
CONCORDATO PREVENTIVO: l'imposta di registro dei decreti che omologano le proposte di concordato preventivo: imposta fissa o proporzionale?

di [Sandro Cerato](#)

Pubblicato il 27 Agosto 2013

Il decreto di omologa è soggetto all'obbligo di registrazione ed al pagamento del corrispondente tributo, la cui determinazione si è prestata ad un controverso dubbio interpretativo circa l'assoggettabilità di tale atto a imposta di registro fissa, ovvero nella misura proporzionale

L'attività di accertamento del Tribunale, in sede di omologa del concordato preventivo si è ridotta, oltre ad un mero riscontro dell'effettivo adempimento, ad un controllo di regolarità formale della procedura: verificati il raggiungimento delle maggioranze prescritte dall'art. 177 del R.D. 267/1942 e la regolarità del procedimento, il Tribunale dispone, con decreto, l'omologazione del concordato preventivo.

Il suddetto decreto di omologa è soggetto all'obbligo di registrazione ed al pagamento del corrispondente tributo, la cui determinazione si è prestata - in passato - ad un controverso dubbio interpretativo circa l'assoggettabilità di tale atto a imposta di registro fissa, ovvero nella misura proporzionale.

In buona sostanza, il tema da risolvere era quello della corretta interpretazione dell'articolo 8 della Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986 quando stabilisce che gli "atti dell'Autorità giudiziaria" sono da tassare:

- con le aliquote proprie degli atti traslativi, se recano trasferimenti di beni (mobili o immobili);
- con l'aliquota del 3% se " recano condanna al pagamento di somme o valori, ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura";

- con l'imposta fissa (attualmente pari ad Euro 168) se si tratta di provvedimenti " di omologazione".

L'Agenzia delle Entrate (R.M. 28/2008) aveva in precedenza affermato che il decreto di omologa del concordato preventivo dovesse essere assoggettato ad imposta di registro nella misura proporzionale del 3%, in quanto rientrante tra gli atti di cui all'art. 8, comma 1, lett. b) del DPR 131/86 (*atti "recanti condanna al pagamento di somme o valori, ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura"*). Secondo l'Amministrazione finanziaria, anche a seguito della riforma del diritto fallimentare, il giudizio di omologazione del concordato preventivo continuava ad essere un giudizio "a cognizione piena", con conseguente assoggettamento a tassazione nella misura proporzionale.

Il suddetto orientamento ministeriale, oltre ad essere avvalorato da datate pronunce giurisprudenziali, confermava l'indirizzo interpretativo secondo il quale il decreto di omologa rappresenta un atto avente effetto costitutivo che conclude un processo concorsuale avente natura complessa, ovvero un dispositivo capace di dar luogo a una nuova situazione soggettiva attiva di natura patrimoniale idonea a comportare l'applicazione del tributo d'atto in misura proporzionale.

Di diverso avviso, invece, altre sentenze, più recenti, della giurisprudenza di legittimità. Su tutte, la sentenza n. 2957 del 20 marzo 1998 della corte di cassazione, la quale aveva ritenuto che:

- l'omologa del Concordato preventivo con cessione dei beni dovesse scontare imposta di registro in misura fissa constatando che dalla cessione concordataria *"non scaturisce a carico del debitore un nuovo obbligo giuridico, ma una particolare modalità soddisfattoria che possa essere giudicata conveniente nell'interesse comune"*;
- l'omologa del concordato preventivo con garanzia, fattispecie giuridica risolvendosi in un trasferimento di beni o di diritti o nell'assunzione di obbligazioni, dovesse scontare, invece, imposta di registro in misura proporzionale.

L'evoluzione giurisprudenziale in tema di imposta di registro, nonché le modifiche intervenute sulla legge fallimentare, hanno reso sostanzialmente indifferenti le due tipologie di concordato preventivo (con garanzia e con cessione di beni). Sul punto, la Corte di Cassazione, nelle sentenze 19 maggio 2010 n. 12257 e 7 settembre 2010 n. 19141, ha sostenuto la tassazione in

misura fissa (168 euro) per il decreto di omologa del concordato “con garanzia”, ritenendo che tale atto dovesse rientrare nella previsione della lett. g) dell’art. 8 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86 (che riguarda gli atti “di omologazione”).

Con la risoluzione n. 27/E/2012, l’Agenzia delle Entrate ha definitivamente accolto quest’ultima conclusione giurisprudenziale, affermando che i decreti di omologazione dei concordati preventivi con garanzia - così come i decreti di omologazione di concordati con cessioni di beni

-

devono essere assoggettati ad imposta di registro in misura fissa, a norma della lett. g) dell’art. 8 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/1986: sicché devono ritenersi superati i chiarimenti in precedenza forniti con la citata risoluzione n. 28 del 2008.

In altri termini, l’Amministrazione finanziaria aderisce alla tesi giurisprudenziale sopra citata in tema di tassazione del decreto di omologazione del concordato preventivo, con il quale il tribunale esperisce una mera attività di controllo rispetto alle clausole espresse nel patto concordatario. Secondo i giudici, ed ora anche per l’amministrazione finanziaria, il decreto di omologa del concordato preventivo con cessione di beni (alle medesime conclusioni si può giungere anche per il concordato con garanzia) non produce effetti traslativi: il concordato con cessione di beni ovvero con garanzia, non comporta, infatti, il trasferimento di beni appartenenti all’impresa in concordato, dato che i beni del debitore rimangono di sua proprietà (benché assoggettati ad un vincolo di destinazione al quale non possono essere sottratti) fino a che non siano fatti oggetto di un’attività di liquidazione, e quindi, alienati dalla procedura per ricavarne risorse da destinare al pagamento dei creditori concorsuali.

La medesima soluzione non trova applicazione invece – precisa l’Agenzia delle Entrate – in caso di concordato con trasferimento di beni al terzo assuntore, in quanto in tal caso si realizzano effetti traslativi. La suddetta interpretazione è avvalorata, anche, dalla giurisprudenza di legittimità (sentenza n. 8 novembre 2002 n. 15716), sebbene con riferimento alla diversa ipotesi di concordato fallimentare con assuntore. Nel caso di specie i giudici hanno ritenuto che *“nel caso in cui la sentenza di omologazione del concordato disponga la vendita di tutti i beni inventariati all’assuntore, rimettendo al giudice delegato di adottare eventuali provvedimenti di*

esecuzione, il trasferimento dei beni del fallimento nel patrimonio dell'assuntore trova il suo titolo, diretto ed immediato, esclusivamente nella sentenza di omologazione...".

27 agosto 2013

Sandro Cerato