volta, non può che emergere da una modifica del piano concordatario, da presentare sempre entro i termini fissati dall'[art. 172](#) L. fall. o dall'[art. 9](#) del DL 23/2020. In quest'ultimo caso appare evidente che la garanzia **pubblica** è uno strumento di agevolazione molto efficace per le banche, le quali così godono di essa e della prededuzione, ma meno per le imprese che, se *in bonis*, corrono il rischio di non poter proporre un concordato preventivo qualora qualcosa vada storto e la banca esca la garanzia, con riquadrificazione a privilegio del credito, se, invece, già ammesse al concordato, paiono doversi confrontare con non pochi dubbi interpretativi e limiti applicativi.

# "Impresa Sicura", richieste di rimborso per oltre un miliardo

Ieri altro click day per partecipare al bando che ha una copertura di appena 50 milioni. Tante imprese destinate a rimanere fuori

/ Savino GALLO

Così come per le indennità di 600 euro, anche per il rimborso delle spese sostenute per l'acquisto dei dispositivi di protezione individuale c'è stata una vera e propria **corsa** all'invio delle richieste. Nel giro di un minuto, le imprese che avevano inoltrato le domande per poter partecipare al bando "**Impresa Sicura**" erano quasi 43 mila e il totale del rimborso richiesto era già dieci volte superiore alla dotazione complessiva a copertura del bando stesso.

Lo sportello telematico messo a disposizione da Invitalia è stato aperto alle 9 di ieri mattina. Alle 9:01, ha fatto sapere l'Agenzia nazionale per lo sviluppo, "erano già state effettuate 59.025 richieste di prenotazione da parte di 42.753 imprese per un importo di 498.841.142 euro".

"Dopo undici minuti, le prenotazioni erano diventate 91 mila. Alle 9:42 erano 110.749 per **oltre un miliardo di euro** di richieste di rimborsi". Il tutto a fronte di un fondo stanziato dal Governo di appena 50 milioni. A meno di un ampliamento dello stanziamento, quindi, molte imprese che ieri mattina si sono affrettate a inoltrare la domanda sono destinate a rimanere a bocca asciutta.

Tra i richiedenti non c'erano, come chiarito dalla stessa Invitalia nelle FAQ pubblicate qualche giorno fa, i **liberi professionisti** (si veda "[Invitalia conferma l'esclusione dei professionisti da «Impresa Sicura»](#)" del 6 maggio). Ieri, rispondendo alla missiva inviata dall'ADC, l'Agenzia ha spiegato che l'esclusione è legata all'interpretazione letterale della norma, che "circo-scrive in maniera chiara l'ambito soggettivo della misura alle sole imprese". Tale **interpretazione restrittiva** è legata all'utilizzo della locuzione "processi produttivi delle imprese", utilizzata dall'[art. 43](#), comma 1 del decreto legge 17 marzo 2020 n. 18.

Quella locuzione, spiegano da Invitalia, lascia intendere che il provvedimento si rivolga alle **sole imprese**. D'altra parte, continua la missiva, "allorquando il Legislatore abbia voluto riferirsi, oltre che alle imprese, anche ai professionisti, lo ha fatto espressamente".

A nulla sono servite, dunque, le obiezioni mosse dal sindacato guidato da Maria Pia Nucera, che chiedeva di allargare la platea dei beneficiari del bando anche ai professionisti sulla scorta di quanto previsto da una Raccomandazione europea (n. [361](#) del 6 maggio 2003), secondo cui "le libere professioni rientrano nella più **ampia accezione di imprese**, come esercenti attività economiche che producono reddito".

Invitalia sottolinea di "condividere le motivazioni" riportate dall'associazione sindacale, ma anche che il suo compito è solo quello di applicare la norma. Di conseguenza, l'unico modo per ampliare la portata del bando è quello di "**intervenire per via legislativa**", non essendo possibile per l'Agenzia adottare "interpretazioni che vanno oltre il dettato letterale della legge".

In altre parole, Invitalia consiglia di rivolgersi al Governo e l'ADC ha fatto proprio così, inviando nella giornata di ieri una lettera al Premier Conte e al Ministro dell'Economia Gualtieri. Obiettivo della missiva non è più quello di modificare i requisiti di accesso ad un bando che "da oggi (ieri, ndr) è già operativo e, di fatto, già concluso", considerando l'enorme quantità di richieste già arrivate. Ma di chiedere un "**bando specifico** per i liberi professionisti e tarato sulle esigenze degli studi professionali".

Considerando che "molte spese sono state già sostenute" nella fase di *lockdown*, per organizzare lo *smart working* o sanificare gli ambienti, il bando riservato ai professionisti potrebbe prevedere, scrive l'ADC, un **rimborso a posteriori**, dietro presentazione dei documenti comprovanti l'acquisto o la spesa sostenuta, evitando però "l'odioso meccanismo del *click day*".

Tra le spese oggetto di rimborso, secondo il sindacato di categoria, dovrebbero rientrare anche quelle sostenute per l'acquisto di "**presidi primari**", come le mascherine e il gel idroalcolico che i titolari dello studio devono mettere a disposizione non solo dei collaboratori ma di chiunque altro soggetto dovesse accedere ai locali.



# Prima rata IMU entro il 16 giugno senza sospensione

Acconto dell'IMU per l'anno 2020 sulla base delle aliquote del 2019

/ Arianna ZENI

Entro il **16 giugno 2020** deve essere versata la prima rata dell'IMU per l'anno 2020. Ad oggi, infatti, salvo futuri interventi legislativi, il termine non ha subito alcuna sospensione.

A decorrere dal 2020, i commi 738-783 dell'[art. 1](#) della L. n. 160/2019 (legge di bilancio 2020) hanno previsto l'abrogazione della IUC di cui all'[art. 1](#) comma 639 della L. n. 147/2013, ad eccezione delle disposizioni relative alla tassa sui rifiuti (TARI) ed hanno riscritto la disciplina dell'IMU. Dal 1° gennaio 2020, quindi, la **TASI** è abolita.

Con riguardo all'IMU, nella maggior parte dei casi le regole per l'assoggettamento ed il calcolo dell'imposta rimangono sostanzialmente identiche, ma vi sono delle differenze che è necessario conoscere al fine di potere procedere correttamente al versamento della prima rata per l'anno 2020 (si veda il [Capitolo](#) 18 del Quaderno 151).

Anche per l'IMU 2020 è prevista l'esenzione per l'**abitazione principale** (ad esclusione di quelle accatastate in A/1, A/8 e A/9). L'esenzione non è più prevista, invece, per l'unità immobiliare disabitata degli italiani titolari di pensioni estere iscritti all'AIRE.

A seguito dell'abrogazione della TASI, inoltre, non deve più versare nulla il detentore (es. l'inquilino) dell'immobile.

L'IMU dovuta per l'anno **2020** deve essere versata in due rate:

- la prima scadente il 16 giugno 2020, pari all'imposta dovuta per il primo semestre applicando l'aliquota e la detrazione dei 12 mesi dell'anno 2019;
- la seconda scadente il 16 dicembre 2020, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno e a conguaglio sulla base delle aliquote risultanti dal prospetto delle aliquote.

Il contribuente, tuttavia, può decidere di effettuare il versamento dell'imposta dovuta in un'**unica soluzione** annuale, entro la data del 16 giugno 2020.

Regole particolari sono previste per gli enti non commerciali per i quali nulla è cambiato rispetto alla "vecchia" IMU e che devono versare l'imposta municipale in tre rate (per l'anno 2020: le prime due rate, di importo pari al 50% dell'imposta corrisposta nell'anno 2019, devono essere versate entro il 16 giugno 2020 ed entro il 16 dicembre 2020, mentre la terza rata, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta, deve essere versata entro il 16 giugno 2021).

Per l'anno 2020, la prima rata da corrispondere entro il 16 giugno è pari alla **metà** di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019 (comma 762 dell'[art. 1](#) della L. 160/2019).

Con riguardo alle modalità di determinazione impor-

tanti chiarimenti sono stati forniti dalla circ. Min. Economia e Finanze 18 marzo 2020 n. 1/DF.

Nel caso in cui l'immobile sia stato **acquistato** nel corso dell'anno **2020**, il contribuente può, in alternativa:

- non versare nulla
- oppure versare l'acconto sulla base dei mesi di possesso nel primo semestre tenendo conto dell'aliquota IMU per l'anno 2019.

Se l'immobile è stato **ceduto** nel corso del **2019**, invece, non si realizza il presupposto impositivo nell'anno 2020 per cui non deve essere versato nulla.

## Rileva il cambio di destinazione dell'immobile nel 2020 rispetto al 2019

Se un immobile che era tenuto a disposizione o era locato nell'anno 2019 e dal 1° gennaio 2020 viene **destinato** ad abitazione principale non deve essere versato nulla.

Se l'immobile era destinato ad abitazione principale nel 2019 e dal 1° gennaio 2020 viene locato o tenuto a disposizione come "seconda casa" il contribuente può, in alternativa:

- non versare nulla
- oppure versare l'acconto sulla base dei mesi di possesso nel primo semestre tenendo conto dell'aliquota IMU per l'anno 2019.

Per i **fabbricati strumentali**, nel 2019 esenti da IMU ma assoggettati a TASI, per il versamento della prima rata 2020 si deve applicare l'aliquota base dello 0,1%.

Si ipotizzi che il Sig. Mario Rossi il 10 febbraio 2020 abbia acquistato un'unità immobiliare, sita nel Comune di Laigueglia (SV) da tenere a disposizione (c.d. "seconda casa"), con una rendita catastale di 1.200 euro.

Si ricorda che, ai fini dell'IMU in vigore dal 2020, il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero.

Secondo i chiarimenti ministeriali, con riguardo alla prima rata dell'IMU da pagare entro il 16 giugno 2020 il sig. Rossi può:

- non versare nulla;
- versare l'**acconto** sulla base dei mesi di possesso nel primo semestre tenendo conto dell'aliquota IMU per l'anno 2019.

In quest'ultima ipotesi, considerato che l'immobile è stato posseduto per 5 mesi nel primo semestre del 2020 (il mese di gennaio è di competenza del venditore) e che l'aliquota deliberata dal Comune di Laigueglia per l'anno 2019 per gli immobili a disposizione è dell'1,06% (la stessa aliquota è stata deliberata per il 2020), entro il 16 giugno 2020 il sig. Rossi dovrà versa-

re 890 euro:

- Base imponibile dell'IMU =  $1.200 \times 1,05 \times 160 = 201.600$
- IMU dovuta per i 5 mesi di possesso nel primo semestre 2020 =  $201.600 \times 1,06/100 \times 5/12 = 890,40$  euro (che arrotondato diventano 890 euro).

Si segnala, infine, che secondo la bozza del decreto c.d.

**"rilancio"** predisposta dal Governo, l'Esecutivo potrebbe **esentare** dal pagamento della prima rata dell'IMU per il 2020 gli immobili classificati in D/2 (alberghi e pensioni), a condizione che i possessori tenuti al versamento siano anche i gestori delle attività, e gli stabilimenti balneari, marittimi, lacuali e fluviali.

# Ricorso contro il diniego di sgravio per intervenuta prescrizione

I contribuenti possono ottenere una tutela immediata dinanzi al giudice tributario

/ Alfio CISSELLO

In molti casi succede che, negli **archivi degli Agenti della riscossione**, giacciono ruoli ampiamente prescritti, vuoi perché l'esattore non ha mai rinvenuto beni da pignorare, vuoi perché, per una qualsivoglia ragione, non sono mai stati notificati atti interruttivi della prescrizione.

Salvo casi specifici, relativi più che altro a comparti impositivi minori come ad esempio il canone RAI, l'attività impositiva, in una prima fase, è retta da termini decadenziali, entro cui va notificato l'avviso di accertamento, di liquidazione o la cartella di pagamento.

Dopo la cartella di pagamento o l'accertamento esecutivo, la **decadenza** lascia spazio alla **prescrizione**, che, a differenza della prima, ben può essere interrotta.

È frequente che il contribuente, casualmente, venga a sapere di carichi pendenti nei suoi confronti, ad esempio quando si accinge a cedere l'auto (magari si scopre un fermo) oppure quando si chiede il **certificato di regolarità fiscale** alle Entrate.

Ieri, la Corte di Cassazione con la sentenza n. [8719](#), fissa un principio di diritto che a nostro avviso rappresenta un vero e proprio traguardo raggiunto in merito alla difesa dei diritti dei contribuenti: questi, nel momento in cui ritiene che, **successivamente** alla notifica della **cartella** di pagamento (ma lo stesso dicasi per l'accertamento esecutivo), il debito tributario si sia estinto per prescrizione, può presentare istanza di sgravio delle somme e impugnare il diniego.

Proprio il meccanismo impugnatorio del rito tributario legittima ciò, essendo il ricorso contro il diniego "domanda di accertamento dell'avvenuto compimento della prescrizione dei crediti il cui recupero sia stato affidato all'agente della riscossione".

Non si stanno eludendo i termini decadenziali per ricorrere contro la cartella di pagamento, semplicemente in quanto non si stanno censurando vizi propri della cartella stessa: "al tempo in cui le cartelle furono notificate, infatti, la prescrizione dei crediti in essa portati **non era certamente maturata**".

Di certo (ma tale aspetto non è trattato nella sentenza) il contribuente non può lamentare l'intervenuta deca-

denza ex [art. 25](#) del DPR 602/73, in quanto vizio proprio della cartella sollevabile solo impugnando nei termini la stessa, ma per la prescrizione il discorso è completamente diverso.

Poco tempo fa e sempre in tema di prescrizione, la Cassazione aveva ragionato in questo senso in tema di ricorso contro il c.d. estratto di ruolo (Cass. 13 marzo 2020 n. [7228](#)).

Mediante l'orientamento richiamato, sembra si stia facendo un primo passo per uscire, sebbene con cautela, da uno dei dogmi più difficili da scalfire in ambito processuale tributario: il divieto dell'azione di **accertamento negativo**.

Ammettere che il contribuente possa censurare l'intervenuta prescrizione (come peraltro detto dalla difesa erariale in occasione della sentenza n. 7228/2020) vuoi ricorrendo in occasione dell'estratto di ruolo, vuoi contro il diniego di sgravio potrebbe significare dare un primo **via libera** all'accertamento negativo.

Cosa che potrebbe essere superata valorizzando l'esigenza di tutela della parte debole del processo tributario, che è il contribuente.

## Sembra la Cassazione ammetta una sorta di accertamento negativo

Secondo la sentenza di ieri, è vero che il rito fiscale è **impugnatorio**, ma è del pari vero che, per arginare la deviazione di giustizia che si verificherebbe impedendo l'azione, ci si può nei fatti preconstituire un atto impugnabile che è rappresentato dal diniego di sgravio. Ciò, come detto, è indipendente dal fatto che la cartella o l'atto presupposto siano stati regolarmente notificati, siccome non si tratta di vizi loro propri.

Ragionare diversamente avrebbe effetti paradossali: se il debito è prescritto, il contribuente, per poter trovare tutela in ambito tributario, dovrebbe sperare in un preavviso di fermo, in un'intimazione o in una comunicazione di ipoteca per poter ricorrere. O, peggio ancora, sperare in un **pignoramento** ad opera dell'esattore.

# Retrodatazione della fusione con semplificazioni limitate

La scelta di anticipare gli effetti dell'operazione rischia addirittura di comportare calcoli diversamente assenti

/ Emanuele LO PRESTI VENTURA

La **retrodatazione** degli effetti fiscali di una fusione, scelta che si accompagna necessariamente a quella adottata ai fini contabili (OIC 4 "Fusione e scissione" § 4.3.1.3), consente di evitare il prodursi di un autonomo periodo d'imposta in capo alla società fusa o assai più frequentemente incorporata, tipicamente dal 1° gennaio dell'anno di effettuazione dell'operazione al giorno antecedente a quello di ultima iscrizione dell'atto finale, con tutte le conseguenze del caso sul fronte dichiarativo e degli eventuali versamenti.

L'opzione permette altresì all'eventuale risultato negativo o ancora alle eventuali eccedenze di interessi passivi o ACE della società dante causa, relativi al lasso di tempo non assurdo al rango di periodo d'imposta, di concorrere in modo per così dire "naturale" alla **formazione** del risultato fiscale dell'esercizio della società incorporante, risultato questo, tuttavia, dal potenziale sapore elusivo: per tale motivo, a seguito dell'intervento recato dal DL 4 luglio 2006 n. 223, così come convertito, l'**art. 172** comma 7 del TUIR richiede da diversi anni di calcolare tali grandezze e di sottoporle ai consueti test di operatività e patrimoniale in modo del tutto analogo a quanto avverrebbe in assenza di retrodatazione, con buona pace, quindi, di larga parte delle semplificazioni auspiccate.

Si assuma a riferimento, ad esempio, una fusione per incorporazione di Beta in Alfa con effetto reale il 1° aprile dell'anno X. In mancanza di retrodatazione, la prima chiuderebbe a tale data un periodo d'imposta: su questa premessa, si ipotizzi la produzione in esso di una perdita fiscale, che, quale posta "pregressa", fermo il possibile ricorso all'interpello ex **art. 11** comma 2 della L. 212/2000, dovrebbe passare al vaglio dell'"activity test" e delle verifiche patrimoniali per poter essere utilizzata da Alfa. La situazione non muta, questo il senso della norma, ove analoga **compensazione** sia ricercata per il tramite della retrodatazione ad inizio anno degli effetti fiscali dell'operazione.

La situazione si complica, e non poco, nel momento in cui si sposti l'attenzione sulla portata delle verifiche richieste alla società incorporante in merito ai propri risultati ed alle proprie **grandezze**.

Nel modello REDDITI, **quadro RV**, sezione II, in particolare, accanto ai righi funzionali a dare conto di quanto precede, avuto riguardo, appunto, alla società incorporata (RV61, RV62 e RV63), ne compaiono da tempo di ulteriori (RV30, RV31 e RV32) il cui intento, così si legge nelle istruzioni, sarebbe quello di rappresentare, ove presenti, il risultato negativo, l'eccedenza di interessi

passivi e l'eccedenza ACE generati, in relazione al periodo che intercorre tra l'inizio del periodo d'imposta e la data antecedente a quella di efficacia giuridica della fusione, dalla società incorporante: nella colonna 2 di ciascun rigo, in particolare, andrebbe esposto l'eventuale ammontare di colonna 1 non utilizzabile da quest'ultima a seguito dei test sviluppati ex art. 172 comma 7 del TUIR.

Tale richiesta, tuttavia, che replica le indicazioni espresse dalla circolare 4 agosto 2006 n. 28 §10, non appare supportata dal testo di legge, ove si fa riferimento esclusivo, ai fini dei controlli da effettuare, alle grandezze in disamina che si sarebbero generate nel predetto lasso di tempo, in capo ai soggetti partecipanti alla fusione, "in modo autonomo" e quindi in mancanza di un'anticipazione dei relativi effetti: è appena il caso di evidenziare che il periodo d'imposta della società incorporante rimane quello suo proprio, **a prescindere** da ogni scelta in tema di retrodatazione e senza che per essa assuma un qualche significato la data antecedente a quella di efficacia giuridica della fusione.

## Il periodo d'imposta della società incorporante rimane quello suo proprio

Volendo garantire alla norma la capacità di contrastare ricorsi elusivi alla retrodatazione che facciano perno sull'idoneità della società incorporante, e non già di quella incorporata, a generare le poste in commento, si potrebbe al più adottare la soluzione illustrata da Assonime nella circolare 31 maggio 2007 n. 31: la società avente causa, in particolare, sarebbe chiamata ad operare le **verifiche** ex **art. 172** comma 7 del TUIR in relazione alle sole grandezze che si sarebbero generate al termine del proprio periodo d'imposta in difetto di retrodatazione, perdendo nuovamente buona parte delle semplificazioni auspiccate ma senza farsi carico di impegni diversamente assenti.

Esemplificando, si assuma ancora a riferimento una fusione per incorporazione di Beta in Alfa con effetto reale il 1° aprile dell'anno X. In carenza di retrodatazione, la prima chiuderebbe a tale data un periodo d'imposta. Su questa premessa, si ipotizzi ora la produzione in esso di un **reddito** pari a 200, destinato a scontare le consuete imposte dirette; a tale risultato si aggiunga l'idoneità di Alfa a generare a fine anno una perdita pari a 1.200. Entro questo scenario, innanzi ad una retrodatazione degli effetti al 1° gennaio, l'idea di sindacare,

sulla scorta dei test di legge, la possibilità di usare la perdita annuale di Alfa (cioè 1.200) per compensare il risultato positivo di Beta del **primo trimestre** (cioè 200) appare convincente.

La richiesta, invece, di porre al centro dell'indagine l'eventuale risultato negativo già maturato dalla prima

alla data di effetto giuridico dell'operazione risulterebbe meno coerente con l'intero impianto: tale grandezza, infatti, come si è scritto, è priva di un reale significato ed il suo **calcolo** renderebbe la scelta di anticipare fiscalmente la fusione motivo di calcoli diversamente assenti.



# Svuotare il conto corrente societario integra la sottrazione fraudolenta

Nella nozione di atti fraudolenti rientra qualsiasi atto idoneo a rappresentare ai terzi una realtà non corrispondente al vero

/ Maria Francesca ARTUSI

Sono **numerose** le condotte che possono integrare il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, così come disciplinato dall'[art. 11](#) del DLgs. 74/2000, dal momento che nella fattispecie criminosa indicata rientra **qualsiasi** stratagemma artificioso del contribuente tendente a sottrarre, in tutto o in parte, le garanzie patrimoniali alla riscossione coattiva del debito tributario.

La giurisprudenza, negli anni, ha identificato come **possibili modalità** di realizzazione per questo reato la messa in atto, da parte degli amministratori, di operazioni di cessioni di aziende e di scissioni societarie simulate (Cass. n. [19595/2011](#)), la costituzione di un fondo patrimoniale (Cass. nn. [9154/2016](#) e [47827/2017](#)), la vendita simulata mediante stipula di un apparente contratto di *sale and lease back* (Cass. n. [14720/2008](#)). Nella medesima linea interpretativa sono state ritenute potenzialmente rilevanti anche la costituzione fittizia di servitù, di diritti reali di godimento, la concessione di locazione, la ricognizione di debito, insomma ogni atto di disposizione del patrimonio che abbia la sua causa nel **pregiudizio** alle ragioni creditorie dell'Erario.

La fattispecie prevede, infatti, che sia punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni, chiunque, al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte di ammontare complessivo superiore a 50.000 euro, aliena simulatamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere **in tutto o in parte inefficace** la procedura di riscossione coattiva. Se l'ammontare di imposte, sanzioni e interessi è superiore a 200.000 euro si applica la reclusione da un anno a sei anni.

Con la sentenza n. [14217](#) depositata ieri, la Corte di Cassazione ribadisce che oggetto di immediata tutela dell'incriminazione della condotta non è il patrimonio in sé del contribuente, che costituisce garanzia (generica) del debito erariale contratto, quanto, piuttosto, la necessità di **preservare la riscossione** del credito erariale da qualsiasi attività volta a depauperare in modo fraudolento tale garanzia, così da ostacolare l'attività di riscossione coattiva del credito. "L'interpretazione della norma non dà adito a dubbi posto che la natura simulata ovvero fraudolenta, rispettivamente della vendita o dell'atto, qualifica l'azione sotto il profilo della sua offensività".

Occorre, cioè, che per effetto della condotta si determini una situazione tale per la quale il bene simulatamente alienato o in relazione al quale sono stati compiuti atti fraudolenti appaia all'Erario **effettivamente uscito** dal patrimonio del debitore, così da rendere impossibile o comunque più difficile il recupero. Non rilevano, dunque, i fisiologici atti di disposizione del proprio patrimonio che il contribuente può liberamente compiere; rileva la **disposizione** fraudolenta, quella cioè oggettivamente idonea a ingannare il terzo sulla reale consistenza del patrimonio stesso (*cf.* sul punto Cass. n. [25677/2012](#)).

Alla luce di tale *ratio* va allora interpretata la nozione di "atti fraudolenti", nel senso che è tale qualsiasi atto che, non diversamente dall'alienazione simulata, sia idoneo a rappresentare ai terzi una realtà (la riduzione del patrimonio del debitore) **non corrispondente al vero**, mettendo a repentaglio o comunque rendendo più difficoltosa l'azione di recupero del bene in tal modo sottratto alle ragioni dell'Erario.

La fraudolenza – precisano ancora i giudici di legittimità – deve qualificare l'atto sul piano **oggettivo**, senza che sia necessario attingere a fatti o comportamenti a esso estrinseci per escluderne la natura.

## La fraudolenza deve qualificare l'atto sul piano oggettivo

Inoltre, essa preesiste al dolo specifico dell'azione: il fine di sottrazione qualifica, cioè, il dolo specifico non la natura fraudolenta dell'atto mediante il quale l'agente persegue lo scopo, sicché non è corretto individuare o meno la natura fraudolenta dell'atto in considerazione (e a causa) dello scopo perseguito dal suo autore. I piani devono rimanere **distinti** se si vuole evitare che il disvalore dall'azione si tramuti in disvalore della volontà e, soprattutto, se si vuole evitare l'allargamento della fattispecie a condotte non tipiche.

Nel caso di specie, viene così confermata la penale responsabilità di due soggetti che, **in concorso** tra loro, al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto e di interessi e sanzioni relative a tali imposte e, in particolare, al fine di rendere inefficace la procedura di riscossione coattiva relativa alla cartella di pagamento notificata il 9 febbraio 2016 a carico di una società a responsabilità limitata, "svuotavano" il **conto corrente** intestato alla società suddetta.

# Senza imposta di bollo le fatture con anticipazioni in nome e per conto

Uno Studio del Notariato spiega i motivi per cui gli importi esclusi non andrebbero assoggettati

## / REDAZIONE

Non sono soggette all'imposta di **bollo**, secondo il Consiglio nazionale del Notariato (Studio n. 184-2019/T), le fatture nelle quali sono presenti, oltre a somme relative a corrispettivi imponibili ai fini IVA, anche importi esclusi da imposta ai sensi di quanto disposto dall'[art. 15](#) comma 1 n. 4 del DPR 633/72, pur se superiori a 77,47 euro.

Il documento ribadisce le conclusioni contenute nei precedenti Studi 17 febbraio 1996 n. 374-*bis* e 27 novembre 2001 n. 81/2001/T, aggiungendo, tuttavia, ulteriori argomentazioni.

Viene richiamato, *in primis*, l'art. 6 della [Tabella](#), Allegato B del DPR [642/72](#), secondo cui sono esonerate dall'imposta di bollo le "fatture e gli altri documenti di cui agli articoli 19 e 20 della tariffa riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni **assoggettate** ad imposta sul valore aggiunto".

Secondo il Notariato, sulla base del tenore letterale della disposizione, affinché operi l'esclusione con riferimento all'intero importo addebitato in fattura, è sufficiente che questa riporti il corrispettivo relativo a un'operazione imponibile. Posto, infatti, che il riaddebito di somme **anticipate** in nome e per conto della controparte è "funzionale" all'operazione assoggettata ad IVA, esso non può essere considerato separatamente da questa.

In altre parole l'importo escluso ai sensi del citato [art. 15](#) comma 1 n. 4 del DPR 633/72 verrebbe "**assorbito**" dal corrispettivo soggetto ad imposta sul valore aggiunto.

A parere del Notariato, tali somme non vanno considerate "autonomamente" neppure nel caso in cui siano oggetto di **separato addebito** rispetto alla fattura che documenta la cessione o prestazione soggetta a IVA.

Nello Studio n. 184-2019/T si sostiene, infine, che tale interpretazione non sarebbe in contrasto con i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella risoluzione 3 luglio 2001 n. [98](#). L'Amministrazione finanziaria sosteneva che le fatture "emesse a fronte di più operazioni, i cui corrispettivi in parte non sono assoggettati ad I.V.A., scontano imposta di bollo" qualora "la somma di **uno o più** componenti" del corrispettivo fatturato non assoggettato a IVA superi l'importo di 77,47 euro. Secondo il Notariato tali chiarimenti non riguarderebbero il caso di specie, in quanto le somme richieste a titolo di rimborso "non hanno natura di **corrispettivo**, né sono operazioni fuori campo IVA".

## Conclusioni ancora senza il riscontro dell'Amministrazione finanziaria

Lo Studio n. 184-2019/T interviene su una questione assai delicata, fornendo conclusioni che ancora non hanno trovato riscontro da parte dell'Amministrazione finanziaria (la quale, nella citata ris. n. [98/2001](#), era persa, anzi, avallare una valutazione delle singole componenti degli importi indicati in fattura, ai fini dell'alternatività IVA-bollo).

Benché nel documento del Notariato si faccia riferimento al fatto che la norma **non impone** il frazionamento dell'importo addebitato in fattura, occorrerebbe, ad esempio, avere conferma che il riferimento all'operazione assoggettata ad IVA, che consente l'esclusione dall'imposta di bollo, possa riguardare anche, come nel caso di specie, operazioni che sono, seppur parzialmente, non soggette all'imposta.

# Documento di accompagnamento semplificato solo in forma telematica

L'Agenzia delle Dogane ha definito le modalità per il rilascio dell'e-DAS

/ Lorenzo UGOLINI

Con la determinazione del direttore dell'Agenzia delle Dogane e dei monopoli n. [138764/2020](#) sono state fissate le modalità in merito all'obbligo di utilizzo del sistema informatizzato per la presentazione, esclusivamente in forma telematica, del **documento di accompagnamento semplificato** (e-DAS), di cui all'[art. 12](#) del DLgs. 504/95 (TUA), per la circolazione di prodotti assoggettati ad accisa.

Tale misura, prevista dall'[art. 11](#) del DL 124/2019, interessa esclusivamente la circolazione nel territorio dello Stato della benzina e del gasolio usati come carburante, soggetti all'aliquota d'imposta normale prevista dall'allegato I al TUA.

In primo luogo, ciascun esercente deposito che spedisce tali carburanti è tenuto ad **adeguare** i propri sistemi elettronici e a darne apposita comunicazione all'Ufficio delle Dogane territorialmente competente, indicando le informazioni indicate nell'[art. 18](#) comma 2 della determinazione direttoriale.

L'e-DAS, il cui formato grafico è riportato nell'allegato del provvedimento in esame, deve essere compilato dallo **speditore** (o da un soggetto da costui delegato) e legittima la provenienza dei carburanti dal proprio deposito, la loro circolazione e la detenzione nell'impianto del destinatario.

L'emissione e l'annullamento del documento telematico, il cambio di destinazione dei prodotti da parte dello speditore nonché, per i trasferimenti tra depositi commerciali, la conferma dell'arrivo dei prodotti stessi da parte del destinatario, è effettuata mediante la trasmissione al sistema informativo di specifici messaggi elettronici e da questo convalidati.

Per quanto riguarda l'emissione, anteriormente all'estrazione dal deposito, lo speditore deve compilare l'e-DAS con i dati di cui all'[art. 3](#) comma 4 della determinazione in esame, indicando anche la **durata** prevista per il trasporto in base al tragitto da effettuare, che non potrà essere superiore alle 18 ore. In caso di superamento della durata del trasporto, il vettore è te-

nuto a comunicarlo allo speditore, il quale dovrà informare telematicamente l'Ufficio doganale competente in relazione al deposito mittente, stimando le ore necessarie per la conclusione della circolazione.

Trasmessi i dati per via elettronica ed effettuati, da parte dell'Agenzia, i relativi controlli automatizzati nonché eventuali riscontri fisici sui prodotti spediti, il sistema informativo convalida ed emette l'e-DAS, al quale è attribuito un Codice di riferimento standard (CRS), la data di registrazione, una numerazione progressiva e il sigillo di controllo (tipo QR-code).

Lo speditore **archivia** i messaggi inviati e le relative comunicazioni con il sistema informativo, anche presso un eventuale concentratore esterno ubicato nel territorio nazionale preventivamente autorizzato, così da consentire, in fase di verifica, la consultazione autonoma e l'estrazione dei dati di interesse da parte dell'Amministrazione doganale.

A seguito della convalida dell'e-DAS, lo speditore ne fornisce una **copia stampata** all'incaricato del trasporto e, in caso di annullamento dell'operazione, tale circostanza deve essere comunicata al sistema informativo, specificando il CRS dell'e-DAS.

A destinazione, i destinatari interconnessi inviano la comunicazione telematica relativa a ciascun e-DAS ricevuto utilizzando il CRS. Per quanto riguarda i destinatari non interconnessi obbligati alla denuncia [ex art. 25](#) del TUA, questi sono tenuti ad assumere in carico il prodotto sul proprio **registro di carico e scarico** nello stesso giorno di ricezione, specificando il CRS dell'e-DAS, che deve essere conservato per i 5 anni successivi.

Sono, infine, disciplinate le regole da seguire in caso di **indisponibilità dei sistemi informatici**. Qualora, in particolare, non fosse possibile il dialogo telematico che consente l'emissione dell'e-DAS, il documento può essere emesso su formato cartaceo e deve riportare i nuovi dati obbligatori, di cui all'[art. 3](#) comma 4 della determinazione direttoriale.

# Sulla detrazione delle mascherine burocrazia miope

Gentile Redazione,  
 è proprio vero che alla miopia della burocrazia **non c'è limite**. Prendo spunto dalla lettera del Collega Augusto Fumagalli in merito a quanto previsto nella circolare n. [11](#) relativamente alla detraibilità delle spese per l'acquisto delle **mascherine** protettive (si veda "[Burocrazia senza limiti sulla detrazione delle mascherine](#)"). Preso da insano disgusto dalla lettura dello specifico punto della circolare, ma mosso da perversa curiosità, mi sono linkato alla Banca dati dei dispositivi medici sul sito del Ministero della Salute.

Orbene, per identificare se una mascherina è un dispositivo medico e quindi usufruire della detraibilità della spesa, è necessario, dopo l'acquisto, avere a disposizione i seguenti **dati** del fabbricante (o del mandatario) da inserire sul sito della banca dati:

- almeno tre caratteri della denominazione;
- la partita IVA (o VAT number per le aziende estere);
- il codice fiscale;
- o la nazione.

Provate a **reperire** questi dati sulle poche mascherine normalmente disponibili a tutt'oggi nelle farmacie... dove l'unico marchio presente è, se va bene, K95.

Però, qualora questi dati non fossero disponibili, si può **optare** per l'inserimento delle seguenti **informazioni**:

- almeno tre caratteri del codice catalogo del fabbricante;
- almeno tre caratteri del nome commerciale e modello;

- il tipo dispositivo e l'identificativo di registrazione, attribuito dal sistema BD/RM, ovvero il numero di registrazione attribuito al dispositivo medico nella banca dati Repertorio dispositivi medici. È un identificativo univoco congiuntamente alla sua tipologia;

- almeno un carattere della classificazione CND, ovvero Codice e descrizione della classificazione nazionale dei dispositivi medici associate al dispositivo medico di classe, non valorizzato per i "Sistema o kit Assemblato";

- almeno tre caratteri della descrizione CND (vedi sopra);

- la **classificazione CE** ovvero la classificazione CE (DLgs. [46/97](#) di attuazione della Direttiva Ce 93/42, DLgs. 507/92 di attuazione della Direttiva Ce 90/385) associata al dispositivo medico di classe, non valorizzato per i "Sistema o kit Assemblato".

Ma non agitiamoci, il Presidente dell'ISS ha affermato che le mascherine si possono anche **autoprodurre** in casa: e via all'affannosa ricerca di vecchie lenzuola, federe, calzini e mutandoni rigorosamente di cotone. Berciando ai quattro venti, si sequestrano le mascherine che non presentano certi requisiti di affidabilità, poi si consiglia a tutti il "bricolage" del DPI.

Siamo proprio un Paese da operetta...

**Roberto Ramazzotto**

*Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino*

## Limite di 5 miliardi di volume d'affari o ricavi per l'accesso al regime dell'adempimento collaborativo

Con il DM 30 marzo 2020 (pubblicato sulla G.U. di ieri, 11 maggio 2020), l'accesso al regime dell'adempimento collaborativo di cui agli artt. da 3 a 7 del DLgs. 128/2015 è stato **esteso** per gli anni 2020 e 2021 ai soggetti residenti e non residenti che realizzano un volume d'affari o di ricavi non inferiore a 5 miliardi (in precedenza tale limite era fissato in 10 miliardi).

Oltre ai richiamati soggetti residenti e non residenti con volume d'affari o di ricavi non inferiore a 10 miliardi, si ricorda che nella **prima fase** di applicazione del regime di adempimento collaborativo – terminata il 31 dicembre 2019 – pote-

vano presentare domanda di adesione anche i soggetti residenti e non residenti con un volume di affari o di ricavi non inferiore a un miliardo di euro che avessero presentato istanza di adesione al Progetto Pilota sul regime di adempimento collaborativo di cui all'invito pubblico del 25 giugno 2013.

Da ultimo, possono accedere a tale regime, **indipendentemente** dal volume di affari o di ricavi, le imprese che intendono dare esecuzione alla risposta dell'Agenzia delle Entrate, fornita a seguito di istanza di interpello sui nuovi investimenti di cui all'[art. 2](#) del DLgs. 147/2015.

## Contribuzione da CCNL e sospensione degli obblighi contributivi COVID-19 al vaglio dell'INPS

Con il messaggio n. 1946, pubblicato ieri, l'INPS ha fornito indicazioni in merito al versamento di contributi previsti dai CCNL, in presenza della **sospensione** degli obblighi contributivi stabilita dai DL 9/2020, 18/2020 e 23/2020.

Si ricorda, infatti, che le aziende utilizzano le dichiarazioni **UniEmens** non solo per versare i contributi previdenziali e assistenziali, bensì anche quelli derivanti da norme contrattuali previste dai CCNL applicati.

In particolare, ogni azienda che effettua tali **versamenti** indica nell'elemento "CodAssociazione" dell'elemento "ContribAssistenzaContrattuale" il codice riferito al CCNL applicato e valorizza il relativo elemento "ImportoContributo" indicando l'importo complessivo dei contributi contrattuali in questione da versare nel mese. Sulla base delle predette informazioni, l'INPS provvede poi al trasferimento delle somme ai destinatari individuati dai vari CCNL.

Ciò premesso, l'Istituto ricorda che la sospensione degli adempimenti contributivi riguarda **esclusivamente** la contribuzione previdenziale e assistenziale e non il versamento dei contributi contrattuali e che, sul piano formale, gli importi sospesi vanno esposti nella "DenunciaAziendale", nella sezione "AltrePartiteACredito", specificando l'opportuno e corretto codice di sospensione nell'elemento "CausaleACredito" e il relativo importo sospeso nell'elemento "SommeACredito".

Per maggiore chiarezza, l'INPS riporta poi **tre esempi** rappresentativi della denuncia aziendale, riguardanti aziende con obblighi contributivi sospesi e:

- versamento di contributi contrattuali;
- conguaglio di somme anticipate per conto dell'INPS e versamento dei contributi contrattuali;
- versamento di contributi contrattuali alla ripresa degli obblighi contributivi.

## Rinvio di sei mesi per il pacchetto IVA Ue sul commercio elettronico

Il VAT Expert Group, nel corso del 26° meeting, tenutosi ieri, ha discusso, fra l'altro, alcune proposte di modifica alla disciplina IVA in materia di **vendite a distanza** di beni tramite [piattaforme digitali](#) (c.d. platform economy).

Tali proposte sono riportate nel working document VEG n. 090 e perseguono, in generale, l'obiettivo di introdurre una disciplina cui le piattaforme e i fornitori possano conformarsi facilmente, e che, allo stesso tempo, sia semplice da monitorare da parte delle autorità fiscali.

Le **proposte** riguardano, ad esempio:

- i criteri per stabilire lo status del fornitore dei beni (soggetto passivo IVA o privato) quando questi effettua una transazione nei confronti del cliente finale tramite una piattaforma;
- la previsione di regole specifiche al fine di determinare la **territorialità IVA** dei servizi resi dalle piattaforme nei con-

fronti dei fornitori.

Viene esaminato, inoltre, il ruolo che può essere attribuito alle piattaforme nel garantire la riscossione dell'imposta e nel fornire informazioni alle autorità fiscali.

Occorre poi segnalare che lo scorso 8 maggio la **Commissione europea**, in considerazione della crisi legata alla diffusione del coronavirus, ha proposto di **rinvviare** di sei mesi l'entrata in vigore del pacchetto IVA sul commercio elettronico, che comprende anche le nuove disposizioni in materia di vendite di beni facilitate da piattaforme digitali.

In particolare, per effetto di tali modifiche, le disposizioni di cui all'art. 2 della direttiva [2455/2017/Ue](#), della direttiva [2019/1995/Ue](#) e del Reg. Ue [2019/2026](#) troverebbero applicazione a partire dal **1° luglio 2021** invece che dal 1° gennaio 2021.



## Aggiornata la modulistica per accedere alla garanzia SACE

Con una lettera circolare del 9 maggio pubblicata ieri, l'ABI ha segnalato che, sul sito di SACE spa, è disponibile la versione aggiornata della documentazione contrattuale per il rilascio delle garanzie di cui all'[art. 1](#) del DL 23/2020 (c.d. "**Garanzia Italia**").

In particolare, le modifiche riguardano gli Allegati 1 (Richiesta di finanziamento) e 2 (Facsimile tracciato record); l'obiet-

tivo – spiega l'ABI – è quello di **ridurre** al minimo la **documentazione** da produrre da parte delle imprese beneficiarie, tramite i soggetti finanziatori, e di fornire a queste ultime indicazioni coincidenti alle informazioni da valorizzare sul portale Garanzia Italia, nella fase di caricamento delle richieste di garanzia.

## Il comitato per la verifica delle regole del Protocollo anti contagio non entra nelle scelte aziendali

Con l'[approfondimento](#) pubblicato ieri, la Fondazione Studi Consulenti del Lavoro analizza il punto 13 del [Protocollo](#) di regolamentazione delle misure per il contrasto e il contenimento della diffusione del virus COVID-19 negli ambienti di lavoro, condiviso fra il Governo e le parti sociali, in relazione all'eventuale **inserimento dei sindacati** sulle scelte delle misure di sicurezza da adottare sul luogo di lavoro.

Il citato punto 13 prevede, infatti, la costituzione in azienda di un Comitato per l'**applicazione** e la **verifica** delle regole del Protocollo di regolamentazione, con la partecipazione delle rappresentanze sindacali aziendali e del responsabile dei lavoratori per la sicurezza (RLS).

Nel caso in cui, per la particolare **tipologia di impresa** e per il sistema delle relazioni sindacali, non si desse luogo alla costituzione di comitati aziendali, verrà istituito un Comitato Territoriale composto dagli Organismi paritetici per la salute

e la sicurezza, con il coinvolgimento degli RLST e dei rappresentanti delle parti sociali.

Infine, potranno essere costituiti, a livello territoriale o settoriale, **comitati** per le finalità del Protocollo, anche con il coinvolgimento delle autorità sanitarie locali e degli altri soggetti istituzionali coinvolti nelle iniziative per il contrasto della diffusione del virus COVID19.

Sul punto, la Fondazione prende una posizione ben precisa: tale previsione mira essenzialmente a promuovere la **collaborazione** e il **dialogo** tra diversi soggetti in una materia, come quella della sicurezza sul lavoro, molto delicata in questa fase di emergenza sanitaria; pertanto i diritti e gli oneri delle scelte aziendali rimangono in capo al datore di lavoro.

Inoltre, continua la Fondazione, non sussiste neppure l'obbligo di costituire rappresentanze sindacali in azienda, laddove esse non siano presenti.