

FISCO

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Corte costituzionale. In caso di fallimento il provvedimento di ammissione alla massa non è soggetto all'aliquota dell'1%

Credito nel passivo con Registro fisso

Secondo i giudici si applica il principio di alternatività per evitare la doppia imposizione

Angelo Busani

Il decreto del tribunale fallimentare che, definendo un giudizio di opposizione allo stato passivo del fallimento, ammette nella massa un credito in precedenza escluso, è da registrare con l'imposto di registro in misura fissa se il credito in questione deriva da una operazione soggetta all'Iva.

È questa la conseguenza della dichiarazione di parziale illegittimità costituzionale dell'articolo 8, comma 1, lettera c), della Tariffa parte prima, allegata al Dpr 131/1986 (il Testo unico dell'imposta di registro), e cioè nell'ipotesi in cui tale norma dispone in ogni caso l'applicazione dell'aliquota dell'1% alla base imponibile rappresentata dal valore del credito ammesso allo stato passivo. La contrarietà alla Costituzione, in particolare con l'articolo 3 (che detta il principio di parità di trattamento di situazioni eguali), è stata dichiarata dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 177 depositata il 13 luglio 2017.

La sentenza della Corte Costituzionale segna dunque un radicale cambiamento di prospettiva rispetto al costante atteggiamento della giurisprudenza di legittimità, per il quale il provvedimento di ammissione di un credito, precedentemente escluso, allo stato passivo di un fallimento, deve essere assoggettato all'imposta proporzionale dell'1%, e ciò in quanto una pronuncia emessa in esito a un giudizio contenzioso di cognizione contenente l'accertamento

LA DECISIONE
La sentenza 177 segna un cambiamento di rotta rispetto alle pronunce della Cassazione

mentre, per il quale il provvedimento di ammissione di un credito, precedentemente escluso, allo stato passivo di un fallimento, deve essere assoggettato all'imposta proporzionale dell'1%, e ciò in quanto una pronuncia emessa in esito a un giudizio contenzioso di cognizione contenente l'accertamento

nei confronti della procedura fallimentare, dell'esistenza e dell'efficacia del credito con l'effetto di consentire al contribuente la partecipazione al concorso e la possibile soddisfazione delle sue ragioni in sede di riparto (Cassazione n. 1849/2000; 12359/2005; 14816/2011; 17946 e 17947/2012; 19247/2012).

L'azione del principio di eguaglianza è stata rilevata per l'irragionevolezza del trattamento differenziato, operato dalla legge di registro, tra le pronunce di accertamento di crediti derivanti da operazioni soggette a Iva (tassate con l'aliquota dell'1%) e le pronunce di condanna al pagamento dei crediti derivanti da operazioni soggette all'Iva, per quali la nota II all'articolo 8 della Tariffa, parte prima, allegata al Dpr 131/1986, prevede l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa.

In quest'ultimo caso l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa dipende dal principio

di alternatività tra Iva e imposta di registro, sancito dall'articolo 40 del Dpr 131/1986 al fine di evitare situazione di doppia imposizione. Ebbene, nel novero degli atti giudiziari, l'ambito di applicazione del principio di alternatività è specificamente limitato, come precisato dalla citata nota II all'articolo 8 della Tariffa, ai provvedimenti di condanna «per la parte in cui dispongono il pagamento di corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto».

Invece, secondo la Corte Costituzionale, tenuto conto della «filosofia» del principio di alternatività, il quale mira a evitare che, allo stesso atto, sia da applicare una duplice tassazione, si deve pervenire, anche per le pronunce di accertamento dei crediti che definiscono il giudizio di opposizione allo stato passivo del fallimento, alle stesse conseguenze di tassazione che si hanno nel caso delle sentenze di condanna.

MASSIMA

La Corte Costituzionale dichiara l'illegittimità costituzionale dell'articolo 8, comma 1, lettera c), della Tariffa, parte prima, allegata al decreto del presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (approvazione del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro), nella parte in cui assoggetta all'imposta di registro proporzionale, anziché in misura fissa, anche le pronunce che definiscono i giudizi di opposizione allo stato passivo del fallimento con l'accertamento di crediti derivanti da operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto (sentenza n. 177/2017 depositata il 13 luglio 2017)

Infatti, il trattamento differenziato tra la sentenza di accertamento di un credito e la sentenza di condanna non risponde a ragionevolezza qualora si tratti dell'accertamento di un credito derivante da una operazione soggetta all'Iva: nel caso dell'accoglimento dell'opposizione allo stato passivo, questo accertamento è il presupposto necessario e sufficiente della partecipazione del creditore all'esecuzione collettiva, la quale è strumentale al pagamento del credito stesso.

Quindi, la differenza tra le pronunce di accertamento e le pronunce di condanna, «tende a sfumare sino a dissolversi», e ciò in quanto «per la soddisfazione del credito ammesso allo stato passivo, infatti, non è richiesta una successiva pronuncia di condanna suscettibile di esecuzione forzata, preclusa dal divieto ex art. 51 della legge fallimentare».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

ALBI & MERCATO

Servizi professionali Più produttività per vincere la crisi

di **Andrea Goldstein**

► Continua da pagina 1

Riforma che ha tra l'altro soppresso il numero chiuso per alcune professioni réglementées du droit (notai, cassazionisti, ufficiali giudiziari), sancito il principio dell'installazione "controllata" dei notai (sulla base di una cartografia dei bisogni preparata insieme dai ministeri della Giustizia e dell'Economia), modulato le spese notarili al valore della transazione iscritta, favorito l'apertura di capitale degli studi professionali giuridici e introdotto il limite dei 70 anni per l'esercizio della professione notarile (come precedentemente era il caso solo in Alzasia-Mosella). Suscitando una buona dose di fake news tra gli ordini («vare decine di migliaia di posti di lavoro verranno soppressi») e persino tweet minacciosi all'indirizzo del ministro, sospettato di voler emulare Isaac Le Chapelier, il "legislatore del biribisso" che nel 1791 cercò di "annientare" le corporazioni dei mestieri.

Dato il debito che il nostro sistema politico e istituzionale ha tuttora verso la Francia, anche in termini di lacci e laccioli alla concorrenza, questa introduzione sembra utile per sintetizzare il dibattito di grande intensità suscitato dal mio intervento sul Sole del 1° giugno. Intervento che, è utile ricordarlo, partiva da un ragionamento tutto sommato banale: in un Paese in cui la produttività è il problema dei problemi, la scarsa e declinante produttività dei servizi professionali dovrebbe suscitare preoccupazione e incitare ad accelerare le riforme strutturali, coscienti che la concorrenza è stimolo alla ricerca di maggiore efficienza. Questo non equivale affatto a seguire una logica rigidamente e ciecamente "mercantile", a meno che in Italia, e solo in Italia, si stia trovata la bacchetta magica che può garantire benessere e sviluppo sostenibile altrimenti che con la crescita della produttività.

Di fronte all'apparente erosione dei redditi dei liberi professionisti, gli avvocati in particolare, ci s'interroga poi sull'opportunità di ancora maggiore concorrenza. Il problema è appunto la produttività scarsissima di molti dei troppi avvocati che esercitano la professione in Italia, non del mercato (almeno ovviamente che ci siano abusi di posizione dominante e barriere alla concorrenza). Di fronte a questa fondamentale criticità, che colpisce anche e soprattutto chi fruisce del servizio, la questione dell'equo compenso non può essere analizzata alla luce della garanzia costituzionale riservata al lavoro prestato. Soprattutto perché le mansioni più routinarie del lavoro intellettuale autonomo sono particolarmente vulnerabili alla sfida della data-driven economy - ed è abbastanza improbabile che l'intelligenza artificiale si spaventi di fronte all'articolo 36 della Costituzione e alla fissazione ministeriale dei valori delle prestazioni. In economia, correlare il compenso alla qualità e alla quantità del lavoro si traduce in collegare remunerazione e produttività. Per questo lo devole e condivisibile intento, meglio rendere più selettivi gli esami di Stato (che altrimenti ben difficilmente possono costituire una garanzia fondamentale di competenza) e vigilare sugli eventuali abusi commessi dai grandi clienti, a cominciare dalle pubbliche amministrazioni. E magari riflettere pure sull'opportunità della selezione all'entrata per le facoltà di Giurisprudenza. Senza dimenticare che la produttività dei liberi professionisti dipende an-

LA CRITICITÀ

Le mansioni più routinarie del lavoro intellettuale autonomo sono molto vulnerabili nella data-driven economy

lità (soprattutto, ma certo non solo, monetaria). Evocare il *penchant* del legislatore ad affidare ai professionisti compiti funzionali alla tutela dell'interesse pubblico, poi, non prova molto - dato che i ranghi parlamentari sono tanto affollati di iscritti agli ordini.

Tornando all'Eliseo, non che tutto quello che viene da Parigi profumi sempre di modernità, né che ciò che è straniero sia necessariamente migliore. Come dimenticare poi le profonde differenze nell'ordinamento del sistema giudiziario: gli ufficiali giudiziari, per esempio, hanno funzioni ben più sostanziali che in Italia e sono costituiti in forma societaria, giustificando quindi la soppressione del numero chiuso. Resta vero che in Francia il giro d'affari delle attività giuridiche e contabili (non esattamente coincidente con le classificazioni italiane) è cresciuto di un robusto 17,8% nel 2010-15, ma che il governo pensa che molto possa essere fatto per migliorarne la produttività attraverso riforme ancora più incisive. Che sia stato forse un motivo della scelta di Macron di ridurre fortemente (al 12%) la quota di candidati che esercitano una professione liberale nelle liste della République en Marche?

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il Sole 24 ORE**ONLINE**
Sul sito internet il dossier con gli interventi su Albi e Mercato

Sul sito del Sole24Ore sono raccolti tutti gli interventi pubblicati sul quotidiano nella rubrica "Albi e Mercato" dedicata ai temi legati al mondo delle professioni, alla concorrenza, alle liberalizzazioni e all'equo compenso. Hanno scritto: Maria Carla De Cesari (10 luglio); Gaetano Stella (8 luglio); Angelo Deiana (1° luglio); Massimo Miani (27 giugno); Carlo Carboni (22 giugno); Marina Calderone (20 giugno); Paolo Feltrin (18 giugno); Marcello Clarich (16 giugno); Guido Alpa (15 giugno); Andrea Goldstein (14 giugno).

<http://www.ilssole24ore.com/dossier/norme-e-tributi/2017/albi-e-mercato/index.shtml>**Lo studio del Notariato.** Occorrono l'unanimità, l'integrità del patrimonio e il rispetto del divieto di patto leonino

Assegnazione ai soci anche non proporzionale

Un fattivo contributo per formulare una adeguata opzione tra assegnazioni agevolate e cessioni agevolate di beni ai soci e trasformazione di società commerciali in società semplici, vale a dire le operazioni attualmente beneficiarie (e perciò incentivate) dall'articolo 1, commi 565 e 566, legge n. 232/2016. È questo lo scopo di uno studio (il n. 73-2017/T) diffuso dal Consiglio nazionale del Notariato, il quale infatti contiene una cospicua serie di soluzioni rispetto ai numerosi problemi applicativi che occorre fronteggiare nell'alle-

stimento di queste operazioni. Ad esempio, sul punto se sia possibile effettuare una assegnazione di beni ai soci non proporzionale alla partecipazione da ciascuno di essi posseduta nel capitale sociale, lo studio del Notariato premette che, per inquadrare questo problema, occorre considerare che una società che intenda distribuire utili o restituire riserve di capitale o capitale sociale può farlo sia mediante attribuzione di danaro che mediante l'assegnazione di beni.

Queste operazioni - in linea di principio - devono essere effettuate

te, in entrambi i casi, nel rispetto del principio di parità di trattamento tra i soci, in forza del quale le attribuzioni di beni devono rispettare in via proporzionale le quote di partecipazione al capitale da ciascuno possedute. La situazione dell'assegnazione di beni ai soci non proporzionale alla quota di partecipazione di titolarità di ciascuno di essi si realizza invece assegnando i beni di proprietà della società solo a un solo socio senza assegnare nulla all'altro o agli altri soci oppure attribuendo solo ad alcuni dei soci beni di valore note-

volmente superiore rispetto a quello dei beni assegnati agli altri. Non si porrebbe pertanto alcun problema ad esempio nel caso di assegnazione dei beni a tutti i soci in comproprietà così come nella assegnazione di "tutti i beni agevolabili" solo a un socio attribuendo agli altri soci altri beni esclusi dalla normativa di favore o un ammontare in danaro; oppure ancora in caso di assegnazione a tutti i soci di beni che abbiano valori pressoché simili con un minimo scostamento di scarso ammontare.

Sulpiano civilistico, lo studio af-

ferma che l'operazione è praticabile se sono rispettati i principi di unanimità dei consensi e il principio della integrità del patrimonio e non siano perpetrate violazioni al divieto di patto leonino. Sotto il profilo fiscale l'operazione può risultare impropria sia per la società che in capo al socio assegnatario. Per la società a seconda di come essa venga imputata può rilevare come un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'attività d'impresa oppure come una sopravvenienza attiva. Per il socio invece occorre distinguere l'impatto dell'operazione nelle imposte indirette rispetto a quelle dirette.

In ordine alle imposte indirette, a seconda della ricostruzione degli effetti giuridici prodotti, l'assegnazione non proporzionale può rilevare, in ragione della sua causa, come un atto traslativo a titolo oneroso oppure come un atto rilevante ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni.

Nelle imposte dirette invece l'assegnazione può far conseguire al socio assegnatario dei beni un reddito imponibile dipendente dalla probabile emersione del cosiddetto "sottozero" e per gli altri soci non assegnatari può ritenersi verificato il presupposto di imposta per la maturazione di redditi diversi (come se, avessero ceduto le proprie partecipazioni).

A.Bu.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

In breve

IL DOCUMENTO

Processo tributario telematico, la guida di Aidc e Ctr Lombardia

È disponibile online la guida operativa "Il Nuovo Processo Tributario Telematico... e facile!" realizzata da l'Aidc (Associazione italiana dottori commercialisti - sezione di Milano) e la Commissione tributaria regionale della Lombardia. «L'obiettivo che ci siamo posti nell'immaginare questo lavoro insieme alla Ctr Lombardia - spiega Edoardo Ginevra, presidente Aidc Milano - è stato quello di realizzare una guida operativa da poter tenere sulla scrivania e che sia di aiuto per il commercialista (e l'utente in generale) nel percorso di conoscenza del Sigit, il sistema informativo della giustizia tributaria». Nella guida vengono spiegate passo per passo le videate, i campi da compilare, i formati ammessi, e tutti i passaggi da seguire. In Lombardia il processo tributario telematico (Ptt) è stato introdotto lo scorso 15 aprile e a breve sarà esteso a tutta l'Italia. Come tutte le innovazioni informatiche, il nuovo processo tributario

avrà bisogno di tempo per raggiungere tutti gli obiettivi che si pone, sia in termini di semplificazione procedurale sia di tempo necessario per gestire l'adempimento processuale. «Il successo di un progetto così ambizioso - commenta Ginevra - non può prescindere anche da una proficua collaborazione tra pubblica amministrazione e commercialisti che operano nel settore; questo e certamente uno dei casi in cui tale collaborazione ha funzionato molto bene e ne siamo orgogliosi». «Con un click, a qualunque ora del giorno e della notte, si potrà accedere al fascicolo informativo - spiega Paola Alifuoco, dirigente della Ctr Lombardia - . In questo periodo di facoltatività dell'utilizzo dei nuovi applicativi, la Commissione assisterà tutti per risolvere problematiche e dubbi».

La guida è scaricabile all'indirizzo: <http://www.aidc.pro/milano/progetti>

CTP DI RIMINI

La «squillo» deve pagare le tasse sul reddito accertato dalle Entrate

Per la Ctp di Rimini, la «squillo» deve versare le tasse allo Stato sul reddito accertato dall'agenzia delle Entrate. La decisione è stata presa con una sentenza, depositata a fine giugno, sul ricorso presentato da una donna di origine austriaca alla quale l'agenzia delle Entrate aveva accertato numerosi versamenti in contanti sul conto corrente. Nei confronti della donna l'ente aveva avviato una verifica sui cospicui depositi in contanti relativi all'anno fiscale 2011. La stessa aveva dichiarato di praticare la prostituzione.

L'agenzia le ha contestato mancati versamenti di Irpef, Iva e contributi previdenziali per

20mila euro. La donna non ha impugnato le risultanze dell'accertamento bancario, o i versamenti in contanti, ma si è rivolta ai giudici tributari per contestare l'imponibilità dei ricavi della prostituzione. La Ctp ha definito però legittima la verifica delle Entrate.

La sentenza si inserisce in un filone consolidato, anche di Cassazione. Da ultimo, la Suprema corte, con la sentenza 2243/2016 (si veda il Sole 24 Ore del 5 novembre 2016), ha ribadito che i proventi da attività di meretricio scontano le imposte sui redditi e si collocano nella categoria dei «redditi diversi».



WWW.BS.ILSOLE24ORE.COM

EXECUTIVE24 - MASTER PART-TIME

Project Management Advanced Program

4ª EDIZIONE MILANO, dal 26 OTTOBRE 2017
6 mesi / 3 gg al mese / in aula, distance learning & tutoring on line

GESTIRE PROGETTI COMPLESSI ED INNOVATIVI SECONDO GLI STANDARD INTERNAZIONALI

I MODULI DI STUDIO

- 1° MODULO - Fondamenti e principi gestionali del Project Management
- 2° MODULO - Pianificazione e Controllo della Qualità, dei Tempi e dei Costi
- 3° MODULO - Project Risk Management
- 4° MODULO - Project Program e Portfolio Management
- 5° MODULO - Analisi e valutazione di un progetto come investimento
- 6° MODULO - Organizzazione del lavoro e gestione operativa del progetto

LE SESSIONI OPERATIVE

- Business Game
- Project Work in Collaborative Learning
- Case histories e testimonianze aziendali
- Simulazione dell'esame PMP®

COORDINATORI SCIENTIFICI

Fabio Nonino
Professore associato di gestione dei Progetti
Sapienza Università di Roma

Andrea Vismara
Senior Consultant e CEO Progetti VIVI

Nicola Baldissin
Docente a contratto dell'Università di Udine
Partner e CEO The Business Game

Marco Caressa
Senior Project Manager
Engineering Informatica SpA

Dario Catanese
Research and Product Development Director
Emak SpA

Anna Maria Felici
Coordinatore Comitato Standard ed ISO
Già President PMI Rome Italy Chapter

Donato Fiorentino
Project Manager
Program & Innovation Office
Altran Italy

Sergio Gerosa
PMI Central Italy Chapter
President

Walter Ginevri
Project Advisor & Coach
PM for Complexity

Michele Maritato
Project Manager, Business Analyst, Agile Coach
PMP Progetti Srl

DOCENTI E TESTIMONIAL

Vincenzo Arnone
Senior Manager, Global Strategic Accounts
HP Enterprise Services

Lorenzo De Grandi
Partner
Choralla - Comunicazione interna e formazione

Oltre 2.200 manager hanno conseguito il diploma Executive Business Education. Il Master è finanziabile con i fondi interprofessionali Fondimpresa, Fondirigenti, Fonservizi e finanziamenti da Banca Sella.

Sono aperte le selezioni. Programma, borse di studio e modalità di ammissione www.bs.ilssole24ore.com

Servizio Clienti
Tel. 02 (06) 3022.3906
Fax 02 (06) 3022.4462/3034
business.school@ilssole24ore.com

GRUPPO 24 ORE

Il Sole 24 ORE Business School ed Eventi
Milano - Via Monte Rosa, 91
Milano - Via Tortona, 56 - Mudex Academy
Roma - piazza dell'Indipendenza, 23 b/c
Organizzazione con sistema di qualità certificato ISO 9001:2008