

Venerdì 8 maggio 2020

IL CASO DEL GIORNO

Il sindaco unico può non essere revisore

/ Maurizio MEOLI

La questione che si intende esaminare attiene alla **legittimità o meno** della seguente clausola di srl: "Nel caso in cui la revisione legale dei conti sia affidata, per decisione dei soci, ad un revisore, l'unico membro dell'organo di controllo monocratico può essere scelto fra gli iscritti negli albi professionali individuati con decreto del Ministro [...]"

PAGINA 2

IL PUNTO TUTELA DEL PATRIMONIO

Complesso applicare la disciplina sul monitoraggio fiscale alle opere d'arte

/ Gabriele GIARDINA

La detenzione all'**estero** di opere d'arte, da parte di persone fisiche fiscalmente residenti in Italia, determina la necessità di gestire annualmente l'informativa riportata nel quadro RW e [...]"

PAGINA 8

PROFESSIONI

Nuovi fondi per le indennità ai professionisti

In arrivo le coperture finanziarie per le richieste di marzo. Dal nuovo DL le risorse per i bonus di aprile

/ Savino GALLO e Paola RIVETTI

In attesa dell'arrivo del decreto "maggio", MEF e Ministero del Lavoro si sono mossi per coprire finanziariamente le richieste di **indennità di 600 euro** avanzate dai professionisti ordinistici per il mese di marzo. Dovrebbe essere stato firmato nei giorni scorsi, infatti, il decreto interministeriale con cui vengono stanziati ulteriori 80 milioni sul fondo dedicato ai professionisti, che inizialmente ammontava a 200 milioni.

Nello specifico, si tratterebbe di una riallocazione delle risorse già previste dal decreto Cura Italia, che all'art. 126 autorizza il MEF, sentiti i Ministeri competenti, a rimodulare con propri decreti i fondi destinati ai singoli provvedimenti, ad invarianza di effetti sui saldi finali. In questo caso, la riallocazione era necessaria, perché i **200 milioni** inizialmente stanziati (presi dal fondo di 300 milioni per il reddito di ultima istanza, di cui all'art. 44 del decreto Cura Italia) si sono rilevati insufficienti a coprire tutte le richieste ar-

riviate: per il solo mese di marzo sono state circa 480 mila istanze, quasi 150 mila in più rispetto a quelle coperte dai 200 milioni.

In mancanza di copertura, diverse Casse hanno bloccato i pagamenti, con la conseguenza che, ad oggi, ancora molti professionisti non sono riusciti ad accedere al beneficio. Situazione che dovrebbe essere risolta proprio con il decreto interministeriale in arrivo, che dunque permetterebbe a tutti i richiedenti di ricevere i 600 euro.

Quanto, invece, all'eventuale indennità relativa al mese di aprile, la bozza del decreto "maggio" porta **da 300 a 800 milioni** l'ammontare del fondo per il reddito di ultima istanza (da cui, come detto, sono stati presi i soldi per le indennità di marzo). Le coperture finanziarie per un ulteriore bonus, quindi, ci sono. Per capire, però, quanti di quei 500 milioni in più saranno riservati ai professionisti ordinistici e, soprattutto, quale sarà l'entità dell'indennità (se verranno confermati i 600 euro o se saranno [...])

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Cartelle di pagamento forse soggette alla proroga biennale dei termini

Per le aziende plurilocalizzate richieste di CIG in deroga al Ministero del Lavoro

Più tempo per comunicare l'avveramento della condizione sospensiva

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 9

FISCO

Regime degli impatriati irrilevante per il premio ai dipendenti

/ Pamela ALBERTI

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 11/2020, fornisce ulteriori indicazioni sul premio ai dipendenti di cui all'art. 63 del DL 18/2020 convertito, con particolare [...]"

PAGINA 6

Il sindaco unico può non essere revisore

La soluzione è però contrastata in dottrina e giurisprudenza, dove i Tribunali di Bologna e di Milano hanno adottato interpretazioni contrapposte

/ Maurizio MEOLI

La questione che si intende esaminare attiene alla **legittimità o meno** della seguente clausola di srl: "Nel caso in cui la revisione legale dei conti sia affidata, per decisione dei soci, ad un revisore, l'unico membro dell'organo di controllo monocratico può essere scelto fra gli iscritti negli albi professionali individuati con decreto del Ministro della giustizia, o fra i professori universitari di ruolo in materie economiche o giuridiche".

Le "[Linee guida per il Sindaco Unico](#)" CNDCEC del dicembre 2015 ritengono che il sindaco unico debba essere necessariamente scelto tra gli iscritti nel Registro dei revisori legali solo quando gli sia affidata **anche la revisione**, dovendo altrimenti essere scelto fra gli iscritti nella sezione A dell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, nell'albo degli avvocati, nell'albo dei consulenti del lavoro o fra i professori universitari di ruolo in materie economiche o giuridiche (cfr. anche la [nota interpretativa](#) CNDCEC aprile 2012). Ne conseguirebbe la piena legittimità della clausola riportata.

Una parte della dottrina, invece, ha sottolineato come il sindaco unico dovrebbe essere **necessariamente** scelto tra i soggetti (persone fisiche) iscritti al Registro dei revisori legali. Ne conseguirebbe la illegittimità della clausola riportata (cfr. anche la circ. Confindustria 6 aprile 2012 n. [19510](#) e la circ. Assonime 7 marzo 2012 n. 6).

Il contrasto si ripropone in giurisprudenza.

Secondo il Tribunale di Bologna [23 maggio 2019](#), la clausola in questione sarebbe legittima, perché ogniqualvolta la revisione legale di una srl venga affidata a un revisore (o società di revisione) non occorrerebbe che della distinta e autonoma attività del sindaco unico sia incaricato un **altro revisore legale**, iscritto nell'apposito registro. È ritenuta preferibile, quindi, un'interpretazione che si distacchi dal richiamo letterale al precetto dell'[art. 2397](#) comma 2 c.c. – applicabile alle srl in forza del rinvio contenuto nell'[art. 2477](#) comma 4 c.c. – nella parte in cui stabilisce che almeno un membro effettivo e uno supplente del collegio sindacale devono essere scelti tra i revisori legali iscritti nell'apposito registro. Non dovrebbe richiedersi, allora, la presenza di un ulteriore soggetto dotato delle medesime caratteristiche funzionali che connotano il revisore per chiamarlo poi a svolgere un ruolo differente.

Secondo il Tribunale di Milano [13 giugno 2019](#), invece,

una simile previsione statutaria si porrebbe in contrasto con il citato art. 2397 comma 2 c.c.

Si osserva, quindi, come, a parte il caso in cui al collegio sindacale sia affidata anche la revisione, con conseguente necessaria presenza di soli sindaci-revisori, non sia comunque consentito un collegio sindacale composto esclusivamente da professionisti non revisori. Il legislatore avrebbe ritenuto necessaria, anche per il controllo sulla gestione, la partecipazione all'organo di controllo di almeno un revisore legale. Di conseguenza, nelle srl, ove l'organo di controllo sia composto da un solo membro e sia privo della funzione di revisione, perché affidata a un soggetto esterno, il sindaco unico dovrebbe **comunque essere un revisore** legale.

Parte della dottrina, a sostegno di tale conclusione, invoca anche ulteriori argomenti. Uno **storico**, legato al fatto che, quando nell'ordinamento giuridico è comparso il sindaco unico anche nelle spa, se ne era imposta l'iscrizione nel Registro dei revisori (si veda l'[art. 2397](#) comma 3 c.c., inserito dall'[art. 14](#) comma 14 della L. 183/2011 e abrogato dall'[art. 35](#) comma 1 del DL 5/2012 convertito). L'altro **pratico**, correlato al rilievo che, anche in presenza di un revisore esterno, l'organo di controllo è comunque chiamato ad assolvere attività che richiederebbero una certa **preparazione contabile**.

Se tutto ciò è vero, però, è anche innegabile che, per tal via, si corre il rischio di introdurre una rigidità nei controlli delle srl probabilmente non voluta dal legislatore, che, invece, ha inteso operare una **semplificazione** nel contesto di realtà, in genere, decisamente meno complesse rispetto al mondo delle spa.

Occorre considerare, inoltre, che – come peraltro suggerito dalla circ. Assonime 7 marzo 2012 n. 6 – in caso di sindaco unico, il principio da seguire sia quello per cui la disciplina in materia di collegio sindacale dovrebbe trovare applicazione **nei limiti della compatibilità**.

Ragionando in questi termini, di conseguenza, imporre la presenza del sindaco unico/revisore anche nelle srl già munite di un revisore esterno significherebbe privare la società delle **differenti professionalità** che, invece, nelle spa, andrebbero comunque a comporre l'organo collegiale. Con la conseguenza che si finirebbe per far pendere i controlli verso una esclusiva sensibilità "contabile", tralasciando i profili più generali, ma non meno importanti, attinenti alla gestione.

Nuovi fondi per le indennità ai professionisti

In arrivo le coperture finanziarie per le richieste di marzo. Dal nuovo DL le risorse per i bonus di aprile

/ Savino GALLO e Paola RIVETTI

In attesa dell'arrivo del decreto "maggio", MEF e Ministero del Lavoro si sono mossi per coprire finanziariamente le richieste di **indennità di 600 euro** avanzate dai professionisti ordinistici per il mese di marzo. Dovrebbe essere stato firmato nei giorni scorsi, infatti, il decreto interministeriale con cui vengono stanziati ulteriori 80 milioni sul fondo dedicato ai professionisti, che inizialmente ammontava a 200 milioni.

Nello specifico, si tratterebbe di una riallocazione delle risorse già previste dal decreto Cura Italia, che all'[art. 126](#) autorizza il MEF, sentiti i Ministeri competenti, a rimodulare con propri decreti i fondi destinati ai singoli provvedimenti, ad invarianza di effetti sui saldi finali. In questo caso, la riallocazione era necessaria, perché i **200 milioni** inizialmente stanziati (presi dal fondo di 300 milioni per il reddito di ultima istanza, di cui all'[art. 44](#) del decreto Cura Italia) si sono rilevati insufficienti a coprire tutte le richieste arrivate: per il solo mese di marzo sono state circa 480 mila istanze, quasi 150 mila in più rispetto a quelle coperte dai 200 milioni. In mancanza di copertura, diverse Casse hanno bloccato i pagamenti, con la conseguenza che, ad oggi, ancora molti professionisti non sono riusciti ad accedere al beneficio. Situazione che dovrebbe essere risolta proprio con il decreto interministeriale in arrivo, che dunque permetterebbe a tutti i richiedenti di ricevere i 600 euro.

Quanto, invece, all'eventuale indennità relativa al mese di aprile, la bozza del decreto "maggio" porta **da 300 a 800 milioni** l'ammontare del fondo per il reddito di ultima istanza (da cui, come detto, sono stati presi i soldi per le indennità di marzo). Le coperture finanziarie per un ulteriore bonus, quindi, ci sono. Per capire, però, quanti di quei 500 milioni in più saranno riservati ai professionisti ordinistici e, soprattutto, quale sarà l'entità dell'indennità (se verranno confermati i 600 euro o se saranno aumentati) ci sarà bisogno di un ulteriore decreto interministeriale, che per forza di cose arriverà dopo la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto "maggio".

Intanto, la bozza del provvedimento ridefinisce i **requisiti** di accesso all'indennità. In base al quadro normativo attuale, oltre alle condizioni specificate nel DM [28 marzo 2020](#), l'[art. 34](#) del DL 23/2020 (decreto "liquidità") prevede che i professionisti devono intendersi non titolari di trattamento pensionistico e **iscritti in via**

esclusiva agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria. L'introduzione del requisito dell'esclusività dell'iscrizione alla Cassa privata aveva determinato rallentamenti nell'erogazione dell'indennità perché le Casse avevano dovuto rideterminare i beneficiari; inoltre, aveva generato incertezze nell'accesso alla misura di sostegno per quei professionisti che risultavano, nel contempo, iscritti alla Gestione separata INPS (si veda ["Indennità di 600 euro in arrivo anche per gli iscritti alle Casse private"](#) del 15 aprile).

Stando alla bozza disponibile, il decreto "maggio" abroga l'[art. 34](#) del DL liquidità e dispone che i **beneficiari** della prestazione, alla data di presentazione della domanda, non devono essere in alcuna delle seguenti condizioni:

- titolari di contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato;
- titolari di pensione.

Estensione dell'indennità

Ciò determinerebbe l'estensione dell'indennità anche a quei professionisti che non possono vantare un'iscrizione esclusiva all'ente previdenziale privato, ferma restando la definitiva **preclusione** per chi ha un contratto di lavoro a tempo indeterminato.

Ci sarebbe, dunque, un ampliamento della platea di beneficiari ma rimane comunque, secondo Walter Anedda, Presidente della Cassa dei dottori commercialisti, "un **aspetto irrisolto**. Perché ci sono – spiega – titolari di reddito da lavoro subordinato a tempo indeterminato o pensione che percepiscono importi irrisori. E lo stesso vale per tanti iscritti alle Casse nate con il sistema contributivo. Escluderli a priori mi sembra iniquo. Fare riferimento a un limite di reddito avrebbe avuto molto più senso".

Il Presidente della Cassa ragionieri, Luigi Pagliuca, si sofferma, invece, sull'aumento dei fondi destinati ai professionisti: "È evidente che, in un momento di crisi come questo, riuscire a gestire non solo i liberi professionisti, ma un intero Paese, metterebbe a dura prova chiunque. Il fatto che – commenta – il Governo sia tornato su quanto fatto a marzo, integrando le somme, è un grosso **segnale di sensibilità** nei confronti dei professionisti, che rappresentano la spina dorsale del nostro sistema economico".

Cartelle di pagamento forse soggette alla proroga biennale dei termini

Anche i termini di prescrizione possono rientrare nella proroga

/ Giorgio INFRANCA e Pietro SEMERARO

Nel corso dell'iter parlamentare è stato modificato l'[art. 67](#) comma 4 del DL 18/2020, il quale, nella versione originaria, richiamava l'[art. 12](#) del DLgs. 159/2015 nella sua interezza; post conversione, invece, il rimando è stato "limitato" solo ai commi 1 e 3, escludendo quindi (almeno stando agli atti parlamentari), l'applicazione dell'ormai famigerato comma secondo e del meccanismo di **proroga biennale** dei termini di decadenza degli atti impositivi in esso contenuto (che, pertanto, dovrebbero continuare a "scadere" al 31 dicembre dell'anno in corso).

Un po' in sordina rispetto al riferimento contenuto nell'[art. 67](#) è, invece, passato il riferimento all'[art. 12](#) del DLgs. 159/2015 – si badi, nella sua interezza – contenuto nel successivo [art. 68](#) del decreto Cura Italia, dedicato alla sospensione dei termini di versamento degli atti affidati all'**Agente della riscossione**.

In questo secondo caso, l'iter di conversione in legge non ha mutato il rimando all'[art. 12](#), che resta richiamato per intero, lasciando del pari intatti, se possibile, anche tutti i dubbi interpretativi connessi.

In primo luogo, occorre ricordare che l'[art. 68](#), così come interpretato dall'Agenzia delle Entrate, riconosce una proroga al 30 giugno 2020 dei versamenti derivanti da cartelle di pagamento e da avvisi di accertamento esecutivi, purché già affidati all'agente della riscossione (almeno stando alla **discutibile interpretazione** contenuta nella circolare n. [5](#) del 2020), in scadenza fra l'8 marzo e il 31 maggio 2020.

Ciò detto, deve anzitutto rilevarsi che il richiamo all'[art. 12](#) del DLgs. 159/2015 contenuto nell'[art. 68](#) comma 1, oltre che all'intera norma, non risulta circoscritto neppure ai soli fini degli effetti su prescrizione e decadenza, come invece (piuttosto cripticamente) fatto dall'[art. 67](#) comma 4.

Ciò implica che, almeno in astratto, vada indagata la **compatibilità** fra la sospensione dei termini di versamento degli atti esattivi, e ogni aspetto riportato in ciascuno dei tre commi dell'[art. 12](#) citato.

Pertanto, si ritiene anzitutto che il meccanismo di cui all'[art. 12](#) comma 1 del DLgs. 159/2015 (a mente del quale, parafrasando la norma, in caso di sospensione dei termini di versamento dei tributi per eventi eccezionali, sono sospesi, per un pari periodo di tempo, anche tutti gli adempimenti riconnessi a tali versamenti, oltre che i termini di prescrizione e decadenza a favore degli **enti impositori** e degli agenti della riscossione; i versamenti sospesi vanno comunque effettuati entro il

mese successivo al termine del periodo di sospensione) non possa applicarsi con riferimento all'[art. 68](#) decreto Cura Italia, atteso che la sospensione (*rectius*, proroga) dei versamenti contenuta in detta ultima norma riguarderebbe (almeno – lo si ripete – secondo l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate) **esclusivamente** somme già affidate all'agente della riscossione e non meri "versamenti di tributi", come richiamato nel caso dell'[art. 12](#) comma 1. Inoltre l'[art. 68](#) introduce esso stesso un meccanismo di proroga del tutto simile a quello contenuto nell'[art. 12](#) del DLgs. 159/2015, così, da rendere, in ogni caso, il richiamo pressoché superfluo. Del pari irrilevante sembra anche il richiamo all'[art. 12](#) comma 3, a mente del quale nel periodo di sospensione sono "**stopgate**" le notifiche di cartelle, posto che principio analogo si evince dall'[art. 67](#) comma 1 del DLgs. 18/2020, che già prevede, in generale, la sospensione delle attività di **riscossione**.

E allora, non resta che rilevare come, ancora una volta, il rimando senz'altro più denso di significato e di implicazioni sembra essere quello all'[art. 12](#) comma 2 del DLgs. 159/2015 e al meccanismo di proroga biennale dei termini in esso contenuto.

Esclusi di sicuro gli enti impositori

Ragionando sulla combinazione fra le norme, parrebbe doversi desumere che l'applicazione dell'[art. 12](#) comma 2 alle attività dell'agente della riscossione (richiamate dall'[art. 68](#)) comporti la **proroga dei termini** di prescrizione delle azioni esecutive che si sarebbero prescritte nel corso del 2020. Si ritiene, poi, che la proroga biennale operi indistintamente anche per azioni che si sarebbero prescritte fra l'8 marzo e il 31 maggio (in ragione della non applicabilità del comma 1 dell'[art. 12](#), come sopra ipotizzata).

La proroga biennale, inoltre, dovrebbe riguardare anche i termini di **decadenza** previsti dall'[art. 25](#) del DPR 602/1973 per la notifica delle cartelle, con l'effetto che le cartelle da notificare al 31 dicembre 2020 potranno essere notificate entro il 31 dicembre 2022.

Salvo, in ultima analisi, ritenere comunque inapplicabile il comma 2 del più volte richiamato [art. 12](#), sulla base del fatto che la materia (proroga/sospensione dei termini di decadenza e prescrizione) sia, nell'ambito della legislazione emergenziale in atto, disciplinata in via esclusiva dall'[art. 67](#) comma 4 del DL 18/2020.

Per le aziende plurilocalizzate richieste di CIG in deroga al Ministero del Lavoro

L'INPS illustra la disciplina emergenziale COVID-19 per le imprese con unità ubicate in più Regioni o Province autonome

/ Luca MAMONE

Con la circolare n. 58, pubblicata ieri, l'INPS ha illustrato la gestione delle misure di **CIG in deroga** previste dall'[art. 22](#) del DL 18/2020 (decreto "Cura Italia", conv. L. 27/2020), relativamente ai trattamenti destinati a datori di lavoro con **unità produttive** ubicate in più Regioni o Province autonome, nell'ipotesi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Facendo seguito alla circ. n. 47/2020 dell'INPS e alla circ. n. 8/2020 del Ministero del Lavoro, con la circolare n. 58 si ricorda che, nel caso di datori di lavoro richiedenti la prestazione di CIG in deroga con unità produttive o **punti vendita** site in 5 o più Regioni o Province autonome, l'azienda invia la richiesta d'intervento direttamente al Ministero del Lavoro, che lo riconoscerà con un apposito decreto (DM 24 marzo 2020).

Sul punto, l'INPS ricorda che le domande devono essere corredate dall'**accordo sindacale**, così come previsto dall'[art. 22](#) comma 1 del DL 18/2020, nonché dall'elenco nominativo dei lavoratori interessati dalle sospensioni o riduzioni di orario dal quale emerga la quantificazione totale delle ore di sospensione (con suddivisione in base alla tipologia di orario di lavoro prescelto, come ad esempio a tempo pieno o part time) con il relativo importo.

Sono inoltre richiesti i dati relativi all'azienda (denominazione, natura giuridica, indirizzo della sede legale, codice fiscale, numero matricola INPS, i dati anagrafici del rappresentante legale), i dati relativi alle **unità aziendali** che fruiscono del trattamento, la causale di intervento per l'accesso al trattamento e il nominativo del referente della domanda con l'indicazione di un recapito telefonico e di un indirizzo e-mail.

Una volta ricevuta la documentazione ed effettuata l'istruttoria, in caso di esito positivo il Ministero del Lavoro emana il **provvedimento** di concessione tramite il citato decreto, nel previsto limite di spesa, che per il 2020 è pari a 120 milioni di euro.

Il provvedimento ministeriale verrà poi comunicato al datore di lavoro richiedente e, nel contempo, trasmesso all'INPS che lo inserirà nella piattaforma "Sistema Unico" per la successiva emissione dell'**autorizzazione** da parte delle Sedi territoriali competenti.

Ottenuto il decreto di concessione, l'azienda invia quindi la domanda di integrazione salariale in deroga "modello IG_15_deroga" (cod. "SR100") all'INPS utilizzando la piattaforma "CIGWEB" con il sistema del "**tic-**

ket" indicando, tra gli altri dati, il numero del predetto decreto di concessione ministeriale.

Sul punto, nella circ. n. 58/2020 si precisa che le domande dovranno essere trasmesse in relazione alle singole unità produttive censite dall'INPS, anche qualora il decreto abbia autorizzato **unità operative** (si veda "[Per la CIGD ad aziende plurilocalizzate rilevano anche le unità operative](#)" del 15 aprile 2020).

Richiesta di pagamento diretto con modello "SR41"

Ricevute le istanze, l'INPS effettua a sua volta l'istruttoria e comunica tempestivamente l'autorizzazione alle aziende interessate, notificandola a mezzo **PEC**.

Trattandosi di pagamento **diretto** effettuato dalle competenti sedi INPS, i datori di lavoro dovranno poi inoltrare all'Istituto previdenziale la documentazione per la liquidazione del trattamento in deroga, utilizzando il modello "SR41" semplificato.

Nel merito, la circolare in commento rimarca che i datori di lavoro richiedenti la CIG in deroga dovranno inoltrare all'Istituto la documentazione per la liquidazione dei pagamenti (modello "SR41") solo successivamente alla ricezione del provvedimento di autorizzazione.

Infatti, precisa l'INPS, non è possibile predisporre i pagamenti in assenza del relativo **numero** di autorizzazione.

Con l'occasione, l'Istituto previdenziale ricorda che, così come previsto dall'[art. 22](#) comma 6 del DL 18/2020, il trattamento di CIG in deroga può essere concesso alle aziende **esclusivamente** con la modalità di pagamento diretto della prestazione da parte dell'INPS e, in tale ipotesi, trova applicazione la disciplina di cui all'[art. 44](#) comma 6-ter del DLgs n. 148/2015.

In base a tale disposizione normativa, il datore di lavoro è obbligato a inviare all'Istituto tutti i dati necessari per il pagamento dell'integrazione salariale in deroga (utilizzando appunto il modello "SR 41" semplificato) entro **6 mesi** dalla fine del periodo di paga in corso alla scadenza del termine di durata della concessione o alla data del provvedimento di autorizzazione al pagamento da parte dell'INPS, se successivo.

Urge sottolineare che, una volta trascorso inutilmente tale termine, il pagamento della prestazione e degli oneri a essa connessi rimangono **a carico** del datore di lavoro inadempiente.

Regime degli impatriati irrilevante per il premio ai dipendenti

Il limite dei 40.000 euro per il 2019 deve essere calcolato sul reddito effettivamente percepito dal lavoratore

/ Pamela ALBERTI

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. [11/2020](#), fornisce ulteriori indicazioni sul premio ai dipendenti di cui all'[art. 63](#) del DL 18/2020 convertito, con particolare riferimento al calcolo del limite di **40.000 euro** previsto per l'accesso al beneficio.

In sintesi, la citata disposizione prevede il riconoscimento di un premio di **100 euro** ai lavoratori dipendenti che hanno continuato a lavorare presso la sede di lavoro nel mese di marzo 2020 nonostante l'emergenza coronavirus. Il premio spetta ai soggetti titolari di redditi di lavoro dipendente di cui all'[art. 49](#) comma 1 del TUIR (esclusi quindi i redditi assimilati), con un reddito complessivo da lavoro dipendente dell'anno precedente di importo non superiore a 40.000 euro.

Confermando quanto precisato nella circolare n. [8/2020](#), l'Agenzia ribadisce che, ai fini della verifica del rispetto del limite di 40.000 euro deve considerarsi esclusivamente il reddito di lavoro dipendente assoggettato a **tassazione ordinaria** IRPEF e non anche quello assoggettato a tassazione separata o a imposta sostitutiva.

Pertanto, ai fini del calcolo del limite reddituale di 40.000 euro, bisogna tenere conto dei redditi di lavoro dipendente conseguiti nel 2019, anche se derivanti da **più rapporti di lavoro**, assoggettati a tassazione ordinaria, con conseguente esclusione dalla determinazione del limite degli eventuali redditi di lavoro assoggettati a tassazione separata e di quelli assoggettati a imposta sostitutiva (circ. n. 11/2020, § 5.2).

L'Agenzia delle Entrate chiarisce inoltre che, per i dipendenti che nell'anno precedente a quello di erogazione del premio – quindi nel 2019 – abbiano beneficiato delle agevolazioni previste per il **rientro dei lavoratori** in Italia, ovvero per i quali il reddito da lavoro dipendente non ha concorso per intero a tassazione ai sensi dell'[art. 44](#) del DL 78/2010 (rientro di ricercatori e docenti) o dell'[art. 16](#) del DLgs. 147/2015 (regime degli impatriati), il limite di 40.000 euro dovrà essere calcolato in ragione dell'importo di reddito di lavoro dipendente effettivamente percepito. In altri termini, ai fini del calcolo del suddetto limite, occorre considerare i **redditi percepiti** dal lavoratore, indipendentemente dalla circostanza che lo stesso fruisca di un'agevola-

zione fiscale che gli consenta di far concorrere a tassazione il reddito di lavoro dipendente in misura ridotta (circ. n. 11/2020, § 5.3).

Ne consegue che il datore di lavoro/sostituto d'imposta che nel 2020 eroga il bonus di 100 euro, ai fini della verifica del rispetto del predetto limite di 40.000 euro, deve considerare (circ. n. 11/2020, § 5.4) gli importi indicati ai **punti 1 e 2** della **CU 2020**, esclusivamente riferibili a redditi di lavoro dipendente (redditi derivanti da contratti di lavoro a tempo determinato e indeterminato).

Tali importi, secondo la circolare in commento, devono essere **aumentati** degli importi che non hanno concorso a formare il reddito per effetto del regime di rientro di ricercatori e docenti o del regime degli impatriati, indicati ai punti 463 e 465, rispettivamente riferibili al codice 1 riportato al punto 462 e ai codici 5, 9, 10 e 11 riportati al punto 464 (e non 465 come indicato nella circolare).

Inoltre, il sostituto d'imposta italiano nella verifica del rispetto del limite reddituale di 40.000 euro dovrà computare anche la quota di reddito esente percepita dai c.d. **"frontalieri"** indicata ai campi 455 e 456 (fino al massimo previsto di 7.500 euro) e la quota di abbattimento dei redditi percepiti dai residenti a Campione d'Italia riportata nell'annotazione con il codice "CA" della CU 2020.

Esclusi i dipendenti che prestano l'attività all'estero

Considerata la *ratio* sottesa a tali disposizioni, che sono state emanate in ragione della situazione epidemiologica riscontrata nel nostro Paese, l'Agenzia delle Entrate ritiene che il sostituto d'imposta italiano non possa erogare il bonus di 100 euro ai propri dipendenti che svolgono l'attività lavorativa all'**estero**.

Sotto un diverso profilo, l'Amministrazione finanziaria, nella circolare n. 11, § 4.1, ha chiarito che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'[art. 51](#) comma 2 lett. f-*quater*) del TUIR, i premi versati dal datore di lavoro, in favore della generalità o categorie di dipendenti, a seguito della stipula di **polizze** a copertura del rischio di contrarre il COVID-19.

Più tempo per comunicare l'avveramento della condizione sospensiva

La denuncia ex art. 19 del DPR 131/86 che doveva essere presentata tra l'8 marzo e il 31 maggio può essere presentata entro il 30 giugno 2020

/ Anita MAURO

Altri chiarimenti giungono dall'Agenzia delle Entrate con riferimento all'applicazione, nell'ambito dell'imposta di registro, della sospensione degli adempimenti tributari diversi dai versamenti, prevista dall'[art. 62](#) comma 1 del DL 18/2020 convertito.

Nella circolare del 6 maggio 2020 n. [11](#) (§ 2.14), infatti, l'Agenzia torna sul tema, già affrontato con la circ. n. [8/2011](#) (si veda "[Termini sospesi per la registrazione degli atti e il pagamento del registro](#)" del 4 aprile 2020) degli effetti della sospensione sugli adempimenti imposti dal Testo Unico dell'imposta di registro, come la **registrazione degli atti** o – da ultimo – la denuncia di eventi successivi alla registrazione.

Va premesso che l'[art. 62](#) comma 1 del DL 18/2020 convertito ha sospeso, per i soggetti che hanno il **domicilio fiscale**, la sede legale o la sede operativa in Italia, i termini per gli "adempimenti tributari" diversi dai versamenti, i cui termini scadano tra 8 marzo 2020 e 31 maggio 2020; tali adempimenti dovranno essere effettuati entro il 30 giugno 2020, senza applicare sanzioni. Nella circ. n. [8/2020](#), l'Agenzia ha fugato i dubbi, confermando l'**ampia estensione** dell'[art. 62](#) comma 1 del DL 18/2020: tale norma ha sospeso termini per la registrazione di atti e contratti che scadano tra l'8 marzo ed il 31 maggio 2020, comportando anche – di fatto – la sospensione dei versamenti legati alla registrazione, atteso che l'obbligo di pagamento dell'imposta di registro sorge solo con la registrazione e risulta, quindi, ancorato inesorabilmente ad essa.

Ora, nella circ. n. [11/2020](#) (§ 2.14), l'Agenzia precisa che la sospensione dei termini opera anche per la **denuncia di eventi successivi** alla registrazione di cui all'[art. 19](#) del DPR 131/86.

Tale norma, infatti, dispone che gli eventi che danno luogo ad ulteriore liquidazione di imposta di registro (successivamente alla registrazione) devono essere registrati entro 20 giorni (30 nel caso di registrazione telematica), ad opera delle parti contraenti o dei loro aventi causa o di coloro nell'interesse dei quali è stata richiesta la registrazione.

La norma, in particolare, stabilisce che la "denuncia" deve essere utilizzata per comunicare:

- l'avveramento della **condizione sospensiva** apposta ad un atto o l'esecuzione dell'atto prima dell'avveramento della condizione;
- il verificarsi di eventi idonei a modificare gli effetti dell'atto registrato, imponendo un'ulteriore liquidazione di imposta.

Il DPR [131/86](#), poi, individua alcune specifiche ipotesi nelle quali è necessario presentare la denuncia di cui all'art. 19. Si fa riferimento, ad esempio, ai contratti a **prezzo indeterminato**, ai contratti a tempo indeterminato, ovvero ai contratti con proroga tacita, nonché ai contratti che attribuiscono il diritto di recesso prima della scadenza ma dopo un determinato periodo. In queste situazioni, la denuncia di cui all'[art. 19](#) del DPR 131/86 mette l'Agenzia al corrente:

- del prezzo definitivamente pattuito dalle parti;
- della durata effettiva del contratto;
- dell'avvenuta proroga del contratto;
- del mancato esercizio del diritto di recesso e, quindi, della prosecuzione del contratto.

Quindi, il termine per la denuncia ex [art. 19](#) del DPR 131/86 è **spostato al 30 giugno 2020**, nel caso in cui la denuncia dovesse essere presentata all'Agenzia tra l'8 marzo 2020 ed il 31 maggio 2020.

Dopo la presentazione della denuncia, l'Agenzia liquiderà l'imposta di registro dovuta.

La sospensione vale anche – precisa l'Agenzia delle Entrate – per la denuncia di avveramento della condizione sospensiva legata alla **cessione di beni culturali** ([art. 60-62](#) del DLgs. 42/2004), legata alla prelazione dello Stato (*cfr.* Cass. 6 novembre 2019 n. [28561](#)).

Sospesi i termini per l'imposta sostitutiva mutui

Nella circ. n. [11/2020](#) (§ 2.12) si trova, poi, un ulteriore chiarimento concernente l'**imposta sostitutiva mutui** (di cui agli [artt. 15](#) e ss. del DPR 601/73). Infatti, al § 2.12, l'Agenzia afferma che, a norma dell'[art. 62](#) comma 1 del DL 18/2020 convertito, risulta sospeso (e posticipato al 30 giugno 2020) anche il termine per la presentazione della dichiarazione relativa alla operazioni effettuate nel corso dell'esercizio ed assoggettate ad imposta sostitutiva mutui.

La sospensione – precisa l'Agenzia – opera anche nel caso in cui la dichiarazione sia presentata da un **soggetto estero** tramite il proprio rappresentante fiscale in Italia, "in quanto è tale ultimo soggetto che pone in essere l'adempimento per conto del soggetto estero". In breve, la disposizione viene ritenuta applicabile "anche ai rappresentanti fiscali, sia per gli adempimenti propri che per quelli da espletare per i soggetti rappresentati", alla luce della sua *ratio* di alleggerimento degli adempimenti.

Complesso applicare la disciplina sul monitoraggio fiscale alle opere d'arte

Vi sono ancora diversi dubbi sulla definizione di opera d'arte ai fini tributari

/ **Gabriele GIARDINA**

La detenzione all'estero di opere d'arte, da parte di persone fisiche fiscalmente residenti in Italia, determina la necessità di gestire annualmente l'informativa riportata nel quadro RW e relativa al monitoraggio fiscale ([art. 4](#) del DL 28 giugno 1990 n. 167). Lo stesso vale per quelle **società semplici** che, utilizzate come "casseforti" di famiglia, possedessero tali beni, e anche per gli enti non commerciali, tra i quali si annoverano i trust. L'applicazione delle regole sul monitoraggio fiscale al comparto delle opere d'arte si presenta, "per definizione", complessa, dato che **non esiste** una definizione di opera d'arte alla quale riferirsi: gli elevati valori che spesso contraddistinguono tali investimenti impongono altresì un attento e prudente approccio, tenuto conto della misura delle sanzioni applicabili in caso di omissioni o errori dichiarativi.

La normativa di riferimento non fornisce indicazioni in merito: nel silenzio della norma primaria sul punto, le istruzioni al **quadro RW** si sono infatti sempre limitate, negli anni, a ricordare che nel novero degli investimenti rilevanti per il monitoraggio fiscale debbono essere incluse le opere d'arte che si trovano fuori dal territorio dello Stato.

In assenza di una nozione di opera d'arte utilizzabile con certezza per individuare quali investimenti rientrano negli obblighi di monitoraggio fiscale, ci si potrebbe utilmente riferire, secondo taluni, al contenuto della Tabella allegata al DL n. [41/1995](#), normativa quest'ultima che, pur disciplinando il regime speciale IVA in materia di **compravendite di beni artistici**, ha il pregio di riportare una elencazione di beni definiti dal legislatore quali oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione.

Un approccio alternativo e cautelativo potrebbe consistere nell'includere nell'informativa del quadro RW tutte le "opere" (intese in un'accezione ampia e atecnica) di **valore non trascurabile** detenute all'estero, a prescindere dal fatto che le loro caratteristiche le facciano rientrare o meno nell'elencazione contenuta nella menzionata Tabella.

Sembra andare in questa direzione l'unica, indiretta, indicazione che proviene dalla prassi dell'Agenzia delle Entrate: nel corso della videoconferenza del 21 gennaio 2014, infatti, l'Amministrazione finanziaria ebbe a specificare, con riferimento al mobilio detenuto all'estero, che lo stesso va indicato nel **quadro RW** nel caso in cui si tratti di un **"investimento"**, ossia di un bene di "considerevole valore economico" tale da poterlo

equiparare a un'opera d'arte e in quanto tale suscettibile, anche solo potenzialmente, di produrre reddito imponibile in Italia ai sensi dell'[art. 67](#) del TUIR.

Tenuto conto che le opere d'arte possono essere oggetto di ripetuti **spostamenti fisici** (ad esempio perché vengono esposte in musei o gallerie in vari Paesi), occorre altresì ricordare che l'obbligo di monitoraggio fiscale delle opere d'arte sussiste se le stesse vengono detenute all'estero anche per frazioni d'anno, al limite anche per un solo giorno: in tal senso, un'opera artistica che in una determinata annualità rimanesse in Italia, o ancora che, pur acquistata presso una galleria estera, fosse sempre rimasta in Italia, non soggiacerebbe agli obblighi sul monitoraggio fiscale.

Il mandato alla fiduciaria esclude il quadro RW

La detenzione dei beni esteri che rileva ai fini del monitoraggio riguarda, in generale, quelli direttamente posseduti, ma anche quelli detenuti per il tramite di interposta persona (nel caso delle opere d'arte potrebbe in particolare evidenziarsi la detenzione per il tramite di società fiduciarie estere): fanno eccezione le attribuzioni di incarichi di amministrazione **senza intestazione** delle opere artistiche a **società fiduciarie** italiane, che garantiscono l'esonero dalla compilazione del quadro RW (*cfr.* circ. Agenzia delle Entrate n. [6](#) del 19 febbraio 2010).

Infatti, in base all'[art. 4](#), comma 3 del DL n. 167/1990, gli obblighi di monitoraggio non sussistono per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli **intermediari residenti** e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano stati assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva dagli intermediari stessi.

Da ultimo, si ricorda che le opere d'arte non scontano né IVIE né IVAFE, e che vanno valorizzate nel quadro RW in base al loro **costo di acquisto**.

Nel caso in cui gli importi fossero espressi in una valuta diversa dall'euro, occorre applicare le usuali **regole di conversione** previste per il monitoraggio fiscale, ovvero utilizzando i cambi medi mensili di inizio e di fine periodo (ovvero di inizio e di fine detenzione del bene, nel caso di possesso ovvero di localizzazione all'estero dell'opera per una sola frazione d'anno) indicati nei relativi provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Fissati i limiti retributivi per il calcolo dei premi assicurativi INAIL 2020

L'Istituto indica gli importi validi per il 2020, rivalutati in base alla variazione dell'indice ISTAT

/ Elisa TOMBARI

Come ogni anno, l'INAIL, con la circolare n. [18/2020](#), ha reso noti i limiti minimi di **retribuzione imponibile giornaliera** per il calcolo dei premi assicurativi (sia ordinari che speciali unitari) relativi all'anno 2020, rivalutati in base all'aumento dell'indice medio del costo della vita accertato dall'ISTAT pari, per l'anno 2019, allo 0,5%.

In proposito, giova ricordare che i due fattori che concorrono alla determinazione del premio assicurativo ordinario sono il tasso di premio indicato dalla tariffa dei premi con riferimento alle lavorazioni assicurate (dal 1° gennaio 2019 sono in vigore le nuove tariffe, introdotte dai DM del [27 febbraio 2019](#)) e l'ammontare delle retribuzioni imponibili (che si distingue in retribuzione effettiva, convenzionale o di ragguaglio); in proposito, l'INAIL precisa che il nuovo limite minimo giornaliero per le retribuzioni effettive della generalità dei lavoratori dipendenti è pari a **48,98 euro**, mentre quello mensile ammonta a 1.273,48 euro.

Restano escluse dall'adeguamento al minimale giornaliero le retribuzioni corrisposte a specifiche categorie di lavoratori, come ad esempio gli operai agricoli, per i quali il limite minimo di retribuzione giornaliera valido è pari a 43,57 euro.

Quando, invece, il premio assicurativo viene calcolato su di un'imponibile convenzionale, il limite minimo di retribuzione giornaliera previsto per l'anno 2020 è pari a **27,21 euro**, con la precisazione che quest'ultimo è valido in relazione alle retribuzioni convenzionali dei lavoratori con uno specifico limite minimo di retribuzione giornaliera. Per i lavoratori non soggetti a tale limite, occorre considerare il minimale giornaliero previsto per la generalità delle retribuzioni effettive, che, si ricorda, è pari a 48,98 euro.

Quanto alle retribuzioni convenzionali stabilite con decreto ministeriale, si segnala quella prevista per i familiari partecipanti all'impresa familiare di cui all'[art. 230-bis](#) c.c., tra i quali rientrano il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado; per tali soggetti, dal **1° luglio 2019** l'imponibile giornaliero e mensile corrisponde, rispettivamente, a 55,41 euro e 1.385,32 euro. Tra le retribuzioni convenzionali stabilite con legge, quest'anno si trovano poi quelle relative ai lavoratori autonomi c.d. rider, il cui obbligo assicura-

tivo decorre dal 1° febbraio 2020. Per tali soggetti, l'imponibile retributivo giornaliero nel 2020 è pari a 48,98 euro, limite che – spiega l'INAIL – non vale per i lavoratori dipendenti o parasubordinati, per i quali trovano applicazione gli imponibili specificamente previsti.

Per questi ultimi, in particolare, la base imponibile è costituita dai compensi **effettivamente percepiti** nel periodo di imposta, in relazione al rapporto di collaborazione, nel rispetto del minimale e massimale di rendita; dal 1° luglio 2019, il valore minimo e massimo dell'imponibile mensile ammontano rispettivamente a 1.379,53 euro e a 2.561,98 euro. Per gli sportivi professionisti dipendenti (il cui parametro di riferimento è la retribuzione effettiva) i limiti minimi e massimi di imponibile sono invece calcolati annualmente e ammontano rispettivamente a 16.554,30 euro e 30.743,70 euro.

Con riguardo ai premi speciali unitari elencati dalla circolare n. 18/2020, si segnalano i premi validi per il 2020 riferiti ai titolari **artigiani**, soci artigiani, familiari coadiuvanti del titolare artigiano e associati all'imprenditore artigiano. Al riguardo, l'INAIL ricorda che tali premi si determinano in relazione alla retribuzione annua prescelta e alla classe di rischio in cui è compresa la lavorazione svolta, secondo le 9 classi, in applicazione delle Modalità di applicazione dei premi (MAT) 2019, approvate con il DM 27 febbraio 2019.

In questo caso, la retribuzione minima giornaliera è pari a 48,98 euro, mentre quella annuale a 14.694 (48,98 x 300).

Rispetto allo scorso anno, una novità è costituita dall'introduzione dell'assicurazione dei soggetti beneficiari del Reddito di cittadinanza, impegnati nei progetti utili alla collettività (c.d. **"PUC"**) a titolarità dei Comuni o delle unioni di Comuni nel contesto del Patto per il lavoro e del Patto per l'Inclusione sociale, che viene attuata mediante un premio speciale unitario giornaliero; per tali soggetti, la retribuzione minima giornaliera è pari a 48,98 euro e il premio speciale unitario giornaliero è pari a 0,90 euro. Il premio speciale unitario è dovuto per ciascun soggetto impegnato nel PUC, in funzione delle giornate in cui lo stesso è stato impegnato nei predetti progetti e non è ulteriormente frazionabile.

Medico competente e datore di lavoro in sinergia durante la pandemia

La collaborazione è necessaria per adattare le misure di sicurezza previste alla concreta realtà aziendale

/ Fabrizio VAZIO

La circolare del Ministero della Salute n. 3956/2020, recante "Indicazioni operative relative alle attività del **medico competente** nel contesto delle misure per il contrasto e il contenimento della diffusione del virus SARS-CoV-2 negli ambienti di lavoro e nella collettività" è di un certo interesse anche fuori dall'ambito strettamente sanitario.

Essa fa il punto sul ruolo del medico competente a fianco dell'azienda nella **gestione del rischio** connesso all'emergenza sanitaria e, in definitiva, fornisce diverse indicazioni ai datori di lavoro.

La circolare trae spunto dai documenti fondamentali in materia di prevenzione del rischio sui luoghi di lavoro ovvero

- il Protocollo del [24 aprile](#) siglato dalle parti sociali (che peraltro modifica quello sottoscritto il [14 marzo 2020](#)) per "la regolazione delle misure per il contrasto e il contenimento della diffusione del virus Covid-19 negli ambienti di lavoro";

- il documento del 9 aprile 2020 (Documento tecnico sulla possibile rimodulazione delle misure di contenimento del contagio da SARS-CoV-2 nei luoghi di lavoro e strategie di prevenzione"), frutto delle indicazioni tecniche dell'INAIL.

La nota ministeriale ricorda come il ruolo del medico competente durante la pandemia sia in primis quello di supportare il datore di lavoro nella attuazione delle misure di prevenzione e protezione già richiamate nel citato Protocollo.

È davvero fondamentale il punto in cui la circolare evidenzia come le misure di contenimento contenute nel protocollo del 24 aprile non siano esaustive, ma debbano di per sé essere "il più possibile **contestualizzate** alle differenti tipologie di attività produttive ed alle singole realtà aziendali".

Non sfugge l'importanza di tale indicazione, che completa quella contenuta nella circolare del Ministero dell'Interno del 2 maggio 2020, ove viene stabilito che "l'[art. 2](#), comma 6 del DPCM 26 aprile 2020, nel fare espressa menzione dei contenuti dei protocolli (anche quello sulla logistica e quello per l'edilizia), attribuisce alle prescrizioni ivi previste la natura di misure di contenimento del contagio, con la conseguenza che la loro violazione comporta l'applicazione del **sistema sanzionatorio** previsto dall'[art. 4](#) del decreto legge 25 marzo 2020, n. 19, che prevede sanzioni amministrative

pecuniarie e accessorie, salvo che il fatto contestato costituisca reato".

È evidente quindi che i controlli a fini sanzionatori si concentreranno sull'applicazione dei Protocolli, ma tali misure devono comunque venire integrate a seconda della singola azienda.

Ecco allora la necessità di sopperire davvero all'esigenza di sicurezza con una forte **collaborazione** tra datore di lavoro e medico competente, per adattare le misure alla concreta realtà aziendale.

È altresì importante la formazione e informazione dei lavoratori sul rischio di contagio da coronavirus e sulle precauzioni messe in atto dall'azienda.

A tal fine, ancora una volta, il datore di lavoro deve fare sinergia con il **medico competente**, cui tra l'altro è assegnato un ruolo importante: guidare il datore di lavoro, aiutandolo a distinguere tra fake news e notizie provenienti da fonti attendibili.

Molto interessante è la presa di posizione del Ministero a favore dell'**integrazione** del documento di valutazione dei rischi: esso andrà integrato con tutte le azioni poste in essere ed atte a prevenire il rischio di infezione da COVID-19 nei luoghi di lavoro.

Con riferimento infine al rientro del lavoratore in azienda, è molto importante notare che la circolare, per quei lavoratori che sono stati affetti da COVID-19 per il quale è stato necessario un ricovero ospedaliero, previa presentazione di certificazione di **avvenuta negativizzazione** secondo le modalità previste rilasciata dal Dipartimento di prevenzione territoriale di competenza, stabilisce che il medico competente procede alla visita medica prevista dall'[art. 41](#), comma 2, lett. e-ter del DLgs. 81/2008 (ossia quella precedente alla ripresa del lavoro a seguito di assenza per motivi di salute di durata superiore ai sessanta giorni continuativi), al fine di verificare l'idoneità alla mansione, indipendentemente dalla durata dell'assenza per malattia, in ragione della possibilità che il lavoratore risenta di postumi, vieppiù se sia stato ricoverato in terapia intensiva.

In conclusione, può ben dirsi che il rapporto tra datore di lavoro e medico competente durante la pandemia deve diventare ancora **più stretto** rispetto a quanto avviene normalmente, al fine di prevenire contagi, ma anche di tracciare il più possibile le azioni positive poste in essere dal datore di lavoro.

Dalla Commissione europea nuova lista di Paesi ad alto rischio riciclaggio

L'elenco è stato rivisto in attesa dell'applicazione della nuova metodologia pubblicata

/ Stefano DE ROSA

La Commissione europea ieri ha presentato un approccio organico per rafforzare ulteriormente la lotta dell'Ue contro il riciclaggio di denaro e il finanziamento del terrorismo e ha pubblicato una nuova **metodologia** per individuare i Paesi terzi ad alto rischio i cui regimi nazionali di lotta contro il riciclaggio e il finanziamento del terrorismo mostrano carenze strategiche tali da costituire una severa minaccia per il sistema finanziario dell'Ue.

In particolare, il piano d'azione si fonda su sei pilastri (applicazione efficace delle norme dell'Ue, corpus normativo unico, vigilanza a livello dell'Ue, meccanismo di coordinamento e di sostegno per le unità di informazione finanziaria degli Stati membri, attuazione delle disposizioni di diritto penale e lo scambio di informazioni a livello di unione, ruolo centrale dell'Ue a livello mondiale), ciascuno dei quali è volto a migliorare globalmente la lotta dell'Ue contro il riciclaggio di denaro e il finanziamento del terrorismo e a rafforzarne il ruolo in questo ambito sulla scena mondiale. La combinazione di tali fattori garantirà una **maggiore armonizzazione** delle norme dell'Ue e quindi una loro maggiore efficacia.

Con riferimento alla nuova metodologia per individuare i Paesi terzi ad alto rischio si evidenzia come sia intesa a garantire maggiore chiarezza e trasparenza nel **processo di individuazione** di tali Paesi terzi attraverso i seguenti elementi fondamentali:

- l'interazione tra il processo d'inserimento nella lista dell'Ue e del GAFI;
- un maggiore dialogo con i Paesi terzi;
- la consultazione rafforzata degli esperti degli Stati membri.

In tale ambito, il Parlamento europeo e il Consiglio avranno accesso a tutte le pertinenti **informazioni** nel-

le diverse fasi delle procedure, fatti salvi gli opportuni requisiti di trattamento.

Si ricorda che la Commissione è tenuta per legge a individuare i Paesi terzi ad alto rischio i cui regimi di lotta contro il riciclaggio e il finanziamento del terrorismo accusano carenze strategiche.

In attesa dell'applicazione della nuova metodologia, la Commissione ha rivisto il suo **elenco** che, tiene conto degli sviluppi intervenuti a livello internazionale a partire dal 2018 e risulta meglio allineato a quelli pubblicati dal GAFI. Rispetto all'elenco di cui all'allegato al Regolamento delegato 2016/1675, sono stati **inseriti** nell'elenco i seguenti Paesi: Bahamas, Barbados, Botswana, Cambogia, Ghana, Giamaica, Mauritius, Mongolia, Myanmar, Nicaragua, Panama e Zimbabwe e sono stati **rimossi** i seguenti paesi: Bosnia-Erzegovina, Etiopia, Guyana, Repubblica democratica popolare del Laos, Sri Lanka e Tunisia.

Elenco meglio allineato a quelli pubblicati dal GAFI

In calce al presente articolo viene fornito l'**elenco aggiornato** dei Paesi considerati ad alto rischio. Si evidenzia come la Commissione abbia modificato l'elenco mediante un regolamento delegato, che sarà ora presentato al Parlamento europeo e al Consiglio per approvazione entro un mese (termine prorogabile di un mese). In considerazione della pandemia di coronavirus, il regolamento in esame con l'elenco di Paesi terzi – e quindi le nuove misure di protezione – si applica solo a partire dal 1° ottobre 2020, per garantire che tutti i portatori di interessi abbiano il tempo di prepararsi adeguatamente. Ciò non vale tuttavia per la rimozione di Paesi dall'elenco, che entrerà in vigore 20 giorni dopo la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale.

Elenco dei Paesi ad alto rischio	
	Afghanistan
	Bahamas
	Barbados
	Botswana
	Cambogia
	Corea del Nord
	Ghana
	Giamaica
	Iraq
	Iran
	Mauritius
	Mongolia
	Myanmar (Birmania)
	Nicaragua
	Pakistan
	Panama
	Siria
	Trinidad e Tobago
	Uganda
	Vanuatu
	Yemen
	Zimbabwe

Presenza di una S.O. non desumibile dalla mera esistenza di una controllata

La Corte di Giustizia chiarisce inoltre che non spetta al terzo verificare i rapporti contrattuali tra la società e la controllante estera

/ Barbara ROSSI e Maurizio BANCALARI

I giudici comunitari, nella sentenza di ieri relativa alla causa C-547/18, *Dong Yang Electronics*, confermano che la presenza di una stabile organizzazione **non** può essere desunta dalla **mera esistenza** di una controllata e che non è onere del terzo prestatore di servizi la **verifica** dei rapporti contrattuali intercorrenti tra la società controllante e tale controllata (si veda "[Il soggetto terzo non può sostituirsi al Fisco nell'identificare la S.O.](#)" del 15 novembre 2019).

La causa in esame riguarda l'individuazione della **territorialità** dei servizi resi dalla *Dong Yang*, società di diritto polacco, alla *LG Korea*, società di diritto coreano. Tuttavia, l'Amministrazione finanziaria polacca, ravvisando l'esistenza di una stabile organizzazione di *LG Korea* in Polonia, ha contestato il trattamento IVA applicato. La *Dong Yang* effettuava servizi di assemblaggio su beni di proprietà della *LG Korea*, ma sdoganati e forniti alla *Dong Yang* dalla società *LG Polonia*. Al termine dell'assemblaggio, *Dong Yang* consegnava i beni alla *LG Polonia* che effettuava un'ulteriore attività di lavorazione. I beni finiti erano poi forniti dalla *LG Korea* alla società *LG Germania*. L'Amministrazione finanziaria polacca riteneva che i servizi di assemblaggio fossero rilevanti in Polonia in quanto *LG Polonia* costituiva una stabile organizzazione di *LG Korea*.

Poiché la sede sociale della *LG Korea* è situata in uno **Stato terzo**, nella specie la Repubblica di Corea, tale società poteva esercitare un'attività economica in Polonia solo detenendo una società controllata. In tale contesto il giudice del rinvio riteneva che una società stabilita in uno Stato terzo abbia sempre la possibilità di influire sull'attività della sua controllata e, quindi, di disporre delle sue risorse.

Pertanto, il giudice del rinvio chiedeva alla Corte di giustizia di chiarire se dalla mera circostanza che una società avente sede al di fuori dell'Unione europea sia titolare di una **controllata** avente sede in Polonia si possa desumere l'esistenza di una stabile organizzazione e se un soggetto terzo debba verificare i **rapporti contrattuali** tra queste al fine di stabilire se esista una stabile organizzazione rilevante ai fini IVA.

Sebbene il punto di collegamento più utile al fine di determinare il luogo delle prestazioni di servizi, sotto il profilo tributario – e quindi prioritario – sia dato dal luogo in cui il soggetto passivo ha stabilito la **sede** della propria attività economica ([art. 44](#) della direttiva 2006/112), prendere in considerazione una stabile organizzazione del soggetto passivo costituisce una **deroga** a tale regola generale, purché siano soddisfatte de-

terminate condizioni (sentenza del 16 ottobre 2014, *Welmory*, causa [C-605/12](#), punti 53 e 56). In particolare, tale circostanza va esaminata in base al soggetto passivo cui i servizi sono forniti: ai sensi dell'[art. 11](#) del regolamento di esecuzione n. 282/2011 la stabile organizzazione designa qualsiasi organizzazione (diversa dalla sede dell'attività economica) "caratterizzata da un grado sufficiente di **permanenza** e una **struttura idonea** in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione".

Il giudice osserva che a tal fine occorre tenere conto della **realtà economica e commerciale** e quindi l'esistenza, sul territorio di uno Stato membro, di una stabile organizzazione di una società stabilita in uno Stato terzo "non può essere desunta, da un prestatore di servizi, dalla mera circostanza che tale società ivi possiede una controllata".

Per chiarire se il prestatore dei servizi sia tenuto a verificare i rapporti contrattuali esistenti tra la società estera e la sua controllata occorre fare riferimento all'[art. 22](#) del regolamento di esecuzione n. 282/2011, che stabilisce i **criteri** che il prestatore di servizi deve applicare per identificare l'eventuale stabile organizzazione del committente.

In primo luogo, si rende necessario verificare la **natura** e l'**utilizzo** del servizio fornito al soggetto passivo destinatario; in subordine, se il contratto, l'ordinativo e il numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro del destinatario e comunicatogli dal destinatario **identificano** la stabile organizzazione quale destinataria del servizio e se la stabile organizzazione è l'entità che paga per il servizio. Qualora i due summenzionati criteri non permettano di identificare la stabile organizzazione del destinatario, il prestatore può legittimamente considerare che i servizi sono forniti nel luogo in cui il destinatario ha stabilito la sede della propria attività.

Di conseguenza non risulta che il prestatore dei servizi sia tenuto a verificare i rapporti contrattuali tra una società stabilita in uno Stato terzo e la sua controllata stabilita in uno Stato membro al fine di accertare l'esistenza di stabile organizzazione in tale Stato membro. Tali poteri, secondo i giudici della Corte, appartengono alle **autorità tributarie** e non si possono accollare al prestatore di servizi pretendendo che esso indaghi sui rapporti contrattuali tra una controllante e la sua controllata laddove, in linea di massima, il prestatore non ha accesso a tali elementi.

La soggettività passiva della TOSAP è in capo al concessionario

Per le Sezioni Unite la tassa deve essere pagata dal titolare dell'atto di concessione o di autorizzazione e non dall'affittuario del suolo pubblico

/ Arianna ZENI

Il **soggetto passivo** della **TOSAP** è il **titolare** dell'atto di **concessione** o di autorizzazione e, solo in mancanza di questo, l'occupante di fatto. Quindi, anche se il suolo pubblico è utilizzato dall'affittuario del ramo d'azienda, la tassa deve essere pagata sempre dal titolare della concessione o dell'autorizzazione rilasciata dal Comune.

Questa la decisione delle Sezioni Unite della Cassazione che, con la sentenza 7 maggio 2020 n. [8628](#), si sono espresse sulla corretta interpretazione dell'[art. 39](#) del DLgs. 507/93 riguardante l'individuazione del soggetto (concessionario ovvero utilizzatore materiale dello spazio pubblico) tenuto al pagamento della tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (TOSAP).

Nel caso di specie la questione riguarda il soggetto passivo della TOSAP, per gli anni di imposta 2009 e 2010, da parte della società A mera utilizzatrice delle condutture per l'erogazione del **servizio idrico integrato** e del **gas** del Comune. Detta società A ritiene di non essere tenuta al versamento della tassa in quanto utilizza soltanto le condutture, in virtù di un contratto di **affitto** di ramo d'azienda, che sono di proprietà di un altro soggetto giuridico (società B), titolare della relativa concessione per l'occupazione del suolo pubblico.

Il ricorso alle Sezioni Unite si è reso necessario per via del contrasto giurisprudenziale interno alla sezione tributaria della Corte di Cassazione sull'interpretazione dell'[art. 39](#) in commento, secondo cui "la tassa è dovuta al comune o alla provincia dal titolare dell'atto di concessione o di autorizzazione o, in mancanza, dall'occupante di fatto, anche abusivo, in proporzione alla superficie effettivamente sottratta all'uso pubblico nell'ambito del rispettivo territorio".

Dalla lettura combinata delle disposizioni contenute negli [artt. 38](#) e [39](#) del citato DLgs. 507/93, afferma la Corte, emerge che la TOSAP colpisce **tutte** le **occupazioni** di spazio e aree pubbliche, non solo quelle fatte espressamente oggetto di concessione o autorizzazione da parte dell'ente territoriale, ma anche (ovvero in assenza di tali atti) quelle poste in essere **di fatto**, anche abusivamente.

In relazione all'individuazione del soggetto sul quale grava l'obbligazione, invece, l'[art. 39](#) deve essere letto nel senso che il soggetto passivo di imposta è, in primo luogo, il soggetto **titolare** dell'atto di **concessione** o di autorizzazione o, qualora questo **manchi**, l'**occupante di fatto** (la richiesta del tributo a carico dell'occupante di fatto rappresenta, quindi, un'ipotesi residuale che ricorre soltanto quando manca un provvedimento concessorio o un'autorizzazione).

Quindi la C.T. Reg. ha errato nel ritenere che la TOSAP dovesse essere corrisposta dalla società A perché concessionaria in forza del contratto di affitto di ramo aziendale della gestione della rete idrica e di quella di somministrazione del gas.

L'atto amministrativo non può essere trasmesso per via negoziale

Il contratto di affitto di azienda (o di ramo di azienda) stipulato dalla società A con la proprietaria della rete (società B) **non** determina il **trasferimento** della **concessione**, ovvero autorizzazione, già rilasciata.

Sulla base del costante orientamento della Cassazione, infine, viene ribadito che l'atto amministrativo non può essere trasmesso per via negoziale.

Esclusa dalla gara la mandataria di RTI in concordato in continuità

La legittimità dell'esclusione trova conferma nell'evoluzione normativa e nel Codice della crisi

/ Antonio NICOTRA

La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 85 depositata nella giornata di ieri, ha confermato la **legittimità** ex [art. 3](#) Cost. dell'esclusione dalle gare pubbliche dell'impresa, soggetta a concordato preventivo con continuità, che sia mandataria di un **raggruppamento temporaneo di imprese** (RTI).

La deroga al divieto di partecipare a gare pubbliche ([art. 186-bis](#) comma 6 del RD 267/42), in alcuni casi precisi, mira a consentire **eccezionalmente** alle imprese di acquisire commesse pubbliche e garantire una migliore soddisfazione dei creditori. Escludendo dal beneficio la mandataria di un RTI, invece, viene ripristinata la regola generale ([art. 38](#) comma 1 lett. a) del DLgs. 163/2006, applicabile alla fattispecie in esame). Il differente trattamento per l'impresa mandataria di un RTI in concordato con continuità trova giustificazione nella **diversa** modalità della sua partecipazione alla gara e del rapporto contrattuale, rispetto all'impresa che concorre in forma singola, o in qualità di mandante di un RTI, o come mandataria di imprese che si costituiranno in consorzio.

Anche a voler ammettere che, dal punto di vista della tutela dell'interesse alla continuità aziendale, il regime di ammissione alle gare delle imprese in concordato **non** varia in ragione della forma della loro partecipazione, la diversa modalità di partecipazione rileva sotto il profilo dell'interesse della stazione **appaltante**, per la quale la posizione dell'impresa mandataria di un RTI presenta un valore diverso.

Pur non dando vita a un autonomo soggetto giuridico, un RTI presenta una struttura complessa, che supera le singole individualità delle imprese e rispetto alla quale l'impresa mandataria è il punto di riferimento della stazione appaltante per tutta la durata del rapporto. Essa costituisce, infatti, il diretto interlocutore dell'amministrazione appaltante, per conto delle imprese riunite, come rappresentante e **garante**, anche per conto delle mandanti, della corretta esecuzione dell'appalto. La mandataria, oltre a rispondere delle prestazioni prevalenti o principali, è responsabile **in solido** nei confronti della stazione appaltante per l'esecuzione di tutte le prestazioni previste dal bando di gara, anche quelle di competenza delle mandanti. La partecipazione alla gara di una mandataria in concordato preventivo con continuità aziendale, quindi, può costituire motivo di maggiore pregiudizio per la stazione appaltante, che si vedrebbe esposta al rischio del fallimento dell'unico debitore solidale.

Sebbene nei raggruppamenti di tipo orizzontale (in cui le prestazioni delle imprese riunite sono omogenee e

si distinguono solo sul piano quantitativo) anche le mandanti assumano una responsabilità solidale, tra esse e con la mandataria, il ruolo della mandataria rimane **peculiare**, in quanto il suo potere rappresentativo, anche processuale, agevola la posizione della stazione appaltante.

Le peculiarità che connotano la posizione della mandataria in un RTI, rispetto a quella del mandante, ma anche dell'impresa che concorre individualmente, consentono di escludere la natura irragionevole della scelta **discrezionale** del legislatore e la violazione dell'art. 3 Cost. Né argomenti a sostegno della disparità di trattamento possono trarsi dall'**evoluzione** della normativa (attese le ultime novità legislative): il novellato [art. 80](#) comma 5 lett. b) del DLgs. 50/2016 – da ultimo sostituito dall'[art. 1](#) comma 20 lett. o) n. 3 del DL n. 32/2019 – esclude dalla partecipazione alla procedura d'appalto l'imprenditore che sia stato sottoposto a fallimento o versi in liquidazione coatta o concordato preventivo (o sia in corso un procedimento per la loro dichiarazione), salvo l'[art. 186-bis](#) del RD 267/42.

La modifica normativa ha ripristinato, quindi, il rinvio all'art. 186-bis del RD 267/42, eliminando quello che, nell'originaria versione della norma, appariva un **difetto** di coordinamento con la legge fallimentare.

Tale coordinamento è stato mantenuto anche nella nuova modifica dell'art. 80 comma 5 lett. b) del DLgs. n. 50 del 2016 ([art. 372](#) comma 1 lett. b) del DLgs. 14/2019, recante il Codice della crisi, la cui entrata in vigore è stata rinviata al 1° settembre 2021 dall'[art. 5](#) comma 1 del DL 23/2020), che sostituisce il riferimento all'art. 186-bis del RD 267/42 con quello all'[art. 95](#) del DLgs. 14/2019 (il cui comma 5 riproduce il contenuto del comma 6 della norma fallimentare).

La scelta di escludere solo la mandataria in concordato in continuità di una RTI è il frutto del complesso **bilanciamento** tra l'interesse della stazione appaltante all'adempimento della prestazione affidata, nell'ipotesi del contratto concluso con un RTI, e l'interesse al superamento della crisi dell'impresa in concordato preventivo con continuità aziendale. La prevalenza del primo di tali interessi può essere considerata opinabile, davanti ad altre soluzioni, ma non può ritenersi irragionevole, ispirandosi alla *ratio* sottesa alla regola generale di esclusione delle imprese sottoposte a procedure concorsuali. Analogamente, rientra nell'ambito della discrezionalità del legislatore la scelta di vietare (sempre) la **partecipazione** alle gare della mandataria di RTI in concordato, anziché affidare tale valutazione, **in concreto**, al giudice.

Sospesi anche fino al 31 luglio i termini per pagare le sanzioni amministrative

L'Ispettorato nazionale del lavoro chiarisce che per le notifiche a mezzo posta la compiuta giacenza inizia a decorrere dal 30 aprile

/ Mario PAGANO

I termini per il pagamento delle sanzioni amministrative sono sospesi fino al 15 maggio 2020 e, in certi casi, fino al 31 luglio 2020. È quanto emerge dalla nota n. [12/2020](#), con la quale l'Ispettorato nazionale del lavoro ha fornito opportuni chiarimenti alla luce delle novità apportate al DL [18/2020](#) in sede di conversione nella L. [27/2020](#).

A ben vedere, il coordinamento nella moltitudine di termini e sospensioni dovute ai vari decreti legati all'emergenza da COVID-19 va fatto tenendo conto sia della disciplina sospensiva degli **adempimenti amministrativi** e delle relative conseguenze a carico del soggetto sanzionato, sia della disciplina delle **notifiche** degli atti a mezzo posta.

Innanzitutto, sotto il primo profilo, l'Ispettorato ricorda che, in ragione del comma 1 dell'art. 103, sono stati **sospesi** dal 23 febbraio al 15 aprile 2020, termine poi prorogato al **15 maggio** per effetto dell'[art. 37](#) del DL 23/2020, tutti i termini dei procedimenti amministrativi in carico all'Ispettorato. Successivamente, la legge di conversione 27/2020 ha aggiunto all'art. 103 il nuovo comma 1-bis, il quale ha esteso il medesimo periodo di sospensione anche agli adempimenti ricadenti nella sfera giuridica del soggetto sanzionato.

In tal senso, pertanto, l'Ispettorato ricorda i termini per il **pagamento** delle sanzioni in misura ridotta ai sensi dell'[art. 16](#) della L. 689/81 ma, per coerenza, anche degli importi sanzionatori in misura minima, legati alla emanazione di una diffida ex [art. 13](#) del DLgs. 124/2004. Allo stesso modo, risultano sospesi fino al 15 maggio i termini per tutta una serie di **atti difensivi**, avverso verbali o ordinanze ingiunzione, quali la presentazione di scritti difensivi, la richiesta di audizione e l'istanza di rateizzazione di cui agli [artt. 18](#) e [26](#) della L. 689/81, la proposizione dei ricorsi amministrativi di cui agli [artt. 12](#), [16](#) e [17](#) del DLgs. 124/2004 nonché ex [art. 14](#) del DLgs. 81/2008, [art. 16](#) del DPR 1124/65 e [art. 14](#) del DLgs. 124/2004.

Inoltre, risultano sospesi, sempre fino al 15 maggio, anche i termini per contestare le sanzioni amministrative in materia di **autotrasporto** ex [art. 201](#) del DLgs. 285/92.

Diversamente, alla luce del nuovo comma 6-bis dell'art. 103, introdotto sempre in fase di conversione, viene prevista la sospensione fino al 31 maggio del termine di prescrizione quinquennale relativo ai **provvedimenti ingiuntivi** emessi in materia di lavoro e legislazione sociale, già sospeso dal 23 febbraio 2020, e del termine di cui all'[art. 14](#) della L. 689/81, ossia quello di

90 giorni entro il quale effettuare la **contestazione** della sanzione amministrativa.

Tale ultimo aspetto, peraltro, induce opportunamente l'Ispettorato a invitare il proprio personale a non notificare verbali di accertamento o ordinanze ingiunzione fino al 31 maggio e contestazioni ex art. 201 del Codice della strada fino al 15 maggio.

Non va, poi, dimenticato che tale quadro normativo non si applica agli atti, ad esempio, di **natura penale**, come la prescrizione obbligatoria, adottata ai sensi degli [artt. 19](#) e ss. del DLgs. 758/94, non ricadenti nell'art. 103, per i quali vale l'abrogato [art. 10](#) comma 4 del DL 9/2020, con termine per il pagamento delle sanzioni che è ripreso a decorrere dal 1° aprile. Ciò a meno che la notifica dei relativi verbali non sia avvenuta dopo il 17 marzo ed a mezzo posta mediante compiuta giacenza.

Infatti, a rendere più complicato il quadro sopra delineato interviene l'[art. 108](#) del DL 18/2020 in materia di **servizio postale** e, più in particolare, la disciplina circa la notifica a mezzo posta, come innovata, in fase di conversione, dal nuovo comma 1-bis. Come sottolineato dall'INL, tale disposizione prevede che per lo svolgimento dei servizi di notificazione a mezzo posta gli operatori postali procedano alla consegna dei suddetti invii e pacchi con la procedura ordinaria di firma oppure con il deposito in cassetta postale dell'avviso di arrivo della raccomandata.

Inoltre, la **compiuta giacenza** presso gli uffici postali inizia a decorrere dal 30 aprile 2020 mentre, ciò che più conta, i termini sostanziali di decadenza e prescrizione di cui alle raccomandate con ricevuta di ritorno inviate nel periodo in esame sono sospesi sino alla cessazione dello stato di emergenza, attualmente fissato al **31 luglio**.

Atteso che l'art. 108 si applica alle notifiche effettuate a partire dal 17 marzo 2020, data di entrata in vigore del DL 18/2020, per una più completa disamina della sospensione dei termini, riferiti agli adempimenti da compiere per i soggetti destinatari dei verbali sanzionatori, tanto amministrativi quanto penali, occorre necessariamente verificare la **modalità di notifica** degli stessi. Ove i verbali siano stati notificati prima del 17 marzo o successivamente ma con consegna a mani, il termine per tutti gli adempimenti difensivi e per i pagamenti è sospeso fino al 15 maggio. Diversamente, ove la notifica sia avvenuta dopo il 17 marzo mediante posta, con compiuta giacenza, il termine è sospeso fino al 31 luglio.

Tra le ipotesi dell'OMS vi è il fatto che i fumatori sono più esposti a malattie dell'apparato respiratorio e scontano una funzionalità polmonare ridotta

Il fumo di sigaretta è un **fattore di rischio** per molte malattie. Oggi, però, nel pieno di un'emergenza sanitaria mondiale, anche il tabacco acquista un peso cruciale per la salute delle persone. In che modo?

Diversi studi scientifici condotti dapprima in Cina, nelle prime settimane dall'inizio della pandemia da Sars-CoV-2 (o nuovo coronavirus), hanno osservato nei fumatori una **particolare fragilità** di fronte alle forme severe di COVID-19, la malattia provocata dal virus.

Sono dati importanti, se si considera che in Italia i fumatori sono ancora almeno **11,6 milioni** (dati ISS Doxa 2019) e gli ex fumatori **6,3 milioni**, fra i quali si contano molti anziani, una delle categorie più colpite dalle manifestazioni gravi della patologia.

E saranno informazioni importanti da tenere presenti nelle prossime fasi in cui dovremo **convivere** con l'infezione imparando a minimizzarne e prevenirne l'impatto, tanto sulla salute degli individui quanto sul sistema sanitario.

Scienziati e ricercatori di tutto il mondo stanno studiando il nuovo coronavirus, COVID-19, e i suoi effetti sulla salute. È un fenomeno di straordinaria estensione, che conosciamo da pochi mesi. È **impossibile** dunque trarre conclusioni **definitive**, al momento, ma alcune revisioni di studi hanno rilevato fra i fumatori un **rischio maggiore** di essere ricoverati in terapia intensiva, di dover ricorrere alla ventilazione meccanica e

di perdere la vita, rispetto ai non fumatori.

Hanno fatto scalpore alcuni dati secondo cui i fumatori potrebbero essere "protetti" dall'infezione. Gli esperti, però, hanno molti dubbi, per il metodo e per le dimensioni dello studio in questione.

Saranno necessarie **indagini mirate** e più tempo per avere risposte, ma l'Organizzazione Mondiale della Sanità avanza alcune **ipotesi** da tenere in considerazione

Saranno necessarie indagini mirate e più tempo per avere risposte

In primo luogo, i fumatori sono più esposti a malattie dell'apparato respiratorio e scontano una funzionalità polmonare ridotta che aumenta il rischio di complicanze gravi.

Inoltre c'è un fattore molto concreto: fumare implica portare ripetutamente alla bocca le mani e la sigaretta, entrambe potenzialmente contaminate.

La Società italiana di tabaccologia ricorda poi che “fumatori ed ex fumatori hanno un **rischio aumentato** di **infezioni respiratorie** virali e batteriche e hanno esiti più gravi una volta infettati. Il fumo di sigaretta riduce le difese immunitarie dell'apparato respiratorio creando infiammazione e fibrosi peri-bronchiolare”.

La lotta al COVID-19 passa anche dalla libertà dal fumo.

Burocrazia senza limiti sulla detrazione delle mascherine

Gentile Redazione,
leggo la risposta 5.12 della circolare n. 11/2020 dell'Agenzia delle Entrate (si veda "[Mascherine detraibili solo se «conformi»](#)" del 7 maggio 2020) e l'impressione è davvero che fa più male la **burocrazia** di questo maledetto COVID-19.

Il Governo ci ha intimato di indossare mascherine o, in mancanza, qualsiasi protezione atta a coprire le vie respiratorie (sciarpe, bandane, fazzoletti etc...). quindi, di fatto, "**qualsiasi cosa**" è stata riconosciuta dispositivo medico in quanto atto a ridurre la diffusione del virus. Abbiamo, e stiamo assistendo, a continue inchieste e veri o presunti scandali sugli acquisti e vendite di mascherine che coinvolgono Ministeri, Protezione Civile, Esercito, ospedali, farmacie, a dimostrazione che, anche per chi dovrebbe conoscere bene la normativa sanitaria, la matassa da sbrogliare è bella grossa.

Ora, candidamente, il solito funzionario pubblico dalla penna zelante, pretenderebbe che la signora Maria, per il suo 730 del prossimo anno, si ergesse a super esper-

ta di settore, navigasse nel sito del Ministero della Salute (http://www.salute.gov.it/interrogazioneDispositivi/RicercaDispositiviServlet?action=ACTIO_N_MASCHERA) per verificare la conformità, dopo aver comprato le protezioni (...e per altro buttato le mascherine già usate), discutesse col farmacista se la marcatura è CE o China Export e così via.

Per non dimenticare poi il commercialista che dovrà prendersi la **responsabilità** della detrazione nel 730 del cliente, riempiendo quindi scaffali dello studio di mascherine usate dei clienti per la accurata verifica necessaria. Fra poco ci diranno che va analizzato il DNA sulla mascherina per essere certi che la spesa sia riferita all'utilizzatore....

Io credo che ci sia un limite a tutto. L'Agenzia delle Entrate, evidentemente, no!

Augusto Fumagalli

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Como

Esame di Stato per commercialisti e revisori in un'unica prova orale svolta con modalità a distanza

Con l'Informativa n. [42/2020](#), il CNDCEC ha reso noto che il Ministero dell'Università e della ricerca ha pubblicato il decreto recante le modalità di svolgimento della **prima sessione** degli **esami di Stato** di alcune professioni, tra le quali figurano quelle di dottore commercialista ed esperto contabile nonché di revisore legale (DM 29 aprile 2020 n. [57](#)).

Il decreto è stato emanato in considerazione dell'emergenza sanitaria in corso e prevede che per la prima sessione dell'anno 2020 l'esame di Stato sia costituito da un'**unica prova orale** svolta con modalità **a distanza**. In questo ambito, nel prevedere apposite modalità a distanza per lo svolgimento

degli esami, gli atenei garantiscono che la suddetta prova orale verta su tutte le materie previste dalle specifiche normative di riferimento e che sia in grado di accertare l'acquisizione delle competenze, nozioni e abilità richieste dalle normative riguardanti ogni singolo profilo professionale.

Nel decreto, inoltre, si rinvia, per tutto quanto non espressamente ivi indicato, a quanto previsto, per le varie professioni, nelle ordinanze ministeriali n. 1193, 1194 e 1195 del 28 dicembre 2019, nel DPR n. [328/2001](#) nonché alle ulteriori disposizioni normative applicabili agli esami di Stato di **abilitazione** all'esercizio delle professioni.

Criticità per l'imposta sui manufatti in plastica

Ieri Assonime, in collaborazione con la Federazione Gomma e Plastica, ha reso noto un approfondimento in merito all'imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego, contraddistinti con l'acronimo MACSI (c.d. "**plastic tax**"), istituita dalla legge di bilancio 2020 (L. [160/2019](#)).

Le caratteristiche del nuovo tributo sono tipiche dell'accisa: esso si aggiunge all'IVA – che costituisce l'imposta generale sui consumi – e anzi concorre alla formazione della sua base imponibile determinando una tassazione "a cascata" di tali prodotti. Tuttavia, la disciplina applicabile non è quella generale delle accise armonizzate, ma è **formulata autonomamente** dalla legge di bilancio 2020.

La disciplina richiede l'emanazione di un provvedimento attuativo, entro il mese di maggio 2020.

Tra gli aspetti critici che si pongono in merito alla nuova imposta, la nota di approfondimento di Assonime evidenzia la compatibilità della nuova imposta rispetto al **sistema comune** dell'IVA e alla **disciplina armonizzata** delle accise (si veda anche "[Materiali in plastica a rischio doppia imposizione](#)" del 19 febbraio 2020).

In particolare, le direttive comunitarie in materia di IVA e accise non consentirebbero agli Stati membri dell'Ue l'istituzione di tributi non armonizzati che prevedano adempimenti o

formalità connesse con il passaggio di frontiera.

Assonime evidenzia che le disposizioni vigenti non sembrano comportare formalità di questo tipo, ma rammenta che, in sede di attuazione della disciplina, potrebbe risultare impossibile rispettare il divieto di imporre formalità connesse al passaggio di frontiera se si osserva che il presupposto del nuovo tributo è connesso al **consumo nel territorio dello Stato** e che, quindi, i trasferimenti dei manufatti in plastica dall'Italia a un altro Stato (e viceversa) diventano rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta.

Tra le altre criticità rilevate nel documento di Assonime, c'è il fatto che il tributo si caratterizza per avere una misura molto elevata in rapporto al costo industriale dei prodotti che ne sono colpiti. Ciò è frequente nelle accise. Tuttavia, mentre il sistema delle accise prevede un regime di sospensione che consente la circolazione dei prodotti senza applicazione dell'imposta, il nuovo tributo sulla plastica **non** si caratterizza per un **regime sospensivo** di natura analoga. La conseguenza è che il prodotto in plastica si considera comunque immesso in consumo e, quindi, soggetto a imposta, se è ceduto nel territorio dello Stato, fatto salvo il diritto al rimborso nel caso di invio in altro Stato dell'Ue o al di fuori dell'Ue.

Pagamento dell'integrazione salariale tramite bonifico domiciliato in caso di IBAN errato

L'INPS, con il messaggio n. [1904/2020](#), informa che, in presenza di IBAN non corretti o non validati, il pagamento diretto delle integrazioni salariali CIGO, assegno ordinario, CIGD e CISOA, avverrà con **bonifico domiciliato** presso Poste italiane. Tenuto conto della situazione emergenziale in atto e della necessità di rendere disponibili al lavoratore le somme dell'integrazione salariale nel più breve tempo possibile, l'operatore dell'Istituto, nei casi di IBAN non corretti o non validati dal circuito bancario o di Poste, procede alla **variazione** della modalità di riscossione, annullando il codice IBAN non corretto sul modello SR41/SR43, e valorizzando l'erogazione

della prestazione mediante pagamento con bonifico domiciliato presso Poste Italiane.

Il lavoratore interessato riceverà prima gli SMS di notifica del pagamento e poi la **comunicazione di liquidazione** inviata da POSTEL al suo indirizzo di residenza/domicilio, con la quale può recarsi a riscuotere l'integrazione salariale spettante presso qualsiasi ufficio postale del territorio nazionale con il proprio documento di identità in corso di validità e un documento attestante il codice fiscale (ad esempio la tessera sanitaria).

Qualora il lavoratore non riceva a breve la comunicazione da

POSTEL, può accedere al “Riepilogo pagamenti” del servizio “Fascicolo previdenziale del cittadino”, per **verificare** e **stampare** il pagamento disposto.

Per i pagamenti relativi alle successive mensilità dell’integrazione salariale, il lavoratore potrà comunque avvalersi

dell’accredito su conto corrente o su carta ricaricabile dotata di IBAN, purché gli strumenti di riscossione risultino a lui intestati/cointestati, comunicando il nuovo codice IBAN al suo datore di lavoro, che avrà cura di inserirlo nei relativi **SR41/SR43** da trasmettere all’Istituto.