

Lunedì 3 maggio 2021

IL CASO DEL GIORNO

Data certa non per forza contestuale alla redazione della scrittura privata

/ Alfio CISSELLO

In ambito processuale, ma anche in occasione degli incontri finalizzati all'accertamento con adesione, i documenti, in particolar modo le scritture private, stipulati dal contribuente assumono più rilevanza [...]

PAGINA 2

IL PUNTO IAS

Amendment all'IFRS 16 con risvolti fiscali

/ Guerino RUSSETTI

Il 31 marzo 2021 lo IASB ha prorogato (fino al **30 giugno 2022**) l'applicazione dell'espedito pratico che ha semplificato le regole di contabilizzazione dell'IFRS 16 Leasing relative alle *rent concession*, accordate dal locatore al locatario in considerazione delle difficoltà finanziarie causate dal COVID-19 (la [...])

PAGINA 9

FISCO

Bonus investimenti con codici credito diversificati nel modello REDDITI 2021

Nel quadro RU sono distinti in relazione a tipologia di investimento e norma di riferimento

/ Pamela ALBERTI

Nel quadro RU dei modelli REDDITI 2021 è possibile indicare il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali previsto dalla L. 160/2019 nonché quello introdotto dalla L. 178/2020.

Per il **bonus investimenti** ex art. 1 commi 184-197 della L. 160/2019, le istruzioni alla compilazione del quadro RU prevedono specifici codici credito in relazione alle varie tipologie di investimenti agevolati, oltre alla compilazione di un apposito prospetto al nuovo rigo RU120.

Le istruzioni precisano che per ciascuna tipologia di investimento deve essere compilato un **distinto modulo** della sezione I del quadro RU, usando i codici credito *ad hoc* (correlati ai codici tributo istituiti con la ris. Agenzia delle Entrate n. 3/2021). In particolare, occorre utilizzare i seguenti codici:

- **"H4"** per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi "ordinari" (art. 1 comma 188 della L. 160/2019). Il relativo credito d'impo-

sta è utilizzabile in compensazione, nel modello F24, in 5 quote annuali di pari importo dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni, usando il codice tributo "6932";

- **"2H"** per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi previsti dall'Allegato A alla L. 232/2016 (art. 1 comma 189 della L. 160/2019). Il relativo credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in 5 quote annuali di pari importo dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni, usando il codice tributo "6933";

- **"3H"** per gli investimenti in beni immateriali strumentali nuovi previsti dall'Allegato B alla L. 232/2016 (art. 1 comma 190 L. 160/2019). In tal caso il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in 3 quote annuali di pari importo dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni, usando il codice tributo "6934".

Il nuovo rigo **RU120** è dedicato all'indicazione dell' [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Per i dispositivi di building automation corrette le istruzioni per l'ecobonus

Nel modello REDDITI 2021 SC ROL fiscale e ROL contabile da coordinare

Opportuno precisare l'oggetto della prestazione per la consulenza aziendale

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 7

IMPRESA

Azione revocatoria anche contro una delibera assembleare

/ Maurizio MEOLI

Anche la delibera assembleare di una società può essere oggetto di azione **revocatoria** ex art. 2901 c.c.

Ad affermarlo è il Tribunale di Torino, nella sentenza n. [...]

PAGINA 8

Data certa non per forza contestuale alla redazione della scrittura privata

Per varie sentenze il Fisco è terzo rispetto alle parti

/ Alfio CISSELLO

In ambito processuale, ma anche in occasione degli incontri finalizzati all'accertamento con adesione, i documenti, in particolar modo le scritture private, stipulati dal contribuente assumono più rilevanza se hanno **data certa**.

Anzi, se si intende accogliere l'orientamento di una certa giurisprudenza, assumono rilievo solo se hanno data certa.

Si veda la Cassazione 13 ottobre 2020 n. [22045](#), e, ancora più di recente, la Cassazione 12 marzo 2021 n. [7002](#). In quest'ultima fattispecie, si trattava di **scritture private non registrate** inerenti a costi di ristrutturazione di immobili.

Ai sensi dell'[art. 2704](#) c.c., "La data della scrittura privata della quale non è autenticata la sottoscrizione non è certa e computabile riguardo ai terzi se non dal giorno in cui la scrittura è stata registrata o dal giorno della morte o della sopravvenuta impossibilità fisica di colui o di uno di coloro che l'hanno sottoscritta o dal giorno in cui il contenuto della scrittura è riprodotto in atti pubblici o, infine, dal giorno in cui si verifica un altro fatto che stabilisca in modo egualmente certo **l'anteriorità della formazione** del documento".

La giurisprudenza prima richiamata argomenta dal discutibile assunto in base al quale l'ente impositore è **terzo** rispetto alle parti.

Prescindendo dalle critiche, non è necessario, come emerge dall'[art. 2704](#) c.c., che la data certa sia coeva ri-

spetto alla stipula della scrittura privata.

Ipotizziamo che a dicembre 2019 sia stata stipulata una scrittura privata che, per un qualsivoglia motivo, può essere utile per sostenere una tesi **fiscalmente rilevante**.

Oggi le parti possono attribuire data certa alla scrittura in vista di un prossimo contenzioso o di futuri incontri finalizzati a un accertamento con adesione, ad esempio trasmettendo la scrittura privata in **allegato a una PEC** tra le parti stesse o registrando il contratto.

Naturalmente, gli effetti della data certa si producono da oggi, non dalla data di **stipula del documento**, ma ciò, salvo esigenze specifiche, non ha rilevanza.

Data certa elemento importante

Va detto che, sebbene nessuna norma lo vieti, può destare sospetto una scrittura privata la cui data certa è successiva al controllo fiscale o addirittura è posteriore al ricorso.

È vero che dal punto di vista processuale è ammissibile, ma il giudice e/o la controparte potrebbero sospettare che la parte si stia **artificiosamente** creando una prova, quindi dubitare della sua veridicità.

Non bisogna mai dimenticare che altresì nel processo tributario, salvo casi specifici, vale il principio del libero convincimento del giudice.

Bonus investimenti con codici credito diversificati nel modello REDDITI 2021

Nel quadro RU sono distinti in relazione a tipologia di investimento e norma di riferimento

/ Pamela ALBERTI

Nel quadro RU dei modelli REDDITI 2021 è possibile indicare il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali previsto dalla L. [160/2019](#) nonché quello introdotto dalla L. [178/2020](#).

Per il **bonus investimenti** ex [art. 1](#) commi 184-197 della L. 160/2019, le istruzioni alla compilazione del quadro RU prevedono specifici codici credito in relazione alle varie tipologie di investimenti agevolati, oltre alla compilazione di un apposito prospetto al nuovo rigo RU120.

Le istruzioni precisano che per ciascuna tipologia di investimento deve essere compilato un **distinto modulo** della sezione I del quadro RU, usando i codici credito *ad hoc* (correlati ai codici tributo istituiti con la ris. Agenzia delle Entrate n. [3/2021](#)). In particolare, occorre utilizzare i seguenti codici:

- **"H4"** per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi "ordinari" (art. 1 comma 188 della L. 160/2019). Il relativo credito d'imposta è utilizzabile in compensazione, nel modello F24, in 5 quote annuali di pari importo dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni, usando il codice tributo "6932";
- **"2H"** per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi previsti dall'Allegato A alla L. 232/2016 (art. 1 comma 189 della L. 160/2019). Il relativo credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in 5 quote annuali di pari importo dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni, usando il codice tributo "6933";
- **"3H"** per gli investimenti in beni immateriali strumentali nuovi previsti dall'Allegato B alla L. 232/2016 (art. 1 comma 190 L. 160/2019). In tal caso il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in 3 quote annuali di pari importo dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni, usando il codice tributo "6934".

Il nuovo rigo **RU120** è dedicato all'indicazione dell'ammontare degli investimenti realizzati nel periodo d'imposta. Come evidenziato nelle istruzioni della sezione IV del quadro RU, il prospetto va compilato, in linea generale, per l'indicazione dei dati relativi ai **costi agevolabili** sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione, in relazione ai quali è commisurato l'ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta indicato nel rigo RU5 della rispettiva sezione.

Secondo le istruzioni, occorre indicare: in colonna 1 l'ammontare degli investimenti in beni "ordinari" ex art. 1 comma 188 della L. 160/2019 (codice credito "H4"); in colonna 2 l'ammontare degli investimenti in beni materiali "Industria 4.0" ex art. 1 comma 189 della L.

160/2019 (codice credito "2H"); in colonna 3 l'ammontare degli investimenti in beni immateriali "Industria 4.0" ex art. 1 comma 190 della L. 160/2019 (codice credito "3H").

Una modalità di compilazione simile è richiesta anche per il **nuovo credito d'imposta** di cui all'[art. 1](#) commi 1051-1063 della L. 178/2020 che, si ricorda, riguarda gli investimenti effettuati già dal 16 novembre 2020.

Per ciascuna fattispecie agevolabile va infatti compilato un distinto modulo della sezione I del quadro RU, usando i seguenti codici credito:

- **"L3"**, per gli investimenti in beni strumentali nuovi materiali e immateriali "ordinari" ([art. 1](#) comma 1054 della L. 178/2020). Il relativo credito d'imposta è utilizzabile in compensazione nel modello F24 dall'anno di entrata in funzione dei beni, usando il codice tributo "6935";
- **"2L"** per gli investimenti in beni strumentali nuovi previsti dall'Allegato A alla L. 232/2016 (art. 1 comma 1056 della L. 178/2020). Il relativo credito d'imposta è utilizzabile dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni, usando il codice tributo "6936";
- **"3L"** per gli investimenti in beni immateriali strumentali nuovi previsti dall'Allegato B alla L. 232/2016 (art. 1 comma 1058 della L. 178/2020). Il relativo credito d'imposta è utilizzabile dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni, usando il codice tributo "6937".

Con riferimento a tale credito occorre inoltre compilare il nuovo rigo **RU130**, dedicato all'indicazione dell'ammontare degli investimenti realizzati nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione.

In particolare, occorre compilare le colonne 1, 2, 3 e 4, in relazione al codice credito **"L3"**, per gli investimenti di cui all'art. 1 comma 1054 della L. 178/2020. Nella colonna 1 va indicato il costo dei beni materiali, nella colonna 2 il costo dei beni immateriali e nella colonna 3 va riportato il costo degli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile.

La **casella 4** va barrata dai soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro (casella da barrare sostituita al precedente campo valuta nell'ultimo aggiornamento per il modello REDDITI 2021 PF), che possono utilizzare il credito d'imposta in un'unica quota annuale.

La colonna 5 del rigo RU130 va compilata in relazione agli investimenti di cui all'art. 1 comma 1056 della L. 178/2020 (codice credito "2L") e la colonna 6 per gli investimenti di cui all'art. 1 comma 1058 della L. 178/2020 (codice credito "3L").

Per i dispositivi di building automation corrette le istruzioni per l'ecobonus

Istruzioni del modello REDDITI PF 2021 aggiornate coerentemente alle disposizioni del decreto "Requisiti"

/ Arianna ZENI

Gli interventi di acquisto e di installazione e messa in opera, nelle unità abitative, di **dispositivi di building automation** (detti anche dispositivi multimediali) possono beneficiare dell'ecobonus, di cui all'[art. 14](#) del DL 63/2013.

Si tratta degli interventi di cui all'[art. 1](#) comma 88 della L. 208/2015, richiamati anche dalla lett. f) dell'art. 2 comma 1 del DM 6 agosto 2020 "Requisiti", che possono beneficiare della detrazione fiscale anche se sono effettuati successivamente o in assenza di altri interventi di riqualificazione energetica (circ. Agenzia delle Entrate 8 luglio 2020 n. [19](#) e 18 maggio 2016 n. [20](#), § 8).

Per questa tipologia di interventi, l'[art. 7](#) del DM 6 agosto 2020 "Requisiti" non richiede la produzione dell'Attestato di prestazione energetica (APE).

Originariamente la detrazione è stata introdotta richiamando le disposizioni relative agli interventi riqualificazione energetica **senza** indicare un **importo massimo** di detrazione spettante.

Al riguardo l'Amministrazione finanziaria, le istruzioni ministeriali al modello REDDITI PF 2020 e l'ENEA avevano precisato che l'agevolazione spettava sull'intero importo della spesa sostenuta (circ. Agenzia delle Entrate 8 luglio 2020 n. 19 e 31 maggio 2019 n. [13](#), istruzioni ministeriali del modello REDDITI PF 2020 e vademecum ENEA [25 marzo 2020](#)). Non era previsto, infatti, alcun limite massimo di detrazione.

Nella Tabella 1 dell'Allegato [B](#) al DM 6 agosto 2020 "Requisiti", invece, per questi interventi è stato indicato

che la **detrazione massima** spettante è pari a **15.000 euro**.

Detrazione massima di 15.000 euro

Seppur permangano dubbi sul fatto che detta limitazione all'ecobonus per gli interventi di building automation possa essere prevista da un decreto (nello specifico dalla Tabella 1 allegata al decreto "Requisiti"), il 26 aprile 2021 sono state **corrette** in tal senso le istruzioni di compilazione del quadro RP del modello REDDITI PF 2021, come avevamo auspicato su *Eutekne.info* (si veda ["Impasse sull'ecobonus per gli interventi di building automation"](#) dell'8 febbraio 2021).

In relazione all'acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto, secondo le istruzioni ministeriali, per beneficiare dell'agevolazione devono essere compilati i righe da RP61 a RP64 indicando, in colonna 1 (**Tipo di intervento**) il codice:

- **"7"** nel caso in cui le spese siano state sostenute dal 1° gennaio 2016;

- **"16"** ove per dette spese la detrazione non possa superare 15.000 euro come previsto dal DM 6 agosto 2020.

Dovrebbe essere corretto ritenere che, seppur le istruzioni siano piuttosto laconiche, l'ammontare massimo di detrazione pari a 15.000 riguardi le spese sostenute **dal 6 ottobre 2020** (data di entrata in vigore del DM "Requisiti").

Nel modello REDDITI 2021 SC ROL fiscale e ROL contabile da coordinare

Sempre possibile il riporto degli interessi passivi "pregressi" alla riforma della deducibilità degli interessi passivi

/ Salvatore SANNA

Con riferimento al regime di deducibilità degli interessi passivi per i soggetti IRES, l'[art. 96](#) del TUIR è stato riformulato dal DLgs. [142/2018](#) a partire dal 2019 ed il passaggio al regime vigente risulta disciplinato da un **articolato regime transitorio**.

In primo luogo, si ricorda che, secondo l'[art. 13](#) comma 2 del DLgs. 142/2018, il riporto ai successivi periodi di imposta delle eccedenze di **interessi passivi indeducibili** si applica anche alle eccedenze generatesi nei periodi di imposta a fino a quello in corso al 31 dicembre 2018 compreso e riportate a nuovo ai sensi del previgente art. 96 comma 4 del TUIR.

Tale disposizione transitoria garantisce dunque la possibilità di continuare a riportare le eccedenze di interessi passivi generatesi fino al periodo di imposta 2018 anche sui periodi di imposta 2019 e successivi.

Si segnala, poi, che ai sensi dell'art. 13 comma 3 del DLgs. 142/2018, per evitare distorsioni nel passaggio dal "ROL contabile" al "ROL fiscale", bisogna attenersi alle seguenti regole:

- nella determinazione del "ROL fiscale" **non si devono considerare** i componenti positivi e negativi di reddito rilevati nel valore o nei costi della produzione del Conto economico degli esercizi fino a quello in corso al 31 dicembre 2018 compreso, anche se tali componenti non avevano all'epoca rilevanza fiscale e la assumono negli esercizi di vigenza della disciplina attuale;
- le voci del valore e dei costi della produzione, rilevate nell'esercizio 2020, che rappresentano una "rettifica con segno opposto" di voci del valore e dei costi della produzione, rilevate in periodi di imposta fino a quello in corso al 31 dicembre 2018 compreso, devono essere assunte, ai fini del calcolo del "ROL fiscale" in misura pari al loro **valore contabile**, in deroga alla regola generale della loro rilevanza in misura pari al loro valore fiscale.

Per quanto riguarda la prima ipotesi, è il caso, ad esempio, del compenso attribuito a un amministratore e **contabilizzato per competenza** nel Conto economico 2018, ma che, in quanto pagato nel 2020, diviene deducibile (e assume quindi rilevanza fiscale) solo in questo esercizio. Poiché questo costo ha già concorso a formare il "ROL contabile" 2018, conteggiarlo anche nel "ROL fiscale" 2020 determinerebbe "evidenti e distorsivi effetti duplicativi" (cfr. [Relazione illustrativa](#) al DLgs. 142/2018).

In merito alla seconda, si pensi, ad esempio, a un **ac-**

cantonamento a fondo rischi fiscalmente non riconosciuto contabilizzato nel 2018, cui segue nel 2020 il parziale o totale storno per sopravvenuta esuberanza dell'accantonamento, con conseguente contabilizzazione di una sopravvenienza attiva non imponibile.

Ancorché non imponibile (e quindi fiscalmente non rilevante), la sopravvenienza attiva concorre a formare il "ROL fiscale" 2020, in quanto "rettifica con segno opposto" di un costo che ha concorso a formare il "ROL contabile" 2018.

ROL contabile riportabile con limitazioni

Il ROL attuale deve essere calcolato come **differenza** tra il valore e i costi della produzione di cui all'[art. 2425](#) c.c., lettere A) e B), con esclusione delle voci di cui al numero 10), lett. a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, assunti nella misura risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa.

Si tratta del c.d. "ROL fiscale" che a partire dal 2019 sostituisce il "ROL contabile" che si basava esclusivamente sui dati civilistici senza dare rilievo alle riprese fiscali.

Secondo l'art. 13 comma 4 del DLgs. 142/2018, anche per l'**anno 2020** (modello REDDITI 2021 SC), gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati sostenuti in relazione "a prestiti stipulati prima del 17 giugno 2016 la cui durata o il cui importo non sono stati modificati successivamente a tale data a seguito di variazioni contrattuali" sono deducibili fino a un importo corrispondente alla somma tra:

- il **30%** del "ROL contabile" prodotto a partire dal periodo di imposta 2010 e fino al periodo di imposta 2018 che non era stato utilizzato in detti periodi per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati, secondo le regole previste dalla disciplina vigente all'epoca;
- il "plafond di deducibilità" spettante nel periodo di imposta in base alle regole stabilite dall'art. 96 del TUIR, come integralmente riscritto dal DLgs. 142/2018.

Il **rigo RF122** del modello REDDITI 2021, risulta quindi destinato al riporto separato delle eccedenze di ROL "contabile" pregresse che sono compensabili solo con gli interessi relativi a prestiti stipulati sino al 17 giugno 2016.

Opportuno precisare l'oggetto della prestazione per la consulenza aziendale

Rientra tra le attività proprie della professione di dottore commercialista ed esperto contabile, ma è meglio specificare nell'ambito del mandato

/ Edoardo MORINO

La consulenza aziendale riguardante l'analisi della situazione finanziaria dell'impresa rientra fra le attività proprie della professione di dottore commercialista ed esperto contabile, ma è opportuno che l'oggetto delle prestazioni richieste sia, di volta in volta, **precisato** nell'ambito del **mandato** professionale.

È quanto sostiene il CNDCEC nel Pronto Ordini del 2 aprile 2021 n. [53](#), ricordando, innanzitutto, che l'[art. 1](#) del DLgs. 139/2005:

- riconosce ai professionisti iscritti all'Albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili **competenza specifica** in economia aziendale e diritto d'impresa e, comunque, nelle materie economiche, finanziarie, tributarie, societarie ed amministrative (comma 1);

- **include** fra le attività che formano oggetto della professione, tra l'altro, anche la verifica e ogni altra indagine in merito all'attendibilità di bilanci, di conti, di scritture e di ogni altro documento contabile delle imprese ed enti pubblici e privati (comma 2 lett. d).

Secondo il Consiglio nazionale tali disposizioni, seppur con una formulazione generica, riconoscono indubbiamente agli iscritti all'Albo competenza specifica non solo in ambito fiscale e per l'attività di revisione contabile, ma anche con riferimento all'attività di **consulenza aziendale**, sia per quanto concerne l'organizzazione dell'impresa dal punto di vista amministrativo-contabile, sia riguardo alla sua situazione finanziaria.

In questo senso, l'[art. 1](#) del DLgs. 139/2005 **elenca**, ai

commi 3 e 4, le **attività** che rientrano nelle specifiche competenze degli iscritti nelle sezioni A e B dell'Albo.

Di tale elenco il CNDCEC menziona, in particolare:

- per gli iscritti nella sezione A, le attività di cui al comma 3 lett. a, l, m, n, o e p;

- per gli iscritti nelle sezioni A e B, le attività di cui al comma 4 lett. a.

Sottolineando, dunque, che l'ordinamento riconosce una competenza specifica degli iscritti all'Albo per l'attività di consulenza aziendale, il CNDCEC osserva, tuttavia, che le attività e le competenze professionali indicate nelle disposizioni appena citate sono caratterizzate da un **elevato grado di genericità**.

Pertanto, si ritiene opportuno che l'oggetto delle prestazioni richieste al professionista sia, di volta in volta, **precisato** nell'ambito del mandato professionale.

L'Informativa del CNDCEC n. 112/2019 fornisce un utile strumento

A tal proposito il Consiglio nazionale segnala che l'Informativa n. [112/2019](#) fornisce, nel primo allegato, un **utile strumento** per individuare puntualmente l'ambito oggettivo della prestazione nel caso in cui l'iscritto svolga consulenza aziendale riguardante l'analisi della situazione finanziaria dell'impresa al fine di individuare le migliori soluzioni tecniche per l'accesso ai canali di finanziamento.

Tutelata l'abitazione del fallito anche se l'immobile è in fondo patrimoniale

Il sequestro preventivo del bene non può eludere i termini della revocatoria degli atti gratuiti

/ Antonio NICOTRA e Cecilia PASQUALE

In base all'[art. 46](#) comma 1 n. 1 del RD 267/42, non sono compresi nel fallimento, tra gli altri, "i beni costituiti in **fondo patrimoniale** e i frutti di essi", salvo il disposto dall'[art. 170](#) c.c., secondo cui l'esecuzione sui beni del fondo e sui frutti di essi è possibile se il debito è contratto nell'interesse della famiglia, mentre in caso di obbligazioni concluse per bisogni estranei a quelli familiari opera il divieto di espropriazione dei beni del fondo, salvo che il creditore ignorasse l'estraneità dell'obbligazione ai bisogni familiari.

Si pone su di un piano diverso, invece, la previsione di cui all'[art. 64](#) del RD 267/42, che sanziona con l'**inefficiacia** rispetto ai creditori, se compiuti dal fallito nei 2 anni anteriori alla dichiarazione di fallimento, gli atti a titolo gratuito, esclusi i regali d'uso e gli atti compiuti in adempimento di un dovere morale o a scopo di pubblica utilità, in quanto la liberalità sia proporzionata al patrimonio del donante.

Posto che l'atto costitutivo del fondo patrimoniale ha natura **gratuita** (cfr. Cass. nn. [19029/2013](#), [7250/2013](#), [9798/2019](#) e [25423/2019](#)), in caso di fallimento di uno dei coniugi esso è revocabile e non ricade in una delle esenzioni dall'[art. 64](#), come atto compiuto in adempimento di un dovere morale nei confronti dei componenti della famiglia, a meno che non si dimostri in concreto l'esistenza di una situazione tale da integrare, nella sua oggettività, gli estremi del dovere morale e il proposito del *solvens* di adempiere unicamente a tal fine, mediante l'atto in questione (Cass. nn. [29298/2017](#) e [2077/2020](#)).

Non essendo obbligatoria la **costituzione** del fondo, quindi, non può ritenersi integrata l'ipotesi di adempimento di un dovere giuridico (Cass. n. [2820/2018](#)).

È acquisito alla massa attiva fallimentare – al pari delle altre attività del fallito – anche il diritto di **abitazione**, avente natura di diritto reale immobiliare ([artt. 1022-1024](#) c.c.).

Secondo la Cassazione n. [8973/2019](#), infatti, il **diritto reale** di abitazione non rientra tra i "beni non compresi nel fallimento" di cui all'[art. 46](#), categoria nella quale vanno ricompresi, invece, i beni direttamente afferenti la persona (ad esempio, le somme liquidate a titolo di risarcimento del danno biologico e morale).

Le esigenze abitative del fallito e della sua famiglia sono in ogni caso tutelate dall'[art. 47](#) del RD 267/42, secondo cui, se al fallito vengono a mancare i mezzi di

sussistenza, il giudice delegato, sentiti il curatore e il comitato dei creditori, può concedergli un sussidio a titolo di alimenti (per lui e per la famiglia), mentre la casa di proprietà del fallito, nei limiti in cui è necessaria all'abitazione personale e della sua famiglia, non può essere distratta da tale uso fino alla liquidazione delle attività.

La norma ha l'effetto di costituire un vincolo **temporaneo** sulla casa del fallito – non riconducibile a un "diritto reale" – che ne impedisce la distrazione nei limiti in cui sia necessaria all'abitazione personale e familiare e fino alla liquidazione delle attività.

Fondo patrimoniale aggredibile dalla revocatoria fallimentare

La diversa finalità dell'[art. 47](#) comma 2 del RD 267/42, rispetto a quella evidenziata dall'[art. 64](#) del RD 267/42, esclude qualsiasi **interferenza** con l'ambito di applicazione della revocatoria: la costituzione del fondo patrimoniale "per i bisogni della famiglia" non sottrae il bene immobile dalla garanzia dei creditori, ma è aggredibile dal fallimento, mentre resta esclusa, per l'interazione con l'[art. 47](#) del RD 267/42, la possibilità di distrarre la casa di proprietà del fallito, fino alla liquidazione delle attività e nei limiti in cui sia necessaria all'abitazione propria e familiare.

Da ultimo, la Cassazione n. [13089/2021](#), pronunciandosi in un caso in cui il fallito aveva fatto confluire l'immobile adibito ad abitazione familiare nel fondo patrimoniale, ha osservato che, sebbene la costituzione del fondo patrimoniale **non sottragga** il bene immobile dalla garanzia dei creditori, tuttavia impone, per l'interazione della disciplina dell'[art. 47](#), che non sia possibile distrarre la casa di proprietà del fallito, nei limiti suddetti.

Muovendo da tali argomentazioni, la Corte ha precisato che l'esigenza di abitazione di cui all'[art. 47](#) del RD 267/42 non può essere elusa da un **sequestro preventivo** ([art. 316](#) c.p.p.) dell'immobile, in fondo patrimoniale, dell'indagato (nella specie, il debitore era indagato per il reato di bancarotta distrattiva e per dissipazione dell'impresa individuale fallita), né il sequestro può essere impiegato per aggirare le condizioni e i termini di esercizio della revocatoria da parte del fallimento (che, nel caso *de quo*, erano già maturati).

Azione revocatoria anche contro una delibera assembleare

Possono configurarsi tutti i presupposti per renderla inefficace verso il creditore del socio

/ Maurizio MEOLI

Anche la delibera assembleare di una società può essere oggetto di azione **revocatoria** ex [art. 2901](#) c.c.

Ad affermarlo è il Tribunale di Torino, nella sentenza n. [3867](#) del 5 novembre scorso.

I presupposti dell'azione revocatoria sono: il credito del revocante; il pregiudizio arrecato dall'atto alle ragioni del creditore (c.d. *eventus damni*); la conoscenza del pregiudizio da parte del debitore (c.d. *scientia damni*); la conoscenza del pregiudizio anche da parte del terzo, se l'atto è a titolo oneroso; la dolosa preordinazione se il compimento dell'atto di disposizione sia anteriore al sorgere del credito (c.d. *consilium fraudis*).

Nel caso di specie, Tizio non pagava le spese condominiali (per oltre 150.000 euro) di due immobili di proprietà in cui conduceva un'attività commerciale, nella quale collaborava la figlia Caia, e subiva l'azione esecutiva immobiliare del condominio. Dal momento che Tizio era anche socio unico e amministratore di una srl proprietaria di altro immobile e di ulteriori beni per un valore complessivo superiore a 500.000 euro, il condominio richiedeva, altresì, il **pignoramento della quota totalitaria**. Prima che la procedura di pignoramento si completasse, peraltro, Tizio convocava un'assemblea straordinaria della srl e, dopo averne approvato il bilancio infrannuale, deliberava di coprire le perdite che avevano condotto il patrimonio netto in territorio negativo secondo le seguenti modalità: ricorrendo a riserve e versamenti in conto capitale fino ad azzerare le perdite e, quanto alla ricostituzione del capitale minimo, mediante un corrispondente aumento offerto a sé stesso, quale socio unico, che, contestualmente, **vi rinunciava**, consentendo la sottoscrizione e il versamento alla figlia Caia. La delibera, inoltre, veniva depositata al Registro delle imprese nel corso della medesima giornata.

Secondo il Tribunale di Torino, in tale operatività sono ravvisabili tutti i presupposti per accogliere l'azione revocatoria e dichiarare l'inefficacia della delibera assembleare.

Innanzitutto, è provata l'**esistenza** del credito del condominio verso l'autore dell'atto revocando **anteriormente** al compimento dello stesso.

Sussiste, inoltre, l'*eventus damni*, quale pericolo attuale e concreto che i beni del debitore diventino insufficienti (o ancora più insufficienti) a soddisfare le ragioni del revocante. Pregiudizio da ravvisare anche nella maggiore difficoltà di espropriazione; da intendersi come difficoltà giuridica, che renda incerta l'espropriazione o notevolmente più lunga la procedura. L'intera operazione trasfusa nell'atto revocando (la delibera as-

sembleare) comportava, come risultato finale, il transito dell'intero capitale sociale della srl da Tizio a Caia. Rispetto a ciò non conta che la revocatoria non abbia come oggetto diretto il trasferimento della quota ma una delibera societaria, essendo rilevante il risultato che è stato conseguito, vale a dire l'uscita dal patrimonio di Tizio di quel rilevante asset.

E in tale contesto, non è neanche la rinuncia alla sottoscrizione dell'aumento da parte di Tizio a dover essere considerata come autonomo **atto dispositivo** aggredibile con azione revocatoria – come richiesto da Caia – perché si presenta solo come mera fase di una più complessa operazione. Del resto, impugnare la rinuncia non avrebbe prodotto, di per sé, un risultato utile, atteso che, per far rientrare la quota nel patrimonio di Tizio, sarebbe stato necessario il successivo passaggio della sottoscrizione, ormai non più operabile in quanto effettuata da Caia.

È configurabile, poi, anche la *scientia damni*, ovvero la consapevolezza da parte del debitore di pregiudicare il soddisfacimento delle ragioni del creditore. Rispetto a essa non è necessario che il debitore abbia avuto di mira il creditore revocante, essendo sufficiente la previsione dell'insolvenza, la quale colpisce normalmente tutti i creditori. La prova della conoscenza del danno da parte del debitore, quale presupposto dell'azione, è a carico del revocante; peraltro, trattandosi di uno stato soggettivo, la stessa può essere data attraverso **presunzioni**. In particolare, è sufficiente provare l'entità del patrimonio e dei debiti quali circostanze obiettive normalmente conosciute da chi gestisce i propri affari o agisce quale amministratore. E, quindi, anche tale condizione è ravvisata nella **complessiva anomalia** del caso di specie.

È ritenuta esistente, infine, anche la condizione, richiesta in presenza di atti a titolo oneroso, della **consapevolezza da parte del terzo** (ovvero di chi è parte sostanziale dell'atto del debitore o suo destinatario) del pregiudizio arrecato alle ragioni del creditore (*consilium fraudis*); condizione che, come la precedente, è il creditore che agisce in revocatoria a dover provare, anche tramite presunzioni. Anche a voler escludere la sostanziale gratuità dell'operazione posta in essere, osserva il Tribunale di Torino, è da ravvisare tale presupposto in capo a Caia in ragione dello stretto vincolo di parentela tra Tizio e Caia, per l'anomalia complessiva dell'operazione, con deposito istantaneo al Registro delle imprese, e per il fatto che Caia, collaborando nell'attività commerciale del padre, non poteva non conoscere le relative criticità economiche.

Amendment all'IFRS 16 con risvolti fiscali

Qualche criticità dipende dalla circostanza che le rent concession rappresentano proventi direttamente riferibili ai costi del lease

/ **Guerino RUSSETTI**

Il 31 marzo 2021 lo IASB ha prorogato (fino al **30 giugno 2022**) l'applicazione dell'espedito pratico che ha semplificato le regole di contabilizzazione dell'**IFRS 16** Leasing relative alle *rent concession*, accordate dal locatore al locatario in considerazione delle difficoltà finanziarie causate dal COVID-19 (la nuova modifica opera dal 1° aprile 2021); si tratta di una "franchigia" per la contabilizzazione di accordi contrattuali con cui il locatore concede riduzioni o cancellazioni (talvolta anche differimenti) dei canoni relativi a contratti di "lease" (in genere locazione e affitto).

Tale **espedito pratico** è previsto da un emendamento, emesso a maggio 2020 e omologato ad ottobre 2020, al principio IFRS 16 (§§ 46A e 46B) in virtù del quale le predette riduzioni/cancellazioni – piuttosto che determinare modificazioni al contratto di leasing [che normalmente incidono sulla rideterminazione della passività e del correlato Right of use (ROU)] – sono contabilizzate come "canone variabile positivo" rilevato nel conto economico tra i proventi operativi a diretta riduzione della passività del leasing.

L'espedito si applica solo se concorrono le seguenti **condizioni**:

- il totale dei pagamenti dovuti è sostanzialmente uguale o inferiore a quello originariamente previsto nel contratto;
- la concessione si riferisce esclusivamente a pagamenti originariamente dovuti prima del 30 giugno 2021 (ora 2022);
- non ci sono cambiamenti sostanziali negli altri termini e condizioni del contratto.

In assenza di tali condizioni le rent concession possono determinare modificazioni del contratto e, conseguentemente, imporre la rielaborazione della passività e del ROU come se fosse stipulato un nuovo contratto.

La **contabilizzazione** delle rent concession a scomputo dei debiti per canoni, in contropartita a proventi operativi (sopravvenienze attive), ne evidenzia la rilevanza fiscale ai fini IRES e IRAP, in assenza di disposizioni normative che ne escludono la tassazione; infatti, diversamente dai contributi pubblici, per i quali le specifiche disposizioni agevolative dispongono (normalmente) la non imponibilità fiscale, nel caso in esame si tratta di benefici concessi in forza di un contratto, la cui imprescindibile rilevanza fiscale si rinviene, ai fini IRES, nel principio di derivazione e, ai fini IRAP, nel generale principio di "presa diretta" che assume i componenti di reddito direttamente dallo schema di

Conto economico (fatto salvo quanto si dirà in merito ai componenti positivi correlati a costi non deducibili).

In **ambito IRES** potrebbero individuarsi quali ricavi ex art. 85 del TUIR in quanto contributi "spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto" anche se la circostanza che siano modifiche contrattuali sopraggiunte (e derivanti dalla particolare situazione pandemica) potrebbe più opportunamente portare a qualificarle – ma la questione ha più risvolti concettuali che pratici – come sopravvenienze attive, imponibili ai fini IRES ai sensi dell'**art. 88** del TUIR (non sono ovviamente applicabili le disposizioni agevolative che sterilizzano le sopravvenienze derivanti da specifiche procedure di ristrutturazione del debito).

Qualche **criticità** emerge ai fini del tributo regionale e dipende dalla circostanza che le rent concession – anche se generano benefici immediati in termini di liquidità (riducendo/eliminando l'uscita di cassa relativa al pagamento del canone dovuto) – rappresentano, sotto il profilo economico, proventi direttamente riferibili ai costi del lease. In tale contesto assumerebbe rilievo il principio di correlazione basato sul "rapporto nessiologico" tra le poste contabili diversamente classificate in bilancio; emerge con evidenza, infatti, che il predetto "canone variabile positivo" rilevato a CE sia correlato ai costi relativi al contratto, rilevati come ammortamento del ROU e interessi passivi (ovvero come canoni operativi periodici in caso di non applicazione del modello unico di accounting previsto dall'**IFRS 15**).

Dal richiamato principio di **correlazione**, sistematicamente interpretato in senso più ampio rispetto alla lettera dell'**art. 5**, comma 4 del DLgs. 446/1997, discenderebbe (per le imprese diverse da quelle bancarie e assicurative) la non imponibilità delle rent concession per la quota proporzionalmente riferibile agli interessi passivi (non c'è sistematica coincidenza tra l'importo del canone non pagato e la somma di quote di ammortamento del ROU e di interessi passivi imputati a CE).

Le logiche della **correlazione costi-ricavi**, note anche in ambito IRES, non valgono a disconoscere l'imponibilità delle rent concession relative a beni (ad es. autovetture) soggetti a regime di indeducibilità dei costi, laddove, nella determinazione del reddito d'impresa, il principio di correlazione, immanentemente contenuto nell'**art. 109** del TUIR, fa riferimento, al comma 5, alla indeducibilità di costi correlati a ricavi non tassati e non già, a termini invertiti, alla non tassabilità di proventi cui si correlano costi indeducibili.

Depositi telematici in Cassazione fino al 31 luglio

Possibile il deposito cartaceo o misto in attesa del passaggio definitivo al telematico

/ Dario AUGELLO e Gabriella DE MATTIA

Dal 31 marzo 2021 gli avvocati delle parti, compresa l'Avvocatura di Stato, possono **depositare** in Cassazione tutti gli atti in via **telematica**, quindi anche ricorsi e controricorsi, nonché memorie e documenti, in virtù della pubblicazione in G.U. del decreto del Ministero della Giustizia del [27 gennaio 2021](#) rubricato: "Attivazione presso la Corte di cassazione, settore civile, del servizio di deposito telematico degli atti e dei documenti da parte dei difensori delle parti".

Si rammenta in proposito che il DM è stato emesso in attuazione dell'[art. 221](#), comma 5 del DL 34/2020, disposizione di natura **emergenziale** introdotta nel luglio 2020 in sede di conversione del DL [34/2020](#), che prevedeva astrattamente la facoltà di depositare in Cassazione "atti" e "documenti" in modalità telematica, previo accertamento dell'installazione e dell'idoneità delle attrezzature informatiche, unitamente alla funzionalità dei servizi di comunicazione.

Poiché le disposizioni in commento sono espressamente collegate alla permanenza dello stato di emergenza, il termine fino al quale si potranno effettuare i depositi telematici è il **31 luglio 2021** ([art. 23](#), comma 1 del DL 137/2020 come da ultimo modificato).

Emerge, dunque, che il quadro normativo oggi vigente **non è a regime**, in quanto il DM del 27 gennaio 2021 non è attuativo delle disposizioni normative già emanate e tuttora valide per il processo civile telematico ([art. 16-bis](#), comma 6 del DL 179/2012 convertito).

Per questa ragione, dopo la cessazione dello stato di emergenza, occorrerà trovare una soluzione definitiva, che consenta agli avvocati delle parti di poter utilizzare stabilmente lo strumento telematico, soprattutto al fine di non rendere vani gli sforzi e il lavoro svolto fino a oggi dalla Suprema Corte per l'implementazione del sistema.

Si continua ad attendere che venga emanato il decreto attuativo dell'[art. 16-bis](#), così da rendere obbligatorio ed esclusivo il processo telematico anche in Cassazione (si veda "[Processo telematico in Cassazione quasi al traguardo](#)" del 19 gennaio 2021).

Quanto al pieno **valore legale** del passaggio al processo telematico in questa fase transitoria, i relativi dubbi già prospettati sembrano essere stati risolti (si veda "[Deposito telematico in Cassazione ancora fermo](#)" del 4 febbraio 2021).

Infatti secondo la recente relazione redatta dall'Ufficio del Massimario della Corte di Cassazione (n. 20 del 30 marzo 2021) il deposito telematico **esonera** l'avvocato dal dover anche procedere, contestualmente, al deposito dell'atto in forma cartacea presso la cancelleria della Cassazione ("Si può quindi affermare che (...) anche innanzi al Giudice di legittimità diventa finalmen-

te pienamente operativo il processo civile telematico (PCT), cioè quella architettura tecnologica informatica volta a consentire (...) di porre in essere **esclusivamente** in via telematica una serie di atti e operazioni nell'ambito del processo civile, quali il deposito di atti e provvedimenti (...").

Poiché il ricorso alle modalità telematiche a oggi è **facoltativo**, il ricorrente potrebbe dunque optare per una soluzione mista, ossia il deposito di alcuni atti in formato digitale e di altri atti in formato analogico, oppure per il deposito del controricorso in formato analogico seppure il ricorso sia stato depositato con modalità telematica.

Qualora si optasse per il deposito telematico degli atti, dovrebbe allora considerarsi superfluo l'invito espresso da parte della cancelleria della Cassazione a trasmettere entro 10 giorni copia informatica, in formato pdf, degli atti del procedimento già depositati in formato cartaceo (Protocollo del 27 ottobre 2020 integrato il 18 novembre 2020).

Il passaggio al sistema telematico, pienamente efficace, anche se transitorio, incide su diversi aspetti attinenti la costituzione in giudizio delle parti.

Prova della notifica in formato digitale

Si pensi alla prova della **notificazione** del ricorso o del controricorso avvenuta tramite PEC, che in assenza del processo telematico doveva avvenire depositando la stampa dell'atto notificato, del messaggio di invio e delle ricevute di accettazione e consegna con relativa attestazione di conformità.

Al riguardo nel vademecum redatto il 28 marzo 2021 dal Gruppo di lavoro della Fondazione italiana per l'innovazione forense F.I.I.S. – CNF si afferma che, essendo prevista dal 31 marzo 2021 la possibilità di effettuare il deposito telematico in Cassazione, non sarebbe più possibile, per il tenore letterale e vincolante dell'[art. 9](#), comma 1-*bis* della L. 53/94, procedere al deposito analogico delle ricevute di accettazione e di consegna, anche nel caso in cui la parte optasse per il deposito cartaceo dei propri atti.

Ulteriore aspetto pratico concerne il deposito telematico presso la Cassazione degli atti e dei documenti sui quali il ricorso si fonda (c.d. **fascicoletto** previsto dal protocollo stipulato tra Corte di Cassazione e CNF il 17 dicembre 2015): in questa prima fase, per evitare problemi di sorta, conviene attestare sempre la conformità all'originale degli atti del fascicoletto, sia che si tratti di "copie informatiche", sia che si tratti di "duplicati informatici" ([art. 1](#), comma 1, lett. i-*quater* e i-*quinquies* del DLgs. 82/2005, c.d. CAD).

Contributi dovuti anche con prestazione lavorativa impedita da forza maggiore

Una causa di forza maggiore può invece legittimamente esonerare il datore di lavoro dall'obbligo di corrispondere le retribuzioni

/ Sergio PASSERINI

Gli eventi degli ultimi mesi hanno più volte indotto chi si occupa di lavoro a parlare di ipotesi di **impossibilità sopravvenuta** della prestazione lavorativa e delle sue conseguenze.

Secondo le norme generali del codice civile, nei contratti a prestazioni corrispettive – come è il contratto di lavoro – la parte del contratto liberata dai suoi obblighi per la sopravvenuta impossibilità della sua prestazione non può chiedere all'altra parte la controprestazione che gli sarebbe dovuta ([art. 1463 c.c.](#)), mentre, laddove la prestazione oggetto del contratto diventi solo **parzialmente impossibile**, l'altra parte ha diritto a una corrispondente riduzione della sua controprestazione e può anche recedere dal contratto, qualora non abbia un interesse apprezzabile all'adempimento solo parziale ([art. 1464 c.c.](#)).

L'applicazione di queste norme generali al contratto di lavoro comporta che, laddove la prestazione di lavoro divenga oggettivamente impossibile (naturalmente per causa **non imputabile** al datore di lavoro), il lavoratore non possa pretendere la retribuzione e che, laddove l'impossibilità sia tale, per caratteristiche o durata, da far definitivamente venir meno l'interesse alla prestazione lavorativa da parte del datore di lavoro, quest'ultimo possa anche **recedere** dal contratto di lavoro.

Questi principi hanno trovato applicazione – pur con importanti distinzioni teoriche – per esempio in ipotesi di sopravvenuta **inidoneità fisica** del lavoratore, oppure in ipotesi di perdita da parte del lavoratore della patente di guida, della licenza di volo o di altre autorizzazioni amministrative indispensabili allo svolgimento della prestazione lavorativa affidata, oppure ancora in caso di **eventi naturali** (come terremoti o circostanze climatiche eccezionali) tali da impedire la prestazione lavorativa. Di queste norme generali si è di recente parlato con riferimento alle sospensioni dell'attività imposte dalla pandemia e con riferimento all'impossibilità di alcune prestazioni lavorative potenzialmente determinata dalla mancata immunizzazione tramite vaccino (*cf.* per esempio l'[art. 4](#) del DL 44/2021).

Tutte queste ipotesi – salva sempre la verifica delle disposizioni eventualmente presenti in merito nella contrattazione collettiva applicabile – possono **esonera-**
rare il datore di lavoro dall'obbligo di corrispondere al lavoratore la retribuzione per il periodo di impossibili-

tà della prestazione.

Lo stesso però non può dirsi per l'obbligazione di versare i **contributi**, che – secondo almeno un orientamento della giurisprudenza, non del tutto convincente ad avviso di chi scrive, ma senz'altro prevalente – resterebbe invece insensibile a sospensioni della prestazione lavorativa imposte da causa di forza maggiore che non siano esplicitamente previste dalla contrattazione collettiva applicabile quali cause di sospensione del rapporto di lavoro (così la recente Cass. n. [4676/2021](#), in riforma di una sentenza della Corte d'Appello che, invece, confermando la precedente sentenza del Tribunale, aveva deciso in senso opposto).

A questa conclusione – che comporta l'obbligo del datore di lavoro di versare la contribuzione prevista anche laddove legittimamente non abbia corrisposto la retribuzione ai lavoratori la cui prestazione sia stata impedita da cause di forza maggiore – la giurisprudenza giunge facendo un'ulteriore applicazione del principio del **minimale contributivo** o del minimo retributivo imponibile (*cf.* anche Cass. nn. [15120/2019](#) e [15172/2019](#)), secondo il quale l'importo della retribuzione da assumere come base di calcolo dei contributi previdenziali non può essere inferiore all'importo di quella che ai lavoratori di un determinato settore sarebbe dovuta in applicazione dei contratti collettivi stipulati dalle associazioni più rappresentative su base nazionale ([art. 1](#) del DL 338/89, conv. L. 389/89).

Secondo questo orientamento della giurisprudenza, l'obbligazione relativa ai contributi è **svincolata** dalla retribuzione concretamente corrisposta e deve essere connotata da caratteri di **predeterminabilità** e **oggettività**, anche in funzione della possibilità di un controllo da parte dell'ente previdenziale, così che rimane dovuta nell'intero ammontare previsto dal contratto collettivo anche nei casi di sospensione della prestazione non riconducibili a ipotesi di sospensione del rapporto previste dalla legge e dal contratto collettivo (quali malattia, maternità, infortunio, aspettativa, permessi, cassa integrazione).

Quindi, la forza maggiore non imputabile al datore di lavoro, pur potendo liberare dall'obbligo di corrispondere la retribuzione, **non libera** dall'obbligo contributivo, se non in quanto vi sia una clausola del contratto collettivo che attribuisca proprio alla "forza maggiore" la qualità di causa di sospensione del rapporto di lavoro.

Sorveglianza sanitaria eccezionale prorogata al 31 luglio

Il differimento del termine riguarda la possibilità per i datori di lavoro che non hanno un medico competente di rivolgersi all'INAIL

/ Fabrizio VAZIO

L'art. 11 del DL 52/2021 ha prorogato i termini correlati con lo stato di emergenza epidemiologica da COVID-19. Tale slittamento, fissato al **31 luglio 2021** ha, tra l'altro, prorogato gli effetti della normativa in materia di **sorveglianza sanitaria eccezionale** dei lavoratori maggiormente esposti al rischio di contagio di cui all'[art. 83](#) del DL 34/2020 (conv. L. [77/2020](#)).

Tale norma, come modificata dalla legge di conversione, ha disposto che "per garantire lo svolgimento in sicurezza delle attività produttive e commerciali in relazione al rischio di contagio da virus SARS-CoV-2 fino alla data di cessazione dello stato di emergenza per rischio sanitario sul territorio nazionale, i datori di lavoro pubblici e privati assicurano la sorveglianza sanitaria eccezionale dei lavoratori maggiormente esposti a rischio di contagio, in ragione dell'età o della condizione di rischio derivante da immunodepressione, anche da patologia COVID-19, o da esiti di patologie oncologiche o dallo svolgimento di terapie salvavita o comunque da comorbidità che possono caratterizzare una maggiore rischiosità".

Anche l'INAIL è **coinvolto** nella sorveglianza sanitaria eccezionale. Il comma 2 della medesima norma prevede che i datori di lavoro che, ai sensi dell'[art. 18](#), comma 1, lett. a) del DLgs. 81/2008, non sono tenuti alla nomina del **medico competente**, ferma restando la possibilità di nominarne uno per il periodo emergenziale, possano richiedere la sorveglianza sanitaria eccezionale ai servizi territoriali dell'INAIL, che vi provvedono con propri medici del lavoro.

Va ricordato che sul concetto di fragilità è intervenuta la circolare del Ministero del Lavoro n. [13/2020](#), che ha precisato che la **fragilità** non è legata solo all'età (in quei mesi si discuteva particolarmente con riguardo all'età degli insegnanti, che spesso è elevata); tale parametro, da solo, anche sulla base delle evidenze scientifiche, non costituisce elemento sufficiente per

definire uno stato di fragilità nelle fasce di età lavorative e, pertanto, "la maggiore fragilità nelle fasce di età più elevate della popolazione va intesa congiuntamente alla presenza di **comorbidità** che possono integrare una condizione di maggior rischio" (circ. INAIL n. [44/2020](#)).

Apposito servizio on line "Sorveglianza sanitaria eccezionale"

Per richiedere all'INAIL l'effettuazione della sorveglianza sanitaria eccezionale – fermo restando che deve trattarsi di un'azienda priva del medico competente – il datore di lavoro o un suo delegato possono inoltrare la richiesta di visita medica attraverso l'apposito **servizio on line** "Sorveglianza sanitaria eccezionale".

L'Istituto assicuratore individuerà il medico della sede territoriale più vicina al domicilio del lavoratore.

È il caso di ricordare che l'Istituto assicuratore sarà impegnato non solo sul fronte della sorveglianza sanitaria eccezionale, ma anche su quello delle **vaccinazioni** nei luoghi di lavoro.

Il "[Protocollo](#) nazionale per la realizzazione dei piani aziendali finalizzati all'attivazione di punti straordinari di vaccinazione anti SARS-CoV-2/Covid-19 nei luoghi di lavoro" (si veda "[Al via i vaccini anti-COVID sul posto di lavoro](#)" dell'8 aprile 2021), riprendendo in un certo senso la norma sulla sorveglianza sanitaria eccezionale, prevede infatti che i datori di lavoro non tenuti alla nomina del medico competente ovvero che non possano fare ricorso a strutture sanitarie private possano avvalersi delle **strutture sanitarie dell'INAIL**.

Allo stato, tuttavia, la campagna vaccinale nelle aziende (e quindi anche all'INAIL) non è ancora iniziata, tenuto conto che la disponibilità di vaccini non è ancora sufficiente e che occorrerà attendere il termine della copertura vaccinale per i cittadini di età più avanzata.