EUTEKNE.INFO
IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA

IL CASO DEL GIORNO

Assenze per infortunio o malattia non sempre computate nel comporto

/ Giada GIANOLA

Le assenze del lavoratore per infortunio sul lavoro o malattia professionale sono generalmente computabili nel periodo di comporto, in quanto riconducibili alla generale nozione di infortunio o malattia contenuta nell' [...]

PAGINA 2

IL PUNTO
IAS

Concessioni da rilevare come attività finanziaria o immateriale

/ Luca MALFATTI e Giovanni OSSOLA

L'IFRIC 12 si applica agli accordi per **servizi in concessione** stipulati tra una società del settore pubblico (concedente) e una del settore privato (concessionario) se il concedente controlla e regolamenta [...]

PAGINA 10

FISCO

Tardivi versamenti IMU alla prova del ravvedimento

Per la tardiva dichiarazione sbarramento temporale dei novanta giorni

/ Alfio CISSELLO e Arianna ZENI

Alle violazioni IMU si applicano le sanzioni previste dall'art. 13 del DLgs. 471/97, che fissa, in generale, per tutti i tributi, le sanzioni per ritardato od omesso pagamento.
Quindi, ad esempio, in merito alla tardività nel versamento dell'acconto IMU 2020, scaduto lo scorso 16 giugno, ci sarà la sanzione del 15% ridotta a 1/15 per giorno di ritardo per i ritardi contenuti nei 14 giorni, del 15% per i ritardi da 15 a novanta giorni e del 30% per gli altri casi. Ciò va a intrecciarsi con la disciplina del ravvedimento operoso.
Per le violazioni IMU diverse dai versamenti operano invece le seguenti sanzioni, tenendo presente che il Comune può deliberare circostanze attenuanti o esimenti:
- **omessa presentazione** della dichiarazione (art. 1 comma 696 della L. 147/2013): sanzione dal 100% al 200% dell'imposta non versata, con un minimo di 50 euro. Se il contribuente ha omesso la dichiarazione ma ha corrisposto entro i termini l'imposta, al massimo può essere irrogata la sanzione minima di 50 euro. Se la dichiarazione è presentata entro 30 giorni dalla scadenza la sanzione è dal 50% al 100% dell'imposta non versata, con un minimo di 25 euro (art. 7 comma 4-*bis* del DLgs. 472/97). In caso di dichiarazione omessa, il ravvedimento operoso può avvenire solo entro 90 giorni dal termine di scadenza, versando le sanzioni ridotte a 1/10 del minimo (art. 13 comma 1 lett. c) del DLgs. 472/97);
- **dichiarazione infedele** (art. 1 comma 697 della L. 147/2013): sanzione dal 50% al 100% dell'imposta non versata, con un minimo di 50 euro;
- mancata, incompleta o infedele **risposta al questionario**: sanzione da 100 euro a 500 euro, ovvero da 50 euro a 200 in caso di risposta oltre il termine di 60 giorni dalla notifica.
Con riguardo al **ravvedimento**, a seguito delle modifiche apportate dal DL 124/2019 convertito (che hanno espunto il comma 1-*bis* dall'art. 13 del DLgs. 472/97), esso può avvenire senza limiti temporali, entro il termine di decadenza dal potere di accertamento per qualsiasi tributo e per ogni violazione eccetto l'omissione [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Dopo la nomina, il revisore della nano impresa inizia la pianificazione

Col divieto di licenziare impossibilità di ricevere la prestazione problematica

Concessione e monitoraggio del credito a livello europeo con criteri rigorosi

ALTRE NOTIZIE / DA PAGINA 9

FISCO

Locazione di impianti sportivi con credito di imposta e canone ridotto

/ Alessandro COTTO e Anita MAURO

La sorte dei contratti di locazione aventi a oggetto **impianti sportivi** muta a seconda della titolarità degli impianti. Infatti, l'art. 216 del DL 34/2020 ha delineato una [...]

PAGINA 6

Assenze per infortunio o malattia non sempre computate nel comporto

Ai fini della esclusione, i giudici devono accertare in concreto se il datore di lavoro abbia violato specifici obblighi di sicurezza su di esso incombenti

/ Giada GIANOLA

Le assenze del lavoratore per infortunio sul lavoro o malattia professionale sono generalmente computabili nel periodo di comporto, in quanto riconducibili alla generale nozione di infortunio o malattia contenuta nell'art. 2110 c.c.

Quando, però, tali eventi siano stati causati dal **comportamento inadempiente** del datore di lavoro, le assenze ad essi collegate non saranno computabili nel periodo di comporto, che non subirà, pertanto, diminuzioni a causa delle stesse.

Non è sufficiente l'origine professionale dell'infortunio o della malattia, quindi il collegamento funzionale rispetto allo svolgimento della prestazione lavorativa, occorrendo la sussistenza di una **responsabilità** del datore di lavoro ai sensi dell'art. 2087 c.c., secondo cui "l'imprenditore è tenuto ad adottare nell'esercizio dell'impresa le misure che, secondo la particolarità del lavoro, l'esperienza e la tecnica, sono necessarie a tutelare l'integrità fisica e la personalità morale dei prestatori di lavoro".

Si tratta di una **responsabilità** di tipo **contrattuale** che presuppone l'inosservanza, da parte del datore di lavoro, di specifici obblighi in materia di sicurezza su di esso incombenti, derivanti dalla legge (quali il citato art. 2087 c.c. o le norme contenute nel DLgs. 81/2008, c.d. Testo Unico in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro) o derivanti dalla contrattazione collettiva di categoria.

Pertanto, in sede di giudizio, sarà il lavoratore a dover provare il **collegamento causale** tra l'infermità di cui è affetto e la nocività delle mansioni o dell'ambiente di lavoro che il datore di lavoro ha omesso di prevenire o di eliminare in violazione dell'art. 2087 c.c. o di specifiche norme, mentre il datore di lavoro dovrà provare, in virtù dell'art. 1218 c.c., di avere adottato ogni cautela necessaria ad impedire il verificarsi del danno e che la malattia del dipendente non è ricollegabile all'inosservanza di obblighi di sicurezza su di esso incombenti (*cfr.* Cass. n. 5749/2019).

I principi appena esposti sono ormai pacifici in giurisprudenza e la non computabilità nel periodo di comporto delle assenze causate da inadempienze datoriali è stata, del resto, da ultimo ribadita con la recente sentenza n. 2527/2020 della Corte di Cassazione (*cfr.* anche Cass. nn. 26498/2018 e 15972/2017).

Nel caso portato all'attenzione dei giudici di legittimità, la dipendente aveva subito il 27 novembre 2010 un infortunio sul lavoro, provocato dalla caduta sul pavimento del punto vendita presso cui era adibita. La successiva assenza da lavoro della lavoratrice dal 28 agosto 2012 al 5 maggio 2015 era stata ritenuta in sede di appello collegata da un **nesso di causalità** con il precedente infortunio, cosicché, dovendosi considerare tale periodo – secondo i giudici di secondo grado – escluso dal periodo comporto, il licenziamento intimato dal datore di lavoro per superamento del periodo di conservazione del posto di lavoro indicato dal contratto collettivo di categoria doveva ritenersi illegittimo.

La Corte di Cassazione, con la citata pronuncia n. 2527/2020, ha però censurato tale decisione: per i giudici di legittimità la Corte d'Appello, prima di escludere tali assenze dal periodo di comporto, avrebbe dovuto effettuare un'**indagine** sulla ricorrenza della responsabilità datoriale ai sensi dell'art. 2087 c.c., in quanto solo in presenza di tale responsabilità l'esclusione dal comporto sarebbe stata giustificata. Tale verifica, però, era stata del tutto omessa dai giudici di merito, con conseguente accoglimento del relativo motivo di ricorso proposto dalla società.

Per completezza si evidenzia che la legge può prevedere **ulteriori ipotesi** di esclusione delle assenze per malattia dal periodo di comporto: è il caso, *in primis*, dell'art. 26, comma 1 del DL 18/2020 (c.d. decreto "Cura Italia"), conv. L. 27/2020, secondo cui non è computabile ai fini del periodo di comporto il periodo trascorso in **quarantena** con sorveglianza attiva o in permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva dai lavoratori dipendenti del settore privato, il quale è equiparato alla malattia ai fini del trattamento economico previsto dalla normativa di riferimento.

Non sono, poi, computabili nel comporto le assenze dei **lavoratori invalidi** iscritti negli elenchi indicati dalla L. 482/68 ricollegabili allo stato di invalidità, in caso di adibizione a mansioni incompatibili con le loro condizioni di salute. In tal caso l'impossibilità dell'esecuzione della prestazione da parte del lavoratore invalido deriva dalla violazione, da parte del datore di lavoro, dell'obbligo di tutelarne l'integrità fisica. Resta, comunque, fermo l'onere in capo al dipendente di dimostrare l'inadempimento datoriale, nonché il nesso causale tra l'inadempimento stesso, il danno alla salute e le assenze dal lavoro che ne sono conseguite (Cass. n. 9395/2017).

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Tardivi versamenti IMU alla prova del ravvedimento

Per la tardiva dichiarazione sbarramento temporale dei novanta giorni

/ Alfio CISSELLO e Arianna ZENI

Alle violazioni IMU si applicano le sanzioni previste dall'art. 13 del DLgs. 471/97, che fissa, in generale, per tutti i tributi, le sanzioni per ritardato od omesso pagamento.

Quindi, ad esempio, in merito alla tardività nel versamento dell'acconto IMU 2020, scaduto lo scorso 16 giugno, ci sarà la sanzione del 15% ridotta a 1/15 per giorno di ritardo per i ritardi contenuti nei 14 giorni, del 15% per i ritardi da 15 a novanta giorni e del 30% per gli altri casi. Ciò va a intrecciarsi con la disciplina del ravvedimento operoso.

Per le violazioni IMU diverse dai versamenti operano invece le seguenti sanzioni, tenendo presente che il Comune può deliberare circostanze attenuanti o esimenti:

- **omessa presentazione** della dichiarazione (art. 1 comma 696 della L. 147/2013): sanzione dal 100% al 200% dell'imposta non versata, con un minimo di 50 euro. Se il contribuente ha omesso la dichiarazione ma ha corrisposto entro i termini l'imposta, al massimo può essere irrogata la sanzione minima di 50 euro. Se la dichiarazione è presentata entro 30 giorni dalla scadenza la sanzione è dal 50% al 100% dell'imposta non versata, con un minimo di 25 euro (art. 7 comma 4-*bis* del DLgs. 472/97). In caso di dichiarazione omessa, il ravvedimento operoso può avvenire solo entro 90 giorni dal termine di scadenza, versando le sanzioni ridotte a 1/10 del minimo (art. 13 comma 1 lett. c) del DLgs. 472/97);
- **dichiarazione infedele** (art. 1 comma 697 della L. 147/2013): sanzione dal 50% al 100% dell'imposta non versata, con un minimo di 50 euro;
- mancata, incompleta o infedele **risposta al questionario**: sanzione da 100 euro a 500 euro, ovvero da 50 euro a 200 in caso di risposta oltre il termine di 60 giorni dalla notifica.

Con riguardo al **ravvedimento**, a seguito delle modifiche apportate dal DL 124/2019 convertito (che hanno espunto il comma 1-*bis* dall'art. 13 del DLgs. 472/97), esso può avvenire senza limiti temporali, entro il termine di decadenza dal potere di accertamento per qualsiasi tributo e per ogni violazione eccetto l'omissione dichiarativa.

Il ravvedimento parziale introdotto dall'art. 13-*bis* del DLgs. 472/97 non è tuttavia ammesso per i **tributi locali**, in quanto è limitato ai soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate.

Per l'IMU e con particolare riguardo alla prima rata per l'anno 2020 che doveva essere versata entro il 16 giugno 2020, la riduzione delle sanzioni da ravvedimento avviene come da tabella seguente.

Rimane l'inibizione del controllo fiscale

Si fa presente che, per i tributi periodici, il ravvedimento può avvenire, dopo i novanta giorni, entro il termine connesso alla dichiarazione o, per i tributi non periodici, entro il termine connesso al versamento. Prudenza impone di prendere in considerazione il termine che ha cadenza **cronologica anteriore**, quindi il versamento dell'acconto (16 giugno) e non quello della dichiarazione (30 giugno), sebbene sia sostenibile che il termine corretto sia quello della dichiarazione.

Potenziali dubbi potrebbero sorgere in quanto la dichiarazione IMU non va necessariamente reiterata anno per anno, ma solo quando ci sono variazioni tali da incidere sull'imposta, nonostante ciò non sia idoneo a mettere in discussione la periodicità del tributo.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - CON LA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Ritardo (rispetto alla prima rata IMU 2020)	Riduzione	Norma di riferimento
Sino a 14 giorni (entro il 30 giugno 2020)	Riduzione della sanzione del 15% a 1/15 per giorno di ritardo e ulteriore riduzione al decimo	Art. 13 comma 1 lett. a) del DLgs. 472/97
Da 15 a 30 giorni (dal 1° luglio 2020 al 16 luglio 2020)	Riduzione della sanzione del 15% a 1/10	Art. 13 comma 1 lett. a) del DLgs. 472/97
Entro 90 giorni dalla violazione (dal 17 luglio 2020 al 14 settembre 2020)	Riduzione della sanzione del 15% a 1/9	Art. 13 comma 1 lett. a-*bis*) del DLgs. 472/97
Entro l'anno dalla violazione (16 giugno 2021)	Riduzione della sanzione del 30% a 1/8	Art. 13 comma 1 lett. b) del DLgs. 472/97
Entro due anni dalla violazione (16 giugno 2022)	Riduzione della sanzione del 30% a 1/7	Art. 13 comma 1 lett. b-*bis*) del DLgs. 472/97
Oltre 2 anni dalla violazione (dal 17 giugno 2022)	Riduzione della sanzione del 30% a 1/6	Art. 13 comma 1 lett. b-*ter*) del DLgs. 472/97

EUTEKNE - MI RIDUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Dopo la nomina, il revisore della nano impresa inizia la pianificazione

Sulla base della strategia di revisione viene definito un piano dettagliato di intervento

/ Stefano DE ROSA

Secondo il principio di revisione ISA Italia 300, una **pianificazione** adeguata del lavoro permette al revisore, tra l'altro, di:
- dedicare la dovuta attenzione ad aree importanti della revisione;
- identificare e risolvere tempestivamente eventuali problemi;
- organizzare e gestire adeguatamente l'incarico di revisione affinché sia svolto in modo efficace ed efficiente;
- selezionare adeguatamente i membri del team di revisione con un livello appropriato di capacità e competenze per fronteggiare i rischi attesi;
- agevolare le attività di direzione e di supervisione dei membri del team di revisione e il riesame del loro lavoro;
- fornire supporto, ove applicabile, al coordinamento del lavoro svolto dai revisori delle componenti e dagli esperti.

Tale attività assume, pertanto, particolare rilevanza anche per i revisori delle **nano imprese** che, successivamente alla propria nomina si troveranno a dover definire, in primo luogo, una strategia generale di revisione, sulla base della quale predisporre poi un piano dettagliato di intervento.

Come indicato nel documento del CNDCEC "Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni" (di aprile 2018), al fine di determinare una strategia di revisione, il professionista deve approfondire la **conoscenza** dell'impresa da revisionare, tenendo in considerazione le informazioni già ottenute nella fase preliminare di accettazione dell'incarico. In tale sede il revisore deve:
- identificare le caratteristiche dell'incarico che ne definiscono la portata;
- determinare gli obiettivi dell'incarico con riferimento all'emissione delle relazioni, per pianificare la tempistica della revisione e la natura delle comunicazioni previste;
- considerare i fattori che, secondo il suo giudizio professionale, sono significativi nell'indirizzare il lavoro del team di revisione;
- considerare i risultati delle attività preliminari dell'incarico;
- determinare la natura, la tempistica e l'entità delle risorse necessarie per lo svolgimento dell'incarico.

A tal proposito, nelle Linee guida del CNDCEC per la revisione nelle nano imprese si sottolinea come in tali società il lavoro di revisione possa essere interamente svolto da un team molto **ristretto**, ad esempio, con il responsabile dell'incarico che svolge le procedure con un solo collaboratore (ovvero senza l'ausilio di un team di revisione, riducendo così i tempi di coordinamento e di comunicazione).

In particolare, viene evidenziato come, nell'ambito della pianificazione, la definizione della strategia generale di revisione per una nano impresa non rappresenti necessariamente un'attività complessa o laboriosa. Come documentazione delle procedure svolte in tale ambito può risultare, infatti, sufficiente un breve **memorandum**, dove vengono descritti gli aspetti sopra evidenziati. A ciò si aggiunga che in tali tipologie di società il revisore potrà decidere di non fare affidamento sulle procedure di controllo interno "non ritenendole idonee a prevenire, prima che siano commessi, o a individuare e correggere, se già posti in essere, errori significativi".

Procedure di validità svolte prevalentemente nella successiva fase di final

Se decide di seguire tale approccio, il revisore della nano impresa non sarà tenuto a effettuare test sull'efficacia operativa del sistema di controllo interno e privilegerà le procedure di validità che vengono svolte, prevalentemente, nella successiva fase di *final*. A fronte di una strategia non particolarmente complessa, potrebbe, invece, essere necessaria la predisposizione di un piano operativo **maggiormente dettagliato** che tenga conto del fatto, appunto, che il sistema di controllo interno è spesso meno formalizzato.

EUTEKNE - VIA FORCELLINI 170 - 00137 ROMA - COPIA AD USO ESCLUSIVO DEL

Locazione di impianti sportivi con credito di imposta e canone ridotto

La norma recata dal decreto "Rilancio" prevede una disciplina molto diversa per gli impianti pubblici e per gli impianti privati

/ Alessandro COTTO e Anita MAURO

La sorte dei contratti di locazione aventi a oggetto **impianti sportivi** muta a seconda della titolarità degli impianti. Infatti, l'art. 216 del DL 34/2020 ha delineato una disciplina diversa per gli impianti pubblici e per gli impianti privati.

Si ricorda che l'art. 216 del decreto "Rilancio", modificando l'art. 95 del DL 18/2020, ha disposto, limitatamente agli impianti sportivi pubblici, una sospensione del pagamento dei canoni di locazione.

In base alla disposizione citata, le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le **società e associazioni sportive** (professionistiche e dilettantistiche), aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, possono sospendere fino al 30 giugno 2020 i termini di pagamento dei canoni di locazione e di concessione relativi a impianti sportivi pubblici dello Stato e degli enti territoriali.

I versamenti di questi canoni "sospesi" potranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, alternativamente:

- in un'unica soluzione entro il **31 luglio 2020**;
- mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo dal mese di luglio 2020.

Inoltre, l'art. 216 comma 2 del DL 34/2020 dispone, sempre per gli impianti sportivi pubblici, che i concessionari possano richiedere la **revisione dei rapporti** in scadenza entro il 31 luglio 2023, rideterminando le condizioni di equilibrio economico-finanziarie originariamente pattuite, anche attraverso la proroga della durata del rapporto, in modo da favorire il graduale recupero dei proventi non incassati e l'ammortamento degli investimenti effettuati o programmati.

Una disciplina del tutto diversa riguarda, invece, gli **impianti sportivi privati**.

Viene disposto (art. 216 comma 3 del DLgs. 34/2020), infatti, che in relazione ai contratti di locazione di palestre, piscine e impianti sportivi di soggetti privati, la sospensione delle attività sportive (disposta con i DPCM attuativi dei DL 6/2020 e 19/2020) sia sempre valutata, *ex* artt. 1256 c.c. (impossibilità sopravvenuta definitiva e temporanea), 1464 c.c (impossibilità parziale della prestazione), 1467 c.c. (eccessiva onerosità sopravvenuta) e 1468 c.c., quale fattore di **sopravvenuto squilibrio** dell'assetto di interessi pattuito con il contratto. Tale squilibrio attribuisce al conduttore, limitatamente alle cinque mensilità da marzo 2020 a luglio 2020, il diritto alla riduzione del canone locatizio in misura pari al 50% del canone contrattualmente stabilito (salvo prova di un diverso ammontare).

Mentre i conduttori di impianti sportivi pubblici possono **sospendere il pagamento** del canone, ma devono poi pagarlo integralmente (senza sanzioni o interessi) al termine della sospensione (fatta salva la possibilità di richiedere la revisione dell'equilibrio economico finanziario del contratto), i conduttori di impianti sportivi privati sembrano avere diritto di default a una **riduzione** del **canone** del **50%** (salvo prova di un diverso ammontare) per i mesi da marzo a luglio 2020.

Per quanto concerne il campo oggettivo di applicazione della norma, la nozione di "**impianto sportivo**" può essere mutuata dall'art. 2 del DM 18 marzo 96 (pur contenente norme in tema di sicurezza), che lo definisce come "insieme di uno o più spazi di attività sportiva dello stesso tipo o di tipo diverso, che hanno in comune i relativi spazi e servizi accessori, preposto allo svolgimento di manifestazioni sportive".

La nozione di **attività sportiva**, invece, potrebbe essere desunta dall'elenco fornito dal CONI e aggiornato da ultimo con la delibera 10 maggio 2017 n. 1569; ancorché tale elenco sia molto nutrito, questa soluzione potrebbe essere criticata perché non include espressamente alcune discipline abbastanza diffuse quali, ad esempio, yoga e pilates.

In ogni caso, il decreto "Rilancio" definisce, per gli impianti sportivi locati, una disciplina **differenziata** in ragione della titolarità pubblica o privata di essi, disciplina che, ove rimessa al vaglio della Corte Costituzionale, potrebbe forse trovare una giustificazione nell'interesse pubblico sotteso ai beni del patrimonio statale.

Da ultimo, occorre ricordare che, ove il conduttore dell'impianto sportivo soddisfi le condizioni di cui all'art. 28 del DL 34/2020, egli potrà fruire, con riferimento ai **canoni pagati per gli impianti pubblici**, di un credito di imposta sul 60% dei canoni integralmente corrisposti per i mesi di marzo, aprile maggio 2020 (anche se pagati dopo la sospensione, ma il credito sorgerà solo dopo il pagamento, *cfr.* circ. Agenzia delle Entrate n. 14/2020).

Invece, il conduttore di impianti privati che soddisfi le condizioni per il credito (e abbia applicato la riduzione del canone *ex* art. 216 del DL 34/2020) potrà godere del credito solo sul 60% del canone ridotto del 50%, atteso che il credito spetta su quanto **effettivamente pagato** (circ. Agenzia delle Entrate n. 14/2020, § 5).

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO S.R.L.

Col divieto di licenziare impossibilità di ricevere la prestazione problematica

Il perdurare del divieto fino al 16 agosto rende complessa la gestione di situazioni in cui non possa essere resa la prestazione lavorativa

/ Luca NEGRINI

Con la proroga del divieto di licenziamento per motivi economici, che al momento vale fino al prossimo 16 agosto, dopo che l'art. 80 del DL 34/2020 ha portato a cinque mesi il periodo nel quale non si può procedere con licenziamenti per giustificato motivo oggettivo, si fanno sempre più evidenti i **problemi** connessi alla **gestione** di rapporti di lavoro rispetto ai quali, per ragioni di carattere oggettivo, non può essere ricevuta la prestazione lavorativa del dipendente.

Rispetto all'ipotesi in cui tale impossibilità derivi da una sopravvenuta inidoneità alla mansione del lavoratore è intervenuto anche l'Ispettorato nazionale del lavoro, con la nota n. 298/2020 della Direzione centrale coordinamento giuridico (si veda "Sospesi anche i licenziamenti per inidoneità sopravvenuta alla mansione" del 25 giugno 2020), ribadendo un principio pacifico in giurisprudenza, secondo cui la risoluzione del rapporto di lavoro rientra in questi casi nell'ambito del licenziamento per giustificato motivo oggettivo, cui il datore di lavoro può procedere solo dopo aver verificato l'**impossibilità** di **ricollocare** il dipendente in **altra mansione** compatibile con le sue mutate condizioni fisiche.

Di conseguenza, come ricordato dall'Ispettorato, anche questo genere di licenziamento rientra tra quelli vietati almeno fino al prossimo 16 agosto.

L'Ispettorato non ha fornito ulteriori indicazioni su come debba comportarsi il datore di lavoro in una situazione di questo tipo, ma la risposta almeno in questo caso sembra abbastanza semplice. Se è **possibile** una ricollocazione in altra mansione, compatibile con la residua idoneità lavorativa del dipendente, ovviamente si dovranno assegnare al dipendente tali **nuove mansioni** e il licenziamento non sarebbe legittimo né oggi, in costanza del periodo di sospensione dei licenziamenti, né una volta che sarà venuto meno il divieto previsto dall'art. 46 del DL 18/2020.

Viceversa, se tale ricollocazione non è possibile, il datore di lavoro non potrà procedere con il licenziamento fino al 16 agosto 2020, ma non potrà **neppure far prestare** al dipendente un'attività per la quale lo stesso non sia più fisicamente idoneo, perché altrimenti si esporrebbe anche alle responsabilità conseguenti ad un eventuale aggravamento delle condizioni fisiche del lavoratore.

Se altri suoi dipendenti stanno fruendo degli **ammortizzatori sociali** previsti dalla legislazione di emergenza, la soluzione più semplice può essere quella di inserire anche il lavoratore inidoneo tra i soggetti che fruiscono di tali strumenti. Qualora, però, questo non sia possibile perché il datore di lavoro ha già esaurito il periodo massimo di utilizzo della cassa integrazione ovvero non intende farvi ricorso, potrebbe comunque **sospendere** il lavoratore, senza diritto alla retribuzione, fino a quando non potrà procedere al suo licenziamento, una volta scaduto il divieto generale previsto dalla legge.

La situazione sotto questo profilo sembra assimilabile a quella in cui l'inidoneità alla mansione abbia carattere **temporaneo**, fattispecie nella quale è possibile procedere a una sospensione del lavoratore, senza diritto alla retribuzione, in attesa di un nuovo giudizio da parte del medico competente, sempre ammesso che non sia possibile una diversa collocazione compatibile con le condizioni fisiche temporaneamente menomate.

Più complesse da gestire appaiono, invece, situazioni in cui l'impossibilità di ricevere la prestazione non sia collegata a una situazione soggettiva del dipendente, ma a **scelte di natura imprenditoriale** del datore di lavoro, come ad esempio nel caso in cui abbia deciso di non riprendere l'esercizio di una determinata attività.

Più complicato il caso in cui l'impossibilità è legata a una scelta del datore

Si pensi, ad esempio, a molti ristoranti o alberghi che, tenuto conto delle attuali limitazioni legate alle misure di contenimento della pandemia di COVID-19, non hanno ripreso la loro attività e continuano a restare chiusi. In questi casi sicuramente il datore di lavoro sarà tenuto a fruire degli **ammortizzatori** sociali previsti dalla legislazione di emergenza fino a esaurimento. Se tali strumenti non saranno sufficienti a coprire tutto il periodo nel quale comunque non si può procedere alla risoluzione del rapporto di lavoro perché vietato dalla legge, si potrà eventualmente imporre anche la fruizione di eventuali **ferie residue**.

Difficilmente, invece, potrà in questi casi essere disposta in via unilaterale una sospensione senza diritto alla retribuzione, dal momento che l'impossibilità di ricevere la prestazione del lavoratore dipende dalla **scelta** del **datore** di lavoro di non riaprire l'attività.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA TRATTA DA GURITEL.IT

Concessione e monitoraggio del credito a livello europeo con criteri rigorosi

Le linee guida EBA orientano le scelte di copertura dei fabbisogni finanziari conseguenti ai piani aziendali

/ Marco PEZZETTA

Il 29 maggio l'EBA (European banking authority) ha pubblicato la versione definitiva delle linee guida per la **concessione** e il monitoraggio del credito. Si tratta di un documento importante, in quanto definisce le regole a cui dovranno uniformarsi le **autorità bancarie** (BCE e Banca d'Italia) nel fissare gli standard operativi degli intermediari finanziari. Il tema assume un particolare rilievo, alla luce del fatto che gli strumenti introdotti nel nostro Paese a sostegno della liquidità post COVID si fondano, in maniera essenziale, sul ricorso al credito bancario.

Le linee guida sono la risposta alla sollecitazione del Consiglio Ue del 2017 volta ad affrontare le criticità connesse alla ragguardevole dimensione dei **crediti deteriorati**; esse seguono le linee guida emanate da EBA nel 2018 in merito alla gestione degli NPL secondo l'intento, verosimilmente, di risolvere prima le emergenze (del 2017) per poi portare il sistema bancario a gestire "a regime" il rischio di credito in modo da limitare la creazione di **nuovi** crediti deteriorati.

Le linee guida sono state adottate dopo il periodo di consultazione da giugno a settembre del 2019. Alcuni importanti soggetti istituzionali italiani non hanno fatto mancare i loro commenti: il "**Tavolo** di condivisione interassociativa sulle iniziative regolamentari internazionali" (costituito da molte associazioni imprenditoriali dei settori bancario, industriale, commerciale artigianale, oltre che del mondo delle cooperative) ha predisposto un *position paper* chiaro e circostanziato ai cui contenuti, nella sostanza, sono allineate anche le autonome osservazioni presentate da ABI e Confindustria.

I punti salienti del contributo fornito dal nostro Paese (tralasciando alcune posizioni specifiche legate alle attività di *factoring* e *leasing*) sono, in sintesi, i seguenti:

- l'emanazione delle linee guida avviene senza una analisi degli impatti delle nuove regole sull'economia **reale**;
- il quadro regolamentare, oggettivamente rigoroso, ragionevolmente produrrà ulteriori difficoltà di **accesso** al credito, specialmente per le PMI;
- anche se il principio di applicazione proporzionale delle linee guida in ragione della dimensione degli intermediari finanziari è espressamente previsto, esso non è sufficientemente circostanziato e ciò crea **incertezza**.

Significativo il fatto che la considerazione relativa alle ulteriori difficoltà di accesso al credito sia stata fatta propria anche da soggetti di altri Paesi, quali l'associazione dei banchieri del Lussemburgo, secondo la quale l'applicazione delle linee guida può risultare **sproporzionata** se calata sui crediti concessi alle PMI, con il risultato di essere distonica rispetto alle prassi commerciali: come a dire – ad avviso di chi scrive – che, se i costi di istruttoria sono giustificati per le **grandi** esposizioni, le stesse procedure, se applicate a operazioni di limitate dimensioni, le rendono diseconomiche, con il rischio di espellere dal mercato del capitale di debito una buona parte di imprese.

Le osservazioni di cui sopra appaiono ancora più attuali oggi, alla luce di quanto si prospetta nei prossimi mesi e anni, rispetto a 9 mesi fa. Ciò nonostante, L'EBA, pur riconoscendo che l'emanazione delle linee guida segue un evento eccezionale quale la pandemia, **non** ha ritenuto necessario rivederne i contenuti per mitigare la rigorosità dell'accesso al credito o aumentare la granularità dei casi applicativi, in modo da tenere conto della specificità di alcuni contesti economici e/o settori ovvero per attendere che gli organi di governo dell'Unione, dopo il *temporary framework* della Commissione sulla **sospensione** delle restrizioni ad alcuni aiuti di Stato, declinasse concretamente una strategia di medio-lungo termine.

L'unica concessione è relativa al processo di entrata in vigore, al fine di tenere conto della necessità delle banche di fronteggiare **due esigenze** fra loro difficilmente conciliabili: da un lato, la gestione dei processi della propria attività *core*, messi sotto pressione dalle rinnovate e drammatiche richieste che provengono da operatori economici e privati e, dall'altro, l'obiettivo di rinforzare *policies* e prassi della concessione del credito per mitigarne il rischio.

In ragione di ciò, quindi, le linee guida si applicheranno:

- da giugno 2021 alle **nuove** esposizioni;
- da giugno 2022 alle esposizioni preesistenti che siano però state oggetto di **rinegoziazione**;
- dal giugno 2024 a **tutte** le esposizioni, anche preesistenti e non oggetto di rinegoziazione.

Conoscere i contenuti delle linee guida, pertanto, rappresenta una necessità non solo per la banche, ma anche per le imprese e i loro **consulenti**, per orientare le scelte di copertura dei fabbisogni finanziari conseguenti ai piani aziendali, molti dei quali peraltro oggetto di rivisitazione nei prossimi mesi, affinché modelli di *business*, struttura organizzativa e obiettivi strategici siano compatibili con i nuovi parametri dell'"ecosistema creditizio".

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Autorizzazione prima che si concluda la gara per l'impresa in concordato in bianco

La conclusione della gara rende definitiva la causa ostativa

/ Antonio NICOTRA

L'Autorità nazionale anticorruzione (ANAC), con delibera del 22 aprile 2020 n. 262, è intervenuta per fornire chiarimenti in ordine alla delibera n. 43/2020, precisando che la partecipazione dell'impresa in concordato "in bianco" alla gara pubblica è consentita nei limiti in cui l'**autorizzazione** del Tribunale fallimentare che accerti la capacità economica a eseguire l'appalto intervenga nel corso della gara e non dopo la sua conclusione.

Con la delibera n. 43/2020 – oggetto di riesame – l'ANAC condivideva la giurisprudenza secondo cui la domanda di concordato "in bianco", presentata **in corso di gara**, comportava l'esclusione dell'impresa (TAR Lazio n. 9782/2019; Cons. Stato nn. 3984/2019, 5966/2018 e 3225/2018).

Con l'istanza di riesame, il concorrente esponeva di aver presentato la domanda **prima** dell'aggiudicazione e che il deposito del piano e della proposta, invece, erano stati compiuti dopo l'aggiudicazione, ma entro il termine concesso (con proroga) dal Tribunale. Con determinazione n. 5/2015, l'ANAC affermava che l'art. 186-*bis* del RD 267/42, nella parte in cui prevede l'autorizzazione per la partecipazione, richiedendo il parere del commissario giudiziale, riconosce, implicitamente, la partecipazione alla gara anche in caso di domanda "in bianco". In quest'ultima ipotesi, spetta al **giudice** autorizzare la partecipazione, verificando le condizioni per la partecipazione. L'art. 80 comma 5 lett. b) del DLgs. 50/2016 (nella versione *ante* DL 32/2019 e applicabile alla fattispecie *de qua*) escludeva l'operatore economico che si trovava, tra le altre ipotesi, in stato di concordato preventivo, salvo il caso di concordato con **continuità aziendale**, o nei cui riguardi fosse in corso un procedimento per la dichiarazione di una delle procedure contemplate, fermo l'art. 110, che consente, al comma 4, all'impresa che aveva presentato domanda di concordato *ex* art. 161 comma 6 del RD 267/42, la possibilità di eseguire contratti già stipulati, su autorizzazione del giudice delegato.

L'ANAC precisa che la delibera n. 43/2020 si ricollegava alla giurisprudenza (Cons. Stato n. 3984/2019) che distingue l'ipotesi dell'impresa che presenti un'istanza di concordato preventivo con continuità aziendale da quella di "pre-concordato". Dopo il deposito del ricorso e fino al decreto *ex* art. 163 del RD 267/42, il debitore può compiere gli atti **urgenti** di straordinaria amministrazione previa autorizzazione del tribunale; la partecipazione a una procedura per l'affidamento di un contratto di appalto pubblico, così come la sua permanenza, rientrano tra gli atti di **straordinaria** amministrazione, anche per la circostanza che la partecipazione potrebbe ridurre le tutele dei creditori. La domanda di concordato, quindi, costituisce una condizione impeditiva alla partecipazione, che può essere **superata** con l'adempimento degli obblighi documentali di cui all'art. 161 comma 6 del RD 267/42 (Cons. Stato n. 3225/2018).

Inoltre, secondo la Corte di giustizia Ue 28 marzo 2019 (causa C-101/18), è conforme al diritto **europeo** e al principio di uguaglianza nella procedura di aggiudicazione di appalti pubblici la scelta del legislatore nazionale di escludere dalla partecipazione a un appalto pubblico l'operatore economico che presenti una domanda di concordato "in bianco".

Il Consiglio di Stato n. 1328/2020 ha osservato che l'autorizzazione del tribunale fallimentare, *ex* art. 186-*bis* comma 4 del RD 267/42, può intervenire anche **nel corso** della procedura di gara e può riguardare anche l'ipotesi di concordato "in bianco". Tale autorizzazione contiene l'accertamento che la partecipazione, in vista dell'acquisizione della commessa pubblica, è **conforme** agli interessi dei creditori. Coerentemente con la natura di atto di accertamento è la sua **retrodatazione** al momento in cui la valutazione si riferisce e non a quella in cui essa è stata formalizzata nell'atto autorizzativo. L'accertamento della capacità dell'impresa di assumere l'appalto pubblico e di portarlo a esecuzione, anche se intervenuto in corso di gara, risale al momento in cui quest'ultima ha presentato la domanda di concordato.

Per l'ANAC, non vi sono ostacoli a che l'autorizzazione intervenga in corso di procedura, anche nel caso del concordato "in bianco" finalizzato alla continuità aziendale. La procedura mantiene il suo carattere **unitario**, risalente all'epoca in cui è stato proposto il ricorso (*cfr.* Cass. n. 14713/2019), e ciò consente di fare risalire a tale momento, secondo lo schema dell'atto prenotativo, la deroga al divieto di partecipazione *ex* art. 80 comma 5 lett. b) del DLgs. 50/2016 (*ante* DL 32/2019) per il caso di concordato con continuità aziendale.

Sempre secondo il Consiglio di Stato n. 1328/2020, invece, l'autorizzazione **successiva** alla conclusione della gara fa sì che l'accertamento dell'esistenza della causa ostativa sia divenuto **definitivo**. La partecipazione dell'impresa in concordato con riserva è consentita nei limiti in cui l'autorizzazione del Tribunale fallimentare, che accerti la capacità economica a eseguire l'appalto, intervenga nel corso della procedura e, quindi, **prima** della sua conclusione. Eventuali dilazioni o ritardi non possono essere riversati sull'amministrazione, che resta estranea alla procedura concorsuale.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - SOLO IN FORMATO DIGITALE

Concessioni da rilevare come attività finanziaria o immateriale

Secondo l'IFRIC 12, l'infrastruttura gestita non può essere iscritta come bene materiale

/ Luca MALFATTI e Giovanni OSSOLA

L'IFRIC 12 si applica agli accordi per **servizi in concessione** stipulati tra una società del settore pubblico (concedente) e una del settore privato (concessionario) se il concedente controlla e regolamenta quali servizi il concessionario deve fornire e a quale prezzo e se controlla qualsiasi interessenza residua nell'infrastruttura alla scadenza dell'accordo.

Riguardo al controllo del prezzo, l'AG 3 di IFRIC 12 prevede che il concedente non debba avere il controllo completo del prezzo: è sufficiente che il **prezzo** sia **regolamentato** dal concedente, tramite un contratto o un'autorità di regolamentazione. La condizione deve essere applicata alla sostanza dell'accordo: ad esempio un "price cap" che si applichi solo in circostanze remote deve essere ignorato; per contro, se il contratto attribuisce al concessionario la libertà di fissare i prezzi, ma qualsiasi utile in eccesso è restituito al concedente, i proventi del concessionario sono regolamentati e la condizione di controllo del prezzo è soddisfatta.

Il concessionario costruisce e gestisce l'infrastruttura per conto del concedente e, quindi, non può iscriverla come bene materiale, ma come attività finanziaria o immateriale.

L'applicazione del **modello dell'attività finanziaria** presuppone il diritto in capo al concessionario a ricevere flussi di cassa garantiti contrattualmente dal concedente per i servizi prestati indipendentemente dall'effettivo utilizzo dell'infrastruttura. Il concessionario durante la costruzione deve rilevare un'attività finanziaria nei confronti del concedente per un ammontare pari al ***fair value* dei servizi resi**. I costi e i ricavi relativi alla fase di costruzione dell'infrastruttura sono rilevati nel Conto economico in base allo IAS 11.

Durante la fase di gestione dell'infrastruttura il concessionario rileva i ricavi per servizi di gestione, i proventi finanziari maturati sull'attività finanziaria, i costi di gestione dell'infrastruttura e gli oneri finanziari.

Nel **modello dell'attività immateriale**, invece, il concessionario acquisisce il diritto a far pagare gli utenti che si servono dell'infrastruttura e, pertanto, i flussi finanziari dipendono dall'effettivo utilizzo.

L'IFRIC 12 non stabilisce il momento in cui il concessionario deve rilevare l'attività immateriale, ma in linea generale i contratti di concessione possono essere ricondotti alle seguenti fattispecie:

- accordi che prevedono la realizzazione dell'infrastruttura;
- accordi di gestione di una infrastruttura esistente e di ampliamento o adeguamento della stessa a fronte dei quali il concessionario acquisisce oppure non acquisisce specifici benefici economici aggiuntivi.

Nel caso di accordi che prevedono la realizzazione dell'infrastruttura, l'attività immateriale viene rilevata **in base allo stato di avanzamento** dei lavori; durante la fase di costruzione il concessionario rileva i ricavi e i costi di tali servizi secondo lo IAS 11.

Molti accordi di gestione prevedono a carico del concessionario obblighi di ampliamento o di adeguamento di un'infrastruttura già esistente, a fronte dei quali il concessionario acquisisce benefici economici aggiuntivi che possono consistere in un incremento del numero degli utenti, in incrementi tariffari o in un prolungamento del contratto originario; a fronte di tali servizi di adeguamento da rilevare in base allo IAS 11, il concessionario rileva un **incremento dell'attività immateriale** a mano a mano che i servizi di costruzione sono prestati.

Infine, nel caso di accordo di gestione di una infrastruttura esistente e di ampliamento o adeguamento della stessa senza che al concessionario siano riconosciuti benefici economici aggiuntivi, quest'ultimo rileva una **passività** secondo quanto previsto dallo IAS 37 al valore attuale dell'esborso previsto per i futuri servizi di costruzione e in contropartita la componente aggiuntiva dell'attività immateriale relativa al corrispettivo dell'accordo.

Le modifiche in aumento o in diminuzione nell'ammontare della passività devono essere rilevate in contropartita all'attività immateriale.

Se la riduzione della passività eccede il valore contabile dell'attività, l'eccedenza va rilevata a Conto economico; se, invece, la rettifica comporta un incremento nell'attività immateriale, il concessionario deve valutare se il valore contabile dell'attività immateriale possa non essere interamente recuperato e, in tale caso, l'attività immateriale deve essere sottoposta a **test di impairment** secondo quanto stabilito dallo IAS 36.

Gli oneri finanziari associati all'attualizzazione della passività devono essere rilevati a Conto economico.

Il **modello misto**, infine, può applicarsi quando l'accordo di concessione prevede che il concessionario sia pagato per i servizi di costruzione in parte da un'attività finanziaria e in parte da un'attività immateriale, con la conseguente necessità di separare le due componenti dell'accordo; l'IFRIC 12 stabilisce che in tali casi deve essere prima determinata la quota attribuibile all'attività finanziaria e successivamente rilevata per differenza l'attività immateriale.

L'ammortamento dell'attività immateriale deve avvenire sulla base delle disposizioni dello IAS 38.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - USO IN ESCLUSIVA A SOLVENTIS S.R.L.

Il servizio on line dell'INAIL valuta la compatibilità delle sospensioni

L'Istituto ha divulgato il manuale della nuova procedura, che memorizza le sospensioni già inviate

/ Fabrizio VAZIO

È disponibile il nuovo servizio on line INAIL "Comunicazione sospensioni/recuperi agevolati Covid 19".
Non è quindi più necessario inviare una PEC all'Istituto per comunicare se un'azienda abbia applicato la **sospensione** degli adempimenti e dei versamenti previsti dalla normativa sull' emergenza epidemiologica da coronavirus.
L'Istituto ha predisposto dunque un'apposita procedura informatica accessibile ad aziende e intermediari abilitati ai servizi on line dell'INAIL, il cui manuale è riportato nel sito istituzionale.
Come spesso avviene, la procedura informatica è di un certo interesse per varie ragioni collegate *in primis* al fatto che l'applicativo effettua anche controlli sulla corretta applicazione della normativa.
Il **nuovo servizio on line** consente a tutti i soggetti assicuranti che hanno effettuato le sospensioni degli adempimenti e dei versamenti previste dalla normativa sull'emergenza epidemiologica da COVID-19 di comunicare all'INAIL, anche attraverso i propri intermediari, le sospensioni in discorso; occorre però che i soggetti precisino la disposizione normativa applicata e dichiarino altresì di essere in possesso delle condizioni previste dalla medesima disposizione per usufruire del beneficio.
Va notato che per ogni regime di sospensione può essere inviata un'unica comunicazione e non è quindi possibile rettificare in procedura la comunicazione già mandata: in caso di **errori**, bisognerà trasmettere una PEC alla sede INAIL competente.
La procedura memorizza le sospensioni già inviate ed evidenzia pertanto che la comunicazione è già stata mandata.
Particolare rilievo ha l'indicazione che il servizio verifica la compatibilità del regime di sospensione selezionato con eventuali altre comunicazioni già mandate.
Nel caso in cui il regime giuridico selezionato non sia **compatibile** con una delle precedenti comunicazioni di sospensione inviate, la procedura evidenzia il messaggio: "Il regime di sospensione non è compatibile con una o più sospensioni già applicate".
All'interno del manuale della procedura riportato nel sito INAIL, vi è una puntuale tabella di compatibilità fra i vari regimi giuridici che hanno previsto le sospensioni, con l'indicazione di quando ciascuno sia compatibile con gli altri.
È ovviamente possibile individuare le comunicazioni già inviate utilizzando l'apposita funzionalità.
Nella colonna **"Stato pratica"** è possibile altresì visualizzare l'iter della comunicazione inviata.
È importante notare che se la barra ivi riportata è di colore rosso, la comunicazione non è stata inviata a causa di un possibile malfunzionamento. In questo caso è necessario inviare una **segnalazione** tramite il servizio "Inail risponde" della sezione Supporto del portale www.inail.it.
È possibile altresì visualizzare la comunicazione inviata in formato pdf dall'apposita icona.

Non è possibile effettuare in procedura la correzione

L'utente riceve per ogni invio una **ricevuta di avvenuta trasmissione** all'indirizzo mail inserito nella comunicazione stessa con allegato il pdf dove sono riportati i dati inviati.
Nel manuale sono altresì riportati tutti i facsimili delle comunicazioni che, lo si ripete, devono essere compilate con la massima cura, tenuto conto che non è possibile effettuare in procedura la correzione di un'eventuale comunicazione sbagliata.
Non sfugge poi la necessità di inviare tali comunicazioni con particolare scrupolo anche ai fini dell'ottenimento del documento unico di **regolarità contributiva**, tenuto conto, tra l'altro, che l'Istituto ha recentemente ribadito che alle richieste di verifica della regolarità contributiva pervenute a far data dal 16 aprile 2020 si applicano gli ordinari criteri previsti dai DM 30 gennaio 2015 e 23 febbraio 2016; la proroga di validità di cui all'art. 103, comma 2 del DL 18/2020 convertito, infatti, riguarda soltanto i documenti unici di regolarità contributiva aventi scadenza compresa tra il 31 gennaio 2020 e il 15 aprile 2020, che hanno conservato la propria validità fino al **15 giugno 2020**.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO S.R.L.

Sospensione delle procedure esecutive sulla prima casa con dubbi

Per abitazione principale si intende il luogo di dimora abituale del debitore esecutato ex art. 43 c.c.; non rileva la disciplina fiscale sulla "prima casa"

/ Simona BORIA

In materia di **esecuzioni immobiliari**, la L. 27/2020 di conversione del DL 18/2020 ("Cura Italia") ha introdotto l'art. 54-*ter*, rubricato "sospensione delle procedure esecutive sulla prima casa".

La predetta norma, all'espresso scopo di contenere gli effetti negativi dell'attuale emergenza sanitaria da COVID-19, ha disposto la **sospensione** delle procedure esecutive immobiliari, aventi ad oggetto l'abitazione principale del debitore, su tutto il territorio nazionale, per la durata di 6 mesi, decorrenti dall'entrata in vigore della L. 27/2020 (il 30 aprile 2020).

Pare emergere, da subito, con chiarezza l'intento del legislatore di tutelare maggiormente il debitore, non vessando ulteriormente la sua posizione in un momento di forte crisi, dovuta alla nota emergenza epidemiologica.

Tuttavia, la novella legislativa, considerata la genericità della sua formulazione, appare foriera di **dubbi interpretativi**, tra cui si annoverano le seguenti questioni: l'una legata alla definizione di "abitazione principale", l'altra connessa all'ambito di operatività, sotto il profilo procedurale, della norma in commento.

Con riguardo al primo punto, infatti, la norma da un lato, e precisamente nella rubrica, utilizza la dicitura "prima casa", concetto che rimanda in via diretta alla disciplina fiscale, la quale, al ricorrere di taluni requisiti, riconosce determinate agevolazioni; dall'altro, ossia nel testo della legge, fa riferimento alla "**abitazione principale**" del debitore, concetto che, di converso, richiama la nozione di dimora abituale del debitore e, quindi, di residenza *ex* art. 43 c.c.

Ci si chiede, quindi, se, ai fini della concreta applicazione della disposizione, debba farsi riferimento alla normativa **civilistica** o se, invece, debba trovare applicazione la disciplina fiscale.

Al riguardo, considerata la *ratio* della norma che, come già detto, è quella di offrire una tutela più pregnante al debitore nell'attuale momento storico caratterizzato da una crisi sanitaria, pare legittimo ritenere che, per delineare la nozione in parola, debba farsi riferimento alla normativa civilistica e, quindi, all'art. 43 c.c., per le seguenti **ragioni**:

- posto che l'art. 54-*ter* L. 27/2020 è dettato per le procedure esecutive immobiliari di cui al codice di procedura civile, pare legittimo ritenere, in un'ottica generale, che la definizione di abitazione principale debba ricavarsi dalla normativa dettata dalla medesima materia e non vada, quindi, ricercata altrove;
- la disciplina fiscale richiede la sussistenza di ulteriori requisiti per la concessione delle agevolazioni ivi previste, tra cui si annovera l'appartenenza dell'immobile ad una determinata categoria catastale, e, pertanto, propendere per la sua applicabilità condurrebbe, in concreto, a limitare l'operatività della norma, con il rischio di creare una disparità di trattamento tra i debitori con abitazione principale in immobili per i quali sono ammesse le agevolazioni "prima casa", che, quindi, avrebbero diritto alla sospensione della procedura, e i debitori con abitazione principale in immobili rientranti nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, per i quali le predette agevolazioni non sono ammesse, che resterebbero esclusi, per ciò solo, dal beneficio.

Per quanto concerne il secondo profilo, la norma in commento dispone che la sospensione operi, per la durata di 6 mesi decorrenti dall'entrata in vigore della L. 27/2020, per "**ogni procedura**".

In proposito, la legge individua chiaramente la tipologia di procedure oggetto di sospensione, ossia quelle di cui all'art. 555 c.p.c.; ci si chiede, però, se tale misura debba riguardare l'intera procedura, senza alcuna distinzione sullo stato in cui quest'ultima si trova, o se invece debba essere applicata alle sole fasi suscettibili di "minare" l'interesse del debitore ad abitare l'immobile pignorato.

Considerata, anche in tale ipotesi, la *ratio* della norma, e altresì con l'intento di evitare di allungare i tempi della **giustizia**, si potrebbe propendere per l'operatività della misura in commento solo per quelle fasi riguardanti, in via diretta, l'interesse del debitore ad abitare l'immobile pignorato, escludendo quindi, nell'applicazione concreta, parti della procedura, in cui tale interesse si è esaurito o non risulta, comunque, intaccato; si pensi, ad esempio, alla fase della distribuzione delle somme ricavate dalla vendita, ovvero alla nomina dell'esperto per la stima dell'immobile.

Tuttavia, in assenza di indicazioni differenti da parte del legislatore e tenuto conto del profilo temporale limitato, in un'ottica di **semplificazione**, si potrebbe anche ipotizzare di interpretare la norma nel senso della sospensione della procedura in toto. Nell'uno o nell'altro caso, infatti, il debitore verrebbe, comunque, tutelato.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO S.R.L.

Il bookmaker estero senza concessione sconta sempre l'imposta unica

Secondo la C.T. Reg. Lazio, per le annualità antecedenti al 2011 l'unico soggetto passivo è da identificarsi in chi ha raccolto le scommesse

/ Angelo CONTE

L'imposta unica sulle scommesse è sempre dovuta dal bookmaker estero privo di concessione. Per gli anni di imposta antecedenti al 2011, la Corte Costituzionale (sentenza n. 27/2018) ha escluso che possa ritenersi soggetto passivo anche il ricevitore, mentre, per tali annualità, va ritenuto che l'**unico** soggetto passivo sia chi ha raccolto, ancorché in assenza di concessione, le scommesse, ovvero il **bookmaker**. Questo è il principio che emerge dalla sentenza della C.T. Reg. Lazio n. 1107/2020.

La vicenda trae origine da un avviso di accertamento relativo all'**imposta unica sulle scommesse** per l'anno di imposta 2008 emesso dall'Agenzia delle Dogane e dei monopoli nei confronti di un bookmaker estero non autorizzato come obbligato in solido con un centro di trasmissione dati (c.d. CTD o ricevitoria). Dopo essere stata soccombente dinanzi alla Commissione tributaria provinciale, la società contribuente aveva proposto appello lamentando, tra i diversi motivi, l'erroneità della sentenza di primo grado, per violazione e falsa applicazione dell'art. 3 del DLgs. 504/1998, così come interpretato dall'art. 1, comma 66 della L. 220/2010.

La predetta norma interpretativa stabilisce, innanzitutto, che l'imposta unica sulle scommesse è comunque dovuta anche se la raccolta del gioco, compresa quella a distanza, avviene al di **fuori** del **sistema concessorio**.

Per ciò che concerne i soggetti passivi, l'art. 1, comma 66, lett. b della L. 220/2010 dispone, poi, che risulta essere tale chiunque, ancorché in assenza o in caso di inefficacia della concessione rilasciata dal Ministero dell'Economia e delle finanze – AAMS, **gestisce** per conto proprio o di terzi, anche ubicati all'estero, concorsi pronostici o scommesse di qualsiasi genere.

Con la sentenza 23 gennaio 2018 n. 27, la Corte Costituzionale ha dichiarato la parziale illegittimità costituzionale della norma in questione nella parte in cui prevede che, anche per le annualità antecedenti al 2011, siano soggetti passivi le **ricevitorie**. Nei confronti di queste ultime, infatti, secondo la Consulta, viene violato il principio di capacità contributiva contenuto nell'art. 53 della Costituzione, dal momento che le stesse, per gli esercizi anteriori al 2011, sarebbero state impossibilitate a traslare l'imposta sui bookmaker.

Appurato tale principio nei confronti delle ricevitorie, la C.T. Reg. Lazio, con la sentenza in commento, affronta la questione di chi sia il soggetto passivo per le annualità **antecedenti al 2011**.

I giudici laziali respingono l'appello del contribuente concludendo che, per tali annualità, l'unico soggetto passivo sia da identificarsi in colui che ha **raccolto le scommesse**, ovvero il bookmaker estero privo di concessione. Quest'ultimo, infatti, partecipa comunque direttamente e imprescindibilmente alla realizzazione del presupposto d'imposta.

Sanzioni inapplicabili per obiettive condizioni di incertezza

Da ultimo, la sentenza di cui si tratta affronta la tematica dell'**inapplicabilità** delle **sanzioni** in virtù dell'art. 6, comma 2 del DLgs. 472/1997. Tale norma dispone che non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono.

Considerando l'ampio contenzioso che ha caratterizzato la materia, la C.T. Reg. Lazio ritiene sussistenti le predette condizioni e conclude apprezzabilmente per l'inapplicabilità delle sanzioni nei confronti del contribuente.

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE ANCHE PARZIALE - SOLO PER INDIVIDUALE ACQUIRENTE

Direttore Editoriale
Michela DAMASCO

EUTEKNE.INFO È UNA TESTATA REGISTRATA AL TRIBUNALE DI TORINO REG. N. 2/2010 DELL'8 FEBBRAIO 2010 Copyright 2020 © EUTEKNE SpA - Via San Pio V 27 - 10125 TORINO