

Venerdì 7 maggio 2021

IL CASO DEL GIORNO

Non incide sulla non imponibilità IVA l'errata indicazione del tipo di plafond

/ Mirco GAZZERA e Emanuele GRECO

Nel **quadro VC** della dichiarazione IVA, gli esportatori abituali devono indicare il metodo (solare o mensile) adottato per la determinazione del plafond nell'anno di riferimento. Potrebbe accadere, tuttavia, che il soggetto passivo indichi, [...]

PAGINA 2

IL PUNTO TUTELA DEL PATRIMONIO

Indennizzo ripartito in parti uguali agli eredi beneficiari della polizza vita

/ Cecilia PASQUALE

L'indicazione, in un contratto di assicurazione sulla vita, degli eredi quali beneficiari realizza un trasferimento "**post mortem**" della ricchezza del contraente senza che le somme erogate dalla compagnia [...]

PAGINA 7

FISCO

Rivalutazione anche al 31 dicembre 2021, ma solo ai fini civilistici

Il Ddl. di conversione del DL Sostegni estende il beneficio, ma senza riconoscimento fiscale dei valori iscritti in bilancio

/ Gianluca ODETTO

Con 207 voti a favore, 28 contro e 5 astensioni il Senato ha approvato ieri il maxi emendamento sostitutivo del Ddl. di conversione del DL 41/2021 (c.d. decreto "Sostegni"), su cui il Governo ha posto la questione di fiducia. La parola passa ora alla Camera, che avrà tempi stretti: il decreto deve essere convertito entro il 12 maggio.

Il testo attuale apre la strada per ulteriori modifiche alla disciplina della **rivalutazione** dei beni d'impresa. Non si tratta, però, delle (temute) restrizioni che si prospettavano in ragione degli effetti sul gettito, legati in particolare al mondo degli *intangibles*: le modifiche sono, anzi, migliorative, pur se ragionevolmente circoscritte.

La prima di esse riguarda la rivalutazione generale, disciplinata dall'art. 110 del DL 104/2020, e si sostanzia nella possibilità di eseguire l'operazione nel bilancio al 31 dicembre 2021 (si fa riferimento, in questa sede, ai soggetti con eserci-

zio sociale coincidente con l'anno solare), pur se con esclusivo riferimento ai **beni non rivalutati** nel bilancio precedente. Se l'impresa si avvale di questa possibilità, però, la rivalutazione può essere effettuata ai soli fini civilistici, non producendosi gli effetti previsti dai commi 3 e 4 dell'art. 110 in esame.

Conseguentemente, i maggiori valori rimangono latenti, non essendo previsto il pagamento di imposte sostitutive, e il saldo attivo di rivalutazione non può essere affrancato (esso, infatti, non rappresenta una posta di patrimonio netto in sospensione d'imposta).

La seconda modifica esplica invece effetti sulla disciplina della **rivalutazione gratuita** delle imprese del settore alberghiero e termale contenuta nell'art. 6-bis del DL 23/2020, rappresentando norma di interpretazione autentica di tale ultima disposizione. Si prevede, in particolare, che i benefici previsti dall'art. 6-bis si applichino anche agli immobili a [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Contributo alle imprese con partita IVA attivata nel 2018 e inizio attività nel 2019

Verso l'estensione della dichiarazione non finanziaria anche alle PMI

Dal 1° giugno 2021 accesso alle sentenze tributarie di merito senza ostacoli

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 9

IMPRESA

Immobile oggetto di preliminare fuori dall'attivo concordatario

/ Antonio NICOTRA e Cecilia PASQUALE

Nell'ambito di una procedura di **concordato liquidatorio**, l'immobile oggetto di un contratto preliminare, al quale non sia seguita la stipula del definitivo ed il conseguente [...]

PAGINA 8

Non incide sulla non imponibilità IVA l'errata indicazione del tipo di plafond

La scelta deve essere operata mediante comportamento concludente sin dall'inizio dell'anno

/ **Mirco GAZZERA e Emanuele GRECO**

Nel **quadro VC** della [dichiarazione IVA](#), gli esportatori abituali devono indicare il metodo (solare o mensile) adottato per la determinazione del plafond nell'anno di riferimento. Potrebbe accadere, tuttavia, che il soggetto passivo indichi, per errore, un metodo diverso da quello effettivamente utilizzato. In questo caso, occorre interrogarsi circa le possibili conseguenze che tale errata indicazione potrebbe comportare.

I **soggetti passivi** aventi lo status di "esportatore abituale" possono acquistare beni e servizi nonché importare beni, nei limiti del [plafond IVA](#) disponibile, senza pagamento dell'imposta ([art. 8](#) comma 1 lett. c) del DPR 633/72). Il plafond è costituito dall'ammontare delle operazioni che concorrono alla formazione dello stesso registrate ([art. 2](#) comma 2 della L. 28/97):

- nell'anno solare precedente (plafond fisso o solare);
- nei 12 mesi precedenti (plafond mobile o mensile).

La scelta tra i due metodi di determinazione del **plafond** è rimessa alla discrezionalità del soggetto passivo e può essere modificata all'inizio di ciascun anno (ris. Agenzia delle Entrate n. [77/2002](#)). L'opzione o la revoca è operata mediante comportamento concludente (DPR [442/97](#)) sin dall'inizio dell'anno o dell'attività (es. Cass. n. [9615/2021](#)).

Gli **esportatori abituali** che si sono avvalsi della facoltà di effettuare acquisti e importazioni senza applicazione dell'IVA sono tenuti a compilare il quadro VC della dichiarazione annuale (si veda, da ultimo, il modello IVA 2021 per il 2020). In particolare, nel rigo VC14 devono essere indicati:

- la disponibilità del plafond all'inizio dell'anno di riferimento ovvero alla data del trasferimento del beneficio (es. in caso di affitto o cessione d'azienda);
- il metodo adottato per la determinazione del plafond in relazione al periodo d'imposta di riferimento, ossia il metodo solare (casella 2) o quello mensile (casella 3).

La circostanza che il soggetto passivo indichi, per errore, un metodo diverso da quello effettivamente utilizzato, non sembrerebbe, di per sé, incidere sulla spettanza del regime di **non imponibilità IVA** per gli acquisti e le importazioni, a condizione che sia possibile dimostrare la sussistenza dei relativi requisiti e la concreta applicazione del metodo diverso da quello esposto nella dichiarazione. L'errore commesso dovrebbe costituire, però, una violazione sanzionabile.

Secondo l'orientamento espresso dalla Cassazione n. [14158/2018](#), infatti, la violazione in esame non può es-

sere considerata meramente formale (e, dunque, non punibile ex [art. 10](#) della L. 212/2000). Anche se l'errata compilazione della dichiarazione IVA non ha arrecato danno erariale, la Cassazione ha osservato che detta indicazione è idonea a comportare un pregiudizio alle azioni di controllo, incidendo sulla verifica, da parte dell'Amministrazione finanziaria, circa la sussistenza e l'entità del plafond che dipende dal metodo utilizzato dal soggetto passivo. Pertanto, è stata ritenuta applicabile la sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro per omessa, inesatta o incompleta indicazione nella dichiarazione IVA dei dati rilevanti per la determinazione del tributo o di ogni altro elemento prescritto per il compimento dei controlli ([art. 8](#) comma 1 del DLgs. 471/97).

In merito a un caso analogo, peraltro, nella più recente Cassazione n. [26005/2019](#) è stato rilevato che l'[art. 1](#) del DPR 442/97, in tema di **opzioni** in materia di IVA e imposte dirette, prevede che "il comportamento concludente del contribuente, rispettoso delle previsioni normative, e quindi la sostanza, prevalga sulla forma, non potendo avere rilevanza sanzionatoria in sé l'erronea indicazione nel rigo VC14 della dichiarazione IVA (...)".

Non imponibilità "salva" anche senza quadro VC

Seppure con riguardo alla disciplina anteriore alle modifiche apportate dal DLgs. [175/2014](#), è stato chiarito che neppure la mancata compilazione del quadro VC comporta il **recupero dell'IVA** sugli acquisti operati dall'esportatore abituale, se l'opzione relativa al tipo di plafond risulta dal comportamento concludente (Cass. n. [9028/2011](#) e C.T. Reg. Milano n. [783/19/14](#)) e l'Agenzia delle Entrate era in possesso dei dati necessari a controllare eventuali abusi (interrogazione parlamentare n. [5-05529/2015](#)).

Si rileva, peraltro, che il modello di **dichiarazione di intento** attualmente in uso prevede l'indicazione anche del "Tipo di plafond" (fisso o mobile). Il modello deve essere trasmesso all'Agenzia delle Entrate dall'esportatore abituale che intende effettuare acquisti o importazioni senza applicazione dell'IVA ([art. 1](#) comma 1 lett. c) del DL 746/83). Di conseguenza, il dato relativo al metodo di determinazione del plafond è comunicato all'Agenzia delle Entrate già con la dichiarazione di intento.

Rivalutazione anche al 31 dicembre 2021, ma solo ai fini civilistici

Il Ddl. di conversione del DL Sostegni estende il beneficio, ma senza riconoscimento fiscale dei valori iscritti in bilancio

/ Gianluca ODETTO

Con 207 voti a favore, 28 contro e 5 astensioni il Senato ha approvato ieri il maxi emendamento sostitutivo del Ddl. di conversione del DL [41/2021](#) (c.d. decreto "Sostegni"), su cui il Governo ha posto la questione di fiducia. La parola passa ora alla Camera, che avrà tempi stretti: il decreto deve essere convertito entro il 12 maggio.

Il testo attuale apre la strada per ulteriori modifiche alla disciplina della **rivalutazione** dei beni d'impresa. Non si tratta, però, delle (temute) restrizioni che si prospettavano in ragione degli effetti sul gettito, legati in particolare al mondo degli *intangibles*: le modifiche sono, anzi, migliorative, pur se ragionevolmente circoscritte.

La prima di esse riguarda la rivalutazione generale, disciplinata dall'[art. 110](#) del DL 104/2020, e si sostanzia nella possibilità di eseguire l'operazione nel bilancio al 31 dicembre 2021 (si fa riferimento, in questa sede, ai soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare), pur se con esclusivo riferimento ai **beni non rivalutati** nel bilancio precedente. Se l'impresa si avvale di questa possibilità, però, la rivalutazione può essere effettuata ai soli fini civilistici, non producendosi gli effetti previsti dai commi 3 e 4 dell'[art. 110](#) in esame.

Conseguentemente, i maggiori valori rimangono latenti, non essendo previsto il pagamento di imposte sostitutive, e il saldo attivo di rivalutazione non può essere affrancato (esso, infatti, non rappresenta una posta di patrimonio netto in sospensione d'imposta).

La seconda modifica esplica invece effetti sulla disciplina della **rivalutazione gratuita** delle imprese dei settori alberghiero e termale contenuta nell'[art. 6-bis](#) del DL 23/2020, rappresentando norma di interpretazione autentica di tale ultima disposizione.

Si prevede, in particolare, che i benefici previsti dall'[art. 6-bis](#) si applichino anche agli immobili a destinazione alberghiera concessi in locazione o affitto di azienda a soggetti operanti nei settori alberghiero o termale, ovvero agli immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento.

Pur se la Relazione tecnica al maxi emendamento precisa che la norma interpretativa tradurrebbe, di fatto,

in legge il contenuto della risposta ad interpello n. [200/2021](#) dell'Agenzia delle Entrate, in realtà la relativa portata sembra **più ampia**.

Mentre, infatti, la risposta n. 200/2021 prende in considerazione il caso dell'immobile alberghiero utilizzato nel contesto di un contratto di affitto di azienda, la nuova norma interpretativa ammetterebbe al beneficio anche gli immobili concessi in locazione (i "muri" dell'albergo), a condizione che l'affittuario operi nei settori alberghiero o termale. La norma interpretativa andrebbe, quindi, ad affermare che ciò che rileva sono la **destinazione** dell'immobile ad albergo e l'operatività dell'affittuario nel settore alberghiero, "coprendo" quindi anche i casi in cui, ad esempio, il locatore sia una immobiliare di gestione (quindi, con codice ATECO non ricompreso nella divisione 55) che concede in locazione i muri dell'albergo.

Per gli immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento, la norma interpretativa precisa che la destinazione alberghiera si desume dai **titoli edilizi** e in ogni altro caso dalla categoria catastale.

Ancora dubbi sulla nozione di "settore alberghiero"

Va a margine ricordato che la nozione di "soggetti operanti nei settori alberghiero e termale", per la quale sinora non vi sono indicazioni organiche da parte dell'Agenzia delle Entrate, è stata oggetto il 5 maggio della risposta all'interrogazione parlamentare n. [5-05916](#), nella quale era stato chiesto di conoscere se vi potessero rientrare anche i soggetti che gestiscono **strutture ricettive all'aria aperta**, i quali tra l'altro hanno codici ATECO rientranti nella divisione 55 (come le imprese alberghiere "vere e proprie").

La risposta del Ministero dell'Economia e delle Finanze all'interrogazione parlamentare è stata di tipo meramente interlocutorio, limitandosi a precisare che la questione verrà risolta attraverso una ricostruzione della *ratio legis*, tenendo conto di possibili effetti sul gettito (per l'esame della problematica si veda "[Nozione ampia di settore alberghiero per la rivalutazione «gratuita»](#)" del 26 aprile 2021).

Contributo alle imprese con partita IVA attivata nel 2018 e inizio attività nel 2019

In sede di conversione del decreto Sostegni viene riconosciuto un contributo a fondo perduto di 1.000 euro

/ Pamela ALBERTI

Nell'ambito del maxi-emendamento del DL Sostegni, su cui è stata votata ieri la fiducia al Senato, l'art. 1-quinquies riconosce, per l'anno 2021, un contributo a fondo perduto pari a 1.000 euro alle imprese che hanno attivato la **partita IVA** nel **2018** ma hanno iniziato l'attività nel 2019, soggetti finora esclusi dai contributi.

In particolare, il contributo è riconosciuto ai soggetti titolari di reddito d'impresa che hanno attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, e la cui attività d'impresa è iniziata nel corso del 2019 "in base alle risultanze del **Registro delle imprese** tenuto presso la Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura".

La norma dispone inoltre che si tratta dei soggetti "a cui **non spetta** il contributo di cui all'articolo 1 del presente decreto in quanto l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 non è inferiore almeno del 30 per cento rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019".

Viene inoltre previsto che il contributo di **1.000 euro** sia riconosciuto purché siano rispettati gli altri requisiti e condizioni previsti dal suddetto [art. 1](#) del DL 41/2021 (es. ricavi non superiori a 10 milioni di euro).

In generale, si applicano, per quanto compatibili, le disposizioni di cui al citato art. 1 del DL 41/2021.

In merito all'accesso a tale contributo, occorrerà attendere un **decreto** ministeriale. Viene infatti previsto che con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze saranno stabiliti i criteri e le modalità di attuazione di tali disposizioni, anche ai fini del rispetto del limite di spesa (fissato in misura pari a 20 milioni di euro per l'anno 2021).

In sede di conversione in legge del DL Sostegni è stata poi apportata un'integrazione alla disciplina "generale"

del contributo a fondo perduto di cui all'art. 1 del DL 41/2021, prevedendo espressamente che il contributo **non** può essere **pignorato** (art. 1 comma 5-*bis*).

Altra modifica riguarda il comma 11 dell'[art. 1](#) del DL 41/2021, che circoscrive il contributo a fondo perduto per le attività economiche e commerciali nei centri storici di cui all'[art. 59](#), comma 1, lett. a) del DL n. 104/2020 (c.d. "Agosto") ai Comuni con popolazione superiore a diecimila abitanti ove sono situati **santuari religiosi** che, in base all'ultima rilevazione resa disponibile da parte delle amministrazioni pubbliche competenti per la raccolta e l'elaborazione di dati statistici, abbiano registrato presenze turistiche di cittadini residenti in paesi esteri in numero almeno tre volte superiore a quello dei residenti nei comuni stessi.

In sede di conversione in legge del DL Sostegni è stato tuttavia previsto che il requisito del numero di abitanti non si applica ai Comuni interessati dagli **eventi sismici** verificatisi a far data dal 24 agosto 2016, indicati negli allegati [1](#), [2](#) e [2-bis](#) del DL [189/2016](#) convertito.

In altri termini, la novità rispetto alla norma vigente consiste nell'eliminazione del requisito del numero minimo di abitanti, per i Comuni interessati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016, ove sono situati santuari religiosi.

Stralciata la possibilità di cedere il bonus investimenti

In tema di agevolazioni, si segnala altresì che è stato richiesto dalla Ragioneria generale dello Stato lo stralcio della disposizione che prevedeva la possibilità, in alternativa all'utilizzo in compensazione nel modello F24, di **cedere** il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex L. [178/2020](#).

Verso l'estensione della dichiarazione non finanziaria anche alle PMI

Una proposta di direttiva europea prevede un significativo incremento della platea dei soggetti obbligati alla redazione di una DNF

/ Fabrizio BAVA, Maurizio CISI e Alain DEVALLE

La proposta di direttiva europea (2021/0104 del 21 aprile 2021) recentemente pubblicata è un primo passo che porterà ad emendare, nella versione definitiva che sarà definita da una futura direttiva Ue, il completo set di regolamentazione in materia di **bilancio** (la direttiva [2013/34/Eu](#)) e di non-financial disclosures (la direttiva [2004/109/Ec](#), cosiddetta NFRD).

È previsto un significativo **incremento** della platea dei soggetti obbligati alla redazione di una dichiarazione non finanziaria (c.d. DNF, acronimo che in Italia identifica lo strumento di rendicontazione non finanziaria, o RNF).

Allo stato attuale, solamente gli "enti di interesse pubblico" con più di 500 dipendenti e che abbiano superato determinati **limiti dimensionali** (totale dello stato patrimoniale: 20 milioni di euro e totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: 40 milioni di euro), devono obbligatoriamente predisporre una DNF.

Sono inoltre **esentate** da obblighi di rendicontazione le società controllate, se la loro società madre redige una rendicontazione di gruppo (DNF consolidata). La proposta di direttiva prevede l'estensione dell'obbligo di rendicontazione di sostenibilità anche:

- alle società quotate con meno di 500 dipendenti, includendo che anche le SMEs (piccole e medie imprese) i cui titoli sono trattati su mercati regolamentari europei;
- alle società di grandi dimensioni, anche se non quotate.

Essa prevede inoltre, la redazione di bilanci di sostenibilità volontariamente da parte delle SMEs non quotate. Sono, invece, completamente escluse dalle problematiche di rendicontazione di sostenibilità – e non saranno toccate – le microimprese.

Anche le "large" companies "private" o familiari **non quotate** dovranno, dunque, comunicare agli stakeholders progetti, processi, impatti, risultati, rischi in materia ambientale (con particolare riferimento al climate change) e sociale, nonché i principali aspetti connessi con la governance della sostenibilità, in aderenza ai criteri ESG di valutazione.

La DNF non sarà un obbligo invece per la SMEs: queste imprese (a meno che non siano quotate), infatti, po-

tranno optare per la redazione volontaria delle informative strutturate in materia di **sostenibilità** sulla base di standard coerenti e "proporzionati" con le loro caratteristiche. L'obiettivo è quello di permettere la redazione di reports (documenti autonomi) o informativa in Relazione sulla Gestione senza che ciò comporti pesanti impatti sulla struttura amministrativa delle aziende in questione, sulla base di standards "dedicati". La proposta richiede, inoltre alle *subsidiaries* facenti parte di gruppi la cui casa-madre è quotata (che redige una DNF di gruppo) di pubblicare la relazione sulla gestione consolidata della loro impresa madre e di includere un riferimento nella relazione sulla gestione al fatto che sono esentate dall'obbligo di rendicontare le informazioni sulla sostenibilità.

Entro il **31 ottobre 2022** la Commissione europea dovrà emanare un set di reporting standard per la sostenibilità ed entro l'ottobre 2023, invece, anche le SMEs avranno una regolamentazione europea che le aiuterà a realizzare i processi di Comunicazione in materia di sostenibilità.

Questi dovrebbero mirare a consentire alle SMEs di fornire informazioni sui percorsi di sostenibilità in modo efficiente in termini di costi in risposta alle numerose richieste che esse ricevono dai soggetti con cui intrattengono rapporti, come banche, assicurazioni e grandi clienti. In questo senso, l'obiettivo è aiutare a definire i **limiti** delle informazioni che le aziende possono ragionevolmente aspettarsi che le PMI nella loro catena del valore forniscano.

Inoltre, tali standard dovrebbero anche aiutare le PMI ad attrarre **ulteriori investimenti** e finanziamenti, nonché a partecipare pienamente e contribuire alla transizione verso un'economia sostenibile delineata nel Green Deal europeo.

Le aziende che per prime adotteranno strumenti di rendicontazione, anticipando l'individuazione, la sperimentazione e l'utilizzo di adeguati KPIs e facendo penetrare nell'organizzazione i temi della sostenibilità attraverso adeguate azioni di formazione avranno, quindi, un *vantaggio competitivo* non solo di mercato ma anche di carattere amministrativo.

Dal 1° giugno 2021 accesso alle sentenze tributarie di merito senza ostacoli

È quanto affermato dal Garante del Contribuente della Lombardia in risposta alla segnalazione inviata dall'AIDC

/ REDAZIONE

Il Garante del Contribuente per la Regione Lombardia, in risposta alla **segnalazione** inviata dall'Associazione italiana dottori commercialisti lo scorso 25 febbraio al Ministero dell'Economia e delle finanze, al Direttore dell'Agenzia delle Entrate e per conoscenza sia ai Garanti del Contribuente che al Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria, ha affermato che, a suo parere, il MEF dovrà permettere agli interessati l'**accesso** alle sentenze tributarie presenti nel portale della Giustizia tributaria, a partire dal 1° giugno 2021.

Nel parere fornito viene, innanzitutto, riconosciuta l'esistenza della **disparità** segnalata riconducibile alle attuali modalità di funzionamento della piattaforma in uso per il contenzioso tributario telematico.

Infatti, l'Agenzia delle Entrate ha accesso a tutti i fascicoli e, quindi, a tutte le sentenze depositate, mentre i difensori dei contribuenti hanno accesso solo al fascicolo e, quindi, alle sentenze emesse nei contenziosi in cui sono parte.

Inoltre, replicando alla risposta che era stata fornita dal MEF, il quale aveva evidenziato che per porre **rimedio** al problema segnalato i contribuenti hanno a disposizione vari strumenti (quali i Massimari delle sentenze delle singole Commissioni tributarie, il servizio di documentazione a cura del CeRDEF oltre che il Massimario nazionale della giurisprudenza tributaria di merito e una rassegna predisposta con cadenza quindicinale contenente le sentenze tributarie più recenti), il Garante ha rilevato come si tratti di strumenti utili, ma **non soddisfacenti**.

Viene, ad esempio, messo in evidenza che il Massimario nazionale "su un totale di circa 240.000 sentenze depositate, ne prende in esame soltanto 1.209, cioè il 5% del totale, riportate soltanto nelle massime estratte dal testo delle sentenze. Per contro, l'Agenzia delle Entrate può prendere in esame la quasi totalità delle sentenze depositate, nella loro versione testuale integrale".

Da giugno obbligo di redigere digitalmente le sentenze

Secondo il parere fornito dal Garante del Contribuente della Regione Lombardia, l'accesso alle sentenze do-

vrebbe essere possibile dal 1° giugno 2021, data in cui le Commissioni tributarie hanno l'obbligo di **redigere digitalmente** le sentenze.

Viene, inoltre, affermato che eventuali problemi di **privacy**, che potrebbero ostacolare la messa a disposizione delle sentenze di merito, possono essere superati con l'applicazione dell'[art. 52](#) comma 1 del DLgs. 196/2003, il quale prevede che l'interessato possa chiedere, con richiesta depositata in segreteria prima che sia definito il relativo grado di giudizio, che vengano oscurate le generalità e i dati identificativi dell'interessato riportati nella sentenza.

Con nota congiunta del Presidente nazionale Andrea Ferrari e del Presidente della Sezione di Milano Edoardo Ginevra, l'Associazione italiana dottori commercialisti ha accolto con **soddisfazione** il provvedimento.

Come si legge nel comunicato, si tratta di "un grande risultato per AIDC, che vede così portato a compimento il percorso attivato per ottenere la **pari dignità** nell'accesso agli strumenti di conoscenza dei dati processuali tra amministrazione e contribuente, in perfetta attuazione dello spirito e della ratio dello Statuto dei diritti del contribuente, oltre che dei basilari principi di diritto".

Il Garante, infatti, ha fatto proprie le motivazioni dell'Associazione, "condividendone le premesse in ordine alla sussistenza, fino ad oggi, della «disparità di armi» fra contribuenti ed Amministrazione finanziaria, e ha enunciato un dispositivo perentorio", con l'accesso generalizzato alle sentenze tributarie a partire dal 1° giugno.

Solo così, secondo l'AIDC, "sarà garantita la «parità delle armi» tra i contendenti nel processo tributario e sarà data piena attuazione ai principi di **collaborazione e buona fede**, cui, secondo lo Statuto ([art. 10](#)), vanno improntati i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria. Al contempo, sarà conservato e rafforzato quel rapporto di fiducia tra cittadini e la predetta amministrazione, che, sempre secondo lo Statuto ([art. 13](#)), non dovrebbe mai venir meno o essere incrinato da comportamenti non coerenti con lo spirito dello Statuto".

Indennizzo ripartito in parti uguali agli eredi beneficiari della polizza vita

Designazione generica degli "eredi" da riferire a chi rivestiva tale qualità alla morte del contraente in forza del titolo dell'astratta delazione ereditaria

/ Cecilia PASQUALE

L'indicazione, in un contratto di assicurazione sulla vita, degli eredi quali beneficiari realizza un trasferimento "**post mortem**" della ricchezza del contraente senza che le somme erogate dalla compagnia siano soggette a imposta di successione, ex [art. 12](#) del DLgs. 346/90.

La questione relativa a chi siano, in concreto, i soggetti genericamente individuati come "eredi" nella polizza e alle quote di indennizzo loro spettanti è stata, fino al recente intervento delle Sezioni Unite, **dibattuta**.

Posto che il contratto di assicurazione sulla vita è una vicenda **inter vivos**, ma presenta affinità con le attribuzioni mortis causa (si pensi alla revocabilità del beneficio fino alla morte del contraente e all'effetto di passaggio generazionale dell'operazione), ci si chiedeva se le clausole delle polizze vita che individuano genericamente come beneficiari gli "eredi" identifichino i soggetti che, in astratto, rivestono la qualità di eredi o, piuttosto, coloro che sono effettivamente destinatari dell'eredità, e se l'indennizzo debba ricalcare la misura delle quote ereditarie o debba essere diviso in parti uguali.

Secondo la tesi **tradizionale**, l'indicazione generica degli "eredi" come beneficiari dell'assicurazione sulla vita va intesa nel senso che sono beneficiari i soggetti individuati come eredi in base al testamento o alla legge (ex [artt. 475](#) comma 1 e 565 c.c.) e le quote, in mancanza di uno specifico criterio di ripartizione, devono presumersi uguali, poiché il rapporto ha natura contrattuale e non si applicano, quindi, le norme successorie (Cass. nn. [9388/94](#) e [15407/2000](#)).

Una più **recente** decisione ha ritenuto, per altro verso, che il contratto di assicurazione sulla vita a favore di eredi testamentari o legittimi vada interpretato nel senso che il contraente non solo ha voluto individuare i destinatari dei diritti nascenti dal negozio, ma ha anche inteso determinare le quote dell'indennizzo in base alle regole successorie (Cass. n. [19210/2015](#)).

Le **Sezioni Unite** della Corte di Cassazione, nella sentenza n. [11421/2021](#), hanno aderito all'orientamento maggioritario, osservando preliminarmente che la designazione del beneficiario di un'assicurazione sulla vita è un atto *inter vivos* con effetti *post mortem*, da cui discende, per i beneficiari, l'immediato acquisto di un diritto proprio ai vantaggi dell'assicurazione (in base all'[art. 1920](#) comma 3 c.c., sicché il beneficiario può rivolgersi direttamente al promittente assicuratore per ottenere la prestazione).

Da ciò discende, in primo luogo, che la generica individuazione degli "eredi" fa riferimento a coloro che, alla morte dello stipulante, rivestano tale qualità in forza del titolo della astratta delazione ereditaria prescelto dal contraente (legge o testamento), indipendentemente dalla rinuncia o dall'accettazione della vocazione. Il termine "eredi", infatti, viene attribuito dalla designazione allo scopo di fornire all'assicuratore un criterio univoco di **individuazione** del creditore della prestazione.

La natura *inter vivos* del credito spettante agli eredi designati comporta, in secondo luogo, la ripartizione dell'indennizzo in **parti uguali**, mentre non trovano applicazione le regole sulla comunione ereditaria né l'indennizzo si distribuisce in base alle quote di spettanza dei beni caduti in successione: come anticipato, l'indicazione degli "eredi" quali beneficiari è funzionale a indicare all'assicuratore chi siano i creditori della prestazione, ma non implica presuntivamente, in caso di pluralità di designati, l'applicazione tra i concreditori delle regole di **ripartizione** dei crediti ereditari.

Resta ferma, in ogni caso, la **libertà** del contraente di indicare gli eredi nominativamente o di stabilire in quali proporzioni debba suddividersi tra loro l'indennizzo, o comunque di derogare all'[art. 1920](#) c.c.

Se un beneficiario premuore subentrano gli eredi

La Corte ha esaminato, inoltre, le conseguenze della **premorienza** di un beneficiario sulla distribuzione dell'indennizzo, concludendo che detta ipotesi non comporta l'accrescimento in favore dei restanti beneficiari, bensì l'esecuzione della prestazione a favore degli eredi del premorto, salvo che il contraente non abbia revocato la designazione o espresso una diversa volontà per il caso di premorienza di uno dei beneficiari, in applicazione dell'[art. 1412](#) comma 2 c.c. in tema di contratto a favore di terzo.

Posto che l'acquisto del diritto alla prestazione assicurativa in favore degli eredi del beneficiario premorto rispetto allo stipulante opera ***iure hereditatis***, e non ***iure proprio***, esso avviene in proporzione delle rispettive quote ereditarie, trattandosi di successione nel diritto contrattuale all'indennizzo entrato a far parte del patrimonio del designato prima della sua morte, nella medesima misura che sarebbe spettata al beneficiario premorto.

Immobile oggetto di preliminare fuori dall'attivo concordatario

Resta escluso il valore contabile del bene e del contratto preliminare

/ Antonio NICOTRA e Cecilia PASQUALE

Nell'ambito di una procedura di **concordato liquidatorio**, l'immobile oggetto di un contratto preliminare, al quale non sia seguita la stipula del definitivo ed il conseguente effetto traslativo del bene, non può rientrare nell'attivo concordatario disponibile dal promissario acquirente.

Non può essere inclusa nell'attivo, inoltre, una **posta contabile** corrispondente all'esatto valore del bene indicato in contratto. Il cespite non fa parte del patrimonio del promissario acquirente, così che anche la sua consistenza economica non può includersi nell'attivo, prescindendo dal definitivo di vendita.

Alle predette conclusioni è giunta, di recente, la Cassazione del 26 aprile 2021 n. [10982](#).

Per effetto della stipula di un contratto preliminare di compravendita, infatti, sorge in capo ai contraenti l'obbligo di concludere il contratto definitivo, mentre l'**efficacia** (reale) **traslativa** della proprietà del bene è da ascrivere unicamente alla stipula del definitivo (o alla sentenza ex [art. 2932](#) c.c. che produce gli effetti del contratto non concluso in caso di inadempimento). In ragione dell'efficacia soltanto obbligatoria del preliminare e della sua inidoneità a determinare il trasferimento del diritto, dunque, non è possibile includere il bene oggetto del preliminare nell'attivo concordatario.

Per le stesse ragioni, secondo i giudici, non è possibile includere nell'attivo (non già l'immobile in sé, bensì) una posta corrispondente all'**esatto valore** del bene indicato in contratto: in primo luogo, l'indagine circa il valore economico non può refluire nella surrettizia inclusione del prezzo di vendita tra gli elementi positivi del fabbisogno concordatario, posto che il cespite non fa parte del patrimonio del promissario acquirente.

In secondo luogo, non possono trarsi indicazioni circa il valore contabile da attribuire al preliminare dalla diversa fattispecie della **vendita con riserva** della proprietà ([art. 1523](#) c.c.): in quest'ultimo contratto, il pagamento dell'ultima rata del prezzo determina automaticamente il trasferimento della proprietà del bene; nel contratto preliminare, invece, il trasferimento del diritto dipende dal compimento di una ulteriore attività negoziale (o dall'esperimento dell'azione ex [art. 2932](#) c.c.) e non già soltanto dall'adempimento dell'obbligo di pagare il prezzo.

Nella vendita con riserva di proprietà, peraltro, la consistenza economica del contratto è di agevole individuazione, tenuto conto da un lato del valore del bene, dall'altro delle rate residue ancora da versare. Per con-

tro, il preliminare si contrassegna per i profili di **incertezza** circa il conseguimento del bene, già da un punto di vista economico, in quanto l'effetto traslativo è rimesso all'attività negoziale di entrambi i contraenti, ovvero al passaggio in giudicato della sentenza ex [art. 2932](#) c.c. Inoltre, il promissario acquirente risulta esposto al rischio di una successiva (ulteriore) alienazione del bene a terzi da parte del promittente venditore (residuando in questa ipotesi la mera tutela risarcitoria) e anche l'efficacia prenotativa assicurata dalla trascrizione del preliminare ex [art. 2645-bis](#) c.c. ha un limite temporale massimo di tre anni, perdendo efficacia qualora non intervenga entro tale termine la trascrizione del definitivo.

Il preliminare non può essere annoverato, quindi, alla stregua di un'**utilità economica** attuale o di breve prospettiva, idonea a supportare l'attività liquidatoria del piano concordatario, ciò che di fatto ne preclude la fattibilità.

Sul tema, i giudici ricordano anche la posizione assunta dalla Cassazione n. [16299/2018](#), che ha escluso dall'attivo concordatario del debitore un immobile oggetto di una precedente alienazione (e di cui, pertanto, era stata trasferita la titolarità), ma rispetto al quale l'alienante intendeva **recuperare** il bene, previa risoluzione del contratto di vendita per inadempimento, da mancato pagamento del prezzo, dell'acquirente.

La verifica dell'appartenenza dell'immobile alla società proponente, peraltro, rientra nei limiti del controllo della **fattibilità** giuridica della proposta.

Attese le argomentazioni della Suprema Corte n. [10982/2021](#), non sembrano esservi ostacoli nel ritenere che la medesima soluzione trovi applicazione anche alle ipotesi di preliminare "**ad effetti anticipati**", restando esclusa, invece, per il preliminare "improprio", che ricorre quando le parti abbiano convenuto gli effetti finali immediati, obbligandosi solo alla successiva stipula dell'atto pubblico.

In senso critico si rileva, tuttavia, che il preliminare, pur non avendo effetti reali, garantisce alla parte adempiente il diritto al trasferimento del bene ex [art. 2932](#) c.c. o, se questo è stato alienato ad un terzo, il diritto al risarcimento del danno corrispondente al valore della prestazione oltre il danno subito per l'eventuale mancata stipula del definitivo. Tale posta costituirebbe un **credito** che potrebbe essere ceduto ex [artt. 182](#) e [106](#) del RD 267/42.

Forma giuridica e qualifica di OICVM non decisive per comparare fondi esteri e nazionali

La Corte di Giustizia dell'Unione europea si è espressa sul principio di libera circolazione dei capitali

/ Paolo ARGINELLI e Mario TENORE

Con la sentenza relativa alla causa [C-480/19](#) del 29 aprile 2021, la Corte di Giustizia dell'Unione europea ("CGUE") è tornata ad esprimersi in materia di **comparabilità** degli organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari ("OICVM"), con specifico riferimento a rendimenti corrisposti ad un contribuente persona fisica residente in Finlandia da parte di una SICAV di diritto lussemburghese, costituente un OICVM con "forma societaria (società di investimento)" ai sensi dell'[art. 1](#), par. 3, della direttiva 2009/65/Ce.

In base al diritto finlandese, gli OICVM di diritto finlandese potevano, all'epoca dei fatti, essere costituiti esclusivamente in forma contrattuale e i redditi da essi corrisposti erano assoggettati ad imposta con l'applicazione di un'**aliquota proporzionale** del 30% (elevata, in taluni casi, al 34%). Le distribuzioni effettuate da OICVM stranieri aventi forma societaria, ove tali OICVM non fossero assoggettati ad imposta nello Stato estero con un'aliquota almeno pari al 10% degli utili realizzati, erano soggetti ad imposizione in Finlandia con applicazione delle aliquote progressive (finanche superiori al 50%).

La CGUE ha ritenuto **contraria** alla libera circolazione dei capitali, garantita dall'[art. 63](#) del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, la disciplina finlandese sopra sinteticamente descritta.

La CGUE ha anzitutto affermato che la qualificabilità degli organismi di investimento del risparmio come OICVM ai sensi della Direttiva **non è determinante** ai fini dell'analisi di comparabilità tra organismi esteri e nazionali (*cfr.* §§ 47-48). La Corte ha poi ribadito che l'analisi di comparabilità deve aver riguardo all'obiettivo perseguito dalle disposizioni nazionali in questione e, in particolare, ai criteri distintivi pertinenti fissati dalla normativa tributaria nazionale, al fine di valutare se la differenza di trattamento risultante da siffatta normativa rispecchi una differenza oggettiva di fattispecie (*cfr.* causa [C480/16](#), §§ 50 e 51).

Orbene, secondo la CGUE l'obiettivo della normativa tributaria finlandese in materia è l'attuazione di un'**imposizione unica dei rendimenti** a livello dell'investitore, al fine di attenuare la doppia imposizione del reddito già tassato a livello societario. Alla luce di tale obiettivo, la SICAV di diritto lussemburghese si trova in una situazione comparabile a quella di un OICVM di diritto finlandese. Inoltre, la disciplina finlandese non subordina il diverso trattamento tributario dei rendimenti alla forma giuridica del soggetto che li distribuisce, posto che, in fattispecie puramente interne, sia i rendi-

menti distribuiti da OICM aventi forma contrattuale, sia quelli distribuiti da società residenti (non OICVM) fruiscono della tassazione ridotta prevista del 30% (solitamente inferiore all'imposizione progressiva).

Ne consegue che la posizione di un investitore che riceve una distribuzione da un OICVM estero avente forma societaria è equiparabile a quella di un investitore che riceve una **distribuzione** da un OICVM di diritto finlandese avente forma contrattuale. Rilevata l'assenza di una possibile causa di giustificazione, la CGUE ha quindi concluso nel senso della contrarietà della disciplina finlandese alla libera circolazione dei capitali.

La sentenza stimola due osservazioni. In primo luogo, appare sistematicamente ultronea, ai fini dell'analisi di comparabilità, il riferimento operato al regime tributario delle distribuzioni di utili effettuate da società di capitali (che non siano OICVM). In verità, per sostenere la comparabilità di OICVM esteri e fondi di investimento finlandesi dovrebbe essere sufficiente rilevare che la **finalità istituzionale** (nonché le caratteristiche essenziali per il conseguimento della stessa) dei primi e dei secondi è la medesima, di guisa che l'esenzione prevista dal diritto interno per eliminare il rischio di una duplicazione di imposta – funzionalmente al perseguimento della suddetta finalità – dovrebbe essere estesa a tali OICVM esteri indipendentemente dalla forma giuridica dagli stessi assunta.

In secondo luogo, la sentenza conferma un principio già desumibile dalla precedente giurisprudenza della Corte, ossia che la **qualificabilità** degli organismi di investimento del risparmio come OICVM ai sensi della direttiva non è determinante ai fini dell'analisi di comparabilità. Nel nostro ordinamento, questo principio assurge a rilevanza, ad esempio, con riferimento all'applicabilità della **disciplina CFC** agli OICR esteri. Difatti, la mancata tassazione per trasparenza dei redditi conseguiti da OICR nazionali in capo agli investitori italiani impone che, ove anche fossero soddisfatti i requisiti per l'applicazione della disciplina CFC, il reddito degli organismi di investimento istituiti in altri Stati membri che presentino caratteristiche funzionalmente analoghe agli OICR italiani (in particolare con riferimento al loro assoggettamento a vigilanza) debbano essere **esclusi** dall'ambito di applicazione della disciplina CFC, indipendentemente dal fatto che gli stessi si qualificano o meno come OICVM ai sensi della direttiva, oltre che a prescindere dalla forma giuridica adottata.

Per il part time ciclico previsti flussi UniEmens dedicati

L'INPS dà indicazioni per l'attuazione delle norme che riconoscono ai part time verticali o ciclici i periodi non lavorati ai fini dell'anzianità pensionistica

/ Mario PAGANO

Dopo le novità normative introdotte con la legge di bilancio 2021 arrivano le prime indicazioni INPS riferite al regime previdenziale previsto per il part time di tipo verticale o ciclico. Parliamo di una forma particolare di articolazione del contratto part time, che prevede lo svolgimento dell'attività lavorativa a tempo pieno in alcuni periodi dell'anno, alternati ad altri di completa inattività. Tale forma di part time è particolarmente diffusa per attività di **natura stagionale**.

Rispetto a tale tipologia di lavoro, l'[art. 1](#) comma 350 della L. 30 dicembre 2020 n. 178 ha previsto che il periodo di durata del contratto è riconosciuto **per intero** ai fini del raggiungimento dei requisiti di anzianità lavorativa per l'accesso al diritto alla pensione. In altre parole, i periodi di inattività verranno considerati allo stesso modo di quelli lavorati, determinando in tal modo una copertura completa per il lavoratore ai fini del calcolo dell'anzianità contributiva necessaria per acquisire il diritto alla pensione.

In tal senso, con la circolare n. [74/2021](#), l'Istituto fornisce precise istruzioni al fine di rendere concretamente operativa tale importante disposizione, che di fatto dà attuazione ad alcuni principi già sanciti tanto dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea quanto dalla stessa Cassazione. I giudici avevano, infatti, già sollevato alcune criticità circa il rischio di una **disparità di trattamento** ai fini pensionistici tra i lavoratori a tempo parziale di tipo verticale ciclico e lavoratori a tempo pieno.

Richiamando quanto contenuto nella citata disposizione della legge di bilancio, con la circolare n. 74 si ricorda come il numero delle settimane da assumere ai fini pensionistici si determina rapportando il totale della contribuzione annuale al **minimale contributivo settimanale**, pari per il 2021 a 206,23 euro. In buona sostanza, sottolinea l'INPS, permane un necessario confronto di congruità al minimale pensionistico. Ciò comporta che la copertura delle settimane sarà completa a condizione che la retribuzione accreditata nel periodo annuale di riferimento sia almeno pari all'importo minimale di retribuzione previsto per l'anno considerato. Diversamente il riconoscimento sarà proporzionale e dipenderà dal rapporto fra l'imponibile retributivo annuo e il minimale settimanale pensionistico vigente nello stesso anno.

Con riferimento ai contratti di lavoro a tempo parziale **esauriti** prima della data di entrata in vigore della L.

[178/2020](#), ossia il 1° gennaio 2021, il riconoscimento dei periodi non interamente lavorati è subordinato alla presentazione di apposita domanda dell'interessato corredata da idonea documentazione.

Tuttavia, come sottolineato dalla stessa circolare n. 74, anche per i contratti in essere il meccanismo di riconoscimento risulta solo in parte automatico e richiede, comunque, alcuni fondamentali passaggi. Innanzitutto, è necessario rendere noti all'INPS gli eventuali **periodi di sospensione** del rapporto che non derivino direttamente dalla caratteristica del contratto *part time* verticale o ciclico. Parliamo, quindi, di sospensioni della prestazione lavorativa che trovino causa, ad esempio, in periodi di aspettativa. In tali casi il lavoratore dovrà inviare, tramite PEC ovvero attraverso il servizio on line di segnalazione contributiva, apposita domanda, corredata dall'attestazione del datore di lavoro, che permetta di individuare con precisione gli eventuali periodi di sospensione del rapporto di lavoro senza retribuzione. Tale passaggio risulta indispensabile per permettere all'Istituto di procedere al relativo accredito riferito ai soli periodi non lavorati in ragione del contratto *part time* di tipo verticale o ciclico.

A ciò andranno, necessariamente, accompagnati anche i **flussi** contributivi **UniEmens**, che il datore di lavoro sarà tenuto a trasmettere secondo le istruzioni dettagliate previste dalla circolare, permettendo così, ancora una volta, attraverso codici, appositamente istituiti, di individuare i periodi non lavorati per i quali potrà valere l'intera copertura ai fini dell'anzianità pensionistica. Per il periodo gennaio-aprile 2021 sarà possibile correggere i flussi già trasmessi, conformandoli alle istruzioni impartite.

Come anticipato, per i part time già esauriti alla data di entrata in vigore della nuova disciplina, sarà necessaria la **domanda dell'interessato**. In tal senso l'INPS comprende anche i contratti per i quali il rapporto di lavoro sia stato trasformato da *part time* di tipo verticale o ciclico a tempo pieno precedentemente all'entrata in vigore della medesima norma, senza dimenticare il termine di prescrizione decennale.

Infine, per i ricorsi giudiziari e amministrativi pendenti, aventi a oggetto il riconoscimento dell'anzianità contributiva all'interno dei periodi di *part time* verticale o ciclico, gli stessi saranno considerati quale domanda di accredito.

Esonero contributivo COVID-19 con invio di un'istanza per il codice di autorizzazione "2Q"

Con il messaggio n. 1836 di ieri, l'INPS fornisce nuove indicazioni sull'agevolazione prevista dall'[art. 12](#), commi 14 e 15 del DL 137/2020 convertito, ossia, per i datori di lavoro privati, che non richiedono i trattamenti di CIGO, assegno ordinario e CIG in deroga COVID-19 previsti dal DL, l'**esonero contributivo** ex [art. 3](#) del DL 104/2020 riconosciuto per un ulteriore periodo massimo di 4 settimane, fruibili entro il 31 gennaio 2021, nei limiti delle ore di integrazione salariale già fruite a giugno 2020.

Dopo aver ricordato la circ. n. [24/2021](#) (si veda "[Esonero contributivo COVID-19 collegato all'unità produttiva](#)" del 12 febbraio), il messaggio precisa che i datori di lavoro dovranno inoltrare all'INPS, tramite la funzionalità "Contatti" del Cassetto previdenziale alla voce "Assunzioni agevolate e sgravi", selezionando "Sgravi art. 3 DL 104/20 e art. 12 DL 137/2020", un'**istanza** per l'attribuzione del codice di autorizzazione "**2Q**", in cui dovranno dichiarare di aver usufruito nel mese di giugno 2020 delle specifiche tutele di integrazione salariale causale COVID-19 e di non averne fatto richiesta per i mesi di novembre, dicembre 2020 e gennaio 2021 riguardanti la stessa matricola o, nel caso di più unità produttive, la stessa unità,

nonché l'importo dell'esonero di cui intendono avvalersi, parametrato alle ore di integrazione salariale fruite a giugno 2020. La richiesta di attribuzione del codice "2Q" va inoltrata **prima** di trasmettere la denuncia contributiva relativa al primo periodo retributivo in cui si intende esporre l'esonero.

L'operatore della Struttura INPS territorialmente competente, solo dopo aver verificato che il datore di lavoro non ha fruito dei trattamenti di integrazione per i mesi di novembre, dicembre 2020 e gennaio 2021 riguardanti la stessa matricola o, con più unità produttive, la stessa unità, per la quale richiede il codice "2Q", può, una volta ricevuta la richiesta, attribuire il predetto codice alla posizione contributiva con validità dal mese di **aprile** 2021 fino al mese di **agosto** 2021, dandone comunicazione al datore di lavoro nel Cassetto previdenziale. Per il calcolo dell'effettivo ammontare dell'esonero, l'INPS rimanda alla circ. n. 24/2021.

Il messaggio fornisce poi le istruzioni per la compilazione del flusso **UniEmens** ai datori privati con dipendenti iscritti alle Gestioni private e per la compilazione della sezione ListaPosPA del flusso in caso di dipendenti iscritti alla Gestione pubblica.

Diritto al rimborso dell'indebito versamento alla Gestione commercianti con prescrizione decennale

Con la circolare n. 75 pubblicata ieri l'INPS fornisce chiarimenti in merito all'applicabilità delle disposizioni 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 speciali norme che disciplinano i versamenti effettuati alle Gestioni. Vengono inoltre fornite istruzioni operative per la gestione dei rimborsi relativamente agli importi per i quali non risultino decorsi i termini di prescrizione.

L'Istituto ricorda che i contributi disciplinati dalla L. [613/1966](#), 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. In nessun caso, dunque, la contribuzione indebitamente versata alle Gestioni auto-

me può essere oggetto di convalida da parte dell'Istituto ai fini del diritto e della misura delle prestazioni pensionistiche spettanti ai predetti lavoratori autonomi.

A tal fine, si 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](#) del c.c.

Di conseguenza, il **diritto al rimborso** di quanto indebitamente versato soggiace all'ordinario termine di prescrizione decennale stabilito dall'[art. 2946](#) del 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.

Sospensione automatica della prestazione agli invalidi civili assenti alla visita di revisione

Con il messaggio n. [1835](#) pubblicato ieri, l'INPS ha precisato che dal 6 maggio 2021 la sospensione cautelativa della prestazione erogata agli invalidi civili e alle persone con handicap avverrà dalla data della **convocazione** alla **visita** di revisione, nell'ipotesi in cui il beneficiario non si presenti nel giorno indicato nell'invito di convocazione.

La sospensione sarà **automatica**, senza la necessità di un ul-

teriore intervento da parte degli operatori delle Strutture territoriali dell'Istituto e a prescindere dall'esito della comunicazione postale.

L'interessato che non si è presentato alla visita di revisione riceverà quindi una comunicazione con l'avvenuta sospensione della prestazione, con l'invito a presentare alla Struttura INPS territorialmente competente un'**idonea giustificazio-**

ne dell'assenza entro il termine di **90 giorni**.

Se l'interessato presenta una giustificazione sanitaria o amministrativa ritenuta fondata, verrà fissata una **nuova data** per la visita medica. Se anche nella seconda convocazione l'interessato non si presenta, il beneficio economico sarà **revocato** dalla data di sospensione.

Il beneficio verrà revocato definitivamente nel caso in cui l'interessato **non presenti** alcuna motivazione o presenti una motivazione ritenuta **non idonea**.

L'interessato, in questo caso, riceverà un provvedimento di revoca da parte dell'INPS.

Recepita normativamente la proroga della regolarizzazione dei versamenti IRAP

Facendo seguito a quanto annunciato con il comunicato stampa del MEF n. [87/2021](#), il maxi emendamento al DL [41/2021](#) (c.d. DL "Sostegni") prevede la proroga al **30 settembre 2021** (rispetto al precedente 30 aprile 2021) del termine per avvalersi della regolarizzazione dei versamenti IRAP prevista dall'[art. 42-bis](#) comma 5 del DL 104/2020.

Tale disposizione contiene una sorta di **sanatoria** per il mancato pagamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020 (ai sensi dell'[art. 24](#) del DL 34/2020), nell'ipotesi in

cui tali somme avrebbero, invece, dovuto essere corrisposte per il mancato rispetto dei limiti comunitari, consentendo di pagare l'imposta a suo tempo non versata senza applicazioni di sanzioni, né interessi.

Pertanto, i contribuenti che, fino al 30 aprile 2021, non hanno ancora integrato i carenti versamenti (vuoi per difficoltà finanziarie legate all'emergenza sanitaria in atto, vuoi per incertezza sul calcolo dei **massimali**), con la prevista modifica normativa avranno tempo fino al 30 settembre 2021.

Modificato il regime transitorio per la rateizzazione del debito d'accisa

Sul sito dell'Agenzia delle Dogane e dei monopoli è stata pubblicata la versione consolidata della circolare n. [11/2020](#) relativa alla procedura per la **rateizzazione del debito d'accisa**, da parte del titolare del deposito fiscale di prodotti energetici o di alcole e bevande alcoliche ([art. 3](#) comma 4-*bis* del DLgs. 504/95, come modificato dall'[art. 162](#) del DL 34/2020, conv. L. [77/2020](#)). La circolare era stata emanata unitamente alla determinazione n. [163202/2020](#) (si veda "[La rateizzazione delle accise deve concludersi entro il 16 dicembre](#)" del 2 giugno 2020) e, nella sua versione consolidata, considera quanto previsto dalla determinazione Agenzia delle Dogane e dei monopoli n. 134220 del 5 maggio 2021 (in corso di pubblicazione).

La versione consolidata della circ. n. [11/2020](#) prevede, fra l'altro, che, per tutta la durata del periodo emergenziale e fino ai sei mesi successivi alla data di cessazione, gli indici sintomatici dello stato di oggettiva e transitoria difficoltà dell'im-

presa richiesti per beneficiare della rateizzazione possano essere calcolati, per il mese in cui si è avuta la riduzione del 33%, con riferimento al semestre che va **da settembre 2019 a febbraio 2020**. In questo caso, la relazione prevista dovrà essere integrata con i dati mensili relativi al fatturato e all'immesso in consumo di tale semestre.

L'istanza di rateizzazione potrà essere presentata anche per l'accisa dovuta in un mese successivo a quello in cui i predetti indici sintomatici sono stati rilevati, a condizione che il depositario autorizzato comprovi il prolungamento degli effetti finanziari negativi della predetta riduzione sulla base:

- del proprio **indice di liquidità primaria**, calcolato al mese oggetto dell'istanza di rateizzazione,
- e dell'**andamento del fatturato** esteso dal mese in cui ha rilevato la riduzione fino a quello oggetto dell'istanza medesima, estremi inclusi.