

Concordato fallimentare con registro in base ai beni

IL Sole 24 Ore | NORME E TRIBUTI | 31 OTTOBRE 2023 | 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 autonoma 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 fallimentare 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 contestuali ad altre disposizioni: è questa, ad esempio, la situazione che si propone quando l'acquirente di una compravendita paga, in tutto o in 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 accoli 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