



Sei uno studio associato o multiprofessionale? Con i software Sistemi l'integrazione è perfetta e il supporto alla crescita assicurato.

sistemi
Prestazioni Aggregata



Giovedì 25 novembre 2021

IL CASO DEL GIORNO

L'omessa tenuta della contabilità non integra occultamento o distruzione

/ Maurizio MEOLI

L'art. 10 del DLgs. 74/2000 punisce colui il quale, al fine di evadere le imposte sui redditi o l'IIVA, o di consentire a terzi l'evasione, salvo che il fatto costituisca più grave reato, occulta o distrugge, in tutto o in parte, le scritture contabili o i [...]

PAGINA 2

IL PUNTO PROCEDURE CONCORSUALI

Revocatoria ordinaria con termini ampi e prove rigorose

/ Saverio MANCINELLI

Dichiarato il fallimento, la **legittimazione attiva** all'esercizio dell'azione revocatoria ordinaria (ai sensi dell'art. 66 del RD 267/42, che richiama gli artt. 2901 e ss. c.c.) spetta esclusivamente al curatore e la competenza del giudizio è attribuita al tribunale fallimentare. [...]

PAGINA 10

FISCO

Per gli sconti ante ultimazione l'opzione con congruità e visto si presenta a fine lavori

Senza effettiva realizzazione viene meno ab origine il diritto all'agevolazione fiscale e ciò comporta il recupero del beneficio indebitamente fruito

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

L'interesse all'applicazione del **bonus facciate** nella misura del 90% spinge i committenti dei lavori e i loro appaltatori a interrogarsi su come poter "cristallizzare" il sostenimento delle relative spese al 2021, nonostante lavori destinati a concludersi successivamente.

A partire dal 2022, infatti, il bonus facciate, anche laddove dovesse esserne confermata la proroga prevista dal Ddl. di bilancio 2022, è atteso in riduzione, quanto a percentuale di detrazione, rispetto all'attuale 90%.

Come si è già avuto modo di evidenziare, la risposta del MEF, sentita l'Agenzia delle Entrate, all'interrogazione parlamentare 17 novembre 2021 n. 5-07055, ha sostanzialmente confermato che, relativamente agli interventi sui quali può applicarsi il bonus facciate, fornitore e committente possono accordarsi per l'emissione della fattura con sconto sul corrispettivo del 90% e pagamento della parte non coperta da sconto

entro il 31 dicembre 2021 anche se, al momento dell'emissione della fattura "scontata" e del relativo pagamento "ridotto", i lavori, corrispondenti ai corrispettivi fatturati al loro dello sconto applicato, **non** risultano essere stati **ancora effettuati**, senza che ciò pregiudichi il diritto all'agevolazione fiscale, né il diritto di beneficiarne mediante esercizio per una delle opzioni previste dall'art. 121 del DL 34/2020 (si veda "Bonus facciate con fatture e pagamenti entro fine 2021 anche per lavori eseguiti dopo" del 20 novembre 2021).

La stessa risposta del MEF, sentita l'Agenzia, ha però ben sottolineato come rimanga **dovuta l'effettiva realizzazione dei lavori** corrispondenti alle predette spese (la quale può avvenire anche successivamente al termine della finestra temporale agevolata), posto che, in assenza dell'effettiva realizzazione dei lavori corrispondenti ai corrispettivi lordi su cui il fornitore ha applicato lo sconto in fattura al 90% (e pagati dal [...])

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Per il superbonus esteso rileva il 60% dei lavori complessivi

Ammessa la cedolare secca per l'immobile locato al condominio

Proroga degli impatriati per i contro-esodati con dubbio AIRE

Criptovalute sempre soggette al monitoraggio fiscale

FISCO

Asimmetria tra termini di pagamento e soglia per la dilazione da modificare

/ Alfio CISSELLO e Carlo NOCERA

Il DL 146/2021, ossia il decreto fiscale collegato alla manovra per il 2022, in materia di riscossione ha tra l'altro previsto l'estensione del termine di pagamento per la [...]

L'omessa tenuta della contabilità non integra occultamento o distruzione

Sempre più ai margini la ricostruzione maggiormente rigorosa

/ Maurizio MEOLI

L'art. 10 del DLgs. 74/2000 punisce colui il quale, al fine di evadere le imposte sui redditi o l'IVA, o di consentire a terzi l'evasione, salvo che il fatto costituisca più grave reato, occulta o distrugge, in tutto o in parte, le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume degli affari. La condotta punibile consiste, quindi, nella distruzione o nell'occultamento, totale o parziale, dei citati documenti.

La distruzione configura un **reato istantaneo** che si realizza al momento dell'eliminazione della documentazione; eliminazione da provare da parte dell'imputato onde avvantaggiarsi dell'eventuale prescrizione (cfr. Cass. n. [54011/2018](#)).

L'occultamento consiste nella **temporanea o definitiva indisponibilità** della documentazione da parte degli organi verificatori e si realizza mediante il nascondimento materiale del documento. L'occultamento, a differenza della distruzione, dà luogo ad un reato permanente, perché l'obbligo di esibizione perdura finché è consentito il controllo fiscale, con la conseguenza che la condotta antiggiuridica si protrae nel tempo a discrezione del reo, il quale, a differenza della distruzione, ha il potere di fare cessare l'occultamento esibendo i documenti.

Il reato permanente, infatti, si distingue da quello istantaneo proprio perché, perdurando la fase di consumazione del reato, il soggetto attivo ha la possibilità di fare cessare in qualsiasi momento la condotta antiggiuridica. La permanenza cessa quando scade l'obbligo della conservazione o per altre cause (sequestro *aliunde* della documentazione o chiusura dell'accertamento fiscale). D'altra parte, occultare un documento non significa solo nascondere ma anche mantenerlo nascosto; e, siccome l'occultamento, per essere punito, deve avere avuto incidenza, sia pure relativa, sulla ricostruzione dei redditi o del volume di affari, la condotta antiggiuridica perdura finché esiste in favore dell'amministrazione il **potere di controllare** l'ammontare dei redditi o del volume degli affari (cfr. Cass. n. [5596/2021](#)).

A fronte di ciò, la pronuncia della Cassazione n. [39350/2021](#) ha sintetizzato la fattispecie di cui all'art. 10 del DLgs. 74/2000 come reato: con doppia alternativa condotta riferita ai documenti contabili (la distruzione e l'occultamento totale o parziale); a dolo specifico di evasione propria o di terzi; con un **evento costitutivo** rappresentato dalla sopravvenuta impossibilità di ricostruire, mediante i documenti, i redditi o il volume degli affari al fine dell'IVA.

Si tratta, in particolare, di un reato **a condotta vincolata** commissiva con un evento di danno che è rappresentato dalla perdita della funzione descrittiva della documentazione contabile. Ne consegue che la condotta rilevante non può sostanzarsi in un mero comportamento omissivo (cfr. anche, tra le altre, Cass. n. [32242/2021](#) e Cass. n. [49798/2018](#)), ossia nel non avere tenuto le scritture contabili in modo tale che sia stata obiettivamente più difficoltosa – ancorché non impossibile – la ricostruzione *aliunde*, ai fini fiscali, della situazione contabile, richiedendosi, per l'integrazione della fattispecie penale, un *quid pluris* a contenuto commissivo e consistente nell'occultamento ovvero nella distruzione di tali scritture la cui istituzione e tenuta è obbligatoria per legge.

In pratica, la fattispecie in questione non è posta a tutela dell'obbligo di istituire la documentazione contabile, ma di quello di conservazione della stessa a tutela dell'interesse generale alla trasparenza fiscale. Di conseguenza, presupposto per la sussistenza del reato è la prova del fatto che i documenti contabili siano stati **precedentemente creati** e successivamente occultati o distrutti.

A tale ricostruzione, peraltro, si contrappone un orientamento (sembrerebbe, non più riproposto dal 2012), secondo cui, ai fini dell'art. 10 del DLgs. 74/2000, sarebbe rilevante anche l'omessa tenuta della documentazione contabile, essendo sufficiente una semplice difficoltà di accertamento dei redditi o del volume di affari, causata non solo dall'occultamento/distruzione della documentazione, ma anche da qualunque altra condotta che si riveli **impeditiva dell'accertamento** di cui sopra (così Cass. n. [28656/2009](#), Cass. n. [2698/2012](#) e Cass. n. [6752/2012](#)).

In relazione a tale non condivisibile ricostruzione è da osservare come sia vero che, al di là delle affermazioni letterali, dalle citate decisioni emerga comunque, quasi sempre, la **prova dell'esistenza** della documentazione contabile della società che era stata poi occultata, essendo stata questa trovata in altre società tramite controlli incrociati. In taluni casi, tuttavia (cfr., in particolare, Cass. n. [28656/2009](#)), la Suprema Corte, a fronte di tale rinvenimento presso altre società ha espressamente stabilito che "in ogni caso" la omessa tenuta della documentazione contabile integrerebbe il reato in questione. Bene ha fatto, quindi, la Suprema Corte ad allontanarsi progressivamente da tale soluzione interpretativa e a dichiararla **espressamente non condivisibile** (così Cass. n. [39350/2021](#)).

Per gli sconti ante ultimazione l'opzione con congruità e visto si presenta a fine lavori

Senza effettiva realizzazione viene meno ab origine il diritto all'agevolazione fiscale e ciò comporta il recupero del beneficio indebitamente fruito

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

L'interesse all'applicazione del **bonus facciate** nella misura del 90% spinge i committenti dei lavori e i loro appaltatori a interrogarsi su come poter "cristallizzare" il sostenimento delle relative spese al 2021, nonostante lavori destinati a concludersi successivamente.

A partire dal 2022, infatti, il bonus facciate, anche laddove dovesse esserne confermata la proroga prevista dal [Ddl. di bilancio 2022](#), è atteso in riduzione, quanto a percentuale di detrazione, rispetto all'attuale 90%.

Come si è già avuto modo di evidenziare, la risposta del MEF, sentita l'Agenzia delle Entrate, all'interrogazione parlamentare 17 novembre 2021 n. [5-07055](#), ha sostanzialmente confermato che, relativamente agli interventi sui quali può applicarsi il bonus facciate, fornitore e committente possono accordarsi per l'emissione della fattura con sconto sul corrispettivo del 90% e pagamento della parte non coperta da sconto entro il 31 dicembre 2021 anche se, al momento dell'emissione della fattura "scontata" e del relativo pagamento "ridotto", i lavori, corrispondenti ai corrispettivi fatturati al loro dello sconto applicato, **non** risultano essere stati **ancora effettuati**, senza che ciò pregiudichi il diritto all'agevolazione fiscale, né il diritto di beneficiarne mediante esercizio per una delle opzioni previste dall'[art. 121](#) del DL 34/2020 (si veda "[Bonus facciate con fatture e pagamenti entro fine 2021 anche per lavori eseguiti dopo](#)" del 20 novembre 2021).

La stessa risposta del MEF, sentita l'Agenzia, ha però ben sottolineato come rimanga **dovuta l'effettiva realizzazione dei lavori** corrispondenti alle predette spese (la quale può avvenire anche successivamente al termine della finestra temporale agevolata), posto che, in assenza dell'effettiva realizzazione dei lavori corrispondenti ai corrispettivi lordi su cui il fornitore ha applicato lo sconto in fattura al 90% (e pagati dal committente per la parte non coperta dallo sconto), viene meno *ab origine* il diritto all'agevolazione fiscale e ciò comporta il recupero del beneficio indebitamente fruito nella modalità alternativa dello sconto in fattura, maggiorato degli interessi e delle sanzioni di cui all'[art. 13](#) del DLgs. 471/97, con un evidente concorso di responsabilità nella violazione (con il committente beneficiario) da parte del fornitore che ha applicato lo sconto su lavori non ancora realizzati, senza poi realizzarli effettivamente.

In questo quadro, in cui fornitore e committente possono comunque decidere di assumersi le responsabilità connesse all'emissione di una fattura con sconto al 90% e al pagamento del residuo non coperto dallo

sconto, prima dell'effettivo realizzo dei lavori corrispondenti ai corrispettivi lordi fatturati, si inseriscono le **responsabilità dei tecnici abilitati** che, ai sensi del DL [157/2021](#) (c.d. "decreto Antifrode") devono ora rilasciare, rispettivamente, l'attestazione di congruità delle spese e il visto di conformità sull'opzione anche quando si tratta di spese e opzioni relative al bonus facciate (si veda "[Senza visto e congruità alcune comunicazioni ancora da presentare](#)" del 23 novembre 2021). Per questi ultimi, procedere all'attestazione della congruità delle spese in via meramente preventiva e, ancor più, al rilascio del visto di conformità sul modello di opzione prima dell'effettivo realizzo dei lavori cui le spese sostenute corrispondono, significa fare una vera e propria scommessa che i lavori verranno effettivamente realizzati (tecnico che rilascia il visto) e che saranno perfettamente **conformi** al piano di interventi su cui è stata svolta in via preventiva la valutazione di congruità delle spese (tecnico che rilascia l'attestazione di congruità).

Perché, se poi i lavori vengono effettivamente realizzati, il cerchio si chiude, ma, se ciò non dovesse accadere, i tecnici avrebbero rilasciato le loro attestazioni in relazione a opzioni su spese che, causa la **mancata realizzazione** effettiva dei corrispondenti lavori, risultano a posteriori non agevolate, prima ancora che non "optabili". Un po' la stessa posizione in cui si viene a ritrovare il **terzo** (tipicamente, una banca) cui il fornitore chiedesse di acquistare il credito di imposta, che matura a fronte dello sconto applicato, prima di potergli fornire il riscontro dell'effettivo realizzo dei corrispondenti lavori.

In questi casi, la **prassi corretta**, che consente a ciascun attore di non assumersi responsabilità che non può governare direttamente, dovrebbe essere la seguente.

Il fornitore emette la fattura con lo sconto e il committente paga il residuo entro il 31 dicembre 2021.

I tecnici attendono l'effettivo realizzo dei corrispondenti interventi, dopodiché, ciascuno per quanto di competenza, rilasciano attestazione di congruità e visto di conformità e presentano il modello di comunicazione di opzione all'Agenzia delle Entrate.

Successivamente, il fornitore cede il credito alla banca. Se l'ultimazione degli interventi si protrae **oltre il 16 marzo 2022** si apre però il problema del termine ultimo per la presentazione del modello di opzione relativamente alle spese sostenute e allo sconto applicato nel 2021.

Asimmetria tra termini di pagamento e soglia per la dilazione da modificare

Il limite dei 100.000 euro dovrebbe diventare a regime

/ Alfio CISSELLO e Carlo NOCERA

Il DL [146/2021](#), ossia il decreto fiscale collegato alla manovra per il 2022, in materia di riscossione ha tra l'altro previsto l'estensione del termine di pagamento per le **cartelle di pagamento** oggetto di notifica nel periodo tra il 1° settembre scorso e il prossimo 31 dicembre.

Il nuovo termine per il pagamento è fissato, ai fini di cui agli [artt. 30](#) e [50](#), comma 1 del DPR n. 602/1973, in 150 giorni: nel silenzio della norma, e delle FAQ pubblicate da Agenzie delle Entrate-Riscossione, abbiamo ritenuto che la nuova scadenza temporale per il pagamento avesse un fisiologico **"effetto di trascinamento"** anche per quanto riguarda la possibilità di richiedere, entro lo stesso termine, la rateazione delle somme (si veda ["il termine dei 150 giorni vale anche per chiedere la dilazione"](#) del 23 ottobre 2021).

E qui emerge un'asimmetria alla quale il legislatore, purtroppo, ci ha abituato.

Sempre nel DL 146 è previsto che per le rateazioni da richiedere entro il prossimo 31 dicembre la soglia per la temporanea difficoltà del contribuente venga innalzata a 100 mila euro: in sostanza, assistiamo a un'ulteriore deroga al dettato normativo dell'[art. 19](#) del DPR 602/1973 che contempla, ordinariamente, detta soglia a **60 mila euro**.

Pertanto potrebbe facilmente verificarsi la circostanza che un contribuente destinatario di una cartella di pagamento di importo rilevante si veda costretto ad "anticipare" sensibilmente l'istanza di rateazione per non perdere l'agevolazione della soglia incrementata, così da lasciare sul terreno il **beneficio del pagamento** (e come detto della rateazione) entro il 150° giorno successivo all'avvenuta notifica.

Un esempio chiarirà meglio il tutto.

Immaginiamo la notifica di una cartella di pagamento per complessivi 78 mila euro il prossimo 12 dicembre:

questo contribuente potrebbe attendere l'11 maggio 2022 per **richiedere la rateazione**, ossia entro il predetto termine dei 150 giorni.

Tuttavia, se intendesse fruire di tutto il tempo a sua disposizione, l'avvento del 2022 gli farebbe perdere la possibilità di accedere "automaticamente" alla dilazione, versando nella condizione in cui il debito, essendo "sopra soglia", innesca una procedura meno snella e semplificata di quella "automatica".

Inoltre, la richiesta della rateazione entro la fine dell'anno elide completamente il "beneficio" dei 150 giorni, soltanto **parzialmente bilanciato** da un numero maggiore rispetto all'ordinario – 10 in luogo delle 5 ordinariamente previste – di rate che determinano la decadenza dal piano di dilazione concesso.

Cambiamenti per i piani chiesti dal 2022

Considerato che la situazione di emergenza sarà sicuramente, quantomeno di fatto, destinata a protrarsi per buona parte del 2022, mettere a regime la soglia dei 100.000 euro, in luogo degli attuali 60.000, sarebbe di sicuro un'opzione azzeccata.

Nel momento in cui il debitore presenta istanza e onora le rate, non vi è davvero ragione per mantenere l'attuale limite dei 60.000 euro, limite che inibisce un pronto accesso alle dilazioni per coloro i quali, per svariati motivi, non riescono a dimostrare di versare in uno stato di **temporanea difficoltà finanziaria**.

Se si ragiona in un'ottica di tutela delle casse erariali, si può accettare che, per i piani chiesti dal 1° gennaio 2022, si decada con il mancato pagamento di 5 rate anche non consecutive, ma analoga esigenza proprio non si rinviene per il **limite** oltre il quale bisogna dimostrare la temporanea difficoltà finanziaria.

Per il superbonus esteso rileva il 60% dei lavori complessivi

Per beneficiare della proroga, la percentuale dei lavori effettuati al 30 giugno 2022 deve essere calcolata non solo su alcuni interventi

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

In relazione al superbonus del 110%, ai fini della verifica della circostanza che al 30 giugno 2022 sia stato realizzato almeno il **60% dell'intervento "complessivo"**, tale percentuale va commisurata all'intervento complessivamente considerato e non solo con riguardo ad alcuni interventi (nel caso di specie i lavori antisismici).

Lo precisa l'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpellò n. [791](#) di ieri, 24 novembre 2021.

Ai sensi dell'[art. 119](#) commi 1, 4, 5 e 8 del DL 34/2020, si ricorda che, per poter rientrare nella disciplina del superbonus al 110%, le spese relative agli interventi agevolati devono essere "sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022" (salvo future proroghe che potrebbero essere previste dalla legge di bilancio 2022).

I commi 3-*bis* e 8-*bis* dell'[art. 119](#) prevedono tuttavia **finestre temporali agevolate più ampie** con riguardo alle spese sostenute per interventi beneficiari del bonus effettuati da due particolari categorie di soggetti:

- Istituti Autonomi Case Popolari (IACP) ed "enti equivalenti", di cui alla lett. c) del comma 9 dell'[art. 119](#) del DL 34/2020;
- condomini, di cui alla lett. a) del comma 9 dell'[art. 119](#) del DL 34/2020;
- persone fisiche proprietarie di interi edifici composti da due a quattro unità immobiliari, di cui alla lett. a) del comma 9 dell'[art. 119](#) del DL 34/2020.

Per quanto riguarda le spese sostenute per interventi agevolati effettuati da IACP ed "enti equivalenti", il termine finale di sostenimento delle spese è postposto al 30 giugno 2023 con riguardo alle spese che concernono la generalità degli interventi agevolati ed è ulteriormente ampliato di sei mesi (31 dicembre 2023) relativamente alle spese che concernono quegli interventi agevolati che risultano realizzati entro il 30 giugno 2023 per almeno il 60% dell'intervento complessivo.

Per quanto riguarda le spese sostenute per interventi

agevolati effettuati da **condomini**, il termine finale di sostenimento delle spese è postposto al 30 giugno 2023. Per quanto riguarda le spese sostenute per interventi agevolati effettuati da **persone fisiche** su parti comuni di edifici interamente posseduti che sono composti da due a quattro unità immobiliari, il termine finale di sostenimento delle spese rimane quello "generale" del 30 giugno 2022, ma è ampliato di 6 mesi (31 dicembre 2022) relativamente alle spese che concernono quegli interventi agevolati che risultano realizzati entro il 30 giugno 2022 per almeno il 60% dell'intervento complessivo.

Per verificare il raggiungimento del limite del 60% e poter beneficiare della proroga, quindi, le persone fisiche devono aver effettuato, entro il 30 giugno 2022, almeno il 60% dell'intervento complessivo.

Da non confondere con SAL 30%

Il chiarimento fornito dalla risposta n. 791/2021 non deve essere confuso con il calcolo che deve essere fatto per il raggiungimento della percentuale minima di completamento del **SAL** pari al 30% richiesta dal comma 1-*bis* dell'[art. 121](#) del DL 34/2020 per poter esercitare le opzioni di cui all'articolo medesimo relativamente a spese sostenute per interventi non ancora ultimati.

In questo caso, infatti, in presenza di capitolati di appalto che contemplano sia interventi di efficienza energetica, sia interventi di riduzione del rischio sismico, la risposta a interpellò DRE Veneto n. [907-1595/2021](#) ha giustamente chiarito che la verifica del superamento della soglia di completamento del 30% dei lavori complessivi, ai fini della "validità" del SAL in ottica esercizio opzioni di cui all'[art. 121](#) del DL 34/2020, può essere fatta in modo **disgiunto**, separando di fatto i due ambiti di intervento.

Ammessa la cedolare secca per l'immobile locato al condominio

L'Agenzia delle Entrate ha fornito il chiarimento in relazione all'immobile utilizzato come abitazione dal custode e dalla sua famiglia

/ Anita MAURO

Il promissario acquirente di un immobile abitativo (classificato A/2), **già locato** al condominio, potrà, dopo la stipula del contratto definitivo di compravendita, esercitare l'opzione per la cedolare secca ([art. 3](#) del DLgs. 23/2011), atteso che il condominio non esercita attività di impresa e l'immobile è destinato a uso abitativo del custode e del suo nucleo familiare, purché l'acquirente (neo locatore), a sua volta non agisca nell'esercizio di attività di impresa e sussistano le altre condizioni di legge.

Lo chiarisce l'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. [790](#), pubblicata ieri.

L'interpello è stato posto da un contribuente, che, dopo aver stipulato un **contratto preliminare** di compravendita immobiliare, avente a oggetto un immobile abitativo già locato, si domandava se, una volta subentrato nel contratto di locazione per effetto del perfezionamento del contratto definitivo di compravendita immobiliare, potesse esercitare l'opzione per la cedolare secca, tenendo conto che l'immobile, catastalmente classificato A/2, era locato al condominio e destinato ad abitazione principale del custode e della sua famiglia.

Va rammentato, in proposito, che, per quanto riguarda i **presupposti soggettivi**, l'opzione per la cedolare secca, ex [art. 3](#) del DLgs. 23/2011, è ammessa ove il locatore sia una persona fisica (*cfr.* § 1 del provv. Agenzia delle Entrate 7 aprile 2011 n. [55394](#)), sia titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sull'immobile ed effettui la locazione al di fuori dell'esercizio di imprese, arti o professioni, conseguentemente **reddito fondiario**.

Sebbene la norma non preveda specifiche condizioni soggettive con riferimento al **conduttore**, l'Agenzia delle Entrate, nella circ. 1° giugno 2011 n. [26](#), § 1.2, ha affermato che, per l'accesso all'imposta sostitutiva, è necessario considerare anche l'attività del conduttore, "restando esclusi dal regime i contratti conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo, ancorché detti immobili vengano utilizzati dal locatario per soddisfare le esigenze abitative dei propri collaboratori o dipendenti".

Tale impostazione è stata **ampiamente criticata** dalla dottrina e dalla giurisprudenza di merito (C.T. Reg. Emilia Romagna n. [1236/7/19](#); C.T. Prov. Bari n. [825/1/19](#); C.T. Reg. Milano n. [754/19/17](#); C.T. Prov. Milano n. [3529/25/15](#) e C.T. Prov. Reggio Emilia n. [470/3/14](#)) che, in particolare, ammette l'accesso alla cedolare secca

anche ove il conduttore sia soggetto societario, rilevando come nella norma non vi sia alcun vincolo relativamente alla natura non imprenditoriale del conduttore.

Proprio dall'impostazione **restrittiva** assunta dall'Amministrazione finanziaria con riferimento alla possibilità di accedere alla cedolare secca ove il conduttore sia un soggetto diverso dalla persona fisica sorgevano i dubbi che hanno indotto il contribuente a presentare l'interpello in oggetto.

Nella risposta n. [790/2021](#), l'Agenzia riprende l'orientamento sopra citato, ribadendo quanto affermato dalla circ. n. 26/2011 in relazione alla **natura non imprenditoriale del conduttore**, che, ad avviso dell'Amministrazione, sarebbe necessaria per il fatto che l'[art. 3](#) del DLgs. 23/2011 ammette l'opzione solo "per gli immobili abitativi locati con finalità abitative, escludendo quelle effettuate nell'esercizio di un'attività d'impresa o di lavoro autonomo".

Tuttavia, nel caso di specie, in cui l'immobile abitativo era **locato al condominio**, l'Agenzia ammette la possibilità di accedere alla cedolare secca.

Infatti – si legge nella risposta – il conduttore è un condominio che "costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste la proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, ecc.), e una comproprietà sui beni comuni dell'immobile". Pertanto – conclude l'Agenzia – atteso che "la parte conduttrice è un condominio che non esercita attività di impresa, o di arti e professioni e l'immobile oggetto di locazione è destinato al custode del Condominio", che lo utilizza per abitazione principale propria e del suo nucleo familiare, deve ritenersi **possibile l'opzione per la cedolare secca**, da parte del locatore persona fisica che sia in possesso delle altre condizioni agevolative (ovvero non agisca nell'esercizio di attività di impresa, arti o professioni).

Infine, secondo l'Amministrazione finanziaria, nel caso di specie, posto che il nuovo proprietario subentrerà nel contratto di locazione per effetto del perfezionamento del contratto di acquisto dell'immobile locato, non sarebbe necessario stipulare un nuovo contratto di locazione, ma il nuovo locatore/acquirente potrà optare per la cedolare secca presentando il **modello RLI** entro l'ordinario termine di 30 giorni dalla data del subentro.

Proroga degli impatriati per i contro-esodati con dubbio AIRE

L'Agenzia delle Entrate torna sulla necessità del requisito formale

/ Luisa CORSO

Con la risposta a interpello n. [789](#) di ieri, 24 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate torna, in maniera criptica, sul requisito dell'iscrizione all'AIRE, richiesto ai c.d. "contro-esodati" ([art. 2](#) comma 1 della L. 238/2010) per prolungare di **ulteriori cinque anni** il regime dei c.d. "vecchi" impatriati.

La facoltà è prevista dall'[art. 5](#) comma 2-*bis* del DL 34/2019, introdotto dall'[art. 1](#) comma 50 della L. 178/2020, il quale stabilisce che, per accedere al beneficio, i soggetti interessati:

- devono essere stati **iscritti all'AIRE** o essere cittadini di Stati membri dell'Unione europea;
- devono avere trasferito la residenza prima del **30 aprile 2019** (termine individuato dal provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate 3 marzo 2021 n. 60353);

- devono già essere beneficiari, alla data del **31 dicembre 2019**, delle agevolazioni per gli impatriati.

Al riguardo, con la precedente risposta a interpello n. [594/2021](#), l'Agenzia aveva chiarito che:

- in mancanza di limitazioni soggettive, possono esercitare l'opzione i c.d. **contro-esodati** che abbiano trasferito la residenza fiscale in Italia prima del 30 aprile 2019 e che alla data del 31 dicembre 2019 già beneficiavano del regime speciale per lavoratori impatriati;
- risultano **esclusi** dalla possibilità di esercitare l'opzione di proroga i cittadini italiani non iscritti all'AIRE.

Nel confermare la facoltà di accesso al beneficio anche per i c.d. contro-esodati, la risposta n. 789/2021, su parere conforme del MEF (n. 107594 del 30 aprile 2021), precisa che l'opzione può essere esercitata anche dai contro-esodati che hanno applicato il regime dei c.d. "vecchi" impatriati **dal 2016 o dal 2017 e fino al 2020**, in virtù di quanto previsto dall'[art. 16](#) comma 4 del DLgs. 147/2015.

In merito al requisito dell'iscrizione all'AIRE, l'Agenzia richiama le considerazioni per cui:

- l'iscrizione all'AIRE **non era un requisito di accesso** agli incentivi per i contro-esodati di cui alla L. n. [238/2010](#), né era un requisito per esercitare l'opzione di cui all'[art. 16](#) comma 4 del DLgs. 147/2015;
- la formulazione normativa del regime dei c.d. vecchi impatriati, come interpretata nella circ. n. [17/2017](#), richiedeva l'iscrizione all'AIRE, "incongruenza" che, tuttavia, è stata **sanata** dal comma 5-*ter* dell'[art. 16](#) del

DLgs. 147/2015, mediante il quale il legislatore ha garantito l'accesso al regime anche per i cittadini italiani non iscritti all'AIRE rientrati in Italia dal 1° gennaio 2020; ciò vale, come precisato dalla circ. Agenzia delle Entrate 28 dicembre 2020 n. [33](#), § 5, anche per i soggetti che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia entro il periodo di imposta 2019.

Ciò premesso, la risposta n. 789/2021 conclude che i soggetti contro-esodati, **"iscritti all'AIRE"**, che al 31 dicembre 2019 beneficiavano del regime speciale per lavoratori impatriati, possano esercitare l'opzione per la proroga di ulteriori 5 anni del beneficio degli impatriati.

Le conclusioni formulate **non risultano chiare**.

Il nuovo documento di prassi, infatti, si discosta dal precedente (n. 594/2021) in quanto **non reca** tra le conclusioni l'espressa esclusione dal beneficio dei soggetti non iscritti all'AIRE; tuttavia, con riferimento al caso prospettato, relativo a una persona iscritta all'AIRE per quattro mesi durante la permanenza estera, sembra ricollegare l'ammissibilità del beneficio alla sussistenza di tale requisito formale.

Più coerente con le considerazioni sopra riportate sarebbe stato ammettere la possibilità di prorogare il regime degli impatriati per ulteriori cinque anni anche nei confronti dei contro-esodati **non iscritti all'AIRE**.

A conferma di tale impostazione, si porrebbe anche quanto precisato, con specifico riferimento ai c.d. contro-esodati, dalla circ. Agenzia delle Entrate n. [14/2012](#) (§ 1.5), richiamata dalla circ. n. 17/2017, in base alla quale, in presenza del requisito dell'effettivo svolgimento dell'attività di **lavoro o di studio all'estero**, l'iscrizione all'AIRE corrispondente al periodo di attività all'estero non assume rilevanza.

In merito al trasferimento della residenza, inoltre, la circ. Agenzia delle Entrate n. 17/2017, Parte II, § 2.2, aveva osservato che la L. [238/2010](#) non menziona il requisito della residenza fiscale né l'[art. 2](#) del TUIR; ciò che rileva ai fini dell'agevolazione è il **requisito sostanziale** dell'effettivo svolgimento all'estero dell'attività di lavoro o di studio, che il soggetto deve essere in grado di dimostrare, nonché dell'avvenuto rientro in Italia per il quale la circolare ammette, quali mezzi di prova, certificati anagrafici, contratti di lavoro, di locazione e utenze.

Criptovalute sempre soggette al monitoraggio fiscale

La compilazione del quadro RW non dipende dalla tipologia di wallet che si possiede

/ Salvatore SANNA

Con la risposta n. [788](#), pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta sulla disciplina fiscale applicabile alle persone fisiche residenti che detengono **valute virtuali** (c.d. "criptovalute") in parte su wallet presso un exchange estero e in parte in un "hardware wallet" e in un "desktop wallet" con disponibilità diretta di chiave privata.

Si parte dal presupposto sancito con la risoluzione n. [72/2016](#), secondo la quale le valute virtuali sono utilizzate come "**moneta**" alternativa a quella tradizionale avente corso legale ed emessa dall'Autorità monetaria, la cui circolazione si fonda su un principio di accettazione volontaria da parte degli operatori che decidono di utilizzarla.

L'Agenzia delle Entrate esplora quindi la natura di questa fattispecie, osservando che le valute virtuali sono **stringhe di codici digitali** opportunamente criptati, generati in via informatica e che lo scambio di tali codici tra gli utenti avviene attraverso applicazioni software specifiche.

Muovendo dalla circostanza che si tratta di una fattispecie "**immateriale**", si parte dall'assunto che dette "valute" abbiano natura esclusivamente "digitale" essendo create, memorizzate e utilizzate attraverso dispositivi elettronici (ad esempio pc e smartphone).

Le valute virtuali sono conservate in c.d. "**wallet**" che consistono in una coppia di chiavi crittografiche di cui:

- la chiave pubblica, comunicata agli altri utenti, rappresenta l'indirizzo a cui associare la titolarità delle valute virtuali ricevute;

- la chiave privata, mantenuta segreta per garantire la sicurezza delle valute associate, consente di trasferire valute virtuali ad altri portafogli.

Passando ai profili fiscali, e in assenza di una normativa specifica, si adotta l'impostazione della sentenza della Corte di Giustizia 22 ottobre 2015, causa [C-264/14](#), secondo la quale l'utilizzo delle valute virtuali rientra tra le operazioni "relative a **divise, banconote e monete** con valore liberatorio" ([art. 135](#), par. 1, lett. e), della direttiva 2006/112/Ce).

Ne consegue l'assimilazione delle criptovalute alle **valute estere**, circostanza che può originare l'emersione di plusvalenze imponibili come redditi diversi ex [art. 67](#) comma 1 lett. c-ter) del TUIR.

In sostanza, la cessione a pronti di criptovalute (ossia lo scambio immediato di valuta virtuale contro un'altra valuta – legale o virtuale –, e viceversa) produce un reddito diverso imponibile qualora la valuta ceduta sia oggetto di prelievo da portafogli elettronici (wallet) per i quali la giacenza media sia superiore a 51.645,69 euro, per almeno **sette giorni** lavorativi continui nel periodo

d'imposta (art. 67 comma 1-ter del TUIR).

A questi fini, il contribuente può utilizzare il rapporto di cambio al 1° gennaio rilevato sul sito dove **ha acquistato** la valuta virtuale o, in mancanza, quello rilevato sul sito dove effettua la maggior parte delle operazioni. Inoltre, l'Agenzia delle Entrate precisa che detta giacenza media deve essere verificata rispetto all'insieme dei wallet detenuti dalla persona fisica, indipendentemente dalla tipologia dei wallet.

Considerato che, ai sensi dell'art. 67, comma 1-bis, del TUIR, per la determinazione delle plusvalenze/minusvalenze, si considerano cedute per prime le valute acquisite in data più recente (criterio LIFO), per determinare la plusvalenza conseguente a prelievi da wallet, che abbiano superato la predetta giacenza media, si deve utilizzare il **costo di acquisto** considerando cedute per prime le valute acquisite in data più recente.

L'eventuale reddito risulta quindi assoggettato ad imposta sostitutiva del 26% ex [art. 5](#) del DLgs. 461/97.

In merito alla compilazione del **quadro RW** in applicazione dell'[art. 4](#) del DL 167/90, si riprende quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 23 dicembre 2013 n. [38](#) (§ 1.3.1), per la quale l'obbligo sussiste anche per "le attività finanziarie estere detenute in Italia al di fuori del circuito degli intermediari residenti".

Con riferimento alla detenzione di valute virtuali da parte dei predetti soggetti, l'Agenzia delle Entrate ritiene che tale obbligo sussista, in quanto le stesse costituiscono **attività estere di natura finanziaria** assimilate alle valute estere e suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia.

Si applica il cambio indicato sul sito

L'obbligo di compilazione del quadro RW scatta quindi per **tutte le valute virtuali**, comprese quelle per le quali il contribuente detenga direttamente la chiave privata. Non rileva, quindi, che parte delle valute virtuali siano detenute presso un exchange e in parte in wallet fisicamente in Italia.

Anche per la compilazione del quadro RW, si chiarisce che il controvalore in euro della valuta virtuale, detenuta al 31 dicembre del periodo di riferimento, deve essere determinato al cambio indicato a tale data sul **sito** dove il contribuente ha acquistato la valuta virtuale. Negli anni successivi, il contribuente dovrà indicare il controvalore detenuto alla fine di ciascun anno o alla data di vendita nel caso di valuta virtuale vendute in corso d'anno.

Si conferma, infine, che le criptovalute **non scomputano l'IVA**.

Legittima la perquisizione dell'auto aziendale senza autorizzazione del P.M.

Nel veicolo, a uso promiscuo del direttore dello stabilimento, era stata rinvenuta contabilità parallela

/ Alice BOANO

Deve essere considerata legittima la verifica fiscale riguardante la perquisizione in una **autovettura aziendale**, utilizzata ad uso promiscuo da un dipendente, in assenza di autorizzazione da parte del Pubblico Ministero.

Ad affermarlo la Corte di Cassazione con la pronuncia n. [36474](#) depositata ieri, 24 novembre 2021.

La verifica fiscale prendeva le mosse da un'ispezione in uno stabilimento aziendale, alla quale era seguita un'ispezione dell'autoveicolo intestato alla società concesso ad uso promiscuo (di servizio e personale) al **direttore dello stabilimento**. Nel bagagliaio erano state rinvenute delle pen drive (chiavette USB) al cui interno, a loro volta, era stata trovata della contabilità "parallela" rispetto alle intere scritture contabili, con indicazione anche linguistica di tale doppia contabilità, attraverso l'aggiunta della sigla "bis" (ad esempio, conto/divani bis.... salotti-bis).

La norma di cui si discute l'applicazione è l'[art. 52](#) del DPR 633/72 (utilizzabile anche per le imposte sui redditi in ragione del rinvio ai sensi dell'[art. 33](#) del DPR 600/73), in forza della quale l'Amministrazione finanziaria può eseguire accessi e ispezioni in ogni luogo, ivi comprese le autovetture.

I giudici di legittimità si sono, innanzitutto, chiesti se, nel caso di perquisizione di un'autovettura, la stessa possa essere **assimilata** ai "locali destinati all'esercizio di attività commerciali" o se, invece, debba essere ritenuta "locale diverso".

Per l'[accesso nei locali](#) destinati all'attività commerciale, infatti, è sufficiente l'ordine di servizio, per l'accesso in "locali diversi" da quelli di esercizio dell'attività (in sostanza il domicilio del contribuente) necessita la previa **autorizzazione** del Procuratore della Repubblica (sempre che ricorrano gravi indizi di violazioni) e, infine, nei locali adibiti ad uso promiscuo è ancora una volta necessaria l'autorizzazione del P.M. ma senza gravi indizi.

In passato la Suprema Corte aveva ritenuto illegittimo

l'avviso di rettifica fondato su documentazione reperita all'interno di un'**autovettura di un dipendente** del contribuente, sottoposta a controllo senza autorizzazione del P.M., ancorché tale documentazione fosse stata consegnata spontaneamente (Cass. 8 novembre 1997 n. [11036](#)).

La Cassazione dà, tuttavia, atto della posizione che ritiene valida, in assenza dell'autorizzazione, la verifica nell'automobile condotta dall'amministratore della società il cui utilizzo era riferibile all'attività della società stessa (Cass. 3 luglio 2003 n. [10489](#) e Cass. 5 febbraio 2011 n. [2804](#)) e, allo stesso modo, la verifica sull'auto del fratello dell'amministratore utilizzata **per fini imprenditoriali** (Cass. 13 maggio 2011 n. [10590](#)).

Auto nel parcheggio aziendale in orario lavorativo

Ritenendo più convincente quest'ultima tesi, la Cassazione ritiene valida la verifica senza autorizzazione del P.M., portando all'attenzione **ulteriori circostanze**: l'auto era intestata in via esclusiva alla società, si trovava proprio nel parcheggio della società ed era utilizzata, in quel frangente, dal direttore dello stabilimento per recarsi al lavoro. Trattandosi pure di utilizzo promiscuo, sia per l'attività lavorativa che per la vita privata, al momento della perquisizione degli organi accertatori, l'auto era utilizzata a fini lavorativi tanto da trovarsi parcheggiata, in orario di lavoro, all'interno dello stabilimento della società.

Anche il contesto nel quale il mezzo di trasporto si trovava, dunque, porta a deporre a favore della legittimità della perquisizione, escludendo inoltre che lo stesso potesse essere considerato **"domicilio"** o luogo ad esso equiparabile, trattandosi di spazio privo dei requisiti minimi necessari per potervi soggiornare per un apprezzabile periodo di tempo e nel quale non si compiono atti caratteristici della vita domestica (Cass. 14 marzo 2013 n. 19375).

Revocatoria ordinaria con termini ampi e prove rigorose

Per il curatore la dimostrazione dell'*eventus damni* e del *consilium fraudis* implicano valutazioni ragionate

/ Saverio MANCINELLI

Dichiarato il fallimento, la **legittimazione attiva** all'esercizio dell'azione revocatoria ordinaria (ai sensi dell'[art. 66](#) del RD 267/42, che richiama gli [artt. 2901](#) e ss. c.c.) spetta esclusivamente al curatore e la competenza del giudizio è attribuita al tribunale fallimentare. La disciplina è destinata a rimanere pressoché immutata nel DLgs. [14/2019](#) (Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, la cui entrata in vigore è differita al 16 maggio 2022), stante la formulazione contenuta nell'[art. 165](#).

Per comprendere l'utilità dell'esercizio della **revocatoria ordinaria** per il curatore, è sufficiente considerare che le azioni "concordatorie" concesse per sterilizzare gli atti pregiudizievoli ai creditori (atti inefficaci *ope legis* o da sottoporre a revocatoria fallimentare), sono circoscritte ad un limitato arco temporale (c.d. "periodo sospetto", che è di due anni per le azioni di inefficacia ed è di un anno o di sei mesi – a seconda della tipologia di atto – per la revocatoria fallimentare), mentre è molto più esteso il periodo temporale di retrodatazione su cui va a incidere la revocatoria ordinaria, avente una prescrizione quinquennale dalla data dell'atto.

Ciò premesso, occorre focalizzare gli elementi dimostrativi che consentono di agire in revocatoria ordinaria: un presupposto oggettivo e uno soggettivo.

Per quanto riguarda il **presupposto oggettivo**, esso consiste nell'*eventus damni*, inteso come pregiudizio, anche futuro, alle ragioni creditorie, causato dal compimento di un atto dispositivo da parte del debitore, senza costrizione legale o negoziale. Occorre, quindi, un atto volontario tale da incidere, attualmente o in futuro (*periculum damni*), sul patrimonio del debitore in senso quantitativo, oppure (anche solo) in senso qualitativo.

In tema è intervenuta la recente pronuncia della Cassazione del 15 ottobre 2021 n. [28423](#) che, sulla scia di un precedente intervento (Cass. 6 marzo 2018 n. [5269](#)), ha precisato che nell'azione revocatoria ordinaria, il pregiudizio arrecato alle ragioni del creditore consiste nell'insufficienza dei beni del debitore ad offrire la garanzia patrimoniale, essendo irrilevante una mera diminuzione di detta garanzia; è invece rilevante ogni **aggravamento** della già esistente insufficienza dei beni del debitore ad assicurare la garanzia patrimoniale. Necessita, quindi, un atto che incida sulla garanzia patrimoniale del debitore e, dunque, la revocatoria ordinaria non è ammissibile ove un atto non comporti –

per una qualsiasi ragione – tale pregiudizio. Conseguenze che se il curatore fallimentare intende promuovere un'azione revocatoria ordinaria, per dimostrare la sussistenza dell'*eventus damni* ha l'onere di **provare** tre circostanze:

- la consistenza dei crediti ammessi al passivo;
- la preesistenza delle ragioni creditorie rispetto al compimento dell'atto asseritamente pregiudizievole;
- il mutamento qualitativo o quantitativo del patrimonio del debitore per effetto di tale atto.

Solo se dalla valutazione complessiva (e rigorosa) di questi tre elementi emergerà che per effetto dell'atto **pregiudizievole** sia divenuta oggettivamente più difficoltosa l'esazione del credito, in misura che eccede la normale e fisiologica esposizione di un imprenditore verso i propri creditori, potrà ritenersi dimostrata la sussistenza dell'*eventus damni* (cfr. Cassazione 6 febbraio 2015 n. [2253](#)).

Per quanto riguarda, poi, il **presupposto soggettivo**, esso consiste nel *consilium fraudis*, cioè nella consapevolezza nel debitore di compiere un atto pregiudizievole ai creditori; in caso di atto a titolo oneroso tale consapevolezza (*scientia damni*) deve estendersi anche al terzo (*participatio fraudis*).

Anche in tema di presupposto soggettivo, sempre la recente pronuncia n. 28423/2021, con richiamo alla decisione n. 16825/2013, ha puntualizzato che ai fini dell'**azione revocatoria ordinaria**, è sufficiente la consapevolezza, del debitore alienante e del terzo acquirente, della diminuzione della garanzia generica per la riduzione della consistenza patrimoniale del primo, non essendo necessaria la collusione tra gli stessi, né occorrendo la conoscenza, da parte del terzo, dello specifico credito per cui è proposta l'azione, invece richiesta qualora quest'ultima abbia ad oggetto un atto, a titolo oneroso, anteriore al sorgere di detto credito.

Occorre, infine, precisare che, ai sensi del terzo comma dell'[art. 2901](#) c.c., l'**assoggettabilità a revocatoria** ordinaria di un adempimento è (esclusivamente) per un debito non scaduto; quindi, nel caso in cui l'imprenditore abbia effettuato pagamenti per debiti ormai scaduti, questi non possono essere sottoposti a revocatoria ordinaria, anche qualora si possa dimostrare che il debitore abbia volontariamente effettuato eventuali "agevolazioni" in favore di un creditore, con pregiudizio per gli altri.

Polizze non sempre da trasferire per il credito in cessioni post Brexit

Credito dall'acconto dell'imposta sulle assicurazioni utilizzabile anche se la cessione di ramo d'azienda non include il portafoglio con le polizze italiane

/ Alberto SARZANO

Continuano a susseguirsi i chiarimenti provenienti dalle numerose richieste avanzate dalle **compagnie assicurative britanniche** che, a seguito dell'uscita del Regno Unito dall'Unione europea, si sono trovate escluse dalla possibilità di esercitare la propria attività in Italia in libertà di stabilimento o in libera prestazione di servizi e hanno pertanto messo in atto operazioni **straordinarie** al fine di conferire o cedere a società aventi la sede legale in Ue i portafogli assicurativi europei.

Con la risposta a interpello n. [786](#) del 24 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha affermato un principio nuovo rispetto agli interpelli degli ultimi mesi, cioè che, nell'ambito di un'operazione di **cessione di ramo d'azienda** avvenuta tra una compagnia inglese e una compagnia europea, **non** sia **sempre necessario** trasferire le polizze in essere per poter anche trasferire e utilizzare il credito derivante dall'acconto dell'imposta sulle assicurazioni, di cui all'[art. 9](#), comma 1-*bis* della L. 1216/1961.

Il chiarimento si è reso necessario in quanto non specificatamente affrontato dai precedenti interventi di prassi (si veda, ad esempio, la risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. [181/2021](#)), nei quali venivano proposte soluzioni riguardanti operazioni straordinarie, per effetto delle quali la società conferitaria o cessionaria acquisiva **anche i contratti** di assicurazione della società conferente o cedente.

In tali casi, l'Ufficio ha esposto il principio secondo cui la debenza dell'acconto vada considerata intrinsecamente legata alla sussistenza di un business assicurativo con riferimento all'anno d'imposta per il quale il versamento dell'**acconto** viene effettuato. Conseguentemente, se con l'operazione straordinaria la conferitaria acquisisce, con effetto successorio, anche i contratti di assicurazione, i cui premi costituiscono il presupposto dell'imposta sulle assicurazioni, l'acconto dovuto ai sensi del citato art. 9, comma 1-*bis*, diviene di competenza di quest'ultima.

E ancora, con la risposta n. [447/2020](#), veniva chiarito che, nell'ambito di un **trasferimento di ramo d'azienda**, l'obbligo di corresponsione dell'acconto è in capo al soggetto che, alla data del versamento, ha in pancia i contratti assicurativi, ai cui premi l'acconto è intrinsecamente legato. Nel caso di specie, si trattava della compagnia conferitaria, la quale aveva ricevuto dalla conferente l'intero ramo d'azienda, comprendente anche il portafoglio assicurativo italiano.

In sostanza, si affermava che l'onere tributario è stret-

tamente collegato ai **premi assicurativi** che verranno **riscossi** nel corso dell'anno successivo.

Invece, l'interpello pubblicato ieri riguarda una compagnia assicurativa del Regno Unito che, a seguito di Brexit, ha costituito una nuova società con sede a Malta, cedendo a essa un ramo d'azienda, comprendente personale dipendente, contratti di intermediazione, contratti di servizi, crediti e debiti, così da poter continuare con l'attività in regime di stabilimento nel territorio italiano. Tra i crediti, risulta anche l'acconto versato nel mese di novembre 2020 dalla società britannica. Tuttavia, a differenza dei casi esaminati negli interpelli precedenti, la cessione di ramo in questione **non** includeva il **portafoglio** comprendente le **polizze italiane**.

Da qui, il dubbio legittimo della società, che a fronte dell'orientamento recentemente assunto dalle Entrate, secondo il quale l'acconto è collegato al possesso del portafoglio assicurativo, ha chiesto conferma sulla **possibilità di utilizzo** di detto credito a scomputo dell'imposta sulle assicurazioni da parte della cessionaria maltese, pur non essendo stato trasferito a quest'ultima il portafoglio sui cui premi era stato originariamente determinato.

La risposta dell'Agenzia è positiva, in quanto si ritiene che l'assegnazione del credito rimanga comunque **connessa** all'attività assicurativa. Il punto dirimente è che la compagnia ha dimostrato che il credito non è stato oggetto di trasferimento con atto autonomo e separato dal trasferimento del business aziendale.

L'assegnazione del credito resta connessa all'attività assicurativa

Pertanto, viene considerato **non pregiudizievole**, al fine della cessione del credito in parola, la mancata cessione delle polizze in essere, nel presupposto che il versamento dell'imposta debba essere, comunque, effettuato dal soggetto tenuto all'incasso dei premi assicurativi cui, pertanto, deve essere imputato il credito generato dal versamento dell'acconto.

Per perfezionare il trasferimento delle posizioni creditorie, è necessario che le parti provvedano a notificare **apposita comunicazione** all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente; tale comunicazione dovrà indicare i crediti oggetto di trasferimento, gli estremi identificativi dei versamenti effettuati, i rispettivi importi nonché le relative modalità di trasferimento a favore della società cessionaria.

Eccezione di prescrizione del credito erariale con impugnazione dello stato passivo

Il creditore concorrente può sollevare le contestazioni del curatore

/ Antonio NICOTRA

Con l'ordinanza n. [36543](#), depositata ieri, la Corte di Cassazione ha enunciato il principio secondo cui, in tema di impugnazione dei crediti ammessi al passivo fallimentare, il creditore, in forza dell'[art. 98](#) comma 3 del RD 267/42, può sollevare le **eccezioni** riservate al curatore, compresa quella di **prescrizione**, anche quando si tratti di crediti il cui accertamento è rimesso alla cognizione di un altro giudice speciale.

Nel caso di specie, un creditore insinuato nel fallimento impugnava lo stato passivo in relazione alle pretese erariali (per tributi e contributi) ammesse al concorso, lamentandone la prescrizione successiva alla notifica delle cartelle. L'impugnazione veniva respinta sul rilievo che, per i crediti **tributari**, non era consentita l'ammissione con riserva (da sciogliere all'esito del giudizio tributario) in **mancanza** di una contestazione del curatore, mentre per quelli di natura previdenziale era sufficiente il ruolo ai fini dell'ammissione al passivo.

In tema di **impugnazione** dei crediti ammessi allo stato passivo del fallimento, la giurisprudenza di legittimità ha affermato che il singolo creditore può esperire, ai sensi dell'art. 98 comma 3 del RD 267/42, qualunque azione diretta a determinare l'esclusione di uno o più crediti o delle garanzie che li assistono.

Il creditore, che impugni lo stato passivo, in particolare, può esercitare **tutte** le azioni dirette a escludere o postergare i crediti ammessi – inclusa la revocatoria – in quanto portatore di interessi riconducibili anche agli altri creditori (Cass. nn. [4524/2015](#) e [8827/98](#)).

L'approdo giurisprudenziale è coerente con il sistema di ammissione dei creditori al concorso; dichiarato esecutivo lo stato passivo, l'**inerzia** del curatore, che abbia o meno di far valere – in sede di verifica – i fatti estintivi o modificativi del credito o della garanzia a esso connessa, o che non abbia impugnato il provvedimento di rigetto dell'eccezione del giudice delegato, finirebbe col **pregiudicare** le ragioni degli altri, incolpevoli, creditori concorrenti.

In base all'[art. 95](#) comma 3 del RD 267/42, il giudice delegato, in sede di verifica dei crediti, decide sulle domande di ammissione, avuto riguardo alle eccezioni del curatore, a quelle rilevabili d'ufficio e a quelle formulate dagli altri interessati, senza, quindi, **distinzioni** tra le eccezioni di competenza del curatore e quelle che, invece, sarebbero riservate anche ai creditori concorrenti.

Ne consegue, secondo i giudici, che l'eccezione di prescrizione del credito, ove **respinta** dal giudice delegato o non sollevata dal curatore in sede di verifica dello

stato passivo, possa essere proposta – anche per la prima volta, in sede di **impugnazione** dei crediti ammessi – dal creditore che ne abbia interesse, a prescindere dal giudice investito della **giurisdizione** sul relativo accertamento.

In relazione ai crediti di natura tributaria, occorre tenere conto della giurisdizione esclusiva del giudice tributario ([art. 2](#) del DLgs. 546/92).

Per questa ragione, l'ammissione al passivo dei crediti tributari richiesta dal concessionario per la riscossione, ex [art. 87](#) comma 2 del DPR 602/73, avviene di norma sulla base del **ruolo**, salva la necessità, in presenza di contestazioni del curatore, dell'ammissione con riserva, da sciogliere ex [art. 88](#) comma 2 del DPR 602/73, allorché sia stata definita la sorte dell'impugnazione esperibile davanti al giudice tributario (Cass. nn. [11954/2018](#), [23110/2016](#), [6126/2014](#)).

Ferma la necessità di un'ammissione del credito con **riserva** alle condizioni anzidette, il creditore concorrente, in sede di impugnazione ex [art. 98](#) del RD 267/42, ha il diritto di sollevare le medesime **contestazioni** che potrebbe avanzare il curatore avverso i crediti di natura tributaria.

Peraltro, secondo l'arresto della pronuncia n. [34447/2019](#), l'eccezione di prescrizione del credito tributario, maturata dopo la notifica della cartella, è devoluta alla cognizione del **giudice delegato** (in sede di verifica dei crediti) e del tribunale (in sede di **opposizione** allo stato passivo), e non a quello tributario, segnando tale notifica la cristallizzazione della pretesa fiscale e l'esaurimento del potere impositivo.

Nella specie, quindi, spettava al giudice ordinario, sia in sede di verifica dei crediti, sia nel giudizio di impugnazione, esaminare l'eccezione di prescrizione avanzata dal curatore o dai creditori concorrenti. Risultava errata, invece, la valutazione secondo cui i crediti fiscali avrebbero potuto essere contestati, con conseguente ammissione con riserva, soltanto su iniziativa del curatore, così come risultava errato ritenere che la cognizione sull'eccezione di prescrizione, dopo la notifica della cartella, avanzata dal creditore impugnante, spettasse al giudice tributario.

Allo stesso modo, i giudici avrebbero dovuto esaminare l'eccezione di prescrizione per i crediti di natura **previdenziale**, posto che, in materia contributiva, la prescrizione maturata dopo la notifica della cartella può essere rilevata, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo (Cass. n. [31282/2019](#)).

Le ferie possono essere convertite in CIG COVID-19

Per l'INL non è sanzionabile la condotta del datore di lavoro che imputa in cassa integrazione le ore di ferie già autorizzate

/ Mario PAGANO

La revoca unilaterale delle ferie già concesse, imputando diversamente le ore usufruite alla cassa integrazione e, nello specifico, alla cassa integrazione guadagni con causale emergenziale COVID-19, **non** costituisce una condotta soggetta a **sanzione**.

Questo è quanto chiarito dall'Ispettorato nazionale del Lavoro (INL) che, con la recente nota n. [1799/2021](#), si è espresso in merito, fornendo riscontro all'interrogativo posto da un proprio ufficio territoriale.

Il caso sottoposto all'attenzione dell'Ispettorato ha riguardato la condotta di un datore di lavoro che inizialmente aveva **autorizzato** i propri dipendenti a usufruire di un periodo di ferie.

Successivamente, al momento della compilazione dei cedolini paga, il datore di lavoro ha ritenuto **unilateralmente** di imputare le ore di assenza dei lavoratori non più alle ferie, originariamente concesse, ma direttamente alla cassa integrazione con causale COVID-19.

Premesso che, in linea generale, la concessione della CIG COVID-19 non è subordinata all'**esaurimento** di tutte le ferie maturate e ancora non concesse ai lavoratori, va detto che attualmente il nostro ordinamento, muovendo dall'[art. 2109](#) c.c. e da quanto previsto dall'[art. 10](#) del DLgs. 66/2003, individua **tre periodi** di ferie, ossia le due settimane maturate nell'anno, da godere entro la fine dello stesso, ulteriori due settimane, sempre maturate nell'anno, da godersi entro i 18 mesi successivi, e, infine, gli eventuali giorni di ferie previsti in eccedenza dal contratto collettivo applicato.

In tutti i casi, tuttavia, come ricordato dall'INL, a eccezione della possibilità del lavoratore di richiedere la consecutività delle due settimane per quelle da godersi nell'anno di maturazione, spetta al datore di lavoro, nell'ambito dei poteri di organizzazione dell'attività imprenditoriale, il potere di determinare la **collocazione** temporale delle ferie nonché, in alcune ipotesi, di modificarla.

Proprio su tale ultimo aspetto il Ministero del Lavoro si è espresso con l'interpello n. [19/2011](#), ricordando che eventuali deroghe alla fruizione del diritto costituzionalmente garantito ex [art. 36](#) comma 3 Cost. risultano **ammissibili** esclusivamente laddove le esigenze aziendali assumano carattere di eccezionalità e imprevedibilità e come tali siano supportate da adeguata motivazione.

Tale aspetto va posto in correlazione con quanto ulteriormente precisato dallo stesso Ministero del Lavoro con la circ. n. [8/2005](#) che, in merito ai possibili eventi che fanno scattare una **deroga** al normale godimento

delle ferie, contempla proprio gli interventi a sostegno del reddito ordinari e straordinari, in cui si assiste a una "sospensione totale o parziale delle obbligazioni principali scaturenti dal rapporto medesimo, ossia l'espletamento dell'attività lavorativa e la corrispondenza della retribuzione".

Peraltro, ricorda l'INL, la cassa a zero ore, a differenza di quella con riduzione parziale, non compromette il **recupero** delle energie psicofisiche cui è preordinato il diritto alle ferie.

A questo punto c'è da porre un'altra **questione**, esaminata dall'Ispettorato.

L'[art. 2109](#) comma 3 c.c., come ricordato anche dal citato interpello n. 19/2011, stabilisce un **onere** a carico del datore di lavoro, che deve preventivamente comunicare al prestatore di lavoro il periodo stabilito per il godimento delle ferie.

Nel caso specifico il datore di lavoro, decidendo unilateralmente di modificare il motivo della sospensione dell'attività lavorativa, svolta dai propri dipendenti, trasformandolo da ferie a CIG COVID-19, non ha probabilmente rispettato tale disposto, ma nel ragionamento dell'Ispettorato emerge chiaramente come tale **irregolarità**, di fatto, non abbia comportato sul lungo periodo alcuna conseguenza effettiva a carico del lavoratore, tale da legittimare l'uso di strumenti di tutela, quale quello della disposizione ex [art. 14](#) del DLgs. 124/2004.

Un potere, quest'ultimo, che permette all'ispettore, in caso di irregolarità sprovviste di **sanzioni** penali o amministrative, di intervenire imponendo al datore di lavoro una condotta volta a ripristinare l'ordine violato, salvaguardando gli interessi del lavoratore.

Nel caso specifico, tuttavia, a ben vedere, oltre a non essere prevista alcuna sanzione amministrativa o penale, connessa alla violazione dell'[art. 2109](#) c.c. comma 3, non vi è spazio neppure per l'adozione di una **disposizione**.

Ciò in quanto, sotto il profilo delle eventuali lesioni ai diritti dei lavoratori, non può dimenticarsi la circostanza che, a fronte della conversione in CIG delle ore di ferie precedentemente concesse, il lavoratore, come verosimilmente emergerà dal prospetto di paga, ha mantenuto un **credito** per ferie più alto di quello che avrebbe conseguito se gli fossero state concesse tutte le settimane precedentemente autorizzate.

Tale credito resta inalterato e potrà essere fatto valere dal lavoratore anche in un secondo momento o **mone-tizzato** all'atto della cessazione del rapporto di lavoro.

Al via le richieste per il reddito di libertà

La domanda deve essere presentata utilizzando il modello allegato al messaggio INPS

/ Elisa TOMBARI

Facendo seguito alla circolare n. [166](#) dell'8 novembre scorso, illustrativa della disciplina del c.d. "Reddito di libertà", (si veda "[Reddito di libertà alle donne vittime di violenza per un massimo di 12 mesi](#)" del 9 novembre 2021), con il messaggio n. [4132](#) pubblicato ieri, l'INPS comunica il **rilascio** della procedura dedicata all'acquisizione delle domande del beneficio economico in esame da parte degli operatori comunali, raggiungibile sul portale istituzionale, all'interno del servizio on line "Prestazioni Sociali".

Il reddito di libertà, introdotto dall'[art. 3](#) del DPCM 17 dicembre 2020, è un contributo economico volto a contenere i gravi effetti economici derivanti dall'emergenza epidemiologica subita dalle donne vittime di violenza in condizione di particolare vulnerabilità o di povertà. L'accesso alla misura è riservato a donne **vittime di violenza**, senza figli o con figli minori, seguite dai centri antiviolenza riconosciuti dalle Regioni e dai servizi sociali nei percorsi di fuoriuscita dalla violenza; il reddito spetta inoltre a condizione che la richiedente risieda nel territorio italiano e sia cittadina italiana, comunitaria o, in caso di cittadina di Stato extracomunitario, sia in possesso di regolare permesso di soggiorno. L'importo massimo previsto è pari a 400 euro mensili pro capite e viene concesso in un'unica soluzione per un massimo di 12 mesi.

L'erogazione del reddito di libertà spetta all'INPS, previa richiesta dell'interessata da presentare tramite il modello predisposto dallo stesso Istituto e allegato al presente messaggio, in sostituzione di quello inizialmente trasmesso con la circolare n. [166/2021](#). Il modello potrà essere presentato direttamente o mediante un

rappresentante legale o un delegato, tramite il Comune competente per residenza.

Come precisato con la circolare n. [166/2021](#), la domanda deve essere corredata con l'attestazione della condizione di bisogno ordinario o la condizione di bisogno straordinaria e **urgente** ([art. 3](#), comma 4 del DPCM 17 dicembre 2020), rilasciata dal servizio sociale professionale di riferimento territoriale e la dichiarazione che attesta il percorso di emancipazione e autonomia intrapreso dalla donna, rilasciata dal legale rappresentante del Centro antiviolenza.

Il servizio di acquisizione delle domande è lo stesso già in uso da parte dei Comuni per trasmettere le domande di ANF e maternità, ed è accessibile dagli operatori in possesso di **SPID** di livello 2 o superiore o di una Carta di identità elettronica 3.0 (CIE), o una Carta Nazionale dei Servizi (CNS). Alle Strutture territoriali sarà invece consentito utilizzare la sola funzionalità di Consultazione delle domande di Reddito di Libertà.

Si ricorda che l'accoglimento della domanda è subordinato alla disponibilità dei fondi; pertanto, l'istanza sarà sottoposta a un'istruttoria automatizzata per la verifica della capienza di budget, il cui esito verrà comunicato ai Comuni e alla richiedente. Le domande scartate per insufficienza di budget potranno essere oggetto di accoglimento in un momento successivo, in ogni caso non oltre il **31 dicembre 2021**. Ai fini della prenotazione degli importi della prestazione, si terrà conto della data di acquisizione telematica dei dati da parte dell'Istituto di previdenza, a nulla rilevando, per l'eventuale priorità della domanda, la data di sottoscrizione del modulo cartaceo.

Definita la nuova paga base per il personale delle farmacie private

Gli importi si applicano da novembre per le farmacie urbane e per quelle rurali

/ REDAZIONE

Sono stati comunicati dalle Parti nella giornata di ieri i nuovi importi da corrispondere in busta paga a partire dal corrente mese di novembre a titolo di paga base nei confronti dei dipendenti delle **farmacie private urbane** e delle **farmacie rurali sussidiate**.

L'accordo siglato lo scorso 7 settembre tra Federfarma e le OO.SS. dei lavoratori (Filcams, Fisascat e Uiltucs), nel rinnovare la disciplina collettiva derivante dal CCNL 26 maggio 2009 e dai successivi accordi intervenuti tra le Parti, si era infatti limitato a prevedere un **incremento del minimo** pari a 80 euro per il livello 1, da riproporzionare per tutti i livelli.

Nello specifico, tuttavia, stante la mancanza dei parametri da applicare per ciascun livello, lo sviluppo dei nuovi importi della paga base per tutti i livelli della scala classificatoria risultava impossibile.

I due nuovi allegati all'accordo definiscono i seguenti importi **validi dal 1° novembre 2021**. Per le **farmacie urbane**: liv. Q1, 1.668,97; liv. Q2, 1.499,19; liv. Q3, 1.429,19; liv. 1, 1.429,19; liv. 2, 1.215,92; liv. 3, 1.130,17; liv. 4, 1.017,02; liv. 5, 898,97; liv. 6, 807,81. Per le **farmacie rurali sussidiate**: liv. Q1, 1.602,21; liv. Q2, 1.439,22; liv. Q3, 1.372,02; liv. 1, 1.372,02; liv. 2, 1.167,28; liv. 3, 1.084,97; liv. 4, 976,33; liv. 5, 863,01; liv. 6, 775,49.

Con l'occasione, si richiamano le altre principali novità introdotte dall'Accordo del **7 settembre 2021**. Con riferimento alla classificazione del personale, è stato

previsto che a far data dal 1° novembre 2021 la categoria dei **Quadri** venga articolata in tre aree professionali (Q1, Q2 e Q3), ciascuna caratterizzata da un diverso livello retributivo commisurato ad una diversificazione delle responsabilità. L'Indennità Speciale Quadri (ISQ) spetta ai quadri dell'area Q1 nella misura di 130 euro, mentre per i quadri delle aree Q2 e Q3 la sua misura è rapportata all'anzianità complessiva maturata nel livello 1 e come quadro: se superiore a 12 anni, l'ISQ è pari a 130 euro, mentre se è superiore a 2 anni, l'ISQ è pari a 100 euro.

Con riferimento ai **permessi** (40 ore annuali) previsti dall'art. 26 del CCNL, le Parti hanno stabilito che per i lavoratori assunti dal 1° novembre 2021 in farmacie che occupano fino a 40 dipendenti, la loro maturazione avvenga in ragione del 50% una volta trascorsi 3 anni dall'assunzione e in misura piena solo dopo il 6° anno dall'assunzione (computando a tal fine anche i rapporti di lavoro presso altre farmacie, laddove opportunamente documentati).

Previsto infine un contributo a carico del datore di lavoro pari a 13 euro mensili, per 12 mensilità, per il finanziamento dell'**assistenza sanitaria integrativa**, del quale si prevede l'operatività dal 1° gennaio 2022; fin quando non verranno definite le modalità di erogazione di tale contributo, lo stesso dovrà essere riconosciuto direttamente al dipendente come EDR.

Non necessario il “green pass rafforzato” per i luoghi di lavoro

Ieri pomeriggio si è tenuta la riunione del Consiglio dei Ministri sulle nuove misure da adottare per arginare ancora di più la pandemia e incentivare i cittadini alla vaccinazione contro il COVID-19 attraverso la previsione del c.d. “green pass rafforzato” o “super green pass”. È poi seguita la conferenza stampa del Presidente Draghi unitamente ai Ministri della Salute Speranza e per gli Affari regionali Gelmini.

Dalla bozza del decreto risulta la previsione, per gli esercenti le professioni sanitarie, dell'obbligo di sottoporsi a vaccinazione gratuita, comprensiva, a far data dal **15 dicembre 2021**, della somministrazione della dose di richiamo del ciclo vaccinale primario, che costituisce requisito essenziale per l'esercizio della professione e per lo svolgimento della prestazione lavorativa.

Si è poi stabilito l'obbligo vaccinale, sempre dal 15 dicembre 2021, per determinate categorie di lavoratori, tra cui il **personale scolastico** e il personale del comparto della difesa, **sicurezza** e soccorso pubblico.

Tra le ulteriori novità si indicano la riduzione della validità della certificazione verde dagli attuali 12 mesi a **9 mesi** e il

c.d. “super green pass”, riconoscibile solo nei confronti dei vaccinati e dei guariti dal COVID-19. Nello specifico, il comunicato stampa diffuso ieri precisa che dal 6 dicembre 2021 tale green pass rafforzato servirà per accedere ad attività che altrimenti sarebbero oggetto di restrizioni in zona gialla nell'ambito degli spettacoli, per gli spettatori di eventi sportivi, per la ristorazione al chiuso, per feste e discoteche e cerimonie pubbliche.

In caso di passaggio in zona arancione, le restrizioni e le limitazioni non scattano, ma alle attività possono accedere i soli detentori del green pass rafforzato.

Infine, dal 6 dicembre 2021 e fino al 15 gennaio 2022 è previsto che il Green Pass rafforzato per lo svolgimento delle attività, che altrimenti sarebbero oggetto di restrizioni in zona gialla, debba essere utilizzato anche in zona bianca.

Nulla cambia, invece, per i luoghi di lavoro, ai quali potranno continuare ad accedere anche i lavoratori che abbiano ottenuto il green pass dopo aver eseguito un tampone con esito negativo.

Per gli avvisi di addebito INPS, il termine di pagamento resta di 60 giorni dalla notifica

Con il messaggio n. [4131](#) pubblicato ieri, dopo il parere positivo del Ministero dell'Economia e delle finanze e del Ministero del Lavoro, l'INPS afferma che gli avvisi di addebito sono **esclusi** dall'ambito di applicazione del termine di cui all'[art. 2](#) del DL 146/2021.

Con la norma citata, con riferimento alle cartelle di pagamento notificate dall'Agente della riscossione dal 1° settembre 2021 al 31 dicembre 2021, viene prolungato fino a **150 giorni** dalla notifica (rispetto ai 60 giorni ordinariamente previsti) il termine per il relativo **pagamento** senza l'applicazione di

ulteriori somme aggiuntive. Prima di tale termine, l'Agente della riscossione non potrà dare corso all'attività di recupero del debito iscritto a ruolo.

In particolare, tale esclusione è dovuta all'**assenza**, nella formulazione della norma, di qualsiasi riferimento all'attività di riscossione delle somme, a qualunque titolo dovute all'INPS, mediante la notifica di un avviso di addebito.

Pertanto, per gli avvisi di addebito INPS resta fermo il termine di **60 giorni** dalla notifica per il pagamento dell'importo richiesto.

Riproporzionamento dei crediti formativi tramite piattaforma per i consulenti del lavoro

Con la nota n. [8977/2021](#), il Consiglio nazionale dell'Ordine dei consulenti del lavoro comunica l'implementazione della **piattaforma** della **formazione continua** con due nuove funzionalità, riguardanti sia il riproporzionamento dei crediti sia l'imputazione temporale di quest'ultimi in caso di debito formativo.

In modo particolare, con la prima funzionalità l'iscritto potrà richiedere al proprio Consiglio Provinciale il **riproporzionamento** del proprio obbligo formativo, così come previsto all'art. 21 del Regolamento sulla formazione continua, e/o l'aumento della percentuale di **formazione a distanza** ex art. 6 del citato Regolamento.

Con la seconda funzionalità, invece, l'iscritto ha la possibilità di comunicare al proprio Consiglio Provinciale quali crediti – conseguiti per effetto della partecipazione a eventi collocati

temporalmente nel semestre successivo alla conclusione del biennio – vorrebbe **imputare** al biennio precedente a copertura del **debito formativo**.

Sotto quest'ultimo profilo, considerate le deroghe adottate durante il periodo emergenziale, la nota in commento ricorda che l'iscritto può chiedere di portare a copertura del debito formativo del **biennio 2019/2020** (la cui scadenza è stata differita al 31 dicembre 2021) tutti i crediti maturati dal 1° gennaio 2021 fino al 31 dicembre 2021 anche se alla data del 31 dicembre 2020 aveva accumulato un debito formativo **superiore ai 9 crediti**.

In caso di richiesta da parte dell'iscritto, il Consiglio Provinciale riceverà una mail di **alert** e potrà, dopo la fase istruttoria, **accettarla** o **rifiutarla**.

Una nuova funzionalità riguarda poi i Consigli Provinciali, i

quali potranno modificare la **percentuale** della formazione a distanza valida per tutti gli iscritti.

L'INAIL rivaluta i minimali e i massimali di rendita dal 1° gennaio 2021

Con la circolare n. [32/2021](#), l'INAIL, facendo seguito a quanto disposto dal DM 23 settembre 2021 n. 188, ha provveduto a rivalutare le prestazioni economiche erogate dall'Istituto nel settore industria con decorrenza **1° gennaio 2021**, stabilendo gli importi del minimale e del massimale di rendita, a partire da tale data, rispettivamente nelle misure di 17.448,90 e di 32.405,10 euro. A seguito di tale rivalutazione, vengono quindi aggiornati i limiti di retribuzione imponibile, utili ai fini del calcolo del premio assicurativo, che variano secondo la rivalutazione delle rendite erogate dall'Istituto, riportati nella circolare n. [16/2021](#) (si veda "[Fissati i limiti retributivi per il calcolo dei premi assicurativi INAIL 2021](#)" del 2 giugno 2021).

Le tipologie di lavoratori interessati sono *in primis* quelli con **retribuzione convenzionale** annuale pari al minimale di rendita (detenuti e internati, allievi dei corsi di istruzione professionale, lavoratori impegnati in lavori socialmente utili e di pubblica utilità, lavoratori in tirocini formativi e di orientamento, lavoratori sospesi dal lavoro utilizzati in progetti di

formazione o riqualificazione professionale), la cui retribuzione giornaliera ammonta a 58,16 euro e quella annuale a 1.454,08 euro.

Quanto ai familiari partecipanti all'**impresa familiare** di cui all'[art. 230-bis](#) c.c., la retribuzione giornaliera e annuale ammonta rispettivamente a 58,40 e 1.460,07 euro, mentre per i lavoratori di società ex compagnie e gruppi portuali di cui alla L. [84/94](#) la retribuzione convenzionale giornaliera per 12 giorni mensili è pari a 1.300,92 euro (108,41 euro x 12).

Con riguardo alle retribuzioni di **ragguaglio**, la circolare in esame fa riferimento ad un importo giornaliero di 58,16 euro e mensile di 1.454,08 euro, mentre relativamente ai compensi effettivi per i lavoratori parasubordinati il minimo e il massimo mensili ammontano rispettivamente a 1.454,08 a 2.700,43 euro. Infine, quanto alla retribuzione effettiva annua per gli sportivi professionisti dipendenti, dal 1° gennaio 2021 il minimo e il massimo annuali ammontano, rispettivamente, a 17.448,90 e 32.405,10 euro.