



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

DOCUMENTO DI RICERCA

LE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI SOCIETÀ, ENTI E GIUSTIZIA

**(D.L. “CURA ITALIA” N. 18/2020 CONVERTITO,
D.L. “LIQUIDITÀ” N. 23/2020
E D.L. “RILANCIO” N. 34/2020)**

25 MAGGIO 2020





ABSTRACT

Il presente documento esamina le misure urgenti in materia di società ed enti e in materia di giustizia civile, penale, tributaria, amministrativa e contabile adottate dal Governo per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19, contenute nel Decreto "Cura Italia" n. 18/2020 (convertito con modificazioni nella legge n. 27), nel Decreto "Liquidità" n. 23/2020 e nel Decreto "Rilancio" n. 34/2020. Ulteriori modifiche sono state, inoltre, apportate dal Decreto "Giustizia" n. 28/2020.

Il documento fa seguito alla pubblicazione dei documenti di ricerca del 18 marzo, del 15 aprile e del 29 aprile u.s., con i quali è stata effettuata una prima analisi delle principali misure adottate dal Governo per fare fronte alla contingente emergenza epidemiologica da COVID-19, contenute nel Decreto "Cura Italia" n. 18/2020 convertito e nel Decreto "Liquidità" n. 23/2020.

Le novità dei decreti sull'emergenza da COVID-19 (D.L. "Cura Italia" n. 18/2020 convertito e D.L. "Liquidità" n. 23/2020) - Terzo Aggiornamento (29 aprile 2020)

Le novità dei decreti sull'emergenza da COVID-19 (D.L. "Cura Italia" n. 18/2020 e D.L. "Liquidità" n. 23/2020) - Secondo Aggiornamento (15 aprile 2020)

Le novità dei decreti sull'emergenza da COVID-19 (D.L. "Cura Italia" n. 18/2020) (18 marzo 2020)



SOMMARIO

1. IL DECRETO-LEGGE “CURA ITALIA” CONVERTITO, IL DECRETO-LEGGE “LIQUIDITÀ” E IL DECRETO-LEGGE “RILANCIO”	5
2. MISURE IN MATERIA DI GIUSTIZIA	5
Articolo 83 (d.l. Cura Italia) – Nuove misure urgenti per contrastare l’emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia civile, penale, tributaria e militare.....	5
Articolo 135 (d.l. Rilancio) – Disposizioni in materia di giustizia tributaria e contributo unificato	5
Articolo 149, comma 3 (d.l. Rilancio) – Sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione e di recupero dei crediti d'imposta	5
Articolo 84 (d.l. Cura Italia) – Nuove misure urgenti per contrastare l’emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia amministrativa.....	22
Articolo 85 (d.l. Cura Italia) – Nuove misure urgenti per contrastare l’emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile.....	23
Articolo 108 (d.l. Cura Italia) – Misure urgenti per lo svolgimento del servizio postale	27
3. MISURE IN MATERIA DI SOCIETÀ ED ENTI	28
Articolo 106 (d.l. Cura Italia) – Norme in materia di svolgimento delle assemblee di società.....	28
Articolo 35 (d.l. Cura Italia) – Disposizioni in materia di terzo settore.....	36
Articolo 107 (d.l. Rilancio) – Incremento Fondo Terzo Settore e Articolo 246 (d.l. Rilancio) – Sostegno al Terzo Settore nelle Regioni del Mezzogiorno	37
Articolo 73 (d.l. Cura Italia) – Semplificazioni in materia di organi collegiali	39
Articolo 107 (d.l. Cura Italia) – Differimento di termini amministrativo-contabili e	
Articolo 138 (d.l. Rilancio) – Allineamento termini approvazione delle tariffe e delle aliquote TARI e IMU con il termine di approvazione del bilancio di previsione 2020.....	40
Articolo 110 (d.l. Rilancio) – Rinvio termini bilancio consolidato.....	42
Articolo 113 (d.l. Rilancio) – Rinegoziazione mutui enti locali. Semplificazione procedure di adesione.....	43
Articolo 116 (d.l. Rilancio) – Pagamento dei debiti degli enti locali e delle regioni e province autonome	43
Articolo 33 (d.l. Liquidità) – Proroga organi e rendiconti	46
4. MISURE URGENTI PER GARANTIRE LA CONTINUITÀ DELLE IMPRESE COLPITE DALL’EMERGENZA COVID-19	47



Articolo 5 (d.l. Liquidità) – Differimento dell’entrata in vigore del Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14.....	47
Articolo 6 (d.l. Liquidità) – Disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale	48
Articolo 7 (d.l. Liquidità) – Disposizioni temporanee sui principi di redazione del bilancio	49
Articolo 8 (d.l. Liquidità) – Disposizioni temporanee in materia di finanziamenti alle società.....	50
Articolo 9 (d.l. Liquidità) – Disposizioni in materia di concordato preventivo e di accordi di ristrutturazione.....	51
Articolo 10 (d.l. Liquidità) – Disposizioni temporanee in materia di ricorsi e richieste per la dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza.....	53
Art. 51 (d.l. Rilancio) – Proroga dei termini dei programmi di esecuzione delle procedure di amministrazione straordinaria.....	54
5. DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI ESERCIZIO DI POTERI SPECIALI NEI SETTORI DI RILEVANZA STRATEGICA	56
Articolo 15 (d.l. Liquidità) – Modifiche all’articolo 4-bis, comma 3, del decreto-legge 21 settembre 2019, n. 105, convertito con modificazioni dalla legge 18 novembre 2019, n. 133	56
Articolo 16 (d.l. Liquidità) – Modifiche al decreto-legge 15 marzo 2012, n. 21, convertito con modificazioni dalla legge 11 maggio 2012, n. 56	56
Articolo 17 (d.l. Liquidità) – Modifiche all’articolo 120 del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58	56
6. MISURE DI POTENZIAMENTO DEL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE.....	58
Articolo 6 (d.l. Cura Italia) – Requisizioni in uso o in proprietà	59



1. Il decreto-legge “Cura Italia” convertito, il decreto-legge “Liquidità” e il decreto-legge “Rilancio”

Il decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18¹, denominato “Cura Italia” (d’ora in avanti, anche **Decreto “Cura Italia”**) contiene, tra le altre misure urgenti per contrastare l’emergenza epidemiologica da COVID-19, una serie di disposizioni in materia di giustizia civile, penale, tributaria, amministrativa e contabile e in materia di società ed enti e per garantire il funzionamento delle assemblee e la continuità delle imprese.

Il Decreto “Cura Italia” è stato convertito con modificazioni nella legge 24 aprile 2020, n. 27 ed è stato ulteriormente modificato dal decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23², denominato “Liquidità” (d’ora in avanti, anche **Decreto “Liquidità”**) e dal decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34³, denominato “Rilancio” (d’ora in avanti, anche **Decreto “Rilancio”**).

Ulteriori novità sono state apportate dal decreto-legge 30 aprile 2020, n. 28 (c.d. Decreto “Giustizia”), recante *“Disposizioni di coordinamento e integrative riguardanti la disciplina sulla sospensione dei termini processuali di cui al decreto-legge n. 18 del 2020”*.

2. Misure in materia di giustizia

Articolo 83 (d.l. Cura Italia) – Nuove misure urgenti per contrastare l’emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia civile, penale, tributaria e militare

Articolo 135 (d.l. Rilancio) – Disposizioni in materia di giustizia tributaria e contributo unificato

Articolo 149, comma 3 (d.l. Rilancio) – Sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione e di recupero dei crediti d’imposta

L’articolo in oggetto reca le previsioni per contenere gli effetti dell’emergenza in materia di giustizia civile, penale, tributaria e militare che riscrivono, e nello stesso tempo abrogano, quelle originariamente introdotte con gli articoli 1 e 2 del d.l. n. 11/2020.

In via preliminare all’analisi delle disposizioni di cui al cennato articolo 83 del d.l. n. 18/2020, è necessario porre nella dovuta evidenza che, a causa del protrarsi dell’emergenza epidemiologica, il

¹ Il Decreto “Cura Italia” – pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 17 marzo 2020 n. 70 ed entrato in vigore, ex articolo 127 del d.l., il giorno stesso della sua pubblicazione, ossia il 17 marzo – ha introdotto una serie di misure di potenziamento del servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19, per complessivi 25 miliardi, aggiungendosi ai precedenti interventi confluiti nei decreti-legge n. 14 del 9 marzo 2020, n. 11 dell’8 marzo 2020, n. 9 del 2 marzo e n. 6 del 22 febbraio.

La legge di conversione del d.l. n. 18/2020 è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 29 aprile 2020 n. 110, S.O. n. 16, ed è entrata in vigore, ex articolo 1 della stessa legge, il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 30 aprile.

² Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dell’8 aprile 2020 n. 94 ed entrato in vigore, ex articolo 44 del d.l., il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 9 aprile.

³ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 19 maggio 2020 n. 128, S.O. n. 21, ed entrato in vigore, ex articolo 266 del d.l., il giorno stesso della sua pubblicazione, ossia il 19 maggio.



nuovo d.l. n. 23/2020 e, più precisamente, l'articolo 36 – rubricato “*Termini processuali in materia di giustizia civile, penale, amministrativa, contabile, tributaria e militare*” – interviene, nuovamente, sulla materia della giustizia, seppur con esclusivo riferimento ai termini relativi al rinvio d'ufficio delle udienze e alla sospensione degli atti processuali, stabilendone un'ulteriore proroga rispetto a quella già disposta con l'articolo 83, comma 1 e 2, del Decreto “Cura Italia”.

Si specifica, in tal senso, che il **rinvio d'ufficio delle udienze** dei procedimenti civili e penali pendenti presso tutti gli uffici giudiziari dal 9 marzo 2020, previsto dal comma 1 del citato articolo 83, viene **differito a data successiva all'11 maggio 2020**, in base all'articolo 36, comma 1, del Decreto “Liquidità”, rispetto al previgente termine del 15 aprile 2020.

Restano ferme le eccezioni elencate nel comma 3 dell'articolo 83 del Decreto “Cura Italia” riguardanti i procedimenti civili e penali con carattere urgente o prioritario, nell'ambito dei quali si segnalano, tra gli altri: 1) cause di competenza del tribunale per i minorenni relative alle dichiarazioni di adottabilità, ai minori stranieri non accompagnati e ai minori allontanati dalla famiglia quando dal ritardo può derivare un grave pregiudizio e, in genere, procedimenti in cui è urgente e indifferibile la tutela di diritti fondamentali della persona; cause relative alla tutela dei minori⁴, ad alimenti, nei soli casi in cui vi sia pregiudizio per la tutela di bisogni essenziali; procedimenti per l'adozione di ordini di protezione contro gli abusi familiari; procedimenti di convalida dell'espulsione, allontanamento e trattenimento di cittadini di paesi terzi e dell'Unione europea; 2) procedimenti di convalida dell'arresto o del fermo o dell'ordine di allontanamento immediato dalla casa familiare, procedimenti nei quali nel periodo di sospensione o nei sei mesi successivi scadono i termini di cui all'articolo 304, comma 6, del c.p.p.⁵; procedimenti per la consegna di un imputato o di un condannato all'estero e procedimenti di estradizione per l'estero; procedimenti in cui sono applicate misure di sicurezza detentive o è pendente la richiesta di applicazione di misure di sicurezza detentive; 3) procedimenti che presentano carattere di urgenza, per la necessità di assumere prove indifferibili, nei casi di cui all'articolo 392 del c.p.p.; 4) procedimenti di cui agli articoli 283, 351 e 373 c.p.c., vale a dire quelli di sospensione cautelare della provvisoria esecutività delle sentenze oggetto di impugnazione e, in genere, tutti i procedimenti la cui ritardata trattazione può produrre grave pregiudizio alle parti⁶.

⁴ Parole aggiunte dall'articolo 3, comma 1, lett. a), del d.l. 30 aprile 2020, n. 28 (c.d. Decreto “Giustizia”), rubricato “*Disposizioni di coordinamento e integrative riguardanti la disciplina sulla sospensione dei termini processuali di cui al decreto-legge n. 18 del 2020*”.

⁵ Il riferimento ai sei mesi successivi al periodo di sospensione entro cui calcolare la scadenza dei termini è stato inserito dall'articolo 3 del Decreto “Giustizia”. La medesima disposizione ha precisato che si tratta della scadenza dei termini di cui all'articolo 304, comma 6, c.p.p.

⁶ L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 10/E del 16 aprile 2020 (par. 1), ha chiarito che tali procedimenti possono interessare anche il processo tributario in forza del rinvio che l'articolo 49 del d.lgs. n. 546/1992 opera alle disposizioni del titolo III, capo I, del libro II del codice di procedura civile, ossia alle norme in tema di sospensione delle sentenze di primo grado e di appello (circolare 29 dicembre 2015, n. 38/E, par. 1.12) che trovano specifica disciplina, nell'ambito delle norme processuali tributari, negli articoli 52 e 62-bis del d.lgs. n. 546/1992. Del pari, tra i procedimenti la cui ritardata trattazione può produrre grave pregiudizio alle parti e che, pertanto, fanno eccezione alla disciplina sul rinvio d'ufficio delle udienze, l'Agenzia annovera i procedimenti cautelari finalizzati alla sospensione degli effetti dell'atto impugnato, di cui agli articoli 47, 52, comma 2, ultimo periodo e 62-bis, comma 1, ultimo periodo del d.lgs. n. 546/1992, nonché i procedimenti cautelari di cui all'articolo 19 del d.lgs. n. 472/1997, vale a dire quelli relativi alla sospensione dell'esecuzione nei giudizi innanzi alla Commissione tributaria regionale aventi ad oggetto provvedimenti sanzionatori, quali gli atti di contestazione o di irrogazione della sanzione emessi ai sensi degli articoli 16 e 17 del citato d.lgs. n.



Con riferimento ai procedimenti civili e penali non sospesi, si segnala che, in sede di conversione del decreto “Cura Italia”, è stata inserita una specifica previsione che, **dal 9 marzo 2020 al 31 luglio**⁷, permette di assumere le **deliberazioni collegiali in camera di consiglio** mediante **collegamenti da remoto**, individuati e regolati con provvedimento del direttore generale dei sistemi informativi e automatizzati del Ministero della giustizia. In tal caso, il luogo da cui si collegano i magistrati è considerato camera di consiglio a tutti gli effetti di legge⁸.

Per quanto attiene alla **sospensione dei termini processuali**, il comma 2 dell’articolo 83 del Decreto “Cura Italia” ha inizialmente previsto che dal 9 marzo 2020 al 15 aprile 2020 fosse sospeso il decorso dei termini per il compimento di qualsiasi atto dei procedimenti civili e penali⁹. Sul punto, è successivamente intervenuto, come già ricordato, l’articolo 36, comma 1, del Decreto “Liquidità”, disponendo la **“proroga” all’11 maggio 2020 del termine del 15 aprile 2020**, previsto dall’articolo 83, commi 1 e 2, del Decreto “Cura Italia”¹⁰.

Al riguardo, si segnala l’infelice tecnica normativa utilizzata nell’articolo 36, comma 1, del Decreto “Liquidità” il quale, anziché modificare direttamente il testo del comma 2 dell’articolo 83, indicando il nuovo termine finale del periodo di sospensione dell’11 maggio 2020, ha mantenuto in quest’ultima disposizione l’originario termine del 15 aprile 2020 e ha disposto la “proroga” di tale termine all’11 maggio 2020. Al fine di eliminare ogni dubbio interpretativo circa l’effettiva portata della attuale “proroga” del termine finale del periodo di sospensione, si auspica un intervento normativo che confermi la volontà del legislatore di estendere fino all’11 maggio 2020 il periodo di sospensione dei termini processuali, inserendo quest’ultimo riferimento temporale direttamente nel testo del citato comma 2 dell’articolo 83 in commento e regolando la decorrenza dell’efficacia

472/1997. Ulteriore fattispecie non interessata dal rinvio delle udienze è costituita dal procedimento finalizzato all’adozione delle misure cautelari dell’iscrizione di ipoteca o dell’esecuzione del sequestro conservativo di cui all’articolo 22 del medesimo d.lgs. n. 472/1997. L’Agenzia delle entrate ha precisato altresì che rimangono comunque ferme le misure organizzative che i capi degli uffici giudiziari decideranno di adottare in attuazione dell’articolo 83, commi 3, lettera a), 5 e 7 del Decreto “Cura Italia”.

⁷ Termine così prorogato dall’articolo 3, comma 1, lett. i), del Decreto “Giustizia”, il quale dispone che: “Ovunque ricorrano nell’articolo, le parole «30 giugno 2020» sono sostituite dalle seguenti: «31 luglio 2020»”.

⁸ Cfr. il nuovo comma 12 *quinquies* dell’articolo 83 in commento. L’articolo 3, comma 1, lett. g), del Decreto “Giustizia” ha ulteriormente precisato che: “*Nei procedimenti penali, le disposizioni di cui al presente comma non si applicano alle deliberazioni conseguenti alle udienze di discussione finale, in pubblica udienza o in camera di consiglio, svolte senza il ricorso a collegamento da remoto*”.

Si evidenzia, inoltre, che in sede di conversione in legge del Decreto “Cura Italia” è stata introdotta una specifica disciplina in relazione ai procedimenti dinanzi alla Corte di cassazione, secondo cui, sino al 30 giugno 2020, il deposito degli atti e dei documenti da parte degli avvocati può avvenire in modalità telematica nel rispetto della normativa anche regolamentare concernente la sottoscrizione, la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici, e gli obblighi di pagamento del contributo unificato connessi al deposito telematico degli atti di costituzione in giudizio presso la Corte, sono assolti con sistemi telematici di pagamento (cfr., in tal senso, il nuovo comma 11-*bis* dell’articolo 83 in commento). Oltre alla proroga al 31 luglio 2020 del termine fissato al 30 giugno, ad opera dell’articolo 3, comma 1, lett. i), il Decreto “Giustizia” ha in tale ambito integrato le previsioni dell’articolo 83, comma 12-*ter*, con evidenziazione delle prerogative del procuratore generale presso la Suprema Corte (art. 3, comma 1, lett. e) del Decreto “Giustizia”).

⁹ Si segnala, sul punto, la circolare 15 aprile 2020, n. 3723/C del Ministero dello sviluppo economico, che ha precisato che la sospensione opera anche con riferimento ai termini per il ricorso al giudice del registro *ex* articolo 2189, terzo comma, c.c..

¹⁰ Si evidenzia che per i procedimenti penali il comma 4 dell’articolo 83 del Decreto “Cura Italia” affianca, alla generale sospensione dei termini, la sospensione del corso della prescrizione e la sospensione dei termini di durata massima delle misure cautelari, custodiali e non, di cui agli articoli 303 e 308 c.p.p.. Al riguardo, l’articolo 36, comma 2, del Decreto “Liquidità” precisa che l’estensione all’11 maggio 2020 del periodo di sospensione dei termini non si applica ai procedimenti penali in cui i termini di cui all’articolo 304 c.p.p. (ossia quelli di durata massima della custodia cautelare) scadono nei sei mesi successivi all’11 maggio 2020.



di quest'ultima modifica, retroattivamente, a partire dalla scadenza dell'originario termine finale del 15 aprile 2020.

Rimane, in ogni caso, ferma la previsione secondo cui, qualora il decorso dei termini abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo¹¹ e che, quando il termine è computato a ritroso e ricade in tutto o in parte nel periodo di sospensione, l'udienza o l'attività da cui decorre il termine è differita, in modo da consentirne il rispetto, facendo decorrere il suddetto termine *ex novo*, al di fuori del periodo di sospensione¹².

L'articolo 83, comma 2, del Decreto "Cura Italia" precisa, inoltre, che **la sospensione si riferisce al compimento di qualsiasi atto dei procedimenti civili e penali** (e, quindi, non soltanto con riferimento a quelli pendenti, con udienza già fissata e da rinviare d'ufficio) e che in tal senso, ferme restando le eccezioni menzionate, la medesima sospensione **si estende anche ai termini** stabiliti per la fase delle indagini preliminari, per l'adozione di provvedimenti giudiziari e per il deposito della loro motivazione, **per la proposizione degli atti introduttivi del giudizio** e del procedimento esecutivo, **per le impugnazioni** e, in genere, a tutti i termini procedurali (ivi inclusi, quindi, anche dei procedimenti esecutivi e concorsuali).

Con specifico riferimento al **processo tributario**, il penultimo periodo del comma 2 dell'articolo 83 in commento prevede espressamente che si intendono, altresì, **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 d.lgs. n. 546/1992 per i procedimenti di mediazione**. Si tratta, evidentemente, di una specificazione normativa di quanto già previsto nel secondo periodo del medesimo comma 2, ai sensi del quale *"Si intendono pertanto sospesi, per la stessa durata [n.d.r. dal 9 marzo 2020 fino all'11 maggio 2020], i termini stabiliti per ... la proposizione degli atti introduttivi del giudizio e dei procedimenti esecutivi, per le impugnazioni e, in genere, tutti i termini procedurali"*. Disposizione quest'ultima che, come già ricordato, è certamente riferibile anche al processo tributario per effetto del successivo comma 21 dell'articolo 83 in base al quale *"Le disposizioni del presente articolo, in quanto compatibili, si applicano altresì ai procedimenti relativi alle commissioni tributarie ..."*.

Sui termini relativi alla mediazione tributaria, l'Agenzia delle entrate, nell'ambito della menzionata circolare n. 10/E del 2020 (par. 2.1), ha chiarito che la sospensione si riferisce non solo al termine di 90 giorni entro il quale deve concludersi il procedimento, ma altresì al termine di 30 giorni previsto, nel caso in cui non venga raggiunto l'accordo di mediazione, per la costituzione in giudizio mediante il deposito del ricorso innanzi alla Commissione tributaria provinciale, nonché all'ulteriore termine

¹¹ Al riguardo, l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 10/E del 2020 (par. 2.2), ha precisato che, nelle ipotesi in cui il termine cominci a decorrere nel periodo temporale compreso tra il 9 marzo 2020 e l'11 maggio 2020, l'inizio di tale termine è automaticamente posticipato al 12 maggio 2020. Parimenti, nel caso di un accordo di mediazione eventualmente concluso durante il periodo di sospensione (ad esempio in data 9 marzo), il termine per il versamento dell'intera somma concordata o della prima rata decorre dal 12 maggio 2020 e scade alla data del 31 maggio 2020 (che slitta al 1° giugno 2020, cadendo il 31 maggio di domenica).

¹² Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 10/E del 2020 (par. 2.3), ha precisato che, nell'ambito dei termini a ritroso per i quali opera la sospensione, rientrano quelli per il deposito di documenti e memorie che l'articolo 32 del d.lgs. n. 546/1992 fissa, rispettivamente, in 20 e 10 giorni liberi prima della data di trattazione, nonché il termine per la presentazione dell'istanza di trattazione in pubblica udienza, di cui al successivo articolo 33 del citato d.lgs., da presentare anch'essa entro 10 giorni liberi prima della data di discussione della controversia.



di 20 giorni fissato per il versamento delle somme dovute¹³, ovvero della prima rata, sulla base dell'accordo di mediazione raggiunto tra le parti.

Come precisato dall'Agenzia¹⁴, analoga sospensione non opera con riferimento alle rate della mediazione successive alla prima, in ragione del fatto che, in tal caso, il perfezionamento dell'accordo si è verificato in data antecedente al periodo di sospensione, e, pertanto, in tale ipotesi non si è in presenza di alcuno degli adempimenti previsti né dall'articolo 83, né da altre disposizioni del Decreto "Cura Italia" che contemplano differimenti dei termini di versamento.

Per la stessa ragione, rimangono esclusi dalla sospensione in esame i termini per il pagamento, anche rateale, delle somme dovute a seguito di conciliazione giudiziale, nonché i termini per il pagamento delle rate dovute per la definizione agevolata delle liti pendenti di cui all'articolo 6 del d.l. n. 119/2018.

Occorre porre nella dovuta evidenza che il menzionato comma 2 dell'articolo 83 è stato ulteriormente modificato dall'articolo 221 del Decreto "Rilancio", il quale specifica che, per il periodo ricompreso tra il 9 marzo 2020 e l'11 maggio 2020, si considera **sospeso il decorso del termine per proporre la querela di cui all'articolo 124 c.p.**, vale a dire il decorso del termine ai fini della procedibilità dell'azione penale.

Come accennato, le modifiche intervenute ad opera dell'articolo 36 del Decreto "Liquidità" attengono unicamente alla dilazione dei termini di sospensione previsti nell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia", con la conseguenza che le disposizioni di carattere sostanziale ivi contenute continuano a rimanere in vigore.

Rimane, pertanto, valida la possibilità, per i capi degli uffici giudiziari, di assumere, sino alla data del 30 giugno 2020, le misure organizzative previste nel comma 7 dell'articolo 83 in commento al fine di evitare assembramenti all'interno dell'ufficio giudiziario e contatti ravvicinati tra le persone, misure che, in conseguenza del nuovo termine finale del periodo di sospensione stabilito dall'articolo 36 del Decreto "Liquidità", avranno efficacia a partire non più dal 16 aprile 2020, ma dal 12 maggio 2020¹⁵.

Tra le altre **misure organizzative** che i capi degli uffici giudiziari possono adottare, si segnala:

- l'adozione di **linee guida vincolanti per la fissazione e la trattazione delle udienze**;
- la **celebrazione a porte chiuse** di tutte le **udienze civili e penali pubbliche**;
- lo **svolgimento delle udienze civili** che non richiedono la presenza di soggetti diversi dai difensori delle parti mediante lo scambio e il **deposito in telematico di note scritte** contenenti le sole istanze e conclusioni e la successiva adozione fuori udienza del provvedimento del giudice;

¹³ L'Agenzia delle entrate ha evidenziato altresì che le medesime considerazioni non si ritengono applicabili in relazione al termine di 20 giorni previsto per il versamento delle somme dovute per il perfezionamento di altri istituti deflativi del contenzioso, come ad esempio l'accertamento con adesione di cui al d.lgs. n. 218/1997, in quanto trattasi di procedimenti esperibili esclusivamente in fase amministrativa, a differenza della mediazione che si inserisce nel procedimento contenzioso dopo l'avvenuta proposizione del ricorso introduttivo del giudizio di primo grado.

¹⁴ Sempre nella richiamata circolare n. 10/E del 2020, par. 2.1.

¹⁵ Il nuovo termine iniziale del periodo previsto dal comma 6 dell'articolo 83 è stato fissato a tale data dal secondo periodo dell'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità", come confermato anche dall'articolo 3, comma 1, lett. b), del Decreto "Giustizia".



- la previsione dello **svolgimento delle udienze civili** che non richiedono la presenza di soggetti diversi dai difensori, dalle parti e dagli ausiliari del giudice, anche se finalizzate all'assunzione di informazioni presso la pubblica amministrazione¹⁶, mediante **collegamenti da remoto** individuati e regolati con provvedimento del Direttore generale dei sistemi informativi e automatizzati del Ministero della giustizia, e in ogni caso **attraverso modalità idonee a salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione delle parti¹⁷**. L'articolo 3, comma 1, lett. c), del Decreto "Giustizia" ha integrato tale previsione precisando che si rende comunque necessaria la presenza del giudice nella sede dell'ufficio giudiziario;
- prima dell'udienza il giudice fa comunicare ai procuratori delle parti (e al pubblico ministero, se è prevista la sua partecipazione), giorno, ora e modalità di collegamento. All'udienza il giudice dà atto a verbale delle modalità con cui si accerta dell'identità dei soggetti partecipanti e, ove trattasi di parti, della loro libera volontà. Di tutte le ulteriori operazioni è dato atto nel processo verbale;
- lo **svolgimento dell'attività degli ausiliari del giudice con collegamenti da remoto** tali da salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione delle parti¹⁸;
- la previsione del **rinvio delle udienze civili e penali a data successiva al 31 luglio 2020¹⁹**, ferme restando le richiamate eccezioni di cui al comma 3 dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia".

Con specifico riferimento alle controversie tributarie, è intervenuto, altresì, il comma 2 dell'articolo 135 del Decreto "Rilancio" attraverso la sostituzione integrale del comma 4 dell'articolo 16 del d.l. n. 119/2018, al fine di estendere il campo di applicazione dell'udienza a distanza, con una disciplina che va a regime e che dunque non è circoscritta all'attuale fase emergenziale.

Rispetto alla normativa previgente, si evidenziano, tra gli altri, i seguenti aspetti di novità:

- la disciplina sulla partecipazione a distanza viene estesa alle **udienze in camera di consiglio²⁰**;
- la **partecipazione da remoto** all'udienza viene consentita non solo alle parti processuali (contribuente, ufficio impositore o agente della riscossione, difensore), ma anche al **giudice tributario²¹** e al **personale amministrativo** delle Commissioni tributarie;

¹⁶ La specificazione nel testo in carattere sottolineato è stata inserita nella lett. f) del comma 7 dell'articolo 83 del decreto "Cura Italia", in sede di sua conversione in legge.

¹⁷ Analoghe previsioni sono state estese, dalla legge di conversione del Decreto "Cura Italia", anche alle udienze penali e alla fase delle indagini preliminari (cfr. i nuovi commi 12-bis, 12-ter e 12-quater dell'articolo 83 in esame). Si precisa che, con riferimento alle udienze penali, l'articolo 3, comma 1, lett. d) del Decreto "Giustizia" ha ulteriormente precisato che le disposizioni di cui al comma 12-bis "non si applicano, salvo che le parti vi acconsentano, alle deliberazioni conseguenti alle udienze di discussione finale, in pubblica udienza o in camera di consiglio, e a quelle nelle quali devono essere esaminati testimoni, parti, consulenti o periti".

¹⁸ Cfr. la nuova lett. h-bis) del comma 7 dell'articolo 83, introdotta in sede di conversione del Decreto "Cura Italia".

¹⁹ Il rinvio delle udienze civili e penali a data successiva al 31 luglio 2020 è consentito in forza della previsione di cui all'articolo 3, comma 1, lett. i), del Decreto "Giustizia", il quale recita testualmente che: "Ovunque ricorrono nell'articolo, le parole «30 giugno 2020» sono sostituite dalle seguenti: «31 luglio 2020»".

²⁰ Il riferimento normativo all'articolo 34 del d.lgs. n. 546/1992, relativo alle udienze pubbliche, è stato infatti integrato con quello al precedente articolo 33, relativo alla trattazione in camera di consiglio.



- la **richiesta di partecipazione da remoto all'udienza pubblica** può essere presentata dalle parti non solo nel ricorso o nel primo atto difensivo, ma anche successivamente, purché **prima della comunicazione dell'avviso di trattazione** dell'udienza. In quest'ultimo caso, la richiesta va fatta con apposita istanza da depositare in segreteria e da notificare alle parti costituite prima della comunicazione dell'avviso da parte della segreteria della Commissione²².

Quanto alle **modalità di svolgimento dell'udienza** a distanza, viene confermato che la partecipazione all'udienza avviene mediante collegamento audiovisivo tra l'aula di udienza e il luogo del collegamento da remoto, tale da assicurare la contestuale, effettiva e reciproca visibilità delle persone presenti in entrambi i luoghi e di udire quanto viene detto. La norma conferma altresì che il luogo dove la parte processuale si collega in audiovisione è equiparato all'aula di udienza.

L'individuazione delle regole tecnico-operative per la partecipazione all'udienza a distanza e delle Commissioni tributarie presso cui è possibile attivarla sono demandate ad uno o più **decreti del Direttore Generale delle Finanze**, sentito il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, il Garante per la protezione dei dati personali e l'Agenzia per l'Italia Digitale²³.

È, infine, previsto che i giudici tributari, sulla base dei criteri individuati dai Presidenti delle Commissioni tributarie, individuino le controversie per le quali l'ufficio di segreteria è autorizzato a comunicare alle parti lo svolgimento dell'udienza a distanza²⁴. La nuova disciplina aggiunge, dunque, alla possibilità per le parti di richiedere la partecipazione da remoto all'udienza – già prevista dal legislatore – la **possibilità per il giudice tributario di disporre**, autonomamente, **lo svolgimento dell'udienza a distanza** per alcune specifiche controversie.

Ulteriori facilitazioni sono state disposte, in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", anche **per il rilascio delle procure alle liti nei procedimenti civili**. Ai sensi del nuovo comma 20-ter dell'articolo 83 in commento, viene infatti previsto che, fino alla cessazione delle misure di distanziamento previste dalla legislazione emergenziale in materia di prevenzione del contagio da COVID-19, la sottoscrizione della procura alle liti può essere apposta dalla parte anche su un documento analogico trasmesso al difensore, anche in copia informatica per immagine, unitamente a copia di un documento di identità in corso di validità, anche a mezzo di strumenti di comunicazione elettronica. In tal caso, il professionista certifica l'autografia mediante la sola apposizione della propria firma digitale sulla copia informatica della procura. La procura si

²¹ L'espresso riferimento ai giudici e non alla Commissione o al collegio autorizza a ritenere che ogni componente la Commissione possa collegarsi dal proprio domicilio, a differenza di ciò che accade per le udienze da remoto delle altre giurisdizioni.

²² La norma non è stata coordinata con quanto previsto dall'articolo 34 del d.lgs. n. 546/1992, che prevede la possibilità per le parti di chiedere che la controversia sia discussa in pubblica udienza fino a dieci giorni liberi prima della data della stessa. Ne deriva che, ricevuto l'avviso di trattazione, le parti potranno in concreto chiedere la trattazione in pubblica udienza, ma non la partecipazione alla stessa da remoto, in tal modo limitando fortemente l'applicabilità del nuovo istituto processuale.

²³ Si segnala che la nuova disciplina ha aggiunto, nell'iter di emanazione di tali decreti, il parere del Garante per la protezione dei dati personali e ha eliminato la previsione dell'obbligo di conservazione delle immagini dell'udienza. Allo stato attuale, la mancanza di tali decreti rende impossibile la celebrazione delle udienze tributarie con collegamento da remoto, ai sensi della lett. h) del comma 7 dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia".

²⁴ È stata peraltro eliminata la previsione che imponeva a ciascuna sezione della Commissione di dedicare almeno un'udienza al mese alla trattazione di controversie per le quali fosse stato richiesto il collegamento audiovisivo a distanza.



considera apposta in calce, ai sensi dell'articolo 83 c.p.c., se è congiunta all'atto cui si riferisce mediante gli strumenti informatici individuati con decreto del Ministero della giustizia.

Con riferimento alle attività di maggiore interesse per i professionisti e ai relativi procedimenti, è opportuno spendere alcune sintetiche considerazioni, alla luce delle nuove previsioni in materia di sospensione dei termini²⁵.

Per quanto riguarda il **compimento delle operazioni peritali**, nonché i termini assegnati dai Giudici per il compimento di qualsiasi attività di consulenza, si precisa che, in conformità alle previsioni di cui all'articolo 83, comma 2, del Decreto "Cura Italia" e all'articolo 36 del Decreto "Liquidità", anche detti termini devono considerarsi sospesi *ex lege* nel periodo intercorrente tra il 9 marzo e l'11 maggio 2020.

Tuttavia, nei soli casi ricadenti tra le ipotesi eccezionali di cui al comma 3 del più volte citato articolo 83, i CTU e i periti sono tenuti ad attenersi alle indicazioni fornite dal Giudice in merito all'urgenza dei procedimenti e alle istruzioni diffuse in ordine alle eventuali misure adottate in conformità a quanto disposto dai commi 5 e 7 del medesimo articolo 83.

In secondo luogo, come già rilevato, la sospensione dei termini processuali deve intendersi riferita anche ai termini prescritti per il compimento di qualsiasi atto nelle **procedure esecutive e concorsuali**, ivi inclusi quelli per la presentazione della domanda di insinuazione al passivo nel fallimento.

Occorre, al riguardo, dar conto delle indicazioni diffuse dall'Agenzia delle entrate, nell'ambito della circolare n. 8/E del 3 aprile 2020 che, seppur diffusa precedentemente all'entrata in vigore del Decreto "Liquidità", contiene alcune precisazioni che, fermo restando i necessari adeguamenti ai nuovi termini di sospensione introdotti da quest'ultimo, possono, nella sostanza, sicuramente ritenersi attuali.

Più precisamente, con riferimento alla **fase di insinuazione tempestiva al passivo**, l'Agenzia delle entrate²⁶ ha chiarito che il termine entro cui deve essere presentata la relativa domanda – che coincide con il termine di trenta giorni prima dell'udienza fissata per la verifica dello stato passivo – viene differito in conseguenza del rinvio d'ufficio di tutte le udienze.

Per quanto, diversamente, attiene alla **presentazione delle domande di insinuazione tardiva**, la scadenza del rispettivo termine di un anno dal deposito del decreto di esecutività dello stato passivo, subisce una proroga pari al numero di giorni per cui è stata disposta la sospensione.

²⁵ Resta inteso che, per quanto attiene alla sospensione dei termini processuali e, più in generale, alla rimodulazione delle attività giudiziarie e di quelle degli ausiliari del Giudice, è necessario riferirsi ai puntuali chiarimenti forniti nell'ambito di apposite circolari e/o provvedimenti adottati dai vari Uffici giudiziari. Tra questi, si segnala il provvedimento del Tribunale di Mantova del 9 aprile 2020 che impartisce direttive volte a rendere maggiormente celeri le operazioni di riparto e di distribuzione della liquidità esistente sui depositi intestati alle procedure fallimentari ed esecutive. Si reputa, altresì, di immediato interesse il provvedimento adottato in data 7 aprile 2020 dal Tribunale di Milano il quale fornisce indicazioni finalizzate a consentire che, nell'attuale fase emergenziale, i custodi e i professionisti delegati alle vendite immobiliari possano effettuare il prelievo, dal conto della procedura, dei compensi già maturati e liquidati, ritenendo in tal senso necessario che siano già visibili nel fascicolo telematico il decreto di liquidazione del compenso, il progetto di distribuzione e il provvedimento del giudice che autorizza il professionista delegato alla convocazione delle parti per l'udienza di approvazione del piano di riparto.

²⁶ Cfr. il par. 2.16 della circolare citata.



In altri termini, successivamente al decorso del periodo di sospensione previsto dal citato articolo 83, ad avviso dell’Agenzia delle entrate, gli Uffici restano legittimati a porre in essere adempimenti quali la **liquidazione anticipata delle dichiarazioni fiscali** ovvero la **notifica di avvisi di accertamento**, nonostante la sospensione dall’8 marzo al 31 maggio 2020 dei termini di prescrizione e decadenza per l’esercizio delle attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso da parte degli enti impositori, prevista dall’articolo 67 del Decreto “Cura Italia”, norma che – sempre secondo l’Agenzia – *“non sospende le attività e quindi non ne impedisce lo svolgimento nel predetto periodo”*.

Con specifico riferimento, invece, alle **procedure esecutive**, si pone nella dovuta evidenza la previsione di cui al nuovo articolo 54-ter, introdotto dalla legge di conversione del decreto “Cura Italia”, in forza del quale, per la durata di sei mesi a partire dall’entrata in vigore della stessa legge di conversione, viene disposta la **sospensione dei pignoramenti immobiliari** di cui all’articolo 555 c.p.c., **aventi ad oggetto l’abitazione principale** del debitore esecutato.

Tornando all’analisi delle previsioni contenute nell’articolo 83 del Decreto “Cura Italia”, si segnala che quelle contenute nei commi 13, 14 e 15 dello stesso articolo introducono alcune deroghe al sistema delle notificazioni e delle comunicazioni attualmente previsto dal codice di procedura penale, mentre quelle di cui al comma 20 interessano i termini per il compimento degli atti previsti nei **procedimenti di risoluzione stragiudiziale delle controversie**.

In relazione a tale ultimo aspetto, il testo originario del citato comma 20 dell’articolo 83 stabiliva che nei procedimenti di mediazione e di negoziazione assistita, nonché in tutti gli altri procedimenti disciplinati da vigenti disposizioni per la risoluzione alternativa delle controversie, i termini per lo svolgimento di qualunque attività beneficiassero della sospensione, qualora detti procedimenti risultassero promossi entro la data del 9 marzo 2020 e, al contempo, costituissero condizione di procedibilità della domanda giudiziale.

In sede di conversione del Decreto “Cura Italia” il comma 20 è stato riscritto estendendo la sospensione a tutti i suddetti procedimenti introdotti o già pendenti a far data dal 9 marzo fino al 15 aprile 2020, a prescindere dalla circostanza che costituiscono condizione di procedibilità della domanda giudiziale; in tal caso i termini per lo svolgimento di qualunque attività in tali procedimenti sono sospesi dal 9 marzo 2020 al 15 aprile 2020²⁷.

Anche per i procedimenti in esame, deve ritenersi applicabile la “proroga” all’11 maggio 2020 del termine finale del periodo di sospensione prevista dall’articolo 36, comma 1, del Decreto “Liquidità”, considerata la previsione del terzo periodo del citato comma 1 secondo cui le disposizioni dell’articolo 36 si applicano, in quanto compatibili, ai procedimenti di cui ai commi 20 e 21 dell’articolo 83 del Decreto “Cura Italia”, e quindi anche ai procedimenti di risoluzione stragiudiziale delle controversie.

A tal riguardo, mette conto rilevare la modifica contenuta nell’articolo 3, comma 1, lett. h), del Decreto “Giustizia”, in forza del quale la data del 15 aprile viene sostituita da quella dell’11 maggio 2020.

²⁷ La medesima disposizione prevede, conseguentemente, anche la sospensione dei termini di durata massima dei procedimenti ivi indicati.



Per quanto attiene, più nello specifico, ai procedimenti di mediazione, mette conto rilevare che il nuovo comma 20-*bis*, introdotto dalla legge di conversione del Decreto “Cura Italia”, consente, nel periodo ricompreso tra il 9 marzo e il 30 giugno 2020, lo svolgimento in via telematica degli incontri di mediazione, previo consenso delle parti coinvolte nel procedimento. La medesima disposizione, in effetti, estende tale possibilità anche successivamente al decorso del periodo temporale richiamato, recuperando quanto già previsto dall’articolo 3, comma 4, del d.lgs. n. 28/2010, ai sensi del quale, per l’appunto, la mediazione può svolgersi secondo modalità telematiche previste dal regolamento adottato dall’organismo di mediazione; in definitiva, viene espressamente consentito di attivare o di proseguire con modalità telematiche i procedimenti di mediazione, attenendosi alle indicazioni fornite da ciascun organismo.

Per quel che concerne, infine, i procedimenti dinanzi all’Arbitro bancario finanziario (ABF), stante le nuove scadenze, occorrerà adeguarsi alle indicazioni della Banca d’Italia diffuse il 15 aprile 2020, in base alle quali la sospensione di tutti i termini della procedura innanzi all’ABF viene prorogata fino all’11 maggio 2020.

Anche in ordine alle ADR, occorre segnalare che il Decreto “Giustizia”, con una norma di chiusura, ha precisato che, ovunque ricorra, la data (*rectius*, le parole) del 30 giugno è sostituita da quella del 31 luglio 2020²⁸.

Proseguendo con l’analisi delle disposizioni dell’articolo 83 del Decreto “Cura Italia”, si è già posto nella dovuta evidenza che il comma 21 di tale articolo prevede l’applicabilità delle disposizioni contenute nei precedenti commi 1 e 2, in quanto compatibili, ai **procedimenti relativi alle commissioni tributarie** e alla magistratura militare²⁹. Tale previsione, è confermata dall’articolo 36, comma 1, del Decreto “Liquidità”, che ha esteso a questi ultimi procedimenti anche la **“proroga all’11 maggio 2020 del termine finale del periodo** previsto dai commi 1 e 2 dell’articolo 83 del Decreto “Cura Italia” con riferimento, rispettivamente, al **rinvio d’ufficio delle udienze** e alla **sospensione dei termini processuali**.

Con specifico riferimento ai termini di impugnazione, il comma 3 dell’articolo 149 del Decreto “Rilancio” interviene nuovamente, **prorogando al 16 settembre 2020 il termine per la notifica del ricorso di primo grado** innanzi alle Commissioni tributarie relativo ai seguenti **atti di cui al comma 1 del medesimo articolo 149**:

- a) atti di accertamento con adesione ai sensi dell’articolo 7 del d.lgs. n. 218/1997;
- b) accordo conciliativo ai sensi degli articoli 48 e 48-*bis* del d.lgs. n. 546/1992;
- c) accordo di mediazione ai sensi dell’articolo 17-*bis* del d.lgs. n. 546/1992;
- d) atti di liquidazione a seguito di attribuzione della rendita ai sensi dell’articolo 12 del d.l. n. 70/1988 e dell’articolo 52 del d.P.R. n. 131/1986 e dell’articolo 34, commi 6 e 6-*bis*, del d.lgs. n. 346/1990;
- e) atti di liquidazione per omessa registrazione di contratti di locazione e di contratti diversi ai sensi degli articoli 10, 15 e 54 del d.P.R. n. 131/1986;

²⁸ Così l’articolo 3, comma 1, lett. i), del Decreto “Giustizia”.

²⁹ In sede di conversione del Decreto “Cura Italia”, l’applicazione, nei limiti di compatibilità, delle previsioni relative alla sospensione dei termini è stata estesa anche agli arbitrati rituali e ai procedimenti relativi alle giurisdizioni speciali non contemplate nello stesso Decreto.



- f) atti di recupero ai sensi dell'articolo 1, comma 421, della legge n. 311/2004;
- g) avvisi di liquidazione emessi in presenza di omesso, carente o tardivo versamento dell'imposta di registro di cui al d.P.R. n. 131/1986, dei tributi di cui all'articolo 33, comma 1-*bis*, del d.lgs. n. 346/1990, dell'imposta sulle donazioni di cui al citato d.lgs., dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti di cui al d.P.R. n. 601/1973, dell'imposta sulle assicurazioni di cui alla legge n. 1216/1961,

nonché prorogando il termine per la notifica del ricorso di primo grado relativo agli **atti definibili per acquiescenza ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997** (tra cui dovrebbero rientrare, ad esempio, gli avvisi di accertamento esecutivi ai fini delle imposte dirette e dell'IVA per i quali, tuttavia, non sia stata presentata istanza di adesione, venendo automaticamente meno in tal caso la facoltà di definirli per acquiescenza). Va tuttavia posto nella dovuta evidenza che, per espressa previsione normativa, la proroga al 16 settembre 2020 del termine per la notifica del ricorso di primo grado potrà applicarsi, **per entrambe le categorie di atti** (quelli di cui al comma 1 e quelli definibili per acquiescenza), soltanto **se i termini di versamento relativi agli stessi scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020.**

La norma non brilla certo per linearità e chiarezza e lascia aperti molti più dubbi di quante non siano invece le (poche) certezze che è riuscita a dare, e ciò è ancor più censurabile al cospetto di un tema tanto delicato quale quello del termine di impugnazione in primo grado degli atti impositivi. Per tale motivo, in via di premessa, è vivamente consigliabile ai professionisti incaricati della difesa tecnica di **non tener conto, prudenzialmente, della richiamata proroga, in special modo per gli atti definibili per acquiescenza ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997**, onde evitare le responsabilità professionali che potrebbero derivare qualora il giudice si pronunciasse per l'inammissibilità del ricorso per tardività, non ritenendo l'atto rientrante tra quelli prorogati dalla norma in commento.

La prima osservazione da fare è che tra gli atti elencati nel comma 1 del citato articolo 149 ve ne sono alcuni che, per definizione, non sono impugnabili, quali gli atti di accertamento con adesione già definiti, gli accordi conciliativi e di mediazione di cui alle lettere a), b) e c) del suddetto comma 1, mentre, in modo singolare, non sono contemplati gli **atti di contestazione o irrogazione sanzioni di cui al d.lgs. n. 472/1997**, che non possono essere fatti rientrare neppure tra quelli definibili per acquiescenza tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020, ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997. Per questi ultimi atti occorrerà pertanto seguire le regole ordinarie considerando soltanto la sospensione "emergenziale" di 64 giorni dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020, qualora il termine di impugnazione di 60 giorni sia ricaduto entro il richiamato periodo di sospensione.

In secondo luogo, occorre rilevare che per gli **atti impugnabili elencati nel comma 1 del citato articolo 149** il termine di versamento è, in linea di principio, indipendente dal termine di impugnazione, posto che lo stesso scade generalmente al 60° giorno dalla notifica, anche quando il termine di impugnazione relativo agli stessi può beneficiare di eventuali sospensioni, come quella ora prevista per l'emergenza da Covid-19 dal 9 marzo all'11 maggio 2020 (pari a 64 giorni).

Ne consegue che per verificare se la proroga al 16 settembre 2020 del termine di notifica del ricorso in primo grado si possa applicare ai predetti atti di cui al citato comma 1 occorre,



normalmente, aggiungere 60 giorni alla data di notifica dell'atto e verificare se i relativi termini di versamento scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020. Facendo i dovuti calcoli, **potranno quindi beneficiare della proroga al 16 settembre 2020 gli atti impugnabili elencati nel comma 1** del citato articolo 149 che siano stati **notificati tra il 9 gennaio e il 30 marzo 2020**³⁰. Soltanto in tali ipotesi infatti – seguendo il criterio prudenziale indicato in nota –, il termine di versamento relativo agli atti di cui al citato comma 1 scade **tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020** (notifica 9 gennaio 2020 + 60 giorni = termine di versamento 9 marzo 2020; notifica 30 marzo 2020 + 60 giorni = termine di versamento 29 maggio 2020; notifica 31 marzo 2020 + 60 giorni = termine di versamento 30 maggio 2020, che, cadendo di sabato, è prorogato di diritto al 1° giugno 2020). E ciò – si badi bene – **quand'anche il termine di impugnazione per gli atti notificati tra il 9 gennaio e il 12 marzo 2020 avrebbe potuto beneficiare della sospensione "emergenziale" dei termini processuali di 64 giorni, dal 9 marzo all'11 maggio 2020** (notifica 9 gennaio 2020 + 60 giorni = termine ordinario di impugnazione 9 marzo 2020 che, per effetto dei 64 giorni di sospensione da Covid-19, sarebbe slittato al 12 maggio 2020, ma che, a seguito della proroga in commento, è ora differito al 16 settembre 2020; notifica 12 marzo 2020 + 60 giorni = termine ordinario di impugnazione 11 maggio 2020, che – parimenti – per effetto dei 64 giorni di sospensione da Covid-19, sarebbe slittato al 14 luglio 2020, ma che, a seguito della proroga in commento, è ora differito al 16 settembre 2020).

Per quanto concerne invece gli altri **atti** potenzialmente rientranti nella proroga in commento, ossia quelli **definibili per acquiescenza ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997** i cui termini di versamento scadano nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020, si è già ricordato che tra gli stessi dovrebbero, tra gli altri, rientrare gli avvisi di accertamento esecutivi ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, ma – si ribadisce – **soltanto nel caso in cui non sia stato attivato il procedimento di adesione**, restando infatti preclusa la definizione per acquiescenza una volta che il contribuente abbia presentato l'istanza di adesione.

In mancanza di quest'ultima, per gli avvisi di accertamento esecutivi la **proroga del termine di impugnazione al 16 settembre 2020 sembra applicarsi innanzitutto a quelli notificati dal 9 gennaio 2020 al 26 gennaio 2020**. Ed infatti, in tali ipotesi, il termine di impugnazione ordinario di 60 giorni scade dal 9 marzo 2020 al 26 marzo 2020, ossia durante il periodo di sospensione "emergenziale" dei termini processuali, che, avendo l'effetto di differire di 64 giorni il termine di impugnazione, porta con sé uno slittamento di analoga durata anche del relativo termine di versamento, il quale ultimo finisce per scadere nella finestra temporale per la quale è stata prevista la proroga del termine di impugnazione al 16 settembre 2020 (notifica 9 gennaio 2020 + 124 giorni = termine di versamento/impugnazione 12 maggio 2020; notifica 26 gennaio 2020 + 124 giorni = termine di versamento/impugnazione venerdì 29 maggio 2020).

³⁰ Si precisa che per l'individuazione degli atti rientranti nel campo di applicazione della proroga di cui al comma 3 dell'articolo 149 del Decreto "Rilancio", si è utilizzato un criterio prudenziale secondo cui sono stati considerati tali solo gli atti i cui termini di versamento scadano tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020, senza tener conto, per il termine iniziale del 9 marzo 2020, delle norme che dispongono in caso di termine di versamento scadente di sabato o di giorno festivo, il differimento di diritto del predetto termine al primo giorno non festivo successivo, e, viceversa, tenendone conto, per il termine finale del 31 maggio 2020.



Per gli avvisi di accertamento esecutivi **notificati dal 27 gennaio 2020 al 12 marzo 2020 sembrerebbe invece non potersi beneficiare della proroga in commento**, in quanto il termine di impugnazione ordinario di 60 giorni scade dal 27 marzo 2020 all'11 maggio 2020, ossia durante il periodo di sospensione "emergenziale" dei termini processuali, che, avendo l'effetto di differire di 64 giorni il termine di impugnazione, porta con sé uno slittamento di analoga durata anche del relativo termine di versamento, il quale ultimo finisce tuttavia per scadere, in tal caso, oltre il termine finale del 31 maggio 2020 entro cui può scattare la proroga del termine di impugnazione al 16 settembre 2020 (notifica 27 gennaio 2020 + 124 giorni = termine di impugnazione/versamento 1° giugno 2020, cadendo il 30 maggio di sabato; notifica 12 marzo 2020 + 124 giorni = termine di impugnazione/versamento 14 luglio 2020).

Per quei pochi avvisi di accertamento esecutivi eventualmente **notificati dal 13 marzo 2020 al 30 marzo 2020** (si ricorda, infatti, che in tale periodo, per effetto della sospensione dell'attività degli Uffici disposta dall'articolo 67, comma 1, del Decreto "Cura Italia", la notifica è stata effettuata solo in casi ritenuti indifferibili³¹) **il termine di impugnazione sembra poter tornare a beneficiare della proroga al 16 settembre 2020**. In tal caso infatti, il termine di versamento/impugnazione ordinario di 60 giorni scade dal 12 maggio 2020 a venerdì 29 maggio 2020, ossia in un arco temporale che – pur non rientrando nel periodo per il quale è stata disposta la sospensione "emergenziale" dei termini processuali dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020 –, rientra invece nel periodo utile (termine di versamento dal 9 marzo 2020 al 31 maggio 2020) ai fini del riconoscimento della proroga al 16 settembre 2020 del termine di notifica del ricorso in primo grado.

Per gli avvisi di accertamento esecutivi eventualmente **notificati dal 31 marzo 2020 in poi**, il termine di versamento/impugnazione ordinario di 60 giorni, scadendo invece sempre dopo il 31 maggio 2020³², **precluderebbe l'applicabilità sia della sospensione "emergenziale" dei termini processuali dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020, sia della proroga del termine di impugnazione al 16 settembre 2020**, cadendo il termine di versamento dopo il termine finale (31 maggio 2020) della finestra temporale di riferimento per la predetta proroga (notifica 31 marzo 2020 + 60 giorni = termine di impugnazione/versamento 30 maggio 2020, che, cadendo di sabato, è prorogato di diritto al 1° giugno 2020).

Con riferimento agli **atti definibili per acquiescenza ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997**, occorre tuttavia porre nella dovuta evidenza che tali conclusioni valgono a condizione che si ritenga corretta l'interpretazione dell'Agenzia delle entrate sulla non applicabilità agli accertamenti esecutivi non ancora affidati all'agente della riscossione (e quindi a quelli impugnabili in primo grado, qui in discussione) della proroga dei termini di versamento disposta dall'articolo 68, comma 1, del Decreto "Cura Italia", che – per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 154, comma 1, lett. a), del Decreto "Rilancio" – riguarda ora i termini dei versamenti scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 agosto 2020, che devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione e, quindi, entro il 30 settembre 2020.

³¹ La circolare dell'Agenzia delle entrate n. 11/E del 2020 (par. 5.8) fa rientrare tra le attività indifferibili, a titolo esemplificativo, la notifica di avvisi di accertamento connessi a procedimenti penali e di accertamenti su processi verbali di constatazione che riguardano condotte particolarmente insidiose (frodi, fatture per operazioni inesistenti).

³² Tenendo sempre conto di quel criterio prudenziale, indicato nella nota precedente, che si è ritenuto di utilizzare nelle esemplificazioni di cui al testo.



Qualora si ritenga invece di non accogliere la tesi dell’Agenzia – sulla base di un’interpretazione sicuramente più aderente al tenore letterale del citato articolo 68 del Decreto “Cura Italia” –, la proroga al 30 settembre 2020 dei termini di versamento, disposta da quest’ultima norma, finirebbe infatti per interessare, tra gli altri, tutti gli accertamenti esecutivi non ancora affidati all’agente della riscossione potenzialmente rientranti nella proroga del termine di impugnazione al 16 settembre 2020 – ossia quelli con termine di versamento in scadenza nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 –, con conseguente **inapplicabilità, per la generalità di questi ultimi accertamenti, della proroga del termine di notifica del ricorso in primo grado qui in discussione**, essendo, a tal punto, il termine di versamento relativo ai richiamati atti sempre posteriore al termine finale (31 maggio 2020) previsto dal comma 3 dell’articolo 149 del Decreto “Rilancio” per il riconoscimento di quest’ultima proroga.

Insomma, un vero ginepraio normativo di cui, come è ovvio concludere, si poteva sicuramente fare a meno.

Tornando alla sospensione “emergenziale” dei termini processuali di cui all’articolo 83, comma 2, del Decreto “Cura Italia” (dal 9 marzo all’11 maggio 2020), l’Agenzia delle entrate³³ ha precisato che essa risulta applicabile a tutti gli istituti definatori che fanno esplicito rinvio, quale termine ultimo per potersi avvalere dell’istituto, ai termini per l’impugnazione dell’atto, come, ad esempio, per l’acquiescenza, ai sensi dell’articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997, la definizione degli atti di contestazione delle sanzioni, ai sensi dell’articolo 16 del d.lgs. n. 472/1997, la possibilità di presentare istanza di adesione a seguito della notifica di un avviso di accertamento ovvero la presentazione delle istanze IPEA/IPEC.

Con la successiva circolare n. 10/E del 16 aprile 2020 (par. 2), l’Agenzia delle entrate, confermando l’amplissima portata della sospensione prevista dall’articolo 83 in commento, ha chiarito ulteriormente che deve considerarsi sospesa, tra l’altro, la decorrenza dei termini processuali concernenti:

- la proposizione dell’atto di appello, di cui all’articolo 51, comma 1, e all’articolo 38, comma 3, del d.lgs. n. 546/1992;
- la proposizione del ricorso per cassazione e del controricorso, di cui agli articoli 325, 327 e 370 c.p.c.;
- la proposizione dell’atto di riassunzione innanzi alla Commissione tributaria provinciale o regionale, di cui all’articolo 63 del d.lgs. n. 546/1992;
- la costituzione in giudizio del ricorrente e dell’appellante, di cui all’articolo 22, comma 1, e all’articolo 53, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992;
- la costituzione in giudizio del resistente e dell’appellato, nonché la proposizione dell’appello incidentale, di cui all’articolo 23, comma 1, e all’articolo 54 del d. lgs. n. 546/1992;
- l’integrazione dei motivi di ricorso, di cui all’articolo 24 del d.lgs. n. 546/1992;
- la proposizione del reclamo contro i provvedimenti presidenziali, di cui all’articolo 28 del d. lgs. n. 546/1992;

³³ Cfr. circolare n. 8/E del 2020, par. 2.15.



- la trasmissione, da parte dell'Ufficio, delle osservazioni al ricorso per ottemperanza presentato dal contribuente, di cui all'articolo 70, comma 5, del d.lgs. n. 546/1992;
- i termini contemplati nei confronti degli organi giurisdizionali e degli uffici di segreteria, quali ad esempio quelli inerenti alla pubblicazione della sentenza, di cui all'articolo 37 del d.lgs. n. 546/1992³⁴.

Il mancato coordinamento tra il periodo di **sospensione dei termini processuali dal 9 marzo all'11 maggio 2020**, previsto dall'articolo 83, comma 2, del Decreto "Cura Italia" (così come prorogato dall'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità") e il periodo di **sospensione delle attività "di contenzioso" degli uffici degli enti impositori dall'8 marzo al 31 maggio 2020**, previsto dall'articolo 67, comma 1, del Decreto "Cura Italia", aveva ingenerato il dubbio che gli enti impositori potessero beneficiare di un periodo di sospensione dei termini processuali più ampio rispetto a quello concesso al contribuente, il che avrebbe comportato una grave lesione del principio del giusto processo. Sul punto, l'Agenzia delle entrate³⁵ è intervenuta a chiarire che *"l'articolo 67 del Decreto contiene una disciplina generale di riferimento per la sospensione dei termini delle attività degli enti impositori, fatte salve le specifiche deroghe previste dalle altre norme "speciali" contenute nel decreto stesso, quale ad esempio, appunto, l'articolo 83 del Decreto. Di conseguenza con riferimento a tutti i termini processuali e in particolare per la notifica del ricorso in primo grado e al termine per la conclusione del procedimento di mediazione risulta applicabile la specifica sospensione di cui al citato articolo 83, comma 2 del Decreto"*.

Tale interpretazione, che scontava il limite di essere fondata sulla incerta natura speciale della sospensione di cui all'articolo 83 e il pericolo di non essere condivisa dagli enti impositori diversi dall'Agenzia delle entrate, è stata infine recepita normativamente dal comma 3 dell'articolo 29 del Decreto "Liquidità", secondo cui *"in deroga al termine fissato dall'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, la proroga del termine di cui all'articolo 73 [rectius: 83]³⁶, comma 1, si applica anche alle attività del contenzioso degli enti impositori"*. Il legislatore ha provveduto, in tal modo, al necessario riallineamento dei periodi di sospensione dei termini processuali previsti per enti impositori e contribuenti³⁷.

³⁴ L'Agenzia delle Entrate ricorda, inoltre, che la sospensione non opera per i termini relativi ai procedimenti cautelari (v. *supra*, nel testo), nonché in relazione ai termini per i quali si applica la sospensione prevista dall'articolo 6, comma 11, del d.l. n. 119/2018, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 136/2018 in tema di definizione agevolata delle controversie pendenti. Si ricorda che, ai sensi di quest'ultima disposizione sono stati automaticamente sospesi, per un periodo di nove mesi, *"i termini di impugnazione anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione che scadono tra la data di entrata in vigore del presente decreto (24 ottobre 2018) e il 31 luglio 2019"* (cfr., sul punto, circolare Agenzia delle entrate 1° aprile 2019, n. 6/E). In tal caso, ad avviso dell'Agenzia, occorre tener conto del consolidato indirizzo della Corte di cassazione secondo cui la sospensione prevista per le impugnazioni interessate da definizioni agevolate non si cumula con altre sospensioni dei termini (cfr., tra le altre, sentenze n. 19587/2019; n. 16876/2014; n. 23576/2014). Allo stesso modo, come precisato dall'Agenzia, la sospensione dell'articolo 83 non è applicabile al termine per la notifica del diniego della definizione agevolata delle controversie pendenti, trattandosi di adempimento non rientrante tra quelli contemplati da detta norma. Pertanto, gli uffici saranno tenuti ad osservare il termine del 31 luglio 2020 per la notifica di tale diniego, come previsto dal comma 12 dell'articolo 6 del d.l. n. 119/2018.

³⁵ Cfr. circolare n. 6/E del 23 marzo 2020 e circolare n. 8/E del 3 aprile 2020, par. 2.8.

³⁶ Il riferimento nella disposizione richiamata all'articolo 73 (peraltro, senza neppure precisare il relativo provvedimento normativo), anziché all'articolo 83 del Decreto "Cura Italia", deve ritenersi frutto di un mero errore materiale nella stesura della norma, da correggere necessariamente in sede di conversione in legge del Decreto "Liquidità".

³⁷ In tal senso, la Relazione illustrativa a commento del comma 3 dell'articolo 29 del Decreto "Liquidità".



Quanto all’impatto della sospensione “emergenziale” dei termini processuali sullo svolgimento dei **procedimenti di accertamento con adesione**, l’Agenzia delle entrate³⁸ ha chiarito che, sia per i procedimenti avviati dal contribuente (ai sensi degli articoli 6, commi 1 e 2 e da 10 a 13 del d.lgs. n. 218/1997) che per quelli avviati dall’ufficio (ai sensi dell’articolo 5 del medesimo d.lgs.), 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 del 6 d.lgs. n. 218/1997, sia la sospensione “emergenziale” prevista dal combinato disposto dell’articolo 83, comma 2, del Decreto “Cura Italia” e dell’articolo 36, comma 1, del Decreto “Liquidità”.

La possibilità di cumulare la richiamata sospensione “emergenziale” dei termini processuali con la sospensione del termine di impugnazione prevista dalla procedura di accertamento con adesione è stata ora opportunamente confermata, anche sotto il profilo normativo, dall’articolo 158 del Decreto “Rilancio”, per cui, in caso di presentazione dell’istanza da parte del contribuente, la **sospensione dei termini processuali** qui in rassegna **trova applicazione congiuntamente a quella di novanta giorni dalla data di presentazione dell’istanza, prevista dall’articolo 6, comma 3, del d.lgs. n. 218/1997**³⁹. L’Agenzia delle entrate ha altresì ritenuto che al cumulo dei due suddetti periodi di sospensione può eventualmente aggiungersi anche quello con il periodo di sospensione feriale previsto dall’articolo 1 della legge n. 742/1969, ogniqualvolta per effetto dell’applicabilità dei primi due periodi di sospensione il termine per l’impugnazione venga a cadere nell’arco temporale che va dal 1° agosto al 31 agosto 2020⁴⁰. In quest’ultimo caso, in via prudenziale, si consiglia tuttavia di notificare il ricorso, comunque, entro il 1° settembre 2020, al fine di prevenire eventuali diverse interpretazioni da parte dei giudici tributari in merito alla possibilità di avvalersi del cumulo dei tre diversi periodi di sospensione dei termini di impugnazione (da adesione: 90 giorni; “emergenziale”: 64 giorni; feriale: 31 giorni), per un totale di 185 giorni che, dovendo essere sommato ai 60 giorni previsti ordinariamente per il ricorso, porterebbero a 245 giorni dalla notifica dell’atto il termine per l’impugnazione dello stesso.

Quale nuova misura urgente in materia di giustizia tributaria per contrastare l’emergenza epidemiologica in corso e contenerne gli effetti, **l’articolo 29 del Decreto “Liquidità” ha esteso l’obbligo di utilizzo delle regole del processo tributario telematico**. Al fine di agevolare la digitalizzazione

³⁸ Cfr. la circolare n. 6/E del 2020, successivamente confermata dalle circolari n. 8/E del 2020 (par. 2.7 e 2.13) e 11/E del 2020 (par. 5.10).

³⁹ A seguito dell’intervento normativo è stato quindi eliminato qualsiasi “rischio” di una diversa interpretazione da parte della giurisprudenza, la quale, relativamente alla cumulabilità o meno della sospensione di cui all’articolo 6, comma 3, del d.lgs. n. 218/1997 con la sospensione feriale prevista dall’articolo 1 della legge n. 742/1969, si era in effetti pronunciata dapprima per l’affermativa e successivamente ne aveva escluso la cumulabilità (cfr. Cass., ord. 5 giugno 2013, n. 11632). Come è noto, tale contrasto ha indotto il legislatore a intervenire con una norma di interpretazione autentica, introdotta con il comma 18 dell’articolo 7-*quater* del d.l. n. 193/2016, che ha espressamente previsto che “*i termini di sospensione relativi alle procedure di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell’attività giurisdizionale*”. L’intervento normativo contenuto nel Decreto “Rilancio” esclude dunque la necessità di far ricorso all’interpretazione estensiva del citato comma 18 dell’articolo 7-*quater* al fine di ritenere cumulabili le due sospensioni (quella “emergenziale” e quella da adesione), interpretazione che avrebbe potuto ingenerare diverse incertezze sia perché il comma 18 si riferisce specificamente alla sospensione feriale (e tale non è la sospensione “emergenziale” da COVID-19), sia perché trattasi di disposizione qualificata dalla stessa Suprema Corte come norma di interpretazione autentica e come tale insuscettibile di estensione applicativa.

⁴⁰ In tal senso, cfr. circolare n. 11/E del 2020, par. 5.10.



degli atti giudiziari la cui controversia è stata avviata con modalità cartacee, il comma 1 introduce infatti l'obbligo **per gli enti impositori, gli agenti della riscossione e i soggetti iscritti nell'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, e le parti assistite da un difensore abilitato che si sono costituite in giudizio con modalità analogiche** a notificare e depositare gli atti successivi, nonché i provvedimenti giurisdizionali, esclusivamente con le modalità telematiche stabilite dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163, e dai successivi decreti attuativi.

In argomento, l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, ha precisato che l'obbligo di utilizzare le modalità telematiche non si applica ai soggetti che, ai sensi dell'art. 12, comma 2 del d.lgs. n. 546/1992, stanno in giudizio senza assistenza tecnica e in relazione ai quali continua a trovare applicazione quanto disposto dall'art. 16-*bis*, comma 3-*bis* del menzionato d.lgs., vale a dire la **facoltà** di utilizzare, per le notifiche e i depositi le modalità telematiche previa indicazione nel ricorso o nel primo atto difensivo dell'indirizzo PEC al quale ricevere le comunicazioni e le notificazioni⁴¹.

Infine, il comma 2 del citato articolo 29 consente agli uffici giudiziari di **notificare** gli **atti sanzionatori** derivanti dall'omesso o parziale pagamento del **contributo unificato tramite posta elettronica certificata** nel domicilio eletto o, in mancanza di tale indicazione, mediante il deposito presso l'ufficio di segreteria delle Commissioni tributarie o la cancelleria competente⁴².

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della menzionata circolare, ha chiarito che la suddetta notifica PEC è consentita anche nel caso in cui l'irrogazione della sanzione sia contenuta nell'invito di pagamento di cui all'art. 248 del d.P.R. n. 115/2002⁴³.

In merito al pagamento del contributo unificato è successivamente intervenuto il comma 1 dell'articolo 135 del Decreto "Rilancio"⁴⁴, con il quale è stata prevista la sospensione, dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020, del termine per il computo delle sanzioni da irrogare per il mancato o ritardato versamento del contributo unificato, di cui all'articolo 16 del d.P.R. n. 115/2002 (T.U. spese di giustizia). La nuova disposizione sospende altresì il procedimento disciplinato dall'art. 248 del citato T.U., che demanda all'ufficio giudiziario la notifica alla parte dell'invito al pagamento entro il termine di trenta giorni dal deposito dell'atto cui si collega il pagamento o l'integrazione del contributo unificato. Ne consegue che anche quest'ultimo termine risulta sospeso dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020.

Infine, in merito alla ripartizione tra le Commissioni tributarie del gettito derivante dal contributo unificato tributario (CUT), il comma 3 del citato articolo 135 del Decreto "Rilancio" introduce una deroga, per il solo 2020, ai criteri stabiliti dal comma 13 dell'articolo 37 del d.l. n. 98/2011, disponendo che la ripartizione delle somme per il corrente anno avverrà, per ciascuna Commissione tributaria, sulla base del numero dei giudici tributari e del personale amministrativo in servizio nel medesimo anno 2020. La deroga appare coerente con le disposizioni emergenziali contenute nel

⁴¹ Cfr. circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, par. 12.1.

⁴² Al riguardo, la Relazione illustrativa afferma che "sarà il difensore a garantire al suo assistito la conoscibilità degli atti notificati in base al mandato ricevuto (Cfr. Corte Costituzionale sent. 29 marzo 2019, n. 67)".

⁴³ Cfr. circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, par. 12.1.

⁴⁴ Attraverso l'inserimento del nuovo comma 1-*bis* all'articolo 62 del Decreto "Cura Italia".



Decreto “Cura Italia” che hanno disposto la sospensione delle udienze nel processo tributario a partire dal 9 marzo 2020 e fino all’11 maggio 2020, tenuto conto che la disciplina derogata imporrebbe invece di ripartire le somme in base all’efficienza dei diversi uffici nello smaltimento dell’arretrato.

Articolo 84 (d.l. Cura Italia) – Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia amministrativa

Con riferimento alla **giustizia amministrativa**, l’articolo 84, comma 1, del d.l. n. 18/2020 stabilisce che anche i **termini relativi al processo amministrativo sono sospesi dall’8 marzo 2020 e fino al 15 aprile 2020** e che le **udienze** pubbliche e camerale dei **procedimenti pendenti** presso gli uffici della giustizia amministrativa, fissate in tale arco temporale, sono **rinviate d’ufficio** a data successiva.

Si segnala che l’articolo 36, comma 3, del d.l. n. 23/2020, con riferimento al processo amministrativo, introduce un ulteriore periodo di **sospensione, dal 16 aprile al 10 maggio inclusi**, ma con esclusivo riferimento ai **termini stabiliti per la notificazione dei ricorsi**, fatta eccezione per i ricorsi relativi al procedimento cautelare, vale a dire i ricorsi in appello avverso un’ordinanza cautelare e i procedimenti *ante causam*.

A ben vedere, diversamente da quanto previsto per la giustizia civile e penale, il Decreto “Liquidità” non proroga la disciplina sul rinvio delle udienze contenuta nell’art. 84 del decreto “Cura Italia” e, pertanto, le udienze e i termini processuali diversi da quelli relativi alla notifica del ricorso – ad eccezione di quelli relativi alla tutela cautelare – hanno ripreso a decorrere dal 16 aprile 2020.

Per quanto, inoltre, attiene ai procedimenti cautelari, promossi o pendenti nel medesimo periodo, l’articolo 84, comma 1, del Decreto “Cura Italia” prevede che i medesimi siano decisi con decreto monocratico dal presidente o dal magistrato da lui delegato e che la relativa trattazione collegiale sia fissata in una data immediatamente successiva al 15 aprile 2020.

Il comma 2 dell’articolo 84, in deroga al citato comma 1, stabilisce che, dalla data del 6 aprile 2020 fino a quella del 15 aprile 2020, tutte le controversie fissate per la trattazione, sia in udienza camerale sia in udienza pubblica, passano in decisione, senza discussione orale, sulla base degli atti depositati, qualora le parti costituite ne facciano congiuntamente richiesta. La medesima disposizione precisa che nei procedimenti cautelari, in cui sia stato emanato decreto di accoglimento (parziale o totale), la trattazione collegiale è fissata a partire dalla data del 6 aprile 2020, salvo che una delle parti su cui incide la misura cautelare non depositi un’istanza di rinvio; in tal caso, la trattazione collegiale è rinviata a data successiva al 15 aprile.

Anche successivamente al 15 aprile 2020 e fino alla data del 30 giugno 2020, prorogata al 31 luglio 2020 dall’articolo 4, comma 1, del Decreto “Giustizia”, l’articolo 84, comma 5, prevede che, in deroga alla previsioni del codice del processo amministrativo, tutte le controversie fissate per la trattazione, sia in udienza camerale sia in udienza pubblica, passino in decisione, senza discussione



orale, sulla base degli atti depositati, ferma restando la possibilità di definizione del giudizio ai sensi dell'articolo 60 del codice del processo amministrativo⁴⁵.

Si pone in evidenza, poi, che l'articolo 4, comma 1, del Decreto "Giustizia" ha stabilito che, a decorrere dal 30 maggio e fino alla data del 31 luglio 2020, la richiesta di discussione orale può essere effettuata tramite istanza depositata entro il termine per il deposito delle memorie di replica ovvero, per gli affari cautelari, fino a cinque giorni prima dell'udienza in qualunque rito, mediante collegamento da remoto, pur sempre con modalità idonee a salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione dei difensori all'udienza.

I commi 3 e 4 dell'articolo 84 del Decreto "Cura Italia", come modificati dal Decreto "Giustizia"⁴⁶, individuano, anche con riferimento alla giustizia amministrativa, le misure organizzative, ivi comprese quelle incidenti sulla trattazione degli affari giudiziari e consultivi, che i presidenti titolari delle sezioni del Consiglio di Stato, nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 luglio 2020, possono adottare per consentire il rispetto delle indicazioni igienico-sanitarie fornite dal Ministero della salute e al fine di evitare assembramenti all'interno degli uffici giudiziari, includendovi la misura del rinvio delle udienze a data successiva al 31 luglio 2020, fatta eccezione per le udienze e camere di consiglio cautelari, elettorali, e per le cause rispetto alle quali la ritardata trattazione potrebbe produrre grave pregiudizio alle parti.

Articolo 85 (d.l. Cura Italia) – Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile

L'articolo 85, comma 1, del d.l. n. 18/2020 prevede l'applicazione a tutte le funzioni svolte dalla **Corte dei Conti** dei menzionati articoli 83 e 84, in quanto compatibili e non contrastanti con le previsioni contenute al suo interno.

In conseguenza dell'entrata in vigore del nuovo d.l. n. 23/2020, anche con riferimento alle funzioni e alle attività svolte dalla Corte dei Conti il **periodo di sospensione** risulta **prorogato alla data dell'11 maggio 2020**.

Il secondo e il terzo comma dell'articolo 85 del Decreto "Cura Italia", inoltre, elencano le misure organizzative, anche relative alla trattazione degli affari, che fino alla data del 31 luglio 2020 i vertici istituzionali degli uffici centrali e territoriali adottano al fine di evitare assembramenti e contatti ravvicinati all'interno degli uffici; anche in tal caso, l'articolo 37, comma 4, del Decreto "Liquidità", in conformità della proroga dei termini di sospensione ivi disposta, ha previsto che detto periodo inizia a decorrere dalla data del 12 maggio 2020.

Nell'ambito di dette misure, si evidenzia la possibilità di rinviare d'ufficio le udienze e le adunanze a data successiva al 31 luglio 2020, ad eccezione di quelle cause rispetto alle quali la ritardata trattazione potrebbe produrre un grave pregiudizio alle parti.

⁴⁵ La medesima disposizione attribuisce alle parti la facoltà di presentare brevi note sino a due giorni liberi prima della data fissata per la trattazione e individua le ulteriori e consequenziali attività rimesse al Giudice.

⁴⁶ Si tratta delle modifiche apportate dall'articolo 4 "Disposizioni integrative e di coordinamento in materia di giustizia amministrativa" del Decreto "Giustizia".



Il successivo comma 4 dell'articolo 85 in commento, con riferimento generale a tutte le **attività giurisdizionali**, inquirenti, consultive e di controllo svolte dalla Corte dei conti, stabilisce, nell'ipotesi di rinvio, la sospensione dei termini in corso alla data dell'8 marzo 2020 e che scadono entro il 30 giugno 2020, riprendono a decorrere dalla data del 1° luglio 2020 specificando, al contempo, che detta sospensione si applica non soltanto alle fasi collegiali, ma anche a quelle istruttorie e preprocessuali, alle prescrizioni in corso e alle attività istruttorie e di verifica relative alle attività giurisdizionali, di controllo preventivo, concomitante e successivo. Occorre segnalare che l'articolo 5 del Decreto "Giustizia" ha disposto la sospensione dei termini in corso e che scadono entro il 31 luglio 2020⁴⁷.

La sospensione dei termini, ai sensi del successivo comma 6, non opera con riferimento alle sole attività di controllo preventivo di legittimità, in relazione alle quali continuano ad applicarsi i normali termini di legge. Anche nelle ipotesi descritte nel menzionato comma 6, il Decreto "Giustizia" ha dilatato l'arco temporale di riferimento al 31 luglio 2020.

Per quanto attiene, infine, alle **controversie pensionistiche** fissate per la trattazione innanzi al giudice contabile, il comma 5 dell'articolo 85 prevede che, nell'arco temporale compreso tra il 15 aprile 2020 e il 31 luglio 2020, le stesse passino in decisione sulla base degli atti depositati e senza discussione.

In sede di conversione del Decreto "Cura Italia", il passaggio immediato in decisione è stato subordinato all'assenza di una richiesta espressa di una delle parti di procedere con la discussione orale, da notificare a tutte le parti costituite e da depositare almeno dieci giorni prima dell'udienza⁴⁸.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	TIPOLOGIA PROCEDIMENTI/ATTIVITÀ	MISURA	EFFICACIA TEMPORALE
83 d.l. Cura Italia e 36 d.l. Liquidità	Civili e penali pendenti ad eccezione di quelli ex comma 3	Rinvio d'ufficio delle udienze	Dal 9.3.2020 all'11.5.2020
83 d.l. Cura Italia e 36 d.l. Liquidità	Civili e penali pendenti, ad eccezione di quelli ex comma 3 Commissioni tributarie	Sospensione dei termini di qualsiasi atto Sospensione delle attività di CTU e periti Sospensione dei termini per la notifica del ricorso in primo grado e del termine relativo ai procedimenti di mediazione tributaria, ex. art. 17-bis, comma 2, d.lgs. n. 546/1992	Dal 9.3.2020 all'11.5.2020

⁴⁷ Il medesimo articolo ha inserito, nell'articolo 85 del Decreto "Cura Italia", il nuovo comma 8-ter, ai sensi del quale il pubblico ministero può avvalersi di collegamenti da remoto, individuati e regolati con decreto del presidente della Corte dei conti, nel rispetto delle garanzie di verbalizzazione in contraddittorio, per procedere all'audizione dei soggetti informati di cui all'articolo 60 del codice di giustizia contabile, al fine di acquisire elementi utili alla ricostruzione dei fatti e alla individuazione delle personali responsabilità.

⁴⁸ Cfr. articolo 85, comma 5, del Decreto "Cura Italia" convertito.



149 co. 3 d.l. Rilancio	Commissioni tributarie	Proroga termini notifica ricorso di primo grado per atti di cui all'art. 149, comma 1, d.l. Rilancio e atti definibili ex art. 15 d.lgs. n. 218/1997, i cui termini di versamento scadono tra il 9.3.2020 e il 31.5.2020	16.9.2020
83 d.l. Cura Italia, 36 d.l. Liquidità e 3 d.l. Giustizia	Civili e penali	Possibilità di adozione di misure organizzative da parte dei capi degli Uffici Giudiziari	Dal 12.5.2020 al 31.7.2020
83 d.l. Cura Italia e 3 d.l. Giustizia	Civili e penali ad eccezione di quelli ex comma 3	Possibilità di rinvio delle udienze a data successiva al 31 luglio	Fino al 31.7.2020
54-ter d.l. Cura Italia	Procedimenti esecutivi	Sospensione dei pignoramenti immobiliari aventi ad oggetto l'abitazione principale del debitore	Per 6 mesi dall'entrata in vigore
83 d.l. Cura Italia	Mediazione ex d.lgs. n. 28/2010	Possibilità di svolgere i procedimenti tramite collegamenti da remoto previo consenso di tutte le parti coinvolte nel procedimento	A partire dal 9.3.2020
83 d.l. Cura Italia, 36 d.l. Liquidità e 3 d.l. Giustizia	Mediazione ex d.lgs. n. 28/2010, negoziazione assistita ex l. n. 162/2014 e altri procedimenti di risoluzione stragiudiziale delle controversie promossi entro il 9.3.2020	Sospensione dei termini di qualsiasi atto e applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 36 del d.l. n. 23/2020 in quanto compatibili e del d.l. n. 28/2020	Fino all'11.5.2020
83 d.l. Cura Italia e 36 d.l. Liquidità	Commissioni tributarie e magistratura militare arbitrati rituali e altre giurisdizioni non menzionate nel d.l. 18/2020	Applicazione delle disposizioni dell'art. 83 del d.l. n. 18/2020 e dell'art. 36 del d.l. n. 23/2020, in quanto compatibili	
221 d.l. Rilancio	Penali	Sospensione decorso del termine di cui all'art. 124 c.p.	Fino all'11 maggio 2020
84 d.l. Cura Italia	Amministrativi	Sospensione dei termini di qualsiasi atto, salvo quanto previsto dal comma 2	Dall'8.3.2020 al 15.4.2020
	Amministrativi	Rinvio d'ufficio delle udienze pubbliche e camerali dei procedimenti pendenti	A data successiva al 15.4.2020
36 d.l. Liquidità	Amministrativi	Sospensione dei termini stabiliti per la notificazione dei ricorsi, fatta eccezione per i ricorsi relativi al procedimento cautelare	Dal 16.4.2020 al 10.5.2020



84 d.l. Cura Italia	Amministrativi	Passaggio in decisione delle controversie fissate per la trattazione, qualora le parti costituite ne facciano congiuntamente richiesta	Dal 6.4.2020 al 15.4.2020
84 d.l. Cura Italia e 4 d.l. Giustizia	Amministrativi	Passaggio in decisione delle controversie fissate per la trattazione, sulla base degli atti depositati, ferma restando la possibilità di definizione del giudizio ex art. 60 del codice del processo amministrativo	Dal 15.4.2020 al 31.7.2020
4 d.l. Giustizia	Amministrativi	Possibilità di richiedere la discussione orale, entro il termine per il deposito delle memorie di replica ovvero, per gli affari cautelari, fino a 5 giorni prima dell'udienza in qualunque rito, mediante collegamento da remoto, con modalità idonee a salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione dei difensori all'udienza	Dal 30.5.2020 al 31.7.2020
84 d.l. Cura Italia e 4 d.l. Giustizia	Amministrativi	Possibilità di adozione di misure organizzative da parte dei Presidenti titolari delle sezioni del Consiglio di stato	Dall'8.3.2020 al 31.7.2020
84 d.l. Cura Italia e 4 d.l. Giustizia	Amministrativi	Possibilità di rinvio delle udienze a data successiva al 30 luglio 2020	Dall'8.3.2020 al 31.7.2020
85 d.l. Cura Italia	Corte dei Conti	Applicazione delle misure contenute negli artt. 83 e 84 in quanto compatibili e non contrastanti	
36 d.l. Liquidità	Corte dei Conti	Sospensione delle funzioni e delle attività	Fino all'11.5.2020
85 d.l. Cura Italia, 36 d.l. Liquidità e 5 d.l. Giustizia	Corte dei Conti	Possibilità di adozione di misure organizzative da parte dei vertici istituzionali degli uffici centrali e periferici	Dal 12.5.2020 al 31.7.2020
85 d.l. Cura Italia e 5 d.l. Giustizia	Corte dei Conti	Possibilità di rinvio d'ufficio di udienze e adunanze a data successiva al 30 luglio 2020	Dall'8.3.2020 al 31.7.2020



85 d.l. Cura Italia e 5 d.l. Giustizia	Tutte le attività giurisdizionali, inquirenti, consultive e di controllo della Corte dei Conti	In caso di rinvio, sospensione dei termini in corso alla data dell'8 marzo 2020 e che scadono entro il 31 luglio 2020, ad eccezione dei termini relativi alle attività di controllo preventivo di legittimità.	
85 d.l. Cura Italia e 5 d.l. Giustizia	Corte dei conti – controversie pensionistiche	Passaggio in decisione, salvo espressa richiesta delle parti di discussione orale	Dal 15.4.2020 al 31.7.2020

Articolo 108 (d.l. Cura Italia) – Misure urgenti per lo svolgimento del servizio postale

L'articolo in oggetto, come modificato in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", reca disposizioni per lo svolgimento del servizio postale al fine di contemperare le modalità di svolgimento del servizio con le esigenze di tutela sanitaria previste dalla normativa emergenziale vigente.

In particolare, al comma 1 dell'articolo 108, si prevede che, dalla data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia" e fino al 30 giugno 2020, per lo svolgimento del servizio postale relativo agli invii raccomandati e assicurati e alla distribuzione dei pacchi nell'ambito del servizio universale postale (di cui all'art. 3, comma 2, del d.lgs. n. 261/1999), gli operatori postali procedono alla consegna dei suddetti invii e pacchi mediante preventivo accertamento della presenza del destinatario o di persona abilitata al ritiro, senza raccogliergli la firma, con successiva immissione dell'invio o del pacco nella cassetta della corrispondenza dell'abitazione, dell'ufficio o della azienda, al piano o in altro luogo, presso il medesimo indirizzo, indicato contestualmente dal destinatario o dalla persona abilitata al ritiro. Sempre il comma 1 precisa che la firma è apposta dall'operatore postale sui documenti di consegna, ed in tali documenti è attestata anche la suddetta modalità di recapito.

La versione originaria dell'articolo in commento prevedeva le descritte modalità di recapito anche per lo svolgimento dei servizi di notificazione a mezzo posta di atti giudiziari, di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890 e all'art. 201 del d.lgs. n. 285/1992.

Con le modifiche apportate in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", nel comma 1 dell'articolo 108 è stato espunto il riferimento ai **servizi di notificazione a mezzo posta degli atti giudiziari** di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890 e all'articolo 201 del d.lgs. n. 285/1992, ed è stato aggiunto un nuovo comma 1-*bis*, nel quale, per lo svolgimento di tali servizi di notificazione⁴⁹, è stabilito che gli operatori postali procedono alla **consegna delle suddette notificazioni con la**

⁴⁹ Anche se il riferimento contenuto nell'articolo in commento è limitato ai servizi di notificazione a mezzo posta di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890, lo stesso è da ritenersi esteso anche alle spedizioni eseguite in applicazione del D.M. 9 aprile 2001 contenente le condizioni generali del servizio postale (decreto ministeriale che a giudizio della Corte di cassazione – sent. 20 febbraio 2020, n. 4556 – dovrebbe applicarsi alle notifiche a mezzo posta degli atti impostivi), in considerazione della identità del meccanismo previsto per il perfezionamento della notifica secondo le regole contenute nell'articolo 7 della legge n. 890/1982 e negli articoli 32 e 39 del citato D.M. 9 aprile 2001 (che contengono previsioni di analogo contenuto).



procedura ordinaria di firma di cui all'articolo 7 della legge 20 novembre 1982, n. 890⁵⁰, oppure con il **deposito nella cassetta postale dell'avviso di arrivo della raccomandata o altro atto che necessita di firma per la consegna**, e il ritiro di tali atti avverrà secondo le indicazioni previste nell'avviso di ricevimento.

Il nuovo comma 1-*bis* si chiude con la previsione che la **compiuta giacenza** presso gli uffici postali **inizia a decorrere dal 30 aprile 2020** e che i termini sostanziali di decadenza e prescrizione di cui alle raccomandate con ricevuta di ritorno inviate nel periodo in esame sono sospesi sino alla cessazione dello stato di emergenza.

Infine il comma 2 della disposizione, considerato l'evolversi della situazione epidemiologica COVID-19 e il carattere particolarmente diffusivo dell'epidemia, prevede, in via del tutto eccezionale e transitoria, che il pagamento della somma di cui all'articolo 202, comma 2, del d.lgs. n. 285/1992 dovuta a titolo di sanzione amministrativa per violazioni del codice della strada, dall'entrata in vigore del Decreto "Cura Italia" e fino al 31 maggio 2020, è ridotta del 30% se il pagamento è effettuato entro 30 giorni dalla contestazione o notificazione della violazione, anziché entro l'ordinario termine di 5 giorni.

L'ultimo periodo del comma 2 prevede che quest'ultima misura possa essere estesa con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri qualora siano previsti ulteriori termini di durata delle misure restrittive⁵¹.

3. Misure in materia di società ed enti

Articolo 106 (d.l. Cura Italia) – Norme in materia di svolgimento delle assemblee di società

L'articolo 106 del d.l. n. 18/2020 prevede disposizioni relative al funzionamento delle assemblee delle società che in questi giorni devono procedere all'approvazione dei bilanci. In sede di conversione del Decreto "Cura Italia", oltre a talune modifiche di carattere meramente formale, l'applicazione della disposizione è stata estesa agli enti diversi dalle società. La legge di conversione del Decreto "Cura Italia", infatti, ne modifica la rubrica e introduce nel testo un nuovo comma 8-*bis*, in forza del quale le disposizioni dell'articolo 6 trovano applicazione anche alle associazioni e alle fondazioni diverse dagli enti di cui all'articolo 104, comma 1, del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (Codice

⁵⁰ L'articolo 7 della legge n. 890/1982 prevede che l'operatore postale consegna il plico nelle mani proprie del destinatario e, se non può essere fatta personalmente al destinatario, il plico è consegnato, nel luogo indicato sulla busta che contiene l'atto da notificare, a persona di famiglia convivente o addetta alla casa o al servizio del destinatario, purché il consegnatario non sia manifestamente affetto da malattia mentale o abbia un'età inferiore ai 14 anni. In mancanza anche di tali persone, il plico può essere consegnato al portiere dello stabile, ovvero a persona che è comunque tenuta alla distribuzione della posta al destinatario. L'avviso di ricevimento e dei documenti attestanti la consegna debbono essere sottoscritti dalla persona alla quale è consegnato il plico e, quando la persona è diversa dal destinatario, la firma deve essere seguita dalla specificazione della qualità del consegnatario. Infine, se il destinatario o le persone alle quali può farsi la consegna rifiutano il plico o di firmare i documenti attestanti la consegna, l'operatore postale ne fa menzione sull'avviso di ricevimento indicando il nome della persona che si rifiuta di firmare, la sua qualità e appone la data e la propria firma sull'avviso che è restituito al mittente, sempre con raccomandata, unitamente al plico nel caso di rifiuto del destinatario di riceverlo.

⁵¹ Come precisato dalla Relazione illustrativa, il rinvio alla fonte secondaria del d.P.C.M. per la possibile estensione della misura è da considerare legittimo in quanto trattasi di materia inerente il pagamento delle sanzioni.



del Terzo settore), vale a dire diverse dalle ONLUS, dalle ODV, dalle APS iscritte nei rispettivi registri ancora vigenti.

Per far fronte alla delicata situazione emergenziale del Paese, il Governo ha adottato rigorose misure di contenimento e distanziamento sociale che non consentono di poter procedere agevolmente con le assemblee dei soci e degli azionisti presso la sede sociale.

Il Decreto “Cura Italia” si muove su due piani differenti ma del tutto complementari. Per un verso, si interviene **sui termini per l’approvazione dei bilanci di tutte le società**, consentendo una proroga *ex lege* di quelli già fissati nel codice civile e nel TUF; per altro verso, si **potenzia la partecipazione all’assemblea con collegamento da remoto**. Non è ipotesi del tutto trascurabile che le società di dimensioni modeste potrebbero non aver allestito la struttura organizzativa per tenere assemblee con strumenti di telecomunicazione.

Alla luce di tanto, l’articolo 106, comma 1, del d.l. n. 18/2020 stabilisce che *“In deroga a quanto previsto dagli articoli 2364, secondo comma, e 2478-bis, del codice civile o alle diverse disposizioni statutarie, l’assemblea ordinaria è convocata entro centottanta giorni dalla chiusura dell’esercizio”*.

Le disposizioni di riferimento sono rappresentate dall’articolo 2364 c.c. per le s.p.a., dall’articolo 2478-bis c.c. per le s.r.l. e dall’articolo 154-ter del d.lgs. n. 58 del 24 febbraio 1998 (TUF), per le società quotate.

Le previsioni del codice civile precisano che l’assemblea deve essere convocata per l’approvazione del bilancio almeno una volta all’anno, entro il termine stabilito dallo statuto e comunque non superiore a centoventi giorni dalla chiusura dell’esercizio. L’articolo 2364, secondo comma, c.c. e l’espresso rinvio che l’articolo 2478-bis c.c. effettua a tale norma consentono, peraltro, che una previsione di statuto preveda un maggior termine, comunque non superiore a centottanta giorni, qualora si tratti di società tenute alla redazione del consolidato ovvero quando lo richiedano particolari esigenze relative alla struttura e all’oggetto della società. Nelle ipotesi in cui la società intenda fruire di tale opzione, gli amministratori sono tenuti a segnalare le ragioni della dilazione nella relazione sulla gestione redatta ai sensi dell’articolo 2428 c.c..

L’articolo 154-ter del TUF dispone che le società quotate sono tenute a mettere a disposizione del pubblico la relazione finanziaria annuale, comprendente il progetto di bilancio di esercizio o, per le società che abbiano adottato il sistema di amministrazione e controllo dualistico, il bilancio di esercizio, nonché il bilancio consolidato, ove redatto, la relazione sulla gestione e l’attestazione prevista ai sensi dell’articolo 154-bis, comma 5, del TUF (attestazione resa dagli amministratori e dal dirigente preposto sui bilanci). Lo stesso articolo 154-ter del TUF, richiamando, al primo comma, l’articolo 2364, secondo comma, c.c., consente alle società di fruire della dilazione temporale per l’approvazione dei bilanci in presenza delle condizioni ivi indicate.

In base all’articolo 2364, secondo comma, c.c., solo una previsione di statuto può consentire di derogare alla regola dell’approvazione del bilancio entro i centoventi giorni dalla chiusura dell’esercizio e fissarla entro i centottanta giorni.

La possibilità di fruire del maggior termine di centottanta giorni, inoltre, è condizionata espressamente a:



- i) redazione del bilancio consolidato;
- ii) particolari esigenze relative alla struttura della società;
- iii) particolari esigenze relative all'oggetto della società.

Al riguardo, v'è da dire che la maggior parte degli statuti replica le disposizioni contenute nell'articolo 2364, secondo comma, c.c. senza specificare, né dettagliare le particolari esigenze relative alla struttura della società, o le particolari esigenze relative all'oggetto della società. Del resto, una dettagliata elencazione dei casi nei quali è ammissibile il rinvio sembra difficilmente prospettabile a priori, potendo rientrare nella fattispecie anche eventi connotati da straordinarietà. In tali casi, peraltro, è rimesso agli amministratori il compito di valutare la significatività dell'evento o della vicenda fornendone un'adeguata e dettagliata illustrazione nella relazione ex articolo 2428 c.c.. In presenza di clausole statutarie così confezionate, la dilazione temporale è senza dubbio consentita.

Le previsioni del d.l. n. 18/2020, pertanto, sembrano finalizzate a colmare eventuali lacune statutarie in cui la dilazione temporale per l'approvazione dei bilanci non sia stata prevista. Con la novella, in definitiva, tutte le società potranno fruire della dilazione temporale e procedere con la convocazione entro la fine di giugno 2020 senza fornire motivazione al riguardo.

Le nomine degli organi societari, comprese quelle dell'organo di controllo o del revisore legale nelle s.r.l. che per la prima volta ricadono nell'ambito applicativo dell'articolo 2477, secondo comma, c.c. subiranno, in tal modo, un ulteriore slittamento rispetto alle originarie scadenze. Al riguardo, si segnala l'intervento effettuato con il d.l. 30 dicembre 2019, n. 162, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8, che, modificando quanto già previsto dall'articolo 379 del Codice della crisi, ha stabilito come la nomina dell'organo di controllo o del revisore di s.r.l. possa essere effettuata in occasione dell'assemblea di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2019.

I commi 2 e 3 dell'articolo 106 in commento prevedono, poi, disposizioni finalizzate a consentire l'utilizzo di **mezzi elettronici durante le assemblee ordinarie o straordinarie, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie** delle s.p.a., delle s.r.l., delle società cooperative e delle mutue assicuratrici.

L'articolo 2370, quarto comma, c.c., infatti, stabilisce che solo una previsione dello statuto della società possa consentire l'intervento in assemblea mediante mezzi di telecomunicazione ovvero l'espressione del voto per corrispondenza o in via elettronica.

Per quanto attiene alle società quotate, poi, l'articolo 143-*bis* del Regolamento Emittenti, demanda allo statuto della società l'utilizzo di mezzi elettronici che consentano la partecipazione a distanza dei soci all'assemblea.

La disposizione del d.l. n. 18/2020, dunque, favorisce la **partecipazione da remoto** quando lo statuto non contenga clausole in tal senso, ovvero nei casi in cui lo statuto ne faccia esclusione.

L'avviso di convocazione, infatti, può prevedere che l'assemblea si svolga, anche esclusivamente, con l'utilizzo di mezzi di telecomunicazione purché venga garantita l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, ai sensi degli articoli 2370, quarto comma, 2479-*bis*, quarto comma, e 2538, sesto comma, c.c., senza la necessaria presenza fisica del presidente, del segretario nello stesso luogo, a prescindere dalla circostanza che la



funzione di segretario sia svolta da un notaio.

Il terzo comma dell'articolo 106 del d.l. n. 18/2020, nello specifico, consente, alle s.r.l. che **l'espressione del voto possa essere fornita attraverso consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto**, in deroga a eventuali previsioni di statuto e alla regola generale di cui all'articolo 2479, quarto comma, c.c. che, come è noto, disciplina l'assunzione delle decisioni tramite deliberazione assembleare.

Con specifico riferimento alle riunioni del consiglio di amministrazione, si rammenta che l'articolo 2388, primo comma, c.c. demanda allo statuto di prevedere che la presenza alle riunioni avvenga tramite mezzi di telecomunicazione. Pur nel silenzio delle nuove disposizioni contenute nel Decreto, le indicazioni fornite dal Governo circa le misure del distanziamento sociale nel DPCM adottato l'8 marzo 2020, possono trovare applicazione per le riunioni di tutti gli organi sociali quando manchi una previsione di statuto che ne legittimi l'utilizzo.

Al fine di agevolare le operazioni di svolgimento delle assemblee di società quotate, di società ammesse alla negoziazione su un sistema multilaterale di negoziazione (AIM) e alle società con azioni diffuse tra il pubblico in misura rilevante, l'articolo 106, commi 4 e 5, del d.l. n. 18/2020 accorda preferenza alla figura e al ruolo del **rappresentante designato** ai sensi dell'articolo 135-*undecies* del TUF, soggetto a cui, tradizionalmente, i soci possono conferire delega con le istruzioni di voto su tutte o alcune delle proposte poste all'ordine del giorno. A seguito delle novità apportate con il Decreto in rassegna, quest'ultimo potrà essere designato anche in deroga alle previsioni di statuto; ad esso potrà essere consentito in esclusiva l'intervento in assemblea (impedendo, in tal modo l'accesso agli azionisti), e potranno essergli conferite deleghe o subdeleghe anche in deroga a quanto previsto nel summenzionato articolo 135-*undecies* del TUF.

Il richiamo delle previsioni di cui all'articolo 135-*novies* del TUF consente che la delega possa essere conferita con documento informatico sottoscritto in forma elettronica.

Con riguardo alle **banche popolari e alle banche di credito cooperativo** (ma anche alle società cooperative e alle mutue assicuratrici), l'articolo 106, comma 6, del d.l. n. 18/2020 – consentendo una specifica modalità di partecipazione a distanza – estende la possibilità di ricorrere alla figura del rappresentante designato nelle assemblee ordinarie e straordinarie, in deroga alle norme di legge (articolo 150-*bis* d.lgs. 1° settembre 1993, n. 385 (TUB), articolo 2539, primo comma, c.c. e articolo 135-*duodecies* TUF) e degli statuti⁵².

Come disposto dal comma 7 dell'articolo 106, le previsioni dell'articolo trovano applicazione per tutte le assemblee ordinarie e straordinarie che verranno convocate (dunque, anche in seconda convocazione) fino al 31 luglio 2020, ovvero entro la successiva data fissata dal Governo in relazione al protrarsi del rischio sanitario connesso all'emergenza COVID-19.

L'ultimo comma dell'articolo 106 del d.l. n. 18/2020 precisa, infine, che le disposizioni in rassegna trovano applicazione per le **società a controllo pubblico** nell'ambito delle risorse finanziarie e

⁵² Gli artt. 150-*bis* del TUB e 2539, primo comma, c.c. prevedono limiti per la rappresentanza e per deleghe di voto in assemblea: un socio può rappresentare più di venti soci nelle banche popolari e non più di dieci soci nelle banche di credito cooperativo. L'art. 135-*duodecies* del TUF dispone l'inapplicabilità della disciplina delle deleghe alle società cooperative.



strumentali disponibili a legislazione vigente, senza comportare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

L'articolato è generalmente apprezzabile. Occorrerà sicuramente prendere in esame, nell'immediato futuro, il tema della continuità aziendale che, come è noto, è oggetto di valutazione, sia da parte degli amministratori, che dei sindaci e dei revisori e le ricadute che sull'attività degli organi societari e del revisore legale l'attuale stato emergenziale potrà produrre.

Al riguardo, è a dirsi che durante il mese di marzo l'ESMA ha pubblicato specifici *public statements* sugli impatti e sulle ricadute dell'emergenza epidemiologica e che, più recentemente, la Consob ha fornito indicazioni operative per lo svolgimento delle prossime assemblee ordinarie e straordinarie, per le informazioni finanziarie da rendere nei documenti di rendicontazione periodica e nei prospetti, nonché indicazioni per gli incaricati della revisione legale e gli organi di controllo. L'Autorità ha provveduto, infatti, a diffondere il 10 aprile la Comunicazione n. 3 del 10 marzo 2020 e il Richiamo di attenzione n. 6 del 9 aprile 2020.

In particolare, per quanto riguarda le assemblee ordinarie e straordinarie, con la Comunicazione n. 3/2020 l'Autorità richiama le società quotate ad adoperarsi affinché siano assicurate a tutti gli azionisti le condizioni per la partecipazione e per l'esercizio del voto a distanza, facendo ricorso ad almeno uno fra i vari strumenti indicati nell'articolo 106 del Decreto "Cura Italia".

Per quanto concerne, invece, le informazioni finanziarie da rendere nelle rendicontazioni contabili e nei prospetti informativi, il Richiamo di attenzione sollecita le società ad evidenziare con la maggiore trasparenza possibile – come richiesto dai principi contabili internazionali – gli effetti che l'emergenza sanitaria potrà produrre sulle attività aziendali, con riferimento sia ai bilanci chiusi al 31 dicembre 2019 e in approvazione, sia alle successive rendicontazioni.

Più nello specifico, per quanto attiene agli incarichi di revisione legale di emittenti quotati, aventi l'Italia come Stato membro d'origine, e di emittenti strumenti finanziari diffusi fra il pubblico in misura rilevante ai sensi dell'articolo 116 del d.lgs. n. 58/1998, che applicano i principi contabili internazionali, si invitano i revisori a prestare particolare attenzione alle procedure di revisione previste dai principi ISA che possono trovare applicazione nelle particolari circostanze create a seguito della situazione emergenziale. A tal fine, si rinvia al contenuto dello *Statement* adottato lo scorso 24 marzo dal CEAOB nel quale vengono evidenziate le principali aree che possono essere interessate dall'impatto della situazione emergenziale provocata dal COVID-19 nello svolgimento dell'attività di revisione sui bilanci chiusi al 31 dicembre 2019.

Con riferimento, infine, all'attività di vigilanza dell'organo di controllo delle società quotate, anche nella veste di comitato per il controllo interno e la revisione contabile ex articolo 19 del d.lgs. n. 39/2010, si invitano i componenti a: *i*) rafforzare i flussi informativi con l'organo di amministrazione preposto alla redazione del progetto di bilancio; *ii*) promuovere un'efficace e tempestiva comunicazione con gli incaricati della revisione, così da poter attuare il reciproco scambio di informazioni utili per lo svolgimento dei rispettivi compiti, anche ai sensi dell'articolo 150, comma 3, del TUF.

Con la Comunicazione n. 5 dell'8 maggio 2020, Consob è intervenuta in merito all'applicazione della disciplina del voto maggiorato di cui all'art. 127-*quinquies* TUF. Come è noto, l'art. 127-*quinquies* TUF consente la maggiorazione del diritto di voto, fino a un massimo di due voti, per ciascuna



azione attribuita al medesimo soggetto per un periodo continuativo non inferiore a 24 mesi a decorrere dalla data di iscrizione nell'elenco predisposto dalla stessa emittente. Il settimo comma dell'art. 127-*quinquies* TUF consente, inoltre, alle società quotande di introdurre la maggiorazione del diritto di voto computando, ai fini dell'individuazione del menzionato periodo continuativo di detenzione non inferiore a 24 mesi, anche il periodo pregresso, anteriore alla quotazione e all'iscrizione nell'elenco di cui al secondo comma.

Con la richiamata Comunicazione n. 5/2020, Consob ha affrontato la problematica relativa all'ammissibilità della maggiorazione del diritto di voto in capo a un socio, nei casi in cui il periodo di detenzione delle partecipazioni – precedente alla quotazione dell'emittente – coincideva con l'epoca in cui la società quotanda rivestiva la forma giuridica di s.r.l.. Ad avviso di Consob, non si riscontrano ostacoli per ritenere che il riferimento al "*possesso anteriore*" cui fa menzione il settimo comma dell'art. 127-*quinquies* TUF assuma una valenza generica, così da ricomprendere ogni forma di partecipazione societaria (sia essa rappresentata da azioni o da quote): non parrebbe di ostacolo all'interpretazione resa dall'Autorità la circostanza per cui la previsione richiami "*il possesso continuativo di cui al comma 1*" il quale, a sua volta, fa riferimento alle "*azioni*". Il riferimento alle azioni è, secondo l'Autorità, "*necessitato*", considerato che la regola è indirizzata alle società con azioni quotate. Come chiarisce Consob, inoltre, la lettura proposta avrebbe il pregio di risultare coerente con la filosofia dell'istituto della maggiorazione del voto, da ravvisarsi, principalmente, nella volontà, di incentivare, per un verso, la quotazione delle imprese italiane che, essendo a forte caratterizzazione familiare, difficilmente osano la quotazione esponendosi al pericolo di veder diluita la propria partecipazione e alla perdita del controllo, e di favorire, per altro verso, il mantenimento di investimenti azionari a lungo termine, così da accordare stabilità agli indirizzi gestionali. Alla luce di tanto, Consob ammette che, nel possesso continuativo anteriore possa rientrare anche il possesso di quote di s.r.l. e non solo di azioni, realizzandosi diversamente un'ingiustificata disparità di trattamento.

In definitiva, in sede di applicazione delle vigenti norme in materia di voto maggiorato e, in particolare, del settimo comma dell'art. 127-*quinquies* TUF, si chiarisce che l'eventuale pregresso periodo di detenzione di quote di capitale in una s.r.l. è computabile ai fini della maturazione del diritto di voto alla stregua del periodo di detenzione di azioni. Unica condizione è rappresentata dall'esigenza di riscontrare continuità tra il pacchetto azionario oggetto di maggiorazione e il pacchetto detenuto – anche in forma di quote – nel periodo necessario ai fini della maturazione del diritto di maggiorazione.

In chiave meramente ricognitiva, occorre segnalare, inoltre, le recenti prese di posizione assunte dalle Autorità vigilanti circa le imminenti proposte – e relative delibere – di distribuzione dei dividendi.

La BCE con la "*Recommendation of the european central bank of 27 march 2020 on dividend distributions during the COVID-19 pandemic and repealing Recommendation (ECB/2020/1) e (ECB/2020/19)*", indirizzata ai soggetti vigilati e ai gruppi vigilati significativi come definiti ai punti (16) e (22) dell'articolo 2 del Regolamento (UE) n. 468/2014 della Banca centrale europea (BCE / 2014/17), ha auspicato che:



- almeno fino al 1° ottobre 2020 non vengano distribuiti dividendi, con astensione delle banche dal riacquisto di azioni finalizzate alla remunerazione degli azionisti e senza assunzione di impegno irrevocabile per il pagamento dei dividendi per gli esercizi finanziari 2019 e 2020;
- gli enti creditizi che non siano in grado di conformarsi alla raccomandazione perché si ritengano legalmente obbligati a pagare dividendi forniscano spiegazioni circa le ragioni sottostanti alle autorità di vigilanza.

A seguito di ulteriore valutazione della situazione economica, la BCE potrà valutare l'opportunità di raccomandare la sospensione della distribuzione dei dividendi anche dopo il 1° ottobre 2020.

A stretto giro, la Banca d'Italia, con la Raccomandazione del 27 marzo 2020, raccogliendo l'invito della BCE, ha esteso alle banche meno significative sottoposte alla sua supervisione diretta la Raccomandazione sopra richiamata, indirizzata, come accennato, alle banche e ai gruppi significativi. La Banca d'Italia ha messo in evidenza l'obiettivo di destinare gli utili al rafforzamento dei mezzi propri e di mettere il sistema finanziario nella condizione migliore per assorbire le perdite che si materializzeranno a causa dell'emergenza sanitaria e per poter continuare a sostenere l'economia.

La Banca d'Italia, pertanto, ha raccomandato a tutte le banche e ai gruppi bancari rientranti sotto la sua supervisione che almeno fino al 1° ottobre 2020: *i)* non paghino dividendi, ivi inclusa la distribuzione di riserve, e non assumano alcun impegno irrevocabile per il pagamento dei dividendi per gli esercizi finanziari 2019 e 2020; *ii)* si astengano dai riacquisti di azioni miranti a remunerare gli azionisti.

La Banca d'Italia, inoltre, ha richiesto agli intermediari di adottare un approccio prudente e lungimirante nello stabilire le politiche di remunerazione, in quanto, in modo analogo alla distribuzione dei dividendi, possono avere un impatto significativo sulla base patrimoniale delle banche.

Sul fronte assicurativo, l'EIOPA il 2 aprile 2020 ha pubblicato il documento "*Statement on dividends distribution and variable remuneration policies in the context of COVID-19*", con cui, dando seguito alle indicazioni già fornite il 17 marzo, ha auspicato che, nel momento attuale, le imprese di (ri)assicurazione sospendano temporaneamente tutte le distribuzioni discrezionali di dividendi e i riacquisti di azioni finalizzati alla remunerazione degli azionisti, quando ciò possa influenzare la posizione di *solvency* e liquidità. Lo stesso dovrebbe caratterizzare le politiche di remunerazione variabile.

A seguito della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Decreto "Liquidità", le indicazioni di prassi individuate dalle Autorità di vigilanza sono state recepite dal nostro legislatore. Non va sottaciuto, infatti quanto previsto dall'articolo 1 "*Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese*" che, con riguardo al regime delle nuove garanzie che coprono finanziamenti e alle condizioni per potervi accedere, stabilisce espressamente che l'impresa beneficiaria della garanzia assuma l'impegno, unitamente ad ogni altra impresa che faccia parte del medesimo gruppo, di non approvare la distribuzione di dividendi e il riacquisto di azioni nel corso del 2020.



Del pari, le previsioni di cui all'articolo 106 del Decreto "Cura Italia" relative all'approvazione dei bilanci entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio vanno lette in combinazione con le nuove previsioni contenute nel successivo comma 6 del summenzionato articolo 1 del Decreto "Liquidità". In tale disposizione, infatti, si precisa che le imprese con meno di 5.000 dipendenti in Italia e con un valore del fatturato inferiore a 1,5 miliardi di euro possono accedere ad un'apposita procedura semplificata di finanziamento, sulla base dei dati risultanti dal bilancio ovvero di dati certificati con riferimento alla data di entrata in vigore del decreto (9 aprile 2020), se non ha ancora approvato il bilancio.

Come precisato dal MISE, anche in ordine alle previsioni di cui agli articoli 2630 e 2631 c.c., le nuove previsioni di cui all'articolo 106 del Decreto "Cura Italia" non incidono sul regime di pubblicazione presso il registro delle imprese dei bilanci, delle relazioni a corredo e dei verbali di approvazione: resta invariato il termine di deposito ordinario di trenta giorni dall'approvazione del bilancio stesso, come disposto dall'articolo 2435 c.c.⁵³.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
106 d.l. Cura Italia	Tutte le società	Approvazione dei bilanci	Entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio
	Tutte le società	Nomine organi societari	Entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio
	Società di capitali, cooperative e mutue assicuratrici	Espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza Intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione Assemblee tenute mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio	Fino al 31 luglio 2020, salvo ulteriori proroghe per il protrarsi dello stato di emergenza
	Società a responsabilità limitata	Espressione del voto mediante consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto	Fino al 31 luglio 2020, salvo ulteriori proroghe per il protrarsi dello stato di emergenza
	Società quotate Società ammesse alla	Designazione per le assemblee ordinarie o straordinarie del rappresentante previsto	Fino al 31 luglio 2020, salvo

⁵³ Cfr. Circolare n. 3723/C della Direzione Generale per la Vigilanza sugli Enti cooperativi, le società e il sistema camerale.



negoziazione su un sistema multilaterale di negoziazione (AIM) Società con azioni diffuse tra il pubblico in misura rilevante	dall'art. 135- <i>undecies</i> TUF	ulteriori proroghe per il protrarsi dello stato di emergenza
Banche popolari Banche di credito cooperativo, cooperative e mutue assicuratrici	Designazione per le assemblee ordinarie o straordinarie del rappresentante previsto dall'art. 135- <i>undecies</i> TUF, anche in deroga alle norme di legge vigenti	Fino al 31 luglio 2020, salve ulteriori proroghe per il protrarsi dello stato di emergenza
Associazioni e fondazioni diverse da ODV, ONLUS, APS già iscritte	Applicazioni delle previsioni sopra riportate nella tabella, in quanto compatibili	Entro i termini su indicati

Articolo 35 (d.l. Cura Italia) – Disposizioni in materia di terzo settore

Il d.l. n. 18/2020 interviene nella materia del Terzo settore con disposizioni volte a facilitare l'attività degli Enti del Terzo settore in particolare per ovviare a che l'adozione delle misure di contenimento e di distanziamento adottate dal Governo per l'emergenza sanitaria possa impedire l'organizzazione, la convocazione e lo svolgimento delle assemblee.

Le nuove disposizioni agiscono su due livelli.

Per un verso, sono state **prorogate le scadenze**, previste nel d.lgs. n. 117 del 3 luglio 2017, n. 117, recante il Codice del Terzo settore, e dal d.lgs. n. 112 del 3 luglio 2017, relativo alla revisione della disciplina dell'impresa sociale, fissate al 30 giugno 2020 per l'adeguamento con forme semplificate di tenuta dell'assemblea degli statuti degli enti; per altro verso, è disposta la possibilità di differire l'approvazione dei bilanci di ONLUS, ODV e APS già iscritte nei registri speciali, il cui termine cada durante il periodo emergenziale.

Più partitamente, il comma 1 dell'articolo 35 prevede la proroga al **31 ottobre 2020**, del termine fissato, ai sensi dell'articolo 101, comma 2, del Codice del Terzo settore, per gli adeguamenti con modalità agevolate degli statuti alle previsioni contenute nel Codice stesso di ONLUS, ADV e APS.

Il comma 2 dell'articolo 35, inoltre, stabilisce che l'analogo termine di adeguamento degli statuti con modalità agevolate delle imprese sociali alle disposizioni del d.lgs. n. 112/2017 è prorogato al 31 ottobre 2020.

Il comma 3 dell'articolo 35, infine, stabilisce la proroga, sempre al **31 ottobre 2020**, del termine fissato per l'**approvazione dei bilanci** delle ONLUS, delle ODV e delle APS già iscritte nei registri, attualmente previsti in base alle normative di settore ancora vigenti, e per le quali la scadenza del termine di approvazione dei bilanci ricada entro il periodo emergenziale dichiarato con deliberazione del Consiglio dei ministri del 31 gennaio 2020 (vale a dire entro il 31 luglio 2020). La



medesima disposizione chiarisce che tali enti possano procedere all'approvazione dei bilanci entro tale termine in deroga alle previsioni di legge, regolamento o di statuto.

La legge di conversione del Decreto "Cura Italia" ha apportato significative modifiche all'articolo 35.

In primo luogo, al comma 3, è stata aggiunta una disposizione di chiusura in base alla quale le ONLUS, le ODV e le APS summenzionate sono autorizzate a svolgere le attività correlate ai fondi 5 per mille per l'anno 2017 entro la data del **31 ottobre 2020**. Alla stessa data, inoltre, vengono prorogati i termini di rendicontazione di eventuali progetti assegnati sulla base di leggi nazionali e regionali.

Viene, poi, aggiunto il comma 3-*bis* con cui si dispone che, per il solo anno 2020, il termine di cui all'articolo 8, comma 1, del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 111, che impone ai beneficiari del riparto del contributo del 5 per mille di redigere un apposito rendiconto dal quale risulti l'utilizzo delle somme percepite entro un anno dalla loro ricezione, è fissato in **diciotto mesi** dalla data di ricezione delle somme.

Inoltre, tramite l'inserimento del nuovo comma 3-*ter*, si chiarisce che quanto disposto nel comma 3 trova applicazione anche agli enti disciplinati dai Capi II e III, titolo II, del Libro I del codice civile, nonché agli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera e) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, ricomprensenti, come è noto, enti differenti dalle società riconosciuti o meno.

Infine, la legge di conversione introduce il comma 3-*quater* con cui viene modificato l'articolo 26, comma 3, della legge 11 agosto 2014, n. 125, al fine di scadenzare **almeno ogni triennio** – e non più almeno ogni biennio – la verifica delle capacità, dell'esperienza e dell'efficacia acquisita nella cooperazione allo sviluppo da parte delle organizzazioni della società civile e di soggetti senza finalità di lucro già iscritti presso l'apposito elenco.

Articolo 107 (d.l. Rilancio) – Incremento Fondo Terzo Settore e Articolo 246 (d.l. Rilancio) – Sostegno al Terzo Settore nelle Regioni del Mezzogiorno

L'art. 107 del Decreto "Rilancio" reca disposizioni finalizzate all'Incremento del Fondo del Terzo Settore, di cui all'art. 72 del d.lgs. n. 117/2017. Si tratta, nello specifico, di disposizioni volte a incrementare, per l'anno 2020, di 100 milioni di euro la **seconda sezione del Fondo** per sostenere le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale e le fondazioni del Terzo settore attraverso interventi capaci di generare un significativo impatto sociale sulle comunità di riferimento, volti a fronteggiare le emergenze sociali ed assistenziali determinate dall'epidemia di COVID -19.

Del pari, l'art. 246 del Decreto "Rilancio" sostiene il **Terzo settore nelle Regioni del Mezzogiorno (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia)** con la concessione di contributi, sotto forma di sovvenzione diretta per il finanziamento dei costi ammissibili e a seguito di selezione pubblica nel rispetto dei principi di trasparenza e parità di trattamento, con la finalità di rafforzare l'azione a tutela delle fasce più deboli della popolazione a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.



Lo stanziamento complessivo per la misura è pari ad euro 100 milioni per l'anno 2020, di cui 20 milioni riservati ad interventi per il contrasto alla povertà educativa e a 20 milioni per l'anno 2021.

Gli enti destinatari del contributo devono svolgere almeno una delle attività elencate nell'art. 5, comma 1, lettere a), c), d), e), f), i), l), m), p), q), r), s), t), u), v), w) e z) del Codice del Terzo Settore.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
35 d.l. Cura Italia	ONLUS, APS ODV	Proroga termine adeguamento statuti alle previsioni del Codice del Terzo settore	Entro 31.10.2020
	IMPRESA SOCIALE	Proroga termine adeguamento statuti alle previsioni del d.lgs. n. 112/2017	Entro 31.10.2020
	ONLUS, APS, ODV fondazioni, associazioni riconosciute, associazioni non riconosciute, comitati, enti diversi dalle società	Proroga termini per approvazione dei rendiconti e dei bilanci	Entro il 31.10.2020, se la scadenza del termine di approvazione dei bilanci ricade all'interno del periodo emergenziale dichiarato con deliberazione del Consiglio dei ministri del 31.1.2020
	ONLUS, APS, ODV	Autorizzazione a svolgere le attività correlate ai fondi 5 per mille per l'anno 2017	Entro il 31.10.2020
	Beneficiari riparto somme 5 per 1000	Rendicontazione su utilizzo somme percepite	Entro 18 mesi dalla ricezione delle somme
	Organizzazioni e soggetti senza finalità di lucro per la cooperazione dello sviluppo	Verifica delle capacità, dell'esperienza e dell'efficacia	Cadenza triennale
67 d.l. Rilancio	ODV, APS e fondazioni del terzo settore	Incremento della seconda sezione del Fondo per finanziamento di progetti e attività di interesse generale nel terzo settore ex art. 72 d.lgs. n. 117/2017	Anno 2020
246 d.l. Rilancio	ETS che svolgono una delle una delle attività elencate nell'art. 5, comma 1, lettere a), c), d), e), f), i), l), m), p), q), r), s), t), u), v), w) e z) del	Contributo per rafforzare l'azione a tutela delle fasce più deboli della popolazione a seguito dell'emergenza epidemiologica (100 milioni di euro per il 2020 e 20 milioni per il 2021)	Anno 2020 e 2021



	Codice del Terzo Settore in Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia		
--	---	--	--

Articolo 73 (d.l. Cura Italia) – Semplificazioni in materia di organi collegiali

Nell’ottica di agevolare, temporaneamente durante il permanere dello stato di emergenza, lo svolgimento delle sedute delle giunte comunali, dei consigli dei comuni, delle province e delle città metropolitane, la norma in esame prevede la possibilità di effettuare le sedute in videoconferenza anche nel caso in cui non sia stata regolamentata la modalità telematica lasciando ampia autonomia all’ente ma prevedendo che con un atto del presidente del consiglio (ove previsto dalla vigente normativa) o del sindaco, vengano fissati criteri volti a garantire le funzioni, ad assicurare la regolarità, la trasparenza delle sedute e la pubblicità, nel rispetto di requisiti minimi fissati dalla norma (identificazione certa dei partecipanti e contestuale presenza nello stesso luogo del presidente della riunione e del segretario comunale, al fine di consentire l’immediata redazione e sottoscrizione del relativo verbale).

La possibilità di svolgimento in videoconferenza è estesa anche:

- agli organi collegiali degli enti pubblici nazionali, anche articolati su base territoriale, e degli enti e degli organismi del sistema camerale a condizione che sia garantita la certezza nell’identificazione dei partecipanti e la sicurezza delle comunicazioni;
- agli organi collegiali delle istituzioni scolastiche ed educative di ogni ordine e grado anche nel caso in cui non sia stata già prevista dagli atti “regolamentari interni” previsti dalle disposizioni legislative vigenti in materia di istruzione;
- e alle associazioni private, incluse anche quelle non riconosciute, alle fondazioni nonché alle società, comprese le società cooperative e i consorzi, che non abbiano regolamentato modalità di svolgimento delle sedute in videoconferenza, sempre garantendo il rispetto di criteri di trasparenza e tracciabilità previamente fissati, e con l’ausilio di sistemi che consentano di identificare con certezza i partecipanti nonché adeguata pubblicità delle sedute, ove previsto, secondo le modalità individuate da ciascun ente.

Viene inoltre sospesa, fino a cessazione dell’emergenza, l’applicazione delle disposizioni dell’articolo 1, commi 98 e 55, della legge 7 aprile 2014, n. 56, relativamente ai pareri delle assemblee dei sindaci e delle conferenze delle città metropolitane per l’approvazione dei bilanci preventivi e consuntivi, nonché degli altri pareri richiesti dagli statuti provinciali e metropolitani e quindi di convocare i sindaci in assemblea.



Articolo 107 (d.l. Cura Italia) – Differimento di termini amministrativo-contabili e Articolo 138 (d.l. Rilancio) – Allineamento termini approvazione delle tariffe e delle aliquote TARI e IMU con il termine di approvazione del bilancio di previsione 2020

L'art. 107 del Decreto "Cura Italia" dispone il **differimento del termine di adozione dei rendiconti annuali 2019 e dei bilanci di previsione 2020-2022** degli enti territoriali e dei loro organismi strumentali. La disposizione consente, pertanto, agli enti e agli organi di controllo degli enti di godere di un maggior termine per completare le attività amministrativo-contabili necessarie alla chiusura dei conti 2019 e per la predisposizione dei documenti obbligatori.

In particolare, per i consuntivi relativi all'annualità 2019 il termine ordinario del 30 aprile slitta:

- al **30 giugno 2020** per gli enti ed organismi pubblici, diversi dalle società, destinatari delle disposizioni del d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91. Di conseguenza, per gli enti o organismi pubblici vigilati, i cui rendiconti o bilanci di esercizio sono sottoposti ad approvazione da parte dell'amministrazione vigilante competente, il termine di approvazione dei rendiconti o dei bilanci di esercizio relativi all'esercizio 2019, ordinariamente fissato al 30 giugno 2020, è differito al 30 settembre 2020;
- al **30 giugno 2020** (in luogo del 31 maggio previsto originariamente nel testo iniziale del decreto) per gli enti destinatari delle disposizioni del titolo primo del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 (gli enti locali di cui all'articolo 2 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico degli enti locali - TUEL), e i loro enti e organismi strumentali, esclusi gli enti di cui al titolo secondo del d.lgs. n. 118/2011). Questo nuovo termine recepisce la proposta emendativa presentata dal CNDCEC che ha richiesto un ulteriore rinvio rispetto al termine del 31 maggio 2020, stante il protrarsi dell'attuale emergenza sanitaria e l'impossibilità di prevederne un termine certo, al fine di consentire agli enti di poter predisporre i documenti necessari all'approvazione nel rispetto dei termini di legge, tenendo inoltre in considerazione anche il fatto che attualmente i dipendenti degli enti sono obbligati a lavorare in *smart working*, e consentire agli organi di controllo (revisore e/o collegio dei revisori) di svolgere in maniera adeguata il proprio ruolo non potendo allo stato attuale recarsi presso l'ente per svolgere le verifiche e i controlli indispensabili per la redazione della relazione al rendiconto.

Per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano sono rinviati al **30 giugno 2020** (in luogo del 31 maggio previsto originariamente nel testo iniziale del decreto) i termini per l'approvazione del rendiconto 2019 da parte della Giunta e al 30 settembre 2020 i termini per l'approvazione definitiva del rendiconto 2019 da parte del Consiglio.

Per la stessa finalità di dilazione degli adempimenti e delle scadenze in questo particolare momento emergenziale viene anche ulteriormente differito al **31 luglio 2020** (in luogo del 31 maggio previsto originariamente nel testo iniziale del decreto) il termine per la delibera del bilancio di previsione 2020-2022 degli enti locali di cui all'articolo 151, comma 1 del Testo unico enti locali, che si rammenta essere stato già oggetto di rinvio al 31 marzo 2020 (rispetto all'ordinario termine del 31 dicembre 2019). Questa ennesima proroga è stata inserita anche ai fini della contestuale deliberazione di controllo a salvaguardia degli equilibri di bilancio ai sensi dell'articolo 193 del Testo unico degli enti locali.



Vengono inoltre disposte le seguenti proroghe:

- i bilanci d'esercizio dell'anno 2019 degli enti di cui al comma 2 dell'articolo 19 del d.lgs. 118/2011, lett. b), punto i) (ovvero le regioni per la parte del finanziamento del servizio sanitario, regionale direttamente gestito) e lett. c) (ovvero aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni, aziende ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale) sono approvati dalla giunta regionale entro il **30 giugno 2020**. Il bilancio consolidato dell'anno 2019 del Servizio sanitario regionale è approvato dalla giunta regionale entro il 31 luglio 2020;
- il termine per la determinazione, da parte degli enti locali, della TARI e della tariffa corrispettiva è differito al **30 giugno 2020**, in deroga a quanto attualmente previsto dall'articolo 1, comma 683-bis, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (termine ordinario al 30 aprile 2020). L'art. 138 del Decreto "Rilancio" ha abrogato tale disposizione spostando ulteriormente le scadenze e uniformando così i nuovi termini per l'approvazione degli atti deliberativi in materia di TARI e ora anche di IMU⁵⁴ al termine del bilancio di previsione, vale a dire al 31 luglio 2020. Lo slittamento delle determinazioni TARI rappresenta, pertanto, una moratoria per il 2020 giustificata sia dalle difficoltà di applicazione del nuovo metodo tariffario Arera (Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente), sia per revisionare il costo del servizio alla luce delle sospensioni delle attività lavorative. Un'ulteriore moratoria legata al grave stato di emergenza è rappresentata dalla possibilità concessa ai Comuni di confermare per il 2020 le tariffe della Tari (tariffa e tariffa corrispettivo) adottate per il 2019, provvedendo entro il 31 dicembre 2020 alla determinazione e approvazione del piano economico finanziario del servizio rifiuti (PEF) per il 2020. La norma dispone, inoltre, che l'eventuale conguaglio tra i costi risultanti dal PEF 2020 e i costi del 2019 può essere ripartito in tre anni, a decorrere dal 2021;
- il termine per la deliberazione del Documento unico di programmazione di cui all'articolo 170, comma 1 del Testo unico enti locali (ordinariamente fissato al 31 luglio) è differito al **30 settembre 2020**. Questa proroga è conseguenza dei differimenti dei termini di approvazione del rendiconto 2019 e del bilancio di previsione 2020-2022 e consente alla giunta comunale di godere di un maggior lasso di tempo per tener conto degli effetti dell'emergenza sanitaria nella definizione degli strumenti di programmazione del triennio 2021-2023;
- i termini relativi alla deliberazione dello stato di dissesto e degli adempimenti inerenti e conseguenti di cui al titolo VIII del Testo unico enti locali sono differiti al **30 giugno 2020**. In particolare, sono rinviati a tale data la trasmissione della deliberazione dello stato di dissesto al Ministero e alla Procura della Corte dei Conti (articolo 246, comma 2, TUEL), la deliberazione relativa alla attivazione delle entrate proprie (articolo 251, comma 1, TUEL), la presentazione al Ministro dell'interno di una ipotesi di bilancio di previsione stabilmente

⁵⁴ Si segnala, al riguardo, che il Decreto "Rilancio" non prevede alcuna norma di sospensione o proroga degli obblighi di versamento dei tributi locali. I Comuni, nell'ambito dell'autonomia tributaria a loro riconosciuta, possono intervenire prorogando i termini di versamento oppure prevedendo sospensioni temporanee degli interessi e delle sanzioni. Se l'opzione è già prevista dal regolamento comunale, la proroga può essere disposta con delibera di Giunta. In caso contrario, occorre una delibera con valore regolamentare che deve essere approvata dal Consiglio dell'ente.



riequilibrato (articolo 259, comma 1, TUEL), la presentazione, nel caso di parere negativo, di una nuova ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato (articolo 261, comma 4, TUEL), la deliberazione del bilancio di previsione stabilmente riequilibrato (articolo 264, comma 1, TUEL), la deliberazione di un piano di riequilibrio finanziario pluriennale (articolo 243-bis, comma 5, TUEL), l'esame del piano di riequilibrio finanziario pluriennale e controllo sulla relativa attuazione (articolo 243-quater, commi 1, 2 e 5, TUEL);

- il termine per la deliberazione, da parte dell'ente dissestato, successivamente all'approvazione ministeriale dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato, di eventuali altri bilanci di previsione o rendiconti non deliberati dall'ente, nonché per la presentazione delle relative certificazioni, come disposto dall'articolo 264 comma 2 del Testo unico degli enti locali è differito al **30 settembre 2020**;
- il termine per richiedere l'anticipazione di cassa per la gestione finanziaria degli enti locali sciolti per fenomeni di infiltrazioni di tipo mafioso di cui all'articolo 243-quinquies, comma 1, del Testo unico degli enti locali è fissato al **31 dicembre 2020**.

Rispetto alla prima versione del testo del decreto-legge, in sede di conversione viene, inoltre, disposta la sospensione, dalla data di entrata in vigore e fino al 31 agosto 2020, dei termini di scioglimento e sospensione dei consigli comunali e provinciali di cui agli articoli 141 e 143 del Testo unico degli enti locali (sospensione conseguente a fenomeni di infiltrazione e di condizionamento di tipo mafioso o similare).

Per il periodo dal 1° settembre 2020 fino al 31 dicembre 2020 gli stessi termini sono invece ampliati e differiti fino a un massimo di **120 giorni** e, in particolare:

- il termine di cui all'articolo 141, comma 7, del Testo unico degli enti locali (periodo massimo di sospensione da parte del prefetto) è fissato in 120 giorni;
- il termine di cui all'articolo 143, comma 3, del Testo unico degli enti locali (invio da parte del prefetto al Ministero dell'interno della relazione in ordine alla sussistenza di forme di condizionamento degli organi amministrativi ed elettivi) è fissato in 90 giorni;
- il termine di cui all'articolo 143, comma 4, del Testo unico degli enti locali (scioglimento dei consigli comunali e provinciali conseguente a fenomeni di infiltrazione e di condizionamento di tipo mafioso o similare) è fissato in 120 giorni;
- il termine di cui all'articolo 143, comma 12, del Testo unico degli enti locali (sospensione degli organi da parte del prefetto) è fissato in 90 giorni.

Articolo 110 (d.l. Rilancio) – Rinvio termini bilancio consolidato

La disposizione prevede per gli enti pubblici di cui all'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 118/2011 (ovvero per gli enti locali e i loro enti e organismi strumentali) la proroga del termine per l'approvazione del bilancio consolidato dell'esercizio 2019 di cui all'articolo 18, comma 1, lett. c), del d.lgs. n. 118/2011: il termine è pertanto differito dall'ordinaria scadenza del 30 settembre 2020 al **30 novembre 2020**.



Il rinvio deriva inevitabilmente dalle nuove scadenze introdotte dall'art. 107 del Decreto "Cura Italia" che, in particolare, ha ridisegnato il termine per l'approvazione del rendiconto 2019 e che, conseguentemente, comporta anche per il bilancio consolidato due mesi di tempo in più per la predisposizione del documento e la relativa approvazione.

Articolo 113 (d.l. Rilancio) – Rinegoziazione mutui enti locali. Semplificazione procedure di adesione

Per completezza di informativa e in ragione delle ricadute sull'attività di verifica da parte dell'organo di controllo degli enti locali si evidenziano, di seguito, due delle misure contenute nel Titolo V del Decreto "Rilancio".

La prima misura introdotta dall'art. 113 prevede la possibilità per gli enti locali di effettuare **operazioni di rinegoziazione o sospensione** della quota capitale di mutui e di altre forme di prestito contratto con le banche, gli intermediari finanziari e la Cassa depositi e prestiti S.p.a. La norma dispone che gli enti potranno aderire all'operazione di rinegoziazione con una delibera dell'organo esecutivo, anche nel corso dell'esercizio provvisorio, e dovranno rispettare l'obbligo di provvedere alle relative iscrizioni nel bilancio di previsione (al momento dell'approvazione o con variazioni di bilancio).

La disposizione precisa che, nel caso di adesione ad accordi promossi dall'Associazione Bancaria Italiana (ABI) e dalle associazioni degli enti locali (ANCI-UPI) relativi alla sospensione delle quote capitale delle rate di ammortamento in scadenza nell'anno 2020 dei finanziamenti in essere, con conseguente modifica del relativo piano di ammortamento, la sospensione può avvenire anche in deroga alle regole particolari previste dall'articolo 204, comma 2, del d.lgs. n. 267/2000 e alle disposizione dell'articolo 41, commi 2 e 2-bis, della legge n. 448/2001, fermo restando il pagamento delle quote interessi alle scadenze contrattualmente previste e l'automatica proroga delle garanzie al fine di recepire la modifica del piano di ammortamento.

In merito all'Accordo Quadro sottoscritto dall'ABI con l'ANCI e l'UPI lo scorso 6 aprile 2020 e che prevede la possibilità di sospendere, per dodici mesi, il pagamento della quota capitale delle rate dei mutui erogati in favore degli Enti locali in scadenza nell'anno 2020, il termine del 15 maggio 2020 per le presentazioni delle domande di moratoria da parte degli Enti Locali alle banche aderenti, di cui all'art. 5.1 dell'Accordo, è posticipato al 31 maggio 2020.

Articolo 116 (d.l. Rilancio) – Pagamento dei debiti degli enti locali e delle regioni e province autonome

L'art. 116 del Decreto "Rilancio" introduce la possibilità per gli enti territoriali, in caso di difficoltà di cassa anche a seguito della straordinaria emergenza epidemiologica, di far ricorso ad apposita **anticipazione di liquidità** destinata ad accelerare il pagamento dello stock dei debiti certi, liquidi ed esigibili maturati dall'ente al 31 dicembre 2019 e relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali. L'anticipazione previa delibera della Giunta potrà essere richiesta a Cassa depositi e prestiti S.p.a. nel periodo compreso tra il 15 giugno 2020 e il 7 luglio 2020 presentando la domanda, corredata da una dichiarazione sottoscritta dal rappresentante



legale dell'ente richiedente contenente un elenco dei debiti da pagare predisposto utilizzando il modello generato dalla piattaforma elettronica per la gestione telematica del rilascio delle certificazioni (Pcc) e un'attestazione di copertura finanziaria delle spese concernenti il rimborso delle rate di ammortamento verificata dall'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Successivamente al perfezionamento del contratto di anticipazione, gli enti sono tenuti ad adeguare gli stanziamenti nel bilancio di previsione, secondo quanto previsto dal paragrafo 20-bis del principio applicato della contabilità finanziaria allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011. L'anticipazione sarà concessa da Cassa depositi e prestiti S.p.a. entro il 24 luglio 2020 proporzionalmente alle richieste di anticipazione pervenute e, comunque, nei limiti delle somme disponibili e la restituzione dovrà avvenire con un piano di ammortamento a rate costanti, comprensive di quota capitale e quota interessi con durata fino ad un massimo di 30 anni e un tasso di interesse pari al rendimento di mercato dei Buoni Poliennali del Tesoro a 5 anni in corso di emissione oppure anticipatamente in conseguenza del ripristino della normale gestione della liquidità. La rata annuale sarà corrisposta a partire dall'esercizio 2022 e non oltre il 31 ottobre di ciascun anno e gli enti, entro 30 giorni dall'erogazione, devono provvedere al pagamento dei debiti.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità su adempimenti e relative scadenze:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	PROVVEDIMENTO
73 d.l. Cura Italia	Giunte comunali, consigli di comuni, province e città metropolitane e organi collegiali degli enti pubblici nazionali	Svolgimento delle sedute	Possibilità di svolgere le riunioni in videoconferenza
107 co. 1 d.l. Cura Italia	Enti e loro organismi strumentali destinatari delle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011 Per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano	Adozione dei rendiconti o dei bilanci d'esercizio relativi all'esercizio 2019 Approvazione del rendiconto 2019	Termine di approvazione ordinario del 30.4.2020 differito al 30.6.2020. da parte della Giunta al 30.6.2020 e approvazione definitiva da parte del Consiglio al 30.9.2020
107 co. 2 d.l. Cura Italia	Enti e loro organismi strumentali destinatari delle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011	Adozione del bilancio di previsione 2020-2022	Termine di approvazione del 31.3.2020 (già prorogato) differito al 31.7.2020



107 co. 3 d.l. Cura Italia	Regioni (per la parte del finanziamento del servizio sanitario, regionale direttamente gestito), ovvero aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni, aziende. ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale	Bilanci d'esercizio dell'anno 2019	Approvazione da parte della giunta regionale entro il 30.6.2020
	Servizio sanitario regionale	Bilancio consolidato dell'anno 2019	Approvazione da parte della giunta regionale entro il 31.7.2020
[107 co. 4 d.l. Cura Italia] e 138 d.l. Rilancio	Enti locali	Determinazioni tariffe TARI e TARI corrispettivo e IMU	Differimento al 31.7.2020
107 co. 6 d.l. Cura Italia	Enti locali	Deliberazione Documento Unico di Programmazione	Differimento al 30.9.2020
107 co. 7 d.l. Cura Italia	Enti locali	Deliberazione dello stato di deficitarietà e dissesto e degli adempimenti inerenti e conseguenti	Differimento al 30.6.2020
107 co. 8 d.l. Cura Italia	Enti locali	Deliberazione del bilancio di previsione stabilmente riequilibrato	Differimento al 30.9.2020
107 co. 9 d.l. Cura Italia	Enti locali	Richiesta anticipazione di cassa per la gestione finanziaria degli enti locali sciolti per fenomeni di infiltrazioni di tipo mafioso	Differimento al 31.12.2020
107 co.10 d.l. Cura Italia	Enti locali	Scioglimento e sospensione dei consigli comunali e provinciali di cui agli artt. 141 e 143 del Tuel	Sospensione dei termini dalla data di entrata in vigore e fino al 31.8.2020



			Dall'1.9.2020 e fino al 31.12.2020 differimento fino a un massimo di 120 giorni
110 d.l. Rilancio	Enti e loro organismi strumentali destinatari delle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011	Approvazione del bilancio consolidato 2019	Differimento del termine di approvazione dal 30.9.2020 al 30.11.2020
116 d.l. Rilancio	Enti locali, regioni e province autonome	Anticipazioni di liquidità	Presentazione della richiesta alla Cassa depositi e prestiti S.p.a. tra il 15 giugno 2020 e il 7 luglio 2020

Articolo 33 (d.l. Liquidità) – Proroga organi e rendiconti

Sempre in termini di proroghe, in ragione della situazione emergenziale l'articolo 33 del d.l. 23/2020 introduce, al comma 1, **una proroga degli organi amministrativi e di controllo, sia ordinari che straordinari**, degli enti e degli organismi pubblici di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, vale a dire degli enti e dei soggetti indicati ai fini statistici nell'elenco annuale dell'ISTAT delle pubbliche amministrazioni e delle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni, compresi pertanto tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali.

Sono esclusi da questa specifica proroga le Regioni, le Province, i Comuni, le Città metropolitane, le Comunità montane e i loro consorzi e le loro associazioni e le Società.

In particolare, per gli enti espressamente individuati che, nel periodo dello stato di emergenza, sono tenuti al rinnovo degli organi amministrativi e di controllo in quanto scaduti per compiuto mandato e non ricostituiti nei termini prescritti dalle vigenti disposizioni o per l'impossibilità, per quelli a base associativa, di attivare o completare le eventuali procedure elettorali, la norma dispone il prolungamento della *prorogatio* assimilandola a quella prevista dal codice civile per enti, istituzioni e società. Pertanto, sono ulteriormente prorogati fino al termine dello stato di emergenza e, comunque, fino alla loro effettiva ricomposizione degli organi, i termini di cui all'articolo 3, comma 1, del d.l. 16 maggio 1994, n. 293, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 1994, n. 444 (ossia la *prorogatio* per non più di quarantacinque giorni decorrenti dal giorno della scadenza del termine).

Gli enti e organismi pubblici a base associativa che, in tale periodo, sono tenuti al rinnovo degli organi di amministrazione e controllo possono sospendere, fino al termine dello stato di emergenza, le procedure di rinnovo elettorali, anche in corso, con contestuale proroga degli organi.



4. Misure urgenti per garantire la continuità delle imprese colpite dall'emergenza COVID-19

Il Capo II del d.l. n. 23/2020 reca misure per garantire la continuità delle imprese nella situazione di forte stallo economico in cui attualmente si trovano a seguito della chiusura delle attività produttive e delle ricadute che l'emergenza epidemiologica legata alla diffusione del COVID-19 sta comportando sul tessuto socio-economico.

Spicca tra tutte l'articolo 5 del Decreto "Liquidità" che, in maniera condivisibile, differisce l'entrata in vigore del d.lgs. n. 14 del 12 gennaio 2019 (di seguito Codice della crisi). Purtuttavia, il semplice rinvio dell'entrata in vigore del Codice della crisi, se isolatamente considerato e attuato, non appare in grado di evitare che imprese improvvisamente cadute in crisi a causa dell'emergenza in atto diventino insolventi nel prossimo futuro. In tale ottica, pertanto, si pongono le ulteriori misure del Capo II del Decreto "Liquidità" che agiscono su due ideali piani: la prevenzione della crisi e la facilitazione del risanamento delle crisi esistenti.

Al fine della prevenzione di future crisi, sono state introdotte le disposizioni indirizzate, per un verso, a sostenere sotto il profilo finanziario le società e, per altro verso, a consentire che le società precipitate per fattori esogeni nella prospettiva di perdita della continuità non vengano a trovarsi nelle situazioni per cui, a fronte di una mancata ricapitalizzazione da parte dei soci, si renda necessario accertarne lo scioglimento con conseguente liquidazione.

In tal modo, le nuove previsioni sul rinvio dell'entrata in vigore del Codice della crisi vengono corredate di interventi dalla portata eccezionale, ma funzionali alla salvaguardia delle imprese.

Con il medesimo obiettivo di tutela delle aziende, si muovono le ulteriori misure ideate nel Capo II, che facilitano il risanamento delle crisi esistenti. Da un lato, infatti, il decreto minimizza il pericolo della dichiarazione "affrettata" di insolvenza su istanza dei creditori ovvero dello stesso imprenditore, sottraendo le imprese, seppur temporaneamente, alla dichiarazione di fallimento e consentendo, in tal modo, il tentativo del risanamento con altri strumenti predisposti dalla legge fallimentare e dall'ordinamento; dall'altro lato, il decreto in rassegna favorisce l'approvazione e l'esecuzione di piani di concordato o accordi di ristrutturazione, le cui originarie pattuizioni potrebbero risentire dell'intervenuta crisi economica da COVID.

Infine, l'art. 51 del Decreto "Rilancio" proroga di sei mesi i termini di esecuzione dei programmi predisposti per il recupero dell'equilibrio economico dell'attività delle grandi imprese in stato di insolvenza.

Articolo 5 (d.l. Liquidità) – Differimento dell'entrata in vigore del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14

L'articolo 5 del d.l. n. 23/2020 dispone il **rinvio dell'entrata in vigore del Codice della crisi**. In tal modo, tutte le previsioni del Codice della crisi non ancora vigenti entreranno in vigore a partire dal **1° settembre 2021**.



Come è dato leggere nella relazione illustrativa al decreto-legge, infatti, è da ipotizzare che, alla data del 1° settembre 2021, la forte crisi dell'economia legata alla pandemia sarà esaurita e che dunque sarà consentito attuare tutte le misure di potenziamento delle imprese che possano evitare di rendere vano il profondo mutamento di prospettiva imposto dal Codice della crisi medesimo circa la salvaguardia e il risanamento delle imprese in crisi, nella proclamata ottica di intervento tempestivo volto a scongiurare l'insolvenza.

In tale ottica, si rende necessario garantire un corretto funzionamento delle procedure di allerta, finalizzate, come è noto, a consentire l'emersione tempestiva degli indizi di crisi in funzione di prevenzione di una futura insolvenza: tali procedure, fondate sulle segnalazioni degli indizi di crisi, se il Codice della crisi entrasse in vigore il 15 agosto 2020, vedrebbero vanificare il proprio ruolo di individuazione della crisi e di anticipazione dei negativi risvolti. In una situazione in cui l'intero tessuto economico mondiale risulta colpito dalla crisi, come chiarisce la relazione illustrativa, gli indicatori non potrebbero svolgere alcun concreto ruolo selettivo, finendo di fatto per mancare quello che è il proprio obiettivo ed anzi generando effetti potenzialmente sfavorevoli.

In definitiva, una proroga generalizzata dei termini e delle scadenze previste nel Codice della crisi, nonché una proroga per l'applicazione dei nuovi istituti, si rendono quanto mai necessarie a seguito dell'emergenza sanitaria e delle misure contenitive adottate dal Governo per farvi fronte, misure che incidono e rallentano sensibilmente sia il sistema produttivo del Paese, sia l'attività dei professionisti direttamente coinvolti nella gestione della crisi e dell'insolvenza.

Occorre mettere in evidenza che l'articolo 1, comma 2, della legge di conversione del Decreto "Cura Italia" ha abrogato il d.l. n. 9 del 2 marzo 2020, facendo salvi gli atti e i provvedimenti adottati e gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base delle disposizioni ivi contenute. Pertanto, risulta abrogato l'articolo 11 del d.l. n. 9/2020 in forza del quale era stato previsto il differimento al 15 febbraio 2021 dell'operatività delle segnalazioni effettuate ai sensi degli articoli 14, comma secondo, e 15 del Codice della crisi.

Di seguito si riporta una tabella riepilogativa della novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
5 d.l. Liquidità	Debitore in crisi o insolvente Debitore in stato di sovraindebitamento	Rinvio dell'entrata in vigore del d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 (Codice della crisi)	1° settembre 2021

Articolo 6 (d.l. Liquidità) – Disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale

L'articolo 6 del d.l. n. 23/2020 prevede che, dalla data di entrata in vigore del decreto (vale a dire dal 9 aprile 2020) e fino al 31 dicembre 2020, **non trovano applicazione gli articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-bis, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-ter del codice civile**. Per lo stesso periodo, **non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale** di cui agli articoli 2484, n. 4, e 2545-*duodecies* del codice civile.

Considerate le gravi ricadute che l'emergenza COVID-19 comporta sull'andamento e sul funzionamento delle società, con tale previsione si declina l'inoperatività dei rimedi societari in caso di



perdite registrate nel periodo di riferimento (vale a dire dall'entrata in vigore del decreto fino alla chiusura dell'esercizio 2020) e l'inoperatività della causa di scioglimento della società per riduzione del capitale sociale a causa di perdite, sempre verificatesi durante l'esercizio 2020, così da consentire alle società di intraprendere gli opportuni provvedimenti successivamente.

Logicamente, per poter fruire delle summenzionate facilitazioni, che consentono di derogare alle ordinarie regole previste nel codice civile, deve riscontrarsi l'esistenza di un nesso causale tra le perdite registrate e lo stato di emergenza, per come dichiarato dal legislatore. Si evita, in definitiva, che in tali situazioni gli amministratori procedano ad accertare la causa di scioglimento per riduzione del capitale sotto il minimo legale, qualora i soci non abbiano deliberato l'aumento del capitale necessario al ripianamento delle perdite ovvero la trasformazione della società.

Resta ferma la previsione di cui all'articolo 2446, primo comma, c.c. in relazione all'informativa all'assemblea e ai soci della situazione di perdita rilevante (prevista, tra l'altro, per le sole s.p.a. dall'articolo 58 della Direttiva 1132/2017).

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
6 d.l. Liquidità	Società di capitali	Sospensione degli obblighi di cui agli artt. 2446, commi 2 e 3, 2447, 2482- <i>bis</i> , commi 4, 5 e 6, e 2482- <i>ter</i> c.c.	Fino al 31.12.2020
	Società di capitali e società cooperative	Sospensione della causa di scioglimento di cui all'art. 2484, n. 4, e 2545- <i>duodecies</i> c.c.	Fino al 31.12.2020

Articolo 7 (d.l. Liquidità) – Disposizioni temporanee sui principi di redazione del bilancio

Ai sensi dell'articolo 7 del d.l. n. 23/2020, nella redazione del bilancio di esercizio per l'anno 2020, la **valutazione delle voci nel la prospettiva della continuazione dell'attività** di cui all'articolo 2423-*bis*, primo comma, n. 1), c.c. può comunque essere effettuata se risulta verificata in riferimento all'ultimo bilancio di esercizio chiuso in data anteriore al 23 febbraio 2020. Il criterio di valutazione utilizzato deve essere specificamente illustrato nella nota informativa, anche mediante il richiamo alle risultanze del bilancio precedente.

Anche tale previsione, come quella relativa alla riduzione del capitale per perdite di cui all'articolo 6 del d.l. n. 23/2020, deriva dalla consapevolezza degli effetti – straordinari e fortemente incisivi – che la crisi in atto può avere sui bilanci delle imprese e sulle prospettive di continuità aziendale. Di conseguenza, in mancanza della previsione normativa in esame, numerose imprese avrebbero dovuto redigere i bilanci dell'esercizio in corso verosimilmente senza la possibilità di adottare la prospettiva della continuità aziendale, con una grave ricaduta sulla valutazione di tutte le voci del bilancio stesso.

La *ratio* della norma, invece, è proprio quella di consentire anche alle imprese in difficoltà per l'emergenza COVID-19 di fornire una chiara rappresentazione della realtà, operando una



riclassificazione con riferimento alla situazione fisiologica precedente all'insorgere dell'emergenza medesima.

La disposizione in questione si applica anche ai bilanci chiusi entro il 23 febbraio 2020 e non ancora approvati.

Art.	Soggetti	Adempimento	Deroga
7 d.l. Liquidità	Società di capitali	Approvazione del bilancio 2020 Applicazione dell'art. 2423-bis, primo comma, n. 1, c.c.	Possibilità di valutazione in ottica di continuità dell'attività se verificata con riferimento al 2019

Articolo 8 (d.l. Liquidità) – Disposizioni temporanee in materia di finanziamenti alle società

L'articolo 8 del d.l. n. 23/2020 si sofferma sulla disciplina dei finanziamenti soci, anche effettuati nelle dimensioni di gruppo, durante lo stato di emergenza. La nuova disposizione prevede, infatti, che ai finanziamenti effettuati a favore della società dal 9 aprile 2020 (data di entrata in vigore del d.l. n. 23/2020) e sino alla data del 31 dicembre 2020 non si applicano gli articoli 2467 e 2497-*quinquies* c.c.

Si tratta, come è dato evincere, di previsioni volte a **disattivare la regola della postergazione** del rimborso dei finanziamenti effettuati a favore della società da parte dei propri soci rispetto alla soddisfazione degli altri creditori.

È noto, infatti, che l'impresa italiana è notoriamente sottocapitalizzata e che i rimedi approntati dai surrichiamati articoli 2476 e 2497-*quinquies* c.c. sono stati introdotti per scongiurare le situazioni in cui i mezzi forniti alla società dai soci, in quanto prestiti, non siano imputati a capitale. Pur a fronte della parziale modifica apportata dall'articolo 383 del Codice della crisi che, come è noto, sopprime l'obbligo della restituzione del finanziamento del socio effettuato nell'anno precedente alla dichiarazione di fallimento, lo slittamento dell'entrata in vigore del Codice della crisi e le accennate esigenze di favorire l'immissione di nuova finanza da parte dei soci giustificano il ripensamento del meccanismo della postergazione del rimborso dei soci rispetto agli altri creditori non privilegiati e della restituzione, se il finanziamento sia avvenuto nell'anno precedente alla dichiarazione di fallimento.

Trattandosi di una norma eccezionale destinata a far fronte alle esigenze contingenti dovute alla crisi provocata dal COVID, la relativa applicazione è temporalmente limitata al 31 dicembre 2020.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
8 d.l. Liquidità	Società e gruppi	I prestiti effettuati dai soci ai sensi degli artt. 2467 e 2497- <i>quinquies</i> c.c. non sono postergati nel rimborso	Fino al 31.12.2020



Articolo 9 (d.l. Liquidità) – Disposizioni in materia di concordato preventivo e di accordi di ristrutturazione

L'articolo 9 del d.l. n. 23/2020 reca alcune disposizioni indirizzate a disciplinare le procedure di concordato preventivo e gli accordi di ristrutturazione in corso di esecuzione o ancora non conclusi, al fine evidente di scongiurare le ricadute economiche dell'attuale contesto emergenziale sulle imprese che abbiano attivato tali procedure di composizione della crisi in un momento precedente al dilagarsi dell'epidemia.

Nello specifico, con tali misure si intende, per un verso, salvaguardare l'esecuzione dei concordati e degli accordi di ristrutturazione già omologati che, quale conseguenza dell'attuale situazione di emergenza sanitaria, potrebbero risultare irrimediabilmente compromessi; per altro verso, accordare al debitore, prima dell'omologazione, la possibilità di elaborare una nuova proposta di concordato, ovvero di accordo di ristrutturazione, ovvero di procedere con una modifica unilaterale dei termini di adempimento originariamente individuati.

Più nel dettaglio, l'articolo 9 del d.l. n. 23/2020 stabilisce:

- la **proroga, per la durata di sei mesi**, dei termini di adempimento dei concordati preventivi e degli accordi di ristrutturazione che siano già stati omologati e aventi scadenza nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021;
- la possibilità per il debitore di presentare, nel corso dei procedimenti di omologazione del concordato preventivo e degli accordi di ristrutturazione pendenti alla data del 23 febbraio 2020 e fino all'udienza per l'omologazione, **istanza per la concessione di un termine**, non superiore a 90 giorni e non prorogabile, **finalizzato alla predisposizione di una nuova proposta di concordato o di un nuovo accordo di ristrutturazione**. Il nuovo termine decorre dalla data del provvedimento del Tribunale che accoglie l'istanza.
Con specifico riferimento al concordato preventivo, tuttavia, tale possibilità non è ammessa qualora sia già stata tenuta l'adunanza dei creditori ma non siano state raggiunte le maggioranze richieste dall'articolo 177 l.f., per l'approvazione del concordato;
- la possibilità per il debitore di richiedere, fino alla data dell'udienza fissata per l'omologazione, il **differimento dei termini di adempimento fissati** nella proposta e nell'accordo originari. In tal caso, dunque, la modifica è circoscritta alle scadenze già pattuite che, per espressa previsione dell'articolo 9, comma 3, del d.l. n. 23/2020 non possono essere dilazionate per più di sei mesi. La stessa disposizione precisa che la relativa richiesta deve essere effettuata tramite il deposito di una memoria contenente l'indicazione dei nuovi termini e la documentazione che comprova la necessità di modificare le scadenze originarie.
Si tratta di richiesta di modifica unilaterale, condizionata alla successiva omologazione del Tribunale che, nel caso di concordato preventivo, è tenuto ad acquisire il parere del commissario giudiziale. Il Tribunale omologa la modifica previa verifica della persistente sussistenza dei presupposti di cui agli articoli 180 o 182-bis l.f. e dando espressamente atto delle nuove scadenze;



- la possibilità, per il debitore cui sia stato concesso il termine ai sensi dell'articolo 161, comma 6, l.f., e per il quale le eventuali proroghe dei termini originari siano in scadenza, di beneficiare di **un ulteriore periodo di proroga di 90 giorni**.

La richiesta di concessione dell'ulteriore proroga dell'*automatic stay*, che può essere effettuata anche in presenza di un ricorso per la dichiarazione di fallimento, deve essere formulata tramite apposita istanza da depositare prima della scadenza dei termini concessi ex articolo 161, comma 6, l.f. e già prorogati. Nell'istanza il debitore deve indicare gli elementi che rendono necessaria la concessione della nuova proroga, con specifico riferimento ai fatti sopravvenuti per effetto dell'emergenza epidemiologica COVID-19.

Il Tribunale, dopo aver acquisito il parere del commissario giudiziale se nominato, concede la proroga subordinatamente alla constatazione dell'esistenza di concreti e giustificati motivi: trattandosi, peraltro, di una mera dilatazione degli originari termini, la disciplina descritta nell'articolo 161, commi 7 e 8, l.f. continua a trovare applicazione.

L'istanza di ulteriore proroga può essere richiesta anche dal debitore che ha già ottenuto la concessione dei termini di cui all'articolo 182-*bis*, settimo comma, l.f.. In tal caso, il Tribunale provvede in camera di consiglio, omessi gli adempimenti di cui al medesimo articolo 182-*bis*, settimo comma, primo periodo l.f. (comunicazione ai creditori della documentazione), e concede la proroga quando ritiene che esistano giustificati e concreti motivi e persistano i presupposti per pervenire a un accordo di ristrutturazione dei debiti con le maggioranze fissate nell'art. 182-*bis*, primo comma, l.f..

In relazione alle prime interpretazioni e alle prime prassi diffuse con riguardo all'art. 9 del Decreto "Liquidità", corre l'obbligo di segnalare quanto sostenuto dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 11/E del 6 maggio 2020.

L'Agenzia si sofferma sul primo comma della disposizione in rassegna in forza della quale, come si è chiarito, si è disposta la proroga dei termini di adempimento dei concordati preventivi e degli accordi di ristrutturazione. Secondo l'Agenzia, l'espressione "*termini di adempimento*" è riferita alla tempistica prevista per il compimento degli adempimenti atti a dare esecuzione al piano di risanamento oggetto del concordato o dell'accordo di ristrutturazione omologato, compreso quindi l'obbligo di eseguire i pagamenti nei confronti dei creditori alle scadenze convenute. In virtù di tale circostanza, a detta dell'Agenzia, sono da intendersi prorogate di sei mesi le scadenze dei pagamenti dei crediti tributari oggetto di trattamento ai sensi dell'articolo 182-*ter* l.f. che ricadano nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021, come considerato dal primo comma dell'art. 9.

Restano peraltro esclusi dall'ambito applicativo della disposizione, ad avviso dell'Agenzia, i pagamenti derivanti dall'adesione alle definizioni agevolate dei carichi affidati all'agente della riscossione (c.d. rottamazioni *bis* e *ter*). A tal riguardo, l'Agenzia evidenzia che l'istituto della rottamazione – stante la sua natura eccezionale – ha regole e scadenze proprie e viene gestito, in assenza di specifiche disposizioni di legge, nell'assoluto rispetto della normativa di riferimento. Depone, in tal senso, l'articolo 68 del Decreto "Cura Italia", che ha dedicato una specifica previsione, il comma 3, al differimento dei termini dei versamenti derivanti dai carichi oggetto di



rottamazione, non intendendoli inclusi nella previsione di cui al comma 1 del medesimo articolo 68. Restano confermate le scadenze dei pagamenti successive al 31 dicembre 2021.

Con riguardo all'accordo di ristrutturazione, l'Agenzia delle entrate ha precisato che la proroga di cui all'art. 9, primo comma, del Decreto "Liquidità" non produce effetti rispetto al termine moratorio, di novanta giorni, previsto dall'art. 182-ter, nel sesto e ultimo comma, l.f.⁵⁵. Detto termine, entro il quale il debitore ha ancora facoltà di eseguire il pagamento delle somme dovute senza incorrere nel rischio di risoluzione della transazione, non equivale a un "termine di adempimento", ma rappresenta il termine massimo di tolleranza per l'esecuzione del versamento il cui termine di adempimento è già scaduto. Nel caso in cui il termine di adempimento pattuito sia slittato per effetto della proroga, pertanto, il debitore potrà fruire, alla nuova scadenza, dell'ulteriore termine di novanta giorni di cui al citato articolo 182-ter, ultimo comma, l.f., per evitare l'inadempimento rilevante ai fini della risoluzione.

Articolo 10 (d.l. Liquidità) – Disposizioni temporanee in materia di ricorsi e richieste per la dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza

Con riferimento alla dichiarazione di fallimento e alla dichiarazione di insolvenza si evidenzia la disposizione di cui all'articolo 10 del d.l. n. 23/2020. Con essa si è inserita una eccezionale previsione di **improcedibilità, nel breve periodo ricompreso tra il 9 marzo 2020 e il 30 giugno 2020**, relativa a tutti i ricorsi presentati per la dichiarazione di fallimento, ai sensi degli articoli 15 e 195, l.f., nonché per la dichiarazione dello stato di insolvenza ai sensi dell'articolo 3 del d.lgs. n. 270/1999.

Risultano ricomprese sotto l'ambito applicativo della disposizione in rassegna tutte le tipologie di istanze che coinvolgono imprese di dimensioni tali da non essere assoggettate alla disciplina del d.lgs. n. 347/2003 (c.d. Decreto Marzano): alla scadenza del periodo indicato, peraltro, le istanze per la dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza potranno essere nuovamente presentate.

Unica eccezione è rappresentata da quanto disposto nell'articolo 10, comma 2, del d.l. n. 23/2020. Si tratta delle ipotesi in cui il ricorso è presentato dal pubblico ministero con la richiesta di emissione dei provvedimenti cautelari o conservativi di cui all'articolo 15, comma 8, l.f.. In tali casi, secondo la relazione illustrativa, la radicale improcedibilità verrebbe ad avvantaggiare le imprese che stano potenzialmente mettendo in atto condotte dissipative di rilevanza anche penale con nocimento dei creditori, compromettendo le esigenze di repressione di condotte caratterizzate da particolare gravità.

L'ultimo comma dell'articolo 10 del d.l. n. 23/2020 precisa che, nei casi in cui al periodo di improcedibilità faccia seguito la dichiarazione di fallimento, tale periodo non verrà computato ai sensi degli articoli 10 e 69-bis l.f.. In altri termini, si sterilizza l'efficacia del periodo di improcedibilità dei ricorsi ai fini del calcolo dell'anno decorrente dalla cancellazione della società

⁵⁵ L'art. 182-ter, ultimo comma, l.f. prevede che la transazione fiscale conclusa nell'ambito di un accordo di ristrutturazione si risolve di diritto se il debitore non esegue integralmente, entro novanta giorni dalle scadenze previste, i pagamenti dovuti alle Agenzie fiscali e agli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie.



dal Registro delle imprese per la dichiarazione di fallimento, sia ai fini del calcolo dei termini di cui all'articolo 69-bis l.f. per la proposizione delle azioni revocatorie.

Ciò detto, non può sottacersi la circostanza che le nuove misure del capo II del d.l. n. 23/2020 non si occupano delle c.d. crisi minori, vale a dire delle crisi attualmente disciplinate dalla legge n. 3/2012 relativa ai procedimenti di composizione della crisi da sovraindebitamento e di liquidazione del patrimonio. Si tratta di una carenza che dovrebbe essere colmata, considerato che, oltre ai consumatori e agli enti diversi, sono interessati dall'ambito applicativo della legge n. 3/2012 numerosi imprenditori non fallibili.

Al riguardo, non v'è dubbio che la sospensione dei termini processuali, disposta con l'articolo 83 del d.l. n. 18/2020 e prorogata dal d.l. n. 23/2020 deve intendersi riferita anche al compimento degli atti relativi a detti procedimenti. Tuttavia, al pari di quanto può verificarsi nei concordati preventivi o negli accordi di ristrutturazione conclusi dalle c.d. imprese fallibili, la situazione di emergenza sociale dovuta alla cessazione delle attività produttive può comportare la difficoltà, da parte del debitore sovraindebitato, di dare esecuzione ai piani economici-finanziari su cui si basa l'esecuzione dell'accordo di composizione della crisi, ovvero ai piani del consumatore, già omologati: si tratta, infatti, di vicende processuali ormai concluse che, come tali, non beneficiano della sospensione ex articolo 83 del d.l. n. 18/2020, come prorogata dall'articolo 36 del d.l. n. 23/2020 e in relazione alle quali quest'ultimo nulla dispone.

In considerazione dell'evidente *vulnus* normativo, può sostenersi che anche i debitori in stato di sovraindebitamento – in alternativa alla possibilità di richiedere una modifica delle condizioni e/o delle tempistiche di adempimento indicate nel piano del consumatore o nell'accordo di composizione della crisi originari, ai sensi e secondo le modalità previste dall'articolo 13, comma 4-ter, della legge n. 3/2012 – possano richiedere al Giudice la sospensione dell'esecuzione del piano o dell'accordo, attenendosi ai conseguenziali provvedimenti dallo stesso assunti.

Art. 51 (d.l. Rilancio) – Proroga dei termini dei programmi di esecuzione delle procedure di amministrazione straordinaria

L'art. 51 del Decreto "Rilancio" dispone una **proroga di ulteriori sei mesi dei termini di esecuzione dei programmi** delle procedure di amministrazione straordinaria, autorizzati dal Ministero e aventi scadenza successiva al 23 febbraio 2020, anche se già prorogati fruendo delle possibilità offerte dall'art. 4 del d.l. n. 347/2003, convertito con modificazioni dalla legge n. 39/2004 (c.d. Legge Marzano). Si tratta, più partitamente, dei programmi predisposti ai sensi dell'art. 27, comma 2, del d.lgs. n. 270/1999 al fine di conseguire il recupero dell'equilibrio economico dell'attività delle grandi imprese soggette alla disciplina della c.d. Legge Marzano.

Viene, in tal modo, estesa anche all'amministrazione straordinaria la proroga dei termini di adempimento, già accordata dall'art. 9, comma 1, del Decreto "Liquidità" ai piani di concordato e agli accordi di ristrutturazione omologati e con scadenza nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021. L'obiettivo perseguito dal Governo è di consentire, come avviene per i concordati e gli accordi di ristrutturazione, la realizzazione delle finalità conservative tipiche di queste procedure, destinate alla ristrutturazione e non al fallimento, delle grandi imprese insolventi



che, prima dell'emergenza epidemiologica, presentavano concrete possibilità di riuscita e che, in questa fase, potrebbero risultare irrimediabilmente compromesse.

Di seguito una tabella riepilogativa delle principali novità.

ART.	TIPOLOGIA PROCEDIMENTI	MISURA	DURATA
9 d.l. Liquidità	Concordati preventivi e accordi di ristrutturazione omologati aventi scadenza nel periodo tra ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021	Proroga dei termini fissati per l'adempimento	6 mesi
	Procedimenti di omologazione del concordato preventivo e dell'accordo di ristrutturazione pendenti alla data del 23 febbraio 2020	Possibilità di richiedere la concessione di un termine per predisposizione di una nuova proposta di concordato o di un nuovo accordo di ristrutturazione	90 giorni
	Procedimenti di omologazione di concordati preventivi pendenti alla data del 23 febbraio 2020 e degli accordi di ristrutturazione pendenti alla data del 23 febbraio 2020	Possibilità di richiedere un differimento, dei termini di adempimento originari	6 mesi
	Concordati in bianco e accordi di ristrutturazione	Possibilità di proroga di <i>automatic stay</i> ex artt. 161, comma 6, e 182- <i>bis</i> , comma 7, l. fall., se siano in scadenza le proroghe già assegnate	90 giorni
10 d.l. Liquidità	Dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza	Improcedibilità delle dichiarazioni di fallimento presentate ex artt. 15 e 195 l.f. e delle dichiarazioni di insolvenza ex art. 3 del d.lgs. n. 270/1999. Unica eccezione ricorsi presentati dal P.M. con richiesta di emissione dei provvedimenti cautelari o conservativi ex art. 15, comma 8, l.f. In caso di successiva dichiarazione di fallimento, il periodo di blocco non verrà computato ai sensi degli artt. 10 e 69- <i>bis</i> l.f.	Dal 9.3.2020 al 30.6.2020
51 d.l. Rilancio	Procedure di amministrazione straordinaria ex "Legge Marzano"	Proroga dei termini dei programmi autorizzati e con scadenza successiva alla data del 23 febbraio 2020	6 mesi



5. Disposizioni urgenti in materia di esercizio di poteri speciali nei settori di rilevanza strategica

Il Capo III del d.l. n. 23/2020 contiene disposizioni urgenti in materia di esercizio di poteri speciali nei settori di rilevanza strategica. Si tratta delle misure volte a estendere e a implementare il d.l. n. 21/2012, c.d. Decreto **Golden Power**, e finalizzate ad ampliare gli strumenti già esistenti per la tutela degli investitori e per assicurare trasparenza ed efficienza dei mercati. In situazioni di particolare turbolenza come quella attuale, possono riscontrarsi sensibili ricadute anche per le imprese di piccole e medie dimensioni che siano quotate nei mercati regolamentati.

Articolo 15 (d.l. Liquidità) – Modifiche all’articolo 4-bis, comma 3, del decreto-legge 21 settembre 2019, n. 105, convertito con modificazioni dalla legge 18 novembre 2019, n. 133

Articolo 16 (d.l. Liquidità) – Modifiche al decreto-legge 15 marzo 2012, n. 21, convertito con modificazioni dalla legge 11 maggio 2012, n. 56

Articolo 17 (d.l. Liquidità) – Modifiche all’articolo 120 del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58

L’articolo 15 del d.l. n. 23/2020 interviene sulla normativa relativa ai poteri speciali attribuiti al Governo dal d.l. n. 21/2012 (c.d. Decreto Golden Power) inerenti ai settori strategici dell’energia, dei trasporti e delle comunicazioni, nonché ai settori indicati all’articolo 4, paragrafo 1, del Regolamento (UE) n. 452/2019.

Si tratta di previsioni volte a rafforzare, in prevalenza fino al 31 dicembre 2020, gli speciali poteri attribuiti al Governo dal d.l. n. 21/2012 e finalizzati a salvaguardare gli assetti delle imprese operanti in settori strategici, tra cui, a seguito della modifica, rientreranno, oltre a quelli tradizionali della difesa, della sicurezza nazionale, dell’energia, dei trasporti e delle comunicazioni, anche quello finanziario, creditizio e assicurativo agroalimentare, e sanitario. Va chiarito che l’operatività di alcune disposizioni è subordinata alla emanazione del DPCM per l’individuazione degli asset strategici nei settori di cui all’articolo 4, paragrafo 1, del Regolamento (UE) n. 452/2019.

L’articolo 15, comma 1, del d.l. n. 23/2020 stabilisce che fino alla data di emanazione del DPCM summenzionato, pertanto, sono ora soggetti a obbligo di notifica alla Presidenza del Consiglio dei Ministri gli acquisti di partecipazioni in società che detengono asset in tutti settori di cui all’articolo 4, paragrafo 1, del Regolamento (UE) n. 452/2019, inclusi, nel settore finanziario, quello creditizio e assicurativo. Inoltre, la notifica riguarda gli acquisti di tutte le partecipazioni, a prescindere dalla rilevanza della partecipazione e anche se effettuate da soggetto europeo.

Al fine poi di contrastare l’emergenza da COVID-19 e di contenerne gli effetti negativi fino al 31 dicembre 2020, sono soggetti all’obbligo di notifica anche le delibere, gli atti o le operazioni che abbiano per effetto modifiche della titolarità, del controllo o della disponibilità di detti attivi o il cambiamento della loro destinazione sempre con riferimento a imprese a rilevanza strategica ivi inclusi, nel settore finanziario, quello creditizio e assicurativo; gli acquisti a qualsiasi titolo effettuati di partecipazioni, da parte di soggetti esteri, anche appartenenti all’Unione europea, di rilevanza tale da determinare l’insediamento stabile dell’acquirente in ragione dell’assunzione del controllo della società la cui partecipazione è oggetto dell’acquisto, ai sensi dell’articolo 2359 c.c. e del testo



unico di cui al d.lgs. 24 febbraio 1998, n. 58, nonché gli acquisti di partecipazioni, da parte di soggetti esteri non appartenenti all'Unione europea, che attribuiscono una quota dei diritti di voto o del capitale almeno pari al 10 per cento, tenuto conto delle azioni o quote già direttamente o indirettamente possedute, e il valore complessivo dell'investimento sia pari o superiore a un milione di euro, e sono altresì notificate le acquisizioni che determinano il superamento delle soglie del 15 per cento, 20 per cento, 25 per cento e 50 per cento.

L'articolo 16 del d.l. n. 23/2020 modifica alcuni aspetti procedurali del d.lgs. n. 21/2012.

A tutela del mercato e dell'economia interna, con l'obiettivo di evitare scalate ostili, inoltre, l'articolo 17 del d.l. n. 23/2020 modifica alcune previsioni dell'articolo 120 del d.lgs. 24 febbraio 1998 n. 58 (di seguito, TUF), relativo agli obblighi di comunicazione delle partecipazioni rilevanti.

In primo luogo, si sopprime dal comma 2-*bis* dell'articolo 120 TUF l'inciso "*ad elevato valore corrente di mercato*" per consentire alla Consob di prevedere, per un periodo di tempo limitato, soglie inferiori a quelle indicate nell'articolo 120, comma 2, TUF (3% e 5% in caso di PMI), per i detti obblighi di comunicazione, anche con riguardo a società che non presentino una elevata capitalizzazione.

In secondo luogo, si interviene sul comma 4-*bis* dell'articolo 120 TUF (c.d. norma antiscorrerie o dichiarazione di intenzione); l'articolo 17, comma 1, lett. b), infatti, prevede che la Consob possa, con provvedimento motivato da esigenze di tutela degli investitori nonché di efficienza e trasparenza, prevedere, per un limitato periodo di tempo, in aggiunta alle soglie indicate nel primo periodo del comma 4-*bis* dell'articolo 120 del TUF una soglia del 5% quando riferita a società ad azionariato particolarmente diffuso.

A seguito della pubblicazione del Decreto "Liquidità", avvalendosi dei poteri coniaci nell'articolo 17 in rassegna, la Consob ha adottato due provvedimenti che attengono sia al regime di trasparenza relativo all'obbligo di comunicazione delle partecipazioni rilevanti in alcune società italiane quotate, sia la "dichiarazione delle intenzioni" in caso di acquisizione di partecipazioni nelle società quotate, come previsto dall'articolo 120, comma 4-*bis*, del TUF. Si tratta, più partitamente, delle delibere nn. 21326 e 21327 del 9 aprile 2020, applicabili dall'11 aprile 2020 fino all'11 luglio 2020 a 104 società quotate in Italia, individuate secondo il criterio della diffusione dell'azionariato ed elencate in allegato alle delibere sopra richiamate.

Con riguardo alle variazioni delle soglie relative alle partecipazioni rilevanti che fanno scattare l'obbligo di comunicazione alla Consob, l'Autorità di vigilanza ha operato la riduzione dal 3% all'1% e dal 5% al 3% per le PMI. Considerato che, come precedentemente esaminato, il Decreto "Liquidità" privilegia unicamente il criterio della diffusione dell'azionariato, si è resa necessaria, pertanto, l'abrogazione da parte dell'Autorità della precedente delibera n. 21304 del 17 marzo scorso che introduceva un obbligo analogo per 48 società quotate, individuate secondo il duplice criterio fissato nella previgente versione dell'articolo 120, comma 2-*bis*, del TUF e ancorato a: *i*) all'elevato valore di mercato e *ii*) alla diffusione dell'azionariato.



Restano escluse dall'ambito applicativo della delibera n. 21326⁵⁶ gli emittenti soggetti a controllo di diritto ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1) c.c., richiamato dall'articolo 93 del TUF.

Con riguardo, invece, ai poteri di cui al novellato articolo 120, comma 4-*bis*, del TUF, per il periodo di tre mesi successivi alla data dell'11 aprile 2020 e per le 104 società ricomprese nel menzionato elenco, la Consob si è avvalsa della facoltà di introdurre l'ulteriore soglia del 5%, al raggiungimento o superamento della quale sorgono gli obblighi di comunicazione previsti dall'articolo 120, comma 4-*bis*, del TUF. Restano ferme le esenzioni dagli obblighi di comunicazione delle dichiarazioni di intenzioni previste dal nuovo articolo 122-*ter* del Regolamento Emittenti, come introdotto con la Delibera della Consob n. 21320 del 7 aprile 2020⁵⁷.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
15 e 16 d.l. Liquidità	Società e gruppi	Speciali poteri di intervento del Governo a tutela dei settori strategici per l'economia	Fino all'applicazione del d.P.C.M. per l'individuazione degli asset strategici nei settori di cui all'art. 4, par. 1, Regolamento UE) n. 452/2019 o fino al 31.12.2020
17 d.l. Liquidità	Società quotate	Consob può prevedere soglie inferiori a quelle indicate nell'art. 120, comma 2, TUF Consob può prevedere, in aggiunta alle soglie indicate nel primo periodo del comma 4- <i>bis</i> dell'art. 120 TUF, una soglia del 5 %	Per periodo di tempo limitato

6. Misure di potenziamento del servizio sanitario nazionale

Il titolo I del Decreto "Cura Italia" reca una serie di misure finalizzate a rafforzare il servizio sanitario nazionale e la protezione civile.

Trattasi di previsioni che mirano al potenziamento delle risorse umane del Ministero della salute e degli Uffici periferici dello stesso, all'incremento del personale medico e infermieristico della sanità

⁵⁶ Delibera Consob n. 21326 "Riduzione delle soglie percentuali iniziali di comunicazione ai sensi dell'art. 120, comma 2-*bis*, del D.Lgs. n. 58 del 1998 per le partecipazioni azionarie nel capitale di società quotate aventi l'Italia come Stato membro d'origine ad azionariato particolarmente diffuso".

⁵⁷ Delibera Consob n. 21327 "Riduzione della soglia percentuale iniziale di comunicazione ai sensi dell'art. 120, comma 4-*bis*, del D.Lgs. n. 58 del 1998 per le dichiarazioni degli obiettivi in occasione dell'acquisto di una partecipazione in emittenti quotati aventi l'Italia come Stato membro d'origine e ad azionariato particolarmente diffuso".



militare, nonché al rafforzamento del personale delle aziende e degli enti del Servizio Sanitario nazionale, prevedendo, a tal fine, alcune misure straordinarie per la permanenza in servizio del personale sanitario e, al contempo, deroghe alle norme che disciplinano le procedure per il riconoscimento delle qualifiche professionali sanitarie conseguite in un Paese dell'Unione europea o in Paesi terzi.

Al fine di assicurare la produzione e la fornitura di dispositivi medici e dispositivi di protezione individuale, in considerazione della inadeguata disponibilità degli stessi nel periodo di emergenza COVID-19, l'articolo 5 del d.l. n. 18/2020 introduce altresì alcuni incentivi per la produzione e la fornitura di dispositivi medici, autorizzando Invitalia, in qualità di soggetto gestore delle principali agevolazioni nazionali alle imprese a erogare finanziamenti mediante contributi a fondo perduto e in conto gestione, nonché finanziamenti agevolati, alle imprese produttrici di dispositivi medici, come mascherine, respiratori e altri dispositivi.

Nella medesima ottica, limitatamente al periodo dell'emergenza, l'articolo 15 del d.l. n. 18/2020 prevede la possibilità di mettere in commercio le menzionate mascherine anche in deroga alle vigenti disposizioni in materia, ferma restando la necessità che il produttore autocertifichi sotto la propria responsabilità che il prodotto sia conforme alla normativa vigente sugli standard di sicurezza.

L'articolo 3 del d.l. n. 18/2020, poi, facendo seguito alle prescrizioni già impartite dal Ministero della salute con circolare del 1 marzo 2020, stabilisce un **potenziamento della rete di assistenza territoriale**, consentendo alle regioni, alle province autonome di Trento e Bolzano e alle aziende sanitarie di stipulare contratti con le strutture private accreditate per l'acquisto di ulteriori prestazioni sanitarie, ovvero con strutture private non accreditate, purché siano in possesso dei requisiti richiesti per l'autorizzazione all'esercizio, laddove le prime non siano in grado di soddisfare il fabbisogno stimato dalla menzionata circolare del Ministero della salute 1° marzo 2020.

Viene, inoltre, stabilito che, al fine di fronteggiare la carenza di personale medico e delle professioni sanitarie legata ai ricoverati o allo stato contumaciale degli stessi, le strutture private, accreditate e non, sono tenute a mettere a disposizione il personale sanitario in servizio nonché i locali e le apparecchiature presenti nelle suddette strutture. In tal caso, per quanto attiene all'aspetto delle indennità, le prestazioni rese dalle strutture private sono remunerate dalle regioni richiedenti, corrispondendo al proprietario dei beni messi a disposizione, una somma di denaro a titolo di indennità di requisizione ai sensi dell'articolo 6, comma 5, del presente decreto.

Articolo 6 (d.l. Cura Italia) – Requisizioni in uso o in proprietà

L'articolo 6 del d.l. n. 18/2020 prevede la possibilità dell'adozione di provvedimenti di **requisizione in uso o in proprietà** di beni (mobili o immobili)⁵⁸.

Si rammenta, a tal proposito, che la requisizione dei beni è prevista dall'articolo 835 c.c. che, rinviando a leggi speciali per l'individuazione di disposizioni di maggior dettaglio circa i contenuti del provvedimento

⁵⁸ Si segnala che, in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", l'art. 6 non è stato significativamente inciso, ma sono state apportate modifiche di carattere meramente formale e lessicale.



e le modalità di sua attuazione, declama la regola generale per cui quando ricorrano gravi e urgenti necessità pubbliche, militari o civili, può essere disposta la requisizione dei beni mobili o immobili.

La requisizione in uso è uno strumento eccezionale tramite cui il cittadino collabora, in caso di assoluta straordinarietà, alla soddisfazione di esigenze della collettività trasferendo il godimento di un bene e adempiendo, in tal modo, ai doveri di solidarietà sociale. Il grave momento di estrema urgenza e necessità vissuto dal Paese e l'esigenza di non frapporte indugi alla tempestiva azione della pubblica amministrazione legittima l'assunzione di provvedimenti ablatori, a valenza temporanea, di beni presso il proprietario ovvero presso colui che ne abbia la detenzione, senza la necessità di una preventiva comunicazione al soggetto interessato.

L'articolo 6 del d.l. n. 18/2020 si articola idealmente in due parti.

La prima concerne la requisizione in uso o in proprietà, da ogni soggetto pubblico o privato, di presidi sanitari e medico-chirurgici, nonché di beni mobili di qualsiasi genere, occorrenti per fronteggiare l'emergenza sanitaria, nonché per assicurare la fornitura delle strutture e degli equipaggiamenti alle aziende sanitarie o ospedaliere ubicate sul territorio nazionale, nonché per implementare il numero di posti letto specializzati nei reparti di ricovero dei pazienti affetti dal COVID-19.

Tale forma di requisizione è disposta con decreto del Capo del Dipartimento della protezione civile, anche su richiesta del Commissario straordinario nominato per l'attuazione e il coordinamento delle misure di contenimento e contrasto dell'emergenza epidemiologica, e può protrarsi fino al 31 luglio 2020, ovvero fino al diverso termine individuato dal Governo per lo stato di emergenza.

La requisizione di beni mobili deteriorabili o di cui l'uso alteri la destinazione e la struttura può essere solo in proprietà.

In ogni caso, la requisizione in uso non può avere una durata che ecceda i sei mesi dalla data di apprensione del bene, ferma restandone la proroga fintanto che persista lo stato emergenziale. In caso di mancata restituzione del bene nel predetto arco temporale, si prevede la "riqualificazione" del provvedimento in requisizione in proprietà, salvo che l'interessato consenta espressamente alla proroga del termine del provvedimento d'uso.

In linea con le previsioni di cui all'articolo 835, primo comma, ultimo capoverso, c.c., che prevede a favore del proprietario del bene la corresponsione di una giusta indennità, l'articolo 6, comma 5, del d.l. n. 18/2020 riconosce al proprietario dei beni requisiti la corresponsione di una somma di denaro a titolo indennità contestualmente all'apprensione dei beni requisiti.

La somma è determinata e liquidata secondo il valore corrente di mercato del bene valutato alla data del 31 dicembre 2019 (e senza tenere conto delle variazioni dei prezzi conseguenti a successive alterazioni della domanda o dell'offerta). Più partitamente, il decreto stabilisce che:

- a) in caso di requisizione in proprietà, l'indennità di requisizione è pari al 100 per cento di detto valore;
- b) in caso di requisizione in uso, l'indennità è pari, per ogni mese o frazione di mese di effettiva durata della requisizione, a un sessantesimo del valore calcolato per la requisizione in proprietà.



Se nel decreto di requisizione in uso non è indicato per la restituzione un termine inferiore, l'indennità corrisposta al proprietario è provvisoriamente liquidata con riferimento al numero di mesi o frazione di mesi intercorrenti tra la data del provvedimento e quella del termine dell'emergenza di cui al comma 1, comunque nel limite massimo dei sei mesi.

Qualora la requisizione di beni mobili si prolunghi, ovvero nei casi in cui la requisizione in uso si modifichi in requisizione in proprietà, spetta al proprietario del bene requisito una indennità aggiuntiva che è prevista secondo gli stessi criteri di calcolo ed è corrisposta entro 15 giorni della scadenza del termine indicato per l'uso. Quando non è individuato un nuovo termine di durata, l'indennità è pari al 100% del valore di mercato del bene.

La seconda parte dell'articolo 6 del d.l. n. 18/2020 abilita l'autorità a procedere con la requisizione in uso o in proprietà di beni immobili.

I commi 8 e 9 dell'articolo 6, in particolare, disciplinano la requisizione in uso temporanea di beni immobili al fine di fronteggiare improrogabili esigenze connesse con l'emergenza sanitaria. Tale forma di requisizione è disposta con decreto del Prefetto, su proposta del Dipartimento della protezione civile e sentito il Dipartimento di prevenzione territorialmente competente: il parere del Dipartimento di prevenzione è acquisito per verificare l'idoneità di requisiti minimi strutturali (così la relazione illustrativa).

Oggetto del provvedimento prefettizio possono essere strutture alberghiere o altri immobili aventi analoghe caratteristiche di idoneità.

L'obiettivo del provvedimento ablatorio è di offrire ospitalità a persone in sorveglianza sanitaria e isolamento fiduciario o in permanenza domiciliare, laddove tali misure non possano essere attuate presso il domicilio della persona interessata. Anche in tali ipotesi, deve essere corrisposta al proprietario dei beni requisiti una somma di denaro a titolo di indennità di requisizione che, stando al provvedimento in esame, verrà liquidata contestualmente all'apprensione del bene medesimo.

Considerata la natura dei beni, il procedimento di determinazione della indennità si baserà, in tali casi, sulla formalizzazione di una relazione di stima del valore del bene. A tal riguardo, il comma 8 dell'articolo 6 dispone che **l'indennità di requisizione** è liquidata nello stesso decreto del Prefetto, sulla base di una stima predisposta dall'Agenzia delle entrate, alla stregua del valore corrente di mercato dell'immobile requisito o di quello di immobili aventi caratteristiche analoghe, in misura corrispondente, per ogni mese o frazione di mese di effettiva durata della requisizione, allo 0,42% di detto valore. È da mettere in evidenza che l'ottavo comma dell'art. 6 del Decreto "Cura Italia" è stato modificato dall'art. 146 del Decreto "Rilancio" con riferimento al procedimento di liquidazione della indennità che viene dettagliato con maggiore attenzione, con la previsione del **versamento di un acconto e la successiva liquidazione del saldo**.

Il Decreto "Rilancio", infatti, stabilisce che l'indennità di requisizione venga liquidata in forma di acconto, immediatamente nello stesso decreto del Prefetto, applicando lo 0,42%, per ogni mese o frazione di mese di effettiva durata della requisizione, al valore ottenuto moltiplicando la rendita catastale, rivalutata del cinque per cento, per il moltiplicatore utilizzato ai fini dell'imposta di registro, relativo alla corrispondente categoria catastale dell'immobile requisito. Si precisa che la



stessa indennità di requisizione viene determinata in via definitiva entro quaranta giorni con successivo decreto del Prefetto che, ai fini della stima, si avvale dell'Agenda delle entrate, sulla base del valore corrente di mercato al 31 dicembre 2019 dell'immobile requisito o di quello di immobili di caratteristiche analoghe, in misura corrispondente, per ogni mese o frazione di mese di effettiva durata della requisizione, allo 0,42% di detto valore. In tale decreto è liquidata la differenza tra gli importi definitivi e quelli in acconto dell'indennità di requisizione.

Quanto alla durata, come per i beni mobili, la requisizione degli immobili può protrarsi fino al 31 luglio 2020, ovvero fino al termine al quale sia stata ulteriormente prorogata la durata dello stato di emergenza.

Se nel decreto di requisizione in uso non è indicato per la restituzione un termine inferiore, l'indennità corrisposta al proprietario è provvisoriamente liquidata con riferimento al numero di mesi o frazione di mesi intercorrenti tra la data del provvedimento e quella del termine dell'emergenza. In ogni caso di prolungamento della requisizione, la differenza tra l'indennità già corrisposta e quella spettante per l'ulteriore periodo è corrisposta al proprietario entro 30 giorni dalla scadenza del termine originariamente indicato. Se non è indicato alcun termine, la requisizione si presume disposta fino al 31 luglio 2020, ovvero fino al termine al quale sia stata ulteriormente prorogata la durata dello stato di emergenza.

Per l'attuazione delle misure passate in rassegna, l'art. 6, comma 10, del Decreto "Cura Italia" autorizza una spesa che non supera i 150 milioni di euro per il 2020. A tal riguardo, l'art. 17 del Decreto "Rilancio" ha modificato il richiamato comma 10 in commento, prevedendo che il Dipartimento della protezione civile, il Commissario straordinario e i soggetti attuatori possano acquisire, ricorrendo a strumenti diversi dalla requisizione, ma in nessun caso in proprietà e nei limiti dell'autorizzazione di spesa di cui al medesimo comma 10, strutture destinate all'ospitalità delle persone in sorveglianza sanitaria e isolamento fiduciario o in permanenza domiciliare.

V'è da segnalare, infine, che l'Agenda delle entrate, con la circolare n. 8/E del 3 aprile 2020 (par. 5.1), si è soffermata sul trattamento fiscale delle requisizioni di cui all'articolo 6 del d.l. n. 18/2020.

L'Agenda, richiamando quanto chiarito nella risoluzione 31 ottobre 2000, n. 160 e considerata la disciplina della requisizione di cui al summenzionato articolo 6, precisa che agli effetti dell'IVA, le requisizioni in proprietà, accompagnate da indennità, determinando un trasferimento a titolo oneroso, sia pure coattivo, della proprietà di un bene, rientrano nella previsione di cui all'articolo 2 del d.P.R. n. 633/1972. Decisivo, sembrerebbe apparire il richiamo dell'articolo 14 della Direttiva n. 112/2006 del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in forza del quale per cessione si intende anche il trasferimento, accompagnato dal pagamento di un'indennità, della proprietà di un bene in forza di un'espropriazione compiuta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge. Con riferimento alla requisizione in uso, poi, ricomprendendo il surrichiamato articolo 2 del d.P.R. n. 633/1972 nel concetto di cessione anche gli atti titolo oneroso che comportano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere, l'Agenda riconosce all'istituto tratteggiato nell'articolo 6 del d.l. n. 18/2020, ai soli effetti tributari, la qualifica di cessione di beni.



Ciò posto, ai fini dell'imposizione ad IVA dell'indennità liquidata al soggetto requisito, si renderà necessario procedere con una valutazione condotta caso per caso e volta a riscontrare la ricorrenza del presupposto soggettivo in capo al requisito e l'inerenza della cessione con l'attività esercitata dallo stesso.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
6 d.l. Cura Italia	Ogni soggetto pubblico o privato	Requisizione in uso di presidi sanitari e medico-chirurgici, nonché di beni mobili occorrenti per fronteggiare l'emergenza sanitaria È adottata con decreto del Capo del Dipartimento della protezione civile Riconoscimento di una indennità di requisizione	Fino al termine dello stato di emergenza
	Ogni soggetto pubblico o privato	Requisizione in proprietà di beni mobili consumabili con l'uso Riconoscimento di un'indennità di requisizione	Fino al termine dello stato di emergenza
	Proprietari di strutture alberghiere o di altri immobili aventi analoghe caratteristiche di idoneità	Requisizione in uso di beni immobili , per ospitarvi le persone in sorveglianza sanitaria e isolamento fiduciario o in permanenza domiciliare, laddove tali misure non possano essere attuate presso il domicilio della persona interessata. È adottata con decreto del Prefetto, su proposta del Dipartimento della protezione civile e sentito il Dipartimento di prevenzione territorialmente competente. Riconoscimento di un'indennità di requisizione	Fino al termine dello stato di emergenza
17 d.l. Rilancio	Proprietari di strutture alberghiere o di altri immobili aventi analoghe caratteristiche di idoneità	Acquisizione a titolo diverso dalla requisizione di strutture per ospitare le persone in sorveglianza sanitaria e isolamento fiduciario o in permanenza domiciliare	Fino al termine dello stato di emergenza
146 d.l. Rilancio	Proprietari di strutture alberghiere	Indennità di requisizione: acconto liquidato immediatamente con decreto del Prefetto; liquidazione in via definitiva entro 40 giorni con successivo decreto del Prefetto. Valore di mercato dell'immobile corrente al 31.12.2019	Fino al termine dello stato di emergenza