

Sì al bonus capitalizzazione dopo la trasformazione in Srl

RISPOSTE A INTERPELLI

Agevolazione se la Snc cambia forma sociale prima dell'aumento di capitale

La nuova veste non fa venir meno l'incentivo alla capitalizzazione

Luca Gaiani

Spetta il bonus capitalizzazione anche alla Snc che si trasforma in società di capitali entro il 31 dicembre 2020 e procede contestualmente all'aumento di capitale. La conferma viene dalla risposta a interpellato 74/2021 secondo cui, anche qualora la trasformazione in Srl sia dettata dall'intenzione di beneficiare della agevolazione disposta dall'articolo 26 del Dl 34/2020, l'operazione non fa venir meno l'obiettivo del legislatore di incentivare la capitalizzazione delle imprese.

Con la risposta n. 74, l'agenzia delle Entrate affronta una questione particolare legata alla applicazione del credito di imposta sugli aumenti di capitale previsto dall'articolo 26 del Dl 34/2020, disposizione su cui ancora

mancano istruzioni complete da parte dell'Amministrazione finanziaria.

La norma stabilisce che le società di capitali con volume di ricavi, nel 2019, tra cinque e cinquanta milioni di euro, possono usufruire, in presenza di taluni requisiti, di un doppio credito di imposta (uno per la società del 30% ma entro il limite del 50% della eccedenza della perdita 2020 sul 10% del patrimonio netto, e un secondo per i soci pari al 20% qualora abbiano effettuato, tra il 20 maggio 2020 e il 31 dicembre 2020, un aumento di capitale a pagamento interamente versato.

La spettanza del credito d'imposta della società conferitaria è stata estesa dal comma 263 della legge di Bilancio 2021, agli aumenti di capitale deliberati ed eseguiti nel primo semestre 2021, con percentuale di beneficio portata al 50 per cento.

Il Dm 10 agosto 2020 ha dettato norme attuative della complessa disposizione prevedendo una doppia istanza telematica per ottenere il tax credit.

Il caso sottoposto alla attenzione delle Entrate riguarda una Snc, soggetto non ammesso al regime agevolato

sugli aumenti di capitale, i cui soci programmano di trasformare in Srl effettuando al contempo una capitalizzazione proprio al fine di sfruttare il doppio credito di imposta previsto dal Dl 34/2020, disposizione su cui ancora



CESSIONE FINALE AL TRUST Operazione complessa con abuso del diritto

La risposta a interpellato 78/2021 boccia una complessa operazione composta da una scissione, da una rinuncia a un credito e da una cessione di partecipazione in quanto abusiva. Risulta un numero superfluo di negozi solo per far conseguire un vantaggio fiscale indebito al trust destinatario della cessione finale di quote. Il vantaggio indebito è essenziale in quanto non sono rinvenibili valide ragioni extrasfiscali non marginali.

— **Alessandro Germani**
Il testo integrale dell'articolo su: ntplusfisco.ilssole24ore.com

La Snc precisa che la trasformazione avrà efficacia, con iscrizione dell'atto nel registro delle imprese, anteriormente al 31 dicembre 2020 e che, entro la stessa data la Srl risultante dalla trasformazione delibererà e eseguirà l'aumento di capitale.

La società istante ritiene che l'operazione di trasformazione seguita dall'aumento di capitale consenta di applicare l'incentivo in quanto l'articolo 26 del Dl 34/2020 non prevede alcuna data limite entro cui i soggetti interessati devono avere la forma di società di capitali.

L'Agenzia risponde favorevolmente alla richiesta, sottolineando che, in base al dato letterale dell'articolo 26, non risulta preclusa la fruizione dei crediti di imposta nel caso in cui una società assuma una delle forme giuridiche richieste per effetto di un'operazione di trasformazione, da porre in essere prima dell'aumento di capitale. Inoltre, anche qualora la trasformazione di una Snc in Srl sia finalizzata proprio a poter beneficiare delle agevolazioni previste dall'articolo 26, l'assunzione della veste giuridica di società di capitali non fa venir meno l'obiettivo dichiarato del legislatore di incentivare la patrimonializzazione delle imprese.

Verifiche con prove penali trasparenti

ACCERTAMENTO

Intercettazioni telefoniche da conoscere alla data di notifica dell'atto impositivo

Laura Ambrosi

È illegittimo l'accertamento che rinvia alle intercettazioni telefoniche acquisite in ambito penale, se non sono conoscibili dal contribuente alla data di notifica del provvedimento impositivo. A fornire questo principio è la Corte di cassazione con la sentenza 2223 depositata ieri.

La vicenda trae origine da un accertamento emesso in seguito a una verifica effettuata dalla Gdf nei confronti di un contribuente. Il provvedimento veniva impugnato dinanzi al giudice tributario e, tra i diversi motivi, il ricorrente eccepeva il vizio di motivazione. In particolare, non erano stati allegati all'atto né il Pvc, né la documentazione relativa alle prove espressamente richiamate, quali l'esito delle intercettazioni telefoniche e ambientali.

La Ctp accoglieva il ricorso, ma la relativa pronuncia era riformata in grado di appello.

Il contribuente ricorreva così in Cassazione lamentando, in estrema sintesi, un'errata applicazione della norma.

I giudici di legittimità hanno distinto la mancata allegazione del Pvc, dalla documentazione delle intercettazioni. Circa il verbale, la Cassazione ha ricordato che l'obbligo di allegazione dei documenti richiamati nella motivazione, non trova applicazione per gli atti di cui il contribuente abbia già avuto integrale e legale conoscenza. Nella specie, Pvc risultava consegnato al contribuente, e pertanto l'accertamento non era viziato.

In riferimento, invece, all'omessa allegazione delle trascrizioni delle intercettazioni, la Suprema corte ha ricordato che nel caso di "doppia motivazione per relationem", ovvero quando il documento menzionato nella motivazione dell'atto si riferisce a sua volta a ulteriori documenti, è necessario e sufficiente che tali atti siano in possesso o conosciti dal contribuente o, quanto meno, agevolmente conoscibili.

Tuttavia, i giudici hanno escluso l'applicazione di tale principio di riferimento agli atti dell'indagine penale coperti dal segreto investigativo, cui fa riferimento il Pvc, qualora entrino nella sfera di conoscenza del contribuente dopo la notifica dell'accertamento (Cassazione 227/2018). Nella specie, la conoscibilità di tali atti era intervenuta dopo la notifica del provvedimento, atteso che la conclusione delle indagini penali, dalla quale scaturiva la possibilità di accedere al fascicolo, era avvenuta in data successiva. La sentenza ha altresì rimarcato che l'omissione rilevava sia quale vizio di motivazione sia per l'assenza di prova.

La decisione affronta una questione diffusa. Spesso gli uffici emettono atti impositivi riportando stralci o propri sunti di intercettazioni a carico del contribuente o anche di terzi estranei. È evidente, però, che al fine di una compiuta difesa occorra una valutazione integrale di tali elementi. Da segnalare che per la Corte di giustizia Ue (sentenza C-189/18 del 16 ottobre 2019) il contribuente deve poter accedere agli elementi penali sui quali è fondata la rettifica tributaria nella loro integrità. Solo in tal modo è garantito il pieno esercizio del diritto di difesa, atteso che gli elementi riportati dall'Amministrazione per sintesi potrebbero essere solo a sostegno delle proprie ragioni.

Ne consegue così che l'atto impositivo dovrebbe riportare per intero i dati raccolti e non solo un sunto o uno stralcio o in alternativa si dovrebbe allegare il documento di riferimento.

L'ANALISI

Mercato del lavoro con troppe risorse improduttive

Angelo Zambelli

Ha fatto notizia il costo sin qui sostenuto per i "navigator" che avrebbero dovuto dare nuova linfa ed energia ai servizi per il lavoro e aiutare, supportandola, la ricollocazione produttiva di oltre 1,3 milioni di percettori di reddito di cittadinanza.

Il costo traformazione e stipendi di questi quasi 3 mila laureati ha superato i 180 milioni di euro. Il risultato, tuttavia, è sotto gli occhi di tutti ed è stato deludente: è stato ricollocato solo il 25% degli aventi diritto ma circa la metà, ed è questo il dato ancor più preoccupante, si è ritrovato di nuovo disoccupato dopo nemmeno un anno.

Se la bassa percentuale è stata determinata anche dalla mancanza di un sistema centralizzato per l'incrocio tra domanda e offerta, da parte dei regionali non sempre esiste e non dialoganti fra loro, dall'assenza di strumenti di incentivo o di capitalizzazione per il rifiuto, è anche vero che il fallimento di questa esperienza è stato determinato da un mercato del lavoro totalmente stagnante, tanto che l'85% delle nuove assunzioni sono state invariabilmente a tempo determinato.

Tuttavia, la generalizzazione del contratto a tempo determinato, iniziata nel 2014 dal decreto Poletti e proseguita con il Jobs Act del 2015, aveva prodotto tangibili risultati. Risultati cancellati dal decreto Dignità del 2018 che ha introdotto i contratti obbligatori dopo 12 mesi, che ne hanno fatto paralizzanti l'utilizzo successivo, pur mantenendo la teorica possibilità di prorogarli fino a un massimo di 36 mesi, ormai del tutto impercorribile.

Al 30 dicembre 2020 è di 444 mila posti di lavoro in meno tra autonomi e subordinati (dati Istat del 1° febbraio), nonostante il blocco dei licenziamenti e la Cig Covid estesa a tutti i settori. Il saldo negativo, tuttavia, lo si deve in larga parte ai 393 mila contratti a tempo determinato non rinnovati.

Ora, di fronte a una crisi generalizzata che ha assunto connotati globali e prolungati, riconoscere che sia venuto il momento di fare un passo indietro e ripensare gli strumenti normativi di disposizione delle aziende e del mercato sembrerebbe cosa buona e giusta. Purtroppo, nulla di quanto erogato durante la pandemia è servito a un investimento sul futuro professionale ed occupazionale dei lavoratori coinvolti.

Aver bloccato per oltre 12 mesi il mercato del lavoro, inteso come flussi in entrata ma inevitabilmente anche in uscita dalle aziende, ha generato un periodo di stagnazione professionale. Tutti si aspettano ormai un tsunami occupazionale quando (prima o poi) inevitabilmente il divieto di licenziamento verrà meno. Questo effetto "tellurico" è la conseguenza, in parte,

di una paralisi non finalizzata.

Nessuno conterà che nell'immediato una misura eccezionale dovesse essere presa nei primi mesi (Dl Cura Italia e anche il Dl Rilancio) fino all'estate hanno avuto certamente senso. Ma un peso oltre 19 miliardi di euro in 7 mesi per circa 7 milioni di beneficiari - dati Inps al 10 gennaio 2021 (pubblicati il 21) - per la Cig Covid (che in tutte le sue declinazioni di fatto hanno reso un ammortizzatore sociale universale tanto quanto la Natura) che altro non ha fatto se non condizionare lo status quo senza risolvere né accompagnare le aziende e i lavoratori verso una soluzione, non pare essere stata una scelta oculata orientata allo sviluppo produttivo del Paese, ma neppure alla formazione e alla ricollocazione delle risorse in esubero.

Nello stesso periodo si potevano consentire - se non generalmente, almeno settorialmente - le normali dinamiche occupazionali, mettendo al servizio del mercato del lavoro le stesse energie finanziarie profuse in costi improduttivi. Le persone avrebbero avuto maggiori certezze circa il loro futuro professionale, per quanto negativo, e maggiore assistenza nel ricollocarsi e ricollocarsi. Le aziende avrebbero continuato a mantenersi competitive, a innovare, ad assumere, anziché paralizzarsi, a partire dal non rinnovare i contratti a termine in scadenza, che come si è visto sono stati quelli che più di altri hanno pagato il prezzo della crisi pandemica.

Basta riflettere sui numeri: la manovra sul Recovery Fund prevede al momento "solo" 5 miliardi di euro per nuovi servizi a supporto dell'incontro tra domanda e offerta sul mercato del lavoro, ovvero solo il 15% di quanto è costata la Cig Covid nel 2020, costo che, perdurante il blocco dei licenziamenti, è destinato a salire ulteriormente. A fine marzo il consuntivo sarà ben oltre i 25 miliardi di euro. Siamo sicuri che sia uno strumento efficiente ed efficace prorogare ulteriormente il blocco dei licenziamenti e finanziare a fondo perduto questo costo improduttivo che non arricchisce nessuno ma che, anzi, depaupera la competitività delle aziende, innalza il debito pubblico, non garantisce alcuna occupazione, tantomeno una disoccupazione professionalmente assistita?

Se guardiamo in retrospettiva, sono stati mesi perduti per innovare il mercato del lavoro, per introdurre nuovi strumenti anche di ammortizzatori sociali, purché "produttivi", non tesi a difendere ciò che non c'è più ma a finanziare un futuro occupazionale e professionale di quasi tre milioni di lavoratori: infatti i percettori del reddito di cittadinanza devono aggiungersi 1,4 milioni di lavoratori attualmente collocati in Naspi o DisColl.

Industria 4.0 cumulabile caso per caso

AGEVOLAZIONI

Occorre verificare le regole del bonus eventualmente da sommare

Alessandra Caputo
Gian Paolo Tosoni

Il credito di imposta 4.0 è cumulabile con altre agevolazioni a condizione che la disciplina di queste ultime non escluda la possibilità di cumulo. Lo precisa l'agenzia delle Entrate nella risposta 75 di ieri. Il caso veniva proposto da un produttore agricolo intenzionato a realizzare un impianto fotovoltaico strumentale all'attività di impresa. Per l'impianto aveva già ottenuto con il Piano di sviluppo rurale (Psr) un contributo pari al 75% delle

spese da sostenere; con l'interpellato in commento chiedeva la possibilità di accedere, per le medesime spese, al credito di imposta 4.0, previsto dalla legge 160/2019 e su che importo dovesse calcolare il credito tenuto conto anche del contributo Psr.

La risposta dell'Agenzia è di fatto negativa in quanto per i beni che producono energia non spetta il credito di imposta 4.0. Tuttavia, la risposta offre tre interessanti spunti di riflessione.

La prima questione riguarda la compatibilità tra credito e Psr, possibile ma entro determinati limiti. Di recente, su istanza della Regione Sicilia, la Commissione Ue in merito al cumulo tra queste due misure ha precisato che, non essendo aiuto di Stato, il credito di imposta 4.0 può essere cumulato con il Psr ma che non possono in ogni caso essere superate le aliquote di sostegno massime vincolanti ri-

portate nell'allegato 2 al regolamento Ue n. 1303/2013 (esempio 40% centro-nord Italia). Quindi, ad esempio, se una impresa ha diritto a un sostegno massimo del 40% e riceve un contributo Psr del 35%, può recuperare la spesa sostenuta per il credito di imposta in beni strumentali solo per il 5%; al contrario, se ricevesse un aiuto pari o superiore al 40%, non avrebbe possibilità di fruir del credito di imposta.

L'altra questione riguarda la conferma dell'esclusione dalla disciplina del credito di imposta 4.0 dei beni che producono energia. Considerata la sostanziale analogia tra questo credito di imposta e la disciplina del super e iper ammortamento, l'Agenzia afferma che anche in questa fattispecie trovano applicazione i chiarimenti resi con la circolare 4/2017 la quale aveva escluso dai benefici le soluzioni finalizzate alla produzione di energia

da qualunque fonte in quanto non incluse tra i beni agevolabili.

Infine per quanto riguarda il limite del costo massimo del bene che non è superabile con altri benefici (comma 192 della legge 160/2019), i soggetti che tassano i redditi in base alle risultanze catastali, nel cumulo, non devono tenere conto del risparmio di imposta, massimizzando di fatto l'agevolazione. Quindi per chi applica la tassazione catastale (imprese individuali e società semplici ma anche società che abbiano esercitato l'opzione di cui al comma 1093 della legge 296/2006), il risparmio fiscale non deve essere calcolato, considerato che il reddito si dichiara in base alle risultanze catastali. Ne consegue che, a parità di condizioni, questi soggetti possono beneficiare del credito di imposta in misura maggiore.

L'attività di R&S prosegue nel gruppo

REDDITO D'IMPRESA

La media storica si conserva con l'affitto d'azienda nello stesso perimetro

Emanuele Reich
Franco Vernassa

In caso di affitto infragruppo di azienda che svolge attività di ricerca e sviluppo per la determinazione del "vecchio" credito d'imposta ex articolo 3 del Dl 145/2013 l'affittuario eredita la media storica del dante causa. Ciò per due motivi: sia perché l'operazione è infragruppo, sia perché

ché si è in presenza di un proseguimento di attività. È il chiarimento della risposta a interpellato 72/2021 delle Entrate.

Nel caso esaminato, una società, costituita nel 2017, è stata interessata nel 2018, in qualità di affittuaria, da un'operazione di affitto di ramo d'azienda appartenente ad una società dello stesso gruppo, inclusivo di un dipendente che nel triennio 2012-2014 aveva svolto attività di ricerca e sviluppo presso la società dante causa dell'affitto. La società ha realizzato nel 2019 attività ammissibili al credito d'imposta, e chiede di conoscere come calcolare la media del triennio 2012-2014, da raffrontare con la valorizzazione

delle attività svolte nel 2019. In particolare, la società istante ha il dubbio sul fatto che tale media si possa considerare pari a zero, in quanto essa è stata costituita successivamente al 2014, ovvero se debba considerare quale propria media del triennio i costi sostenuti in tale periodo dalla società dante causa dell'affitto del ramo d'azienda, e rappresentati nel caso di specie dal costo del personale addetto a tali attività.

L'Agenzia considera che nel caso esaminato i soggetti interessati dall'operazione d'affitto d'azienda appartengono al medesimo gruppo, e che l'affittuario sembra proseguire i progetti di ricerca e sviluppo ascrivibili all'azienda trasferita, ossia

continua un'attività già svolta in precedenza sotto altra forma organizzativa all'interno del medesimo gruppo di imprese. Da tali considerazioni consegue, secondo l'Agenzia, che l'affittuario, indipendente dalla composizione delle persone che, nell'ambito del ramo affittato, avevano svolto attività R&S nel triennio e che ora hanno svolto attività R&S nel periodo d'imposta agevolabile 2019, eredita la media storica di tutti gli investimenti in ricerca e sviluppo del triennio 2012-2014 riferibili al ramo d'azienda trasferito.

La versione integrale dell'articolo su: ntplusfisco.ilssole24ore.com

Donazione annullata, il bonus resta

PRIMA CASA

Ininfluente se l'abitazione torna al donante per mutuo consenso

Angelo Busani

Si evita la decadenza dall'agevolazione "prima casa" se l'acquirente dona la casa preposseduta anche se poi la donazione viene risolta per mutuo consenso: è quanto afferma l'agenzia delle Entrate nella risposta a interpellato 77 di ieri che affronta un argomento inedito.

L'ottenimento dell'agevolazione "prima casa" presuppone che l'ac-

quirente non sia titolare di una "casa preposseduta", ovvero altra casa ubicata nel medesimo Comune o, ovunque ubicata, acquistata con l'agevolazione "prima casa".

Pertanto il contribuente che intende acquistare un'altra abitazione con l'agevolazione "prima casa" ha due chances: alienare la casa preposseduta prima del nuovo acquisto oppure (se si tratta di una casa acquistata con l'agevolazione "prima casa") alienarla entro un anno dal nuovo acquisto.

Non c'è dubbio sul punto che l'alienazione con la quale il contribuente si pone nella condizione di avere l'agevolazione "prima casa" in sede di nuovo acquisto possa avvenire mediante donazione. Un problema si pone, invece, se, dopo la donazione

(avendo con ciò ottenuto l'agevolazione "prima casa" in sede di nuovo acquisto), il contribuente donante ponga in essere un contratto, con il donatario, con il quale risolva la donazione che aveva consentito l'avvicinamento dell'agevolazione "prima casa" provocando l'impossidenza.

Il dubbio sorge (al di là di ogni ragionamento che si potrebbe svolgere con riguardo alla materia dell'elusione, cui la risposta 77/2021 non fa accenno) in quanto è oggi preponderante l'opinione per la quale il contratto risolutivo (variamente chiamato anche "mutuo consenso" o "mutuo dissenso") ha una efficacia retroattiva: in altre parole, risolve una donazione significa provocare il ritorno del diritto donato nella sfera giuridica del do-

nante, con effetto dalla data in cui la donazione venne stipulata, come se, cioè, la donazione non fosse mai intervenuta. Questa tesi è stata affermata in Cassazione a partire dalla decisione 20445/2011 (e poi riaffermata ad esempio nelle decisioni 3935/2014, 15403/2017 e 5745/2018), invertendo un precedente orientamento (Cassazione 5065/1993 e 6488/1997).

Per l'Agenzia, dunque, «lo scioglimento per mutuo consenso dell'alienazione» effettuata con la donazione non «rientra fra le fattispecie di decadenza dall'agevolazione». Quanto alla tassazione, l'Agenzia conferma la risoluzione n. 20/E/2014, vale a dire l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa.

Corte conti sull'Inpgi patrimonio a 0 nel 2028

PREVIDENZA

La relazione sulle gestione finanziaria 2018 evidenzia l'insostenibilità nel tempo

«Nelle relazioni relative agli ultimi esercizi, questa Corte ha richiamato l'attenzione sul perdurante andamento negativo dei saldi della gestione previdenziale e assistenziale della gestione sostitutiva e sulla conseguente necessità che l'Inpgi adottasse con urgenza severe misure atte a ristabilire l'equilibrio previdenziale pesantemente compromesso dalla profonda crisi del settore dell'editoria, contraddistinta dalla sensibile contrazione dei contratti di lavoro e dal peso sempre crescente degli oneri per ammortizzatori sociali a carico dell'Istituto medesimo». Queste parole sono contenute nella delibera 1/2021 della Corte dei conti, pubblicata ieri e relativa alla gestione finanziaria 2018 dell'Istituto di previdenza dei giornalisti.

Valutazioni che fotografano la situazione di tre anni fa, ma che sono ancora attuali, dato che nel frattempo il trend negativo del settore e dei conti dell'Inpgi non si è inver-

tito, anzi. I problemi affliggono la gestione dei lavoratori dipendenti, mentre quella degli autonomi gode di buona salute.

Nella prima, sempre nel 2018, si rileva la prosecuzione della riduzione del rapporto tra iscritti attivi e pensionati: saldo negativo della gestione previdenziale e assistenziale; patrimonio netto in diminuzione; rilevanti crediti nei confronti di iscritti e dipendenti; organi sociali composti da un numero elevato di componenti, non funzionale a un'azione efficace e con costi elevati.

Secondo la Corte, la riforma del 2015-2017 non garantisce l'equilibrio strutturale e, in base al bilancio tecnico del periodo 2018-2067, il patrimonio dell'ente si esaurirebbe nel 2028. «Secondo le previsioni attuali, l'equilibrio di gestione sarebbe conseguibile solo attraverso un idoneo numero di nuovi ingressi». Che finora non è avvenuto e non avverrà "naturalmente", dato che il settore è in crisi. Ma che i vertici dell'Inpgi stanno tentando di concretizzare portando nella sfera di azione dell'Istituto chi si occupa di comunicazione a livello professionale ma non è inquadrato come giornalista.

—M.Pri.