

**Norme & Tributi**  
**Giustizia e fisco**

# Sulla corruzione tempi più lunghi non automatici

**Processo penale**

Necessaria anche la complessità del procedimento

Improcedibilità rinunciabile. Sospensione come nei casi di prescrizione

Giovanni Negri

Quanto a limiti di durata del processo penale, non sarà automatica in realtà la proroga di un anno in appello e di sei mesi in Cassazione quando si procede per i principali reati contro la pubblica amministrazione, dalla corruzione alla concussione. L'inserimento di questi ultimi delitti nell'area di quelli con termini di definizione più ampi, precario punto di equilibrio che ha permesso nel teso Consiglio dei ministri di giovedì sera di ottenere il voto favorevole anche dei ministri 5 Stelle, è comunque soggetto al requisito della particolare complessità del giudizio. Dove la complessità è conseguenza del numero delle parti coinvolte, delle questioni di fatto o di diritto da trattare, delle imputazioni.

Se la complessità non è presente allora il procedimento, anche se per reati contro la Pubblica amministrazione,

dovrà seguire le regole ordinarie che al blocco dei termini di prescrizione dopo la sentenza di primo grado fa seguire l'improcedibilità nel caso il procedimento in appello non si chiuda entro due anni e entro un anno in Cassazione (fatte salve le ipotesi di proroghe).

Come per la prescrizione del reato in primo grado, in appello e Cassazione l'imputato potrà rinunciare all'improcedibilità. Se l'imputato era stato condannato al risarcimento del danno per la parte civile e poi interviene in appello l'improcedibilità, il giudice penale trasmette gli atti al giudice civile, per la decisione sul risarcimento (valutando le prove acquisite nel processo penale). L'improcedibilità così non pregiudica gli interessi delle parti civili, che potranno avere un risarcimento del danno davanti al giudice civile.

I termini di durata massima del processo d'appello o Cassazione saranno sospesi negli stessi casi in cui è già prevista la sospensione della prescrizione del reato (per esempio, il legittimo impedimento fa sospendere sia la prescrizione del reato, sia il termine di improcedibilità). Tutto sospeso anche in caso di invio degli atti alla Corte costituzionale o alla Corte di giustizia Ue o in caso di richiesta di autorizzazione a procedere. E in appello la sospensione scatta quando è necessario procedere a rinovare l'istruzione dibattimentale, ma per un periodo di tempo non superiore a 60 giorni tra un'udienza e

l'altra. Se la Cassazione annulla con rinvio in appello, si applica di nuovo il termine dei 2/3 anni.

Il ministero della Giustizia nell'illustrazione delle nuove disposizioni sottolinea come l'Italia è il primo Paese, tra tutti quelli che hanno aderito alla Convenzione europea dei diritti dell'uomo, per numero di condanne per la violazione del diritto alla ragionevole durata del processo: Italia, 1202 condanne dal 1959 (data di avvio di attività della Corte di Strasburgo) ad oggi; al secondo posto, la Turchia doppiata con 608, Francia (284), Germania (102) e GB (30), Spagna (16).

E tuttavia la stima è che i tempi di durata, peraltro previsti anche dalla legge Pinto, sono realisticamente raggiungibili senza dovere arrivare all'improcedibilità. In Cassazione, il *disposition time* (il tempo prevedibile per la definizione di un giudizio) nel 2019 è 166 giorni. In appello, in 19 distretti su 29, la durata media è già inferiore ai 2 anni.

A Milano, è inferiore ad un anno: 335 giorni la media dell'appello; Genova, 680 giorni; Palermo, 445; Perugia, 430; Potenza, 699; Salerno, 340; Torino, 545. Ci sono 3 distretti con tempi medi del giudizio di appello di poco superiori ai 2 anni (Bari, 813 giorni; Bologna, 823; Firenze, 745). Sette distretti registrano tempi superiori alla media: Napoli, 1.031 giorni; Reggio Calabria, 1.645; 247 Catania; 1.111 Lecce; 1.142 Imperia; 1.028 Sassari; 996 Venezia).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Società non operative con onere di doppia prova

**Il test**

L'ordinanza fa riferimento alla presunzione legale sui ricavi minimi

Dario Deotto

L'ordinanza 19381/2021 della Corte di cassazione sulla questione dell'esclusione dalla disciplina delle società di comodo degli enti quotati nei mercati regolamentati ed esteri (si veda «Il Sole 24 Ore» di ieri), si occupa anche dei lineamenti generali delle società non operative.

La pronuncia stabilisce che la disciplina è nata per contrastare quelle società che non svolgono un'effettiva attività commerciale: il cosiddetto abuso della persona giuridica. L'ordinanza fa riferimento alla presunzione legale (relativa) di inoperatività.

In ogni caso, non vi è dubbio che la norma fissa una prima presunzione legale - di non operatività, appunto - al comma 1 dell'articolo 30 della legge 724/2012, la quale viene stabilita che si considerano «non operative» le società che non superano il famoso test (parimenti, vengono ora considerate «non operative» anche le società che conseguono perdite reiterate).

Va notato che la norma originariamente faceva esplicita menzione alla prova contraria («salvo prova contraria»); il riferimento è stato poi eliminato dalla legge 296/06.

Tale abrogazione non può fare venire meno la natura di presunzione legale relativa della disposizione, che consente alla società di dimostrare che svolge un'effettiva attività economica.

La norma, in realtà, contempla due presunzioni legali relative: la prima riferita, appunto, alla (non) operatività della società; la seconda, riguardante il reddito e la base imponibile Irap minimi.

Si tratta, quindi, di presunzioni legali cosiddette «a catena» o doppie presunzioni, che vengono ammesse (solo) per quelle legali.

Il contribuente ritenuto «non operativo» ha, quindi, dapprima l'onere di dare prova di avere compiuto degli atti economici propri di un'attività imprenditoriale. Se tale prova viene fornita, non può, evidentemente, trovare applicazione la seconda presunzione, riferita ai valori minimi.

Tuttavia, si nota che l'ordinanza 19381/2021 della Cassazione - così come altre pronunce - insiste su una limitazione della prova contraria del contribuente, considerato che fa riferimento alla più circoscritta dimostrazione delle oggettive situazioni che hanno impedito il conseguimento dei ricavi minimi.

Nel principio di interpretazione 2/2021 del Modulo 24 Accertamento e riscossione, che verrà pubblicato sul Sole 24 Ore di lunedì 12 luglio, si illustreranno le ragioni, invece, per le quali la società deve potere provare - in ossequio agli articoli 24 e 53 della Costituzione - che svolge un'attività economica o le ragioni che hanno impedito lo svolgimento della stessa.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**ONLINE**  
**Lunedì 12 luglio il webinar con gli esperti del Sole 24 Ore**  
Lunedì 12 luglio alle ore 14:30 in streaming sul sito del Sole 24 Ore un webinar

con Benedetto Santacroce, Marco Magrini e Luca De Stefani sul principio di interpretazione n. 2/Iva su imposta fatturata in eccesso e detrazione.  
**www.ilssole24ore.com**

## Immobili, sì all'opzione per l'Iva separata in caso di attività distinte

**Imposte indirette**

Per la detrazione puntuale le categorie catastali devono essere differenziate

Anna Abagnale  
Benedetto Santacroce

Possibile la separazione ai fini Iva delle attività quando le operazioni sono di compravendita di immobili di riqualificazione immobiliare, ma servono categorie catastali differenti.

La risposta a interpello 471/2021 dell'agenzia Entrate diffusa ieri si esprime sulla facoltà del contribuente, nello specifico un fondo pensioni che gestisce risorse immobiliari, di optare per la contabilità separata in riferimento alla attività di locazione e cessione di immobili effettuata su beni propri (codice Ateco 68.10.00) fatturate in esenzione e alle attività di cessione effettuate al termine dell'attività di sviluppo e riqualificazione di un complesso immobiliare di edifici residenziali e non residenziali (codice Ateco 21.20.00) imponibili ai fini Iva.

La risposta è positiva. Secondo le Entrate, ciò che conta ai fini dell'opzione per la separazione è che le attività in gioco siano distinte ed effettivamente autonome. La sola diversità dei regimi Iva (esenzione ed imponibilità) applicati alle operazioni, in particolare in riferimento al settore immobiliare, non è sufficiente a tal fine, né sembra essere determinante che le attività siano riconducibili a due

codici Ateco. Rileva piuttosto l'omogeneità negli elementi essenziali delle predette attività e la sussistenza di criteri oggettivi volti a distinguere gli acquisti afferenti alle diverse tipologie di attività che devono risultare autonome ancorché svolte nell'ambito della stessa impresa.

In questi termini, in riferimento agli immobili, è la norma stessa (articolo 36, comma 3, del Dpr 633/72) a richiedere che la separazione sia fondata non solo sul regime Iva dell'operazione (esente o imponibile) ma anche sulla categoria catastale del fabbricato (abitativo o diverso dall'abitativo). Poiché tali elementi sussistono nel caso sottoposto al suo parere, le Entrate consentono al fondo pensioni che ha presentato l'interpello di esercitare legittimamente l'opzione per l'applicazione separata dell'Iva.

Di conseguenza, in riferimento ai costi sostenuti afferenti agli interventi di riqualificazione e ristrutturazione del complesso immobiliare, la detrazione non subisce limitazioni da pro-rata ma può essere integralmente detratta. Sembra dunque confermata la ratio del regime di separazione diretta ad eliminare gli effetti distorsivi derivanti da un'applicazione unitaria e indiscriminata del pro-rata generale di detrazione a tutte le attività esercitate.

Lo stesso principio dovrebbe valere a contrario qualora il contribuente, penalizzato dal regime di separazione, desideri tornare al pro-rata generale, ma l'esercizio della revoca, soprattutto quando sono coinvolti beni ammortizzabili, non risulta così semplice.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Under 36 agevolati anche per il box

**Immobili**

Le istruzioni Dre Lombardia per incentivare l'acquisto della prima casa per i giovani

Angelo Busani

La Dre Lombardia ha fornito, in un "tavolo" con il Consiglio notarile di Milano, una prima interpretazione della normativa (articolo 64, commi 6-8, del Dl 73/2021) che, con notevole farraginosità, ha inteso agevolare l'acquisto "prima casa" e il mutuo stipulati dal 26 maggio 2021 da soggetti infra 36enni.

Dal tenore testuale della legge si desume che dell'agevolazione non può beneficiare chi compie il 36° anno nel periodo d'imposta nel

quale si stipula la compravendita; tale compleanno deve essere nell'anno solare successivo.

Il requisito dell'Isee non superiore a euro 40mila annui occorre anche nel caso di compravendita soggetta a Iva: pur se legge menziona espressamente il requisito Isee solo per gli atti soggetti a imposta di registro, si ritiene che tale requisito sia necessario anche per gli atti Iva, considerata la filosofia della nuova disciplina, che è quella di favorire l'acquisto della prima abitazione da parte di persone di giovane età.

La certificazione dell'Isee può non essere allegata al contratto di compravendita, ma deve comunque essere nella disponibilità del contribuente per il caso di controlli.

Quando la compravendita è soggetta a Iva, non si rendono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.

Anche se la legge espressamente

agevola solo l'acquisto dell'abitazione, senza menzionare le pertinenze (ad esempio: cantine, solai e autorimesse), si ritiene che anch'esse rientrino nel perimetro del beneficio fiscale.

Considerato che il testo normativo prevede l'esenzione soltanto per le imposte di registro, ipotecaria e catastale, l'imposta di bollo deve dunque essere applicata la disciplina ordinaria.

Qualora nel contratto di compravendita siano trasferiti beni per i quali in tutto o in parte non si applica l'agevolazione e l'importo dell'imposta di registro per questi trasferimenti sia inferiore a mille euro, si deve comunque applicare l'imposta fissa dell'importo di mille euro.

Se il contribuente compra due unità abitative destinate a essere accorpate, l'agevolazione si applica all'acquisto di entrambe.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Ai Caf le buste paga dei piccoli

**Cassazione**

Perché sono espressione delle associazioni artigiane di categoria

L'attività di consulenza del lavoro svolta dai centri di assistenza fiscale e affidata loro dalle cooperative delle imprese artigiane e dalle piccole imprese non costituisce reato di esercizio abusivo della professione in base all'articolo 348 del Codice penale «non essendo richiesta per tale attività l'iscrizione all'albo speciale dei consulenti del lavoro».

Con la sentenza 26294/2021, depositata ieri, la VI sezione penale della Cassazione entra nel merito della portata dell'articolo 1, comma 4, della legge n. 12/1979, che regola la professione dei consulenti del lavoro e in base al quale le imprese artigiane

e le altre piccole imprese, anche in forma cooperativa, possono affidare l'esecuzione degli adempimenti spettanti, in tutti gli altri casi al consulente del lavoro, a servizi o a centri di assistenza fiscale istituiti dalle rispettive associazioni di categoria, servizi che «possono essere organizzati a mezzo dei consulenti del lavoro anche se dipendenti dalle predette associazioni». Una deroga istituita, per i giudici di legittimità, «con l'evidente intento di agevolare dette categorie produttive al fine di ridurre i costi di gestione dei relativi servizi».

Il caso affrontato in giudizio riguardava il titolare di un Centro servizi terziario (Cts) costituito in forma di società in accomandita semplice e facente capo a un'associazione fornitrice di servizi alle piccole imprese associate sia in quanto centro di assistenza fiscale (Caf), sia in quanto centro di servizio di associazione di categoria. Una possibilità, quella di avvalersi delle prestazioni di un Cts, consentita dall'articolo 11

del decreto Finanze 164/1999 a condizione che il capitale sociale dello stesso sia posseduto a maggioranza assoluta dalle associazioni o dalle organizzazioni che hanno costituito il Caf, circostanza confermata poi nel corso del processo.

Uno dei punti centrali per la condanna del ricorrente da parte del Tribunale di Bergamo, prima, e della Corte d'appello di Brescia, poi, era dato dall'affidamento da parte del Caf di mansioni di assistenza ai datori di lavoro a soggetti giuridicamente distinti e non a propri dipendenti.

La tesi è stata però smantellata dalla Cassazione, secondo cui la normativa in esame non impone che i Cts siano gestiti dalle associazioni di categoria tramite propri dipendenti, ma solo «che detti centri siano controllati dalle associazioni da cui sono stati costituiti», come previsto d'altra parte dall'articolo 11, comma 2, del decreto Finanze già citato.

—M.Piz.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Ricongiunzione, se le Casse ritardano Inps non paga gli interessi

**Previdenza**

La decisione non impatta sulla pensione di chi decide di trasferire i contributi

Inps, con il messaggio 2552/21, ha comunicato che non pagherà più gli interessi previsti in caso di trasferimento di contributi se l'operazione di ricongiunzione accumula ritardo a causa della cassa di previdenza privatizzata destinataria, a cui devono essere conferiti i contributi.

Se, secondo la legge 45/90, un lavoratore chiede di ricongiungere i contributi versati in più gestioni previdenziali, la gestione in cui sarà unificata la posizione pensionistica chiede alle altre le informazioni per calcolare l'onere di riscatto a carico del richiedente. Una volta che quest'ultimo accetta di pagare l'importo, le altre gestioni devono trasferire i contributi verso quella accentrante, maggiorandoli di un tasso di interesse composto annuo del 4,5 per cento.

In particolare, la maggiorazione si applica sui contributi obbligatori e volontari a decorrere dal primo giorno dell'anno successivo a quello di riferimento e fino al 31 dicembre dell'anno immediatamente precedente a quello di effettivo trasferimento. Nel caso di una ricongiunzione verso una cassa professionale, i contributi giacenti in Inps devono essere trasferiti alla cassa con la maggiorazione, che costituisce un costo per l'istituto nazionale di previdenza. Quest'ultimo ha verificato che

spesso i tempi di gestione della pratica si protraggono oltre quelli, ordinamentali, indicati dalla legge 45/90, con lievitazione degli interessi. Per questo motivo l'Inps ha attivato una funzionalità tramite la quale i dipendenti che gestiscono le ricongiunzioni possono neutralizzare, ai fini del calcolo degli interessi, la parte del periodo successivo alla domanda di ricongiunzione la cui durata è attribuibile a ritardi negli adempimenti della pratica da parte della cassa professionale coinvolta.

Questa decisione, precisa Inps, non impatta sulla pensione dei lavoratori che ricongiungono, in quanto gli interessi che maturano dopo la domanda di ricongiunzione vanno a beneficio della Cassa accentrante.

—M.Pri.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**FONDO SPETTACOLO**

### Da giugno nuovo massimale

Il Dl 73/2021 ha aumentato da 67,14 a 100,00 euro il massimale contributivo giornaliero, valido per il calcolo del contributo per malattia e maternità da parte degli iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo. Secondo il messaggio Inps 2563/2021, il nuovo massimale si applica dai periodi di competenza giugno 2021, le cui buste paga in molti casi sono già chiuse.