

Norme & Tributi

Cessioni tassate 600 euro nei piani di tutela del lavoro

Registro e ipocatastali

Applicazione limitata solo ai contratti finalizzati alla continuità aziendale

Per gli assetti occupazionali possibile rilievo all'assenza di licenziamenti collettivi

Angelo Busani

La norma che abbatte alla misura fissa le imposte di registro, ipotecaria e catastale per il trasferimento degli immobili strumentali nell'ambito di una cessione di azienda (articolo 1, comma 237, legge 234/2021) va letta nel contesto in cui è scritta e, quindi deve intendersi applicabile solo ai contratti stipulati nell'ambito di piani volti a salvaguardare il tessuto occupazionale e la continuità aziendale (commi 224 e seguenti dell'articolo 1)

e nel solo caso delle aziende che:

- nell'anno precedente, abbiano impiegato mediamente almeno 250 dipendenti (comma 225);
- intendano procedere alla chiusura di una sede, di uno stabilimento, di una filiale, o di un ufficio o reparto autonomo situato nel territorio nazionale, con cessazione definitiva della relativa attività (comma 224);
- prevedano di effettuare un minimo di 50 licenziamenti (comma 224).

Lo afferma la circolare 3/E/2022: insomma la norma non si applica a qualsiasi cessione di azienda, come appare essere a una sua prima lettura, ma solo al ricorrere dei presupposti citati.

A parte questo chiarimento, il documento non affronta gli altri aspetti problematici della norma. Ad esempio, il tema che, nel primo periodo del comma 237, si subordina la sua applicazione a due condizioni (la «continuazione dell'attività» dell'azienda oggetto di cessione e il «mantenimento degli assetti occupazionali») e poi quando, invece, nel suo secondo periodo, nel dettare le

fattispecie in cui si ha decadenza dall'agevolazione (comminando il recupero dell'imposizione «ordinaria», ma nessuna sanzione):

- dimentica il «mantenimento degli assetti occupazionali» (quindi si apre il tema se il mancato mantenimento integri una fattispecie di decadenza);
- indica, come ipotesi di decadenza, la «cessazione dell'attività» aziendale entro cinque anni dall'atto agevolato e il «trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili» in questione entro il quinquennio in questione.

Quanto al «mantenimento degli assetti occupazionali», non esistendo una definizione normativa di tale concetto, non resta che ricorrere a una lettura di buon senso: il requisito parrebbe rispettato se non vi siano licenziamenti collettivi, mentre appaiono tollerabili piccole variazioni nel quantitativo di personale presente in azienda. Inoltre, dovrebbero essere ininfluenti le variazioni del personale conseguenti a licenziamenti di natura disciplinare (o casi analoghi).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Nessuna sospensione dell'Irap per società e associazioni sportive

Legge di Bilancio

Versamenti congelati fino al 30 aprile per dirette, Iva, ritenute e contributi

Benedetto Santacroce

Per federazioni, società e associazioni sportive la sospensione dei termini di versamento non è relativa anche all'Irap e il perimetro soggettivo della sospensione riguarda solo quei soggetti i quali partecipano a competizioni attualmente in atto. La previsione dell'aliquota ridotta per gli assorbenti e tamponi per l'igiene femminile opera dal 1° gennaio 2022 e non può interessare operazioni effettuate prima di tale data. Infine, hanno natura di mere proroghe senza specifiche modifiche sostanziali gli interventi relativi all'aliquota del gas metano, all'imposta di

bollo sulle convenzioni per i tirocini di formazione e al rilascio delle certificazioni anagrafiche in modalità telematiche. Queste sono alcune delle precisazioni contenute nella circolare 3/E/2022 con cui l'Agenzia commenta le principali novità in materia di Iva, imposta di bollo, proroghe e sospensioni contenute nella legge di Bilancio 2022.

Più in dettaglio la sospensione dei termini di versamento dal 1° gennaio al 30 aprile 2022 per federazioni, società e associazioni sportive prevista dall'articolo 1, comma 923, della legge di Bilancio 2022 è relativa unicamente alle ritenute alla fonte di cui agli articoli 23 e 24 del Dpr 600/73, ai contributi previdenziali e assistenziali, ai premi per l'assicurazione obbligatoria, all'Iva e alle imposte dirette. L'Agenzia esclude che la sospensione possa operare per l'Irap in quanto non trattasi di imposta diretta e, in quanto tale non può essere ricompresa nelle definizioni contenute nella lettera c) del comma 923. Inoltre, in relazione al

perimetro soggettivo di operatività, la nuova misura non coincide con le analoghe sospensioni previste dal decreto «Cura Italia» e dalla legge di Bilancio 2021, in quanto l'attuale disposizione non riguarda tutte le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche, ma solo quelle che operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento secondo le previsioni del Dpcm del 24 ottobre 2020.

Per le aliquote ridotte Iva, la circolare risolve i problemi interpretativi relativi ai tamponi e assorbenti per l'igiene femminile chiarendo che la legge di Bilancio, dal 1° gennaio 2022, integrando la normativa precedente, consente di applicare l'aliquota del 10% ai tamponi e prodotti assorbenti non compostabili, né lavabili e quindi diversi da quelli per i quali la tabella parte II della legge Iva attribuisce, già dal 1° gennaio 2020, l'aliquota del 5 per cento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Nelle fusioni il riporto delle perdite in base alla consistenza patrimoniale

Operazioni straordinarie

Le Entrate guardano a immobilizzazioni, rimanenze e crediti

Alessandro Germani

Semaforo verde al riporto delle perdite, interessi passivi e eccedenze Ace in assenza del limite patrimoniale in base a valutazioni sostanzialistiche dell'Agenzia. È quanto emerge dalle risposte a interpello da 73 a 77.

Ricordiamo che nelle operazioni di fusione il riporto delle posizioni soggettive (articolo 172, comma 7, del Tuir) è precluso laddove vi sia un depotenziamento dell'attività in base al vitality test (ricavi e costi di lavoro dipendente) dell'esercizio precedente alla fusione e di quello in corso (periodo di retrodatazione) o al patrimonio netto dell'ultimo bilancio o della situazione patrimoniale ex articolo 2501-quater del Codice civile, senza tenere conto dei

versamenti degli ultimi 24 mesi.

La risposta 73 riguarda una serie di fusioni a catena, dove vi sono società che non rispettano il vincolo patrimoniale. Idem dicasi per la holding, che nel periodo di retrodatazione non supera neppure il vitality test, ma ciò è fisiologico al cambio di proprietà. A livello patrimoniale non c'è depotenziamento delle società se si guarda alla serie storica dei ricavi, agli indicatori di redditività (Roi e Ros), all'attivo di bilancio, alla consistenza dell'organico dei dipendenti. Inoltre la ricapitalizzazione di Beta è propedeutica a quella di Gamma ed entrambe rispondono al rilancio del business.

La risposta 74 riguarda una fusione di due società in consolidato, che ne comporta l'interruzione e la riassegnazione delle posizioni soggettive. Sia Alfa che Beta non integrano il requisito del limite patrimoniale. Non è applicabile la circolare 9/E/10 per la quale in costanza di consolidato la fusione non consente benefici differenti da quelli che permette il consolidato stesso, perché la fusione di fatto azzerava un consolidato a due. Viene quindi disapplicata la disciplina dimostrando la consistenza patrimoniale (asset,

rimanenze, crediti, ricavi e dipendenti).

Positiva anche la risposta 75 relativa a una Spac, per cui valgono le conclusioni della circolare 6/E/2016 sulle operazioni di leveraged buy out. La Spac si quota e acquista una target, per poi fondersi con essa. Sosterrà solo costi di quotazione e consulenze (no dipendenti) che non le fanno superare l'activity test, mentre i conferimenti sono fisiologici all'acquisizione che andrà ad effettuare, tanto più se confrontati con le posizioni soggettive oggetto di riporto.

Via libera dalla risposta 76 a una fusione in cui l'incorporante ha fatto investimenti che la portano in perdita fiscale (per via dei superammortamenti) ma l'origine delle perdite e la consistenza patrimoniale dimostrano che non c'è depotenziamento. Inoltre Alfa è stata acquisita da un terzo ad un prezzo di mercato di gran lunga superiore alle posizioni fiscali oggetto di riporto.

In caso di retrodatazione senza situazione patrimoniale per il vincolo patrimoniale si prende il patrimonio netto dell'ultimo bilancio chiuso ante fusione (risposta n. 77).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

In Caso di diritto al silenzio con limiti

Cassazione

Chiarita la portata della sentenza della Corte costituzionale

Giovanni Negri

Il diritto al silenzio, riconosciuto dalla Corte costituzionale, anche nei confronti di Banca d'Italia e Consob, non si espande fino a comprendere il reato di ostacolo all'esercizio delle funzioni delle autorità di vigilanza. Lo chiarisce la Cassazione con la sentenza 3555, di fronte ai motivi sollevati dalla difesa, indirizzati a fare valere, anche in un procedimento dove a essere contestato era il reato previsto dall'articolo 2638 del Codice civile (ostacolo all'attività di vigilanza), le conclusioni raggiunte dalla Consulta con la sentenza n. 84 del 2021.

La pronuncia di meno di un anno fa riconobbe la legittimità del rifiuto opposto dalla persona fisica alle richieste di Consob quando dalle risposte poteva emergere la propria responsabilità, sanzionabile sul piano amministrativo, in maniera assai affrettiva, oppure per un reato. La Cassazione ora, a proposito di impugnazione di una condanna inflitta tra l'altro per non avere comunicato a Consob i reali obiettivi di un'operazione di aumento di capitale societario, puntualizza il perimetro applicativo del giudizio costituzionale,

La particolare tutela non vale per il reato di ostacolo alle attività delle autorità di vigilanza

sottolineando innanzitutto che «il profilo di falsità, rispetto a un obbligo di dichiarare il vero, previsto dalla legge, che connota la condotta in esame costituisce un *quid pluris* rispetto al dovere di collaborazione con l'autorità su cui è invece conformato l'illecito amministrativo censurato».

Inoltre è da escludere, nella materia del falso, la rilevanza del principio per il quale nessuno è tenuto a incolpare sé stesso, «non potendo la finalità probatoria dell'atto essere sacrificata dall'interesse del singolo di sottrarsi alle conseguenze di un delitto». In questa direzione va anche la decisione della Cassazione 2018, n. 53656, con la quale non vennero individuati profili di illegittimità costituzionale nell'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi, per evitare il reato di omessa presentazione della dichiarazione, anche quanto i redditi in questione sono di provenienza illecita.

E allora, anche nel caso dell'ostacolo alla vigilanza, l'offensività del bene giuridico protetto dall'articolo 2638 è da ritenere prevalente rispetto all'interesse dell'imputato all'impunità. L'intangibilità del diritto al silenzio, riconosciuto dalla Consulta, deve essere circoscritto al «generico dovere di collaborazione dell'attività di vigilanza», mentre la norma del Codice civile ha per oggetto condotte di omessa comunicazione di informazioni dovute o di ricorso a mezzi fraudolenti.

La sentenza, infine, quanto all'obiezione sull'eccessivo rigore del trattamento punitivo (penale più amministrativo), conclude che non può essere fatta valere per la prima volta in Cassazione una questione sulla proporzionalità complessiva del trattamento punitivo, quando sarebbe stato possibile proporla nel corso del giudizio di merito e non lo si è fatto.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

NT+FISCO

Bollettini rottamazione ter in Sicilia

In arrivo ai contribuenti della Regione Siciliana che hanno un piano di rottamazione ter delle cartelle ripartito in più

di dieci rate una nuova comunicazione che contiene i moduli da utilizzare per effettuare il pagamento dall'undicesima rata in poi.

ntplusfisco.ilssole24ore.com

Autismo, agevolazioni per le assunzioni da parte di start up

Lavoro

Vantaggi per le aziende ma occorre attenzione al benessere dei lavoratori

Adriana Topo

Nel decreto legge 146/2021 ha trovato accoglienza una disposizione sulle persone che presentano una condizione dello spettro autistico. La norma è l'articolo 12-quinquies: una disposizione interessante sul piano promozionale delle persone con disabilità, ma che presenta alcune criticità da non sottovalutare.

L'indicazione ha un ambito di applicazione molto circoscritto, perché riguarda le assunzioni da parte di imprese costituite da non più di cinque anni che impiegano almeno due terzi di persone con disturbi dello spettro autistico per consentirne l'inserimento lavorativo. La situazione riguarda, quindi, solo start up a vocazione sociale, regolate dalla legge 221/2012.

In sintesi, il focus della disciplina sta nelle regole sul trattamento economico dei lavoratori ricadenti nello spettro autistico occupati in tali aziende e prevede, a loro favore, l'erogazione del minimo tabellare stabilito dal contratto collettivo, integrato da una parte variabile di retribuzione collegata a obiettivi concordati individualmente. Il salario non concorre al reddito imponibile sul piano fiscale e contributivo e la pensione d'invalidità del lavoratore rimane sospesa durante il rapporto di lavoro con l'azienda.

Per l'impresa, l'incentivo economico ad assumere è appetibile. Gli utili di esercizio, se ricorrono le condizioni sopra indicate, non sono imponibili per cinque esercizi e l'impresa può ottenere il rimborso fino al 70% della retribuzione erogata a ogni lavoratore che ricade nello spettro.

L'iniziativa di legge, passata inosservata, merita di essere segnalata perché indica un passo in avanti nella politica legislativa a sostegno di un mercato del lavoro nel quale ogni individuo possa spendere le proprie qualità individuali.

La disciplina introdotta sembra, però, lontana da un'idea di valorizzazione della diversità attraverso l'inclusione perché «rinchiude» le persone autistiche in contesti nei quali prevalgono individui nella medesima situazione. L'appartenenza allo spettro dell'autismo comporta però sovente difficoltà di socializzazione, di convivenza: problemi relazionali che possono acuirsi dove le persone con caratteristiche dello spettro autistico sono concentrate.

Un altro profilo critico, in relazione all'obiettivo di politica economica, è l'utilizzo della forma giuridica della start up a vocazione sociale, un ente con caratteristiche diverse dalle imprese sociali per le quali vige il divieto permanente di distribuire utili. L'occupazione agevolata delle persone appartenenti allo spettro autistico viene, dunque, promossa dalla legge favorendo aziende che hanno, sì, la finalità di agevolare l'ingresso nel mercato di persone con una specifica condizione ma che, in primo luogo, perseguono il fine di lucro e per le quali il divieto di distribuire utili opera solo per un primo periodo.

Infine, la previsione di una contrattazione salariale sui risultati, in assenza di rinvio alla contrattazione collettiva, presuppone nel lavoratore una buona capacità di negoziazione e quindi di dialogo, skills che le persone con difficoltà non lievi sul piano dei rapporti interpersonali non sempre possiedono in misura adeguata.

Le azioni positive per l'inclusività che operano anche attraverso incentivi per le imprese sono benvenute, ma è necessario prestare sempre attenzione in primo luogo alla persona e al suo benessere.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Modificabile in gara il raggruppamento temporaneo di imprese

Appalti

Va privilegiato l'interesse delle stazioni appaltanti a non perdere offerte utili

Roberta Raimondo

Un raggruppamento temporaneo di imprese (Rti) può modificare la propria composizione a seguito della perdita dei requisiti di partecipazione (secondo l'articolo 80 del decreto legislativo 50/2016) da parte di uno dei componenti non solo in fase di esecuzione, ma anche in sede di gara. Questa la conclusione cui è giunta l'adunanza plenaria del Consiglio di Stato, con la sentenza 2/2022, che ha chiarito l'annosa questione relativa alla interpretazione dell'articolo 48 del Dlgs 50/2016.

In una procedura di gara ristretta, un Rti primo classificato era stato escluso in fase di verifica di congruità dell'offerta per aver richiesto di poter ridurre la propria compagnia in seguito al recesso della mandante. In particolare, il responsabile unico del procedimento non aveva ritenuto sussistenti i requisiti previsti dall'articolo 48, comma 19, per mancata esplicitazione delle esigenze organizzative e mancanza dei requisiti dell'articolo 80, comma 5, lettera c) e c-ter)

in capo alla mandante recedente. Tale Rti aveva impugnato l'esclusione ottenendo una sentenza favorevole dal Tar. Il Consiglio di Stato considerato l'accesso contrasto giurisprudenziale esistente sul punto, con ordinanza 6959/2021 ha rimesso all'adunanza plenaria.

Quest'ultima ha deciso che l'articolo 48 deve essere interpretato nel senso di consentire la modificazione in diminuzione del Rti nel caso di perdita sopravvenuta dei requisiti di partecipazione anche in fase di gara. Diversamente si verificherebbe un caso di incapacità a contrattare con la pubblica amministrazione da parte di imprese in sé incolpevoli, in quanto il fatto impeditivo sopravvenuto ha riguardato una sola di esse, con conseguente costituzione di una fattispecie inedita e non voluta dal legislatore di responsabilità oggettiva.

In questi casi, la stazione appaltante è tenuta a interpellare il raggruppamento in ordine alla volontà di procedere alla riorganizzazione del proprio assetto interno, assestando (come nel soccorso istruttorio) un termine ragionevole e proporzionale al caso verificatosi, riprendendo all'esito il procedimento ordinario di gara. Ciò che deve essere garantito è infatti la più ampia partecipazione alle gare di operatori sani costituiti in raggruppamento, salvaguardando l'interesse pubblico della stazione appaltante a non perdere offerte utili.

© RIPRODUZIONE RISERVATA