

Venerdì, 20 maggio 2016

IL CASO DEL GIORNO

Domanda di insinuazione tardiva ammissibile purché "nuova"

/ Roberta VITALE

Su *Eutekne.info* si è già analizzato il rapporto fra **domanda** di **insinuazione** allo stato passivo in via **ordinaria** di cui all'art. 93 L. fall. (RD 267/42) e quella in via **tardiva** di cui all'art. 101 L. fall., alla luce della possibilità di "correggere" eventuali errori fatti in sede di compilazione della prima domanda; la modifica, ad esempio, potrebbe essere fatta in vista della richiesta del privilegio o della variazione quantitativa del medesimo credito già azionato solo in via chirografaria o per un importo differente. Si fa presente, infatti, che, qualora sia omesso o assolutamente incerto il requisito relativo all'indicazione del titolo di prelazione, il credito è considerato **chirografario** (art. 93, comma 4 L. fall.). Come, però, evidenziato sia dalla dottrina che dalla giurisprudenza, ai fini dell'ammissibilità della seconda domanda occorrerebbe che il creditore istante **rinunci** alla prima domanda. Ciò in quanto non si configura nella variazione [...]

PAGINA 2

FISCO

Sanzioni più care per il CAF che rilascia il visto di conformità infedele

Dal 1° gennaio 2016, risponde solidalmente di una somma pari a imposta, sanzione e interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente

/ Alfio CISSELLO e Massimo NEGRO

Tra le novità fiscali contenute nella L. 208/2015 (legge di stabilità 2016), sulle quali l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti con la circolare n. 20/2016, figurano anche le sanzioni a carico dei Centri di assistenza fiscale (**CAF**) in caso di visto di conformità/asseverazione infedele. Al riguardo, si ricorda che, in base all'art. 39 comma 1-*bis* del DLgs. 241/97, prima dell'intervento della legge di stabilità 2016, il CAF, per cui avesse operato il trasgressore, era obbligato solidalmente con il **trasgressore** a pagare una somma pari alla sanzione irrogata, nei casi di violazioni commesse relative a infedele rilascio dei **visti** di conformità e delle **asseverazioni** per gli studi di settore (ex art. 39 comma 1 del DLgs. 241/97). Nella circ. n. 20, l'Agenzia spiega che, integrando tale disposizione, l'art. 1 comma 957 della L. 208/2015 ha stabilito che, dal 1° gennaio 2016, il CAF risponda solidalmente non più solo di un importo pari alla san-

zione irrogata, ma, in caso di visto di conformità e/o asseverazione infedele, di una "somma pari all'importo **dell'imposta**, della **sanzione** e degli interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente" per violazioni riscontrabili in sede di liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni, ai sensi dell'art. 36-*bis* del DPR 600/73, e in caso di controllo ai sensi degli artt. 36-*ter* e seguenti dello stesso decreto, oltre che in caso di liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni e di **controllo**, in forza di quanto disposto dagli artt. 54 e seguenti del DPR 633/72. Secondo tale impostazione dell'Agenzia delle Entrate, pertanto, la responsabilità solidale del CAF, come disciplinata dalla legge di stabilità 2016, non è limitata solo al visto di conformità **infedele relativo al modello 730**, ma ha un'applicazione generalizzata, essendo prevista per ogni tipologia di dichiarazione. Trattasi di un' [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Con i principi italiani di valutazione aumenta la qualità

On line la procedura di controllo di studi e parametri allegati a UNICO 2016

La condanna alle spese processuali non obbliga sempre a restituire l'IVA

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

Bonus del 65% per i sistemi di controllo a distanza senza limite

/ Arianna ZENI

Nel capitolo I della circolare n. 20 del 18 maggio, l'Agenzia delle Entrate fornisce un primo esame delle novità introdotte dalla L. 208/2015 (legge di stabilità 2016) in materia [...]

PAGINA 4

Domanda di insinuazione tardiva ammissibile purché “nuova”

A tal fine, non sono sufficienti né il dato quantitativo né una connotazione differente dello stesso credito

/ Roberta VITALE

Su *Eutekne.info* si è già analizzato il rapporto fra **domanda di insinuazione** allo stato passivo in via **ordinaria** di cui all'[art. 93](#) L. fall. (RD [267/42](#)) e quella in via **tardiva** di cui all'[art. 101](#) L. fall., alla luce della possibilità di “correggere” eventuali errori fatti in sede di compilazione della prima domanda; la modifica, ad esempio, potrebbe essere fatta in vista della richiesta del privilegio o della variazione quantitativa del medesimo credito già azionato solo in via chirografaria o per un importo differente.

Si fa presente, infatti, che, qualora sia omesso o assolutamente incerto il requisito relativo all'indicazione del titolo di prelazione, il credito è considerato **chirografario** (art. 93, comma 4 L. fall.).

Come, però, evidenziato sia dalla dottrina che dalla giurisprudenza, ai fini dell'ammissibilità della seconda domanda occorrerebbe che il creditore istante **rinunci** alla prima domanda. Ciò in quanto non si configura nella variazione quantitativa o nella diversa connotazione dello stesso credito una **domanda “nuova”**, presupposto invece necessario per l'insinuazione del creditore (si veda, da ultimo, [“Domanda di insinuazione corretta con la successiva riproposizione”](#) del 4 maggio 2016).

Si rinvia, a tal proposito, alla sentenza della Cassazione 15 luglio 2011 n. [15702](#), che ha escluso la possibilità di **“integrare”** ex [art. 95](#) L. fall. in via “tardiva” – successivamente al deposito del progetto di stato passivo da parte del curatore, ma prima del decreto con cui il giudice delegato rende esecutivo lo stato passivo ex [art. 96](#) L. fall. – la stessa domanda presentata in via tempestiva per il riconoscimento del privilegio dello stesso credito azionato.

D'altro canto, la stessa Cassazione ha affermato che **“non è ipotizzabile** che, presentata domanda tempestiva di ammissione al passivo – che produce gli effetti della domanda giudiziale (L. Fall., [art. 94](#)) – prima ancora che sulla domanda stessa si pronunci il giudice delegato e senza un espresso ritiro della domanda tempestiva, lo stesso credito (sebbene con la richiesta

del privilegio) possa essere insinuato in via tardiva” (si veda [“Limiti all'integrazione della domanda di insinuazione”](#) del 7 maggio 2016).

Domanda tardiva per il privilegio

Sulla questione, la Suprema Corte si è di recente nuovamente espressa, con la sentenza n. [9618/2016](#), in un caso di domanda tardiva presentata successivamente alla **declaratoria di esecutività** dello stato passivo, ribadendo che a caratterizzare una domanda come nuova non sono sufficienti né il dato quantitativo né una connotazione differente dello stesso credito.

In particolare, l'ammissione ordinaria e quella tardiva al passivo fallimentare costituiscono fasi di uno stesso accertamento giurisdizionale.

Pertanto, hanno valore di giudicato interno le decisioni pregresse sulla domanda di insinuazione ordinaria, con l'ulteriore conseguenza che un credito, per potere essere insinuato tardivamente, deve essere diverso da quello fatto valere nella domanda di insinuazione ordinaria sia con riguardo al **petitum** che alla **causa petendi** (cfr. anche Cass. nn. [24049/2006](#) e [7661/2006](#)).

La Cassazione, però, sembra lasciare aperta ancora una possibilità per il creditore istante di vedersi riconosciuto, nel caso di specie, il privilegio non richiesto in precedenza.

Richiamando la sentenza n. [13090/2015](#), i giudici di legittimità precisano che, se una **legge retroattiva** introduce nuove ipotesi di crediti privilegiati, il nuovo *status* assisterà anche i crediti sorti prima dell'entrata in vigore della legge; ciò indipendentemente dal momento in cui sono azionati. Pertanto, il privilegio verrà riconosciuto anche ai **crediti già ammessi** come chirografari al passivo.

Nel caso di specie, tale principio non ha trovato applicazione, in quanto, alla data della domanda di ammissione al passivo, la fattispecie sulla quale era basato il credito era già realizzata; inoltre, nessun fatto era intervenuto successivamente a modificare la stessa.

Sanzioni più care per il CAF che rilascia il visto di conformità infedele

Dal 1° gennaio 2016, risponde solidalmente di una somma pari a imposta, sanzione e interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente

/ Alfio CISSELLO e Massimo NEGRO

Tra le novità fiscali contenute nella L. [208/2015](#) (legge di stabilità 2016), sulle quali l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti con la circolare n. [20/2016](#), figurano anche le sanzioni a carico dei Centri di assistenza fiscale (CAF) in caso di visto di conformità/asseverazione infedele.

Al riguardo, si ricorda che, in base all'[art. 39](#) comma 1-*bis* del DLgs. 241/97, prima dell'intervento della legge di stabilità 2016, il CAF, per cui avesse operato il trasgressore, era obbligato solidalmente con il **trasgressore** a pagare una somma pari alla sanzione irrogata, nei casi di violazioni commesse relative a infedele rilascio dei **visti** di conformità e delle **asseverazioni** per gli studi di settore (ex [art. 39](#) comma 1 del DLgs. 241/97).

Nella circ. n. 20, l'Agenzia spiega che, integrando tale disposizione, l'[art. 1](#) comma 957 della L. 208/2015 ha stabilito che, dal 1° gennaio 2016, il CAF risponda solidalmente non più solo di un importo pari alla sanzione irrogata, ma, in caso di visto di conformità e/o asseverazione infedele, di una "somma pari all'importo **dell'imposta**, della **sanzione** e degli interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente" per violazioni riscontrabili in sede di liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni, ai sensi dell'[art. 36-bis](#) del DPR 600/73, e in caso di controllo ai sensi degli artt. [36-ter](#) e seguenti dello stesso decreto, oltre che in caso di liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni e di **controllo**, in forza di quanto disposto dagli [artt. 54](#) e seguenti del DPR 633/72.

Secondo tale impostazione dell'Agenzia delle Entrate, pertanto, la responsabilità solidale del CAF, come disciplinata dalla legge di stabilità 2016, non è limitata solo al visto di conformità **infedele relativo al modello 730**, ma ha un'applicazione generalizzata, essendo prevista per ogni tipologia di dichiarazione.

Trattasi di un'espansione della solidarietà in capo ai CAF di non poco conto, visto che riguarda non solo le attività di liquidazione automatica/controllo formale ma anche quelle di accertamento.

L'Amministrazione finanziaria precisa che la colpevo-

lezza del responsabile dell'assistenza fiscale – e, di conseguenza, anche la responsabilità solidale del CAF – è esclusa se il visto infedele è stato indotto dalla condotta **dolosa o gravemente colposa** del contribuente. Evidenziamo che tale limitazione di responsabilità sembra, a rigore, circoscritta al caso del visto infedele rilasciato in merito al modello 730.

La violazione di visto infedele non è comunque punibile se determina un importo iscrivibile a ruolo non superiore a **30 euro**, con riferimento a ogni periodo d'imposta.

Violazioni non circoscritte ai modelli 730

Come chiarito dalla circolare n. [34/2015](#), infatti, dal 1° luglio 2012 si deve far riferimento a quanto stabilito dall'[art. 3](#) comma 10 del DL 16/2012 convertito, secondo il quale non si procede ad accertamento, iscrizione a ruolo e riscossione dei crediti relativi a **tributi erariali**, regionali e locali, se l'ammontare dovuto, comprensivo di sanzioni e interessi, non supera 30 euro.

Inoltre, questo limite si applica alle attività di accertamento, iscrizione a ruolo e riscossione poste in essere dagli uffici dal 1° luglio 2012, a prescindere dal fatto che si tratti di attività relative a periodi d'imposta pregressi (si veda "[Visto infedele sul 730 non punibile fino a 30 euro](#)" del 23 ottobre 2015).

Nella circ. n. 20/2016 l'Agenzia ricorda infine – rinviando per ulteriori approfondimenti alla circ. n. [52/2007](#) – che la responsabilità solidale opera, in ogni caso, nel rispetto del combinato disposto degli [artt. 5](#) e [11](#) del DLgs. 472/97, riguardanti il principio di colpevolezza e di responsabilità nell'ambito delle regole generali sulle sanzioni amministrativo-tributarie, e che, in virtù del **principio di legalità** di cui all'art. 3 dello stesso DLgs., l'estensione della responsabilità solidale alle altre somme indicate all'art. 39 comma 1 del DLgs. 241/97 opera relativamente alle violazioni commesse successivamente al 31 dicembre 2015, cioè dall'entrata in vigore della L. 208/2015.

Bonus del 65% per i sistemi di controllo a distanza senza limite

L'Agenzia delle Entrate ha inoltre chiarito che la detrazione per la riqualificazione energetica è estesa agli IACP

/ Arianna ZENI

Nel capitolo I della circolare n. [20](#) del 18 maggio, l'Agenzia delle Entrate fornisce un primo esame delle novità introdotte dalla L. [208/2015](#) (legge di stabilità 2016) in materia di **detrazioni** previste per gli immobili. Nello specifico, in relazione alla proroga al 31 dicembre 2016 della **detrazione IRPEF/IRES** del 65% per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici contenuta nel comma 74 dell'[art. 1](#) della L. 208/2015, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che restano valide le disposizioni istitutive dell'agevolazione, i relativi decreti e provvedimenti di attuazione, nonché i documenti di prassi che ne hanno illustrato l'applicazione. Quanto alla possibilità, introdotta anch'essa dal citato comma 74, per i soggetti che si trovano nella **no tax area** di cedere la detrazione fiscale loro spettante per le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2016 per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali ai fornitori che hanno effettuato i lavori, la suddetta circolare precisa che tali fornitori non sono obbligati ad accettare, in luogo del pagamento loro dovuto, il credito in questione.

Le detrazioni fiscali per gli interventi di **riqualificazione energetica** degli edifici di cui all'[art. 14](#) del DL 63/2013, inoltre, sono state estese dal comma 87 dell'art. 1 della L. 208/2015 agli Istituti autonomi per le case popolari (IACP), comunque denominati:

- per le spese sostenute dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016;
- per interventi realizzati su immobili di loro proprietà adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

A tal proposito l'Amministrazione finanziaria ha precisato che l'agevolazione è fruibile anche per gli interventi riguardanti gli **immobili "patrimoniali"** concessi in locazione, a condizione che:

- siano adibiti a edilizia residenziale pubblica;
- siano di proprietà degli Istituti autonomi in questione, comunque essi siano denominati, i quali hanno come compito la gestione di tale patrimonio.

Il comma 88 dell'art. 1 della L. 208/2015, inoltre, ha esteso le **detrazioni per la riqualificazione** degli edifici, pari al 65% delle spese sostenute, all'acquisto, all'installazione e alla messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento e/o produzione di acqua calda e/o climatizzazione delle unità abitative, che garantiscono un funzionamento efficiente degli impianti, nonché dotati di specifiche caratteristiche.

Per tali **nuovi interventi agevolati**, la circ. n. 20/2016 precisa che:

- l'agevolazione spetta anche se detti lavori sono effettuati successivamente o senza interventi di riqualificazione energetica;
- considerato che la norma non indica per tali interventi di "domotica" l'importo massimo di detrazione fruibile, l'agevolazione è calcolata nella misura del 65% delle spese sostenute (senza limite).

Bonus per i sistemi di controllo anche senza riqualificazione energetica

Infine, alcuni chiarimenti contenuti nella circ. n. 20/2016 (§ 10) riguardano la **nuova detrazione dall'IRPEF del 50%** dell'importo corrisposto per il pagamento dell'IVA relativa all'acquisto di particolari tipologie di immobili, introdotta dal comma 56 dell'art. 1 della legge di stabilità 2016. In particolare, è precisato che l'agevolazione:

- si applica a **tutte** le cessioni di unità immobiliari di tipo abitativo (con le caratteristiche richieste) soggette a IVA, quindi non soltanto agli acquisti di nuovi immobili dalle imprese costruttrici degli stessi, ma anche agli acquisti dalle imprese di ripristino o ristrutturatrici che hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di recupero di cui alle lett. c), d) e f) dell'[art. 3](#) comma 1 del DPR 380/2001 (nel commentare la circ. Agenzia Entrate 8 aprile 2016 n. [12](#) avevamo già osservato come non fossero state riproposte tutte le risposte fornite nel corso di Telefisco 2016 – si veda "[Detrazione IRPEF del 50% solo con IVA pagata nel 2016](#)", del 18 aprile 2016);

- si estende all'**acquisto delle pertinenze** dell'unità abitativa, a condizione che l'acquisto di entrambe (abitazione e pertinenze) avvenga contestualmente e che nel rogito sia evidenziato il vincolo pertinenziale;

- riguarda **tutti gli immobili**, quindi anche gli immobili "di lusso" e gli immobili diversi dall'abitazione principale;

- è cumulabile con la detrazione IRPEF prevista dall'[art. 16-bis](#) comma 3 del TUIR che riguarda l'acquisto di un'unità immobiliare residenziale compresa in un edificio interamente ristrutturato dall'impresa. Tuttavia, rimane fermo il principio generale secondo cui non è possibile far valere due agevolazioni sulla medesima spesa.

Con i principi italiani di valutazione aumenta la qualità

Numerosi i vantaggi della loro introduzione, a fronte dei quali ci sono però alcuni rischi da considerare

/ Nicola AGNOLI e Martino ZAMBONI

Dal 1° gennaio 2016 sono in vigore i **principi italiani di valutazione** ("PIV", disponibili sul sito www.fondazioneoiv.it): i commercialisti impegnati nelle stime di aziende e a fini di bilancio devono essere in grado di comprenderli ed applicarli, per formulare giudizi di valore completi, trasparenti, neutrali e obiettivi.

Nel contesto attuale l'elevata volatilità dei mercati finanziari, l'ampliarsi del divario tra prezzi e valori e la crisi di liquidità hanno generato un **aumento** della **richiesta** di valutazioni, necessarie per definire più precisamente le scelte di business di imprese ed investitori.

Con i PIV l'Organismo italiano di valutazione (OIV), a conclusione di un *due process* iniziato a fine 2011, ha finalmente dotato l'Italia di un *corpus* di norme condiviso per la valutazione, colmando il *gap* nei confronti della comunità internazionale (negli Stati Uniti esistono dai primi anni Novanta).

I PIV aumentano la **trasparenza** delle **valutazioni** e obbligano a condividere un linguaggio comune, riducendo la discrezionalità delle stime. La loro applicazione condurrà a valutazioni di maggiore qualità a beneficio sia degli utilizzatori finali sia degli esperti, cui consentiranno maggiore indipendenza di giudizio.

Nelle controversie in materia di valore l'autorità giudiziale potrà adottare i PIV quale **parametro di giudizio** per verificare la qualità del lavoro svolto dall'esperto.

Anche il legislatore e gli altri *regulator* potranno fare riferimento ai PIV: nel conferimento di beni in natura, ad esempio, il codice civile dispone che il valore stimato sia "... conforme ai principi e criteri generalmente riconosciuti per la valutazione dei beni oggetto del conferimento" (art. 2343-ter, comma 2, lettera b).

Per tutti noi commercialisti i PIV comportano un **radicale** cambio di approccio nell'attività di valutazione: d'ora in avanti ci saranno coloro che effettuano valutazioni di elevata qualità, osservando i PIV, e tutti gli altri.

I **vantaggi** dell'introduzione dei PIV sono molteplici: valorizzano gli esperti competenti, definiscono più precisamente l'attività di valutazione difendendoli da richieste irrealistiche del cliente e identificano puntualmente le tipologie di incarico valutativo.

A fronte di questi benefici ci sono, però, alcuni **rischi**: ad esempio non costruire il processo valutativo su contenuti ed analisi adeguati o applicare i contenuti dei PIV solo formalmente, senza davvero comprenderli.

La serie di interventi che inizia oggi vuole illustrare i contenuti principali dei PIV, così da poterli subito tradurre in pratica e coglierne i benefici.

I singoli principi di valutazione vengono accompagnati da premesse, commenti, esempi e appendici, con la sola funzione di chiarirne meglio i contenuti senza essere vincolanti. Sono riportati in grassetto e numerati in successione per ciascuna delle quattro parti in cui si suddividono.

La Parte prima – La rete concettuale di base (*Conceptual Framework*) contiene i **concetti e le definizioni** generali, quali le tipologie di incarico, le configurazioni di valore e le metodiche di valutazione. Le sue indicazioni sono sovraordinate ai singoli principi. Si ispira alle medesime logiche degli International valuation standards (IVS) emanati dall'*International Valuation Standards Council* (IVSC), ma presenta un maggiore livello di dettaglio, dato che i PIV sono pure performance standard e definiscono anche il processo valutativo.

La Parte seconda - L'attività dell'esperto fornisce indicazioni sulla **condotta** professionale e sulla forma, contenuto e modalità di svolgimento dell'incarico ed individua i contenuti minimi della relazione di stima e i tempi e le modalità di conservazione delle carte di lavoro.

La Parte terza – Principi per specifiche attività è molto corposa, formata da **principi** dedicati alla valutazione di aziende e rami d'azienda, di partecipazioni, di beni materiali ed immateriali, di strumenti finanziari e di passività.

L'ultima, la Parte quarta – Applicazioni particolari, disciplina le valutazioni nell'M&A e le valutazioni legali – aumento di capitale, fusione e scissione, conferimento, trasformazione e recesso – oltre alle valutazioni ai fini di **bilancio**, in stretta connessione coi principi contabili di riferimento.

I PIV saranno **revisonati ogni biennio**, anche per consentirne l'aggiornamento in sincronia con gli IVS. Diversamente dai principi contabili nazionali OIC, l'adesione ai PIV da parte dell'esperto avviene oggi su base **volontaria** e va dichiarata nella relazione di valutazione assieme all'adesione al *Code of Ethical Principles for Professional Valuers* di IVSC, allegato nella traduzione italiana ai PIV.

Dopo il quadro di riferimento complessivo dei principi, in prossimi interventi esamineremo il loro contenuto, partendo con l'analisi dei principi generali del *Conceptual Framework*.

On line la procedura di controllo di studi e parametri allegati a UNICO 2016

Ieri l'Agenzia ha anche fornito i primi risultati delle comunicazioni di anomalie inviate circa un anno fa

/ REDAZIONE

Dopo aver pubblicato i software GE.RI.CO. 2016, che, con i modelli di comunicazione dei dati rilevanti approvati, consente di applicare effettivamente lo studio di settore alle singole posizioni, e Parametri 2016, utilizzabile dai soggetti per i quali non risultano approvati gli studi di settore, oppure, ancorché approvati, operano condizioni di inapplicabilità non estensibili ai parametri (si veda ["Pubblicato il software GE.RI.CO. 2016"](#) del 13 aprile), ieri l'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile la **procedura di controllo** degli **studi** di settore e dei **parametri** allegati ai modelli UNICO 2016.

Le procedure di controllo permettono di evidenziare, mediante appositi messaggi di errore, le eventuali **anomalie o incongruenze** riscontrate tra i dati contenuti nel modello di dichiarazione e nei relativi allegati e le indicazioni fornite dalle specifiche tecniche di GE.RI.CO. e dalle specifiche tecniche relative ai controlli telematici.

L'installazione della "Procedura di controllo Studi di settore/Parametri" è necessaria per controllare le dichiarazioni UNICO 2016 contenenti gli **allegati** relativi agli studi di settore e ai parametri. Per controllare dichiarazioni prive di tali allegati, basta installare la sola "Procedura di controllo Dichiarazioni".

Il controllo di una dichiarazione con gli allegati degli studi di settore o dei parametri, effettuato senza la "Procedura di controllo Studi di settore/Parametri", ne determina lo **scarto** e, quindi, il non inserimento della stessa nel file contenente le sole dichiarazioni conformi. Di questa situazione viene comunque data evidenza nel diagnostico generato dalla procedura di controllo.

Sempre ieri, poi, con un [comunicato](#), l'Agenzia ha fatto quello che definisce "un primo bilancio di primavera" sulle **190 mila comunicazioni di anomalie** nei dati dichiarati ai fini degli studi inviate 11 mesi fa (si veda ["Studi settore, in arrivo 190 mila comunicazioni di anomalie"](#) del 19 giugno 2015).

Nel dettaglio, dei **117.372** contribuenti esaminati, 106.787 imprese e 10.585 professionisti, 75.066, ossia il **64%** della platea dei soggetti coinvolti, risultano aver accolto l'invito a regolarizzare la rispettiva posizione correggendo, di fatto, il proprio comportamento fiscale, in modo da non presentare più alcuna anomalia rispetto all'annualità oggetto delle comunicazioni, cioè il **2014**. Sono invece 42.306, il 36%, i destinatari delle comunicazioni che risultano aver reiterato il comportamento anomalo.

Anche se ci sono ancora 73 mila posizioni da esaminare, l'Agenzia ritiene il primo **bilancio positivo**, dato che

– prosegue il comunicato – più di 75 mila contribuenti hanno accettato di rivalutare la propria posizione rimediando preventivamente a eventuali errori od omissioni oppure fornendo ulteriori chiarimenti. Questi dati, illustrati due giorni fa in videoconferenza agli Osservatori regionali sugli studi di settore, confermano per l'Amministrazione finanziaria l'efficacia delle comunicazioni di anomalia e, più in generale, dei nuovi strumenti di *compliance*.

In merito, si ricorda infatti che l'art. 1 commi 634-636 della L. 190/2014 ha introdotto una **specificata** forma di **collaborazione** tra contribuente e Agenzia, disponendo che quest'ultima metta a disposizione del contribuente o del suo intermediario "gli elementi e le informazioni in suo possesso riferibili allo stesso contribuente, acquisiti direttamente o pervenuti da terzi, relativi anche ai ricavi e compensi, ai redditi, al volume d'affari e al valore della produzione", nonché relativi a deduzioni/detrazioni d'imposta. Il contribuente può segnalare eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti.

Comunicazioni disponibili entro i primi giorni di giugno nel Cassetto fiscale

Oltre a fornire i risultati finora raggiunti, l'Agenzia ha comunicato che la stessa strategia preventiva verrà messa in atto anche quest'anno. Entro i **primi giorni di giugno**, saranno disponibili nel Cassetto fiscale le anomalie riscontrate negli studi di settore.

A livello operativo, gli inviti ad accedere al proprio Cassetto fiscale saranno inviati agli indirizzi di posta elettronica certificata (**PEC**) attivati dai contribuenti e via **mail o sms**, nel caso dei soggetti direttamente abilitati ai servizi telematici delle Entrate. Per i soggetti che in dichiarazione hanno scelto l'intermediario come destinatario delle comunicazioni, le anomalie saranno segnalate solo a quest'ultimo tramite il canale *Entratel*.

Una volta letta la comunicazione, il contribuente potrà verificare la propria situazione e scegliere se fornire giustificazioni o ravvedersi.

Nel primo caso, potrà fornire **chiarimenti e precisazioni** tramite i software gratuiti che saranno messi a disposizione sul sito nella sezione dedicata agli studi di settore.

Nel secondo caso, è possibile regolarizzare errori e omissioni eventualmente commessi con l'istituto del **ravvedimento operoso** (art. 13 del DLgs. 472/97), beneficiando così delle diverse riduzioni delle sanzioni previste a seconda della tempestività delle correzioni.

La condanna alle spese processuali non obbliga sempre a restituire l'IVA

Se la parte vittoriosa esercita la detrazione, l'IVA non deve essere oggetto di restituzione

/ Alfio CISSELLO e Emanuele GRECO

Nel processo tributario, vige la regola della **soccombenza**, quindi chi perde la causa è condannato a pagare le spese del processo all'altra parte.

Ora, a seguito del DLgs. [156/2015](#), l'intera materia è regolata dall'[art. 15](#) del DLgs. 546/92, che, al comma 2, sancisce: "le spese di giudizio comprendono, oltre al contributo unificato, gli onorari e i diritti del difensore, le spese generali e gli esborsi sostenuti, oltre il contributo previdenziale e **l'imposta sul valore aggiunto**, se dovuti".

Sull'IVA, però, occorrono delle precisazioni, in quanto l'imposta non sempre risulta dovuta dal soccombente, posto che la regola riportata deve essere coerente con il principio di neutralità del tributo.

La Cassazione, nella sentenza dell'8 novembre 2012 n. [19300](#), ha stabilito che, in caso di condanna alle spese, l'IVA deve essere restituita solo se la parte vittoriosa **non può detrarla**, per indetraibilità soggettiva oppure in quanto la posta esula dall'attività imprenditoriale e/o professionale.

In caso contrario, l'IVA non concorre all'importo oggetto della condanna, siccome si tratta di una semplice **partita di giro**.

Uguale specificazione è stata fatta dall'Amministrazione finanziaria con la risoluzione ministeriale del 24 luglio 1998 n. [91](#).

Infatti, se il contribuente ha instaurato il contenzioso tributario su una fattispecie inerente all'attività professionale/imprenditoriale e ottiene una sentenza di accoglimento, ha diritto alla **detrazione**. Quindi, da un lato, ha corrisposto l'IVA addebitata in fattura dal difensore, dall'altro, ha esercitato il diritto di detrazione.

È dunque normale che gli importi che il soccombente dovrà restituire non debbano comprendere l'IVA.

Di contro, se il processo non rientra nell'attività del contribuente, o questo è un soggetto **privato**, quindi estraneo al campo di applicazione del tributo, l'IVA diventa un "costo", non viene detratta e va restituita.

Nel contenzioso tributario, nella maggior parte delle

ipotesi, il problema emerge quando è il contribuente a risultare vittorioso.

Anche se il giudice, con una clausola che potremmo definire "di stile", accoglie il ricorso e condanna l'Agenzia delle Entrate/il Comune/l'agente della riscossione o altro ente impositore alla rifusione di tutte le spese processuali, l'IVA dovrà essere compresa negli importi solo se il soggetto non poteva detrarre l'imposta, ad esempio in quanto **privato consumatore**.

L'imposta è una mera partita di giro

Quindi, in ragione del discorso effettuato, non è dirimente la circostanza che l'art. 15 del DLgs. 546/92, testualmente, comprenda anche l'IVA.

Il discorso sarebbe a nostro avviso diverso se nel dispositivo della sentenza fosse espressamente compresa l'IVA. Si tratterebbe di un normale errore della sentenza, sindacabile solo mediante **appello** (situazione paragonabile ad un ordine di condanna del giudice tributario di entità superiore alla domanda del contribuente). Su tale aspetto, però, sarebbero necessari ulteriori approfondimenti.

Se, a parte il caso di espressa condanna al pagamento dell'IVA, l'ente impositore la restituisse, l'ipotesi darebbe luogo ad un comune indebito di natura oggettiva. Quindi pare si possa sostenere che l'ente impositore/soccombente debba chiedere quanto **corrisposto erroneamente** a titolo di IVA al contribuente/vincitore, come però farebbe un normale privato, rivolgendosi, se del caso, al giudice ordinario.

La fattispecie, a questo punto, esulerebbe dalla materia fiscale e, di conseguenza, l'ente impositore (compresa l'Agenzia delle Entrate) non potrebbe azionare il proprio credito mediante atti impositivi. Per questa ragione, l'ipotesi non può nemmeno essere compresa nell'[art. 43](#) del DPR 602/73, sul recupero delle somme **erroneamente rimborsate**.

Imposta evasa confiscata sui conti della società

La Cassazione riconosce la possibilità di intervenire sul denaro presente nelle casse sociali in caso di reati tributari commessi nell'interesse dell'ente

/ Maurizio MEOLI

La Cassazione, nella sentenza n. [20763](#), depositata ieri, ha affermato che:

- la **confisca "diretta" (specificata)** del profitto del reato tributario è possibile anche nei confronti di una persona giuridica per le violazioni fiscali commesse dal legale rappresentante, quando il profitto o i beni direttamente riconducibili ad esso siano rimasti nella disponibilità della persona giuridica stessa;
- il profitto del reato (confiscabile in via diretta) può consistere nel "risparmio di spesa" corrispondente alla somma non versata alla scadenza (o nei beni acquisiti mediante il suo reinvestimento);
- l'impossibilità di procedere a confisca diretta del profitto costituisce la condizione imprescindibile affinché si possa procedere a quella per equivalente (o di valore).

Si ricorda, innanzitutto, come la disciplina di riferimento, in esito alle novità apportate dal DLgs. 158/2015, sia stata collocata nell'art. 12-*bis* del DLgs. 74/2000, ai sensi del quale, "nel caso di **condanna** o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un **valore corrispondente** a tale prezzo o profitto". Solo per inciso, peraltro, si segnala come, rispetto alla sostanziale trasposizione della precedente disciplina, sia stato aggiunto un secondo comma che stabilisce quanto segue: "La confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta". Precisazione che ha dato luogo a taluni dubbi interpretativi.

Ad ogni modo, la Suprema Corte evidenzia come la base di partenza della decisione in commento sia rappresentata dai principi di diritto sanciti delle Sezioni Unite nella sentenza n. [10561/2014](#).

Si precisa, quindi, che la confisca "diretta" del profitto di reato è possibile anche nei confronti di una **persona giuridica** per le violazioni fiscali commesse dal legale rappresentante, o da altro organo della persona giuridica, nell'interesse della società, quando il profitto o i beni direttamente riconducibili a tale profitto siano rimasti nella disponibilità della persona giuridica medesima. Si deve, invece, escludere la possibilità di procedere a confisca per equivalente di beni della persona giuridica per reati tributari commessi dal legale rappresentante, salva l'ipotesi in cui la persona giuridica rap-

presenti un mero schermo attraverso il quale l'amministratore agisce come effettivo titolare.

Ciò in quanto il **rapporto organico** tra persona fisica e società non è di per sé idoneo a giustificare l'estensione dell'ambito di applicazione della confisca per equivalente. Neanche può trovare applicazione il principio per cui a ciascun concorrente (quindi, anche all'ente) devono imputarsi le conseguenze del reato; il nostro ordinamento prevede solo una responsabilità amministrativa degli enti e non penale, sicché l'ente non è mai autore del reato e non può essere considerato concorrente. Il DLgs. 231/2001, inoltre, non include i reati tributari fra quelli per cui è prevista la responsabilità degli enti. La confisca per equivalente dei beni della società neppure può fondarsi sull'assunto che l'autore del reato abbia la disponibilità di tali beni in quanto amministratore, essendo tale disponibilità **nell'interesse dell'ente** e non della persona fisica.

In pratica, non vi sono norme che consentano la confisca per equivalente di beni appartenenti a una persona giuridica nel caso di violazioni tributarie commesse dal legale rappresentante e, stante il carattere eminentemente sanzionatorio di tale misura, le norme che la prevedono non possono essere applicate al di fuori dei **casi espressamente considerati**, vigendo, in materia penale, il divieto di applicazione analogica "in malam partem".

A fronte di tutto ciò, rilevano, ancora, talune precisazioni in tema di profitto confiscabile nei reati tributari. È, infatti, consolidato il principio secondo cui esso è costituito da **qualsiasi vantaggio patrimoniale** direttamente conseguito alla consumazione del reato che può consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, degli interessi e delle sanzioni (*cfr.*, tra le altre, Cass. SS.UU. nn. [18374/2013](#), [11836/2013](#) e [1843/2012](#)); ed anche il bene acquisito in modo diretto con il reinvestimento di tali somme va ricondotto alla categoria del "profitto" del reato (*cfr.* Cass. SS.UU. n. [10561/2014](#)).

Più di recente, inoltre, la pronuncia della Cassazione delle Sezioni Unite n. [31617/2015](#) ha precisato che, "qualora il prezzo o il profitto derivante dal reato sia **costituito da denaro**, la confisca delle somme di cui il soggetto abbia comunque la disponibilità deve essere **qualificata come confisca diretta**; in tal caso, tenuto conto della particolare natura del bene, non occorre la prova del nesso di derivazione diretta tra la somma materialmente oggetto della confisca e il reato". E la confisca "diretta", come evidenziato, è possibile anche nei confronti della persona giuridica.

I fabbricati rurali strumentali sono solo quelli accatastati in D/10

La Cassazione dà continuità al consolidato principio di diritto che vede come decisiva la classificazione catastale

/ Antonio PICCOLO

La Cassazione continua a rinverdire il proprio orientamento, già consolidato, edificato dalle Sezioni Unite con le sentenze n. [18565/2009](#) e n. [18570/2009](#), secondo cui i **fabbricati rurali strumentali** sono soltanto le costruzioni classificate nella categoria catastale D/10 ("Fabbricato per funzioni produttive connesse alle attività agricole"), istituita dal comma 5 dell'[art. 1](#) del DPR n. 139/1998.

Recentemente, infatti, i giudici di legittimità hanno dato continuità a tale consolidato principio di diritto con numerose pronunce gemelle, l'ultima delle quali è la sentenza n. [8862/2016](#) in cui è stato ribadito fra l'altro che la **classificazione catastale** è **decisiva**, potendo essere considerati (agli effetti catastali e fiscali) rurali strumentali all'esercizio delle attività agricole soltanto i fabbricati censiti nella citata categoria D/10.

Al lume di questo "diritto vivente", i fabbricati posseduti e utilizzati da diverse cooperative (cantine sociali, caseifici, latteria sociali), che per le annualità oggetto del contenzioso (anni dal 2000 al 2005) risultavano classificati nelle diverse categorie catastali D/1, D/7 e D/8, anziché nella nuova e specifica categoria D/10, sono stati **esclusi dal trattamento di favore** e quindi alle cooperative stesse non è stato riconosciuto il diritto alla ripetizione dell'ICI già versata (fra le ultime, sentenze dal n. [7917/2016](#) al n. [7921/2016](#), dal n. [7929/2016](#) al n. [7932/2016](#), n. [8546/2016](#) e dal n. [8551/2016](#) al n. [8557/2016](#)).

Di conseguenza, bene hanno fatto i diversi Comuni impositori competenti a negare alle società cooperative il rimborso dell'imposta versata per i propri fabbricati, utilizzati esclusivamente e concretamente per lo svolgimento delle attività agricole.

Con il massimo rispetto dovuto ai giudici di Cassazione, nutriamo un forte senso di rammarico nel notare che la giurisprudenza tributaria di legittimità prosegue nella propria attività esegetica a privilegiare la mera forma, cioè il dato catastale, anziché la semplice sostanza, cioè l'**effettiva destinazione** e il concreto utilizzo del fabbricato per fini esclusivamente agricoli, senza che qualche supremo Collegio abbia avvertito l'opportunità di rimettere la questione al primo Presidente per un'eventuale (ri)assegnazione alle Sezioni Unite, alla luce delle nuove e recenti disposizioni anche di natura interpretativa.

Allo stato attuale, invece, i giudici di legittimità hanno ribadito che i diversi interventi legislativi non hanno determinato il superamento del citato principio di diritto affermato dalle Sezioni Unite, ma anzi lo hanno rafforzato, mentre moltissime Commissioni tributarie si sono espresse in senso contrario e, nel merito, hanno avvalorato le tesi dei contribuenti (fra le ultime, C.T. Reg. di Brescia, sentenza n. [1270/67/16](#); C.T. Reg. di Cagliari, sentenza n. [29/4/16](#)).

Commissioni tributarie in senso contrario

Eloquente e significativo è il principio stabilito nelle sentenze gemelle n. [16973/2015](#) e n. [16970/2015](#), nelle quali la Cassazione ha riaffermato che non va assoggettato a ICI il fabbricato che, **indipendentemente** dalla sua iscrizione nel catasto edilizio urbano, è rurale poiché destinato e utilizzato per la manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli conferiti dai soci.

Per le numerose controversie ancora "sub-iudice", ci auguriamo una svolta nel senso che vengano presi più in considerazione la destinazione e l'effettivo utilizzo del fabbricato. Del resto, proprio con riferimento ai fabbricati posseduti e utilizzati dalle cooperative agricole, è stato lo stesso consolidato principio di diritto a stabilire fra l'altro che se il fabbricato non è iscritto in catasto, l'assoggettamento all'imposta è **condizionato all'accertamento** positivamente concluso della sussistenza dei requisiti per il riconoscimento della ruralità del fabbricato previsti dall'[art. 9](#) del DL n. 557/1993 (convertito dalla L. n. [133/1994](#)), che può essere condotto dal giudice tributario investito dalla domanda di rimborso proposta dal contribuente, sul quale grava l'onere di dare prova della sussistenza dei predetti requisiti.

Si segnala infine che da tempo anche l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che la normativa di cui al citato DL n. [557/1993](#) ha rivisitato i criteri per l'accatastamento dei fabbricati per il **riconoscimento della ruralità** ai fini fiscali, senza peraltro mutare la natura del reddito dominicale dei terreni, che è comprensivo della redditività facente capo alle costruzioni rurali asservite (risoluzione n. [207](#) del 6 agosto 2009).

Il giudicato favorevole del coobbligato non supera quello sfavorevole

Sarebbe opportuno prevedere il vincolo litisconsortile necessario anche tra coobbligati solidali d'imposta

/ Massimo DE NARDI

Con la sentenza n. [9598/2016](#) (e nello stesso senso la n. [5725](#)), la Corte di Cassazione è tornata su un tema che occupa da decenni la materia tributaria e non solo.

La fattispecie esaminata riguarda un caso di **coobbligazione solidale** d'imposta (di **registro**), legata ad un atto di compravendita immobiliare, in cui due dei tre soggetti coobbligati, dopo aver impugnato l'atto di accertamento/rettifica e ottenuto torto dai giudici di prima istanza, diversamente dal terzo soggetto, il quale ha proposto appello avverso la sentenza di rigetto, hanno lasciato decorrere i termini per opporsi alla sentenza di primo grado la quale, quindi, ha assunto il carattere della **definitività**.

L'appello proposto dall'unico soggetto "attivo", poi, è stato accolto (e non opposto dalla parte erariale, formandosi altresì giudicato) e gli altri due contribuenti hanno ritenuto di avvalersene, ex art. 1306, comma 2 c.c., in fase di successiva riscossione degli importi scaturenti dal loro giudicato sfavorevole.

La questione, pertanto, è giunta sino ai giudici di legittimità i quali, richiamando un proprio consolidato orientamento (tra le tante, si veda la sentenza n. [8169/2011](#)), hanno **escluso** che alla fattispecie potesse applicarsi il principio di **espansione** del **giudicato favorevole** ad un coobbligato in quanto – appunto – ve ne era stato uno "diretto" sfavorevole e che a tal fine ostava.

In effetti, vale la pena di rammentare che, secondo la quasi assoluta opinione, il coobbligato può **far valere** un **giudicato favorevole** ad un altro coobbligato: se il giudicato favorevole al secondo non sia dipeso da propri specifici motivi e sia relativo all'intero rapporto obbligatorio; per opporsi ad atti di riscossione ma non per chiedere somme in restituzione; se non abbia subito un proprio giudicato sfavorevole.

Vi è comunque chi ha fatto notare, a parere di chi scrive correttamente, che tale concezione del procedimento/processo tributario andrebbe – almeno in parte – superata in considerazione del fatto che l'atto impositivo presupposto è il **medesimo** e che l'annullamento di questo, se acclarato, deve necessariamente avere efficacia *erga omnes*. E allora, come uscirne?

In un momento storico in cui politica e dottrina stanno valutando ipotesi di riforma della giurisdizione tributaria, sostanzialmente condividendo il principio di fondo – declinato nelle più svariate soluzioni tecniche

– in base al quale questa non dovrebbe assumere i contorni di giurisdizione di secondo livello o di "serie B" e dovrebbe essere **specializzata**, si ritiene rilevante evidenziare, a margine del commento alla sentenza n. 9598/2016, come qualsivoglia riforma potrà non risultare particolarmente benefica se, nel contempo, non si cercherà di migliorare la "giustizia tributaria".

In tal senso, ci si riferisce al maggior ancoraggio delle decisioni ai principi di base dell'imposizione, i quali sembrano suggerire una mancanza di fisiologia nell'assumere, come nella fattispecie oggetto di commento, un unico **presupposto d'imposta** ricadente su più soggetti coobbligati in senso negativo e, contestualmente, in senso affermativo (talvolta per mere questioni preliminari o di rito); in altre parole, il presupposto d'imposta, inteso quale manifestazione economica meritevole di essere gravata, o c'è o non c'è e **non** può – in virtù o a causa dell'atteggiamento difensivo dei vari coobbligati – essere **multiforme**.

Principio costante in giurisprudenza

Autorevole dottrina, diversamente, ritiene questo tipo di "risultati" fisiologici in quanto il procedimento tributario si fonda (come quello amministrativo) sull'**impugnazione** e, come corollario alla negligenza causata da inattività di uno o più coobbligati nel far valere le proprie ragioni e/o il giudicato favorevole ad altri, il possibile contrasto di giudicati ne sarebbe tipica ed accettabile conseguenza.

Tale pensiero, del tutto sommamente, non sembra convincente.

In sintesi, dopo l'espunzione dal sistema della cosiddetta "supersolidarietà tributaria" (*cf.* Corte Cost. nn. [48](#) e 139/1968) e la definitiva "validazione" dell'art. 1306, comma 2 c.c. anche in caso di atto non impugnato (Cass. SS.UU. n. 7053/1991), l'ultimo "passo" per addvenire a un sistema che eviti tali situazioni, che in altri ambiti verrebbero definite patologiche e perniciose, potrebbe essere quello di affermare – a livello giurisprudenziale (anche se potrebbe risultare già sufficiente Cass. SS.UU. n. [1052/2007](#)) o, se fosse ritenuto necessario, legislativo – l'immutabile inscindibilità dell'oggetto del contenzioso e la sussistenza del **principio litisconsortile necessario** in caso di solidarietà tributaria, specie se di natura paritaria.

Esenzione dal registro per le cause di modico valore

Soggetti al pagamento del contributo unificato atti e provvedimenti il cui valore sia inferiore a 1.033 euro, emessi anche in sede d'appello

/ Giovambattista PALUMBO

La Cassazione, con l'ordinanza n. [10044](#) del 16 maggio 2016, ha chiarito i termini di applicazione dell'**esenzione** dall'imposta di **registro** in tema di cause e attività conciliative di modesto valore economico, sancendone l'applicabilità anche nei gradi successivi al primo.

Nel caso di specie la C.T. Reg. di Napoli aveva accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate, proposto contro la sentenza di primo grado, che aveva invece accolto il ricorso proposto dalla contribuente, confermando dunque l'**avviso di liquidazione** adottato per effetto dell'omesso pagamento della tassa di registro in relazione ad alcune sentenze emesse dal Tribunale di Nocera Inferiore, in sede di appello, su impugnazione di sentenza del locale **giudice di pace**.

I giudici di secondo grado avevano motivato la loro decisione evidenziando che l'art. 46 della legge n. 374/91 (istitutiva del giudice di pace), nel prevedere che le cause e le **attività conciliative** in sede non contenziosa, il cui valore non eccede la somma di 1.033 euro e gli atti ed i provvedimenti ad esse relativi, sono soggetti solo al pagamento del contributo unificato, si caratterizza per la sua specialità e non può quindi essere soggetta ad interpretazione estensiva o analogica, caratterizzandosi peraltro per il fine di favorire la definizione di tale tipologia di cause in primo grado, dinanzi al giudice di pace, e non potendosi quindi estendere anche al grado di appello davanti al Tribunale.

La ricorrente censurava quindi, davanti alla Suprema Corte, la ritenuta non applicabilità dell'esenzione dal pagamento della tassa di registro anche alle sentenze pronunciate in grado di appello avverso le pronunce del giudice di pace, nelle cause di valore non eccedente la somma di 1.033 euro, paventando anche una violazione del diritto di difesa. Il motivo, secondo la Cassazione, era fondato. Si ricorda infatti che l'art. 46 della legge n. 374/91 prevede una vera e propria esenzione dal pagamento della **tassa** di registro in relazione ai **provvedimenti giudiziari**, come anche quello di cui qui si discuteva. Questo era in effetti più chiaro nella versione del testo normativo antecedente alla novella apportata dall'art. 1 della L. n. 311/2014, ma anche con la nuova versione della norma il legislatore, pur avendo omesso l'utilizzo del termine "esenzione", non ne aveva alterato la natura.

L'assunto del giudice di merito, secondo il quale l'esenzione dal pagamento della tassa di registro implicava l'esistenza del **duplice presupposto**, oggettivo (il limite

di valore della causa) e soggettivo (l'adozione della sentenza da parte del giudice di pace), non trovava quindi alcun riscontro, esplicito o implicito, nella previsione normativa, dovendo quindi l'interprete ritenere che il legislatore avesse voluto fare riferimento, ai fini dell'esenzione, alle **sentenze** adottate, su quelle fattispecie, in tutti i gradi di giudizio.

Anche il fatto che la previsione fosse contenuta nella legge istitutiva del giudice di pace non appariva, peraltro, elemento idoneo ad escludere la suddetta conclusione, anche vista la natura omnicomprensiva della previsione normativa, che coinvolgeva l'intero procedimento giudiziale. E ciò anche alla luce del fatto che, nell'ambito della medesima norma, il legislatore, quando aveva voluto, aveva invece più volte distinto, in relazione all'applicazione di questo o quell'istituto, tra la specifica attribuzione del giudice di pace e quelle degli altri **organi giudicanti**.

D'altronde, concludono i giudici di legittimità, la **ratio** della disciplina non era quella di agevolare l'accesso alla tutela giurisdizionale avanti al (solo) giudice di pace, ma bensì quella di alleviare l'utente dal costo del servizio di giustizia per (tutte) le procedure di valore più **modesto**, in relazione alle quali era evidentemente apparso incongruo pretendere l'assolvimento di un tributo che, per il fatto di essere determinato in termini percentuali rispetto alla rilevanza economica della causa, ammontava comunque ad un importo irrisorio e spesso inadeguato a giustificare una complessa procedura di esazione.

Esenzione dal registro indipendentemente dall'ufficio giudiziario adito

In relazione a tale *ratio* appariva pertanto coerente, in deroga alla previsione dell'art. 37 del DPR n. 131/86, la previsione di un'esenzione generalizzata dal pagamento della tassa di registro per tutte le sentenze adottate nelle procedure giudiziarie di valore modesto, indipendentemente dal grado di giudizio e dall'ufficio giudiziario adito. Nè valeva infine invocare il limite del **principio** di stretta interpretazione da applicarsi in caso di norme **agevolative**, anche considerato che, secondo la giurisprudenza della Corte Costituzionale, le norme concernenti agevolazioni e benefici tributari possono essere oggetto di interpretazione estensiva quando ciò sia **imposto** dalla *ratio legis*.

Le novità allo studio del Governo per ridurre le imposte non convincono

Gentile Redazione,
con riferimento ad alcune delle "grandi novità" allo studio del Governo per la **riduzione** delle **imposte**, mi permetto svolgere alcune valutazioni.

Sta tornando di moda l'ipotesi di tassare le imprese tramite **IRI**. Il mio parere al proposito è il seguente:

- parlare di "flat tax" è assolutamente fuorviante, perché la tassazione con l'aliquota IRES sarebbe riservata esclusivamente ai redditi non distribuiti, in quanto al momento della distribuzione si tornerebbe alla normale aliquota IRPEF proporzionale;
- ritengo pertanto che l'IRI **non** porti alcun **vantaggio** in termini di imposizione, in quanto le persone fisiche normalmente "vivono" con gli utili delle proprie attività, per cui prelevano praticamente tutto il reddito; in questo modo, trattandosi di una sostanziale distribuzione di utili, tornano alla tassazione con l'aliquota personale progressiva;
- solo in un caso potrebbero non prelevare; se avessero del "nero" con cui vivere, ma in questo caso la norma non farebbe che incentivare il ricorso al nero;
- per noi commercialisti si tratta di un notevole **aggravio di lavoro** perché anche per le contabilità semplificate dovremmo rilevare tutti i prelievi, che peraltro spesso verranno effettuati in contanti, praticamente impossibili da individuare;
- ben diversa sarebbe la situazione se invece fosse

davvero prevista una "**cedolare secca**" sul reddito, non ulteriormente colpita da tassazione, indipendentemente dall'utilizzo del reddito stesso, ma a questo punto ci si dovrebbe domandare perché non possa avvenire lo stesso per le piccole società di capitali.

La proposta di tassare i redditi **per cassa** è invece una buona opportunità per le imprese (in particolare per quelle di minori dimensioni). Tuttavia, la precedente esperienza ha insegnato che solo poche aziende hanno optato per la tassazione per cassa a causa essenzialmente di due motivi:

- il fatto che il rinvio dei versamenti vale sì per le fatture emesse e non incassate, ma anche per quelle **ricevute e non pagate**, il che di fatto tende a "pareggiare" vantaggi e svantaggi;
- la difficoltà di gestire contabilmente le movimentazioni (indubbiamente gravosa).

A quanto sopra aggiungo un'osservazione sul "decreto banche", che ha aperto ai curatori l'Anagrafe dei conti correnti bancari.

Mi pare veramente pericoloso, perché temo che i dati possano essere facilmente "hackerati", con grave rischio per la **privacy** dei cittadini.

Bruno Garcea

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Milano