

VENERDÌ 10 LUGLIO 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

• Processo tributario: la sospensione straordinaria Covid-19 si cumula con quella feriale? - pag. 2

• Invito al contraddittorio: quando si realizza la notifica - pag. 5

LAVORO E PREVIDENZA

• Contratti a termine e apprendistato: proroghe automatiche con rischi per le aziende (e non solo) - pag. 17

BILANCIO & CONTABILITÀ

• Bilanci SRL: nel primo semestre del 2020 brusco calo del fatturato - pag. 24

FINANZIAMENTI

• Tasso di attualizzazione e rivalutazione: dal 1° luglio 2020 allo 0,85% - pag. 25

IMPRESA

• Misure anti Covid-19 in Brasile: cosa devono fare le imprese italiane - pag. 26

• Il decreto Semplificazioni agevola gli aumenti di capitale sociale - pag. 29


IN EVIDENZA

Contratti a termine e apprendistato: proroghe automatiche con rischi per le aziende (e non solo)

di Roberto Camera - Esperto di Diritto del Lavoro e curatore del sito www.dottrinalavoro.it

In fase di conversione in legge del decreto Rilancio, all'articolo 93 viene aggiunto il comma 1-bis, nel quale si dispone che il termine dei contratti di lavoro relativi ai contratti di lavoro a termine (anche in somministrazione) e ai rapporti di apprendistato è prorogato per una durata pari al periodo di sospensione dell'attività lavorativa in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19. Il datore di lavoro e il lavoratore non possono decidere diversamente, in quanto la disposizione, così come scritta, contiene un obbligo tassativo. Quali sono le criticità applicative per le aziende?

In fase di conversione del decreto Rilancio (decreto legge n. 34/2020) è stato, tra le altre cose, modificato l'articolo 93 riguardante disposizioni in materia di **proroga e rinnovi dei contratti a tempo determinato**. La norma è stata parzialmente modificata con l'aggiunta del comma 1-bis, che dispone la modifica della **durata contrattuale**, prevista tra le parti, non solo ai rapporti a termine ma anche ai **rapporti di apprendistato**.

Cosa prevede la norma del decreto Rilancio vigente 

Processo tributario: la sospensione straordinaria Covid-19 si cumula con quella feriale?

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

La sospensione straordinaria dei termini processuali per l'emergenza sanitaria da Covid-19 (disposta dai decreti Cura Italia e Liquidità nel periodo dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020) è cumulabile con la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale (dal 1° al 31 agosto 2020)? Se la prudenza induce il difensore diligente a dare una risposta negativa al quesito per prevenire eventuali eccezioni di inammissibilità, bisogna tuttavia rilevare la sussistenza di argomentazioni a favore della cumulabilità tra le sospensioni.

In base all'art. 83 del **decreto Cura Italia** - nel testo modificato dall'art. 36, comma 1, del **decreto Liquidità** - dal 9 marzo all'11 maggio 2020 - si intendono **so spesi** “i **termini** stabiliti [...] per l'adozione di provvedimenti giuridici e per il deposito della loro motivazione, per la proposizione degli **atti introduttivi** del giudizio e dei procedimenti esecutivi, per le **impugnazioni** e, in genere, tutti i termini procedurali”, mentre, “ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla



Fisco

Nel decreto Rilancio

Processo tributario: la sospensione straordinaria Covid-19 si cumula con quella feriale?

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

La sospensione straordinaria dei termini processuali per l'emergenza sanitaria da Covid-19 (disposta dai decreti Cura Italia e Liquidità nel periodo dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020) è cumulabile con la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale (dal 1° al 31 agosto 2020)? Se la prudenza induce il difensore diligente a dare una risposta negativa al quesito per prevenire eventuali eccezioni di inammissibilità, bisogna tuttavia rilevare la sussistenza di argomentazioni a favore della cumulabilità tra le sospensioni.

In base all'art. 83 del **decreto Cura Italia** - nel testo modificato dall'art. 36, comma 1, del **decreto Liquidità** - dal 9 marzo all'11 maggio 2020 - si intendono **sospesi** "i termini stabiliti [...] per l'adozione di provvedimenti giudiziari e per il deposito della loro motivazione, per la proposizione degli **atti introduttivi** del giudizio e dei procedimenti esecutivi, per le **impugnazioni** e, in genere, tutti i termini procedurali", mentre, "ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo".

Quando invece "il termine è computato a ritroso e ricade in tutto o in parte nel periodo di sospensione, è differita l'udienza o l'attività da cui decorre il termine in modo da consentirne il rispetto".

Infine, si intendono sospesi "i termini per la notifica del ricorso in primo grado innanzi alle Commissioni tributarie e il termine di cui all'articolo 17-bis, comma 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546".

L'art. 158 del decreto Rilancio ha chiarito che la sospensione dei termini processuali *de qua* si intende **cumulabile** in ogni caso con la sospensione del termine di impugnazione prevista dalla procedura di accertamento con adesione.

La sospensione dei termini processuali nel periodo feriale

La legge n. 742/1969 regola la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale, disponendo in particolare che "il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie ed a quelle amministrative

è **sospeso di diritto dal 1° al 31 agosto** di ciascun anno, e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione. Ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo".

Secondo la giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass., sez. I civ., 1° dicembre 1998, n. 12170), tale sospensione opera di diritto e non è rinunciabile.

Sospensione straordinaria Covid-19: si cumula con la sospensione feriale?

Alla luce della normativa ordinaria ed emergenziale *supra* illustrata sorge un quesito di notevole rilevanza pratica concernente la possibilità di fruire sia della sospensione straordinaria dei termini processuali per l'emergenza sanitaria da Covid-19 (dal 9 marzo 2020 al 31 maggio 2020) sia della sospensione dei termini processuali nel periodo feriale (dal 1° al 31 agosto 2020).

Leggi anche [Ancora sulla disastrosa disciplina emergenziale dei termini nel processo tributario](#)

Un esempio: l'impugnazione della sentenza di primo grado

Supponiamo che il contribuente intenda impugnare una sentenza depositata prima del lockdown, ad esempio il 3 marzo 2020. Il termine semestrale di impugnazione scade il 5 ottobre 2020 applicando la sospensione feriale. Se si considera solo la sospensione straordinaria Covid-19 il termine è il 6 novembre 2020, mentre aggiungendo anche la sospensione feriale si arriva al 7 dicembre 2020.

Termine per il ricorso alla Commissione Tributaria Regionale contro una sentenza depositata il 3 marzo 2020	
Alternativa n. 1: sospensione feriale	5 ottobre 2020
Alternativa n. 2: sospensione straordinaria Covid-19	6 novembre 2020
Alternativa n. 3: sospensione feriale + sospensione straordinaria Covid-19	7 dicembre 2020

È ovvio che il difensore diligente avrà comunque cura di porre in essere l'adempimento tenendo conto della

soluzione più prudente al fine non prestare il fianco a eccezioni di inammissibilità.

Esistono tuttavia alcuni argomenti giuridici a favore della **cumulabilità** delle sospensioni.

La ratio emergenziale è dirimente?

A favore della tesi della cumulabilità si può richiamare la difficoltà nell'individuazione del **termine prevalente** tra quello della sospensione straordinaria e quello della sospensione feriale.

Un ulteriore argomento può essere tratto dalla **ratio emergenziale** della sospensione emergenziale.

Nella Relazione illustrativa del decreto Cura Italia si richiama in proposito la necessità di escludere in ogni caso i dubbi interpretativi e "le prassi applicative" sorti in relazione all'abrogato art. 2, comma 2, del D.L. n. 11 del 2020, "non adeguatamente sensibili rispetto all'evidente dato teleologico della norma, costituito dalla duplice esigenza di sospendere tutte le attività processuali allo scopo di ridurre al minimo quelle forme di contatto personale che favoriscono il propagarsi dell'epidemia, da un lato, e di neutralizzare ogni effetto negativo che il massivo differimento delle attività processuali disposto dal comma 1 avrebbe potuto dispiacere sulla tutela dei diritti per effetto del potenziato decorso dei termini processuali".

Il caso della doppia sospensione feriale

Dalla disamina delle soluzioni elaborate dalla giurisprudenza in casi simili emerge l'orientamento consolidato della Corte di Cassazione in materia di termine di impugnazione *ex art. 327 c.p.c.* nel testo anteriore alle modifiche introdotte dalla legge n. 69/2009: secondo la Suprema Corte, il **termine annuale** di decadenza dall'impugnazione che, ove iniziato a decorrere prima della sospensione durante il periodo feriale, deve prolungarsi di quarantasei giorni per effetto della sospensione medesima (non dovendosi tener conto del periodo compreso tra il 1° agosto e il 15 settembre) è suscettibile di un **ulteriore analogo prolungamento** quando l'ultimo giorno di detta proroga venga a cadere dopo l'inizio del nuovo periodo feriale dell'anno successivo (Cass., sez. II civ., 8 gennaio 2001, n. 200; Cass., sez. III civ., 25 febbraio 2005, n. 4059; Cass., sez. III civ., 22 giugno 2005, n. 13383; Cass., sez. trib., 27 maggio 2009, n. 12373; Cass., sez. III civ., 28 settembre 2012, n. 16549; Cass., sez. trib., 4 ottobre 2013, n. 22699).

La criticità di tale argomento risiede nel fatto che, nel caso di specie, è stata sancita la **cumulabilità** di due **sospensioni** aventi la **medesima natura**.

Il caso della definizione delle liti fiscali pendenti

La soluzione della cumulabilità può essere

argomentata anche alla luce dell'orientamento recentemente espresso dalla Sezione tributaria della Corte di Cassazione con riferimento alla definizione delle liti fiscali pendenti.

L'art. 39, comma 12, D.L. n. 98/2011 ha introdotto una sospensione legale delle liti pendenti fino al 30 giugno 2012.

Nell'ordinanza del 29 maggio 2020, n. 10252 viene esaminata l'ammissibilità dell'appello avverso una sentenza depositata il 20 dicembre 2010.

In pendenza del termine annuale per l'appello viene introdotta la **sospensione straordinaria *de qua*** dal 6 luglio 2011 al 30 giugno 2012, per un totale di 360. In tale sospensione eccezionale viene **assorbita interamente anche quella feriale** dal 1° agosto 2011 al 16 settembre 2011.

Decorsa la sospensione legale di cui all'art. 39, comma 12, D.L. n. 98/2011, ha ricominciato a decorrere il termine annuale per l'appello con conseguente applicazione della **successiva sospensione feriale** dal 1° agosto 2012 al 16 settembre 2012. Il *dies ad quem* finale è stato identificato dal Collegio con il 29 gennaio 2013.

In motivazione la Suprema Corte ribadisce che "il **periodo di sospensione feriale**, cadente nella ben più ampia fase di sospensione stabilita dalla norma in esame, **resta** in essa **assorbito**, non ravvisandosi alcuna ragione, in assenza di espressa contraria previsione, perché detto periodo debba essere calcolato in aggiunta alla stessa (Cass. 28 giugno 2007, n. 14898; Cass. 11 marzo 2010, n. 5924; Cass. 24 luglio 2014, n. 16876)". Diversa conseguenza si produce quando la sospensione feriale è successiva alla cessazione della sospensione straordinaria.

La sospensione straordinaria Covid-19 si cumula con la sospensione per il procedimento con adesione

Come già indicato supra, l'art. 158 del decreto Rilancio ha chiarito che la sospensione dei termini processuali *de qua* si intende **cumulabile** in ogni caso con la sospensione del termine di impugnazione prevista dalla procedura di accertamento con adesione. La norma assurge al rango di **interpretazione autentica** per il richiamo all'art. 1, comma 2, legge n. 212/2000.

Già nella circolare 23 marzo 2020, n. 6/E l'Agenzia delle Entrate ha sostenuto che, nel caso di istanza di accertamento con adesione presentata dal contribuente a seguito di notifica di un avviso di accertamento, "al termine di impugnazione si applicano cumulativamente sia la sospensione del termine di impugnazione «per un periodo di novanta giorni dalla data di

presentazione dell'istanza del contribuente», prevista ordinariamente dal comma 3 dell'articolo 6 del d.lgs. n. 218 del 1997, sia la sospensione prevista dall'art. 83 del decreto». Tale esegesi è stata confermata nella

circolare 3 aprile 2020, n. 8/E.

Nella circolare 6 maggio 2020, n. 11/E l'Agenzia delle Entrate ha esposto l'esempio indicato nella tabella seguente:

Notifica dell'avviso di accertamento	21 gennaio 2020
Istanza di accertamento con adesione	20 febbraio 2020
Termine per l'impugnazione (90 giorni <i>ex art. 6, D.Lgs. n. 218/1997</i> + sospensione straordinaria Covid-19 + sospensione feriale)	22 settembre 2020

L'Agenzia delle Entrate ritiene tale **interpretazione** “**coerente** con il trattamento del termine di 90 giorni dell'adesione alla stregua di un termine processuale” e confermata dal riferimento al “termine per l'impugnazione contenuto nell'art. 6, comma 3, D.Lgs. n. 218 del 1997.

Anche l'Agenzia delle Entrate a favore della cumulabilità tra le sospensioni

Nella circolare del 6 maggio 2020, n. 11/E l'Agenzia

delle Entrate afferma che “risulta **applicabile anche il periodo di sospensione feriale** previsto dall'articolo 1 della legge 7 ottobre 1969, n. 742, ogni qual volta il periodo di sospensione di cui all'articolo 6, comma 3, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, venga a ricadere nell'arco temporale che va dal 1° agosto al 31 agosto 2020”, così fornendo **ulteriore conferma** in merito alla tesi della **cumulabilità delle sospensioni** dei termini.

Fisco

Obbligatorio dal 1° luglio

Invito al contraddittorio: quando si realizza la notifica

di Maurizio Villani - Avvocato tributarista in Lecce

Dalla notifica (o meno) dell'invito al contraddittorio discende sia la possibile invalidità dell'avviso di accertamento sia la preclusione, per il contribuente, della possibilità di presentare istanza di accertamento con adesione. Tenuto conto di tali conseguenze, per gli uffici fiscali e per i contribuenti, è opportuno chiarire quando si realizza la "notifica" dell'invito del contraddittorio, spedita per posta. Se si considera l'invito al contraddittorio quale atto sostanziale unilaterale, trova applicazione la previsione per cui "gli atti unilaterali producono effetto dal momento in cui pervengono a conoscenza della persona alla quale sono destinati". Pertanto, se la notifica per posta non giunge a conoscenza (effettiva o legale) del contribuente, l'avviso di accertamento è invalido e si può eccepire in sede contenziosa.

L'art. 5-ter, comma 1, D.Lgs. n. 218/1997 (come inserito dall'art. 4-octies, comma 1, lettera b, del decreto Crescita n. 34/2019), stabilisce che gli uffici fiscali, salvo tassative eccezioni, devono notificare l'invito al contraddittorio per tutti gli avvisi di accertamento emessi da mercoledì 1° luglio 2020.

Leggi anche Il contraddittorio preventivo (quasi mai) obbligatorio entra in vigore. In sordina

Il mancato avvio del contraddittorio mediante l'invito di cui sopra comporta l'invalidità dell'avviso di accertamento, qualora, a seguito di impugnazione, il contribuente dimostri in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato attivato (art. 5-ter, comma 5 - **prova di resistenza**).

A tal proposito, l'Agenzia delle Entrate ha emanato la circolare n. 17/E del 22 giugno 2020.

Leggi anche Il contraddittorio preventivo (quasi mai) obbligatorio prende forma

Per **avvisi di accertamento emessi** si intendono gli atti datati e sottoscritti dal titolare dell'ufficio (o da un suo delegato) a partire dal 1° luglio 2020 (sul concetto di "emissione", ai fini dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000 - Statuto dei Diritti del Contribuente, si rinvia alle ordinanze della Corte di Cassazione n. 11088/2015 e n. 5361/2016).

Notifica dell'invito al contraddittorio

Oltre all'ipotesi di possibile invalidità dell'avviso di accertamento, la notifica dell'invito al contraddittorio determina la **preclusione** per il contribuente della possibilità di presentare l'istanza di cui all'art. 6, D.Lgs. n. 218/1997, con la sospensione di 90 giorni per la presentazione del ricorso (art. 6, comma 3).

Tenuto conto delle **gravi conseguenze** di cui sopra, sia per gli uffici fiscali sia per i contribuenti, è opportuno chiarire quando si realizza la "**notifica**" dell'invito del contraddittorio se **spedita per posta**, tenuto conto che la succitata normativa speciale non richiama espressamente né l'art. 149 c.p.c., né l'art. 60, D.P.R. n. 600/1973, né gli articoli 4 e 8 della legge n. 890 del

20 novembre 1982.

Oltretutto, il suddetto invito non può essere trasmesso via PEC sia perché non è previsto dalla legge sia perché l'invio telematico è disciplinato dall'art. 6, comma 4, D.Lgs. n. 218/1997 soltanto a seguito della ricezione dell'istanza formulata dal contribuente ai sensi dell'art. 6, comma 2.

A parere di chi scrive, l'invito al contraddittorio è un **atto sostanziale unilaterale** per cui si applica l'art. 1334 c.c., secondo cui:

"Gli atti unilaterali producono **effetto** dal momento in cui **pervengono a conoscenza** della persona alla quale sono destinati".

In questo modo, si rispetta l'art. 6, comma 1, legge n. 212/2000, secondo cui:

"L'Amministrazione finanziaria deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati".

Di conseguenza, nella fattispecie, non è applicabile la "**scissione soggettiva della notifica**" perché si tratta di un atto unilaterale sostanziale e non processuale, peraltro senza un termine di decadenza, come stabilito dalla Corte di Cassazione a Sezioni Unite con la sentenza n. 24822 del 9 dicembre 2015. Infatti, in base a tale sentenza, per gli atti sostanziali unilaterali la tecnica del bilanciamento è preclusa da una norma specifica (art. 1334 c.c.): qui, a differenza degli atti processuali, il bilanciamento lo ha già fatto il legislatore.

Inoltre, come stabilito dalla legge, l'**omessa notifica dell'invito a comparire** non determina alcuna decadenza ma soltanto l'**invalidità dell'avviso di accertamento**, per cui a maggior ragione è applicabile l'art. 1334 c.c. (Cassazione n. 9311/2003, n. 10476/2003, n. 12447/2004, n. 1028/2008, SS.UU. n. 12332/2017, Cass. n. 9749/2018, SS.UU. n. 8830/2010 e SS.UU. n. 8227/2019).

Nelle succitate sentenze, infatti, la Corte di Cassazione, anche a Sezioni Unite, richiamando i principi esposti dalla Corte Costituzionale n. 477 del 26 novembre

2002, ha precisato che nelle notifiche per posta la scissione soggettiva tra notificante e notificato, per il rispetto dei termini, riguarda soltanto gli atti processuali e gli atti unilaterali (come, per esempio, gli avvisi di accertamento) per i quali è previsto un termine di decadenza.

Al contrario, quando si è in presenza di un **atto sostanziale unilaterale** per il quale è prevista la **prescrizione** (e non la decadenza) oppure, come nel caso in questione, la sola invalidità, la notifica per posta deve rispettare l'art. 1334 c.c..

Rileva la conoscenza da parte del destinatario

Alla luce di quanto sopra esposto:

- se la notifica per posta dell'invito al contraddittorio non giunge a **conoscenza (effettiva o legale)** del contribuente, il relativo avviso di accertamento è invalido, e ciò si può eccepire in sede contenziosa;

- se, invece, la notifica per posta giunge a conoscenza del destinatario, bisogna tener conto della precisa data ai fini dei **termini di decadenza** di cui agli articoli 157, comma 1, D.L. n. 34/2020 e dell'art. 5, comma 3-bis, D.Lgs. n. 218/1997.

Leggi anche Invito al contraddittorio: attenzione ai termini di decadenza per gli accertamenti 2014 e 2015

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Cointestazione del conto corrente in adempimento di un obbligo stabilito dal giudice: non è donazione indiretta

La cointestazione del conto corrente, a garanzia della sicurezza economica dei figli, in adempimento di un obbligo stabilito dal giudice in sede di sentenza di divorzio, non costituisce una forma di donazione indiretta in favore della cointestataria e, quindi, non integra il presupposto impositivo dell'imposta di donazione. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 205 del 9 luglio 2020 con cui ha ricordato che affinché si abbia donazione indiretta l'unico scopo al momento della cointestazione del conto deve essere quello di realizzare una liberalità in favore dell'altro cointestatario.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 205 del 9 luglio 2020 in tema di **cointestazione del conto corrente bancario e imposta di donazione**.

Per stabilire se una fattispecie rientri nell'ambito di applicazione dell'imposta sulle successioni e **donazioni**, occorre verificare se è integrato un atto di trasferimento di beni e diritti per donazione o altra liberalità tra vivi, o altro atto a titolo gratuito dal quale derivi un arricchimento in capo al beneficiario.

Il caso

Una sentenza del tribunale, ha sancito la cessazione degli effetti civili del matrimonio e ha statuito, in materia di mantenimento dei figli, l'obbligo nei confronti dell'ex coniuge di corrispondere ai figli beni e titoli in proprietà.

Il contribuente, quindi, d'accordo con l'ex coniuge, intende provvedere all'apertura di un **conto corrente** cointestato, a firma congiunta, al fine di rispettare quanto sancito dalla sentenza di divorzio.

Si chiede quindi se tale atto configuri una forma di **donazione indiretta**.

La soluzione

L'articolo 769 del codice civile prevede che la **donazione** è il contratto col quale, per spirito di liberalità, una parte arricchisce l'altra, disponendo a favore di questa di un suo diritto o assumendo verso la stessa un'obbligazione.

Elementi essenziali della donazione sono **l'animus**

donandi e l'arricchimento del donatario cui corrisponde il depauperamento del donante.

Le **donazioni indirette**, contemplate dall'articolo 809 del codice civile, risultano accomunate al contratto di donazione in quanto comportano, a favore del beneficiario, un arricchimento senza corrispettivo, realizzato per spirito di liberalità, seppur tramite atti diversi dalla donazione.

In entrambi i casi di donazione, diretta o indiretta, elemento comune oltre all'arricchimento del beneficiario, è dunque **l'animus donandi**, il quale consiste nella consapevolezza di attribuire ad altri un vantaggio patrimoniale senza esservi in alcun modo costretti da un vincolo giuridico, o extra giuridico, rilevante per l'ordinamento.

Di conseguenza, se l'attribuzione è posta in essere per adempiere ad un **obbligo giuridico**, manca lo spirito di liberalità.

Al riguardo, si osserva che la Corte di Cassazione comprende tra le ipotesi tipiche di donazioni indirette, anche la cointestazione del **conto corrente bancario**. Tuttavia, affinché sia possibile giungere alla qualificazione di tale fattispecie come « donazione indiretta », la Corte ha affermato la necessità che il beneficiante, al momento della cointestazione, non fosse mosso da altro scopo che quello della liberalità in favore dell'altro cointestatario.

E' necessario, dunque, che l'unico scopo al momento della **cointestazione del conto** sia quello di realizzare una liberalità in favore dell'altro cointestatario.

Sul punto, la Corte di Cassazione ha anche affermato che la cointestazione dei conti bancari autorizza il cointestatario ad eseguire tutte le operazioni consentite dalla cointestazione, ma non attribuisce al cointestatario, che sia consapevole dell'appartenenza ad altri delle somme affluite sui conti e dei relativi saldi, il potere di disporne come proprie.

Nel caso di specie quindi difetterebbe lo **spirito di liberalità**, in quanto si adempirebbe unicamente ad un obbligo stabilito con sentenza del Tribunale.

L'apertura del conto corrente cointestato rappresenta per gli ex coniugi uno strumento pratico, utile ai fini della raccolta e della gestione dei proventi a vantaggio familiare, nella fattispecie, ad esclusivo favore dei figli.

Ne consegue che la **cointestazione del conto corrente**, a garanzia della sicurezza economica dei figli, in adempimento di un obbligo stabilito dal giudice in sede di sentenza di divorzio, non costituisce una forma di donazione indiretta in favore della cointestataria e, quindi, non integra il presupposto impositivo dell'imposta di donazione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 09/07/2020, n. 205

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Detrazioni per carichi di famiglia: quando può fruirne un soggetto non residente

Un soggetto non residente potrà fruire di deduzioni e detrazioni analoghe a quelle spettanti ai contribuenti residenti in Italia, incluse le detrazioni per carichi di famiglia, a condizione che il reddito prodotto dal soggetto in Italia sia pari almeno al 75 per cento del reddito dallo stesso complessivamente prodotto e che il medesimo soggetto non goda di agevolazioni fiscali analoghe nello Stato di residenza. Inoltre il soggetto deve avere la residenza in uno Stato con il quale è assicurato un adeguato scambio di informazioni. Lo ha specificato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 207 del 9 luglio 2020.

Con la risposta a interpello n. 207 del 9 luglio 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di fruizione delle **detrazioni** d'imposta per **figli a carico** previste ai sensi dell'articolo 12 del TUIR da parte di un soggetto fiscalmente **non residente**.

Per individuare la nozione di residenza fiscale valida ai fini dell'applicazione delle disposizioni delle Convenzioni contro le doppie imposizioni è necessario fare riferimento alla legislazione interna degli Stati contraenti.

Il TUIR dispone che sono soggetti passivi d'imposta tutte le persone fisiche residenti e non residenti nel territorio dello Stato, indipendentemente dalla **cittadinanza** e considera residenti in Italia le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile.

Le tre condizioni sono tra loro alternative, essendo sufficiente che sia verificato, per la maggior parte del periodo d'imposta, uno solo dei predetti requisiti affinché una persona fisica venga considerata fiscalmente residente in Italia e, viceversa, solo quando i tre presupposti della residenza sono contestualmente assenti nel periodo d'imposta di riferimento tale persona può essere ritenuta non residente nel nostro Paese.

Per le persone **residenti in Italia** l'imposta si applica

sull'insieme dei redditi percepiti, indipendentemente da dove questi siano prodotti, mentre per i soggetti non residenti l'imposta si applica solo sui redditi prodotti nel nostro Paese.

Di conseguenza se il contribuente è in grado di provare la contestuale assenza delle tre citate condizioni previste dal TUIR, dovrà essere considerato **fiscalmente non residente** nel nostro Paese.

In tal caso, le persone fisiche fiscalmente non residenti nel territorio dello Stato sono soggetti passivi IRPEF e il relativo reddito complessivo è formato soltanto dai redditi prodotti nel territorio dello Stato.

In materia di determinazione dell'imposta dovuta dai soggetti fiscalmente non residenti, si prevede che nei confronti dei soggetti non residenti l'imposta si applica sul reddito complessivo, che è costituito dai soli redditi prodotti nel territorio dello Stato e sui redditi tassati separatamente, salvo delle eccezioni.

In particolare, tra le detrazioni che possono essere scomputate dall'imposta lorda dovuta dai soggetti non residenti non vi rientrano le **detrazioni per carichi di famiglia**, tra cui sono ricomprese quelle per figli a carico.

Di conseguenza, in tal caso il **soggetto non residente** non può usufruire di tale ultima forma di detrazione.

Con decreto del Ministro dell'economia e finanze del 21 settembre 2015 è stata data attuazione all'articolo 7 della L. n. 161 del 2014, recante "Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'unione europea - Legge europea 2013-bis" che ha introdotto, a decorrere dal periodo d'imposta 2014, una norma, conosciuta come regime dei "non residenti Schumacker", che prevede che, nei confronti dei **soggetti non residenti** nel territorio italiano, l'imposta dovuta è determinata sulla base delle disposizioni contenute negli articoli da 1 a 23 del TUIR, a condizione che il reddito prodotto dal soggetto in Italia sia pari almeno al 75 per cento del reddito dallo stesso complessivamente prodotto e che il medesimo soggetto non goda di agevolazioni fiscali analoghe nello Stato di residenza.

Ulteriore condizione per accedere al suddetto regime e, quindi, per beneficiare delle stesse detrazioni e deduzioni IRPEF previste per i contribuenti italiani, è che il soggetto abbia la residenza in uno Stato con il quale è assicurato un adeguato scambio di informazioni.

Solo in quest'ultima ipotesi, il Contribuente potrà fruire di deduzioni e **detrazioni** analoghe a quelle spettanti ai contribuenti residenti in Italia, incluse le detrazioni per **carichi di famiglia**, secondo i limiti e le condizioni in esso previsti.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 09/07/2020, n. 207

Fisco

Convenzione Italia- Francia, il regime fiscale dei beni immobili che fanno parte della successione

In materia successoria, fra l'Italia e la Francia vige una Convenzione internazionale per evitare le doppie imposizioni sulle successioni e sulle donazioni e per prevenire l'evasione e le frodi fiscali. La Convenzione stabilisce che i beni immobili che fanno parte della successione o di una donazione di una persona domiciliata in uno Stato e sono situati nell'altro Stato sono imponibili in questo altro Stato. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 206 del 9 luglio 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 206 del 9 luglio 2020 con cui ha fornito chiarimenti sull'imposta di successione.

In merito alla conferma dell'applicabilità della legge dello Stato in cui il de cuius era residente al momento del decesso, occorre evidenziare che il Regolamento UE n. 650/2012 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 4 luglio 2012, all'articolo 21 stabilisce il criterio generale per l'individuazione della lex successionis.

Per cui la legge applicabile all'intera successione è quella dello Stato in cui il **defunto** aveva la propria **residenza abituale** al momento della morte.

Dunque, la legge applicabile viene identificata, in linea generale, nella legge dello Stato in cui il de cuius aveva la residenza abituale al momento del decesso, salvo eccezioni.

La legge designata regola, tra l'altro, **l'individuazione dei beneficiari**, delle loro quote rispettive e degli eventuali oneri imposti loro dal defunto e la determinazione degli altri diritti successori, compresi i diritti del coniuge o del partner superstite; il trasferimento agli eredi dei beni, dei diritti e delle obbligazioni che fanno parte del patrimonio ereditario, comprese le condizioni e gli effetti dell'accettazione dell'eredità o del legato ovvero della rinuncia all'eredità o al legato. Di conseguenza, la legge dello Stato di residenza del de cuius disciplina gli aspetti civilistici della successione, compresi quelli relativi alla **devoluzione dell'eredità**. Diversamente, per quanto riguarda gli **aspetti**

fiscali,

il Regolamento stabilisce che lo stesso non concerne la materia fiscale, doganale e amministrativa.

Nello specifico, che in materia successoria, fra l'Italia e la Francia vige una Convenzione internazionale per evitare le doppie imposizioni sulle successioni e sulle donazioni e per prevenire l'evasione e le frodi fiscali.

La Convenzione stabilisce che i **beni immobili** che fanno parte della **successione** o di una donazione di una persona domiciliata in uno Stato e sono situati nell'altro Stato sono imponibili in questo altro Stato. Per quanto riguarda, quindi, l'applicazione **dell'imposta di successione**, limitatamente al bene sito in Italia occorre far riferimento alla legislazione in materia, vigente in Italia. Ai fini della determinazione dell'imposta dovuta e dell'applicazione delle franchigie d'imposta, rilevano, dunque, esclusivamente i trasferimenti di beni e diritti esistenti in Italia.

Nel nostro ordinamento **l'imposta di successione** e donazione è stata reintrodotta dall'articolo 2, comma 47 del DL n. 262 del 2006, che ha rimodulato le aliquote dell'imposta e le franchigie di esenzione dalla stessa in base al rapporto di coniugio, parentela o affinità tra defunto ed erede.

Ai sensi dell'articolo 2 del TUS, se alla data di apertura della successione o a quella della donazione il defunto o il donante non era residente nello Stato, l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti ivi esistenti.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 09/07/2020, n. 206

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Prestazioni rese dai fisici medici: non si applica l'esenzione prevista per le prestazioni sanitarie dei medici

Alle prestazioni rese dai fisici medici non si può applicare l'esenzione prevista per le prestazioni sanitarie dei medici dal DPR n. 633 del 1972. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 208 del 9 luglio 2020. In questa ipotesi manca il presupposto soggettivo ai fini dell'esenzione, poiché tali prestazioni professionali sono rese da soggetti non sottoposti a vigilanza ai

sensi dell'art. 99 del testo unico delle leggi sanitarie né individuati dal decreto interministeriale del 17 maggio 2002.

Con la risposta a interpello n. 208 del 9 luglio 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito delucidazioni nell'ambito dell'esenzione di Iva per attività del **fisico medico**.

Sul punto, l'articolo 10, comma 1, numero 18) del d.P.R. 26 n. 633 del 1972, prevede **l'esenzione dall'I-VA** per le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona (presupposto oggettivo) nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza (presupposto soggettivo), ai sensi dell'art. 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con R.D. 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministro delle finanze.

Quanto al **presupposto soggettivo**, il testo unico delle leggi sanitarie stabilisce, al primo comma, che è soggetto a vigilanza l'esercizio della medicina e chirurgia, della farmacia e delle professioni sanitarie ausiliarie di levatrice, assistente sanitaria visitatrice e infermiera diplomata.

Inoltre, sono **esenti dall'Iva** le prestazioni di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona, dagli operatori abilitati all'esercizio delle professioni elencate nel decreto ministeriale 29 marzo 2001.

In merito al presupposto soggettivo, quindi, occorre precisare che lo stesso necessita della sussistenza in capo al prestatore dell'abilitazione all'esercizio della professione sanitaria, a prescindere dalla forma giuridica che riveste.

In effetti, solo le **prestazioni mediche** che sono poste in essere da operatori sanitari sottoposti alla vigilanza del Ministero della Salute oppure sono elencate nel D.M. 17 maggio 2002 sono esenti dall'iva.

L'art. 8 della L. n. 3 del 2018 ha previsto la istituzione della Federazione nazionale dei fisici e dei chimici; con decreto 23 marzo 2018, il Ministero della Salute ha istituito l'Ordinamento della professione dei fisici e dei chimici prevedendo che agli iscritti si applicano le disposizioni di cui al D. Lgs. n. 233 del 1946, relativo alla ricostruzione degli ordini delle professioni sanitarie e per la disciplina delle professioni stesse.

Laddove però le prestazioni professionali in questione sono rese da soggetti non sottoposti a **vigilanza** ai sensi dell'art. 99 del testo unico delle leggi sanitarie né individuati dal decreto interministeriale del 17 maggio 2002, manca il presupposto soggettivo, e quindi si ritiene che alle prestazioni rese dai **fisici medici** non si possa applicare l'esenzione di cui all'art. 10, n. 18), del d.P.R. n. 633 del 1972.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 09/07/2020, n. 208

Fisco

Dal CNDCEC

Commercialisti, procedimenti disciplinari connessi a procedimenti penali: il nuovo questionario del CNDCEC

I Consigli di Disciplina territoriali dovranno trasmettere entro il 15 settembre 2020 il questionario predisposto dal CNDCEC per monitorare l'esercizio della funzione disciplinare territoriale, con particolare riferimento ai procedimenti disciplinari correlati a procedimenti penali a carico degli iscritti all'Albo (ad es., per i reati quali associazione a delinquere, bancarotta fraudolenta, usura, riciclaggio, turbativa d'asta, truffa, appropriazione indebita, ecc.). Il questionario che è allegato all'informativa n. 81 del 9 luglio 2020, dovrà essere compilato con tutti i dati richiesti in relazione alla attività disciplinare svolta, con particolare riferimento al periodo dal gennaio 2017 fino ad oggi.

Il CNDCEC ha pubblicato l'informativa n. 81 del 9 luglio 2020 riguardante le informazioni relative ai **procedimenti disciplinari** connessi a procedimenti penali a carico degli iscritti.

Nello specifico, il **Consiglio Nazionale** ha predisposto un questionario, allegato all'Informativa per monitorare l'esercizio della funzione disciplinare territoriale da parte dei Consigli di Disciplina territoriali, con particolare riferimento ai procedimenti disciplinari correlati a procedimenti penali a carico degli iscritti all'Albo (ad es., per i reati quali associazione a delinquere, bancarotta fraudolenta, usura, riciclaggio, turbativa d'asta, truffa, appropriazione indebita, ecc.).

Per tale ragione ogni Consiglio di Disciplina territoriale dovrà compilare il questionario con tutti i dati richiesti in relazione alla attività disciplinare svolta, con particolare riferimento al periodo dal gennaio 2017 fino ad oggi, e dovrà trasmetterlo al Consiglio Nazionale, entro il **15 settembre 2020**.

Con il questionario si richiede:

- il numero di procedimenti disciplinari aperti da gennaio 2017 ad oggi derivanti da contestazioni penali;
- di specificare per ogni procedimento disciplinare aperto i reati contestati sotto il profilo penale;

- il numero procedimenti disciplinari aperti e sospesi in attesa degli esiti del giudizio penale;
- il numero procedimenti disciplinari (derivanti da contestazioni penali) conclusi dal 2017 ad oggi e la tipologia di sanzione inflitta (censura, sospensione, radiazione o se invece siano stati archiviati).

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, informativa 09/07/2020, n. 81

Fisco

Dalle Dogane

Coronavirus e importazioni in esenzione dai dazi all'importazione e dall'iva: informatizzazione dell'albo dei beneficiari

Gli Enti/Organizzazioni che hanno titolo per importare le merci necessarie a fronteggiare l'emergenza sanitaria da Covid 19 in esenzione dai dazi all'importazione e dall'IVA ai fini dell'iscrizione all'Albo dei beneficiari, devono compilare il form "Inserimento richiesta iscrizione all'Albo dei beneficiari", a libero accesso, disponibile sul portale dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Dogane con la circolare n. 19 del 9 luglio 2020. I nuovi servizi online per la gestione dell'istanza di iscrizione all'Albo dei beneficiari e per la gestione delle prenotazioni per l'importazione di merci in franchigia sono disponibili dal 30 giugno 2020.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato la circolare n. 19 e la determina n. 237457 in data 9 luglio 2020 riguardante le importazioni in **esenzione dai dazi all'importazione** e dall'iva, nell'ambito della Decisione della Commissione Europea n. 491 del 3 aprile 2020 e l'informatizzazione **dell'albo dei beneficiari** e della gestione delle prenotazioni delle importazioni di merci in franchigia.

Le misure adottate, a livello unionale, per contrastare l'emergenza epidemiologica da **Covid19** hanno previsto, tra l'altro, la possibilità di importare merci necessarie a fronteggiare l'emergenza sanitaria in esenzione dai dazi all'importazione e dall'IVA (Decisione della Commissione Europea n. 491 del 3 aprile 2020).

Condizione necessaria per fruire di tale beneficio è che le merci siano **importate** da o per conto di

soggetti compresi, esclusivamente, in una delle seguenti categorie:

- **Organizzazioni statali** inclusi enti statali, enti pubblici e altri organismi di diritto pubblico;

- Unità di pronto soccorso;

- Altre organizzazioni di beneficenza o filantropiche approvate dalle autorità competenti.

In attuazione della citata Decisione, gli Stati Membri devono redigere un elenco degli Enti/Organizzazioni aventi titolo al beneficio, il cd. **Albo dei beneficiari**.

Le merci ammesse in esenzione sono oggetto di **distribuzione gratuita** alle persone interessate, o a rischio contagio ovvero coinvolte nella lotta contro il focolaio del virus, e sono elencate in una lista fornita dalla Commissione europea, che gli Stati Membri possono integrare secondo specifiche esigenze nazionali.

Al fine di snellire, semplificare e velocizzare il processo connesso alle importazioni di tali merci da parte degli Enti/Organizzazioni beneficiari, sulla base di quanto previsto dalla **disciplina unionale**, è stato dato corso alla realizzazione di nuove applicazioni per effettuare l'iscrizione all'Albo dei beneficiari e le prenotazioni delle importazioni in franchigia.

Iscrizione all'Albo dei beneficiari

Gli Enti/Organizzazioni che hanno titolo al beneficio della Decisione della **Commissione Europea** n. 491 del 3 aprile 2020, ai fini dell'iscrizione all'Albo dei beneficiari, devono compilare il form "Inserimento richiesta iscrizione all'Albo dei beneficiari", a libero accesso, disponibile sul portale dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Dopo aver compilato e salvato il form, l'istanza assume lo stato "acquisita"; il **PUDM** genera un **numero di ticket**, univoco, e consente il download di un file, in formato PDF, che contiene il riepilogo dei dati inseriti nell'istanza. Il sistema trasmette automaticamente apposita notifica al richiedente, via email non PEC, contenente il **numero di ticket** necessario per consultare lo stato di lavorazione dell'istanza.

Il file deve essere trasmesso tramite **email PEC** all'indirizzo della Direzione Territoriale indicata nel form dal rappresentante dell'Ente/Organizzazione richiedente, unitamente all'atto di delega predisposto nei confronti della persona fisica (una o più) inserita nel modello stesso ai fini delle prenotazioni d'importazione. La documentazione sarà corredata di copia del documento d'identità del firmatario laddove l'atto di delega non sia firmato digitalmente. La lavorazione delle istanze di **iscrizione all'Albo dei beneficiari** avviene esclusivamente a livello di Direzione Territoriale, ed è avviata in seguito alla ricezione della email PEC contenente il modulo sopracitato.

La funzione “**Validazione Beneficiari**” consente di approvare o rifiutare le istanze pervenute. L’approvazione comporta l’inserimento dell’Ente/Organizzazione nell’apposito Albo dei beneficiari. Per il tramite della funzione “Acquisisci Beneficiario” gli uffici possono acquisire eventuali richieste di inserimento nell’Albo pervenute in forma cartacea (procedura di soccorso). I dati acquisiti possono essere eventualmente modificati con la funzione “**Modifica Beneficiari**”. È comunque necessario procedere all’approvazione o al rifiuto dell’istanza acquisita in ufficio mediante la funzione “Validazione Beneficiari”. La procedura di inserimento d’ufficio dovrà essere utilizzata (se non anticipata da istanza di Parte) altresì per l’accreditamento delle Organizzazioni/Enti che hanno già usufruito dell’esenzione prima dell’entrata in funzione della procedura, sia relativamente ai soggetti già presenti nell’elenco pubblicato sul sito istituzionale dell’Agenzia. È possibile consultare lo stato dell’istanza di iscrizione all’Albo dei beneficiari tramite il servizio “Verifica stato richiesta iscrizione”, a libero accesso, disponibile sul **PUDM**.

Laddove, nel corso delle **attività di revisione** d’ufficio o di controllo, dovessero emergere mancanza o perdita dei requisiti necessari per l’**iscrizione all’Albo** e/o l’accertamento di violazioni, le Direzioni Territoriali, previo confronto con le Strutture Centrali competenti, procederanno ad espungere il soggetto dall’Albo.

Gestione delle prenotazioni per l’importazione di merci in franchigia

Il servizio di **Gestione delle prenotazioni** è reso disponibile solo dopo la validazione dell’istanza di iscrizione all’Albo dei beneficiari. La persona fisica che per conto dell’Ente/Organizzazione accede al servizio “Gestione prenotazioni importazioni in esenzione dazio e IVA (DECISIONE (UE) 2020/491)”, disponibile sul PUDM, si autentica tramite credenziali SPID, di livello 2, o per mezzo della Carta Nazionale dei Servizi (CNS). Tale servizio consente di inserire, annullare e consultare prenotazioni per l’importazione in franchigia.

Importazione di merci in franchigia

Dal 30 giugno 2020 sono disponibili i **nuovi servizi online** per la gestione dell’istanza di iscrizione all’Albo dei beneficiari e per la gestione delle prenotazioni per l’importazione in franchigia.

Gli Enti/Organizzazioni beneficiari vorranno presentare tempestivamente le proprie istanze, al fine di consentire alle Direzioni Territoriali di ADM di effettuare per tempo l’istruttoria e l’inserimento nell’Albo. Dal 20 luglio sono attivati i **controlli automatici** in fase di

sdoganamento, per le importazioni in franchigia. Gli uffici territoriali hanno la possibilità di scaricare manualmente una **prenotazione**, ove necessario, qualora ciò non fosse già stato fatto automaticamente da AIDA durante la fase di registrazione della dichiarazione doganale.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle dogane, circolare 09/07/2020, n. 19

Agenzia delle dogane, determina 09/07/2020, n. 237457

Fisco

Dal MEF

TEFA: in G.U. il decreto sulle modalità di riversamento del tributo

Il decreto del Ministero dell’Economia delle Finanze 1 luglio 2020, sui criteri e le modalità con cui è assicurato il sollecito riversamento del tributo per l’esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell’ambiente (TEFA) è stato pubblicato in G. U. n. 171 del 9 luglio 2020. A decorrere dal 1° gennaio 2020, la misura del TEFA è fissata al 5 per cento del prelievo collegato al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti solidi urbani stabilito da ciascun comune, salva diversa deliberazione da parte della provincia o della città metropolitana. Questa deliberazione è comunicata, solo per il 2020, all’Agenzia delle entrate e, per gli anni successivi, ai comuni interessati.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 171 del 9 luglio 2020 è stato pubblicato il decreto del Ministero dell’Economia delle Finanze 1 luglio 2020, inerente i criteri e le modalità con cui è assicurato il sollecito riversamento del tributo per l’esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell’ambiente (TEFA), anche con riferimento ai pagamenti effettuati tramite bollettino di conto corrente postale, nonché gli ulteriori criteri e modalità di attuazione del versamento del TEFA attraverso il modello F24.

Il TEFA è riscosso unitamente alla tassa sui rifiuti (TARI), secondo quanto previsto dal D. Lgs. n. 504 del 1992, e alla tariffa avente natura corrispettiva.

A decorrere dal 1° gennaio 2020, la misura del TEFA è fissata al 5 per cento del prelievo collegato al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti solidi urbani stabilito da ciascun comune, salva diversa deliberazione da parte della provincia o della città metropolitana.

Questa deliberazione è comunicata, solo per il 2020, all’Agenzia delle entrate e, per gli anni successivi,

ai comuni interessati. Le comunicazioni previste dal precedente periodo sono effettuate entro il 28 febbraio dell'anno di riferimento.

Per quanto riguarda l'annualità 2020, la Struttura di gestione effettua lo scorporo dai singoli versamenti di quanto riscosso a titolo di TEFA, compresi eventuali interessi e sanzioni, ed opera il successivo riversamento alle province e città metropolitane, applicando la misura del 5 per cento o la diversa misura comunicata dall'ente impositore. Per le annualità 2021 e successive, il TEFA e gli eventuali interessi e sanzioni sono versati dai contribuenti, secondo gli importi indicati dai comuni, utilizzando gli appositi codici tributo istituiti con risoluzione dell'Agenzia delle entrate.

La Struttura di gestione provvede al riversamento degli importi pagati alla provincia o città metropolitana competente per territorio.

Il TEFA è riversato alle province e città metropolitane al netto della commissione spettante al comune nella misura dello 0,30 per cento delle somme riscosse. Non sono prese in considerazione percentuali diverse di tale commissione eventualmente deliberate, anche d'intesa, dagli enti coinvolti. La Struttura di gestione effettua distinti mandati in favore degli enti beneficiari, da accreditare sui conti di tesoreria unica aperti presso la Banca d'Italia, per gli enti che ne sono dotati. Laddove i pagamenti siano effettuati tramite bollettino di conto corrente postale o attraverso gli strumenti di pagamento elettronici resi disponibili dagli enti impositori, al fine di assicurare il sollecito e corretto riversamento del TEFA, le province e le città metropolitane comunicano entro il 28 febbraio dell'anno di riferimento la misura del tributo adottata ai comuni competenti per territorio.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 01/07/2020 (G.U. 09/07/2020, n. 171)

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Benefici prima casa: accorpamento di due unità anche senza la variazione catastale

Per poter fruire delle agevolazioni prima casa in caso di acquisto successivo di immobile da accorpare ad altro contiguo, è necessario che nel termine di tre

anni venga realizzata effettivamente l'unificazione delle unità abitative. Quello che rileva è la situazione di fatto, che deve provare il contribuente, rimanendo irrilevante che si sia provveduto o meno anche all'accatastamento dell'unica unità abitativa così realizzata. Questi i principi stabiliti dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 11322/2020.

Con atto di compravendita, a cui era collegato un contratto di mutuo fondiario, veniva acquistato un immobile che, previo accorpamento con l'unità contigua, la contribuente dichiarava di voler destinare ad un'unica abitazione. Pertanto gli atti venivano tassati con le agevolazioni previste per la prima casa. L'Ufficio notificava due avvisi di liquidazione, richiedendo l'imposta ordinaria, atteso che catastalmente non era stato effettuato l'accorpamento dei due immobili, con conseguente mancata prova della sussistenza dei requisiti per le agevolazioni richieste. A seguito di impugnazione gli atti impositivi venivano solo parzialmente annullati dalla CTP. La CTR, invece, accoglieva pienamente le richieste della contribuente, ritenendo che l'effettiva unione sia funzionale che impiantistica delle due abitazioni, attestata dalla contribuente, era sufficiente a considerarle un'unica unità immobiliare, mentre le risultanze catastali non erano probanti. L'Agenzia proponeva ricorso, sostenendo in sintesi che la contribuente non avesse dimostrato di aver dato effettivo seguito alla dichiarazione di accorpamento, potendo ciò avvenire solo attraverso una pratica catastale però assente nella specie.

La decisione

La Cassazione, con la sentenza n. 11322 depositata il 12 giugno 2020, ha rigettato il ricorso dell'Ufficio, confermando l'illegittimità della pretesa erariale. Preliminarmente viene ribadito che i benefici prima casa possono essere riconosciuti anche diano più di una le unità immobiliari contemporaneamente acquistate, purché: a) la destinazione delle stesse sia quella di costituire un'unica unità abitativa; b) non si possa qualificare come alloggio di lusso l'immobile che con l'accorpamento viene a crearsi; c) entro tre anni dall'acquisto deve essere dato effettivo seguito all'impegno assunto dagli acquirenti in relazione all'unificazione. Tale principio viene altresì applicato, come confermato anche dalla prassi della stessa Agenzia delle Entrate, ai casi di acquisti successivi, purché connotati dall'accorpamento di unità confinanti. In tema di prova dell'unificazione degli immobili, la variazione catastale è sicuramente un adempimento rilevante ma non è comunque esaustivo, atteso che quello che conta è l'effettività della fusione delle abitazioni, che deve essere dimostrata dal contribuente. Sotto tale profilo possono essere presi in considerazioni diversi

elementi, tra i quali, come correttamente rilevato dalla CTR, la documentazione che attesti le opere realizzate, le quali attestano la concreta unione sia funzionale che degli impianti degli immobili accorpati. Una volta accertata tale circostanza, richiedere anche, come condizione necessaria per l'agevolazione in questione, l'avvenuto accatastamento, vorrebbe dire aggiungere inammissibilmente un elemento per usufruire del beneficio che però non è richiesto dalla norma.

A cura della Redazione

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Necessario il versamento dell'Iva per poter portare in detrazione il relativo credito

L'Iva non pagata per operazioni effettuate in sospensione d'imposta, ma non rientranti nei limiti del plafond, può essere portata in detrazione solo se è stata precedentemente versata nei termini, rimanendo irrilevante l'eventuale pagamento tardivo. E' questo il principio espresso dalla Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 14585 depositata il 9 luglio 2020.

Ad una Spa veniva notificato un avviso di accertamento per il recupero dell'Iva per il p.i. 2003. In sintesi la contribuente aveva effettuato nel 2001 acquisti in sospensione d'imposta, sforando però il relativo plafond. Solo nel 2003 la società, preso atto della questione, emetteva autofattura e portava in detrazione con la dichiarazione di tale annualità il credito Iva conseguente all'imposta che avrebbe dovuto versare. L'Ufficio non riconosceva però tale diritto alla detrazione. La tesi erariale era ritenuta legittima in entrambi i giudizi di merito. In particolare la CTR rigettava l'appello della società evidenziando che la detrazione Iva derivante da splafonamento spetta solo se, per l'anno in cui essa sarebbe divenuta esigibile, risulti versata l'imposta non assolta sugli acquisti: nella specie ciò non era avvenuto, atteso che la Spa aveva prima portato in detrazione l'imposta e poi aveva versata, a seguito della notifica dell'avviso di accertamento. La contribuente impugnava la sentenza di secondo grado sostanzialmente sostenendo che non poteva essere sanzionata con la non detraibilità dell'Iva se questa era stata versata, congiuntamente alle sanzioni ed interessi per il ritardo.

La decisione

La Cassazione, con l'ordinanza n. 14858 depositata il

9 luglio 2020, ha respinto il ricorso della contribuente, condannata anche alle spese di lite. La normativa sugli acquisti in sospensione d'imposta (art. 8, co. 1 Dpr 633/1972) è stata creata per evitare che alcuni operatori, svolgendo l'attività di esportatori abituali, finiscano per trovarsi costantemente in credito con l'Erario, atteso che il debito Iva concernente le operazioni imponibili non arriverebbe mai a compensare il relativo credito Iva sugli acquisti. Per evitare quindi costanti e lunghe attese per i rimborsi, viene data la possibilità a tali soggetti di effettuare acquisti senza l'applicazione dell'Iva, purché ricorrano tre presupposti: i) il beneficio è fruibile solo per chi abbia effettuato cessioni all'esportazioni (art. 8, co. 1 Dpr 633/1972) registrate nell'anno precedente, per corrispettivi superiori al 10% del complessivo volume d'affari; ii) venga presentata la dichiarazione d'intento da parte dell'esportatore abituale; iii) venga rispettato il limite del plafond. Nella specie la Spa aveva sforato quest'ultimo limite, per poi emettere autofattura e portarsi in detrazione nel 2003 il relativo credito Iva. Ebbene, il principio di neutralità fiscale esige che la detrazione di tale imposta a monte sia accordata solo se gli obblighi sostanziali siano stati soddisfatti, anche se taluni obblighi formali siano stati omessi dai soggetti passivi. Lo sfioramento da parte della contribuente del plafond nel 2001 ha comportato però il mancato tempestivo versamento dell'imposta dovuta, con la conseguenza che non possono che considerarsi violati proprio gli obblighi sostanziali, essendo stata alterata l'ordinaria sequenza del versamento e della detrazione. In conclusione la società non poteva pretendere di portare in detrazione l'Iva prima di averla versata, atteso che da un lato senza il pagamento non si può nemmeno ipotizzare la sussistenza di un credito Iva da detrarre, dall'altro perché così facendo si inciderebbe sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo. Ovviamente, conclude la Suprema Corte, con riferimento all'Iva versata dalla Spa, quest'ultima potrà avanzare istanza di rimborso, ove ne ricorrano i presupposti e le condizioni di legge.

A cura della Redazione

Fisco

Dalla Corte di Giustizia UE

Regime speciale IVA: come identificare un'operazione accessoria

Per un soggetto passivo persona fisica la cui attività

economica consiste nell'esercizio di più libere professioni, la locazione di un bene immobile, non configura un'«operazione accessoria», qualora sia effettuata nell'ambito di un'attività professionale abituale del soggetto passivo. Per tale motivo deve essere ricompresa nel calcolo del volume d'affari annuo ai fini dell'applicazione del regime speciale delle piccole imprese previsto nella direttiva IVA. E' quanto dichiara la Corte di Giustizia UE nella sentenza del 9 luglio 2020 nella causa n. C-716/18.

La Corte di Giustizia Ue è stata interpellata nella causa n. C-716/18 per fornire chiarimenti in merito al metodo di calcolo del suo volume d'affari annuo ai fini dell'applicazione del **regime speciale delle piccole imprese** previsto nella direttiva IVA.

Il ricorrente nel procedimento principale, docente universitario, esercita **varie professioni** in modo indipendente, vale a dire quelle di revisore dei conti, consulente fiscale, esperto in materia di procedure concorsuali nonché avvocato, e percepisce inoltre redditi in quanto autore di articoli e opere. Nel 2008 egli ha ottenuto, come persona fisica, un numero di identificazione fiscale per le «attività contabili» che includono la perizia contabile e l'attività di consulente tributario. Il ricorrente ha eletto domicilio presso il proprio indirizzo personale per la maggior parte delle attività mentre, per quanto riguarda la sua professione di esperto in materia di procedure concorsuali ha dichiarato l'esercizio presso l'indirizzo di un immobile di cui è comproprietario con un'altra persona e che è in parte affittato ad una società commerciale di cui egli è socio e amministratore e che esercita l'attività di consulenza per affari e management.

A seguito di un accertamento, allo scopo di stabilire se il fatturato annuo del ricorrente avesse superato la soglia di riferimento ai fini dell'applicazione del regime speciale delle piccole imprese, l'autorità tributaria ha considerato i redditi che quest'ultimo ha ricavato non solo **dall'esercizio delle diverse libere professioni** e dei suoi diritti d'autore, ma anche dalla **locazione** del suddetto immobile. Il calcolo effettuato da tale autorità non includeva i redditi salariali percepiti dall'interessato in qualità di docente universitario, né quelli provenienti dalla sua attività di avvocato, poiché questi ultimi redditi erano già stati assoggettati all'IVA nell'ambito della società civile professionale di avvocati di cui era socio.

La Corte di Giustizia è stata interpellata per chiarire se lo svolgimento da parte di una persona fisica di un'attività economica attraverso l'esercizio di più libere professioni, nonché per mezzo della locazione di un bene immobile, ricavandone in tal modo introiti aventi carattere di stabilità, impongano l'identificazione di

un'attività professionale determinata, come **attività principale**, al fine di verificare se la locazione possa essere qualificata come **operazione accessoria** alla medesima e, sulla base di quali criteri possa essere identificata detta attività principale.

Sentenza della Corte

La Corte di Giustizia Ue, nella sentenza del 9 luglio 2020, rileva che nel diritto europeo la nozione di «**operazione accessoria**» designa talune operazioni che non rientrano nell'attività professionale abituale del soggetto passivo. Nel contesto del regime speciale in esame, la qualificazione di un'operazione come «operazione accessoria» del soggetto passivo non richiede l'identificazione di un elemento costitutivo dell'attività economica di detto soggetto passivo come principale e non richiede neppure il suo collegamento con una qualsiasi altra attività economica dello stesso soggetto passivo. Tale espressione deve essere considerata come una nozione autonoma.

La circostanza decisiva è se l'operazione immobiliare sia stata effettuata o meno nell'ambito dell'attività professionale abituale del soggetto passivo, circostanza che deve essere esaminata dalle autorità fiscali e, se del caso, dai giudici nazionali che devono prendere in considerazione gli elementi prodotti dinanzi ad esse, in particolare la **natura** del bene immobile di cui trattasi, **l'origine** del finanziamento dell'acquisto di tale bene e **l'uso** dello stesso.

Nell'ambito del procedimento in esame la sede dell'attività di esperto in materia di procedure concorsuali esercitata dal ricorrente è stabilita all'indirizzo dell'immobile locato di cui questi è comproprietario. Dall'altro lato, tale immobile, che contiene locali ad uso ufficio, è dato in locazione dal ricorrente nel procedimento principale ad una persona giuridica di cui egli è socio e amministratore. Inoltre, tale persona giuridica ha sede in detto immobile ed esercita attività della stessa natura di quelle esercitate dal ricorrente nel procedimento principale. Spetta al giudice del rinvio valutare se simili circostanze attestino che la locazione di cui trattasi rientra nell'attività professionale abituale del soggetto passivo.

Alla luce di quanto rilevato la Corte di Giustizia UE ha dichiarato che per un soggetto passivo in quanto persona fisica, la cui attività economica consiste nell'esercizio di più libere professioni nonché nella locazione di un bene immobile, una simile locazione non configura un'«operazione accessoria, qualora detta operazione sia effettuata nell'ambito di un'attività professionale abituale del soggetto passivo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Corte di Giustizia UE, sentenza 09/07/2020, causa n.
C-716/18

Lavoro e Previdenza

Nel decreto Rilancio

Contratti a termine e apprendistato: proroghe automatiche con rischi per le aziende (e non solo)

di Roberto Camera - Esperto di Diritto del Lavoro e curatore del sito www.dotttrinalavoro.it

In fase di conversione in legge del decreto Rilancio, all'articolo 93 viene aggiunto il comma 1-bis, nel quale si dispone che il termine dei contratti di lavoro relativi ai contratti di lavoro a termine (anche in somministrazione) e ai rapporti di apprendistato è prorogato per una durata pari al periodo di sospensione dell'attività lavorativa in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19. Il datore di lavoro e il lavoratore non possono decidere diversamente, in quanto la disposizione, così come scritta, contiene un obbligo tassativo. Quali sono le criticità applicative per le aziende?

In fase di conversione del decreto Rilancio (decreto legge n. 34/2020) è stato, tra le altre cose, modificato l'articolo 93 riguardante disposizioni in materia di **proroga e rinnovi dei contratti a tempo determinato**.

La norma è stata parzialmente modificata con l'aggiunta del comma 1-bis, che dispone la modifica della **durata contrattuale**, prevista tra le parti, non solo ai rapporti a termine ma anche ai **rapporti di apprendistato**.

Cosa prevede la norma del decreto Rilancio vigente

Prima di entrare nel merito delle modifiche apportate, è il caso di ripercorrere l'intero articolo 93, partendo dal primo comma, anche in considerazione dei chiarimenti forniti dal Ministero del Lavoro.

Nulla cambia per quanto riguarda la possibilità, per il datore di lavoro, di prorogare e/o rinnovare, **fino al 30 agosto 2020**, i contratti di lavoro subordinati a tempo determinato (anche a scopo di somministrazione) senza l'obbligo di prevedere una causale, tra quelle indicate al primo comma dell'articolo 19, del decreto legislativo n. 81/2015 (TU dei contratti di lavoro). Il Ministero del Lavoro ha infatti chiarito, con una FAQ pubblicata sul proprio sito (<https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Covid-19/Pagine/FAQ.aspx>), che la durata del rapporto di lavoro a tempo determinato, prorogato o rinnovato in base a tale disposizione, non potrà eccedere la data del 30 agosto 2020.

La **a-causalità della proroga** è condizionata al fatto che il contratto a tempo determinato sia in essere alla data del 23 febbraio 2020. Non rientra, nella fattispecie prevista dall'articolo 93, la proroga di un primo contratto a termine, qualora la durata complessiva non superi i 12 mesi, in quanto l'obbligo non sussiste di default.

In caso di **rinnovo**, la mancata **motivazione obbligatoria** è subordinata al fatto che il precedente contratto a termine fosse in essere alla data del 23 febbraio

2020. Tale disposizione "danneggia" i lavoratori che hanno concluso rapporti di lavoro a termine poco prima del 23 febbraio e quelli che hanno avviato un rapporto a tempo determinato dopo tale data. Infatti, per entrambe le casistiche, l'eventuale rinnovo dovrà essere obbligatoriamente motivato.

N.B. Ricordo che secondo quanto stabilito dal Ministero del Lavoro, con la circolare n. 17 del 31 ottobre 2018, per rinnovo deve intendersi anche il contratto a tempo determinato stipulato dopo che tra le parti vi sia stato un precedente **rapporto di somministrazione a termine** (e viceversa).

Questo il passaggio nel quale il Ministero del lavoro ha fornito tale interpretazione: "un eventuale periodo successivo di missione presso lo stesso soggetto richiede sempre l'indicazione delle motivazioni in quanto tale fattispecie è assimilabile ad un rinnovo".

Inoltre, in base a quanto disposto dall'articolo 19-bis del decreto Cura Italia (legge n. 27/2020, di conversione del decreto-legge n. 18/2020), il rinnovo potrà essere stipulato senza il **rispetto del cd. stop & go** e cioè quella vacanza obbligatoria prevista tra due contratti a tempo determinato (articolo 21, comma 2, del Decreto Legislativo n. 81/2015).

Leggi anche Contratti a termine nel periodo COVID-19: tra "Cura Italia" e "Rilancio" aziende in difficoltà

Le modifiche in sede di conversione

E veniamo alle modifiche apportate in fase di conversione del decreto Rilancio.

All'articolo 93 viene aggiunto il comma 1-bis, nel quale viene disposto che il termine dei contratti di lavoro relativi ai **rapporti di apprendistato** cd. di primo livello (apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore) e di apprendistato di alta formazione o di ricerca, è prorogato di una durata pari al periodo di sospensione

dell'attività lavorativa, prestata in forza dei medesimi contratti, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Quindi, in pratica, viene prolungata la durata inizialmente prevista nel contratto di apprendistato stipulato tra le parti, per il periodo corrispondente alla **sospensione dell'attività lavorativa**. Non sembra sussistere la possibilità, per le parti, di decidere diversamente, in quanto la disposizione, così come scritta, contiene un obbligo da rispettare.

Ma cosa succede se alla scadenza indicata nel contratto di apprendistato l'azienda decida comunque di qualificare il ragazzo? A mio avviso, nulla. L'azienda ha ritenuto di qualificare l'apprendista e di continuare il rapporto di lavoro. I **vantaggi della qualificazione**, alla scadenza prefissata all'avvio del rapporto, sono sia per il lavoratore, che potrà vedersi stabilizzare il rapporto di lavoro nei tempi inizialmente previsti, sia per l'INPS che non dovrà ricevere, per il periodo ulteriore di apprendistato, una contribuzione ridotta.

Cosa diversa è se l'azienda decide di **non qualificare l'apprendista**. In questo caso, ritengo che il recesso del rapporto di lavoro possa avvenire esclusivamente qualora sia stato "consumato" anche il periodo di inattività previsto dal comma 1-bis. Ciò perché il ragazzo potrebbe considerare illegittima la risoluzione in quanto avvenuta prima della fine del periodo di apprendistato e come tale in un momento precedente rispetto alla finestra prevista dall'articolo 42, comma 4, del decreto legislativo n. 81/2015.

La norma riprende quanto già previsto per l'**apprendistato professionalizzante**. Infatti, l'articolo 2, comma 4, del decreto legislativo n. 148/2015 (disposizioni per il riordino della normativa in materia di ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro) prevede che in caso di **utilizzo della Cassa integrazione** (in sospensione o con riduzione di orario), il periodo di apprendistato professionalizzante deve essere automaticamente prorogato in misura equivalente all'ammontare delle ore di integrazione salariale fruita.

Stessa disposizione dei due apprendistati "minori", è stata prevista per i contratti di lavoro a tempo determinato, anche in regime di somministrazione. Anche per questi rapporti in essere, la durata viene "prolungata" d'ufficio, del periodo di sospensione dell'attività lavorativa in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Periodo di sospensione dell'attività lavorativa

Ma cosa si intende per "periodo di sospensione dell'attività lavorativa"?

La norma non fa riferimento al periodo di fruizione di un ammortizzatore sociale Covid-19 (es. CIGO, FIS,

CIGD, ecc.) ma di un periodo non meglio identificato che riguarda, non tanto l'inattività aziendale, ad esempio la **chiusura dell'azienda** nel periodo di lockdown, ma l'**inattività lavorativa del singolo soggetto**, in considerazione della sua sospensione dall'attività in ragione delle misure di emergenza epidemiologica da COVID-19.

Criticità applicative della norma

Ma oltre alla mancanza di chiarezza sul periodo di "ultrattività" del contratto, la disposizione presenta una serie di criticità applicative che qui sintetizzo:

- **proroga**: la norma prevede una proroga obbligatoria per un periodo pari alla durata di sospensione dell'attività lavorativa. Detta proroga, ritengo, non vada a sommarsi con il **monte proroghe (4 in tutto)** previste dall'articolo 21 del TU dei contratti di lavoro (decreto legislativo n. 81/2015).

- **durata massima**: il contratto a tempo determinato prevede un massimale di durata (riferito a tutti i rapporti di lavoro a termine con il singolo lavoratore) che è indicato dalla contrattazione collettiva o, in alternativa, dal legislatore (24 mesi). Detto prolungamento del rapporto può far **sforare il massimale di durata** in capo al singolo prestatore di lavoro. In questo caso, essendo un obbligo di legge, ritengo che il periodo sia da neutralizzare e non possa essere computato nel periodo massimo di durata del contratto a tempo determinato, così come calcolato ai sensi dell'articolo 19, comma 2, del decreto legislativo n. 81/2015.

- **diritto di precedenza**: se il contratto a termine, in virtù di questo ampliamento della durata del rapporto di lavoro, supera i 6 mesi, il lavoratore acquisisce il diritto di precedenza sulle assunzioni a tempo indeterminato effettuate dal datore di lavoro entro i successivi 12 mesi (con riferimento alle mansioni già espletate).

- **computo per la quota di riserva disabili**: se il rapporto a tempo determinato era stato contrattualizzato per un periodo massimo di 6 mesi, l'estensione del periodo può portare a che il lavoratore venga computato nella quota di riserva per il calcolo dei soggetti disabili da assumere (articolo 4, della Legge n. 68/1999).

- **stagionali**: tra i contratti a tempo determinato rientrano, seppure con regole diverse, anche i rapporti di lavoro stagionali. Una interpretazione estensiva della norma porterà all'applicazione della proroga obbligatoria anche per questi contratti. Proroga che potrebbe far "sforare" il periodo di stagionalità e comunque che obbligherebbe il datore di lavoro a richiedere prestazioni per attività stagionali non più in essere.

Questi sono solo alcuni aspetti, non identificati dal legislatore, che possono **compromettere la corretta applicazione della disposizione** da parte delle

aziende. Inoltre, in un periodo nel quale l'incertezza degli eventi è alquanto predominante, ritengo che obbligare l'azienda a proseguire rapporti di lavoro per i quali era già stata decisa una scadenza, valutata anche in considerazione del fabbisogno organizzativo/produttivo, sia una "ingerenza alquanto inopportuna". Ciò anche perché il legislatore impone, oltre all'ulteriore prestazione lavorativa, anche la conseguente retribuzione/contribuzione a carico dell'azienda, che non sempre potrà essere supportata da una effettiva esigenza produttiva.

Il nuovo articolo 93, così come modificato dalla legge di conversione del decreto Rilancio (decreto legge n. 34/2020):

Articolo 93 (Disposizioni in materia di proroga o rinnovo di contratti a termine e di proroga di contratti di apprendistato)

1. In deroga all'articolo 21 del decreto legislativo

15 giugno 2015, n. 81, per far fronte al riavvio delle attività in conseguenza all'emergenza epidemiologica da COVID-19, è possibile rinnovare o prorogare fino al 30 agosto 2020 i contratti di lavoro subordinato a tempo determinato in essere alla data del 23 febbraio 2020, anche in assenza delle condizioni di cui all'articolo 19, comma 1, del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81.

1-bis. Il termine dei contratti di lavoro degli apprendisti di cui agli articoli 43 e 45 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, e dei contratti di lavoro a tempo determinato, anche in regime di somministrazione, è prorogato di una durata pari al periodo di sospensione dell'attività lavorativa, prestata in forza dei medesimi contratti, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Le considerazioni contenute nel presente contributo sono frutto esclusivo del pensiero dell'Autore e non hanno carattere in alcun modo impegnativo per l'Amministrazione di appartenenza

Lavoro e Previdenza

L'approfondimento dei Consulenti del lavoro

Emersione dei rapporti di lavoro irregolare: le domande entro il 15 agosto 2020

Con l'approfondimento del 9 luglio 2020, "Emersione dei rapporti di lavoro irregolare", la Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, ricorda i soggetti destinatari della norma e i datori di lavoro che possono presentare domanda di regolarizzazione, ovvero dichiarare la sussistenza di un rapporto di lavoro irregolare in corso con cittadini italiani, comunitari o con cittadini stranieri presenti sul territorio nazionale. Inoltre, si sofferma sull'obbligo per il datore di lavoro al versamento del contributo forfettario di 500 euro per ciascun lavoratore; sulle tre modalità di presentazione delle domande che, si ricorda, potranno essere presentate sino alle ore 22.00 del 15 agosto 2020; e sui vantaggi per i datori di lavoro.

Il decreto legge n.34 del 19 maggio 2020 dispone all'art. 103 di favorire l'**emersione di rapporti di lavoro irregolari** con cittadini stranieri, nonché di rilasciare **permessi di soggiorno temporanei** ai cittadini stranieri che ne erano già in possesso, scaduti dal 31 ottobre 2019, non rinnovati né convertiti in altro titolo di soggiorno. Nell'approfondimento del 9 luglio 2020, "Emersione dei rapporti di lavoro irregolare", i Consulenti del lavoro esaminano la disciplina con cui viene previsto che i **datori di lavoro** possano presentare istanza per concludere un **contratto di lavoro** con **cittadini stranieri** presenti sul territorio nazionale oppure per dichiarare la sussistenza di un rapporto di lavoro irregolare in corso con cittadini italiani o con cittadini stranieri presenti sul territorio nazionale. Condizione necessaria per la regolarizzazione è che i cittadini stranieri siano presenti sul territorio nazionale in data anteriore al 8 marzo 2020.

Datori di lavoro

Può presentare la **domanda di regolarizzazione** il datore di lavoro italiano, comunitario, extracomunitario in possesso del permesso di soggiorno UE, extracomunitario titolare di carta di soggiorno per familiare di cittadino comunitario ed extracomunitario titolare di carta permanente di soggiorno per familiare di cittadino comunitario.

Lavoratori

La possibilità di presentare istanza all'INPS, al fine di dichiarare la sussistenza di un rapporto di lavoro irregolare in essere, è riservata esclusivamente a cittadini

italiani o dell'Unione europea. Tali cittadini devono aver soggiornato in Italia prima del 8 marzo 2020 documentando la propria presenza con attestazioni di data certa rilasciate da organismi pubblici.

Il contributo forfettario

Il datore di lavoro è tenuto al versamento del **contributo** forfettario di euro 500 per ciascun lavoratore, prima della presentazione della domanda, utilizzando il modello F24 con codice tributo REDT.

Qualora si intenda dichiarare anche la sussistenza di un rapporto di lavoro irregolare occorrerà aggiungere inoltre il pagamento delle somme dovute dal datore di lavoro a titolo retributivo, contributivo e fiscale. Questo versamento potrà essere effettuato anche dopo la presentazione della domanda ma prima della convocazione delle parti presso lo **Sportello Unico per l'Immigrazione** per la sottoscrizione del contratto di soggiorno.

Modalità di presentazione della domanda

Le istanze potranno essere presentate dalle ore 7.00 del 1° giugno 2020 sino alle ore 22.00 del 15 agosto 2020 utilizzando diversi procedimenti:

- presso lo Sportello Unico per l'Immigrazione;
- presso la **Questura** per il rilascio del permesso di soggiorno temporaneo;
- presso l'**INPS** per i lavoratori italiani o per i cittadini di uno Stato membro dell'Unione Europea.

Vantaggi

La sottoscrizione del contratto di soggiorno congiuntamente alla comunicazione obbligatoria di assunzione e il rilascio del permesso di soggiorno comportano, per il datore di lavoro e per il lavoratore, l'estinzione dei reati e degli **illeciti amministrativi** relativi alle **violazioni di favoreggiamento dell'immigrazione clandestina** o per reati diretti al reclutamento di persone da destinare alla prostituzione o allo sfruttamento in attività illecite.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, approfondimento 09/07/2020

Lavoro e Previdenza

Migliori condizioni per i conducenti

Parlamento europeo: adottate riforme nel settore del trasporto su strada

Con il comunicato stampa del 9 luglio 2020 il Parlamento europeo informa di aver sostenuto la revisione delle regole per migliorare le condizioni di lavoro dei conducenti ed eliminare la distorsione della concorrenza nel settore del trasporto su strada. I deputati hanno approvato i tre atti normativi adottati dai ministri UE ad aprile, un'ampia riforma del settore dei trasporti su strada nota come 'pacchetto sulla mobilità'. Un regolamento sulla durata massima del lavoro e tempi minimi di riposo per i conducenti e il posizionamento per mezzo di tachigrafi; una direttiva che rivede gli obblighi di applicazione e stabilisce norme sul distacco dei conducenti.

In seduta plenaria i deputati del **Parlamento europeo** hanno approvato senza modifiche i tre atti normativi adottati dai ministri UE ad aprile, una riforma del **settore dei trasporti su strada** nota come 'pacchetto sulla mobilità', sostenendo la revisione delle regole per migliorare le condizioni di lavoro dei conducenti dei Tir ed eliminare la distorsione della concorrenza nel trasporto su strada. Per porre fine alle distorsioni della concorrenza nel settore del trasporto su strada e garantire migliori condizioni di riposo per i conducenti, sono state rivedute le **norme sul distacco dei conducenti**, i **tempi di guida** e i **periodi di riposo** dei conducenti ed è stata prevista un'applicazione più rigorosa delle norme sul trasporto di merci effettuato a titolo temporaneo da trasportatori non residenti in uno **Stato membro ospitante**: le cosiddette operazioni di **cabotaggio**.

Migliori condizioni di lavoro per i conducenti

Le aziende dovranno organizzare i loro orari in modo che i conducenti impegnati in servizi di **trasporto di merci internazionale** possano tornare a casa a intervalli regolari, ogni tre o quattro settimane. Il **riposo settimanale** regolare obbligatorio non potrà essere effettuato nella cabina dell'autocarro. Se questo periodo di riposo è effettuato lontano da casa, l'azienda è tenuta a pagare le spese di alloggio.

Regole chiare sul distacco

Le nuove regole eviteranno approcci nazionali diversi e saranno mirate a garantire la **parità di retribuzione** dei conducenti. Le norme sul distacco si applicheranno alle operazioni di cabotaggio e di trasporto internazionale, escludendo il transito, le operazioni bilaterali e le operazioni bilaterali con due operazioni di carico o scarico supplementari.

La lotta contro il cabotaggio sistematico

I **tachigrafi** dei veicoli saranno utilizzati per registrare i passaggi di frontiera al fine di contrastare le frodi. E'

previsto un periodo di incompatibilità di quattro giorni prima che si possano effettuare ulteriori operazioni di cabotaggio all'interno dello stesso paese con lo stesso veicolo. Le **imprese di autotrasporto** devono poter dimostrare di essere sostanzialmente attive nello Stato membro in cui sono registrate. Inoltre, gli **autocarri** dovranno tornare alla sede operativa dell'azienda ogni otto settimane e l'utilizzo di veicoli commerciali leggeri di oltre 2,5 tonnellate sarà soggetto alle norme UE per i trasportatori che prevedono la dotazione di un tachigrafo per i furgoni.

Le norme adottate entreranno in vigore dopo la pubblicazione nella **Gazzetta ufficiale dell'UE** nelle prossime settimane.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Parlamento europeo, Comunicato stampa 09/07/2020

Lavoro e Previdenza

Messaggio INPS

Contributi Artigiani e Commercianti: in arrivo gli Avvisi Bonari della rata in scadenza a febbraio 2020

Nel messaggio n. 2759 del 2020 l'INPS comunica che sono in corso le elaborazioni per l'emissione degli Avvisi Bonari relativi alla rata in scadenza a febbraio 2020 per i lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni degli Artigiani e Commercianti. Gli Avvisi Bonari sono a disposizione del contribuente all'interno del Cassetto previdenziale. Qualora l'iscritto avesse già effettuato il pagamento, potrà comunicarlo utilizzando l'apposito

servizio 'Invio quietanza di versamento'; in caso invece di mancato pagamento l'importo dovuto verrà richiesto tramite Avviso di Addebito.

Con il messaggio n. 2759 del 9 luglio 2020 comunica l'arrivo degli **Avvisi Bonari** relativi alla rata di **scadenza a febbraio 2020** per i **lavoratori autonomi** iscritti alle **Gestioni degli Artigiani e Commercianti**.

Consultazione degli Avvisi

- I contribuenti possono consultare gli Avvisi Bonari all'interno del **Cassetto previdenziale** per artigiani e Commercianti sulla propria 'Posizione Assicurativa'.

- All'interno del Cassetto è stata predisposta la relativa comunicazione visualizzabile in 'Comunicazione bidirezionale - Atti emessi - Avvisi Bonari generalizzati'.

L'Istituto, inoltre, invierà una email ai titolari della **posizione contributiva** e ai loro **intermediari** che abbiano il proprio indirizzo di posta elettronica.

Avvenuti o mancati pagamenti

Qualora gli iscritti avessero già effettuato il pagamento, potranno comunicarlo utilizzando l'apposito servizio presente all'interno del Cassetto previdenziale per Artigiani e Commercianti, nella 'Sezione Comunicazione bidirezionale - Comunicazioni - **Invio quietanza di versamento**'.

In caso invece di mancato pagamento l'importo dovuto verrà richiesto tramite **Avviso di Addebito** con valore di titolo esecutivo che si riferisce alla contribuzione denunciata e non versata, in tutto o in parte alle scadenze di legge, ovvero versata in ritardo. La formazione e la notifica dell'Avviso di Addebito avverrà qualora il debitore non provveda al pagamento nei termini fissati nell'Avviso Bonario.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, messaggio 09/07/2020, n. 2759

Lavoro e Previdenza

Contrattazione collettiva

CCNL vetro, lampade e display aziende industriali: tabelle retributive per tutti i livelli

ASSOVETRO con FILCTEM-CGIL, FEMCA-CISL e UILTEC-UIL hanno fornito le tabelle complessive relative all'aumento dei minimi tabellari del 1° gennaio 2021, 1° giugno 2021, 1° gennaio 2022 e 1° giugno 2022 per le aziende industriali che producono e trasformano articoli di vetro, lampade e display. Con l'accordo 19 giugno 2020 le parti sociali avevano rinnovato il CCNL fornendo l'aumento dei minimi tabellari solo per il livello D1.

Con l'accordo 19 giugno 2020 ASSOVETRO con FILCTEM-CGIL, FEMCA-CISL e UILTEC-UIL avevano rinnovato il CCNL per le aziende industriali che producono e trasformano articoli di vetro, lampade e display (

Mentre in quella sede le Parti avevano fornito l'aumento dei minimi tabellari solo per il livello D1, da riparametrare, ora forniscono le tabelle complessive.

Minimi tabellari e decorrenze

Gli **importi mensili** dei minimi tabellari e dell'i.p.o. alle decorrenze del 1° gennaio 2021, 1° giugno 2021, 1° gennaio 2022 e 1° giugno 2022 sono le seguenti:

Settori meccanizzati (prime lavorazioni del vetro)

Dal 1° gennaio 2021

Livello	Minimi	I.p.o.
A2	2.520,69	59,41
A1	2.520,69	---
B2	2.301,60	57,61
B1	2.301,60	---
C2	2.077,55	39,64
C1	2.077,55	---
D3	1.844,92	181,68
D2	1.844,92	131,31
D1	1.844,92	---
E3	1.624,87	166,04
E2	1.624,87	129,55
E1	1.624,87	---
F1	1.507,78	---

Dal 1° gennaio 2022

Livello	Minimi	I.p.o.
A2	2.570,19	60,89
A1	2.570,19	---
B2	2.345,69	58,84
B1	2.345,69	---
C2	2.116,21	40,62
C1	2.116,21	---
D3	1.877,92	186,11
D2	1.877,92	134,51
D1	1.877,92	---
E3	1.652,46	169,98
E2	1.652,46	132,75
E1	1.652,46	---
F1	1.532,40	---

N.B. Resta confermato che per le aziende della produzione di vetro piano, di lana e filati di vetro, per quelle delle seconde lavorazioni del vetro piano e per quelle del vetro artistico e tradizionale, **le decorrenze sono posticipate** rispettivamente al 1° giugno 2021 e al 1° giugno 2022.

Settori della trasformazione (seconde lavorazioni del vetro e mosaico vetroso)

Livello	Minimi dal 1.1.2021	Minimi dal 1.1.2022
8A	2.047,85	2.098,83
8	1.988,58	2.038,08
7	1.773,48	1.817,56
6A	1.593,65	1.633,30
6	1.555,27	1.593,93
5A	1.504,85	1.542,28
5	1.454,47	1.490,67
4	1.326,06	1.359,06
3	1.237,30	1.268,08
2	1.109,93	1.137,51
1	990,00	1.014,62

F	1.316,52	1.349,52
G	1.198,38	1.228,32
H	1.131,40	1.159,20
I	1.095,78	1.123,01
L	955,96	979,72

N.B. Resta confermato che per le aziende della produzione di vetro piano, di lana e filati di vetro, per quelle delle seconde lavorazioni del vetro piano e per quelle del vetro artistico e tradizionale, le decorrenze sono posticipate rispettivamente al 1° giugno 2021 e al 1° giugno 2022.

Settori a soffio, a mano e con macchine semiautomatiche (settori non meccanizzati)

Livello	Minimi dal 1.6.2021	Minimi dal 1.6.2022
9A	2.047,85	2.098,83
9	1.988,58	2.038,08
8A	1.791,40	1.835,98
8	1.773,48	1.817,56
7	1.555,27	1.593,93
6	1.466,19	1.502,64
5	1.336,54	1.369,79
4	1.229,70	1.260,24
3	1.147,80	1.176,37
2	1.069,26	1.095,86
1	990,00	1.014,62

Settori lampade e display

Livello	Minimi dal 1.1.2021	Minimi dal 1.1.2022
A	2.024,17	2.075,23
B	1.823,12	1.868,50
C	1.646,56	1.687,57
D	1.479,44	1.515,79
E	1.419,45	1.454,92

Bilancio

Osservatorio bilanci

Bilanci SRL: nel primo semestre del 2020 brusco calo del fatturato

Il Consiglio e della Fondazione Nazionali dei Commercialisti pubblica "L'Osservatorio sui Bilanci delle SRL 2018 e stime 2020" da cui emerge un notevole calo del fatturato (-19,7%) per le aziende italiane (spa e srl) nel primo semestre dell'anno con una perdita di oltre 280 miliardi di euro a causa dell'impatto dell'emergenza COVID-19 e del relativo lockdown. I commercialisti ritengono che sia ormai indispensabile ridurre la pressione fiscale, in particolare sul ceto medio e sui giovani, così da favorire sia un accrescimento del reddito spendibile da parte delle famiglie con figli, che hanno una più elevata propensione al consumo, sia incentivando la propensione a lavorare delle fasce più deboli favorendo in questo modo, anche l'emersione del nero.

L'Osservatorio sui Bilanci delle SRL 2018 e stime 2020 del Consiglio e della Fondazione Nazionali dei Commercialisti evidenziano un notevole calo del fatturato (-19,7%) per le aziende italiane (spa e srl) nel primo semestre dell'anno con una perdita di oltre 280 miliardi di euro.

Questo calo del fatturato delle società di capitali è stato una conseguenza dell'impatto **dell'emergenza COVID-19** e del relativo **lockdown**.

Nell'analisi sono state considerate circa 830 mila società che fatturano complessivamente circa 2.700 miliardi di euro, l'89% di tutte le imprese e l'85% circa di tutti gli operatori economici. L'Osservatorio sui bilanci dei commercialisti elabora i dati presenti nella banca dati AIDA di Bureau van Dijk.

Tra le province ad accusare maggiormente gli effetti della pandemia, Potenza (-29,1%), Arezzo (-27,2%), Fermo (-26,3%), Chieti (-25,8%) e Prato (-25,3%) con performance peggiori del dato nazionale, mentre resistono meglio Siracusa (-13,7%), Cagliari (-13,8%), Roma (-16,1%), Genova (-16,5%) e Trieste (16,7%).

A livello di macroarea la maggior sofferenza si avverte nel Nord-Est (-21,3%), mentre le isole (-17,6%) fanno registrare la minor perdita in termini di variazione percentuale.

Nel dettaglio emerge come nel solo mese di aprile, unico mese ad essere sottoposto interamente agli effetti della fase 1 del lockdown, la perdita di fatturato calcolata sulla base delle simulazioni descritte è pari a 93 miliardi di euro (-39,1%).

Le differenze territoriali riflettono la **diversa struttura**

produttiva territoriale in particolare, il fatturato delle società di capitali dell'industria e di quelle del commercio, complessivamente prese, pesa per il 69% sul fatturato totale. Inoltre, nel corso della fase 1 del lockdown, il fatturato delle società appartenenti ai settori chiusi per decreto è stato pari a:

- 41,2% per l'industria;
- 43,9% per il commercio.

Molti sottosettori hanno avuto valori anche pari al 100% (ad esempio l'intero comparto automobilistico).

Massimo Miani, presidente del Consiglio nazionale dei commercialisti, ha dichiarato che "Quella che emerge dalle nostre simulazioni sulla perdita di fatturato delle società di capitali italiane nel primo semestre dell'anno, è una cifra impressionante che non può non destare enorme preoccupazione per il destino delle imprese italiane. E' urgente intervenire per spingere la ripresa, sia con interventi di alleggerimento della pressione finanziaria sulle imprese, a partire dal versante fiscale, sia con interventi che rafforzino il clima di sicurezza generale e quello più specifico nei settori produttivi. Non ci sembra appropriato l'eventuale intervento sull'Iva, oneroso per il bilancio pubblico ma molto poco stimolante per la ripresa di consumi e investimenti, mentre molto importanti appaiono gli interventi di stimolazione produttiva come l'ecobonus al 110%, a patto però che vengano lanciati velocemente in un quadro regolatorio il più chiaro e trasparente possibile".

I commercialisti ritengono che sia ormai indispensabile **ridurre la pressione fiscale**, in particolare sul ceto medio e sui giovani, così da favorire sia un accrescimento del reddito spendibile da parte delle famiglie con figli, che hanno una più elevata propensione al consumo, sia incentivando la propensione a lavorare delle fasce più deboli favorendo, in questo modo, anche l'emersione del nero.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Fondazione Nazionale dei Commercialisti, Osservatorio sui bilanci delle SRL. 2018 e stime 2020, 09/07/2020

Finanziamenti

Dal Mise

Tasso di attualizzazione e rivalutazione: dal 1° luglio 2020 allo 0,85%

Pubblicato sul sito istituzionale del Ministero dello Sviluppo Economico il decreto 8 luglio 2020 il quale stabilisce che, a decorrere dal 1° luglio 2020, il tasso da applicare per le operazioni di attualizzazione e rivalutazione ai fini della concessione ed erogazione delle agevolazioni in favore delle imprese sarà pari allo 0,85%.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato sul proprio sito, il decreto 8 luglio 2020 che ha aggiornato il **tasso** da applicare per le **operazioni di attualizzazione e rivalutazione** ai fini della concessione ed erogazione delle **agevolazioni a favore delle imprese**. Il tasso base annuo è stato aggiornato dalla Commissione europea, con decorrenza **1° luglio 2020**, nella misura pari a - 0,15%, dallo stesso periodo, pertanto il tasso da applicare per le operazioni di attualizzazione e rivalutazione ai fini della concessione ed erogazione delle agevolazioni in favore delle imprese, **sarà pari allo 0,85%**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, decreto 08/07/2020

Impresa

Anche per amministrare le società da remoto

Misure anti Covid-19 in Brasile: cosa devono fare le imprese italiane

di Edoardo Gandini - Avvocato, Professore a contratto di Diritto commerciale comparato presso l'Università degli Studi di Milano

Il Brasile, con oltre 2000 società italiane operanti nel Paese e 3.700 miliardi di dollari di esportazioni (nel 2016), è uno dei mercati più profondamente penetrati dall'investimento italiano. In un tale contesto, reso più complesso da una crisi economica che torna a galoppare e che durerà ben oltre il picco del contagio da Covid-19, è opportuno per l'imprenditore italiano conoscere la normativa d'emergenza adottata, con particolare riferimento ai limiti d'ingresso nel Paese, all'amministrazione dell'impresa da remoto, alle misure in materia di locazioni commerciali ed abitative, nonché alle attività ritenute essenziali e al destino dei contratti commerciali a seguito del Covid-19.

Il **Brasile**, vero e proprio gigante latinoamericano con un territorio pari a circa il doppio dell'Unione Europea e 28 volte l'Italia, con oltre **200 milioni di consumatori**, è protagonista dello scacchiere commerciale globale.

Pertanto, con più di 33 milioni tra individui di origine italiana e nostri connazionali residenti, oltre 2000 società italiane operanti nel Paese, **3.700 miliardi di dollari di esportazioni** (dato del 2016), quello brasiliano è certamente **uno dei mercati più profondamente penetrati dall'investimento italiano**.

Proprio per tali ragioni, alla luce delle costanti drammatiche notizie in merito al prolungato "assedio pandemico", è opportuno offrire qualche maggiore **orientamento - pratico, ma con rigore scientifico** - a coloro che là svolgono attività economica e d'impresa. In effetti, la lettura dei dati attuali rende immediato comprendere che la crisi, sanitaria e politica, durerà ben oltre il cosiddetto picco (ad ogni modo ancora lontano, secondo l'OMS): al 9 luglio si contano più di 68 mila decessi, il Governo perde pezzi importanti, la *gripezinha* (febbriettina) del presidente negazionista - e ora infetto - Bolsonaro si scontra con le terribili immagini delle trincee nei cimiteri per far spazio ai morti e, per chi ha dimestichezza con il costume brasiliano, basti pensare che la più importante rete televisiva, *Globo*, ha scelto di interrompere la trasmissione della *novela* in prima serata per diffondere il bollettino sanitario quotidiano.

In un tale contesto, reso ancor più complesso da una **crisi economica** che torna a galoppare persino nella classe media paulista, è opportuno per l'**imprenditore italiano** conoscere la **normativa d'emergenza adottata**, con particolare riferimento a tematiche quali l'ingresso nel Paese, l'amministrazione dell'impresa da remoto, le misure in materia di locazioni commerciali ed abitative, le attività essenziali e il destino dei

contratti commerciali a seguito del Covid-19 e dei provvedimenti legislativi per contrastare l'avanzamento del virus.

Misure in materia di ingresso nel territorio nazionale

Con la pubblicazione nel Diário Oficial da União, l'ordinanza (*portaria*) n. 340 del 30 giugno 2020 ha revocato (art. 13) le precedenti ordinanze n. 255 del 22 maggio e n. 319 del 20 giugno e ha prorogato di ulteriori 30 giorni le **restrizioni "eccezionali e temporanee"** all'ingresso di cittadini stranieri nel territorio nazionale (art. 2), pur apportando significative modificazioni alla precedente disciplina transitoria.

Pertanto, a partire dal 30 giugno, il **socio**, l'**imprenditore**, così come il **lavoratore**, stranieri, non possono entrare in Brasile, fatte salve le eccezioni previste dal provvedimento in commento, ossia, per quanto inerente ai temi commerciale e giuslavoristico:

- (i) lo straniero con titolo di soggiorno definitivo, permanente o meno (art. 3, n. 2),
- (ii) i **professionisti stranieri** in missione di servizio di organismi internazionali (art. 3, n. 3),
- (iii) lo straniero coniuge, compagno, figlio, genitore o tutore di cittadino brasiliano (art. 3, n. 6, lett. a),
- (iv) eccezionalmente, lo straniero che si trovi in un Paese confinante e che necessiti di entrare in Brasile per imbarcarsi su un volo verso la propria nazione di residenza e sempre che abbia l'autorizzazione della Polizia federale (art. 5);
- (v) lo straniero che intenda svolgere attività artistiche, sportive o d'affari e sempre che l'ingresso avvenga per via aerea, con visto valido, se necessario, e senza l'intenzione di stabilire la residenza nel Paese (art. 6);
- (vi) e, infine, è ammesso l'ingresso, solo per via aerea, con visto temporaneo valido anche per stabilire la residenza nel Paese per un tempo determinato, **per ragioni di lavoro e di realizzazione di investimenti**

(art. 7).

Chiunque intenda fare ingresso nel territorio nazionale per i motivi di cui ai precedenti ultimi due punti (artt. 6 e 7) - si badi - esclusivamente per via aerea, dovrà fornire al personale della compagnia di volo, prima dell'imbarco, **certificato, dell'autorità sanitaria o del medico locale**, di non essere infetto da Covid-19 (art. 8, par. 1).

Inoltre, sempre per le predette ragioni, lo straniero potrà accedere al territorio nazionale esclusivamente dagli **scali aerei** di São Paulo (Guarulhos), Rio de Janeiro (Galeão), Campinas (Viracopos), Brasilia (Juscelino Kubitschek) (art. 8, comma 1).

Amministrazione dell'impresa da remoto

Per quanto la summenzionata ordinanza n. 340 del 30 giugno abbia effettivamente innovato, ampliandole, le modalità di ingresso per gli stranieri, anche per ragioni d'affari (*negocios*), non v'è dubbio che l'attuale contingenza suggerisca o, addirittura ancora imponga, di limitare le trasferte internazionali.

Assume, dunque, ancor più rilevanza la figura del **rap-presentante in Brasile del socio straniero**. Infatti, sia per la filiale di società estera (per la verità, raro e non sempre conveniente veicolo di investimento), sia per tutte le tipologie di società, è obbligatoria la nomina di un rappresentante del socio straniero, anche non brasiliano, ma là residente con titolo di soggiorno permanente e con potere di ricevere citazioni.

Sul punto, la Legge n. 14.010 del 10 giugno 2020, cosiddetta "legge della pandemia" (*lei da pandemia*), all'art. 5 prevede che, fino al 30 ottobre 2020, l'**assemblea generale** (*assembleia geral*) delle società, ma pure delle associazioni visto il richiamo all'art. 59 del Codice civile (*Código civil*, in seguito c.c.), possa svolgersi con mezzi elettronici, anche ove non previsto dall'atto costitutivo.

Il secondo comma dell'art. 5 dispone che la partecipazione potrà avvenire con qualunque mezzo elettronico indicato dall'organo amministrativo, purché sia assicurata l'identificazione e la **sicurezza del voto**, e produrrà gli stessi effetti legali della partecipazione e della sottoscrizione in presenza.

Per completezza, appare utile osservare che la Legge in commento conteneva anche un art. 4, espunto con veto presidenziale, poiché, prevedendo una generale e talvolta indefinita restrizione alle riunioni e alle assemblee "in presenza" di associazioni, società e fondazioni (art. 44, nn. 1-2-3, c.c.), avrebbe generato incertezza giuridica lesiva dell'interesse pubblico (si vedano le ragioni del veto nel messaggio n. 331 del 10 giugno della Presidenza della Repubblica - Casa Civil).

Locazioni commerciali e ad uso abitativo

Il legislatore brasiliano non è intervenuto con una normativa di emergenza in materia di locazioni commerciali. Ne deriva che il locatore in difficoltà, purché in presenza dei presupposti, potrà invocare gli istituti della **forza maggiore** o dell'**eccessiva onerosità sopravvenuta** che verranno esaminati nel prosieguo di questo lavoro.

Per quanto riguarda le locazioni urbane ad uso abitativo, la citata Legge n. 14.010/20 prevedeva, all'art. 9, una sospensione sino al 30 ottobre dell'esecuzione degli sfratti promossi dopo il 20 marzo 2020.

Tuttavia, anche questa disposizione è stata eliminata con veto presidenziale, giacché - come si legge nelle motivazioni - avrebbe svilito uno dei principali strumenti a protezione dei proprietari, soprattutto quelli che dipendono esclusivamente da tale entrata, e, parallelamente, garantito una eccessiva protezione al debitore (ancora, messaggio n. 331 del 10 giugno della Presidenza della Repubblica - Casa Civil). Resta naturalmente possibile ricorrere ai predetti istituti della forza maggiore e dalla eccessiva onerosità sopravvenuta, nonché quelli dell'art. 18 della legge 8.245 del 18 ottobre 1991 in tema di rinegoziazione del canone di locazione.

Attività essenziali

Allo scopo di ridurre la circolazione delle persone e, conseguentemente, arginare la diffusione del virus, sono state sospese numerose attività industriali e commerciali.

Tuttavia, per impedire che il *lockdown* danneggi l'approvvigionamento di beni e forniture essenziali nel contrasto alla pandemia, il decreto n. 10.282 del 20 marzo ha individuato **53 attività industriali e commerciali consentite**. Per evidenti ragioni di spazio, tale elenco non può essere qui integralmente riportato, ma si segnala che è stato da ultimo modificato e integrato dal decreto n. 10.344 dell'11 maggio 2020.

Destino dei contratti commerciali

Il Brasile, come l'Italia, è di tradizione *civil law* e, dunque, la sua disciplina contrattualistica dovrebbe essere facilmente assimilabile dall'imprenditore italiano che in quel Paese abbia posto in essere una qualche **operazione di internazionalizzazione d'impresa** o comunque d'investimento. Ciò, a maggior ragione, in virtù del fatto che la grande riforma del *Código civil*, avvenuta con la Legge n. 10.406 del 10 gennaio 2002, assunse come principale modello di riferimento proprio il sistema italiano.

Pertanto, non sorprende che anche l'ordinamento brasiliano osservi il principio *pacta sunt servanda*, ossia

quella regola generale in forza della quale le obbligazioni contrattualmente pattuite devono essere eseguite dalle parti. Concetto di recente ribadito, e forse rinforzato, dalla Misura Provvisoria (*Medida Provisória*) n. 881/19, meglio conosciuta come misura di libertà economica.

Ciò premesso, per il caso di un contratto governato dal diritto brasiliano [*N.d.r.* per una analisi di respiro sovranazionale, si veda E. Gandini, “Covid-19, quale evento di forza maggiore nei contratti internazionali”, in E. Gandini, D. Materassi, F. Toschi Vespasiani, “I contratti: risvolti applicativi dell’emergenza sanitaria”, Wolters Kluwer, 2020], a fronte di **accadimenti particolarmente gravi e impattanti** sull’equilibrio contrattuale stipulato, in special modo per quel che riguarda i cosiddetti contratti di durata, soccorrono istituti di salvaguardia come il caso fortuito e la forza maggiore o l’eccessiva onerosità.

L’art. 393, comma I, c.c., infatti, stabilisce che “[i]l debitore non risponde dei danni derivanti da caso fortuito o forza maggiore, a meno che non abbia espressamente assunto questa responsabilità” (traduzione dell’Autore).

Dunque, per essere considerato quale caso fortuito o

di forza maggiore, occorre che l’impedimento agisca direttamente sulla capacità del contraente di effettuare la propria prestazione: dopo aver tempestivamente informato l’altra parte, egli dovrà dimostrare il nesso di causalità tra la pandemia da Covid-19, ovvero tra gli effetti di una o più delle misure normative anti-contagio, e l’impossibilità di adempiere all’obbligazione contrattuale.

I presupposti del caso fortuito o della forza maggiore sono individuati dal secondo comma dell’art. 393 c.c. nel fatto ineludibile, i cui effetti sono impossibili da evitare o impedire.

Diversamente, nel caso in cui “accadimenti straordinari e imprevedibili” (*acontecimentos extraordinários e imprevisíveis*) rendano eccessivamente più onerosa la prestazione di una delle parti di un contratto ad esecuzione continuata o differita, alterandone sostanzialmente l’equilibrio economico, potrà aprirsi una fase di rinegoziazione con un triplice scenario: la parte colpita (*prejudicada*) potrà (i) domandare all’altra **una rinegoziazione dei termini contrattuali** (art. 479 c.c.); ovvero (ii) promuovere un **giudizio di revisione** delle condizioni; o, infine, (iii) agire per la **risoluzione del contratto** (art. 478 c.c.).

Impresa

Tra norme transitorie e a regime

Il decreto Semplificazioni agevola gli aumenti di capitale sociale

di Mario Ravaccia - Studio Gnudi e Associati

Una serie di misure volte a favorire le deliberazioni di aumento di capitale sociale e le relative esecuzioni. E' quanto prevede il decreto Semplificazioni. Alcune disposizioni hanno carattere transitorio, e dichiaratamente emergenziale, e sono destinate ad esplicare effetti fino al 31 dicembre 2020: si tratta, ad esempio, delle norme che rimuovono l'ostacolo che deriva dal quorum deliberativo rafforzato dei due terzi del capitale sociale rappresentato in assemblea, con la previsione di un quorum più basso, ovvero la maggioranza assoluta del capitale sociale rappresentato in assemblea. Altre sono, invece, a regime e intervengono a modificare il Codice civile.

L'art. 36 del decreto Semplificazioni, approvato "salvo intese" dal Consiglio dei Ministri nella seduta del 6 luglio 2020, è finalizzato a rendere più spedite le **deliberazioni** e le relative **esecuzioni** delle operazioni di **aumento di capitale sociale**.

In particolare, si prevedono due tipologie di intervento:

- la prima di carattere **transitorio** e - secondo la relazione tecnico-illustrativa - dichiaratamente **emergenziale**;
- la seconda di carattere **definitivo**, che interviene sull'art. 2441, commi 2, 3 e 4, c.c. ed è scollegata alle attuali difficoltà congiunturali.

Le disposizioni transitorie

I primi due commi della norma in commento prevedono che **sino alla data del 31 dicembre 2020** (da ritenersi come termine ultimo entro il quale l'assemblea deve essere svolta) le deliberazioni aventi ad oggetto:

- gli aumenti di capitale sociale mediante **conferimenti** (che il decreto identifica come "nuovi") **in natura o di crediti**, ai sensi degli articoli 2440 e 2441 c.c.;
- l'introduzione nello statuto sociale delle società con azioni quotate in mercati regolamentati della clausola che consente di **escludere il diritto di opzione** ai sensi dell'art. 2441, comma 4, ultimo periodo (il decreto si riferisce all'ultima "frase"), c.c.;
- l'**attribuzione agli amministratori della facoltà di aumentare il capitale sociale**, ai sensi dell'art. 2443 c.c.,

possano essere approvate con il voto favorevole della **maggioranza del capitale** rappresentato in assemblea, anche qualora lo statuto sociale preveda maggioranze più elevate.

Lo scopo della disposizione è quello di **rimuovere** per le materie sopra elencate l'**ostacolo** derivante dal **quorum deliberativo rafforzato** dei due terzi del capitale sociale rappresentato in assemblea mediante l'introduzione appunto di un quorum più basso ovvero la maggioranza assoluta del capitale sociale rappresentato in

assemblea, e ciò quand'anche lo statuto sociale preveda maggioranze più elevate.

La norma - certamente finalizzata a fornire un **sostegno alla capitalizzazione delle società** - dovrà essere coordinata con i patti parasociali in vigore e le clausole degli stessi che sono state recepite all'interno dello statuto sociale; per esempio, qualora in un **patto parasociale** sia previsto un *quorum* per gli aumenti di capitale ai sensi degli articoli 2440 e 2441 c.c. superiore al 50% del capitale sociale e tale limite sia stato recepito nello statuto, risulta evidente che la norma disattiva l'efficacia reale (e vincolante per tutti i soci) derivante dall'applicazione delle clausole statutarie e degrada la clausola del patto parasociale a clausola di natura obbligatoria.

L'ulteriore modifica transitoria si riferisce agli aumenti di capitale sociale delle società con azioni quotate in mercati regolamentati o in **sistemi multilaterali di negoziazione** effettuati mediante conferimenti con esclusione del diritto di opzione attualmente regolato dall'art. 2441, comma 4, ultimo periodo, c.c. ("nelle società con azioni quotate in mercati regolamentati lo statuto può altresì escludere il diritto di opzione nei limiti del dieci per cento del capitale sociale preesistente, a condizione che il prezzo di emissione corrisponda al valore di mercato delle azioni e ciò sia confermato in apposita relazione da un revisore legale o da una società di revisione legale").

La semplificazione contenuta nel comma 3 dell'art. 36 permette sino al 31 dicembre 2020 di deliberare un aumento di capitale con esclusione del diritto di opzione in ipotesi di conferimento **anche in mancanza di una espressa previsione statutaria** e nel **limite del 20%** (in luogo del 10%) del capitale sociale preesistente ovvero, in caso di **mancata indicazione del valore nominale**, del numero delle azioni preesistenti.

Ulteriore semplificazione è rinvenibile nella **riduzione alla metà dei termini di convocazione** previsti per

l'assemblea dei soci chiamata a discutere e deliberare su tale argomento; quest'ultima modifica è ovviamente finalizzata a incrementare le possibilità di **ricorrere in tempi relativamente brevi** a tale forma di capitalizzazione.

Restano ferme le altre condizioni di cui all'art. 2441, comma 4, ultimo periodo, c.c..

Le disposizioni a regime

Le modifiche a regime dell'art. 2441 c.c. sono invece affidate al comma 4 dell'art. 36.

In particolare, nel novellato art. 2441, comma 2, c.c. il termine di 15 giorni previsto per l'**esercizio del diritto di opzione** viene **ridotto a 14**; inoltre, viene chiarito, ove ve ne fosse stato bisogno, che in mancanza della pubblicazione sul sito internet della società, il termine decorre dalla data di iscrizione nel registro delle imprese.

L'art. 2441, comma 3, c.c. regola la sottoscrizione dell'inoptato e viene integralmente modificato con riferimento alle società con azioni quotate in mercati regolamentati; il fine è quello di **velocizzare** ulteriormente l'esecuzione di un aumento di capitale sociale mediante offerta in opzione agli azionisti. A tale scopo, oltre all'inserimento della suddetta regola a regime anche nei confronti delle **società con azioni negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione**, è stato eliminato l'obbligo di offrire sul mercato i diritti di opzione non esercitati, consentendo alle società di imporre l'esercizio del **diritto di prelazione sull'inoptato** direttamente in sede di esercizio del diritto di opzione indicando il numero massimo di azioni sottoscritte (c.d. oversubscription).

La nuova formulazione del comma 3 dell'art. 2441 c.c. è la seguente:

“coloro che esercitano il diritto di opzione, purché ne facciano contestuale richiesta, hanno diritto di prelazione nella sottoscrizione delle azioni e delle obbligazioni convertibili in azioni che siano rimaste non optate. Se le azioni sono quotate in mercati regolamentati o negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione, la società può prevedere che il diritto di prelazione sulle azioni non optate debba essere esercitato contestualmente all'esercizio del diritto di opzione, indicando il numero massimo di azioni sottoscritte”.

La modifica permette quindi di chiudere più rapidamente l'aumento di capitale sociale in quanto impone al socio interessato di esprimere **immediatamente** il suo interesse per l'eventuale inoptato.

Infine, il comma 4 dell'art. 2441 è sostituito dalla seguente formulazione:

“il diritto di opzione non spetta per le azioni di nuova emissione che, secondo la deliberazione di aumento

del capitale, devono essere liberate mediante conferimenti in natura. Nelle società con azioni quotate in mercati regolamentati o negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione il diritto di opzione può essere escluso dallo statuto, nei limiti del dieci per cento del capitale sociale preesistente, o, in mancanza di indicazione del valore nominale delle azioni, nei limiti del dieci per cento del numero delle azioni preesistenti, a condizione che il prezzo di emissione corrisponda al valore di mercato delle azioni e ciò sia confermato in apposita relazione da un revisore legale o da una società di revisione legale. Le ragioni dell'esclusione o della limitazione devono risultare da apposita relazione degli amministratori, depositata presso la sede sociale e pubblicata sul sito internet della società entro il termine della convocazione dell'assemblea, salvo quanto previsto dalle leggi speciali”.

La nuova norma, oltre ad introdurre alcune precisazioni (già riscontrate nelle modifiche transitorie di cui sopra) in merito alle **azioni negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione** e di modalità di determinazione del limite del 10% in ipotesi di azioni senza valore nominale, introduce un **nuovo obbligo informativo** a carico degli amministratori i quali in un'apposita relazione devono indicare le ragioni dell'esclusione della limitazione del diritto di opzione; la suddetta relazione deve essere depositata presso la sede sociale e pubblicata sul sito internet della società entro il termine per la convocazione dell'assemblea (salvo quanto previsto da leggi speciali).

Il rispetto della normativa comunitaria

Da segnalare che le nuove norme sono coerenti con i limiti imposti dalla direttiva (UE) n. 2017/1132 del Parlamento europeo e del Consiglio del 14 giugno 2017. In particolare, tali limiti si rinvergono:

- nell'art. 68 della direttiva che prevede l'inderogabile **principio** di ricorrere comunque a una **delibera assembleare** per le decisioni in materia di aumento di capitale sociale;

- nell'art. 72, paragrafo 3, ultimo periodo, della direttiva laddove si stabilisce che “il diritto di opzione deve essere esercitato entro un termine che **non può essere inferiore a quattordici giorni** a decorrere dalla pubblicazione dell'offerta o dall'invio delle lettere agli azionisti”; e

- infine, nell'art. 83 della direttiva che in tema di requisiti di voto per le decisioni dell'assemblea prevede che “le legislazioni degli Stati membri possono tuttavia stabilire che la maggioranza semplice dei voti indicati nel primo comma è sufficiente quanto è rappresentata **almeno la metà del capitale sottoscritto**”.

Impresa

Da Assonime

App mobili: l'utilizzo nell'emergenza epidemiologica per ritornare alla normalità

Con la circolare n. 15/2020 dal titolo "Utilizzo delle applicazioni mobili nell'emergenza Covid-19: le regole europee e le scelte nazionali", Assonime illustra le regole europee e nazionali relative all'utilizzo delle applicazioni mobili nell'emergenza Covid-19, con particolare attenzione alle app di tracciamento dei contatti e allerta. Dopo la fase di lockdown dovuta all'emergenza Covid-19, la revoca progressiva delle misure di contenimento e il ritorno alle normali attività dipenderà dalla capacità dei Governi di isolare i nuovi focolai.

Assonime ha pubblicato una nuova circolare (n. 15 del 9 luglio 2020), dal titolo "**Utilizzo delle applicazioni mobili nell'emergenza Covid-19: le regole europee e le scelte nazionali**" che illustra le regole europee e nazionali relative all'utilizzo delle applicazioni mobili nell'emergenza Covid-19, con particolare attenzione alle **app di tracciamento** dei contatti e allerta. In questo contesto, sono analizzate le scelte compiute dall'Italia attraverso la predisposizione del sistema nazionale di allerta basato sulla **app Immuni**. Sono infine evidenziate le indicazioni del Garante per la protezione dei dati personali riguardo alle condizioni in presenza delle quali è possibile utilizzare, oltre all'app Immuni, ulteriori applicazioni a fini di contenimento del contagio nei luoghi di lavoro.

Le aspettative dopo il lockdown

Dopo la fase di lockdown dovuta all'emergenza Covid-19, la revoca progressiva delle misure di contenimento e il ritorno alle normali attività dipendono dalla capacità dei Governi di **isolare i nuovi focolai**, in particolare mediante:

- il tracciamento dei contatti delle persone contagiate,
- test diagnostici su larga scala,
- adeguati servizi ospedalieri.

In questo contesto, le **tecnologie digitali** e, in particolare, le applicazioni (app) installate su smartphone o su altri dispositivi mobili possono essere utili per vari scopi tra cui quello di creare un **canale di comunicazione** online tra il paziente e il medico.

Tramite le app potrà essere possibile raccogliere dati utili per comprendere l'evoluzione e la diffusione del virus, nonché valutare l'efficacia delle misure di distanziamento fisico.

In assenza delle tecnologie, la stessa attività di tracciamento dei contatti verrebbe svolta dal personale del servizio sanitario utilizzando il **metodo tradizionale** basato su interviste ai soggetti contagiati circa i loro contatti recenti. Tale metodo di campionamento presenta tuttavia un'elevata probabilità di portare risultati incompleti, dipendendo dalla memoria della persona e dalla sua capacità di identificare le persone a cui è stata vicina. Inoltre, il metodo di tracciamento tradizionale richiede tempi più lunghi e un maggiore dispendio di risorse rispetto a un sistema di tracciamento dei contatti basato sull'uso delle applicazioni digitali.

Le misure adottate

La circolare è stata suddivisa in due parti:

1) la prima parte illustra le iniziative adottate a livello europeo:

- la raccomandazione della Commissione europea dell'8 aprile 2020 su un approccio comune da parte degli Stati membri per l'utilizzo delle app mobili e dei dati anonimizzati sulla mobilità;
- la guida pratica predisposta dalla rete delle autorità nazionali eHealth per le app di tracciamento dei contatti;
- gli orientamenti della Commissione europea e del Comitato europeo dei garanti privacy su come impostare le app in modo da rispettare le regole in tema di tutela dei dati personali e riservatezza delle comunicazioni;
- le linee guida della rete eHealth per l'interoperabilità delle app nazionali approvate.

2) Nella seconda parte sono analizzate le misure normative adottate in Italia per il trattamento dei dati personali durante la fase emergenziale e le scelte compiute nella messa a punto di un sistema nazionale di tracciamento e allerta mediante la app Immuni.

Utilizzo di app in ambito aziendale

La circolare evidenzia che il Garante della privacy non riscontra problemi, al fine di contenere il contagio, rispetto all'utilizzo nei luoghi di lavoro degli applicativi disponibili sul mercato, purché gli stessi non comportino il trattamento di dati personali riferiti a soggetti identificati o identificabili.

Questi, sono infatti dispositivi che non devono essere associabili, neanche indirettamente, all'interessato e non devono prevedere la registrazione dei dati trattati. Possono essere utilizzati in ambito aziendale, ad esempio:

- applicazioni che contano le persone in entrata e uscita o valutano il livello di affollamento di un determinato luogo per rispettare le soglie rilevanti al fine del

divieto di assembramento,

- dispositivi indossabili (ad esempio braccialetti) che emettono un suono o una vibrazione se si supera la soglia di distanziamento fisico,

- rilevatori di immagini che consentono l'ingresso nel luogo di lavoro solo a soggetti che indossano la mascherina, senza registrare l'immagine o altri dati personali.

A cura della Redazione

Wolters Kluwer Italia S.r.l. si impegna con scrupolosa attenzione nell'elaborazione e nel costante aggiornamento dei testi della presente opera. Resta comunque inteso che spetta al cliente controllare, verificare la correttezza e la completezza delle informazioni acquisite con la consultazione dell'opera ed il loro aggiornamento. Wolters Kluwer Italia S.r.l. non potrà, in ogni caso, essere ritenuta responsabile per danni di qualsiasi genere (ivi inclusi, a titolo esemplificativo e non esaustivo, sanzioni di qualunque natura, perdite di profitto e/o di produttività, danni all'immagine, richieste di danni a titolo di responsabilità professionale) che il cliente e/o terzi possano subire in ragione di e/o derivanti dai testi riprodotti all'interno della presente opera.