



Sabato 8 maggio 2021

## IL CASO DEL GIORNO

### Indennità di trasferta soggetta all'obbligo di tracciabilità

/ Elisa TOMBARI

L'obbligo di corrispondere ai lavoratori la retribuzione ed ogni suo anticipo utilizzando specifici **strumenti tracciabili** è stato introdotto dall'art. 1, comma 910 della L. 205/2017 a partire dal 1° luglio 2018. Nel corso degli anni, tale obbligo è stato oggetto di progressivi interventi di prassi da parte dell'Ispettorato nazionale del Lavoro (INL), volti a delinearne con precisione l'ambito di applicazione e l'impianto sanzionatorio.

La piena tracciabilità, ai sensi del comma 910, lett. a)-d), è garantita dai seguenti strumenti tracciabili:

- bonifico su conto identificato dal codice IBAN indicato dal lavoratore;
- strumenti di pagamento elettronico;
- pagamento in contanti presso lo sportello bancario o postale dove il datore di lavoro abbia aperto un conto corrente ordinario o di tesoreria con mandato di pagamento a favore del lavoratore;
- emissione di un **assegno** consegnato direttamente al lavoratore o un [...]

PAGINA 2

## FISCO

### Da lunedì 10 maggio accessibili le dichiarazioni precompilate 2021

*Per accedere alla dichiarazione precompilata è possibile rinnovare le password scadute di Fisconline*

/ Massimo NEGRO

Con il provvedimento n. 113064 pubblicato ieri, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di accesso per il 2021 alla **dichiarazione precompilata** da parte del contribuente e degli altri soggetti autorizzati, a seguito del parere positivo espresso del Garante della privacy.

Il nuovo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate **conferma** in larga parte le disposizioni applicabili lo scorso anno, di cui al provvedimento n. 183002 del 30 aprile 2020.

Le principali novità sono invece collegate alle disposizioni emanate per far fronte all'emergenza epidemiologica da **coronavirus**.

Le dichiarazioni precompilate relative al 2020 (modelli 730/2021) avrebbero infatti dovuto essere messe a disposizione entro il 30 aprile scorso, per effetto del nuovo termine a regime previsto dall'art. 1 comma 1 del DLgs. 175/2014, come modificato dall'art. 16-bis del DL 124/2019. Per effetto dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, in conseguenza

delle proroghe che sono state disposte in relazione all'invio dei dati delle Certificazioni Uniche 2021 e degli oneri deducibili e detraibili relativi al 2020, il termine è stato differito al **10 maggio** 2021 (art. 5 comma 22 del DL 22 marzo 2021 n. 41).

A partire da lunedì 10 maggio 2021, i contribuenti e i soggetti delegati potranno quindi **visualizzare** la dichiarazione precompilata e l'elenco delle informazioni disponibili, con l'indicazione dei dati inseriti e non inseriti e delle relative fonti informative. In particolare, saranno disponibili le informazioni relative ai redditi, agli oneri detraibili e deducibili, ai versamenti, agli acconti o ai crediti d'imposta presenti nell'Anagrafe tributaria o comunicate dai soggetti obbligati.

Tra i dati **precaricati**, quest'anno si aggiungono:

- le spese per la frequenza scolastica e i relativi rimborsi, ai sensi del DM 10 agosto 2020, qualora gli istituti scolastici abbiano provveduto all'invio delle comunicazioni relative [...]

PAGINA 3

## IN EVIDENZA

Controlli del Fisco con attenzione ai contributi a fondo perduto

La regolarizzazione del cessionario non sottrae il cedente dalla sanzione

Regole pro tempore vigenti per la residenza della partecipata ai fini pex

## ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

## LAVORO & PREVIDENZA

### Decreto sull'esonero contributivo di autonomi e professionisti in arrivo

/ Daniele SILVESTRO

È stato firmato il decreto interministeriale riguardante l'**esonero** contributivo dei lavoratori autonomi e dei professionisti introdotto dall'art. 1 commi da 20 a 22-bis della [...]

PAGINA 4

# Indennità di trasferta soggetta all'obbligo di tracciabilità

Il datore di lavoro è tenuto a conservare la documentazione attestante il pagamento della retribuzione con strumenti tracciabili

/ Elisa TOMBARI

L'obbligo di corrispondere ai lavoratori la retribuzione ed ogni suo anticipo utilizzando specifici **strumenti tracciabili** è stato introdotto dall'[art. 1](#), comma 910 della L. 205/2017 a partire dal 1° luglio 2018. Nel corso degli anni, tale obbligo è stato oggetto di progressivi interventi di prassi da parte dell'Ispettorato nazionale del Lavoro (INL), volti a delinearne con precisione l'ambito di applicazione e l'impianto sanzionatorio.

La piena tracciabilità, ai sensi del comma 910, lett. a)-d), è garantita dai seguenti strumenti tracciabili:

- bonifico su conto identificato dal codice IBAN indicato dal lavoratore;
- strumenti di pagamento elettronico;
- pagamento in contanti presso lo sportello bancario o postale dove il datore di lavoro abbia aperto un conto corrente ordinario o di tesoreria con mandato di pagamento a favore del lavoratore;
- emissione di un **assegno** consegnato direttamente al lavoratore o un suo delegato.

Secondo quanto chiarito sul punto dall'Ispettorato, sono da considerare avvenuti con "strumenti tracciabili" anche i versamenti effettuati su carta di credito prepagata, intestata al lavoratore, anche laddove la stessa non sia collegata a un IBAN, il libretto di prestito per i soci lavoratori di cooperativa, nonché l'utilizzo del vaglia postale emesso con l'indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e contenga la clausola di **non trasferibilità** (note INL n. 5828/2018 e n. 7369/2018).

Quanto al campo di applicazione della disciplina in esame, l'obbligo si riferisce alle somme erogate a titolo di retribuzione, e non trova quindi applicazione per le somme corrisposte a diverso titolo, quali ad esempio quelle sostenute dal lavoratore nell'interesse del datore di lavoro e nell'esecuzione della prestazione, che potranno quindi essere corrisposte in contanti (nota INL n. [6201/2018](#)). Sotto questo profilo sono sorti dubbi circa l'applicazione del divieto in esame alle somme corrisposte a titolo di **indennità di trasferta**, che ha natura mista, risarcitoria e retributiva solo quando superi

un determinato importo ed abbia determinate caratteristiche; secondo l'orientamento dell'Ispettorato, "l'indennità di trasferta deve essere ricompresa tra le somme soggette all'obbligo di tracciabilità, diversamente da quello che avviene rispetto a somme versate esclusivamente a titolo di rimborso (chiaramente documentato) che hanno natura solo restitutoria" (nota INL n. [7369/2018](#), si veda "[Soggetta a tracciabilità anche l'indennità di trasferta](#)" del 13 settembre 2018).

I rapporti di lavoro a cui si applica l'obbligo di utilizzare strumenti tracciabili trova applicazione per i rapporti di **lavoro subordinato** ex [art. 2094](#) c.c., indipendentemente dalla durata e dalle modalità di svolgimento della prestazione lavorativa, per i contratti di co.co.co. e per quelli stipulati in qualsiasi forma dalle cooperative con i propri soci, mentre ne restano esclusi i rapporti di lavoro instaurati con le Pubbliche Amministrazioni (comma 2 dell'[art. 1](#) del DLgs. 165/2001), i rapporti di lavoro domestico, nonché i compensi derivanti da borse di studio, tirocini, rapporti autonomi di natura occasionale (nota INL n. [4538/2018](#)).

Eventuali **violazioni** della normativa in materia di tracciabilità dei flussi retributivi comportano l'applicazione della sanzione pecuniaria amministrativa che va da 1.000 a 5.000 euro. L'irrogazione della sanzione, come ribadito dall'INL, con la recente nota n. [473](#) del 22 marzo scorso, avviene anche quando il lavoratore confermi di non essere stato pagato in contanti ma il datore di lavoro non sia in grado di esibire la documentazione – alla cui conservazione è obbligato – attestante il pagamento della retribuzione con strumenti tracciabili, nonché laddove il pagamento avvenga con strumenti tracciabili che abbiano dato esito negativo a causa di una condotta volutamente elusiva da parte del datore di lavoro; è il caso, ad esempio, della revoca di un bonifico bancario o dell'annullamento di un assegno già emesso (nota INL n. [4538/2018](#), si veda "[Soggetto a sanzioni il pagamento tracciato delle retribuzioni poi revocato](#)" del 24 maggio 2018).

# Da lunedì 10 maggio accessibili le dichiarazioni precompilate 2021

Per accedere alla dichiarazione precompilata è possibile rinnovare le password scadute di Fisconline

/ Massimo NEGRO

Con il provvedimento n. [113064](#) pubblicato ieri, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di accesso per il 2021 alla **dichiarazione precompilata** da parte del contribuente e degli altri soggetti autorizzati, a seguito del parere positivo espresso del Garante della privacy. Il nuovo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate **conferma** in larga parte le disposizioni applicabili lo scorso anno, di cui al provvedimento n. [183002](#) del 30 aprile 2020.

Le principali novità sono invece collegate alle disposizioni emanate per far fronte all'emergenza epidemiologica da **coronavirus**.

Le dichiarazioni precompilate relative al 2020 (modelli 730/2021) avrebbero infatti dovuto essere messe a disposizione entro il 30 aprile scorso, per effetto del nuovo termine a regime previsto dall'[art. 1](#) comma 1 del DLgs. 175/2014, come modificato dall'[art. 16-bis](#) del DL 124/2019. Per effetto dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, in conseguenza delle proroghe che sono state disposte in relazione all'invio dei dati delle Certificazioni Uniche 2021 e degli oneri deducibili e detraibili relativi al 2020, il termine è stato differito al **10 maggio 2021** ([art. 5](#) comma 22 del DL 22 marzo 2021 n. 41).

A partire da lunedì 10 maggio 2021, i contribuenti e i soggetti delegati potranno quindi **visualizzare** la dichiarazione precompilata e l'elenco delle informazioni disponibili, con l'indicazione dei dati inseriti e non inseriti e delle relative fonti informative. In particolare, saranno disponibili le informazioni relative ai redditi, agli oneri detraibili e deducibili, ai versamenti, agli acconti o ai crediti d'imposta presenti nell'Anagrafe tributaria o comunicate dai soggetti obbligati.

Tra i dati **precaricati**, quest'anno si aggiungono:

- le spese per la frequenza scolastica e i relativi rimborsi, ai sensi del DM [10 agosto 2020](#), qualora gli istituti scolastici abbiano provveduto all'invio delle comunicazioni relative al 2020, previste in via facoltativa;
- le detrazioni spettanti a titolo di "bonus vacanze", di cui all'[art. 176](#) del DL 34/2020.

Per **accedere** alla dichiarazione precompilata, disponibile sull'area autenticata del sito dall'Agenzia delle Entrate, i contribuenti possono utilizzare uno dei seguenti strumenti di autenticazione:

- le credenziali Fisconline dell'Agenzia delle Entrate;
- il Sistema pubblico per l'identità digitale (SPID);
- la Carta di identità elettronica (CIE);
- la Carta Nazionale dei Servizi (CNS);
- il PIN dispositivo rilasciato dell'INPS.

In relazione agli **strumenti di autenticazione** utilizzabili per accedere alla dichiarazione precompilata, si ri-

corda che, come indicato dall'Agenzia delle Entrate con il comunicato stampa 16 febbraio 2021 n. [13](#):

- per i cittadini, a partire dal 1° marzo scorso non è più possibile ottenere le credenziali di Fisconline;
- in via transitoria, fino al 30 settembre 2021 è possibile continuare ad utilizzare le credenziali di Fisconline già rilasciate e rinnovare le password scadute;
- a partire dal 1° ottobre 2021 tali credenziali non saranno più attive e sarà necessario accedere attraverso SPID, CIE o CNS.

## Presentazione dei 730/2021 entro il 30 settembre

Il suddetto regime transitorio per l'utilizzo delle credenziali di Fisconline copre comunque l'intero periodo di **presentazione** dei modelli 730/2021, che devono infatti essere presentati entro il 30 settembre 2021.

Il 730/2021 precompilato potrà essere accettato o modificato/integrato e inviato direttamente via web dal contribuente a partire dal prossimo **19 maggio**.

Per accettare, modificare e inviare il modello 730 precompilato, i contribuenti possono anche rivolgersi ad un CAF o professionista abilitato, oppure al sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale diretta.

Il provvedimento n. 113064/2021 stabilisce inoltre che si applicano le disposizioni in materia di assistenza fiscale "**a distanza**" di cui all'[art. 25](#) del DL 8 aprile 2020 n. 23, disposte lo scorso anno in considerazione dell'emergenza sanitaria da coronavirus con riferimento al solo periodo d'imposta 2019.

Al riguardo, occorre però tenere presente che:

- il suddetto art. 25 è stato soppresso in sede di conversione del DL [23/2020](#) nella L. [40/2020](#);
- le relative disposizioni sono di fatto "**confluite**" nel comma 4-*septies* dell'[art. 78](#) del DL 18/2020, inserito in sede di conversione nella L. [27/2020](#), che ha introdotto una disciplina di carattere più generale.

In base a quest'ultima disposizione, infatti, in considerazione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 e fino alla cessazione dello stato di emergenza sanitaria, i soggetti che intendono presentare dichiarazioni, denunce e atti all'Agenzia delle Entrate per il tramite degli intermediari abilitati alla trasmissione telematica possono inviare per via telematica ai predetti intermediari la **copia per immagine** della delega o del mandato all'incarico sottoscritto e della documentazione necessaria, unitamente alla copia del documento di identità. Tuttavia, una volta cessata la situazione emergenziale, si dovrà provvedere alla regolarizzazione delle deleghe o dei mandati e della documentazione.

# Decreto sull'esonero contributivo di autonomi e professionisti in arrivo

Il Ministro del Lavoro ha firmato il decreto interministeriale dopo aver recepito le osservazioni del Ministero dell'Economia e delle finanze

/ **Daniele SILVESTRO**

È stato firmato il decreto interministeriale riguardante l'**esonero** contributivo dei lavoratori autonomi e dei professionisti introdotto dall'[art. 1](#) commi da 20 a 22-bis della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021). Lo ha reso noto ieri con un [comunicato](#) il Ministero del Lavoro, dopo aver ricevuto e recepito le osservazioni del Ministero dell'Economia e delle finanze e avviato al tempo stesso l'**interlocuzione** con l'INPS per dare corso agli ulteriori passaggi necessari a garantire la massima tutela della platea interessata dal provvedimento.

La firma arriva in prossimità dalla scadenza del 17 maggio 2021 relativa al versamento della **prima rata** del contributo previdenziale dovuto sul minimale di reddito dagli **artigiani** e dagli esercenti attività **commerciali**.

Secondo alcune indiscrezioni, il rinvio del versamento potrebbe rientrare nel decreto "Sostegni-bis", atteso la prossima settimana in Consiglio dei Ministri.

Si ricorda che il citato comma 20, con l'obiettivo di ridurre gli effetti negativi causati dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, prevede l'istituzione di un Fondo, con una dotazione pari a 2.500 milioni di euro dopo la modifica apportata dall'[art. 3](#) comma 1 lett. a) del DL 41/2021 (DL "Sostegni"), destinato a finanziare l'**esonero parziale** dal pagamento dei **contributi** previdenziali, con esclusione dei premi INAIL, dovuti dai:

- lavoratori autonomi e dai professionisti iscritti alle gestioni previdenziali INPS;
- professionisti iscritti agli enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza di cui al DLgs. [509/94](#) e al DLgs. [103/96](#).

Nel primo caso l'esonero in argomento riguarderebbe gli iscritti alla Gestione INPS **artigiani** e **commercianti**, Gestione INPS agricoli autonomi, nonché i professionisti iscritti alla **Gestione separata** INPS.

Nel secondo caso rientrerebbero i professionisti iscritti alle **casce** di previdenza, a titolo di esempio: consulenti del lavoro, commercialisti, avvocati, ingegneri, architetti, ecc.

L'esonero non riguarda indistintamente tutti i soggetti sopra indicati, ma è subordinato al possesso di precisi requisiti reddituali e di riduzione del fatturato. Nel dettaglio, la misura è fruibile dai lavoratori che abbiano percepito nel periodo d'imposta 2019 un reddito complessivo non superiore a **50.000 euro** e abbiano subito un calo del fatturato o dei corrispettivi nell'anno 2020 non inferiore al **33%** rispetto a quelli dell'anno 2019.

Inoltre, il successivo [comma 21](#) estende l'ambito sog-

gettivo dell'esonero anche nei confronti di **medici, infermieri** e altri professionisti e operatori di cui alla L. [3/2018](#), già collocati in quiescenza e assunti per l'emergenza derivante dalla diffusione del COVID-19.

Tenuto conto del dettato normativo, la misura potrà essere operativa solo dopo l'emanazione di uno o più decreti del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze, che definiscono **criteri** e **modalità** per la concessione dell'esonero, nonché la quota del limite di spesa da destinare, in via eccezionale, ai professionisti iscritti agli enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza di cui ai citati DLgs. [509/94](#) e DLgs. [103/96](#).

Tali decreti dovevano essere adottati entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2021. Tuttavia, la loro assenza ha indotto alcuni enti a muoversi in anticipo, prorogando o annullando la prima rata dei contributi dovuti per l'anno 2021; è il caso, ad esempio, della Cassa dottori commercialisti (**CNPADC**) e dell'ENPACL.

Nello specifico, la Cassa dottori commercialisti ha prorogato al **30 giugno 2021** la prima, o unica, rata in scadenza il 31 maggio 2021, annunciando successive comunicazioni circa le modalità di pagamento dei contributi minimi 2021 in considerazione proprio delle disposizioni attuative dell'esonero di cui all'[art. 1](#) commi da 20 a 22-bis della L. 178/2020 (si veda "[Nuova proroga dei versamenti per gli iscritti alla CNPADC](#)" del 27 marzo 2021).

L'ENPACL ha invece **annullato** la prima rata dei contributi minimi 2021, in scadenza il 16 aprile 2021, mettendo a disposizione degli iscritti la possibilità di anticipare la contribuzione soggettiva e integrativa 2021 attraverso versamenti spontanei in acconto (si veda "[La rata di aprile 2021 ENPACL non sarà posta in riscossione](#)" del 31 marzo 2021).

Infine, il comma 22-bis (inserito dall'[art. 3](#) comma 1 lett. b) del DL 41/2021) prevede anche che la misura in argomento venga concessa ai sensi della sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea recante un "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", nonché nei limiti e alle condizioni di cui alla medesima Comunicazione. L'agevolazione è altresì subordinata all'**autorizzazione** della Commissione europea, ai sensi dell'art. 108, paragrafo 3 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

# Controlli del Fisco con attenzione ai contributi a fondo perduto

L'Agenzia delle Entrate illustra la ripartenza delle attività di controllo e di compliance, che riguarderanno anche i crediti d'imposta

## / REDAZIONE

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 4 pubblicata ieri, detta le **linee guida** per i controlli che verranno eseguiti nel 2021.

In primo luogo, si evidenzia come nel 2021 riprenderà a pieno titolo l'attività di controllo, verifica e accertamento degli uffici fiscali, anche alla luce delle varie norme che prevedono la possibilità di notificare, nel corso dell'anno, **avvisi di accertamento**, altri atti impositivi e avvisi bonari.

Si attribuisce particolare rilevanza ai canali di comunicazione telematici, in primo luogo il CIVIS, che, nelle procedure di liquidazione automatica/controllo formale delle dichiarazioni, consente di inoltrare documenti e di conoscere l'esito delle richieste.

Riprende anche l'attività di compliance, mediante la quale il contribuente viene invitato a ravvedere eventuali violazioni commesse, emerse ad esempio dalle banche dati fiscali (pensiamo alla **liquidazione e al versamento dell'IVA**, così come all'omessa dichiarazione).

Per quanto riguarda i controlli, un occhio di riguardo viene dato al contributo a fondo perduto, erogato dagli uffici in occasione dell'**emergenza epidemiologica**, nonché ai crediti d'imposta specie se da indicare nel quadro RU del modello REDDITI.

Sul contributo a fondo perduto, sarà sottoposta a controllo la presenza dei requisiti per fruirne nonché la correttezza circa la percentuale beneficiata.

Tra i crediti di imposta che saranno verificati spicca il **ricerca e sviluppo**, anche in ragione dei recenti episodi di frode verificatisi. Nella circolare si evidenzia come sia stato riscontrato, "in numerosi casi, che le imprese beneficiarie risultano assistite da soggetti che svolgono attività di consulenza sulle diverse misure agevolative, e che appaiono specializzate nella costruzione di documentazione **solo formalmente corretta** al fine di dimostrare la spettanza del credito".

## Si privilegia l'utilizzo del CIVIS

Visto l'elevato numero di interpelli presentati, si rammenta che saranno escluse domande che richiedono **accertamenti di tipo tecnico**, il che può rilevare in materia di superbonus, in quanto le Entrate non possono interpretare la normativa edilizia, "sicché alla stessa non può essere richiesta nessuna valutazione in merito alle situazioni di non conformità urbanistica dell'immobile sul quale si intendono eseguire gli interventi agevolabili".



# La regolarizzazione del cessionario non sottrae il cedente dalla sanzione

La Cassazione si è espressa in merito alla fattura non emessa da un soggetto non residente ma stabilito in Italia

/ Luca BILANCINI e Emanuele GRECO

Nel caso di **mancata emissione** della fattura, la regolarizzazione operata dal cessionario mediante autofattura "denuncia" non fa venir meno l'obbligo di assolvimento dell'IVA dovuta dal cedente. Il principio è affermato nell'ordinanza n. [12146/2021](#), depositata ieri dalla Corte di Cassazione.

Il caso, affrontato nel giudizio di legittimità, concerne un **soggetto passivo** residente al di fuori dell'Unione europea che riteneva di non essere tenuto ad assolvere l'imposta, considerando applicabile il meccanismo del reverse charge.

Nel corso del giudizio di merito, tuttavia, al soggetto passivo non residente veniva accertata la sussistenza di una [stabile organizzazione](#) in Italia ai fini IVA, poiché nel territorio dello Stato era comunque stata ubicata la sede amministrativa e ivi era svolto l'oggetto principale dell'attività.

Il cessionario, dal canto suo, ritenendo di non dovere adempiere gli **obblighi di fatturazione** in luogo del soggetto non residente (non essendo applicabile nel caso di specie il disposto dell'attuale [art. 17](#) comma 2 del DPR 633/72) e non avendo ricevuto il documento, decideva di porre in essere la procedura di regolarizzazione di cui all'[art. 6](#) comma 8 lett. a) del DLgs. 471/97, la quale è dovuta in tutti i casi in cui il cedente, pur essendo tenuto, non abbia provveduto ad emettere fattura.

La procedura impone al cessionario, previo versamento dell'imposta, di presentare all'Ufficio competente, entro i trenta giorni successivi alla scadenza dei 4 mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, un'autofattura in **duplice esemplare** da cui risultino le indicazioni prescritte, per la fatturazione, ai sensi dell'[art. 21](#) del DPR 633/72. Ad oggi, in virtù dell'obbligo pressoché generalizzato di emissione della fattura elettronica, l'autofattura deve essere emessa in formato XML mediante il Sistema di Interscambio (con codice TD20), come richiesto dall'[art. 1](#) comma 6 del DLgs. 127/2015.

L'espletamento della descritta procedura di regolarizzazione consente al cessionario di non incorrere nella sanzione amministrativa prevista dal medesimo art. 6 comma 8 del DLgs. 471/97, la quale, nella versione attualmente vigente, è pari al **100% dell'IVA** dovuta, con un minimo di 250 euro.

Nel caso esaminato dalla Corte di Cassazione, dunque, veniva accertata la non sussistenza dei presupposti per l'applicazione del meccanismo del reverse charge per il fatto che il cedente, pur essendo residente in un

Paese extra Ue, era in possesso di una stabile organizzazione in Italia, il che la rendeva a pieno titolo soggetto passivo IVA in Italia e **debitore dell'imposta** a norma dell'[art. 17](#) comma 1 del DPR 633/72.

La mera circostanza che l'operazione sia stata documentata dalla cessionaria con emissione di un'autofattura "denuncia" ex art. 6 comma 8 del DLgs. 471/97, al di fuori del meccanismo del reverse charge, secondo la Corte, "non fa venire meno l'esercizio della **potestà impositiva** nei confronti del soggetto passivo effettivamente obbligato".

Peraltro, la stessa Corte ha osservato, nel caso di specie, che il giudice di merito "non ha accertato che i cessionari abbiano provveduto al pagamento dell'imposta", avendo solo genericamente affermato che "l'imposta versata (o computata) è oggettivamente la stessa che avrebbe dovuto corrispondere il venditore o cedente".

In sostanza, la procedura di regolarizzazione ha l'effetto di "**denunciare**" il cedente che ha violato gli obblighi di documentazione delle operazioni soggette ad IVA, escludendo il cessionario dal regime sanzionatorio previsto, in capo a quest'ultimo, dall'art. 6 comma 8 del DLgs. 471/97.

Tuttavia, tale disciplina non ha effetti su quella prevista, in capo al cedente, dall'art. 6 comma 1 del DLgs. 471/97 per la violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di operazioni imponibili ai fini IVA di cui al comma 1 del richiamato art. 6, con applicazione di una sanzione attualmente compresa tra il 90% e il 180% dell'imposta non correttamente documentata (salvo che non abbia inciso sulla **corretta determinazione** del tributo, nel qual caso la sanzione è fissa e compresa tra 250 a 2.000 euro).

I giudici di legittimità richiamando la pronuncia 27 dicembre 2010 n. [26126](#) (che, a sua volta, fa riferimento alla Corte di Giustizia, causa [C-35/05](#)), ricordano che, ad eccezione dei casi espressamente previsti, "solo il prestatore deve essere considerato **debitore** dell'imposta sul valore aggiunto" e che, in caso di mancata emissione della fattura, "non esiste alcun obbligo di carattere comunitario a considerare la persona beneficiaria dell'operazione come ulteriore debitore dell'imposta". Conseguentemente, come detto, ad avviso dell'ordinanza depositata ieri, la regolarizzazione da parte del cessionario "non può dirsi sostitutiva dell'obbligo di pagamento gravante sull'unico debitore d'imposta, cioè il soggetto cedente".

# Regole pro tempore vigenti per la residenza della partecipata ai fini pex

Per Assonime la qualifica di società a fiscalità privilegiata deve basarsi su tali regole in relazione ai singoli periodi di possesso della partecipazione

/ Salvatore SANNA

Con la circolare n. 15, pubblicata ieri, Assonime commenta il **criterio della residenza** della partecipata ai fini del regime della participation exemption ex art. 87 del TUIR che consente l'esenzione per il 95% delle plusvalenze su partecipazioni (c.d. "pex").

Il terzo dei quattro requisiti richiesti è disciplinato dalla lett. c) del comma 1 dell'[art. 87](#) del TUIR secondo il quale, ai fini dell'esenzione, la partecipazione oggetto di realizzo deve essere relativa a una partecipata residente in Stati o territori **diversi** da quelli a regime fiscale **privilegiato** individuati in base ai criteri di cui all'[art. 47-bis](#) comma 1 del TUIR.

Qualora la partecipata non soddisfi questo requisito, la participation exemption può essere comunque applicata se viene data la dimostrazione che dalle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

A ogni modo, il requisito della residenza deve sussistere, **ininterrottamente**, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, con possibilità di limitarsi ai **cinque periodi** di imposta anteriori al realizzo della partecipazione, quando la medesima risulta posseduta da più tempo ed è oggetto di realizzo con controparti non appartenenti allo stesso gruppo del dante causa.

A decorrere dal periodo di imposta "solare" 2019, gli Stati o territori a fiscalità privilegiata sono quelli individuati come tali dall'[art. 47-bis](#) comma 1 del TUIR, introdotto dall'[art. 5](#) comma 1 lett. b) del DLgs. 142/2018 (c.d. "decreto ATAD").

Secondo la norma attualmente in vigore, i regimi fiscali di Stati o territori, diversi da quelli appartenenti all'Unione europea ovvero da quelli aderenti allo Spazio economico europeo, si considerano privilegiati:

- nel caso in cui la partecipata non residente risulti sottoposta a **controllo** del partecipante residente, quando la non controllata residente risulta assoggettata a **tassazione effettiva** inferiore alla metà di quella a cui sarebbe stata soggetta se residente in Italia (lett. a);
- nel caso in cui la partecipata non residente non risulti sottoposta a controllo del partecipante residente, quando il livello **nominale** di tassazione risulti **inferiore al 50%** di quello applicabile in Italia (lett. b).

Assonime si interroga sul criterio in base al quale debba essere verificata la residenza (*white* o *black*) della società estera per i periodi di possesso delle partecipazioni che **precedono il 2019**.

In particolare, ci si chiede se occorra porre riferimento

alle regole pro tempore vigenti in relazione ai singoli periodi di possesso della partecipazione (ossia, ai criteri che si sono succeduti nel tempo a partire dalla c.d. *black list* fino al criterio del livello nominale di tassazione, "rettificato" da eventuali regimi speciali, in vigore fino al 2018) oppure se rileva quanto previsto dall'[art. 47-bis](#) del TUIR.

In merito, l'Associazione ritiene che la corretta interpretazione logico-sistematica del quadro normativo di riferimento dovrebbe portare a concludere che, per applicare la disciplina della pex, la dimostrazione che, fin dall'inizio del primo periodo di possesso la controllata non sia stata residente in un Paese a fiscalità privilegiata debba essere data ponendo riferimento alle **regole pro tempore vigenti** in relazione ai singoli periodi di possesso della partecipazione.

Tale impostazione deriva dalla considerazione per la quale le conclusioni raggiunte nel contesto della disciplina sui dividendi devono essere applicabili anche ai fini della participation exemption e ciò nonostante le disposizioni della L. [205/2017](#) (legge di bilancio 2018) riguardino solo la distribuzione degli utili.

Attraverso quanto previsto dall'[art. 1](#) comma 1007 della L. 205/2017 viene sancito il **principio** per il quale i dividendi attinti dagli utili formati in un esercizio *white* restano detassati anche se la società sia divenuta *black* al momento della distribuzione.

Considerato che per la disciplina della pex si pongono le **medesime problematiche** che caratterizzano i dividendi, Assonime ritiene che anche per le plusvalenze l'individuazione della residenza della società partecipata per i periodi di imposta antecedenti al 2019 vi sia necessità di attribuire rilevanza ai criteri pro tempore vigenti.

## Si mutuano i principi sanciti per i dividendi

Si analizza anche l'ipotesi in cui la società partecipata debba considerarsi residente in un Paese a fiscalità privilegiata secondo le regole pro tempore vigenti ma essa sia, invece, qualificabile come società "**white**" secondo le **regole attuali**.

In questo caso, dovrebbe essere possibile considerare *white* la partecipazione anche in tutti i periodi pregressi di possesso, mutuando l'interpretazione fornita dalla circ. Agenzia delle Entrate 4 agosto 2016 n. [35](#) in materia di dividendi.

# Requisito temporale inderogabile per l'ingresso di nuovi soggetti nel Gruppo IVA

Il controllo di diritto deve risultare sussistente al 1° luglio dell'anno precedente

/ **Corinna COSENTINO**

Con la risoluzione n. 30 di ieri, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in merito alle condizioni di **ingresso nel Gruppo IVA** di una società già esistente alla data di costituzione del Gruppo, per la quale i vincoli finanziario, economico e organizzativo si siano instaurati successivamente.

Si ricorda che, ai sensi dell'[art. 70-ter](#) comma 1 del DPR 633/72, perché possa considerarsi sussistente il **vincolo finanziario** ai fini dell'adesione al Gruppo, devono verificarsi due condizioni:

- la sussistenza tra soggetti passivi IVA di un rapporto di controllo, diretto o indiretto, ai sensi dell'[art. 2359](#), comma 1, n. 1) c.c.;
- la permanenza del suddetto vincolo almeno dal 1° luglio dell'anno precedente.

Il perimetro del Gruppo, però, può subire **variazioni**. In particolare, il successivo [art. 70-quater](#) comma 5 prevede che, "se il vincolo finanziario di cui all'articolo 70-ter, comma 1" si instaura nei confronti di soggetti passivi che al momento dell'opzione erano privi dei requisiti per l'adesione, questi partecipano al Gruppo a decorrere dall'anno successivo a quello in cui il vincolo si è instaurato.

Secondo l'Agenzia, anche l'ingresso di un nuovo partecipante al Gruppo richiede il rispetto del **duplice requisito**, oggettivo e temporale. Infatti, la norma citata rinvia all'[art. 70-ter](#) comma 1 del DPR 633/72 e non al rapporto di controllo "di diritto". Esemplificando, se nell'anno X il controllo viene conseguito nei confronti di un soggetto prima escluso dal gruppo, il vincolo finanziario si considera instaurato verso tale soggetto nel medesimo anno X solo qualora il controllo sussista al 1° luglio dello stesso anno solare. La sua partecipazione, dunque, decorrerà dall'anno X+1. Se invece il controllo viene conseguito in data successiva al 1° luglio dell'anno X, il vincolo finanziario si considera instaurato nel corso dell'anno solare X+1 e la partecipazione al gruppo decorrerà dall'anno X+2.

Tale interpretazione troverebbe fondamento sia nella volontà del legislatore di evitare che si consolidino entità legate solo da rapporti **occasionali o temporanei**, sia nell'esigenza di evitare che i nuovi partecipanti si trovino ad assolvere immediatamente tutti gli adempimenti connessi all'adesione al soggetto unico, con le relative ripercussioni su fornitori e clienti.

L'Agenzia sottolinea, inoltre, come il requisito temporale in esame non assuma carattere esclusivamente antielusivo, bensì **strutturale**, in quanto, pur essendo

ispirato da ragioni di cautela fiscale, non può essere disapplicato neppure qualora le circostanze di fatto lascino presumere la stabilità del rapporto di controllo o l'assenza di concreti benefici fiscali legati all'accesso al regime.

In analogia con quanto chiarito in merito al regime dell'IVA di gruppo, il periodo di possesso delle partecipazioni di controllo ai fini dell'ingresso nel Gruppo IVA costituisce un **termine "tipizzato"** che, come tale, non ammette prova contraria. Ne deriva che, se il vincolo finanziario non si è costituito almeno dal 1° luglio dell'anno precedente, non è possibile anticipare l'ingresso del nuovo soggetto nel Gruppo.

Tali conclusioni, precisa l'Agenzia, non si pongono in contrasto con quanto affermato nella circ. n. [19/2018](#), secondo cui una società **costituita dopo il 1° luglio** dell'anno X può entrare a far parte del Gruppo IVA costituito dall'anno X+1 qualora abbia ricevuto in conferimento un ramo d'azienda da parte di un soggetto già in possesso dei requisiti per l'adesione al regime e sia da questo interamente partecipata. In tal caso, infatti, non si realizzerebbe una modificazione sostanziale nell'assetto del gruppo (*cfr.* anche principio di diritto n. [16/2020](#)).

## Nessuna sanzione per i comportamenti difformi antecedenti

L'Agenzia si sofferma, poi, sul termine previsto per presentare la **dichiarazione di inclusione** del nuovo soggetto nel Gruppo. Poiché, ai sensi dell'[art. 70-quater](#) comma 5 del DPR 633/72, la dichiarazione deve essere presentata "entro il novantesimo giorno successivo a quello in cui i vincoli si sono instaurati", ne deriva che:

- se il controllo viene conseguito nel corso dell'anno X, anteriormente al 1° luglio, i 90 giorni decorrono dal 1° luglio dell'anno X;
- se il controllo viene conseguito dopo il 1° luglio dell'anno X, i 90 giorni decorrono dal 1° luglio dell'anno X+1.

In ultimo, dato il carattere innovativo di alcuni dei chiarimenti resi, l'Agenzia esclude l'applicazione delle **sanzioni** nell'ipotesi di Gruppi IVA che, anteriormente al 7 maggio 2021 (data di pubblicazione della risoluzione in commento), abbiano ampliato il proprio perimetro secondo modalità difformi da quelle illustrate e per i quali i nuovi ingressi abbiano determinato un effettivo vantaggio fiscale in capo al Gruppo.



# Dichiarazione delle retribuzioni 2020 entro il 31 maggio per le realtà sportive

Indicazioni operative dall'INAIL: la scadenza riguarda anche la domanda di riduzione del tasso medio per prevenzione

## / REDAZIONE

Le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che si sono avvalse della sospensione degli adempimenti di cui all'[art. 1](#) commi 36-37 della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021) possono utilizzare i servizi **"Alpi online"** e **"Riduzione per prevenzione"** per la presentazione della dichiarazione delle retribuzioni per l'autoliquidazione 2020/2021 e della domanda di riduzione del tasso medio per prevenzione per gli interventi migliorativi in materia di salute e sicurezza sul lavoro realizzati nell'anno 2020.

Lo ha reso noto l'INAIL con una [nota](#) del 6 maggio 2021, specificando inoltre che tali servizi possono essere utilizzati a partire dal **10 maggio** e fino al **31 maggio 2021**.

Si ricorda che il citato comma 36 ha previsto la **sospensione**, tra l'altro, dei termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, dal **1° gennaio 2021** al **28 febbraio 2021**, in favore dei suddetti soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di **competizioni sportive** in corso di svolgimento ai sensi del DPCM del [24 ottobre 2020](#).

L'INAIL ha poi fornito le indicazioni operative dell'agevolazione con la circolare n. [7](#) dell'11 febbraio 2021 (richiamata nella nota in commento) e fornito **ulteriori**

**chiarimenti** con la [nota](#) del 25 febbraio 2021, specificando che l'agevolazione riguarda i soggetti sopra menzionati che operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento nel predetto periodo, ai sensi dell'[art. 1](#) comma 9 lett. e) del DPCM 24 ottobre 2020 nonché dei successivi DPCM [3 novembre 2020](#), DPCM [3 dicembre 2020](#) e DPCM [14 gennaio 2021](#).

## Possibile rateizzare fino a un massimo di 24 rate mensili di pari importo

Il successivo comma 37 disciplina le modalità di ripresa dei versamenti sospesi, i quali possono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'**unica soluzione** entro il 31 maggio 2021 (il 30 maggio è domenica) o mediante **rateizzazione** fino a un massimo di 24 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 31 maggio 2021 (le rate relative ai mesi di dicembre degli anni 2021 e 2022 devono essere pagate entro il giorno 16 di detti mesi). Sul punto, la nota ricorda che i codici da indicare nel campo "numero di riferimento" del **modello F24** sono i seguenti:

- 999245 per il versamento in un'unica soluzione;
- 999246 per il versamento in forma rateale.

# Per gli autonomi prescrizione ordinaria per il rimborso della contribuzione indebita

L'INPS riepiloga la disciplina che regola la restituzione dei contributi indebitamente versati presso le Gestioni artigiani e commercianti

/ Luca MAMONE

Il diritto al rimborso per i contributi **indebitamente** versati alle Gestioni artigiani e commercianti dell'INPS è soggetto a prescrizione decennale ex [art. 2946](#) c.c., in quanto la disposizione che regola tale ipotesi, ossia l'[art. 12](#) della L. 613/66, non può essere considerata speciale. Trova pertanto applicazione la disposizione generale prevista dall'[art. 2033](#) c.c. per l'indebito oggettivo.

Questo è quanto precisato dall'INPS con la recente circ. n. [75/2021](#), con cui l'Istituto previdenziale ha fornito chiarimenti in merito all'applicabilità delle disposizioni relative all'indebito oggettivo di cui all'[art. 2033](#) c.c. alle ipotesi di versamento alle Gestioni degli artigiani e degli esercenti attività commerciali di somme non dovute a titolo di contributi che non possono essere **accreditate** sulla posizione assicurativa in virtù delle norme che disciplinano i versamenti effettuati alle predette Gestioni.

Innanzitutto, l'Istituto previdenziale ricorda che ai sensi dell'[art. 12](#) della L. 613/66 (legge avente ad oggetto l'estensione dell'assicurazione IVS agli esercenti attività commerciali e il coordinamento degli ordinamenti pensionistici per i lavoratori autonomi), i contributi disciplinati dal medesimo provvedimento di legge, indebitamente versati **"in qualsiasi tempo"**, non sono computabili agli effetti del diritto alle prestazioni e della misura di esse e, salvo il caso di dolo, sono restituiti, senza interessi, all'assicurato o ai suoi aventi causa.

Sul punto, nella circolare in commento si osserva come da tale norma emerga che in nessun caso la contribuzione indebitamente versata alle Gestioni autonome possa essere oggetto di **convalida** da parte dell'INPS ai fini del diritto e della misura delle prestazioni pensionistiche spettanti ai predetti lavoratori autonomi.

Tale interpretazione, peraltro risulta confermata anche dalla sentenza n. [25488/2007](#), con cui la Corte di Cassazione ha stabilito, con riferimento alla contribuzione indebitamente versata alla Gestione degli artigiani, che l'espresso riferimento al versamento "in qualsiasi tempo" indica chiaramente che il legislatore ha inteso **escludere** l'applicabilità della sanatoria riguardante i contributi indebitamente versati ex [art. 8](#) del DPR 818/57, con cui si prevede un meccanismo di

intangibilità dei versamenti indebiti quando l'accertamento sia posteriore di oltre 5 anni rispetto alla data in cui il versamento è stato effettuato.

Ciò in ragione delle evidenti diversità esistenti con riferimento agli artigiani (e ai lavoratori autonomi), i quali devono provvedere personalmente a costituire la loro assicurazione IVS e a versare la relativa contribuzione, mentre i **lavoratori dipendenti** sono parte di un rapporto trilaterale, nel quale è il datore di lavoro il titolare dell'obbligo contributivo e dell'eventuale diritto alla restituzione dei contributi.

## Si tratta di un indebito oggettivo

A tal fine, l'INPS precisa che le ipotesi di versamento alle Gestioni degli artigiani e degli esercenti attività commerciali di somme non dovute a titolo di contributi, che non possono essere accreditate sulla posizione assicurativa in virtù delle speciali norme che disciplinano i versamenti effettuati alle Gestioni, sono qualificabili come **indebito oggettivo** ai sensi dell'[art. 2033](#) c.c.

Pertanto, si osserva nella circolare in commento, il diritto al rimborso degli importi contributivi indebitamente versati soggiace all'ordinario termine di prescrizione **decennale** stabilito dall'[art. 2946](#) c.c., valido per tutti i diritti per i quali, come per il caso del diritto alla restituzione dell'indebito, non sia stabilito espressamente dalla legge un termine più breve o l'imprescrittibilità.

Infatti, con riferimento al regime della prescrizione, la norma di cui al citato [art. 12](#) della L. 613/66 non può essere considerata speciale rispetto a quella generale ex [art. 2946](#) del c.c.

Pertanto, trattandosi di fattispecie di indebito oggettivo, il diritto al **rimborso** si prescrive con il decorso dell'ordinario termine decennale previsto dall'[art. 2946](#) c.c. e non si dà luogo ad alcun effetto di convalida della contribuzione accertata come indebita.

Infine, sempre con la circ. n. 75/2021, l'INPS fornisce ai propri operatori di sede le istruzioni operative per la **gestione** dei rimborsi relativamente agli importi per i quali non risultino decorsi i termini di prescrizione.

# Giurisprudenza divisa sulla revocatoria fallimentare del pegno regolare

La questione è stata rimessa alle Sezioni Unite della Corte di Cassazione

/ Marco PEZZETTA

Le **relazioni** fra pegno e revocatoria fallimentare sono diverse a seconda che tale diritto sia qualificato come "regolare", ovvero come "irregolare". Il secondo tipo si caratterizza per il fatto che oggetto del pegno è "un bene ... considerato fungibile per natura o per il quale sia stata conferita al creditore la facoltà di disposizione. Con la conseguenza che la proprietà del bene dato in pegno, invece di rimanere, come di regola, in capo al datore del pegno, passa immediatamente al creditore pignoratizio" (Cass. n. [16618/2016](#)).

Il passaggio della proprietà dei beni o diritti costituiti in garanzia al creditore genera la conseguenza che il loro realizzo prima del fallimento non è soggetto a revocatoria. In caso, ad esempio, di pegno su titoli di credito, se il debitore non adempie, il creditore pignoratizio soddisfa le proprie ragioni non mediante la vendita del titolo e l'incasso della liquidità così ottenuta, ma conservando la **titolarità** del titolo medesimo e sostituendo, quindi, il diritto di credito verso il debitore con quello incluso nel titolo.

In materia di pegno regolare si contrappongono **due interpretazioni** della giurisprudenza di legittimità.

La prima (più risalente: Cass. nn. [18439/2004](#) e [26898/2008](#)) ritiene che l'operazione ora prospettata non sia revocabile in sede fallimentare, in quanto altrimenti la revocatoria del pagamento ricevuto dalla banca produrrebbe l'effetto di una indiretta revoca della garanzia.

In base a una seconda linea interpretativa, invece, il pagamento in parola sarebbe **revocabile**, in quanto la lesione della *par condicio* si consuma già con l'uscita del bene costituito in pegno dal patrimonio del debitore, non potendosi escludere da ciò una lesione dei diritti di altri creditori, come si realizzerebbe, ad esempio, per il fatto che il ricavo della vendita **non** contribuisce al sostenimento dei costi di procedura (Cass. nn. [4785/2010](#), [16565/2018](#), [17358/2016](#)). Sulla scia di questa posizione, la giurisprudenza di legittimità ha anche affermato, in una fattispecie in cui il creditore pignoratizio era stato condannato a restituire l'importo ricavato dall'escussione della garanzia, che questi avrebbe sì diritto ad insinuarsi al passivo, ma solo come chirografo, posto che il diritto di credito di cui all'[art. 70](#) comma 2 del RD 267/42 non è "quello originario, ma un **credito nuovo** che nasce dall'effettiva restituzione e trova fonte direttamente nella legge" (Cass. [24627/2018](#)).

Si tratta di una differenza di vedute così netta tra i due orientamenti che la stessa Corte, in un recentissimo

arresto (Cass. n. 8923/2021) ha chiesto la **remissione** della questione alle Sezioni Unite. In particolare, la Cassazione ha rilevato che, essendo il pegno regolare consolidato opponibile alla massa fallimentare, una volta che questa sia stata reintegrata mediante la revocatoria (relativa, a ben vedere, più al procedimento satisfattivo del creditore pignoratizio che all'incasso da questi conseguito), la degradazione a chirografo del credito (già) assistito da privilegio speciale rappresenterebbe essa stessa una lesione della *par condicio* creditorum.

Detta degradazione, inoltre, non sarebbe priva di una connotazione **sanzionatoria**, estranea alla ratio della revocatoria fallimentare che è precipuamente quella di "attrarre la soddisfazione del credito garantito in sede concorsuale, ai fini della sua compiuta graduazione rispetto a tutti i restanti crediti, sia concorsuali che prededucibili, secondo i criteri stabiliti dagli [artt. 111, 111-bis, 111-ter, 111-quater](#) e [112](#)" del RD 267/42.

La disciplina del pegno indubbiamente assume un rilievo significativo nella prassi, anche se gli intermediari finanziari da tempo possono godere della disciplina di favore di cui al DLgs [170/2004](#) in materia di **garanzie finanziarie**, estesa, peraltro, anche ai crediti derivanti da attività finanziarie dal DLgs [48/2011](#), provvedimento con cui è stata recepita la direttiva 2009/44 Ce sui sistemi di pagamento. L'[art. 4](#) del DLgs 170/2004, si ricorda, rende opponibile al fallimento l'escussione delle garanzie ivi disciplinate, a cui vengono, di fatto, equiparati i pegni irregolari. A queste fattispecie si affiancano altri limitati casi in cui la legge espressamente consente la soddisfazione del creditore fuori dal concorso. Essi sono rappresentati dalle operazioni di cui all'[art. 67](#) comma 3 lett. d) del RD 267/42, dalla disciplina della compensazione ex [art. 56](#) del RD 267/42, dal pegno non possessorio di cui all'[art. 1](#) del DL 59/2016 e dai pagamenti ex [art. 39](#) del TUB dei mutui fondiari.

Sembra trattarsi di un numero chiuso di eccezioni originate da motivazioni talmente particolari da lasciar supporre che il dibattito giurisprudenziale potrebbe ragionevolmente concludersi con la **conferma** della revocabilità del pagamento ottenuto dal creditore in seguito all'escussione ante fallimento del pegno regolare, consentendo, allo stesso tempo, che il credito insinuato nel passivo, ex [art. 70](#) comma 2 del RD 267/42, abbia natura privilegiata, così da superare l'interpretazione "sanzionatoria" della degradazione a chirografo del credito stesso.

## Modulo da aggiornare e proroga del termine per l'istanza di esonero contributivo alle filiere agricole

Con il messaggio n. 1850 di ieri, l'INPS ha reso noto il differimento del termine di presentazione delle domande di **esonero** contributivo a favore delle **filiere agricole** per l'aggiornamento del modulo.

Si ricorda che l'[art. 222](#) comma 2 del DL 34/2020 riconosce un esonero straordinario per i contributi dovuti per il periodo dal 1° gennaio al 30 giugno 2020 dalle aziende appartenenti alle filiere agrituristiche, apistiche, brassicole, cerealicole, florovivaistiche, vitivinicole, nonché dell'allevamento, dell'ippicoltura, della pesca e dell'acquacoltura.

La misura è stata poi attuata con i DM [15 settembre 2020](#) e [10 dicembre 2020](#). Con la circolare n. [57/2021](#), l'INPS ha quindi fornito le istruzioni di carattere operativo (si veda "[Istruzioni INPS per l'esonero contributivo a favore delle filiere agricole](#)" del 13 aprile). In particolare, sottolinea l'Istituto nel messaggio, la circolare n. 57, al § 5, ha indicato che, per accedere al beneficio, i datori di lavoro devono presentare la relativa

**istanza** entro 30 giorni dalla data di pubblicazione delle circolari stesse (ossia entro il **12 maggio 2021**), utilizzando il modulo "Esonero [Art. 222](#) DL 34/2020" disponibile nel "Portale delle Agevolazioni" (ex "DiResCo"), sul sito [www.inps.it](http://www.inps.it).

Considerata la necessità di semplificare la procedura di autorizzazione dell'esonero e di adeguare conseguentemente le dichiarazioni certificative dei richiedenti con riferimento a quanto condiviso dall'Istituto con il Ministero delle Politiche agricole, alimentari e forestali e il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, l'Istituto ha quindi reso noto che nei prossimi giorni sarà **sospesa** la **disponibilità** del **modulo** "Esonero Art. 222 DL 34/2020".

Con successivo atto sarà comunicata la data di disponibilità del nuovo modulo e il **periodo ulteriore** per la presentazione delle istanze. Saranno altresì specificati i casi particolari in cui i contribuenti che hanno già presentato la domanda dovranno presentarne una nuova.