

## Norme & Tributi Giustizia

# Riconoscimento del debito con il registro fisso

### Imposte indirette

La Suprema Corte supera la tassazione proporzionale all'1 e al 3%

Inaspettato avallo dei giudici di legittimità a una Ctr Campania

Angelo Busani

Sorprendente decisione della Cassazione (ordinanza 15910 dell'8 giugno 2021) sulla controversa materia della tassazione dell'atto recante un riconoscimento di debito (nella fattispecie, di 132 milioni di euro).

Dopo aver sviluppato una motivazione preordinata ad affermare, per la scrittura privata non autenticata recante una ricognizione di debito, un indubitabile obbligo di registrazione in termine fisso con l'aliquota del 3%, è stato respinto il ricorso dell'agenzia delle Entrate (la quale pretendeva l'applicazione dell'aliquota dell'1%). Si è così consolidata la decisione della Ctr Campania, la quale, nella sentenza 9259 del 24 ottobre 2018, aveva ritenuto applicabile l'imposta fissa di registro, come aveva fatto la Ctp Napoli nel primo grado di giudizio.

La decisione della Cassazione, argomentata in pochissime righe, solleva una pluralità di rilievi critici: **1** afferma che la Ctr «si è correttamente e ragionevolmente attenuta» al «più recente e nettamente prevalente indirizzo giurisprudenziale» (anche perché l'applicazione dell'imposizione proporzionale «determinerebbe... il pagamento di una imposta di registro in misura irragionevolmente eccessiva»), quando invece la Ctr aveva deciso per l'applicazione dell'imposta in misura fissa;

**2** definisce «ampiamente superato il diverso e isolato indirizzo giurisprudenziale» espresso nella decisione di Cassazione 12432/2007, la quale aveva affermato che al riconoscimento del debito si dovrebbe applicare l'aliquota dell'1%;

**3** dimentica che tale indirizzo era stato espresso anche nella decisione di Cassazione 16829/2008 ma anche che era stato sposato dall'agenzia delle Entrate nella nota 114394 del 16 settembre 2011 della Direzione regionale della Lombardia e nella risposta a interpello 954-805/2013 del 23 luglio 2014;

**4** riferisce che la tesi del 3% è stata accolta in una pluralità di decisioni della Cassazione stessa (identificandole con i numeri 8152/2021, 25267/2020, 14657/2020, 13527/2020, 24107/2014, 481/2018, 4728/2003).

Questa affermazione è senz'altro vera per le decisioni 8152/2021, 24107/2014 e 4728/2003, ma non è affatto vera per:

● le decisioni 25267/2020 e 13527/2020, le quali concernono riconoscimenti di debiti derivanti da prestazioni soggette a Iva e, come tali, registrati con imposta di registro in misura fissa per il principio di alternatività tra Iva e registro;

● la decisione 481/2018, ove la Cassazione ha ritenuto il riconoscimento di debito essere un atto non recante disposizioni a carattere patrimoniale e, pertanto, soggetto a registrazione con imposta fissa e solo in caso d'uso;

● la decisione 14657/2020, perché non concerne la materia in esame.

La materia della tassazione della ricognizione del debito è controversa in quanto vi è chi la vede come un atto a contenuto patrimoniale (dal che deriva l'aliquota del 3%), vi è chi la vede come un atto di natura dichiarativa (in tal caso l'aliquota scende all'1%) e chi, invece, rileva che il riconoscimento del debito è privo di contenuto patrimoniale

con i numeri 8152/2021, 25267/2020, 14657/2020, 13527/2020, 24107/2014, 481/2018, 4728/2003).

Questa affermazione è senz'altro vera per le decisioni 8152/2021, 24107/2014 e 4728/2003, ma non è affatto vera per:

● le decisioni 25267/2020 e 13527/2020, le quali concernono riconoscimenti di debiti derivanti da prestazioni soggette a Iva e, come tali, registrati con imposta di registro in misura fissa per il principio di alternatività tra Iva e registro;

● la decisione 481/2018, ove la Cassazione ha ritenuto il riconoscimento di debito essere un atto non recante disposizioni a carattere patrimoniale e, pertanto, soggetto a registrazione con imposta fissa e solo in caso d'uso;

● la decisione 14657/2020, perché non concerne la materia in esame.

La materia della tassazione della ricognizione del debito è controversa in quanto vi è chi la vede come un atto a contenuto patrimoniale (dal che deriva l'aliquota del 3%), vi è chi la vede come un atto di natura dichiarativa (in tal caso l'aliquota scende all'1%) e chi, invece, rileva che il riconoscimento del debito è privo di contenuto patrimoniale

in quanto si tratta di un atto dal quale non scaturisce un' obbligazione, perché ha solo un effetto processuale: in base all'articolo 1988 del Codice civile, spetta al debitore che ha riconosciuto l'altrui credito di dimostrare che non esiste un titolo da cui l'obbligo origina, mentre il creditore non ha l'onere (che invece avrebbe, in mancanza dell'atto ricognitivo) di dimostrare la fonte del proprio credito.

### IL DIBATTITO

#### Le interpretazioni in campo

Sulla tassazione della ricognizione del debito c'è chi la vede come un atto a contenuto patrimoniale (ne deriva l'aliquota del 3 per cento), c'è chi la vede come un atto di natura dichiarativa (in tal caso l'aliquota scende all'1 per cento) e chi, invece, rileva che il riconoscimento del debito è privo di contenuto patrimoniale

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## La Cassazione mette indietro le lancette sull'abuso

### Giurisprudenza

In due pronunce di nuovo sovrapposte evasione ed elusione

Dario Deotto

Pericoloso dietrofront giurisprudenziale sull'abuso del diritto. Con due pronunce (sentenza 17827/21, depositata il 22 giugno, e ordinanza 17743/21, depositata lo stesso giorno), la Cassazione ha sostanzialmente ripudiato tutta l'evoluzione - normativa e non solo - che c'è stata negli ultimi tempi sull'abuso. Con sentenza 17827/21, la Corte è tornata a sovrapporre i concetti di evasione e di elusione, ma ha anche nuovamente evocato lo spettro della causa concreta dell'operazione, che tanto ha "fatto presa" nell'erronea interpretazione dell'articolo 20 del registro.

Il caso è sostanzialmente questo: la società A aveva eseguito delle prestazioni di servizi nei confronti della società B. A e B sono partecipate dagli stessi soggetti (è il socio di maggioranza di entrambe la stessa persona fisica). La società B, invece di pagare le prestazioni alla società A, concedeva un prestito alla stessa società A, guarda caso per lo stesso importo delle prestazioni ricevute. In questo modo la società A non aveva emesso fattura nei confronti di B.

Per la Corte, «la necessità di apprezzare l'operazione nella sua essenza, per privilegiare l'intrinseca natura e gli effetti giuridici rispetto al titolo e alla forma apparente, comporta che gli stessi concetti privatistici di autonomia negoziale finiscono per regredire, di fronte alle esigenze antielusive, a semplici ele-

### La Corte torna anche a chiedere di indicare le valide ragioni economiche dell'operazione

menti della fattispecie tributaria». Tuttavia, nonostante tutte le digressioni, qui la questione è banalmente riconducibile all'evasione. L'abuso del diritto non c'entra proprio nulla. Si è trattato di una dissimulazione bella e buona, che l'ufficio poteva smascherare anche attraverso presunzioni semplici, purché in presenza di elementi gravi, precisi e concordanti, che qui - a dire la verità - ci stanno tutti.

L'altra pronuncia è l'ordinanza 17743/21, attraverso la quale, in presenza di un vantaggio fiscale ritenuto legittimo (dalla stessa Corte), poi vengono nuovamente rievocate le valide ragioni economiche sottostanti alle operazioni compiute. Il caso è quello di una Sas trasformata in Srl che aveva conseguito un'importante plusvalenza derivante dalla cessione di due fabbricati. La società aveva anche optato per il consolidato, compensando il reddito conseguito (dato anche dalle plusvalenze realizzate) con la perdita della controllata. La Cassazione, in prima battuta, afferma che le operazioni poste in essere sono legittime e «hanno comportato un risparmio d'imposta considerevole». Tuttavia, il contribuente avrebbe dovuto dare dimostrazione delle valide ragioni economiche sottostanti alle operazioni effettuate (cosa che dovrà fare avanti al giudice di rinvio). Questo nonostante la pronuncia evocata l'articolo 10-bis dello Statuto, ancorché si trattasse di questione sorta all'epoca dell'abrogato articolo 37-bis del Dpr 600/1973. Anche in questo caso si tratta di un'inspiegabile (erroneo) ritorno al passato: quando il vantaggio risulta legittimo non c'è alcuna valida ragione economica (oggi sostanza economica) cui dovere dare dimostrazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

### Intervento

## CONTRO IL BLOCCO DEGLI SFRAFFI. RICORSO A STRASBURGO

di Filippo Giuggioli

Con il decreto Cura Italia del marzo 2020, il Governo adottava misure che disponevano la sospensione dei procedimenti esecutivi introdotti dai proprietari immobiliari finalizzati alla liberazione degli immobili di loro proprietà (residenziali e commerciali) occupati senza titolo sia dagli affittuari morosi sia dai precedenti proprietari che avevano visto il loro immobile venduto tramite asta giudiziaria all'esito della procedura esecutiva immobiliare.

La sospensione ha avuto riguardo a tutte le situazioni di morosità degli affittuari indiscriminatamente, ancorché la morosità fosse sorta - o, addirittura, la procedura esecutiva di sfratto introdotta - precedentemente rispetto all'insorgere dell'emergenza pandemica. Il decreto, inizialmente, ha previsto una efficacia limitata fino al 30 giugno 2020. Successivamente la sospensione è stata prorogata dapprima fino al 1° settembre 2020, poi fino al 31 dicembre 2020 ed infine fino al 30 giugno 2021. In tutti i casi, la sospensione ha mantenuto la sua natura franchant e indiscriminata, cioè: una sospensione universale di tutti gli sfratti per morosità senza alcun criterio normativo o potere del giudice finalizzato a valutare l'effettiva sussistenza di situazioni meritevoli di tutela connesse all'insorgenza della situazione pandemica.

L'Unione piccoli proprietari immobiliari della Provincia di Milano, Monza Brianza e Lodi (con 10 mila associati, facente parte dell'Uppi nazionale che ne annovera 200 mila) ha sempre sostenuto l'illegittimità sia della originaria sospensione del decreto Cura Italia, sia delle successive proroghe, considerato che, da un lato, ha esteso il beneficio della sospensione anche a situazioni affittuarie prive di meritevolezza della tutela senza alcuna possibilità di sindacare il merito, dall'altro lato, ha trasferito sui proprietari immobiliari l'intero costo della sospensione per un periodo ben superiore rispetto a quello dell'urgenza sanitaria e senza previsione di alcun ristoro. Le misure governative, insomma, hanno creato un vero e proprio danno illecito ai proprietari immobiliari derivante da un'attività legislativa che è apparsa non perseguire l'adeguato e necessario obiettivo del bilanciamento degli interessi coinvolti, di proporzionalità dell'azione legislativa e di temporaneità delle misure emergenziali.

Data la straordinarietà della situazione, l'Uppi Milano Monza Brianza e Lodi ha ritenuto necessario anch'essa adottare misure straordinarie di tutela dei propri associati e di quelli di tutte le altre sezioni provinciali. Per questa ragione, l'Uppi Milano Monza Brianza e Lodi ha riservato ai medesimi la possibilità di accedere a un patrocinio legale a sue spese per proporre le istanze risarcitorie contro lo Stato dinanzi alla Corte europea dei diritti dell'uomo. La domanda risarcitoria si fonda sulla responsabilità dello Stato per aver adottato una sospensione degli sfratti per morosità illegittima, proprio in quanto contraria all'obbligo del Legislatore di perseguire, mediante l'azione legislativa, il corretto bilanciamento degli interessi, la proporzionalità e la temporaneità della normativa d'urgenza.

La legiferazione contraria ai predetti canoni, infatti, ha comportato, nel caso della sospensione degli sfratti per morosità, una violazione da parte

periodo compreso tra il 21 ed il 25 giugno 2021.

di **Federico Ciaccafava**

La versione integrale dell'articolo su: [ntplusdiritto.ilssole24ore.com](http://ntplusdiritto.ilssole24ore.com)

dello Stato dei fondamentali diritti dell'uomo riconosciuti dai trattati internazionali e, in particolare, la violazione del diritto di «protezione della proprietà» ed il diritto «all'esecuzione delle decisioni giurisdizionali definitive».

In particolare, quest'ultimo profilo merita attenzione. La protratta e ripetuta sospensione degli sfratti per morosità ha comportato un illegittimo ritardo del sistema giustizia a carico dei proprietari che, nonostante titolari di decisioni giudiziarie definitive che autorizzavano loro alla liberazione coatta dell'immobile di proprietà dall'inquilino moroso (privo di possibilità di appello o dilazione), non hanno potuto dare esecuzione a tale decisione a causa dell'intervenuta sospensione. Con ciò aggiungendo ritardi ai già lunghissimi tempi della giustizia necessari per l'ottenimento della decisione definitiva.

Un sostanziale avallo all'iniziativa intrapresa dinanzi alla Cedu deriva dalla recentissima sentenza della Corte costituzionale italiana del 22 giugno 2021 (si veda il Sole 24 Ore del 23 giugno scorso) che si è pronunciata sulla illegittimità della normativa d'urgenza sulla sospensione delle procedure esecutive immobiliari, laddove l'immobile oggetto di esecuzione

**L'INIZIATIVA**  
**L'Uppi Milano Monza Brianza e Lodi riserva il patrocinio legale a sue spese per le istanze alla Cedu**

**IL PRECEDENTE**  
**Il peso della recente censura della Consulta sulla proroga della sospensione delle esecuzioni immobiliari**

fosse stato dichiarato abitazione principale del debitore esecutato.

Le ragioni per cui la Corte costituzionale ha dichiarato incostituzionale la sospensione calza perfettamente anche con il caso della sospensione degli sfratti per morosità. Infatti, la Corte costituzionale ha riconosciuto l'illegittimità della normativa proprio in relazione al mancato rispetto dei canoni di bilanciamento degli interessi, di proporzionalità e di necessaria temporaneità della decretazione d'urgenza.

Le ragioni adottate dalla Corte costituzionale lasciano presumere che analoghe motivazioni saranno adottate dalla medesima Corte in relazione alle questioni di legittimità costituzionale sollevate proprio in relazione alla sospensione delle procedure esecutive di sfratto per morosità, già oggetto di ricorso da parte dell'Uppi Milano, Monza Brianza e Lodi dinanzi alla Cedu.

Va sottolineato che l'importanza dell'iniziativa dell'Uppi non si limita alla sola tutela dei proprietari immobiliari danneggiati. Infatti, l'Uppi Milano Monza Brianza e Lodi lancia un monito all'intero apparato governativo, chiamato a rispondere oggi, in via risarcitoria, per iniziative politiche adottate in maniera non diligente e senza la necessaria protezione degli interessi economici e sociali sottesi. È un monito allo Stato contro la politica dei proclami e delle iniziative dimostrative ed un richiamo alla professionalità ed al rispetto delle regole del mercato, laddove lo stato interferisca con l'iniziativa economica privata.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



## IL SOFTWARE CHE DÀ UNA MANO A CHI DÀ UNA MANO.

**Valore24 Terzo Settore** è il software che consente alle Associazioni no profit e di volontariato di gestire con efficienza i diversi cambiamenti previsti dalla riforma che parte dalla fase operativa del **Registro unico nazionale**. Una soluzione adatta sia agli **operatori del settore** che ai **professionisti**, composta da una parte dedicata alla **gestione dei processi** dell'associazione, e da una parte **contabile** per la gestione degli adempimenti fiscali. Il software è integrato al **Modulo24 Terzo Settore**, strumento di informazione innovativo del Sole 24 Ore che comprende una Rivista digitale, il Manuale di riferimento e una banca dati autorale.

[valore24.com/terzo-settore](http://valore24.com/terzo-settore)

**VALORE24**  
Terzo Settore