

FISCO

www.quotidianofisco.ilsole24ore.com

Previdenza. La formulazione della norma del Dl fiscale anche dopo le modifiche lascia spazio a molte incertezze sull'applicabilità

Sanatoria dei ruoli, ipoteca sulle Casse

Per l'ente dei geometri in gioco ci sono 25 milioni - Cassa dottori commercialisti «rischia» 25 milioni

Federica Micardi

■ Sistema **Casse** disorientato sulla **rottamazione** delle cartelle. Una norma che potrebbe pesare per diverse centinaia di milioni sui bilanci degli enti di previdenza dei professionisti. Per avere un'idea degli importi di «interessi e sanzioni» del sistema-Casse, questi ammontano a circa 120-150 milioni per la Cipag, la Cassa di previdenza e assistenza dei geometri che registra una morosità importante che si è molto aggravata con la crisi; se invece prendiamo la Cassa dei dottori commercialisti (circa 67mila iscritti) dove la morosità non supera i 10 milioni, il valore di interessi e sanzioni secondo il bilancio 2015 ammonta a 25 milioni. Per come è scritta la norma c'è chi è certo che la rottamazione dei ruoli riguarderà i contributi agli enti di previdenza dei professionisti, ma lo esclude, e poi c'è chi

portuno un chiarimento.

Ma andiamo con ordine. Le Casse potrebbero essere incluse nella rottamazione dei ruoli ovviamente solo se si sono rivolte ad Equitalia - perché la norma parla di «contributi previdenziali». La stessa norma, però, parla di enti pubblici mentre le Casse sono enti privati anche se soggetti al controllo ministeriale perché svolgono una funzione di interesse pubblico e perché raccolgono una contribuzione obbligatoria.

Tra coloro che ritengono necessario un chiarimento c'è il presidente di Cassa forense Nunzio Luciano: «Sarebbe utile capire se entriamo o meno nel provvedimento - dice Luciano, - come principio, e lo dico senza spirito polemico, noi abbiamo un'autonomia economica e finanziaria e problemi di sosteni- dei professionisti, ma, e mi aspetterei un nostro coinvolgimento quando vengo-

no adottati provvedimenti che riguardano l'autonomia e la competenza delle Casse di previdenza». Anche Fausto Amadasi, presidente di Cipag, che protende per la non applicabilità, ritiene che la norma abbia profili di ambiguità, «un'incertezza che deve essere chiarita - avverte - altrimenti prima o poi arriverà una sentenza a dare l'interpretazione che oggi auspichiamo», mettendo quindi in difficoltà chi ha applicato un'interpretazione differente. Amadasi aggiunge inoltre: «Se questa norma venisse applicata alle Casse implicherebbe la necessità di rivedere i bilanci passati e le proiezioni dei bilanci tecnici di previsione». Le Casse per legge devono garantire un equilibrio di lungo periodo (minimo 30 anni) ed eliminare con «un colpo di spugna» crediti pregressi potrebbe creare serie difficoltà.

Alessandro Visparelli, presidente di Enpacel, l'ente di previ-

denza e assistenza dei consulenti del lavoro, esclude che la rottamazione riguardi le Casse, perché non è possibile immaginare che vengano ignorati gli statuti e i regolamenti dei singoli enti, che prevedono il sistema sanzionatorio. Peraltro l'Enpacel non si rivolge ad Equitalia e quindi è comunque escluso da questa normativa.

Un altro ente «escluso» è Inarcassa, la Cassa di previdenza di ingegneri e architetti, che non emette più ruoli dal 1999. È il caso di ricordare che Inarcassa a febbraio di quest'anno aveva previsto di «chiudere la partita dei debiti scaduti», che a fine 2015 ammontavano a circa 800 milioni di euro, con una riforma che prevedeva sanzioni soft per incentivare il ritorno in bonis. Una strada che però i ministeri vigilanti (Lavoro ed Economia) avevano bocciato perché avrebbe potuto avere «conseguenze negative per i



saldi di finanza pubblica». Per Luigi Pagliuca, Cassa ragionieri (4.800 posizioni iscritte a ruolo e circa 25mila iscritti) le Casse sembrano rientrare nella rottamazione «è però fondamentale e necessario - afferma - un confronto tra i diversi enti in seno all'Adepp - l'Associazione che rappresenta le Casse di previdenza - per assumere una posizione comune». Alberto Olivetti, presidente Adepp ed Enpacel (medici), accetta l'invito di Pagliuca, sottolinea la mancanza di equità della rottamazione verso chi ha pagato regolarmente e conclude con una domanda: «Se questa norma riguarda anche le Casse, oltre a sottolineare l'ingerenza sulla nostra autonomia, mi chiedo chi si farà carico dell'ammacco di bilancio che causerà agli enti, dato che per l'Inps è chiaro che l'onere ricadrà sul Governo?».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Cassazione. La tassazione della cessione dei fabbricati strumentali in corso di costruzione

Bene non finito, il fisco dipende dall'acquirente

Angelo Busani

Elisabetta Smaniotto

■ Se sia in corso la **costruzione di un fabbricato** destinato a essere strumentale per l'esercizio di una impresa, la sua cessione: ■ non è qualificabile in termini di cessione di "fabbricato strumentale", ma di "bene in corso di lavorazione", se acquirente è un soggetto passivo di imposta; ■ è invece qualificabile come cessione di bene uscito dal circuito produttivo, se acquirente è un "consumatore" finale, il quale poi porti a compimento i lavori di costruzione.

Sono queste le conclusioni della sentenza della **Cassazione** n. 23499 del 18 novembre 2016, la quale, pur giudicando su

una fattispecie verificatasi in un'epoca nella quale il regime di esenzione dall'Iva delle cessioni dei fabbricati strumentali era diversamente disciplinato rispetto alla normativa attualmente vigente, enuncia un principio che comunque dispiegarà rilevanti conseguenze anche ora.

Infatti, ritenere che si tratti della cessione di un bene in corso di lavorazione (e non di un fabbricato strumentale) comporta la conseguenza che la ces-

IL PRINCIPIO

Se chi acquista è un imprenditore la cessione dell'edificio in corso di costruzione è imponibile a Iva

sione è imponibile a Iva e che sono dovute nella misura fissa di 200 euro le imposte di registro, ipotecaria e catastale.

Invece, qualificare la cessione come avente a oggetto un fabbricato strumentale significa, attualmente, che la cessione è imponibile a Iva (sono tali le cessioni di fabbricati strumentali che siano poste in essere entro i cinque anni dall'ultimazione dei lavori), che l'imposta di registro è dovuta in misura fissa e che le imposte ipotecaria e catastale sono da assolvere nella complessiva misura del 4 per cento.

La decisione 23499 della Cassazione è dunque importante, sia perché è la prima volta che la giurisprudenza di legittimità affronta il tema della tassazione

della cessione dei fabbricati strumentali in corso di costruzione; e anche perché, quando la prassi amministrativa ha trattato questa materia (circolare 1° marzo 2007, n. 122, risoluzione 8 maggio 2007 n. 91 e circolare 12 marzo 2010 n. 12), non ha mai distinto tra l'acquisto effettuato da un soggetto passivo dell'Iva e l'acquisto effettuato da un consumatore finale.

Il ragionamento svolto dalla Cassazione è che se si cede un fabbricato in corso di costruzione, non lo si può ancora considerare come un fabbricato "strumentale" (la cui cessione comporta l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale nella rispettiva misura del 3 e dell'1 per cento). Lo status di "fabbricato strumentale" si

consegue infatti solo con l'ultimazione dei lavori, mentre, nel periodo della sua costruzione, il manufatto deve considerarsi ancora parte del circuito produttivo dell'impresa cedente (perché non può essere considerato come fabbricato non suscettibile di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni), con la conseguenza che la sua cessione non è qualificabile in termini di cessione di fabbricato strumentale, ma in termini di bene in corso di lavorazione. Ne deriva che se l'acquirente è un soggetto imprenditore, il quale continua il "ciclo produttivo", la cessione dell'edificio in corso di costruzione è imponibile a Iva, ciò che provoca, per il principio di alternavità, l'abbattimento alla misura fissa delle imposte ipotecaria e catastale.

Se invece l'acquirente sia un soggetto privato, la cessione del

manufatto in corso di lavorazione ne interrompe il ciclo produttivo: in questo caso, il manufatto può considerarsi avere natura strumentale e la sua cessione provoca appunto l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale con l'aliquota complessiva del 4%, da applicare al prezzo di cessione.

Secondo la Cassazione, se il caso dell'acquisto del consumatore finale venisse equiparato a quello dell'acquisto effettuato da un soggetto passivo Iva, si legittimerebbero operazioni elusive che non si giustificerebbero alla luce di quella che deve intendersi essere la ratio della normativa in questione, finalizzata ad assoggettare all'Iva le cessioni di beni strumentali non ultimati che avvengono nell'ambito del circuito produttivo e non sono poste in essere a favore del consumatore finale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Fisco e giustizia. Sull'obbligo di disapplicare le norme italiane

Frodi Iva, domani la Consulta decide sulla prescrizione

Giovanni Negri

■ Potrebbe essere decisa già domani all'esito dell'udienza della Consulta la questione di legittimità costituzionale dell'obbligo per il giudice nazionale di disapplicare le norme sulla prescrizione in materia di frodi Iva. Un tema dirompente, diretta conseguenza della sentenza Taricco della Corte di giustizia europea del settembre 2015 con la quale si è ritenuto che la disciplina italiana della prescrizione, in particolare quella sul prolungamento in caso di sospensione, è in grado di compromettere la carica dissuasiva del sistema sanzionatorio. A sollevare la questione sono stati sia il tribunale di Milano sia la Corte di cassazione.

Quest'ultima, in questo anno abbondante, è intervenuta sul punto in maniera tutt'altro che uniforme, passando da pronunce (2210 del 2015) nelle quali ci si limitava a disapplicare i termini di prescrizione ad altre (n. 7914 del 2016) nelle quali si sottolinea l'estrema problematicità di un'attuazione del giudizio della Corte di giustizia in assenza, per esempio, di riferimenti alla soglia minima di gravità della frode che dovrebbe provocare la disapplicazione.

La questione però è di assoluta rilevanza perché mette in discussione uno dei cardini del nostro ordinamento penale, rendendo possibile un'applicazione della teoria dei controlli per bloccare l'esecuzione della sentenza europea. A venire compromessi sarebbero principi costituzionali cardine come l'irretroattività della norma penale, la riserva di legge, la tassatività, il diritto di difesa, la finalità rieducativa della pena, l'uguaglianza, la divisione dei poteri: tutti parametri che, nella valutazione in questione, finalizzata ad assoggettare all'Iva le cessioni di beni strumentali non ultimati che avvengono nell'ambito del circuito produttivo e non sono poste in essere a favore del consumatore finale.

Se invece l'acquirente sia un soggetto privato, la cessione del manufatto in corso di lavorazione ne interrompe il ciclo produttivo: in questo caso, il manufatto può considerarsi avere natura strumentale e la sua cessione provoca appunto l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale con l'aliquota complessiva del 4%, da applicare al prezzo di cessione. Secondo la Cassazione, se il caso dell'acquisto del consumatore finale venisse equiparato a quello dell'acquisto effettuato da un soggetto passivo Iva, si legittimerebbero operazioni elusive che non si giustificerebbero alla luce di quella che deve intendersi essere la ratio della normativa in questione, finalizzata ad assoggettare all'Iva le cessioni di beni strumentali non ultimati che avvengono nell'ambito del circuito produttivo e non sono poste in essere a favore del consumatore finale.

zia Taricco, segnerebbe il limite di non riconoscibilità dell'ordine costituzionale».

E su questo tasto preme anche l'atto di costituzione di una delle parti in giudizio davanti alla Corte costituzionale (quello del professor Nicola Mazzacupa, docente di Diritto penale a Bologna e componente della giunta delle camere penali). Si osserva infatti che i controllimiti costituiscono espressione rigorosa della sovranità popolare e che lo Stato consente limitazioni di sovranità a patto che non vengano compromesse le dimensioni dei principi fondamentali della Costituzione nazionale.

LA «SENTENZA TARICCO»

Per la Corte Ue la disciplina italiana, soprattutto laddove prolunga la prescrizione in caso di sospensione, mette a rischio il sistema sanzionatorio

Una linea contestata però dall'Avvocatura dello Stato nel suo atto di intervento. Dove si pone invece l'accento sulla qualificazione della prescrizione come istituto di diritto processuale oppure sostanziale. E solo in quest'ultimo caso potrebbe rendersi plausibile l'opposizione dei controllimiti. In realtà, però, a giudizio dell'Avvocatura dello Stato neppure in caso di qualificazione della prescrizione come istituto di diritto sostanziale si dovrebbe ritenerla come uno degli «elementi identificativi ed irrinunciabili dell'ordinamento costituzionale».

Infatti, sottolinea l'Avvocatura, è la stessa Cassazione, nella sua ordinanza di rimessione, a non escludere la possibilità che bastino semplici modifiche normative a cambiare la natura della prescrizione. Con il che cadrebbe l'ipotesi di una violazione della Costituzione per l'allungamento dei termini.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

In edicola con
Il Sole 24 ORE

IMPARA A LEGGERE
— *l'economia con* —
IL SOLE 24 ORE



24 novembre
Il made in Italy
oggi



1 dicembre
La fabbrica
4.0



8 dicembre
La guerra
delle valute



15 dicembre
Investire in azioni
e bond

* Oltre al prezzo del quotidiano

“COME SI LEGGE IL SOLE 24 ORE. CONOSCERE L'ECONOMIA CON IL QUOTIDIANO”

Ogni giovedì una guida per scoprire i temi centrali dell'economia e della finanza: dal Pil all'inflazione, dall'oro al petrolio, dal risparmio alle banche, dalle tasse ai bilanci.

www.ilsole24ore.com/comesileggeilsole

OGNI GIOVEDÌ IN EDICOLA A 0,50 €* CON IL SOLE 24 ORE.

Il Sole
24 ORE

www.ilsole24ore.com