



NT+FISCO
F24, unico invio per i pagamenti
ricorrenti con scadenza stabilita
Nello schema del Dlgs sugli adempimenti fiscali previsto un unico invio

degli F24 per i pagamenti ricorrenti con scadenza prestabilita.
di Federico Gavioli
La versione integrale dell'articolo su:
ntplusfisco.ilsole24ore.com

Concordato fallimentare con registro in base ai beni

Omologa

L'imposta si applica con le aliquote degli atti traslativi

La base imponibile non diminuisce in misura pari all'accollo dei debiti

Angelo Busani

Al decreto di omologazione del concordato fallimentare si applica l'imposta di registro con le aliquote proprie degli atti traslativi (a seconda della tipologia dei beni trasferiti all'assuntore: immobili, mobili, crediti), senza poter diminuire la base imponibile in misura pari all'accollo dei debiti fallimentari che l'assuntore si addossa, ma senza tassare l'accollo come autonomia disposizione: è quanto la Cassazione decide nell'ordinanza n. 29955 del 27 ottobre 2023.

Il ragionamento sviluppato per giungere a questa decisione inizia con la considerazione che il decreto di omologa del concordato fallimentare ha effetti immediatamente traslativi, il che impedisce di applicarvi la norma dell'imposta di registro (articolo 8, lettera g), Tariffa parte prima del Testo unico recato dal Dpr 131/1986), che riguarda genericamente gli "atti di omologazione" e che ne dispone la tassazione in misura fissa.

Infatti, diversa è l'ipotesi dell'omologazione del concordato fal-

limentare con garanzia o con cessione dei beni ai creditori: in questi due casi, infatti, i beni rimangono in proprietà del debitore concordatario e dal provvedimento di omologazione non deriva alcun loro trasferimento (da qui l'applicazione dell'imposta di registro per la sola misura fissa).

Invece, l'omologazione del concordato fallimentare, con la quale viene disposto il trasferimento all'assuntore dei beni del fallimento, costituisce titolo di diretto e immediato trasferimento dei beni del fallimento nel patrimonio dell'assuntore (con la conseguente imposizione in misura proporzionale).

A meno che il trasferimento all'assuntore non sia sottoposto alla condizione sospensiva del regolare adempimento degli obblighi concordatari assunti, caso nel quale l'evento traslativo e la tassazione proporzionale sono rimandati al momento in cui la condizione sospensiva avrà verifica.

Fatta questa premessa, si tratta di stabilire la rilevanza dell'accollo del passivo fallimentare in capo all'assuntore, cioè se applicare:

- la norma (articolo 22, comma 2, Dpr 131/1986), secondo la quale, in caso di atto recante una pluralità di disposizioni (come accade nella permuta), la tassazione si applichi a quella di esse che dà luogo al prelievo più oneroso;
- oppure la norma (articolo 22, comma 3, Dpr 131/1986), secondo la quale non sono soggetti a imposta di registro gli accolti di debiti collegati ad altre disposizioni, nel tassare il decreto di omologa non si deve prendere in considerazione il valore dell'accollo di cui l'assuntore si grava.

parte, il prezzo dovuto accollandosi un debito della parte venditrice (si pensi alla vendita di una casa gravata da una passività ipotecaria).

Secondo la Cassazione è quest'ultima la strada da percorrere, per la ragione che il concordato fallimentare non ha natura contrattuale, posto che i suoi effetti, anche traslativi, non derivano dalla convenzione delle parti, ma direttamente dalla legge.

Infatti, nel concordato fallimentare (che costituisce modalità di chiusura del fallimento alternativa alla procedura fallimentare, con l'apertura di una fase sostitutiva della liquidazione fallimentare), gli obblighi del terzo assuntore, non possono intendersi come se fossero il "prezzo" dei beni trasferiti all'assuntore, in quanto l'accollo di questi debiti in capo all'assuntore costituisce un effetto legale, naturale e imprescindibile, di questo peculiare mezzo di liquidazione alternativo alla procedura fallimentare.

Ne deriva che al decreto di omologa del concordato fallimentare, con intervento di terzo assuntore, deve essere applicata l'imposta di registro in misura proporzionale sul valore dei beni e dei diritti trasferiti all'assuntore, senza diminuire la base imponibile in misura pari al contestuale accollo dei debiti collegato alla cessione dei beni fallimentari.

Nel contempo, dato che non sono soggetti a imposta di registro gli accolti di debiti collegati ad altre disposizioni, nel tassare il decreto di omologa non si deve prendere in considerazione il valore dell'accollo di cui l'assuntore si grava.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Le differenze

La pratica

Recentemente alcune imprese, sebbene meritevoli di incentivo, vengono escluse in ragione del - presunto - «stato di difficoltà economica». Ma gli aiuti si applicano a tutte le imprese, salvo

poi dosarne l'intensità a seconda se trattasi di "Pmi", "grande impresa", oppure "autonoma", "collegata" o "controllata" in ragione dei collegamenti di tipo societario (si veda l'allegato I del regolamento 651/2014).

Nel labirinto degli aiuti alle imprese la guida del regolamento Ue

Incentivi

Il decreto sulla fiscalità internazionale richiama la fonte per le misure

Edoardo Belli Contarini

Il legislatore contempla un tris di novità per tutti gli incentivi:

- 1 rinvia la scadenza degli adempimenti per il riversamento spontaneo dei crediti di imposta R&S al 30 giugno 2024 per la presentazione dell'istanza e al 16 dicembre 2024 per il versamento, con slittamento di un anno del termine di decadenza per emanare gli atti di recupero per gli anni 2016-2017 (articolo 5 Dl 145/2023);
- 2 disciplina la certificazione attestante la qualificazione delle attività agevolate di R&S&I, design, ideazione estetica, innovazione digitale e transizione ecologica, con l'istituzione dell'albo dei certificatori (articolo 23 Dl 73/2022 e relativo Dpcm);
- 3 introduce una "disposizione quadro" per tutti gli incentivi fiscali spet-

tanti alle imprese con sede in Italia a condizione che siano conformi al regolamento Ue della Commissione 651/2014 (articolo 3 decreto in materia di fiscalità internazionale). Quest'ultima previsione potrebbe sembrare tautologica, perché le misure incentivanti non possono essere selettive, altrimenti verrebbe falsata la concorrenza, dovendosi armonizzare con la normativa europea, in primis con il menzionato regolamento generale delle categorie di aiuti di Stato in sintonia con gli articoli 107 e 108 del Tfe. Questa "disposizione quadro" realizza l'obiettivo della riforma di razionalizzare tra di loro la miriade di disposizioni nazionali sparpagliate ed è fondamentale fare riferimento a un provvedimento che racchiude in sé le linee guida e i principi fondamentali degli incentivi (articolo 9, lettere g, h, i legge 111/2023).

Inoltre, sebbene la normativa domestica stratificata nel tempo - per i crediti di imposta R&S&I, formazione 4.o., investimenti in beni strumentali nuovi "transizione 4.o.", patent box - rinvii più o meno parzialmente alla fonte comunitaria, sono note le contestazioni sollevate nei confronti delle imprese; si pensi, per il credito R&S, al requisito della "novità" e alla rilevanza

del Manuale C. In base alla disposizione 4.o., all'assuntore sono imputati tutti i costi dei molteplici oneri documentari da compilare e controfirmare *day by day* dal docente e dai discenti).

Infine, la "disposizione quadro" risulta propizia: invero, le *tax expenditures* hanno un raggio di applicazione, oltre che di tipo automatico, senza presentazione di qualsiasi istanza e/o ruling, molto ampio, premiando tutte le imprese a prescindere dalla natura giuridica, dal settore economico, dal regime contabile, dalle dimensioni, ingenerando talvolta delle forzature sia dei contribuenti sia degli uffici, anche per il cumulo delle diverse misure.

Ad esempio, più di recente alcune imprese, sebbene meritevoli dell'incentivo, vengono escluse in ragione del - presunto - «stato di difficoltà economica»: come accennato, le categorie di aiuto si applicano a tutte le imprese, salvo poi dosarne l'intensità a seconda se si tratti di "Pmi", "grande impresa", oppure "autonoma", "collegata" o "controllata" in ragione dei collegamenti societari (allegato I del regolamento 651/2014).

In tal modo, risultano escluse soltanto le "imprese in difficoltà" eventualmente assistite da altre categorie di aiuti (articolo 1, comma 4, regolamento Ue e gli "Orientamenti sugli aiuti di Stato per il salvataggio e la ristrutturazione di imprese non finanziarie in difficoltà", comunicazione Commissione Ue 2014/C 249, n. 20-24); tuttavia, mentre per il credito formazione 4.o. si rinvia alla definizione unionale che declina le ipotesi tassative di "impresa in difficoltà" (articolo 2, n. 18 regolamento 651/2014), diversamente, per il credito R&S, ma lo stesso è a dirsi per il patent box, risultano escluse soltanto le imprese che sono incorse o hanno in corso una delle procedure concorsuali di cui al Codice della crisi, con rinvio in modo indiretto al concetto di impresa "in crisi", "pre-crisi" o "in stato di insolvenza" (articolo 2 Dlgs 14/2019). Ma le due nozioni non risultano affatto coincidenti, per cui è gioco forza fare esclusivo riferimento al regolamento comunitario.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il Sole
24 ORE

Norme & Tributi
Tutti gli approfondimenti di cui hai bisogno.

Focus

FISCO, IL CALENDARIO E LE NUOVE TUTELE

La riforma fiscale avanza. Con un nuovo calendario per le scadenze e con il rafforzamento dello Statuto del Contribuente che cambia, offrendo più protezioni fin dal contraddittorio e rafforzando l'autotutela. Si estende l'area della precompilata, arriva una scadenza unica al 30 settembre per le dichiarazioni dei redditi e tornano gli interventi di semplificazione. Gli interpelli diventano a pagamento e ci sono limiti agli accertamenti fiscali nello stesso anno d'imposta. Tutti gli approfondimenti nel Focus di Norme e Tributi.

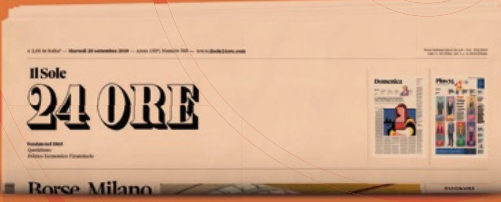
Focus
Norme & Tributi

IL CALENDARIO E LE NUOVE DIFESE SCADENZE FISCALI E CONTROLLI

Precompilata anche per le partite Iva e riforma dello Statuto del contribuente con gli ulteriori decreti attuativi della riforma già esaminati in Consiglio dei ministri



IN EDICOLA
GIOVEDÌ
2 NOVEMBRE
CON IL SOLE 24 ORE
A 1 €*



ilsole24ore.com

*Oltre al prezzo del quotidiano. Solo ed esclusivamente per gli abbonati, in vendita separata dal quotidiano a 1 €.



Scopri il mondo dei Focus di Norme e Tributi. Inquadra il QRCode o visita **ilsole24ore.com/ebook**

Tutti i supplementi sono a disposizione gratuitamente via web o app per gli abbonati al Sole 24 Ore digitale.

