



Tribunale di Bologna

Via Farini, n. 1, 40124 Bologna, c.f. 80079510378
Ufficio Funzionario Delegato per le Spese di Giustizia

Bologna, 2 GIU 2019

n. 1997 prot.

Ai Consigli degli Ordini Professionali

Oggetto: Modalità di gestione delle fatture emesse da CTU per compensi dovuti nell'ambito di procedimenti civili – parere Agenzia Entrate.

Con riferimento all'oggetto e facendo seguito alla precedente nota di questo Tribunale del 25 ottobre 2018, preso atto del parere dell'Agenzia delle Entrate in merito al quesito circa le implicazioni gestionali introdotte dalla Circolare 9/E del 7 maggio 2018 (risposta n. 211 a interpello), si conferma che l'ufficio spese di giustizia accetta le fatture elettroniche formalmente corrette pervenute a SICOGE intestate al Tribunale di Bologna.

L'ufficio procede successivamente con la dichiarazione di chiusura delle stesse fatture in quanto il pagamento del compenso risulta a carico della parte debitrice indicata dal giudice con decreto ed il Tribunale, non rivestendo la qualifica di sostituto d'imposta, non è soggetto ad alcun obbligo fiscale.

Il Funzionario Delegato

~~Er. ssa Elena Barca~~



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali

Risposta n. 211

OGGETTO: *Compenso CTU - Fatturazione elettronica - Ritenuta a titolo di acconto IRPEF - art. 25 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 -*

QUESITO

Il contribuente istante, iscritto presso il Collegio dei Geometri della Provincia di ...e quello dei Consulenti tecnici del Tribunale di, rappresenta che il Giudice ha liquidato in suo favore, quale consulente tecnico d'ufficio (CTU), il compenso, oltre agli oneri spettanti, che dovrà essere corrisposto dalle parti, solidalmente obbligate nei suoi confronti ed in parti uguali nei rapporti interni.

Essendo le parti in causa persone fisiche prive di partita IVA, egli dovrà preventivamente predisporre una fattura *'pro-forma'*, senza indicazione della ritenuta d'acconto ai fini IRPEF, di cui all'articolo 25 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Conformemente ai chiarimenti contenuti nella circolare n. 9 del 2018, ricevuto il pagamento dalla parte, l'istante emetterà la fattura nei confronti dell'Amministrazione della Giustizia, avendo cura di evidenziare espressamente che il pagamento è stato effettuato da terzi e non dall'Amministrazione della Giustizia.

L'ufficio liquidazioni spese di giustizia del Tribunale di ..., interpellato per le vie brevi, avrebbe comunicato che il Tribunale non è tenuto al versamento della ritenuta d'acconto.

A causa delle incertezze sopra descritte, con l'istanza d'interpello si chiedono chiarimenti in ordine alla corretta modalità di emissione della fattura elettronica a seguito della liquidazione del Giudice del compenso spettate per le operazioni peritali svolte in una causa civile.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di dover evidenziare in fattura la ritenuta d'acconto IRPEF, dal momento che il Tribunale è persona giuridica e, conseguentemente, ricompreso tra i sostituti d'imposta.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con risoluzione del 19 ottobre 2015, n. 88, la scrivente ha precisato, tra l'altro, che il reddito derivante dall'attività di consulente tecnico d'ufficio (CTU) resa nell'ambito di un giudizio civile, se è svolta con carattere di abitudine da parte del professionista, dovrà essere assoggettato al regime del reddito di lavoro autonomo, di cui all'articolo 53, comma 1, del TUIR.

In tali ipotesi, troverà applicazione la disciplina prevista dall'articolo 54 del TUIR per i redditi di natura professionale che implica, sotto il profilo dell'Imposta sul Valore Aggiunto, non solo il necessario possesso (o apertura) della partita IVA, ma anche l'obbligo di fatturazione elettronica (laddove chi eroga i compensi abbia la qualifica soggettiva indicata nella citata circolare n. 1/DF del 2015), salva le ipotesi in cui forme alternative di documentazione siano legislativamente previste.

Con circolare del 7 maggio 2018, n. 9/E, con la quale sono stati forniti chiarimenti in merito alla disciplina della scissione dei pagamenti, è stato precisato che, con riguardo ai compensi e onorari relativi alle prestazioni rese dal

CTU, titolare passivo del rapporto di debito è la parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico.

Tale soggetto è tenuto, infatti, in base al provvedimento del Giudice, al pagamento del compenso per le prestazioni professionali rese a favore dell'Amministrazione della Giustizia, committente ma non esecutrice del pagamento.

Conseguentemente, il CTU deve ritenersi obbligato, tra l'altro, ad emettere fattura, ai sensi dell'art. 21 del d.P.R. n. 633 del 1973, nei confronti dell'Amministrazione della Giustizia nella quale dovrà essere evidenziato, tuttavia, che la "*solutio*" avviene con denaro fornito dalla/e parte/i individuata/e dal provvedimento del Giudice.

In tali fattispecie, dunque, la P.A. (Amministrazione della Giustizia), pur essendo riconducibile nell'ambito soggettivo di applicazione della scissione dei pagamenti, non effettua alcun pagamento del corrispettivo nei confronti del CTU.

Infatti, l'applicazione della scissione dei pagamenti comporterebbe l'onere, per la parte obbligata al pagamento del compenso del CTU, di versare a quest'ultimo soltanto l'imponibile, mentre l'Iva relativa alla prestazione del CTU dovrebbe essere riversata all'Amministrazione della Giustizia affinché quest'ultima, a sua volta, versi tale importo all'Erario, nell'ambito della scissione dei pagamenti.

Tale doppio versamento costituirebbe un aggravio delle procedure e giustifica la non applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti nel caso in argomento.

Ad analoghe conclusioni, si ritiene debba giungersi in relazione al versamento della ritenuta d'acconto IRPEF, di cui all'articolo 25 del citato d.P.R. n. 600 del 1973, che, pertanto, dovrà essere versata all'Erario non dall'Amministrazione della Giustizia, ma dalla parte soccombente, titolare passivo del rapporto di debito nei confronti del consulente ed esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico, sempreché quest'ultima sia ricompresa tra i soggetti che rivestono la qualifica di sostituto d'imposta.

Solo in tale ipotesi, quindi, la fattura, che andrà emessa nei confronti dell'Amministrazione della giustizia, dovrà evidenziare la ritenuta d'acconto IRPEF dovuta in caso di corresponsione di compensi costituenti per il percipiente reddito di lavoro autonomo (articolo 25, comma 1, d.P.R. n. 600 del 1973).

Laddove, invece, come nella fattispecie rappresentata, la parte soccombente, titolare passivo del rapporto di debito esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico, non rivestisse la qualifica di sostituto d'imposta, la ritenuta d'acconto IRPEF non dovrà essere operata e, pertanto, non dovrà essere evidenziata in fattura dal consulente.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente

Le fatture dei CTU in una commedia degli equivoci

Compensi dovuti ai CTU nell'ambito di procedimenti civili. Circolare ADE 9/E/2018. Note del Ministero Giustizia DGAC n. 188994 del 26/09/2016 e n. 27887 del 8/02/2019

In attesa della comunicazione degli esiti dell'interlocuzione avviata con Agenzia delle Entrate sulle previsioni della circolare ADE n. 9 del 7 maggio 2018, si registrano notevoli criticità nel seguire le indicazioni di accettare le fatture elettroniche intestate all'Ufficio Giudiziario dai CTU nominati nel corso dei procedimenti civili, impartite le note del Ministero della Giustizia n. 188994 del 26 settembre 2016 e n. 27887 del 8 febbraio 2019¹.

Rispetto alle indicazioni provvisorie² è necessario al riguardo dare intanto conferma che il codice IPA da utilizzare sia quello dedicato alle spese di giustizia e che le fatture siano da accettare anche nel caso in cui non risultino già pagate³, ferma rimanendo l'esigenza della espressa indicazione che *“il pagamento è a carico della parte (specificamente individuata) e non dell'Amministrazione”*⁴.

Sono inoltre necessarie istruzioni circa le modalità di redazione, gestione e trasmissione delle fatture o di altro documento (elettronico o meno) da osservare da parte dei CTU nei confronti dei soggetti onerati del pagamento, precedenti alla trasmissione all'Ufficio Giudiziario, e che rilevino al fine di qualificare le stesse complete *“dal punto di vista formale”*⁵.

¹ Il Ministero della Giustizia ha rappresentato la “necessità che gli Uffici giudiziari accettino le fatture trasmesse in conformità con le previsioni della citata circolare dell'Agenzia delle entrate, a condizione che, ovviamente, le stesse siano complete dal punto di vista formale, recando in particolare l'espressa indicazione che il pagamento è a carico della parte (specificamente individuata) e non dell'Amministrazione.

Tali fatture dovranno essere poi comunicate al competente funzionario delegato alle spese di giustizia, il quale provvederà a chiuderle utilizzando la funzione "dichiarazione di pagamento/chiusura debito" del sistema di gestione contabile SICOGE, in modo da evitare che gli importi delle fatture stesse appaiano, erroneamente, come debiti inestinti dell'Amministrazione sulla piattaforma di certificazione del credito.

Per l'Amministrazione “Giova infine precisare che, essendo l'Amministrazione della giustizia senz'altro estranea al rapporto obbligatorio intercorrente tra creditore (il CTU) e debitore (la parte in causa tenuta al pagamento), essa non assume la qualifica di sostituto d'imposta in relazione al pagamento dell'importo fatturato e non è, pertanto, soggetta ad alcun adempimento fiscale (quali il versamento della ritenuta d'acconto e il rilascio della certificazione unica).”

² Sollecitate da quesiti e appelli pervenuti dai dirigenti degli Uffici Giudiziari, di cui ha dato conto Walter Gaetano Caglioti il 2 ottobre 2018 in “Consulenti tecnici d'ufficio: fatturazione e relativi adempimenti degli Uffici Giudiziari alla luce dei recenti indirizzi ministeriali in “Diritto.it”.

³ Ciò soprattutto in considerazione del fatto che molti soggetti debitori non provvedono al pagamento sulla scorta delle “note pro-forma”.

⁴ A riguardo si riporta il link al documento licenziato in data 18 gennaio 2019 dall'Ordine dei Commercialisti di Bologna, ove sono indicate le diciture da apporre sulle fatture elettroniche da parte dei CTU. Andrebbe chiarito se dette diciture, che danno atto di un pagamento già intervenuto, siano necessarie o se invece può bastare l'indicazione consigliata dal Ministero.

⁵ In particolare, occorre sapere 1) se deve essere allegata la prova dell'avvenuto pagamento 2) se debbano essere controllati i dati relativi alla ritenuta, all'IVA, al bollo virtuale e al corretto regime fiscale (ivi incluso il controllo, in caso di regime ordinario, dell'applicazione della ritenuta d'acconto); 3) se debbano essere rifiutate in caso di arrotondamento dell'imponibile; 4) quali siano gli eventuali adempimenti di controllo formale, quando il giudice assegni un fondo spese provvisoriamente a carico solidale delle parti.

Questa vicenda, una vera e propria commedia degli equivoci, si trascina dal mese di maggio del 2018 ed è stata oggetto di una interrogazione parlamentare (v. pag. 63 e segg.) senza che a tutt'oggi l'interlocuzione in corso tra il Ministero della Giustizia e l'Agenzia delle Entrate abbia avuto esito.

Può essere utile ripercorrerne i principali passaggi.

L'Agenzia delle Entrate nella circolare 9/E/2018, relativa alle modifiche dello split payment, si è occupata dei compensi dovuti ai soggetti operanti su incarico del giudice, sostenendo in una ottica dichiarata di semplificazione, la non applicabilità al pagamento dei CTU del meccanismo di scissione del pagamento dell'IVA.

Se non ché, in precedenza, detto meccanismo era stato applicato soltanto ai pagamenti effettuati dall'Ufficio Giudiziario nel corso di processi penali o di procedimenti civili con patrocinio a spese dello Stato. Non di certo a quelli delle parti delle cause civili ai CTU.

Le complicazioni maggiori si sono avute per un altro passaggio, nel quale si è affermato: "il CTU deve ritenersi obbligato ad esercitare la rivalsa ex art. 18 del D.P.R. n. 633 del 1972 e ad emettere fattura ai sensi del successivo art. 21 del citato D.P.R. nei confronti dell'Amministrazione della giustizia," in cui si evidenzia, tuttavia, che "la "solutio", avviene con denaro fornito dalla/e parte/i individuata/e dal provvedimento del Giudice".

Il comunicato stampa, relativo alla detta circolare, ancora presente nel sito web dell'Agenzia delle Entrate a questo link comporta perplessità anche maggiori, quando dice testualmente "il pagamento del corrispettivo del consulente, seppure effettuato dall'Amministrazione della Giustizia, avviene con denaro fornito dalle parti individuate dal provvedimento del Giudice".

In realtà il pagamento non è effettuato dalla Amministrazione della Giustizia, in quanto il provvedimento del giudice lo pone sin dall'origine a carico della/e parte/i in causa, che lo esegue direttamente verso il CTU, senza il tramite dell'Ufficio Giudiziario.

A queste imprevedibili conclusioni, che travolgevano una prassi pluridecennale mai contestata, la circolare ADE 9/E/2018 arrivava richiamando una precedente circolare del Ministero del Finanze, la n. 9 del 1982 (all. 3), che sul punto va letta in senso opposto, conferendo la stessa facoltà al CTU di emettere la fattura nei confronti della parte onerata del pagamento.⁶

L'intestazione e trasmissione della fattura all'Ufficio Giudiziario ha comportato per di più, già dallo scorso anno, la obbligatorietà della emissione e lavorazione elettronica.

⁶ In tal senso Marcello Maria De Vito "Fatture elettroniche del CtU al Tribunale, il nodo delle detrazioni" in Quotidiano del Fisco del Sole24ore nel punto in cui si dice: "Innanzitutto non ha convinto il richiamo alla circolare 9/1982 che, in verità, concedeva la facoltà di emettere fattura nei confronti o della parte o dell'ufficio giudiziario." Nella prassi, i CTU hanno sempre emesso la fattura nei confronti della parte e tale comportamento non è mai stato censurato dall'Agenzia."

Ciò in senso difforme da quanto in precedenza indicato in una risoluzione della stessa Agenzia delle Entrate, la n. 88/E del 2015⁷, in risposta ad un interpello dell'INPS relativo ai compensi dei medici CTU. Con detto interpello, in particolare, l'Istituto domandava se detti compensi andassero assoggettati ad IVA, con eventuale fatturazione elettronica verso l'INPS. Nella risposta l'ADE aveva distinto le consulenze fatte nel corso del processo penale da quelle fatte nel corso del processo civile, per giungere alla conclusione che queste ultime avrebbero dovuto, in presenza degli altri presupposti di legge, essere fatturate elettronicamente all'INPS (e non all'Ufficio Giudiziario)⁸.

Nella successiva circolare 9/E/2018 l'ADE ha invece concluso, nel senso che la fattura del CTU debba essere intestata all'Ufficio Giudiziario, non essendo -si è argomentato- le parti in giudizio comprese nel "sinallagma commissione-prestazione", identificato tra Amministrazione della Giustizia e il CTU.

Questi risultati sono in contrasto, non soltanto con le precedenti indicazioni della stessa Agenzia delle Entrate, quanto anche con il consolidato orientamento in materia della Corte di Cassazione, che valorizza la circostanza che il pagamento al CTU sia effettuato, per disposizione del giudice, dalle parti, cui pertanto le fatture debbono essere intestate.⁹

Nel processo civile, governato dal principio dispositivo, e in particolare nell'ambito dell'assunzione dei mezzi di prova, la CTU viene spesso richiesta dalle parti in causa, pur essendo disposta dal giudice. Il mandato al CTU è conferito, ad un tempo, nell'interesse superiore della giustizia **e di quello comune delle parti**.

La tesi contraria sta comportando anche "evidenti problematiche in ordine alla corretta applicazione delle norme sull'IVA, con particolare riferimento ai principi della rivalsa e della detrazione"¹⁰.

Non risulta infatti intervenuta alcuna modifica normativa che autorizzi la deroga al principio di neutralità dell'IVA e impedisca, se del caso, la sua detrazione. Le stesse norme in materia di

⁷ Risoluzione del 19 ottobre 2015 reperibile a [questo link](#).

⁸ L'Ade era allora giunta alla conclusione che "Quanto alle prestazioni rese nell'ambito di un giudizio civile, ove l'attività di consulenza sia svolta con carattere di abitualità da parte del professionista, il relativo reddito dovrà essere assoggettato al regime proprio del reddito di lavoro autonomo, di cui all'articolo 53 del TUIR. Con la conseguente applicabilità della disciplina prevista per i redditi di natura professionale dell'articolo 54 del TUIR che implica, sotto il profilo dell'imposta sul valore aggiunto, non solo il necessario possesso (o apertura) della partita IVA, ma anche l'obbligo di fatturazione elettronica (laddove chi eroga i compensi abbia la qualifica soggettiva indicata nella citata circolare n. 1/DF del 2015)".

⁹ Si veda ad esempio Cass. n. 1023/2013, ove si dice che la "finalità propria della consulenza di aiutare il giudice nella valutazione degli elementi che comportino specifiche competenze, secondo cui la prestazione dell'ausiliare deve ritenersi resa nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente, nell'interesse comune delle parti.". Si veda anche l'ordinanza di Cassazione civile n. 23522/2014 secondo cui il compenso del CTU "è posto a carico solidalmente di tutte le parti, restando solo i rapporti interni tra queste regolati dal principio della soccombenza".

¹⁰ In tal senso il già citato "L'emissione della fattura per l'onorario del CTU: è necessario un coordinamento tra norme civilistiche e fiscali" di Stefano d'Orsi e Stefania Praticchio reperibile a [questo link](#).

distrazione delle spese legali, sebbene rendano complessa l'applicazione dei meccanismi della rivalsa e della detrazione, non possono alterare i principi generali dell'IVA, né influire, in senso modificativo, sulla normativa tributaria¹¹.

Anche ove si ritenesse di insistere nel richiedere che la fattura sia intestata all'Ufficio Giudiziario, questa andrebbe comunque inoltrata telematicamente alla parte che eroga il compenso, tenuta ai conseguenti adempimenti contabili e fiscali.

Diversamente, si verificherebbe l'effetto paradossale che chi paga debba farlo sulla scorta di una copia (anche cartacea?), mentre l'Ufficio Giudiziario (non chiamato a pagare) sarebbe tenuto a ricevere una fattura elettronica.

Attesi le richieste di chiarimento che stanno pervenendo e i problemi di natura contabile, organizzativa e fiscale causati, pare necessario, in conclusione, sollecitare l'Agenzia delle Entrate, affinché riveda le indicazioni fornite.

La problematica dell'emissione e intestazione della fattura per l'onorario liquidato al CTU può trovare, infatti, una soluzione ragionevole consentendo che il consulente continui ad emettere la fattura a carico della/e parte/i obbligata/e, come da decreto di liquidazione del giudice, in modo da poter poi procedere a detrarre quanto corrisposto a titolo di IVA.

A dispetto delle intenzioni di semplificazione proclamate dalla Agenzia delle Entrate, queste ulteriori migliaia (per ogni ufficio giudiziario) di fatture dei CTU nelle cause civili¹² in arrivo sul programma informatico Sicoge¹³ rappresenterebbero, infatti, un aumento di questo specifico carico di lavoro stimabile nel 60-80%.

E sarebbero così certi i ritardi nel pagamento delle fatture per le spese relative allo svolgimento del processo penale e del processo civile, limitatamente a quando la parte è ammessa al patrocinio a spese dello stato¹⁴, carico, quello sì, che deve continuare a gravare sugli Uffici Giudiziari.

Milano, 22 febbraio 2019

Nicola STELLATO¹⁵

¹¹ In tal senso la Corte di Cassazione Sezioni Unite n. 3544/1982.

¹² Possono essere anche più d'una per consulenza, per gli acconti e la ripartizione dell'onere tra le varie parti in causa.

¹³ Stimabili per il Tribunale di Milano, ad esempio, in 7.500 circa, all'anno.

¹⁴ Nel 2018 sono pervenute, sempre per il Tribunale di Milano 8.465 fatture per questa tipologia di spese, trasmesse da consulenti, periti, traduttori, custodi, difensori, giudici popolari, testimoni, ecc..

¹⁵ Dirigente del Ministero della Giustizia preposto al Tribunale di MILANO, Funzionario Delegato per le Spese di Giustizia presso lo stesso Ufficio.

L'emissione della fattura per l'onorario del CTU: è così difficile un coordinamento tra le norme civilistiche nonché processualistiche e la disciplina fiscale?

Stefano d'Orsi

Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bologna
Professore a contratto di Diritto Tributario, Università degli Studi di Bologna

Premessa

La circolare n. 9/E del 7 maggio 2018, avente ad oggetto *"Modifiche alla disciplina della scissione dei pagamenti – Art. 3 del D.L. 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 dicembre 2017 n. 172"*, è stata emanata dall'Amministrazione finanziaria a seguito dell'ampliamento della categoria dei soggetti per i quali si applica, ai sensi dell'art. 17 ter del D.P.R. n. 633/1972, la disciplina della scissione dei pagamenti Iva, cosiddetta *split payment*. Infatti, con l'art. 3, comma 1, del D.L. 16 ottobre 2017, n. 148, convertito con modificazioni, dalla Legge 4 dicembre 2017, n. 172, è stato sostituito il comma 1 bis del citato art. 17 ter del D.P.R. n. 633/1972, allargando la platea dei soggetti coinvolti dalla descritta disciplina.

Tra le fattispecie particolari prese in esame dalla circolare dell'Amministrazione finanziaria, vi è anche la modalità di liquidazione dei compensi ed oneri accessori dovuti ai consulenti tecnici d'ufficio che svolgono il proprio mandato su incarico e come ausiliari dell'autorità giudiziaria.

La questione sollevata dal documento di prassi

La circolare ministeriale si pone di valutare se, per il soggetto obbligato al pagamento del compenso liquidato dal Giudice a favore del consulente tecnico d'ufficio (CTU), possa trovare applicazione la disciplina della scissione dei pagamenti.

Va subito precisato, per delimitare il perimetro della problematica qui approfondita, che la questione attiene unicamente all'attività di CTU nei giudizi civili, in quanto – per i procedimenti penali (consulente tecnico del PM, perito su nomina del Giudice delle Indagini Preliminari ovvero del Collegio nel dibattimento penale) l'obbligato al pagamento del compenso è indubbiamente l'Erario.

L'Amministrazione Finanziaria, per motivare l'esclusione dalla disciplina della scissione dei pagamenti di cui all'art. 17 ter del D.P.R. n. 633/1972 della fattispecie in esame, arriva a definire il soggetto tenuto al pagamento in base al provvedimento del Giudice (decreto di liquidazione del compenso) come estraneo al *"sinallagma commissione – prestazione"* in quanto la prestazione del professionista CTU sarebbe resa (unicamente) a favore dell'Amministrazione della giustizia quale *"committente non esecutrice del pagamento"*.

Secondo tale prospettazione, il CTU deve ritenersi obbligato – esercitando la rivalsa ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. n. 633/1972 – ad emettere fattura ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972 nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria in cui va evidenziato che il pagamento avviene con denaro fornito dalla parte individuata nel decreto di liquidazione del giudice (a tal fine, viene richiamato il precedente orientamento espresso con la circolare n. 9 del 1982).

In tal modo, l'Amministrazione della Giustizia, pur essendo riconducibile nell'ambito soggettivo disciplinato dallo *split payment*, non va ad effettuare alcun pagamento del corrispettivo al CTU.

Tuttavia, va subito precisato che la circolare n. 9/333987 del 19.2.1982 (*"Periti Giudiziari"*), emanata a seguito di richieste di chiarimenti in ordine al trattamento, agli effetti dell'IVA, delle prestazioni di servizi

rese nel corso di procedimenti giudiziari da periti e consulenti tecnici, non afferma esattamente quanto riportato nella nuova circolare, anzi appare doverosa una disamina della stessa.

Infatti, la circolare del 1982, precisando che i professionisti sono tenuti ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972 a corrispondere all'Erario il tributo relativo alle operazioni da loro poste in essere nei modi e termini previsti dal titolo II del citato decreto, recita pure testualmente *"Ad essi è fatto obbligo, altresì a norma del successivo art. 18, di addebitare in via di rivalsa nei confronti del committente – sia esso una della parti in causa o l'amministrazione della giustizia – il tributo relativo alla prestazione resa, mediante l'emissione di apposita fattura ai sensi dell'art. 21 ovvero bolletta a madre e figlia, ai sensi dell'art. 32, nel momento in cui tale prestazione si considera effettuata secondo i criteri stabiliti dall'art. 6 del ripetuto D.P.R. n. 633"*.

Pertanto, l'emissione della fattura da parte del professionista non esclude le parti in causa, prevedendole quanto meno al pari, o in via alternativa, dell'Amministrazione della Giustizia.

Tuttavia, da una lettura più approfondita della circolare del 1982 – intitolata "Periti Giudiziari" e, quindi, come precisato nella premessa della stessa, in cui si afferma la disciplina delle prestazioni di servizi rese, nel corso di procedimenti giudiziari, da periti e consulenti tecnici – non può che chiaramente dedursi l'intento di regolamentare sia il caso del professionista che ha reso la propria prestazione quale CTU in procedimenti civili che in qualità di consulente tecnico del Pubblico Ministero ovvero di perito nell'ambito di procedimenti penali ⁽¹⁾.

Da qui si deduce logicamente che la formula alternativa di individuazione del committente descritta nella circolare del 1982 (*".....di addebitare in via di rivalsa nei confronti del committente – sia esso una della parti in causa o l'amministrazione della giustizia..."*) è evidentemente riferita alla circostanza che l'ausiliario del giudice possa assumere la funzione di consulente tecnico d'ufficio ovvero di perito a seconda che ci si trovi nell'ambito di procedimenti civili o penali rispettivamente.

Anche il richiamo formulato dal nuovo documento di prassi (quello della circolare ministeriale n. 9/2018) all'orientamento della giurisprudenza di legittimità appare frammentario e comunque parziale rispetto alla più articolata questione della soccombenza delle spese di CTU che la Cassazione ha inteso disciplinare ⁽²⁾ il cui consolidato orientamento è quello di ritenere il compenso dell'ausiliario sempre a carico solidale delle parti a prescindere dalla regolazione finale delle spese.

Peraltro, l'interpretazione dell'Amministrazione Finanziaria appare assolutamente non convincente quanto al soggetto nei cui confronti va emessa la fattura ed obbligato al pagamento da parte del professionista CTU nei procedimenti civili e tale riserva deriva dalla disamina della natura della prestazione e dalla sua finalità così come individuata dalle norme civilistiche, dal diritto processuale e dai consolidati orientamenti giurisprudenziali che si andranno ad esporre nel successivo paragrafo.

¹ Da qui, per l'appunto, l'uso – non casuale – del termine "perito" nella circolare nonché dell'accezione "procedimenti giudiziari" per ricomprendere sia i giudizi civili che i procedimenti penali. Peraltro, in ambito civilistico non si rinviene alcun riferimento al termine "perito". L'autorità giudiziaria in sede civilistica – nei procedimenti di volontaria giurisdizione – procede alla nomina di "esperti" ai fini della redazione della stima nell'ambito delle operazioni disciplinate dall'art. 2343 e 2501 sexies c.c.. In tal caso, peraltro, l'intervento dell'Autorità Giudiziaria è limitato unicamente alla designazione dell'esperto, rimanendo – quindi – confinata la disciplina della determinazione del compenso dell'esperto nell'alveo privatistico. Per quanto sopra, la nomina del perito da parte dell'Autorità Giudiziaria non può che essere riferita al professionista designato dal Giudice nella fase successiva alle indagini preliminari ex art. 221 c.p.p. (mentre il professionista nominato ausiliario nel corso delle indagini preliminari assume la funzione di consulente tecnico del Pubblico Ministero).

² Infatti, nella circolare si afferma, richiamando la sentenza di Cassazione Civile n. 1023/2013, la *"finalità propria della consulenza di aiutare il giudice nella valutazione degli elementi che comportino specifiche competenze, secondo cui la prestazione dell'ausiliare deve ritenersi resa nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente, nell'interesse comune delle parti. E' nota che l'attività del consulente tecnico di ufficio è finalizzata alla realizzazione del superiore interesse della giustizia"*. Il documento di prassi richiama pure l'ordinanza di Cassazione Civile n. 23522/2014 secondo cui il compenso del CTU *"è posto a carico solidalmente di tutte le parti, restando solo i rapporti interni tra queste regolati dal principio della soccombenza"*.

La regolazione delle spese del CTU: soggetti interessati, titolarità del debito e responsabilità secondo il consolidato orientamento della Cassazione.

Il codice di procedura civile disciplina in diversi articoli le figure del consulente tecnico, del custode e di altri ausiliari del giudice (fra i principali, artt. 61-68, 191 ss, 520 ss., 559 s., 568 s., 670), alle quali il legislatore dell'epoca intendeva dare un inquadramento unitario.

Inizialmente il legislatore aveva definito una macro categoria di ausiliari, dai quali il giudice, il cancelliere o l'ufficiale giudiziario possono farsi coadiuvare per compiere atti necessari al corso del processo ed agli adempimenti della giustizia; al suo interno, il consulente tecnico, il custode, lo stimatore e l'amministratore giudiziario sono alcune delle figure nominate, che non esauriscono – tuttavia - la macro categoria, nella quale possono rientrare anche altre figure professionali o persone non individuate dalle norme codicistiche.

La legge n. 319/1980 ha per prima interrotto questa visione unitaria, perché ha disciplinato soltanto i compensi spettanti ad alcune specie di ausiliari (periti, consulenti tecnici, interpreti e traduttori), senza preoccuparsi di inquadrare sistematicamente la materia, sicché lasciava privo di disciplina il campo degli ausiliari non individuati dalle norme codicistiche.

Ad eccezione dell'art. 4, la L. 319/1980 è stata abrogata dal D.P.R. 30.5.2002 n 115- Testo Unico in materia di spese di giustizia (di seguito, "T.U. 115/2002" o "Testo Unico delle Spese"), che ha provato a riappropriarsi della visione sistematica del legislatore del 1942, premurandosi di definire all'art. 3 l'ausiliario del magistrato come: *"il perito, il consulente tecnico, l'interprete, il traduttore e qualunque altro soggetto competente, in una determinata arte o professione o comunque idoneo al compimento di atti, che il magistrato o il funzionario addetto all'ufficio può nominare a norma di legge"*.

Il mandato conferito al consulente tecnico d'ufficio, secondo il consolidato orientamento della Cassazione ⁽³⁾, ha natura "neutrale", in quanto l'accertamento demandato allo stesso è finalizzato a far conoscere valutazioni di cui il giudice può giovare per la risoluzione della controversia.

La C.T.U., infatti, non è un vero e proprio mezzo di prova, ma un ausilio per il giudice ogni qualvolta ricorrano specifiche questioni che richiedano una puntuale cognizione di tipo tecnico: essa è finalizzata ad aiutare il giudicante (*peritus peritorum*) nella valutazione degli elementi acquisiti o nella soluzione di questioni necessitanti specifiche conoscenze.

Ne consegue che è sottratta alla disponibilità delle parti ed affidata al prudente apprezzamento del giudice di merito. Costituisce atto necessario del processo che l'ausiliare pone in essere nell'interesse generale della giustizia e – correlativamente - comune delle parti in virtù di un mandato "neutrale".

Pur non ammettendo che la C.T.U. sia un mezzo di prova, ma determini, comunque, l'accertamento *ex se* dei fatti allegati dalle parti, l'art. 184 c.p.c. consente alle parti di richiedere l'ammissione o di far acquisire mezzi di prova che si rendano necessari in relazione a quelli disposti d'ufficio. Pertanto, non solo le parti potranno proporre deduzioni circa la rilevanza e l'ammissibilità delle prove d'ufficio, ma potranno chiedere l'ammissione di controprove, dirette od indirette, tendenti a negare l'esistenza o la veridicità dei fatti cui le prime si rivolgono.

Già il richiamo alle descritte prime pronunce della giurisprudenza di legittimità, fornisce chiari elementi in merito al soggetto committente del mandato all'ausiliare, posto in essere *"nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente, comune delle parti"*, ciò a prescindere dalla ritualità dell'affidamento dell'incarico al C.T.U. che avviene attraverso una ordinanza emessa dal Giudice.

³ Così Cassazione Civile 7 ottobre 2016 n. 20250 e 13 maggio 2015 n. 9813.

La descritta individuazione del rapporto di committenza è stata, ampiamente, confermata anche da tutta la giurisprudenza formatasi in tema di titolarità del debito relativo all'onorario del C.T.U. e correlata responsabilità solidale al pagamento dello stesso.

Infatti, sia la giurisprudenza di legittimità ⁽⁴⁾ che quella amministrativa ⁽⁵⁾ hanno ripetutamente confermato l'assunto che la prestazione del consulente tecnico d'ufficio è effettuata in funzione di un interesse comune delle parti del giudizio nel quale è resa, con ciò intendendosi evidentemente i soggetti privati in causa.

Peraltro, proprio il consolidato filone giurisprudenziale in tema di responsabilità solidale sopra citato ha definito un meccanismo estremamente chiaro in tema di regolazione delle spese di C.T.U..

La Suprema Corte ⁽⁶⁾ ha chiaramente stabilito un orientamento secondo cui, una volta che la controversia sia decisa con l'emissione di una sentenza, l'eventuale ripartizione del compenso tra le parti rileva solo ai fini del rapporto interno tra le stesse e, dunque, ai fini del regresso, ma non è opponibile al consulente tecnico d'ufficio, il quale, essendo ausiliario del giudice, svolge un'attività in funzione del processo e nel superiore interesse della giustizia.

In ragione della natura dell'incarico, ed in considerazione del fatto che il regime di pagamento delle spettanze del consulente non è regolato in base al principio della soccombenza, il quale assume rilevanza solo nel rapporto interno tra le parti, l'ausiliario può richiedere l'intero compenso anche ad una sola delle parti, secondo il criterio generale della solidarietà ex artt. 1292 ss. c.c., e salva l'azione di regresso nei rapporti interni tra le parti obbligate.

In altri termini, qualora dopo la sentenza di condanna, la parte vittoriosa si veda richiedere dal CTU il pagamento della consulenza tecnica, non potrà eccepire un proprio esonero dall'obbligo di pagare, motivato sull'esito della controversia a suo favore.

Secondo la Corte, quindi, i principi sopra indicati non confliggono con la regola per cui la parte vittoriosa non può essere condannata al pagamento delle spese, stante il diritto della parte vittoriosa che abbia

⁴ La Cassazione Civile, sezione I, 8 luglio 1996, n. 6199, ha testualmente affermato: *"Come è saldo principio, nell'ambito del processo civile, la consulenza tecnica d'ufficio è strutturata, essenzialmente, quale ausilio fornito dal giudice da un suo collaboratore esterno all'ordine giudiziario, piuttosto che quale mezzo di prova in senso proprio e, così, costituisce un atto necessario del processo che l'ausiliare compie nell'interesse generale superiore della giustizia e, correlativamente, nell'interesse comune delle parti. Da tal intrinseca natura dell'istituto, ed in particolare, dal dato che la prestazione dell'ausiliare è effettuata in funzione di un interesse comune delle parti del giudizio nel quale è stata resa, interesse che, così, assorbe e trascende quello proprio e particolare delle singole parti, discende necessariamente, innanzitutto, che il regime sull'onere delle spese sostenute dal consulente tecnico per l'espletamento dell'incarico e sull'obbligo del relativo pagamento, deve prescindere sia alla disciplina sul riparto dell'onere delle spese tra le parti che dal regolamento finale delle spese tra le stesse, che deve avvenire sulla base del principio della soccombenza; ma, soprattutto, che l'obbligazione nei confronti del consulente per il soddisfacimento del suo credito per il compenso deve gravare su tutte le parti del giudizio, ed in solido tra loro. Ne discende, altresì, che la sussistenza della obbligazione solidale così individuata prescinde necessariamente sia dalla pendenza del giudizio nel quale la prestazione dell'ausiliare è stata effettuata; e sia dal paradigma procedimentale utilizzato dall'ausiliare al fine di ottenere un provvedimento di condanna al pagamento del compenso spettantegli. Per un verso, perché siffatto regime processuale è indissolubilmente connesso alla natura di credito vantato dal consulente ed alla comunanza della posizione debitoria delle parti suoi confronti. Per altro verso, perché non si individua alcuna ragione per cui siffatta posizione debitoria (che, come s'è detto, è ontologicamente connessa alla natura del credito) debba rimanere travolta e caducata per effetto o della cessazione della pendenza del giudizio nel quale la prestazione è stata effettuata ed è sorto il credito, ovvero dell'utilizzazione da parte del consulente - creditore ed ai fini del riconoscimento del suo diritto, di un rimedio processuale esterno rispetto al giudizio nel quale la prestazione è avvenuta".* Del medesimo tenore si segnala pure Cassazione Civile, sezione III, 19 settembre 2006, n. 20314.

⁵ Il Consiglio di Stato, sez. IV, 17 maggio 2012, n. 2842, ha fatto proprio il processo interpretativo del Giudice ordinario, sancendo: *"Poiché la prestazione del consulente tecnico d'ufficio è effettuata in funzione di un interesse comune delle parti del giudizio nel quale è resa, l'obbligazione nei confronti del consulente per il soddisfacimento del suo credito per il compenso deve gravare su tutte le parti del giudizio in solido tra loro, prescindendo dalla soccombenza; la sussistenza di tale obbligazione solidale, inoltre, è indipendente sia dalla pendenza del giudizio nel quale la prestazione dell'ausiliare è stata effettuata, sia dal procedimento utilizzato dall'ausiliare al fine di ottenere un provvedimento di condanna al pagamento del compenso spettantegli"*

⁶ Ex pluribus, Cass., ord. 05 novembre 2014, n. 23522; Cass., 08 novembre 2013, n. 25179; Cass., 30 dicembre 2009, n. 28094; Cass., 15 settembre 2008, n. 23586.

pagato le spese di CTU di rivalersi nei confronti del soccombente, conformemente alla pronuncia giudiziale sulle spese.

La responsabilità solidale, infatti, non influisce sulla titolarità del debito e sulla misura in cui ogni singolo debitore è tenuto ad adempiere, sulla base dei rapporti interni con i condebitori; solo esclude che l'onere dell'insolvenza di alcuno di essi venga a gravare sul creditore.

La fatturazione al committente e le questioni omesse (o meglio introdotte) dalla circolare n. 9/2018

L'imposta sul valore aggiunto è ispirata al criterio della neutralità nei confronti dei soggetti che esercitano attività economiche, criterio necessario al fine di garantire che le operazioni arrivino fino al consumatore finale senza eventuali distorsioni causate dal carico fiscale.

Tale dinamica ha portato a definire l'IVA come tributo a "due facce" in quanto grava sugli scambi, vale a dire colpisce tutte le forniture di beni e le prestazioni di servizi rese da imprenditori e professionisti ("contribuenti di diritto"), anche se non rivolte a consumatori finali, nonché sui consumi, intesi come gli acquisti effettuati da soggetti ("contribuenti di fatto") che destinano i beni e servizi all'uso e consumo personale o familiare.

In altri termini, la neutralità dell'imposta si realizza attraverso:

1. l'istituto della detrazione (a monte), che non può mai essere negata o limitata se non in casi eccezionali tassativamente previsti;
2. l'istituto della rivalsa (a valle);
3. l'individuazione dei soggetti autorizzati ad esercitare la rivalsa e a portare l'imposta in detrazione.

In base a quanto previsto dall'articolo 18 del D.P.R. 633/1972 "il soggetto che effettua la cessione dei beni o prestazione di servizi imponibile deve addebitare la relativa imposta, a titolo di rivalsa, al cessionario o al committente".

La rivalsa Iva, pur originando da una norma tributaria, rappresenta un rapporto di tipo privatistico tra prestatore/cedente e committente/cessionario, rapporto al quale il Fisco rimane estraneo (⁷): l'obbligo tributario di addebitare l'Iva in rivalsa rappresenta, infatti, il solo obbligo di "far sorgere" il credito, non già quello di esercitarlo.

Secondo la descritta costruzione dell'impianto normativo, la fattura assolve una funzione fondamentale, essendo lo strumento attraverso il quale viene esercitata la rivalsa: la sua emissione vale come momento di effettuazione dell'operazione imponibile costituendo, da un lato, il fatto generatore del debito d'imposta (l'imposta è infatti dovuta per il solo fatto che è esposta in fattura ai sensi dell'articolo 21, comma 7, D.P.R. 633/1972) e del diritto alla detrazione e, dall'altro, il documento nel quale viene addebitata l'imposta in rivalsa.

Dalla formulazione dell'articolo 18 della disciplina IVA si ricava poi un altro importante principio, ossia che il soggetto cui addebitare l'imposta, mediante l'emissione della fattura, è il cessionario o committente della prestazione.

L'amministrazione finanziaria, con la circolare n. 9E del 7 maggio 2018, individuando nell'Amministrazione della Giustizia il soggetto cui il CTU è tenuto ad emettere la fattura ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972, seppur la stessa non viene qualificata come esecutrice del pagamento in quanto tale obbligo

⁷ Così Cassazione, 22 maggio 1998, n. 5140

permane in capo alla “parte” tenuta a sopportare l’onere economico (in base al provvedimento del Giudice che liquida il compenso all’ausiliario), pone un evidente problema in merito al principio di detrazione dell’IVA.

Dovendo il CTU emettere la fattura all’Amministrazione della Giustizia che provvederà alla *solutio* con denaro fornito dalla/e parte/i individuata/e dal provvedimento del Giudice, è del tutto evidente che il soggetto (parte) obbligato a sopportare l’onere economico (al lordo dell’IVA) non potrà esercitare il diritto alla detrazione dell’imposta ogni qualvolta assume la qualifica fiscale di “contribuente di diritto” (vale a dire si tratti di soggetto esercente attività d’impresa o di arti o professioni).

Infatti, se la normativa ai fini delle imposte dirette consente al soggetto obbligato al pagamento, pur non committente, di considerare tale onere come costo deducibile ai fini della produzione del reddito (d’impresa o di lavoro autonomo), la disciplina IVA, a seguito delle modifiche legislative operate dal D.L. n. 50/2017, prevede:

- che il diritto alla detrazione, ai sensi e per gli effetti dell’art. 19 del D.P.R. n. 633/1972, sorge nel momento in cui l’imposta è esigibile;
- che l’esigibilità è legata al momento dell’effettuazione dell’operazione, con i criteri stabiliti per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi, ovvero il “fatto generatore”: salvi casi specifici o altre disposizioni di legge;
- il termine entro il quale l’esercizio del diritto alla detrazione si può esercitare, vale a dire *“al più tardi con la dichiarazione relativa all’anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo”*;
- che la fattura deve essere annotata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione *“[...] e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all’anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno”*.

In buona sostanza, il termine per l’esercizio del diritto alla detrazione decorre dal momento in cui si verificano entrambe le condizioni: la manifestazione dell’esigibilità dell’imposta e la ricezione della fattura da parte del concessionario / committente ⁽⁸⁾.

D’altra parte, è pacifico che la fattura del compenso del C.T.U. vada assoggettata ad IVA in quanto la prestazione di servizi dell’ausiliario professionista non rientra tra le espresse esclusioni disciplinate dal terzo comma dell’art. 3 del D.P.R. n. 633/1972.

Il problema della detrazione dell’IVA da parte del soggetto onerato al pagamento del C.T.U. non si risolve nemmeno ricorrendo alla particolare disciplina dettata dalla giurisprudenza per la detrazione delle spese legali prevista dall’art. 93 c.p.c. ⁽⁹⁾, in quanto la soluzione prospettata dall’interpretazione dell’amministrazione finanziaria qui in commento, qualificando l’Amministrazione della Giustizia come committente non esecutrice del pagamento, non sembra prevedere una rifatturazione da quest’ultima al soggetto esposto all’obbligo di sopportare l’onere economico (parte) che, qualora rivesta la qualifica di “contribuente di diritto” ai fini IVA, potrebbe portare in detrazione l’IVA corrisposta.

⁸ Sul punto si veda anche Circolare Agenzia delle Entrate n.1/E del 17 gennaio 2018

⁹ La Corte di Cassazione a SS.UU., 12 giugno 1982, n. 3544 ha espressamente individuato due scenari: a) nel caso in cui la parte vittoriosa non sia autorizzata a portare in detrazione l’iva (ad esempio quando si tratta di un privato), il legale emetterà fattura nei confronti del cliente (committente), con l’annotazione che la *solutio* del corrispettivo e della relativa imposta è avvenuta da parte della soccombente; b) nel caso in cui la parte vittoriosa sia autorizzata a portare in detrazione l’iva, il legale emetterà fattura nei confronti del cliente (committente) ricevendo dallo stesso il solo pagamento dell’iva, con l’annotazione che la *solutio* relativa all’imponibile è avvenuta da parte della soccombente.

Per completezza, quello della detrazione dell'imposta da parte del soggetto onerato al pagamento, non è l'unica questione introdotta (e non risolta) dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate.

Infatti, il problema degli aspetti fiscali del compenso del professionista si pone in ulteriori due momenti: 1) quello dell'emissione della fattura a titolo di acconto per il fondo spese riconosciuto dal Giudice all'ausiliario in sede di udienza per l'accettazione dell'incarico, giuramento del C.T.U. ed assegnazione del quesito; 2) quello dell'emissione della fattura per il compenso del C.T.U. che, nell'ambito dell'attività peritali di natura contabile, è riuscito a conciliare le parti ai sensi e per gli effetti dell'art. 198 c.p.c. ⁽¹⁰⁾.

Se in relazione alla prima situazione sopra descritta, la problematica si presenta nelle stesse dimensioni e forme del compenso finale al CTU fin qui illustrata e, pertanto, non richiede approfondimenti aggiuntivi; la seconda, invece, presenta ulteriori criticità rappresentate dal fatto che l'attività dell'ausiliario che, nel corso delle operazioni peritali è riuscito a far raggiungere un accordo transattivo, appare chiaramente indirizzata a favore delle parti, pur avendo il CTU operato in funzione di un mandato del Giudice e, quindi, nell'interesse superiore di giustizia.

Peraltro, come spesso accade, l'accordo tra le parti – raggiunto nel corso delle attività peritali su impulso e per effetto dell'opera dell'ausiliario, viene formalizzato attraverso una scrittura privata ovvero attraverso la forma degli atti unilaterali di proposta ed accettazione scambiati tra le parti. Le descritte formalizzazioni dell'accordo rimangono in ambito privatistico, quindi non introdotte nel giudizio che va ad estinguersi – usualmente – secondo la disciplina dell'art. 309 c.p.c. ⁽¹¹⁾.

Anche in quest'ultimo caso, ed a maggior ragione, il sinallagma committente – prestazione non può che sussistere tra le parti ed il C.T.U. e solo alle prime potrà essere fatturata la prestazione del professionista nei termini e modi previsti dall'accordo transattivo.

Conclusioni

L'amministrazione finanziaria ha ritenuto (erroneamente) di volere escludere dal sinallagma commissione-prestazione le parti private in giudizio, identificando il rapporto di committenza unicamente tra CTU ed Amministrazione della Giustizia. Ciò anche, come diffusamente argomentato, in difformità al consolidato orientamento della Suprema Corte.

Tale assunto, contrariamente al dichiarato intento espresso dall'amministrazione finanziaria nella circolare qui in commento (cioè di volere evitare un aggravio delle procedure in capo all'Amministrazione della Giustizia), comporta sicuramente un aggravio di procedure, nonché evidenti problematiche in ordine alla corretta applicazione delle norme sull'IVA, con particolare riferimento ai principi della rivalsa e della detrazione.

Non va ignorato che, nella dinamica del processo civile e, quindi, nell'ambito dell'assunzione dei mezzi di prova, la C.T.U. può essere (come sovente avviene) richiesta dalle parti in causa, fermo restando che la

¹⁰ Infatti, secondo il disposto dell'art. 198 c.p.c. denominato "Esame Contabile": *"Quando è necessario esaminare documenti contabili e registri, il giudice istruttore può darne incarico al consulente tecnico, affidandogli il compito di tentare la conciliazione delle parti. Il consulente sente le parti e, previo consenso di tutte, può esaminare anche documenti e registri non prodotti in causa. Di essi tuttavia senza il consenso di tutte le parti non può fare menzione nei processi verbali o nella relazione di cui all'articolo 195"*.

¹¹ Trattasi della disciplina di estinzione del giudizio mediante abbandono delle parti, infatti l'art. 309 c.p.c. testualmente prevede: *"Se nel corso del processo nessuna delle parti si presenta all'udienza, il giudice provvede a norma del primo comma dell'articolo 181"*. Il legislatore è intervenuto due volte sulla norma in commento e sul richiamato art. 181 del c.p.c. a breve distanza di tempo, prima individuando le conseguenze della mancata comparizione delle parti alla prima udienza o a quelle successive di breve tempo nella immediata cancellazione della causa dal ruolo (l. 26 novembre 1990, n. 353); successivamente, con la legge di conversione n. 534/1995, ha ripristinato il sistema previgente prevedendo che alla mancata comparizione delle parti segua la fissazione di una nuova udienza. Solo se le parti non fossero comparse anche in questa sede, il giudice avrebbe potuto disporre la cancellazione della causa dal ruolo.

decisione di disporla spetta al Giudice; da qui l'assunto affermato dalla costante giurisprudenza di legittimità secondo cui il mandato al C.T.U. è conferito nell'interesse superiore della giustizia e comune delle parti.

Si può osservare – per analogia - che le stesse norme in materia di distrazione delle spese legali, sebbene rendano complessa l'applicazione dei meccanismi della rivalsa e della detrazione, non possono alterare i principi generali dell'imposta sul valore aggiunto ed è la stessa Corte di Cassazione ⁽¹²⁾ a riconoscere come le norme processuali in materia di distrazione non possano influire, in senso modificativo, sulla normativa tributaria.

Tutto sommato, la soluzione prospettata dall'amministrazione finanziaria può essere favorevole al CTU che si trova a richiedere il pagamento con l'emissione della fattura ad un committente solvibile, anche se la circolare non indica il procedimento attraverso cui l'Amministrazione della Giustizia procede al saldo della fattura ed è del tutto evidente che l'orientamento dell'Agenzia delle Entrate pone evidenti difficoltà operative agli uffici giudiziari di non facile soluzione.

Quando si afferma che la "*solutio*" avviene con denaro fornito dalla parte individuata dal provvedimento del Giudice significa che il materiale pagamento viene effettuato dall'Amministrazione della Giustizia (Erario) oppure avviene come nel caso disciplina dettata dalla giurisprudenza per la distrazione delle spese legali prevista dall'art. 93 c.p.c., quindi – in concreto – della parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico?

La problematica dell'emissione della fattura per l'onorario liquidato al C.T.U., tenuto conto dell'*excursus* qui rappresentato, può trovare due distinte (ed alternative) soluzioni:

- a) si accetta anche sul fronte tributario il consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità secondo cui il mandato all'ausiliare è posto in essere "nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente, comune delle parti", ciò a prescindere dalla ritualità dell'affidamento dell'incarico al C.T.U. che avviene attraverso una ordinanza emessa dal Giudice. In tal caso, il C.T.U. può continuare ad emettere la fattura a carico della parte obbligata, così come disposto dal decreto di liquidazione del Giudice, fatto salvo quanto previsto in tema di solidarietà passiva al pagamento ed il principio della detrazione dell'IVA viene salvaguardato in presenza della parte onerata al pagamento che riveste la qualifica di "contribuente di diritto";
- b) si considera l'impossibilità di detrarre l'IVA corrisposta dal soggetto obbligato a sopportare l'onere economico come un "costo del processo" (con buona pace del principio della detrazione), ma ciò richiede una regolamentazione normativa.

Di certo, l'iter logico – giuridico seguito dall'amministrazione finanziaria per escludere l'applicabilità, alla fattura emessa dal CTU relativamente all'attività prestata nell'ambito di un giudizio civile, della disciplina "*split payment*" di cui all'art. 17 ter del D.P.R. n. 633/1972, appare il più complesso e tortuoso (nonché discutibile) per motivare tale scelta e appare quanto mai necessario in intervento a breve dell'amministrazione finanziaria per sanare le molteplici perplessità e problematiche emerse.

Ciò a maggior ragione, in considerazione del fatto che il decreto Dignità (D.L. n. 87/2018), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 13 luglio 2018, ha abolito il meccanismo dello *split payment* in relazione alle prestazioni che sono rese dai professionisti nei confronti della pubblica amministrazione, i cui compensi sono soggetti a ritenute alla fonte a titolo d'imposta e a titolo d'acconto.

¹² Corte di Cassazione a SS.UU., 12 giugno 1982, n. 3544

L'emissione della fattura per l'onorario del CTU: è necessario un coordinamento tra norme civilistiche e fiscali

di Stefano d'Orsi (*) e Stefania Prattichizzo (**)

La scissione dei pagamenti, *split payment*, disciplinata dall'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 è stata oggetto di plurimi interventi normativi che hanno ampliato la platea dei soggetti interessati, annoverando tra questi anche i professionisti che rendono la propria prestazione a favore della Pubblica amministrazione. Il Decreto Dignità (D.L. n. 87/2018) ha, invece, abolito il meccanismo dello *split payment* in relazione alle prestazioni che sono rese dai professionisti nei confronti della Pubblica amministrazione, i cui compensi sono soggetti a ritenute alla fonte a titolo d'imposta e a titolo d'acconto. In tale contesto normativo, si è inserita la circolare n. 9/E del 7 maggio 2018 emanata, prima della modifica recata dal Decreto Dignità, dall'Amministrazione finanziaria che, per motivare l'esclusione degli oneri CTU dalla disciplina *split payment*, è entrata nel merito delle modalità di emissione della fattura e dei correlati principi, di fatto, intervenendo e modificando il meccanismo della "neutralità" dell'IVA tra i contribuenti "di diritto".

1. Premessa

La circolare n. 9/E del 7 maggio 2018 è stata emanata dall'Agenzia delle entrate a seguito dell'ampliamento della categoria dei soggetti per i quali si applica, ai sensi dell'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972, la disciplina della scissione dei pagamenti IVA, c.d. *split payment*. Infatti, con l'art. 3, comma 1, del D.L. 16 ottobre 2017, n. 148, convertito con modificazioni, dalla Legge 4 dicembre 2017, n. 172, è stato sostituito il comma 1-bis del citato art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972, allargando la platea dei soggetti coinvolti dalla descritta disciplina.

Tra le fattispecie particolari prese in esame dalla circolare dell'Amministrazione finanziaria, vi è anche la modalità di liquidazione dei compen-

si e oneri accessori dovuti ai **Consulenti Tecnici d'Ufficio** (CTU) che svolgono il proprio mandato su incarico e come ausiliari dell'autorità giudiziaria.

La circolare si pone l'obiettivo di valutare se, per il soggetto obbligato al pagamento del compenso liquidato dal giudice a favore del consulente tecnico d'ufficio (CTU), possa trovare applicazione la disciplina della scissione dei pagamenti (1).

L'Amministrazione finanziaria, per motivare l'**esclusione dalla disciplina della scissione dei pagamenti** di cui all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 della fattispecie in esame, arriva a definire il soggetto tenuto al pagamento in base al provvedimento del giudice (decreto di liquidazione del compenso) come estraneo al "sinallag-

(*) Professore a contratto di Diritto Tributario, Università degli Studi di Bologna. Dottore commercialista e Revisore contabile in Bologna.

(**) Avvocato in Bologna.

(1) La questione attiene unicamente all'attività di CTU nei

giudizi civili, in quanto - per i procedimenti penali (consulente tecnico del PM, perito su nomina del giudice delle indagini preliminari ovvero del Collegio nel dibattimento penale) l'obbligato al pagamento del compenso è indubitabilmente l'Era-

ma commissione - prestazione" in quanto la prestazione del professionista CTU sarebbe resa (unicamente) a favore dell'Amministrazione della giustizia quale "committente non esecutrice del pagamento".

Secondo tale prospettazione, il CTU deve ritenersi obbligato - esercitando la rivalsa ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. n. 633/1972 - ad emettere fattura ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972 nei confronti dell'Amministrazione finanziaria in cui va evidenziato che il pagamento avviene con denaro fornito dalla parte individuata nel decreto di liquidazione del giudice (a tal fine, viene richiamato il precedente orientamento espresso con la C.M. n. 9/1982).

In tal modo, l'Amministrazione della giustizia, pur essendo riconducibile nell'ambito soggettivo disciplinato dallo *split payment*, non va ad effettuare alcun pagamento del corrispettivo al CTU.

Tuttavia, va subito precisato che la C.M. n. 9/333987 del 19 febbraio 1982 ("Periti Giudiziari"), emanata a seguito di richieste di chiarimenti in ordine al trattamento, agli effetti dell'IVA, delle prestazioni di servizi rese nel corso di procedimenti giudiziari da periti e consulenti tecnici, non afferma esattamente quanto riportato nella nuova circolare, anzi appare doverosa una disamina della stessa.

Infatti, la circolare del 1982, precisando che i professionisti sono tenuti ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972 a corrispondere all'Erario il tributo relativo alle operazioni da loro poste in essere nei modi e termini previsti dal titolo II del citato Decreto, recita pure testualmente "Ad essi è fatto obbligo, altresì a norma del successivo art. 18, di addebitare in via di rivalsa nei confronti del committente - sia esso una della parti in causa o l'amministrazione della giustizia - il tributo relativo alla prestazione resa, mediante l'emissione di apposita fattura ai sensi dell'art. 21 ovvero bolletta a madre e figlia, ai sensi del-

l'art. 32, nel momento in cui tale prestazione si considera effettuata secondo i criteri stabiliti dall'art. 6 del ripetuto D.P.R. n. 633".

Pertanto, l'**emissione della fattura da parte del professionista** non esclude le parti in causa, prevedendole quanto meno al pari, o in via alternativa, dell'Amministrazione della giustizia. Tuttavia, da una lettura più approfondita della circolare del 1982 - intitolata "**Periti Giudiziari**" e, quindi, come precisato nella premessa della stessa, in cui si afferma la disciplina delle prestazioni di servizi rese, nel corso di procedimenti giudiziari, da periti e consulenti tecnici - non può che chiaramente dedursi l'intento di regolamentare sia il caso del professionista che ha reso la propria prestazione quale CTU in procedimenti civili che in qualità di consulente tecnico del Pubblico ministero ovvero di perito nell'ambito di procedimenti penali (2).

Da qui si deduce logicamente che la formula alternativa di **individuazione del committente** descritta nella circolare del 1982 ("di addebitare in via di rivalsa nei confronti del committente - sia esso una della parti in causa o l'amministrazione della giustizia") è evidentemente riferita alla circostanza che l'ausiliario del giudice possa assumere la funzione di **consulente tecnico d'ufficio** ovvero di **perito** a seconda che ci si trovi nell'ambito di procedimenti civili o penali rispettivamente.

Anche il richiamo formulato dal nuovo documento di prassi (quello della circolare n. 9/E/2018) all'orientamento della giurisprudenza di legittimità appare frammentario e comunque parziale rispetto alla più articolata questione della soccombenza delle spese di CTU che la Cassazione ha inteso disciplinare (3) il cui consolidato orientamento è quello di ritenere il compenso dell'ausiliario sempre a carico solidale delle parti a prescindere dalla regolazione finale delle spese.

(2) Da qui, per l'appunto, l'uso - non casuale - del termine "perito" nella circolare nonché dell'accezione "procedimenti giudiziari" per ricomprendere sia i giudizi civili che i procedimenti penali. Peraltro, in ambito civilistico non si rinviene alcun riferimento al termine "perito". L'autorità giudiziaria in sede civilistica - nei procedimenti di volontaria giurisdizione - procede alla nomina di "esperti" ai fini della redazione della stima nell'ambito delle operazioni disciplinate dagli artt. 2343 e 2501-*sexies* c.c. In tal caso, peraltro, l'intervento dell'Autorità Giudiziaria è limitato unicamente alla designazione dell'esperto, rimanendo - quindi - confinata la disciplina della determinazione del compenso dell'esperto nell'alveo privatistico. Per quanto sopra, la nomina del perito da parte dell'Autorità giudiziaria non può che essere riferita al professionista designato dal giudice nella fase successiva alle indagini preliminari ex

art. 221 c.p.p. (mentre il professionista nominato ausiliario nel corso delle indagini preliminari assume la funzione di consulente tecnico del Pubblico ministero).

(3) Infatti, nella circolare si afferma, richiamando Cass. n. 1023/2013, la "finalità propria della consulenza di aiutare il giudice nella valutazione degli elementi che comportino specifiche competenze, secondo cui la prestazione dell'ausiliare deve ritenersi resa nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente, nell'interesse comune delle parti. È noto che l'attività del consulente tecnico di ufficio è finalizzata alla realizzazione del superiore interesse della giustizia". Il documento di prassi richiama pure l'ordinanza di Cassazione civile n. 23522/2014 secondo cui il compenso del CTU "è posto a carico solidalmente di tutte le parti, restando solo i rapporti interni tra queste regolati dal principio della soccombenza".

Peraltro, l'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria appare assolutamente non convincente quanto al soggetto nei cui confronti va emessa la fattura ed obbligato al pagamento da parte del professionista CTU nei procedimenti civili e tale riserva deriva dalla disamina della natura della prestazione e dalla sua finalità così come individuata dalle norme civilistiche, dal diritto processuale e dai consolidati orientamenti giurisprudenziali che si andranno ad esporre *infra*.

2. La regolazione delle spese del CTU: soggetti interessati, titolarità del debito e responsabilità

Il Codice di procedura civile disciplina in diversi articoli le figure del consulente tecnico, del custode e di altri ausiliari del giudice (fra i principali, artt. 61-68, 191 ss., 520 ss., 559 ss., 568 ss., 670), alle quali il legislatore dell'epoca intendeva dare un inquadramento unitario.

Inizialmente il legislatore aveva definito una **macro categoria di ausiliari**, dai quali il giudice, il cancelliere o l'ufficiale giudiziario possono farsi coadiuvare per compiere atti necessari al corso del processo ed agli adempimenti della giustizia; al suo interno, il consulente tecnico, il custode, lo stimatore e l'amministratore giudiziario sono alcune delle figure nominate, che non esauriscono - tuttavia - la macro categoria, nella quale possono rientrare anche altre figure professionali o persone non individuate dalle norme codicistiche.

La Legge n. 319/1980 ha per prima interrotto questa visione unitaria, perché ha disciplinato soltanto i compensi spettanti ad alcune specie di ausiliari (periti, consulenti tecnici, interpreti e traduttori), senza preoccuparsi di inquadrare sistematicamente la materia, sicché lasciava privo di disciplina il campo degli ausiliari non individuati dalle norme codicistiche.

Ad eccezione dell'art. 4, la Legge n. 319/1980 è stata abrogata dal D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 - Testo Unico in materia di spese di giustizia (di seguito, "T.U. n. 115/2002" o "Testo Unico delle Spese"), che ha provato a riappropriarsi della visione sistematica del legislatore del 1942, premurandosi di definire all'art. 3 l'ausiliario del magistrato come: "il perito, il consulente tecnico, l'interprete, il traduttore e qualunque altro soggetto competente, in una determinata arte o professio-

ne o comunque idoneo al compimento di atti, che il magistrato o il funzionario addetto all'ufficio può nominare a norma di legge".

Il mandato conferito al **consulente tecnico d'ufficio**, secondo il consolidato orientamento della Cassazione (4), ha natura "neutrale", in quanto l'accertamento demandato allo stesso è finalizzato a far conoscere valutazioni di cui il giudice può giovare per la risoluzione della controversia.

La CTU, infatti, non è un vero e proprio mezzo di prova, ma un ausilio per il giudice ogni qualvolta ricorrano specifiche questioni che richiedano una puntuale cognizione di tipo tecnico: essa è finalizzata ad aiutare il giudicante (*peritus peritorum*) nella valutazione degli elementi acquisiti o nella soluzione di questioni necessitanti specifiche conoscenze.

Ne consegue che è sottratta alla disponibilità delle parti ed affidata al **prudente apprezzamento del giudice** di merito. Costituisce atto necessario del processo che l'ausiliare pone in essere nell'interesse generale della giustizia e - correlativamente - comune delle parti in virtù di un mandato "neutrale".

Pur non ammettendo che la CTU sia un mezzo di prova, ma determini, comunque, l'accertamento *ex se* dei fatti allegati dalle parti, l'art. 184 c.p.c. consente alle parti di richiedere l'ammissione o di far acquisire mezzi di prova che si rendano necessari in relazione a quelli disposti d'ufficio. Pertanto, non solo le parti potranno proporre deduzioni circa la rilevanza e l'ammissibilità delle prove d'ufficio, ma potranno chiedere l'ammissione di controprove, dirette od indirette, tendenti a negare l'esistenza o la veridicità dei fatti cui le prime si rivolgono.

Già il richiamo alle descritte prime pronunce della giurisprudenza di legittimità fornisce chiari elementi in merito al soggetto committente del mandato all'ausiliare, posto in essere "nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente, comune delle parti", ciò a prescindere dalla ritualità dell'affidamento dell'incarico al CTU che avviene attraverso una ordinanza emessa dal giudice.

La descritta individuazione del rapporto di committenza è stata, ampiamente, confermata anche da tutta la giurisprudenza formata in tema di titolarità del debito relativo all'onorario del CTU e correlata responsabilità solidale al pagamento dello stesso.

(4) Così Cass. 7 ottobre 2016, n. 20250 e 13 maggio 2015, n. 9813.

Infatti, sia la giurisprudenza di legittimità (5) che quella amministrativa (6) hanno ripetutamente confermato l'assunto che la prestazione del consulente tecnico d'ufficio è effettuata in funzione di un **interesse comune delle parti del giudizio** nel quale è resa, con ciò intendendosi evidentemente i soggetti privati in causa.

Peraltro, proprio il consolidato filone giurisprudenziale in tema di responsabilità solidale sopra citato ha definito un meccanismo estremamente chiaro in tema di **regolazione delle spese di CTU**.

La Suprema Corte (7) ha chiaramente stabilito un orientamento secondo cui, una volta che la controversia sia decisa con l'emissione di una sentenza, l'eventuale **ripartizione del compenso tra le parti** rileva solo ai fini del rapporto interno tra le stesse e, dunque, ai fini del regresso, ma non è opponibile al consulente tecnico d'ufficio, il quale, essendo ausiliario del giudice, svolge un'attività in funzione del processo e nel superiore interesse della giustizia.

In ragione della natura dell'incarico, ed in considerazione del fatto che il regime di pagamento delle spettanze del consulente non è regolato in base al **principio della soccombenza**, il quale assume rilevanza solo nel rapporto interno tra le parti, l'ausiliario può richiedere l'intero compenso anche ad una sola delle parti, secondo il criterio generale della solidarietà *ex artt.* 1292

ss. c.c., e salva l'azione di regresso nei rapporti interni tra le parti obbligate.

In altri termini, qualora dopo la sentenza di condanna la parte vittoriosa si veda richiedere dal CTU il **pagamento della consulenza tecnica**, non potrà eccepire un proprio esonero dall'obbligo di pagare, motivato sull'esito della controversia a suo favore.

Secondo la Corte, quindi, i principi sopra indicati non confliggono con la regola per cui la parte vittoriosa non può essere condannata al pagamento delle spese, stante il diritto della parte vittoriosa che abbia pagato le spese di CTU di rivalsersi nei confronti del soccombente, conformemente alla pronuncia giudiziale sulle spese.

La **responsabilità solidale**, infatti, non influisce sulla titolarità del debito e sulla misura in cui ogni singolo debitore è tenuto ad adempiere, sulla base dei rapporti interni con i condebitori; solo esclude che l'onere dell'insolvenza di alcuno di essi venga a gravare sul creditore.

3. La fatturazione al committente

L'IVA è ispirata al criterio della neutralità nei confronti dei soggetti che esercitano attività economiche, criterio necessario al fine di garantire che le operazioni arrivino fino al consumatore finale senza eventuali distorsioni causate dal carico fiscale.

(5) Cass., Sez. I civ., 8 luglio 1996, n. 6199, ha testualmente affermato: "Come è saldo principio, nell'ambito del processo civile, la consulenza tecnica d'ufficio è strutturata, essenzialmente, quale ausilio fornito dal giudice da un suo collaboratore esterno all'ordine giudiziario, piuttosto che quale mezzo di prova in senso proprio e, così, costituisce un atto necessario del processo che l'ausiliario compie nell'interesse generale superiore della giustizia e, correlativamente, nell'interesse comune delle parti. Da tal intrinseca natura dell'istituto, ed in particolare, dal dato che la prestazione dell'ausiliario è effettuata in funzione di un interesse comune delle parti del giudizio nel quale è stata resa, interesse che, così, assorbe e trascende quello proprio e particolare delle singole parti, discende necessariamente, innanzitutto, che il regime sull'onere delle spese sostenute dal consulente tecnico per l'espletamento dell'incarico e sull'obbligo del relativo pagamento, deve prescindere sia dalla disciplina sul riparto dell'onere delle spese tra le parti che dal regolamento finale delle spese tra le stesse, che deve avvenire sulla base del principio della soccombenza; ma, soprattutto, che l'obbligazione nei confronti del consulente per il soddisfacimento del suo credito per il compenso deve gravare su tutte le parti del giudizio, ed in solido tra loro. Non discende, altresì, che la sussistenza della obbligazione solidale così individuata prescinde necessariamente sia dalla pendenza del giudizio nel quale la prestazione dell'ausiliario è stata effettuata; e sia dal paradigma procedimentale utilizzato dall'ausiliario al fine di ottenere un provvedimento di condanna al pagamento del compenso spettategli. Per un verso, perché siffatto regime processuale è indissolubilmente connesso alla natura di credito vantato dal

consulente ed alla comunanza della posizione debitoria delle parti nei suoi confronti. Per altro verso, perché non si individua alcuna ragione per cui siffatta posizione debitoria (che, come s'è detto, è ontologicamente connessa alla natura del credito) debba rimanere travolta e caducata per effetto o della cessazione della pendenza del giudizio nel quale la prestazione è stata effettuata ed è sorto il credito, ovvero dell'utilizzazione da parte del consulente - creditore ed ai fini del riconoscimento del suo diritto, di un rimedio processuale esterno rispetto al giudizio nel quale la prestazione è avvenuta". Del medesimo tenore si segnala pure Cass., Sez. III civ., 19 settembre 2006, n. 20314.

(6) Il Consiglio di Stato, Sez. IV, 17 maggio 2012, n. 2842, ha fatto proprio il processo interpretativo del giudice ordinario, sancendo: "Poiché la prestazione del consulente tecnico d'ufficio è effettuata in funzione di un interesse comune delle parti del giudizio nel quale è resa, l'obbligazione nei confronti del consulente per il soddisfacimento del suo credito per il compenso deve gravare su tutte le parti del giudizio in solido tra loro, prescindendo dalla soccombenza; la sussistenza di tale obbligazione solidale, inoltre, è indipendente sia dalla pendenza del giudizio nel quale la prestazione dell'ausiliario è stata effettuata, sia dal procedimento utilizzato dall'ausiliario al fine di ottenere un provvedimento di condanna al pagamento del compenso spettategli".

(7) *Ex pluribus*, Cass., ord. 5 novembre 2014, n. 23522; Id., 8 novembre 2013, n. 25179; Id., 30 dicembre 2009, n. 28094; Id., 15 settembre 2008, n. 23586.

Tale dinamica ha portato a definire l'IVA come tributo a "due facce" in quanto grava sugli scambi, vale a dire colpisce tutte le forniture di beni e le prestazioni di servizi rese da imprenditori e professionisti ("contribuenti di diritto"), anche se non rivolte a consumatori finali, nonché sui consumi, intesi come gli acquisti effettuati da soggetti ("contribuenti di fatto") che destinano i beni e servizi all'uso e consumo personale o familiare.

In altri termini, la **neutralità** dell'imposta si realizza attraverso:

- 1) l'istituto della detrazione (a monte), che non può mai essere negata o limitata se non in casi eccezionali tassativamente previsti;
- 2) l'istituto della rivalsa (a valle);
- 3) l'individuazione dei soggetti autorizzati ad esercitare la rivalsa e a portare l'imposta in detrazione.

In base a quanto previsto dall'art. 18 del D.P.R. n. 633/1972 "il soggetto che effettua la cessione dei beni o prestazione di servizi imponibile deve addebitare la relativa imposta, a titolo di rivalsa, al cessionario o al committente".

La **rivalsa IVA**, pur originando da una norma tributaria, rappresenta un rapporto di tipo privatistico tra prestatore/cedente e committente/cessionario, rapporto al quale il Fisco rimane estraneo (8): l'obbligo tributario di addebitare l'IVA in rivalsa rappresenta, infatti, il solo obbligo di "far sorgere" il credito, non già quello di esercitarlo.

Secondo la descritta costruzione dell'impianto normativo, la **fattura** assolve una funzione fondamentale, essendo lo strumento attraverso il quale viene esercitata la rivalsa: la sua emissione vale come momento di effettuazione dell'operazione imponibile costituendo, da un lato, il fatto generatore del debito d'imposta (l'imposta è infatti dovuta per il solo fatto che è esposta in fattura ai sensi dell'art. 21, comma 7, D.P.R. n. 633/1972) e del diritto alla detrazione e, dall'altro, il documento nel quale viene addebitata l'imposta in rivalsa.

Dalla formulazione dell'art. 18 della disciplina IVA si ricava poi un altro importante principio, ossia che il soggetto cui addebitare l'imposta, mediante l'emissione della fattura, è il cessionario o committente della prestazione.

L'Amministrazione finanziaria, con la circolare n. 9/E del 7 maggio 2018, individuando nell'Amministrazione della giustizia il soggetto cui il CTU è tenuto ad emettere la fattura ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972, seppur la stessa non viene

qualificata come esecutrice del pagamento in quanto tale obbligo permane in capo alla "parte" tenuta a sopportare l'onere economico (in base al provvedimento del giudice che liquida il compenso all'ausiliario), pone un evidente problema in merito al principio di detrazione dell'IVA.

Dovendo il CTU emettere la **fattura all'Amministrazione della giustizia** che provvederà alla *solutio* con denaro fornito dalla/e parte/i individuata/e dal provvedimento del giudice, è del tutto evidente che il soggetto (parte) obbligato a sopportare l'onere economico (al lordo dell'IVA) non potrà esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta ogni qualvolta assume la qualifica fiscale di "contribuente di diritto" (vale a dire si tratti di soggetto esercente attività d'impresa o di arti o professioni).

Infatti, se la normativa ai fini delle imposte dirette consente al soggetto obbligato al pagamento, pur non committente, di considerare tale onere come costo deducibile ai fini della produzione del reddito (d'impresa o di lavoro autonomo), la disciplina IVA, a seguito delle modifiche legislative operate dal D.L. n. 50/2017, prevede:

- che il **diritto alla detrazione**, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972, sorge nel momento in cui l'imposta è esigibile;

- che l'**esigibilità** è legata al momento dell'effettuazione dell'operazione, con i criteri stabiliti per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi, ovvero il "fatto generatore": salvi casi specifici o altre disposizioni di legge;

- il **termine** entro il quale l'esercizio del diritto alla detrazione si può esercitare, vale a dire "al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo";

- che la fattura deve essere **annotata** anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione "e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno".

In buona sostanza, il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione decorre dal momento in cui si verificano entrambe le condizioni: la manifestazione dell'esigibilità dell'imposta e la ricezione della fattura da parte del concessionario/committente (9).

D'altra parte, è pacifico che la fattura del compenso del CTU vada assoggettata ad IVA in quanto la

(8) Così Cass. 22 maggio 1998, n. 5140.

(9) Sul punto si veda anche circolare Agenzia delle entrate

n. 1/E del 17 gennaio 2018.

prestazione di servizi dell'ausiliario professionista non rientra tra le espresse esclusioni disciplinate dal terzo comma dell'art. 3 del D.P.R. n. 633/1972. Il problema della **detrazione dell'IVA** da parte del **soggetto onerato al pagamento del CTU** non si risolve nemmeno ricorrendo alla particolare disciplina dettata dalla giurisprudenza per la detrazione delle spese legali prevista dall'art. 93 c.p.c. (10), in quanto la soluzione prospettata dall'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria qui in commento, qualificando l'Amministrazione della giustizia come committente non esecutrice del pagamento, non sembra prevedere una rifatturazione da quest'ultima al soggetto esposto all'obbligo di sopportare l'onere economico (parte) che, qualora rivesta la qualifica di "contribuente di diritto" ai fini IVA, potrebbe portare in detrazione l'IVA corrisposta.

Per completezza, quello della detrazione dell'imposta da parte del soggetto onerato al pagamento non è l'unica questione introdotta (e non risolta) dalla circolare dell'Agenzia delle entrate. Infatti, il problema degli aspetti fiscali del compenso del professionista si pone in ulteriori due momenti: 1) quello dell'emissione della fattura a titolo di acconto per il fondo spese riconosciuto dal giudice all'ausiliario in sede di udienza per l'accettazione dell'incarico, giuramento del CTU ed assegnazione del quesito; 2) quello dell'emissione della fattura per il compenso del CTU che, nell'ambito dell'attività peritali di natura contabile, è riuscito a conciliare le parti ai sensi e per gli effetti dell'art. 198 c.p.c. (11).

In relazione alla prima situazione sopra descritta, la problematica si presenta nelle stesse dimensioni e forme del compenso finale al CTU fin qui illustrata e, pertanto, non richiede approfondimenti aggiuntivi; la seconda, invece, presenta ulteriori criticità rappresentate dal fat-

to che l'attività dell'ausiliario che nel corso delle operazioni peritali è riuscito a far raggiungere un accordo transattivo appare chiaramente indirizzata a favore delle parti, pur avendo il CTU operato in funzione di un mandato del giudice e, quindi, nell'interesse superiore di giustizia.

Peraltro, come spesso accade, l'**accordo tra le parti** - raggiunto nel corso delle attività peritali su impulso e per effetto dell'opera dell'ausiliario viene formalizzato attraverso una **scrittura privata** ovvero attraverso la forma degli atti unilaterali di proposta ed accettazione scambiati tra le parti. Le descritte formalizzazioni dell'accordo rimangono in ambito privatistico, quindi non introdotte nel giudizio che va ad estinguersi - usualmente - secondo la disciplina dell'art. 309 c.p.c. (12).

Anche in quest'ultimo caso, ed a maggior ragione, il sinallagma committente - prestazione non può che sussistere tra le parti ed il CTU e solo alle prime potrà essere fatturata la prestazione del professionista nei termini e modi previsti dall'accordo transattivo.

4. Conclusioni

L'Amministrazione finanziaria ha ritenuto di volere escludere dal sinallagma commissione-prestazione le parti private in giudizio, identificando il rapporto di **committenza unicamente tra CTU e Amministrazione della giustizia**. Ciò anche, come diffusamente argomentato, in difformità al consolidato orientamento della Suprema Corte.

Tale assunto, contrariamente al dichiarato intento espresso dall'Amministrazione finanziaria nella circolare n. 9/E/2018 (cioè di volere evitare un aggravio delle procedure in capo all'Amministrazione della giustizia), comporta sicuramente un **aggravio di procedure**, nonché evidenti problematiche in ordine alla corretta applicazione delle

(10) Cass., SS.UU., 12 giugno 1982, n. 3544 ha espressamente individuato due scenari: a) nel caso in cui la parte vittoriosa non sia autorizzata a portare in detrazione l'IVA (ad esempio quando si tratta di un privato), il legale emetterà fattura nei confronti del cliente (committente), con l'annotazione che la *solutio* del corrispettivo e della relativa imposta è avvenuta da parte della soccombente; b) nel caso in cui la parte vittoriosa sia autorizzata a portare in detrazione l'IVA, il legale emetterà fattura nei confronti del cliente (committente) ricevendo dallo stesso il solo pagamento dell'IVA, con l'annotazione che la *solutio* relativa all'imponibile è avvenuta da parte della soccombente.

(11) Infatti, secondo il disposto dell'art. 198 c.p.c. denominato "Esame Contabile": "Quando è necessario esaminare documenti contabili e registri, il giudice istruttore può darne incarico al consulente tecnico, affidandogli il compito di tentare la conciliazione delle parti. Il consulente sente le parti e, previo consenso di tutte, può esaminare anche documenti e registri

non prodotti in causa. Di essi tuttavia senza il consenso di tutte le parti non può fare menzione nei processi verbali o nella relazione di cui all'art. 195".

(12) Trattasi della disciplina di estinzione del giudizio mediante abbandono delle parti, infatti l'art. 309 c.p.c. testualmente prevede: "Se nel corso del processo nessuna delle parti si presenta all'udienza, il giudice provvede a norma del primo comma dell'art. 181". Il legislatore è intervenuto due volte sulla norma in commento e sul richiamato art. 181 del c.p.c. a breve distanza di tempo, prima individuando le conseguenze della mancata comparizione delle parti alla prima udienza o a quelle successive di breve tempo nella immediata cancellazione della causa dal ruolo (Legge 26 novembre 1990, n. 353); successivamente, con la Legge di conversione n. 534/1995, ha ripristinato il sistema previgente prevedendo che alla mancata comparizione delle parti segua la fissazione di una nuova udienza. Solo se le parti non fossero comparse anche in questa sede, il giudice avrebbe potuto disporre la cancellazione della causa dal ruolo.

norme sull'IVA, con particolare riferimento ai principi della rivalsa e della detrazione.

Non va ignorato che, nella dinamica del processo civile e, quindi, nell'ambito dell'assunzione dei mezzi di prova, la CTU può essere (come sovente avviene) richiesta dalle parti in causa, fermo restando che la decisione di disporla spetta al giudice; da qui l'assunto affermato dalla costante giurisprudenza di legittimità secondo cui il **mandato al CTU** è conferito nell'interesse superiore della giustizia e comune delle parti.

Si può osservare - per analogia - che le stesse norme in materia di **distrazione delle spese legali**, sebbene rendano complessa l'applicazione dei meccanismi della rivalsa e della detrazione, non possono alterare i principi generali dell'IVA ed è la stessa Corte di cassazione (13) a riconoscere come le norme processuali in materia di distrazione non possano influire, in senso modificativo, sulla normativa tributaria.

Quando si afferma che la *solutio* avviene con denaro fornito dalla parte individuata dal provvedimento del giudice significa che il **materiale pagamento** viene effettuato dall'Amministrazione della giustizia (Erario) oppure avviene come nel caso disciplina dettata dalla giurisprudenza per la distrazione delle spese legali prevista dall'art. 93 c.p.c., quindi - in concreto - della parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico?

La circolare non indica chiaramente il procedimento attraverso cui l'Amministrazione della giustizia dovrebbe procedere al saldo della fattura ed è del tutto evidente che l'orientamento dell'Agenzia delle entrate pone evidenti difficoltà operative agli Uffici giudiziari di non facile soluzione.

Peraltro, come confermato dalla circolare del 26 settembre 2018 diramata dal Ministero della Giustizia, Dipartimento per gli Affari di Giustizia, se la soluzione è quella che la parte obbligata deve effettuare il pagamento del compenso liquidato dal giudice in favore del CTU (maggiorato degli oneri accessori), il quale deve emettere la fattura nei confronti dell'Amministrazione della giustizia, evidenziando in essa di aver ricevuto il pagamento dalla parte e non dal committente indicato nella notula, ciò comporta non poche criticità (oltre ad evidenti aggravamenti nella gestione delle attività) anche sul fronte della gestione della **fattura elettronica**. Infatti, pervenendo il documento agli Uffici giudiziari con il sistema di gestione contabile SICOGE, le fatture risultano come crediti inestinti, in quanto saldate da terzi, non essendo in grado il sistema di gestire

in automatico i pagamenti non provenienti direttamente dalla Pubblica amministrazione.

La problematica dell'emissione della fattura per l'onorario liquidato al CTU, tenuto conto dell'*excursus* qui rappresentato, può trovare - dunque - due distinte (ed alternative) soluzioni:

a) si accetta anche sul fronte tributario il consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità secondo cui il mandato all'ausiliare è posto in essere "nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente, comune delle parti", ciò a prescindere dalla ritualità dell'affidamento dell'incarico al CTU che avviene attraverso una ordinanza emessa dal giudice. In tal caso, il CTU può continuare ad emettere la **fattura a carico della parte obbligata**, come disposto dal decreto di liquidazione del giudice, fatto salvo quanto previsto in tema di **solidarietà passiva al pagamento** ed il principio della detrazione dell'IVA viene salvaguardato in presenza della parte onerata al pagamento che riveste la qualifica di "contribuente di diritto";

b) si prevede l'impossibilità di detrarre l'IVA corrisposta dal soggetto obbligato a sopportare l'onere economico (specialmente in caso di "contribuente di diritto") che diviene un "costo del processo" (con buona pace del principio della detrazione), ma ciò richiede una regolamentazione normativa che - di fatto - andrebbe a **derogare al principio di neutralità dell'IVA**. Fermo restando la necessità, in questa seconda ipotesi, di prevedere soluzioni idonee alla gestione del pagamento della fattura elettronica nell'ambito del sistema SICOGE in uso alla Pubblica amministrazione.

Di certo, l'*iter* logico - giuridico seguito dall'Amministrazione finanziaria per escludere l'applicabilità, alla fattura emessa dal CTU relativamente all'attività prestata nell'ambito di un giudizio civile, della disciplina *split payment* di cui all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 è complesso e appare quanto mai necessario un intervento a breve dell'Amministrazione finanziaria per sanare le molteplici perplessità e problematiche emerse.

Ciò a maggior ragione, in considerazione del fatto che il Decreto Dignità (D.L. n. 87/2018), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 13 luglio 2018, ha abolito il meccanismo dello *split payment* in relazione alle prestazioni che sono rese dai professionisti nei confronti della Pubblica amministrazione, i cui compensi sono soggetti a ritenute alla fonte a titolo d'imposta e a titolo d'acconto.

(13) Cass., SS.UU., 12 giugno 1982, n. 3544.



L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DEI PROFESSIONISTI A PROFESSIONISTA

Edizione di martedì 3 maggio 2018



Aggiornamenti, approfondimenti e operatività in
tutti i corsi e i webinar per 15 giorni

[FISCO E PATRIMONIO](#)
[ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO](#)
[SOCIETÀ E BILANCIO](#)
[ALTRE TEMATICHE](#)
[EDITORIALI](#)
[NON SOLO FISCO](#)

ACCEDI A TUTTI I CONTENUTI DI EVOLUTION GRATUITAMENTE CON EUROCONFERENCE NEWS

HOME / IVA / COMPENSI CTU ESCLUSI DALLA DISCIPLINA SPLIT PAYMENT

CORSI IN EVIDENZA

3 maggio 2018

Compensi CTU esclusi dalla disciplina split payment

di Lucia Recchioni

NUOVI chiarimenti in materia di *split payment* sono stati forniti dall'Agenzia delle entrate con la circolare 9/E/2018 di ieri, 7 maggio.

Ricordiamo, a tal proposito, che dal 1° gennaio di quest'anno, il meccanismo dello *split payment* è stato esteso alle operazioni effettuate nei confronti:

- degli enti pubblici economici, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- delle fondazioni partecipate da qualsiasi tipo di pubblica amministrazione per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
- delle società controllate direttamente o indirettamente dagli enti sopra elencati e dalle società soggette allo *split payment*;
- delle società partecipate per una quota non inferiore al 70% da amministrazioni pubbliche e da enti e società soggette alla scissione dei pagamenti.

Al fine di poter correttamente individuare i soggetti interessati dalla disciplina in esame è tuttavia sempre necessario far riferimento agli elenchi pubblicati online dal ministero dell'Economia e delle finanze, l'inclusione della società nei suddetti elenchi, infatti, come chiarito dalla circolare AdE 27/E/2017 e confermato dal comunicato del Mef dello scorso 7 febbraio, ha effetto costitutivo.

Pertanto, la disciplina dello *split payment* ha effetto dalla data di effettiva inclusione del soggetto nell'elenco, prima dell'inclusione, invece, il soggetto non potrà considerarsi riconducibile nell'ambito soggettivo della disciplina della scissione dei pagamenti, indipendentemente dalle sue caratteristiche.

La circolare 9/E/2018, considerato quindi il più esteso ambito applicativo, analizza, nel dettaglio, le nuove categorie di soggetti interessati, soffermandosi poi su due casi particolari.

- l'applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti alle società le cui quote sono detenute da una società fiduciaria;
- le modalità di liquidazione dei compensi dovuti ai consulenti tecnici d'ufficio, cd. CTU, che operano su incarico e come ausiliari dell'Autorità Giudiziaria.

Con riferimento a quest'ultima fattispecie la circolare richiama la giurisprudenza della Corte di Cassazione, secondo la quale "in ragione della finalità propria della consulenza di aiutare il giudice nella valutazione degli elementi che comportino specifiche competenze, la prestazione dell'ausiliario deve ritenersi resa nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente nell'interesse comune delle parti" (Cass. n. 1023/2013).

Secondo tale giurisprudenza, pertanto, "È noto che l'attività del consulente tecnico di ufficio è finalizzata alla realizzazione del superiore interesse della giustizia" (Cass. n. 1023/2013), sicché "il relativo compenso è posto solidalmente a carico di tutte le parti, restando solo i rapporti interni tra queste regolati dal principio della soccombenza" (Cass. n. 23522/2014).

Con riguardo ai compensi e onorari relativi alle prestazioni rese dal CTU, l'Agenzia delle entrate ritiene pertanto che titolare passivo del rapporto di debito sia la parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico.

L'Amministrazione della giustizia, invece, riveste esclusivamente la qualifica di committente non esecutrice del pagamento.

In considerazione di tutto quanto appena esposto, il CTU, quindi:

- dovrà emettere fattura nei confronti dell'Amministrazione della giustizia,
- dovrà tuttavia evidenziare che il pagamento avverrà con denaro fornito dalla parte individuata dal provvedimento del Giudice (o dalle parti).

La pubblica amministrazione (Amministrazione della Giustizia), dal canto suo, pur essendo destinataria della fattura non effettuerà alcun pagamento: deve quindi escludersi l'applicabilità della disciplina della scissione dei pagamenti.

Il nuovo regolamento europeo privacy

Roma 14/05/2018 - Verona 17/05/2018 - 21/05/2018 - Padova 22/05/2018

La fiscalità nell'e-commerce

Bologna e Firenze 8/05/2018 - Verona 04/05/2018 - 15/05/2018

La compilazione del quadro 2018

Brescia e Verona 5/05/2018 - Bologna e F. 6/05/2018 - Napoli e Roma 7/05/2018 - A. 11/05/2018

Dichiaro di avere letto e accettato l'informatica policy sulla privacy

ISCRIVITI ALLA MAILING LIST

Dichiaro di avere letto e accettato l'informatica policy sulla privacy

DICHIARAZIONE DEI REDDI
 Compilazione obbligatoria - Maggio 2018

D'altra parte, la mancata esclusione della fattispecie in esame comporterebbe l'onere, per il soggetto debitore, di versare al CTU soltanto l'imponibile mentre l'Iva relativa alla prestazione dovrebbe essere riversata all'Amministrazione della Giustizia affinché quest'ultima a sua volta, versi tale importo all'Erario nell'ambito della scissione dei pagamenti: un doppio versamento, questo, che, secondo l'Agenzia delle entrate, giustifica pienamente la semplificazione introdotta.

La circolare in esame, tuttavia, non si concentra solo su questi casi particolari prevedendo anche una più generale ipotesi di esclusione dalle sanzioni.

Viene infatti chiarito che, in considerazione delle obiettive condizioni di incertezza che hanno accompagnato le novità introdotte dal 1° gennaio 2018 in materia di *split payment*, sono fatti salvi, con conseguente mancata applicazione di sanzioni, eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti prima dell'emanazione della circolare (ovvero prima del 7.05.2018), sempre che non sia stato arrecato danno all'Erario con il mancato assolvimento dell'imposta dovuta.

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2018

Scopri le sedi in programmazione >

[Ritorna alla pagina precedente](#)
[Lascia un commento](#)

Scarica il PDF di questo articolo

Scarica il Quotidiano in PDF

ARTICOLO PRECEDENTE

Studi di settore

PROSSIMO ARTICOLO >

Perdita della qualifica di cooperativa a mutualità prevalente

Autore

Lucia Recchioni

[Vedi tutti gli articoli dell'autore](#)

Articoli correlati







Invia il tuo commento

Messaggio *

Nome e cognome *

Email *

Non appartengo alla sq...
 chi sostiene che gli it...
 hanno nel proprio D...
 furbizia dell'evaso
 Ernesto Maria Ruffi

- I PIU' LETTI DELLA SETTIMANA**
- 1 **E-fattura: arrivano i chiarimenti dell'Age Entrate**
di Lucia Recchioni - 2 mag
 - 2 **L'iter di introduzione fattura elettronica**
di EVOLUTION - 2 maggio
 - 3 **La scheda carburan**
di EVOLUTION - 5 maggio
 - 4 **Contestazioni Inps e delle immobiliari al c**
di Alessandro Busazzi - 7
 - 5 **La Srl evita lo sciog da riduzione del cap**
di Alessandro Busazzi - 2

Scarica un Quotidiano dal n...
 archivio PDF
[gg/imm/socia](#)

CERCA

All'Amministrazione della giustizia la fattura del CTU

Il chiarimento dell'Agenzia delle Entrate comporta criticità che allungano i tempi di pagamento

/ Mirco GAZZERA

Nell'escludere l'applicazione del meccanismo dello split payment alle prestazioni rese dai **consulenti tecnici d'ufficio** (CTU), la circ. Agenzia delle Entrate n. 9/2018 ha fornito chiarimenti, altresì, sulle relative modalità di fatturazione. Queste ultime hanno generato, tuttavia, notevoli criticità rilevate anche in data 26 settembre 2018 dal Ministero della Giustizia che ha reso noto di aver avviato un confronto con l'Agenzia delle Entrate per individuare soluzioni operative, le quali non aggravino le attività degli uffici giudiziari per il pagamento delle spese di giustizia.

Seppure la questione relativa all'applicazione della scissione dei pagamenti (art. 17-ter del DPR 633/72) alle prestazioni rese dai CTU appaia ormai superata dal ripristino dell'esonero dal predetto meccanismo per i professionisti (art. 12 del DL 87/2018 conv. L. 96/2018), le indicazioni della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/2018 sono ancora d'interesse per i chiarimenti circa la fatturazione di tali operazioni.

In sintesi, nella predetta circolare è stato precisato che:

- la parte indicata nel provvedimento del giudice è tenuta "al pagamento del **compenso** per prestazioni professionali rese, al di fuori del sinallagma commissione-prestazione, a favore dell'Amministrazione della giustizia, committente non esecutrice del pagamento";
- il CTU deve esercitare la rivalsa IVA ed emettere fattura nei confronti dell'Amministrazione della giustizia, evidenziando che il pagamento avviene con denaro fornito dalla/e parti/e individuata/e dal citato provvedimento.

Con riguardo all'**emissione** della fattura del CTU nei confronti dell'Amministrazione della giustizia, l'Agenzia delle Entrate ha richiamato la precedente C.M. n. 9/82 secondo la quale i periti e i consulenti tecnici devono "addebitare in via di rivalsa nei confronti del committente – sia esso una delle parti in causa o l'amministrazione della giustizia – il tributo relativo alla prestazione resa (...)".

Sulla base di tale precisazione, tuttavia, nella prassi professionale si riteneva che il CTU potesse emettere la fattura anche nei confronti della parte in causa obbligata al pagamento. Tale modalità di fatturazione risulta **difforme** da quanto precisato ora, espressamente, dalla circ. Agenzia delle Entrate n. 9/2018. Al fine di addivenire a un'interpretazione coerente dei predetti chiarimenti forniti dalla prassi amministrativa, si potrebbe osservare, per esempio, che nel processo civile e

penale sono previsti "consulenti tecnici" incaricati, sia dal giudice (CTU nel processo civile e perito in quello penale), sia dalle parti del processo.

Poiché la C.M. n. 9/82 ha esaminato, fra l'altro, l'intestazione delle fatture relative alle prestazioni rese genericamente da "periti e consulenti tecnici", si potrebbe ritenere che tale documento abbia indicato come committente le parti in causa o l'Amministrazione della giustizia proprio riferendosi alle diverse fattispecie sopra indicate.

Tra le conseguenze l'obbligo per il CTU di emettere fattura elettronica

La fatturazione delle prestazioni nei confronti dell'Amministrazione della giustizia comporta delle conseguenze di notevole rilievo, fra le quali, l'**obbligo** per il CTU di emettere la fattura in formato elettronico, in quanto il committente è una Pubblica Amministrazione (art. 1 commi 209-214 della L. 244/2007).

Poiché il documento non è emesso nei confronti della parte in giudizio che sostiene l'onere economico, se quest'ultima è soggetto passivo IVA sembra difficile riconoscere il **diritto alla detrazione** dell'IVA assolta sulla prestazione di servizi resa dal CTU. La fattispecie appare diversa, inoltre, da quella della detrazione delle spese processuali ex art. 93 c.p.c., il cui trattamento è stato chiarito dalla C.M. n. 203/94. La possibilità del citato soggetto di detrarre l'IVA assolta sulla predetta operazione dovrebbe essere riconosciuta per garantire il rispetto del principio di neutralità dell'imposta, prescindendo dall'intestazione della fattura (es. Corte di Giustizia Ue 1° marzo 2012 causa C-280/10). Sul punto appare auspicabile, dunque, un chiarimento dell'Amministrazione finanziaria.

Come rilevato dal Ministero della Giustizia, inoltre, le fatture elettroniche emesse dai CTU pervengono agli uffici giudiziari mediante il sistema di gestione contabile SICOGE e risultano come "**crediti inestinti**", in quanto pagate da terzi. A livello operativo, si rende necessario un intervento manuale da parte dei predetti uffici affinché il credito possa essere considerato estinto sulla piattaforma di certificazione del credito (PCC) gestita dal Ministero dell'Economia e delle finanze. Tale operazione rappresenta un aggravio del lavoro degli uffici giudiziari che comporta anche un allungamento dei tempi di pagamento.

Consulenti tecnici d'ufficio : fatturazione e relativi adempimenti degli Uffici Giudiziari alla luce dei recenti indirizzi ministeriali

Autore: Gaetano Walter Caglioti

In: Diritto civile e commerciale

In materia di **Consulenza tecnica d'Ufficio** per la Suprema Corte di Cassazione "in ragione della finalità propria della consulenza di aiutare il giudice nella valutazione degli elementi che comportino specifiche competenze, la prestazione dell'ausiliare deve ritenersi resa nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente nell'interesse comune delle parti".

Le modalità di liquidazione dei compensi

In relazione al richiamato indirizzo giurisprudenziale e in tema di **split payment** (c.d. scissione dei pagamenti) l'Agenzia delle Entrate ha affrontato, con **circolare n 9/E del 7 maggio 2018**, le modalità di liquidazione dei compensi ed oneri accessori dovuti ai consulenti tecnici d'ufficio (CTU) che operano su incarico, e come ausiliari, dell'Autorità Giudiziaria.

La Direzione Centrale Coordinamento Normativo dell'Agenzia fiscale, per la richiamata circolare del 7 maggio 2018, "con riguardo ai compensi e onorari, relativi alle prestazioni rese dal CTU" conferma "che titolare passivo del rapporto di debito sia la parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico".

È la parte processuale, in base al provvedimento del giudice (che costituisce titolo esecutivo) "...tenuta al pagamento del compenso per prestazioni professionali rese, al di fuori del sinallagma commissione-prestazione, a favore dell'Amministrazione della giustizia, committente non esecutrice del pagamento".

Ne consegue che "... il CTU deve ritenersi obbligato ad esercitare la rivalsa **ex art. 18 del D.P.R. n. 633 del 1972** e ad emettere fattura ai sensi del successivo art. 21 del citato D.P.R. nei confronti dell'Amministrazione della giustizia (cfr. Circolare n. 9 del 1982), in cui si evidenzia, tuttavia, che la "solutio", avviene con denaro fornito dalla/e parte/i individuata/e dal provvedimento del Giudice."

Concludendosi che "in tali fattispecie, la P.A. (Amministrazione della Giustizia), pur essendo riconducibile nell'ambito soggettivo di applicazione della scissione dei pagamenti, non effettua alcun pagamento del corrispettivo nei confronti del CTU".

Con la conseguenza, pratica, che "per tali motivi si ritiene di escludere l'applicabilità, nel caso specifico, della disciplina della scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972".

Le novità introdotte dal Decreto Dignità

Tra l'altro la materia della scissione dei pagamenti, su fatturazione da parte di professionisti, è oggi superata con l'entrata in vigore del c.d. "**decreto dignità**" che ha eliminato l'obbligo della scissione dei pagamenti per le attività prestate a favore di pubbliche amministrazioni.

L'indirizzo dell'Agenzia delle Entrate ha, però, comportato dubbi interpretativi in relazione agli, eventuali, adempimenti delle cancellerie, stante l'acclarato obbligo, a carico del consulente, di intestare la fattura all'amministrazione giudiziaria.

Gli uffici giudiziari destinatari, a far data del mese di maggio 2018, di fatture a loro intestate ma per le quali non risultano obblighi di pagamento hanno manifestato sin da subito, perplessità e difficoltà operative nella gestione contabile delle stesse.

Difficoltà operative ad oggi non ancora superate se è vero che il Ministero della Giustizia con circolare del 26 settembre 2018 " in considerazione delle molteplici criticità segnalate, si rappresenta di aver avviato al riguardo un'interlocuzione con l'Agenzia delle Entrate al fine di verificare la possibilità di individuare soluzioni operative in grado di non aggravare ulteriormente le complesse attività degli uffici giudiziari in tema di pagamento delle spese di giustizia; sarà dunque cura di questa Direzione generale far conoscere prontamente l'esito di tale iniziativa"

Gli Uffici di via Arenula erano, comunque, già intervenuti nell'immediatezza della circolare dell'Agenzia delle Entrate.

Con nota del 30 maggio 2018, nel rispondere a quesito avanzato dalla Corte di Appello di Bologna, gli Affari Civili Interni del Ministero della Giustizia dopo una breve disamina della disciplina avevano concluso, e non poteva essere altrimenti, che: "...deve affermarsi che la parte obbligata debba continuare ad effettuare il pagamento del compenso liquidato dal giudice a favore del C.T.U.; quest'ultimo, ricevuto il pagamento, emetterà la fattura nei confronti dell'Amministrazione, avendo però cura di evidenziare che il pagamento è stato effettuato dalla parte e non dall'Amministrazione; a tale fattispecie non si applica la disciplina della scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972"

Riassumendo il sopra richiamato indirizzo ministeriale: **a)** la parte onerata dal provvedimento giurisdizionale effettua il pagamento, **b)** il consulente tecnico d'ufficio ricevuto il pagamento emette fattura intestata all'Amministrazione, l'ufficio giudiziario del giudice che ha emesso il provvedimento, avendo cura di evidenziare che il pagamento è stato effettuato dalla parte processuale.

Quanto sopra trovava ulteriore conferma nell'indirizzo ministeriale del 26 settembre 2018 ai sensi del quale "...il CTU ricevuto il pagamento dalla parte.." deve "emettere fattura nei confronti dell'Amministrazione giustizia.."

In materia non poteva mancare l'intervento da parte dell'Istituto Nazionale Previdenza Sociale (INPS). Istituto previdenziale (INPS) che, ricordiamo, essendo parte in innumerevoli giudizi innanzi al giudice del lavoro si trova più volte destinatario del provvedimento con il quale viene disposta la liquidazione della consulenza d'ufficio.

Per l'istituto previdenziale, con indirizzo interno del 7 settembre 2018, "in caso di condanna dell'istituto alle spese per CTU, non potranno essere accettate da parte degli operatori fatture emesse nei confronti

dell'istituto da parte dei CTU nominati dal giudice, dovendo richiedere agli stessi copia del documento emesso verso l'Amministrazione della Giustizia al fine di consentire la liquidazione del compenso sulla base del dispositivo giurisdizionale".

L' INPS affronta, nel richiamato indirizzo, anche gli adempimenti successivi al pagamento a carico dell'istituto.

Dispone infatti che : "...si ritiene si debba operare la ritenuta fiscale , laddove prevista per la natura del reddito corrisposto e/o per il regime fiscale applicato al professionista , corrispondendo al CTU il compenso fatturato al lordo dell'IVA ma al netto della ritenuta fiscale a titolo d'acconto che dovrà essere versata all'Erario, come di consueto, entro il giorno 16 del mese successivo a quello del pagamento; per compenso e ritenuta andrà rilasciata apposita CU (ndr = certificazione unica) al professionista nei termini di legge."

Tornando alle problematiche evidenziate dagli uffici giudiziari il più importate è quello relativo al "come" e al "dove" debbano essere registrate le fatture emesse dai consulenti tecnici d'ufficio.

Per gli Uffici ministeriale di via Arenula " il modus operandi" derivante dall'applicazione della circolare dell'Agenzia delle entrate pone infatti il problema relativo alla lavorazione della fattura .

Per l'indirizzo ministeriale in oggetto "...accade in sostanza che dette fatture elettroniche (anche ove recanti la doverosa annotazione che il pagamento è stato effettuato dalla parte) pervenendo agli uffici giudiziari con il sistema di gestione contabile SICOGE risultano come crediti inestinti in quanto pagate da terzi."

Infatti, sempre per gli uffici di via Arenula, "mentre il sistema SICOGE consente la chiusura automatica delle fatture pagate , non altrettanto avviene per quelle non pagate ."

Fatture in formato elettronico che se non pagate direttamente dall' Amministrazione "...devono essere chiuse tramite una operazione manuale.."

Operazione di chiusura " ..necessaria affinché il relativo credito possa risultare estinto sulla piattaforma di certificazione del credito (PCC) gestita dal Ministero dell'economia e finanze" .

Quanto sopra, per come riconosciuto dal Ministero della Giustizia "...tenuto conto del considerevole numero di consulenze tecniche d'ufficio disposte nell'ambito del processo civile (nell'ordine di migliaia all'anno anche per uffici giudiziari di medie o piccole dimensioni) costituisce un evidente aggravio del carico di lavoro degli uffici stessi, con importanti riflessi negativi anche sulla determinazione dell'indice di tempestività dei pagamenti (alla cui formazione concorrono anche, allungandone i tempi, fatture che non corrispondono a debiti reali dell'amministrazione)".

Gli Uffici giudiziari non si sono, però, limitati ad evidenziare le criticità all'Amministrazione centrale.

La Dirigenza Amministrativa degli Uffici Giudiziari , in attesa di definitive e superiori determinazioni ministeriali in materia, ha affrontato, in un serrato e proficuo scambio di opinioni e proposte, quelli che sono i problemi nell'immediato e , specificamente , come già accennato, quelli relativi al "come" e al "dove" debbano essere registrate le fatture emesse dai consulenti tecnici d'ufficio .

Risulta assodato che la fattura emessa nei confronti dell'Amministrazione vada intestata e trasmessa all'ufficio del magistrato che ha emesso il provvedimento.

La trasmissione della fattura comporterà che, nella stessa, sia inserito il codice univoco IPA dell'ufficio che riceve .

L'ufficio giudiziario che riceve la fattura ne curerà la trasmetterà al competente Funzionario Delegato non

prima però di avere verificato la regolarità della stessa, specie riguardo alla presenza dell' attestazione che il pagamento è stato assolto da terzi, indicandone le generalità complete.

L'Ufficio giudiziario rifiuterà le fatture in cui risulti omessa la detta attestazione.

La successiva lavorazione, da parte dell'ufficio del Funzionario Delegato, delle fatture avverrà nel / e con il programma **SICOGE**.

Tale programma permette di ricevere una fattura certificando che il relativo pagamento non rientra in alcun capitolo di spesa assegnato al Funzionario Delegato e che , il pagamento di quanto dovuto in fattura è stato assolto da terzi giusto provvedimento giurisdizionale.

Ai sensi della **circolare n. 24 del 27/06/2017** Ministero dell'Economia e delle Finanze , infatti, "se la fattura viene pagata da un soggetto diverso dall'Amministrazione debitrice, quest'ultima potrà utilizzare la funzione di "dichiarazione di pagamento/chiusura debito", appositamente realizzata nel sistema SICOGE.

Per tale fattispecie SICOGE trasmette automaticamente il dato di chiusura del debito a PCC...".

Quanto sopra permette di risolvere anche la criticità relativa alla piattaforma dei crediti.

Concludendo non ci si può esimere dal sottolineare come il lavoro nella pubblica amministrazione venga sempre più gravata di incombenze, il più delle volte inutili, che non possono non riflettersi, negativamente, sulla performance dell'ufficio giudiziario generando ingiustificati ritardi nella somministrazione del servizio giustizia al cittadino.

Potrebbe interessarti anche: "Decreto Dignità"

<https://www.diritto.it/consulenti-tecnici-dufficio-fatturazione-relativi-adempimenti-degli-uffici-giudiziari-all-a-luce-dei-recenti-indirizzi-ministeriali/>



COMUNICATO DELLA COMMISSIONE “CONSULENZE TECNICHE, PERIZIE E CTU” DELL’ODCEC DI BOLOGNA IN MERITO ALLA CIRCOLARE N. 9/E DEL 7 MAGGIO 2018 AVENTE AD OGGETTO LA MODALITA’ DI EMISSIONE DELLA FATTURA DA PARTE DEL CTU NELL’AMBITO DEI PROCEDIMENTI CIVILI.

La scissione dei pagamenti, *split payment*, disciplinata dall’art. 17 ter del D.P.R. n. 633/1972 è stata oggetto di plurimi interventi normativi che ne hanno ampliato la platea dei soggetti interessati, annoverando tra questi anche i professionisti che rendono la propria prestazione a favore della pubblica amministrazione. Il decreto Dignità (D.L. n. 87/2018), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 13 luglio 2018, ha, invece, abolito il meccanismo dello *split payment* in relazione alle prestazioni che sono rese dai professionisti nei confronti della pubblica amministrazione, i cui compensi sono soggetti a ritenute alla fonte a titolo d’imposta e a titolo d’acconto. In tale contesto normativo, si è inserita la circolare n. 9/E del 7 maggio 2018 emanata dall’Amministrazione Finanziaria che, per motivare l’esclusione della disciplina *split payment*, è entrata pure nel merito delle modalità di emissione della fattura e dei correlati principi, di fatto, intervenendo e modificando il meccanismo della “neutralità” dell’IVA tra i contribuenti “di diritto”.

Alla luce delle norme processuali e degli orientamenti (anche consolidati) espressi dalla giurisprudenza di legittimità e di merito, si appalesa la criticità del percorso logico – giuridico seguito dall’AF per giustificare l’emissione della fattura a carico unicamente dell’Amministrazione della Giustizia, inquadrato come soggetto committente, ma non pagatore della prestazione, il cui onere permane in capo alla parte cui è stato posto a carico nel decreto di liquidazione del compenso. Ciò in quanto le norme processuali affermano chiaramente che la CTU nel processo civile è disposta nell’interesse delle parti e di quello superiore della giustizia.

In tale contesto, vanno pure segnalate le criticità provenienti dal Ministero della Giustizia con circolare n. 26 settembre 2018, connesse alla gestione della fatturazione del compenso del CTU secondo le modalità della fatturazione elettronica e da ultimo, l’informativa del 25 ottobre 2018 del Tribunale di Bologna, indirizzata a tutti gli Ordini Professionali, con la quale – “nell’attesa della definitiva risoluzione della problematica” – si fornisce indicazione sulla modalità di gestione sul sistema contabile SICOGE.

La Commissione di studio nelle more di un’auspicata completa revisione della posizione dell’Amministrazione Finanziaria, si propone di fornire le seguenti indicazioni ai colleghi che svolgono l’attività di CTU nei giudizi civili.

Il Consulente Tecnico d’Ufficio (CTU) emetterà e trasmetterà fattura elettronica intestata all’Amministrazione Giudiziaria, indicando nella causale, oltre ai riferimenti del giudizio nell’ambito del quale è stata resa la prestazione, anche la particolare dicitura “*pagamento avvenuto con provvista fornita dalla parte onerata del pagamento come da decreto di liquidazione del compenso del..... emesso dal Giudice del Tribunale di.....*”.



Stante la natura di titolo esecutivo del decreto di liquidazione del compenso, una volta emesso quest'ultimo, si suggerisce ai colleghi di comunicare (a mezzo mail pec) la richiesta di pagamento alla parte onerata, indicando le modalità con le quali verrà emessa la fattura a pagamento avvenuto.

Pertanto, una volta ricevuto il pagamento, il CTU invierà la fattura (in formato elettronico) all'Amministrazione della Giustizia (ed emessa secondo le modalità indicate dalla citata circolare n. 9/E del 2018) ed avrà cura di trasmettere via mail pec una copia (in formato pdf) alla parte che ha sostenuto il pagamento.

In presenza di un decreto di liquidazione che ripartisce l'onere al 50% tra le parti, la procedura sopra indicata andrà effettuata per ciascuna delle parti obbligata al pagamento della quota del compenso, dunque con l'emissione di due (o più, in presenza di più parti) fatture elettroniche intestate all'Amministrazione della Giustizia.

Permanendo il vincolo di solidarietà che lega le parti al pagamento del compenso spettante al CTU, quest'ultimo potrà attivarsi sull'altra parte in presenza di mancato pagamento di quella onerata in base al decreto di liquidazione, seguendo le indicazioni sopra esposte ai fini della fatturazione.

Quanto all'applicazione della ritenuta a titolo d'acconto sul compenso, in considerazione del combinato disposto degli artt. 25 e 23 del D.P.R. n. 600/73 e del fatto che le norme appena richiamate individuano l'obbligo di operare la ritenuta a titolo di acconto in capo ai soggetti "...i quali corrispondono somme e valori di cui all'art. 51 dello stesso testo unico", il CTU andrà ad applicare la ritenuta nella fattura elettronica intestata all'Amministrazione della Giustizia il cui pagamento verrà effettuato da uno dei soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23 del D.P.R. n. 600/73 (che, dunque, riveste la qualifica di "sostituto d'imposta").

La Commissione si riserva di tornare sull'argomento, non appena interverranno ulteriori elementi meritevoli di approfondimento.

La Commissione di Studio "Consulenze Tecniche, Perizie e CTU" dell'ODCEC di Bologna

m.d.g. TRIBUNALE DI BOLOGNA 03700602201		
N. 3118		
25 OTT. 2018		
UOR	CC	RUO
Funzione	Macroattività	Attività
Fascicolo	Sottofascicolo	



TRIBUNALE di BOLOGNA

Via Farini, n. 1, 40124 Bologna, c.f. 80079510378
Ufficio Funzionario Delegato per le Spese di Giustizia

Ai Consigli degli Ordini Professionali

Oggetto: *modalità di gestione delle fatture emesse da CTU per compensi dovuti nell'ambito di procedimenti civili.*

Con riferimento alla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 7 maggio 2018, e letto l'articolo pubblicato sulla rivista "Il Fisco" n. 40/2018 del Dott. Stefano d'Orsi in merito all'emissione della fattura per l'onorario del CTU, si comunica che questo Tribunale ha posto alcuni quesiti al Ministero della Giustizia in merito alla gestione delle fatture, intestate al Tribunale di Bologna, emesse da CTU per i compensi derivanti dalle loro prestazioni professionali in procedimenti civili, a seguito di liquidazioni del Giudice.

Nell'attesa della definitiva risoluzione della problematica in oggetto, questo ufficio del funzionario delegato per le spese di giustizia che riceve fatture elettroniche per la remunerazione di dette attività con onere a carico di parti private, precisa che gestirà le medesime sul sistema di contabilità SICOGE come "crediti inestinti", in quanto saldate da terzi, non essendo attualmente il sistema aggiornato per gestire in automatico i pagamenti non effettuati dal Tribunale.

Bologna, 25 ottobre 2018

Il Funzionario Delegato alle Spese di Giustizia

Elena Barca



Tribunale di Bologna

Dirigenza

Bologna, 11 MAG 2018

n. 1445 prot.

Al Signor Presidente Corte d'Appello
Bologna

OGGETTO: Formulazione di quesito per via gerarchica.
Modalità di liquidazione dei compensi ed oneri accessori dovuti ai CTU, nell'ambito dei procedimenti civili.
Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9 del 07/05/2018 (cpv.4.2).

La recente circolare dell'Agenzia delle Entrate in oggetto indicata tratta (fra diversi argomenti) quello della liquidazione dei compensi ed oneri accessori dovuti ai CTU. Il riferimento è limitato ai compensi per consulenze d'ufficio nell'ambito dei procedimenti civili, visto il richiamo al principio della soccombenza quale criterio per l'individuazione della "parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico".

Partendo dall'assunto che la prestazione dell'ausiliario del giudice è nell'interesse generale della giustizia, la circolare afferma che il soggetto passivo è tenuto al pagamento: "a favore dell'Amministrazione della Giustizia, committente non esecutrice del pagamento". Conseguentemente, il CTU, "deve ritenersi obbligato ad esercitare la rivalsa ex art. 18 D.P.R. n. 633/1972 e ad emettere fattura ex art. 21 D.P.R. cit., nei confronti dell'Amministrazione della Giustizia".

Perché, in tali ipotesi l'Amministrazione è committente non esecutrice del pagamento, la circolare medesima esclude l'applicabilità della disciplina della scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 (c.d. split payment).

Questo ufficio rappresenta le seguenti difficoltà operative:

- Con quali modalità il soggetto obbligato (secondo il provvedimento del giudice) possa effettuare il pagamento a favore dell'Amministrazione;
- Quale sia il momento in cui il CTU debba e possa emettere fattura nei confronti dell'Amministrazione della Giustizia;
- Quali siano le modalità operative di raccordo fra le cancellerie e l'ufficio del funzionario delegato;
- Quali siano le modalità operative per il recupero coattivo delle somme in caso di mancato pagamento da parte del soggetto obbligato.

Si segnala l'urgenza, in considerazione degli aspetti fiscali delle attività di competenza di questo Funzionario Delegato.

Si allega la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 07/05/2018.

Il dirigente
Elio Barca

Visto, si dispone la comunicazione del presente quesito per opportuna conoscenza a tutti i giudici ed impiegati amministrativi area civile e all'ufficio del funzionario delegato.

Il Presidente
Francesco M. Caruso



CORTE D'APPELLO DI BOLOGNA

Prot. N. 3936

**Al Ministero della Giustizia
Dipartimento per gli affari di giustizia
Direzione Generale della Giustizia Civile
ROMA**

Nonché per opportuna conoscenza

Ai Sigg. Presidenti
Ai Sigg. Dirigenti
Tribunali del distretto
LORO SEDI

All'Ufficio del Funzionario Delegato per le spese di giustizia
SEDE

All'Ufficio spese anticipate
SEDE

Oggetto: modalità di liquidazione dei compensi dovuti al CTU nell'ambito di procedimenti civili - circolare Agenzia delle Entrate n. 9 del 7/5/2018 - **Quesito.**

Si trasmette in allegato il quesito formulato dal Tribunale di Bologna circa l'esecuzione ed applicazione della circolare n. 9/2018 dell'Agenzia delle Entrate, quesito condiviso da questa Corte di Appello e dagli altri Uffici del distretto.

Si segnala l'urgenza in considerazione degli aspetti fiscali delle attività di competenza dei Funzionari delegati alle spese di giustizia.

Bologna 14/05/2018

Il Presidente
Giuseppe Colonna

IL DIRIGENTE
ELENA BARCA

Piazza dei Tribunali, 4
40100 BOLOGNA

e-mail: ca.bologna@giustizia.it
www.giustizia.bologna.it

Tel 051/201401
Fax 051/201848



Ministero della Giustizia

DIPARTIMENTO PER GLI AFFARI DI GIUSTIZIA
DIREZIONE GENERALE DELLA GIUSTIZIA CIVILE
UFFICIO I – AFFARI CIVILI INTERNI



n. dg. DAG. 30/05/2018. 0109392. U

Al sig. Presidente della Corte di appello di Bologna
(vs. rif. prot. n. 3936 del 14.5.2018)

Oggetto: Modalità di liquidazione dei compensi dovuti al CTU in ambito di procedimenti civili
– Circolare Agenzia delle entrate n. 9 del 7 maggio 2018 – Quesito.
Rif. prot. DAG n. 95771.E del 14.5.2018.

Con riferimento alle “difficoltà operative” segnalate con il quesito di cui all’oggetto, si rappresenta che questa Direzione generale, dopo aver esaminato la citata circolare dell’Agenzia delle entrate, non ritiene di poter condividere l’interpretazione secondo la quale il soggetto tenuto al pagamento del compenso liquidato in favore del CTU debba oggi “effettuare il pagamento in favore dell’Amministrazione”.

Al punto 4.2 della circolare in esame l’Agenzia delle entrate si interroga sulla possibilità che “per l’obbligato al pagamento del compenso liquidato dal giudice a favore del CTU possa trovare applicazione la disciplina della scissione dei pagamenti” (cd. *split payment*): nel farlo la stessa, richiamata alla mente l’affermazione giurisprudenziale secondo la quale “l’attività del consulente tecnico di ufficio è finalizzata alla realizzazione del superiore interesse della giustizia”, evidenzia che “titolare passivo del rapporto di debito sia la parte esposta all’obbligo di sopportare l’onere economico”, come pure che “tale soggetto è tenuto, in base al provvedimento del giudice, al pagamento del compenso per prestazioni professionali rese ... a favore dell’Amministrazione della giustizia. committente non esecutrice del pagamento”.

Sebbene la frase “a favore dell’Amministrazione della giustizia” possa essere astrattamente “retta” sia dalla precedente “al pagamento del compenso”, sia dalla successiva “per prestazioni professionali rese”, la circostanza che, nella specie, il riferimento sia inequivocabilmente rivolto a queste ultime emerge con chiarezza non solo dalla frase precedente (che, come detto, qualifica la prestazione del CTU come resa “nel superiore interesse della giustizia”), ma anche dal prosieguo del ragionamento dell’Agenzia.

Nella circolare in esame, infatti, si legge che il CTU, ricevuto il pagamento della parte, “deve ritenersi obbligato ad esercitare la rivalsa ex art. 18 del D.P.R. n. 633 del 1972” – e dunque ad addebitare l’imposta, “a titolo di rivalsa, al cessionario o al committente” (che nella specie è l’Amministrazione della giustizia) – nonché “ad emettere fattura ... nei confronti dell’Amministrazione della giustizia ..., in cui si evidenzia, tuttavia, che la “solutio” avviene con denaro fornito dalla/e parte/i individuata/e dal provvedimento del Giudice”.

Via Arenula, 70 – 00186 Roma – Tel. 06-68851 – prot.dag@giustiziacert.it



Poiché dunque, *“in tali fattispecie, la P.A. ... non effettua alcun pagamento del corrispettivo nei confronti del CTU”*, l’Agenzia delle entrate conclude nel senso di *“escludere l’applicabilità ... della disciplina della scissione dei pagamenti di cui all’art. 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972”*, in quanto *“l’applicazione della scissione dei pagamenti comporterebbe l’onere, per la parte obbligata al pagamento del compenso del CTU, di versare a quest’ultimo soltanto l’imponibile mentre l’Iva relativa alla prestazione del CTU dovrebbe essere riversata all’Amministrazione della Giustizia affinché quest’ultima, a sua volta, versi tale importo all’Erario, nell’ambito della scissione dei pagamenti. Tale doppio versamento costituirebbe un aggravio delle procedure e giustifica la non applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti”*.

Orbene, riassumendo, deve affermarsi che la parte obbligata debba continuare ad effettuare il pagamento del compenso liquidato dal giudice in favore del CTU; quest’ultimo, ricevuto il pagamento, emetterà la fattura nei confronti dell’Amministrazione, avendo però cura di evidenziare che il pagamento è stato effettuato dalla parte e non dall’Amministrazione; a tale fattispecie non si applica la disciplina della scissione dei pagamenti di cui all’art. 17-ter del d.P.R. n. 633 del 1972.

Roma, 29 maggio 2018

IL DIRETTORE GENERALE

Michele Forziati



Tribunale di Bologna

Dirigenza

Bologna, 10 SET 2018

n. 2606 prot.

Al Signor Presidente Corte d'Appello
Bologna

OGGETTO: *Quesito Tribunale Bologna prot. n.1445 datato 11 maggio 2018 – Nota di trasmissione della Corte d'Appello di Bologna prot. 3936 datata 14 maggio 2018. Sollecito. Modalità di liquidazione dei compensi ed oneri accessori dovuti ai CTU, nell'ambito dei procedimenti civili. Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9 del 07/05/2018 (cpv.4.2).*

Con la presente si sollecita cortese riscontro al quesito in argomento, che ad ogni buon fine si allega, tenuto conto delle numerose richieste di emissione fattura elettronica rivolte a questo Ufficio da parte di CTU per i compensi liquidati dal Giudice Civile.

In osservanza del cpv. 4.2 della Circolare in oggetto, le fatture vanno intestate all'Amministrazione della Giustizia.

Si pone l'urgente problema della gestione con SICOGE delle fatture elettroniche che, senza indicazione da parte del Ministero della Giustizia, già da ora potrebbero pervenire a questo Ufficio anche se il loro pagamento avverrà con denaro fornito dalla parte (o delle parti) individuata dal provvedimento del Giudice.

Tenuto conto che con il DL 87/2018 è stato abolito, dal 14/7/2018, nei confronti dei professionisti, il meccanismo dello split-payment, salvo diversa determinazione, le fatture elettroniche relative ai compensi dei CTU di procedimenti civili, inviate a questo Tribunale verranno accantonate dall'ufficio spese di giustizia nella apposita sezione di SICOGE "blocco fatture".

Si ribadisce un urgente riscontro, in considerazione degli aspetti fiscali delle attività di competenza di questo Funzionario Delegato.

Il Dirigente
Elio Botca

Visto, si dispone la comunicazione del presente quesito per opportuna conoscenza a tutti i giudici ed impiegati amministrativi area civile e all'ufficio del funzionario delegato.

Il Presidente
Francesco M. Caruso



Tribunale di Bologna

Dirigenza

M. DG Corte d'Appello di Bologna 03700600601		
N. 7605		
13 SET 2018		
UOR	CC	RUO
Condona	Ufficialità	Adm. Trib.
Fascicolo		Protocollo

Bologna, 12 SET 2018

[Signature] prot.

Al Signor Presidente Corte d'Appello
Bologna

OGGETTO: Quesito Tribunale Bologna prot. n.1445 datato 11 maggio 2018 – Nota di trasmissione della Corte d'Appello di Bologna prot. 3936 datata 14 maggio 2018. Sollecito. Modalità di liquidazione dei compensi ed oneri accessori dovuti ai CTU, nell'ambito dei procedimenti civili. Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9 del 07/05/2018 (cpv.4.2). Integrazione documentazione.

A seguito di precedente nota prot. 2606 del 10/09/2018 di questo Tribunale, trasmetto la comunicazione del SISMA-Sezione Provinciale di Bologna, in merito alla problematica già rappresentata da questo Funzionario Delegato con il quesito a tutt'oggi inevaso.

In attesa delle determinazioni dei Superiori Uffici, le fatture elettroniche relative ai compensi dei CTU di procedimenti civili, inviate a questo Tribunale verranno accantonate dall'ufficio spese di giustizia nella apposita sezione di SICOGE "blocco fatture".

Il dirigente
Elena Barca
[Signature]

Viso, si dispone l'inoltro della presente nota al Presidente della Corte d'Appello e per opportuna conoscenza a tutti i giudici ed impiegati amministrativi area civile e all'ufficio del funzionario delegato.

Il Presidente
Francesco M. [Signature]



CORTE D'APPELLO DI BOLOGNA

PIAZZA DEI TRIBUNALI N° 4 - 40124 BOLOGNA

TEL. 051/201460 - 201446 - FAX 051/201650

PEC: prot.ca.bologna@giustiziacert.it

UFFICIO PRESIDENZA

PROT. 7770

Bologna, 19 SET 2018

**Al Ministero della Giustizia
Dipartimento per gli affari di giustizia
Direzione Generale della Giustizia Civile
ROMA**

Nonché per opportuna conoscenza

Ai Sigg. Presidenti

Ai Sigg. Dirigenti

Tribunali del distretto

LORO SEDI

All'Ufficio del Funzionario Delegato
per le spese di giustizia

All'Ufficio spese anticipate

Alla Cancelleria civile

SEDE

Oggetto: modalità di trasmissione delle fatture emesse dai CTU per compensi dovuti nell'ambito di procedimenti civili - Integrazione quesito Pr. N. 3936 del 14.5/18.

Con riferimento alla nota DAG 30/05/2018, prot. 10392 (che allego in copia per i Tribunali del Distretto) ed alla documentazione pervenuta dal Tribunale di Bologna il 13 c.m., prot. 2627, chiedo di voler cortesemente fornire ulteriori indicazioni, circa la modalità più efficace e corretta, per la trasmissione della fattura emessa dal CTU nei confronti dell'Amministrazione, con pagamento a carico della parte individuata dal Giudice.

Concordo con la difficoltà segnalata dal Tribunale di Bologna, di accantonare le fatture elettroniche nella sezione del Sicoge "blocco fatture", in quanto nel predetto sistema informatico dovrebbero opportunamente transitare le sole fatture a carico dell'Amministrazione.

In attesa delle determinazioni che codesta Direzione Generale riterrà opportuno assumere, evidenzio che la trasmissione con la sola modalità cartacea della fattura quietanzata dal CTU semplificherebbe la procedura contabile, in quanto l'ufficio spese di giustizia non dovrebbe più "congelare" nella sezione del SICOGÉ questa tipologia di documenti.

Mi preme sottolineare l'urgenza, in considerazione degli aspetti fiscali e contabili della materia e in attesa di un cortese riscontro, porgo cordiali saluti.

Il Presidente
Giuseppe Colonna





Ministero della Giustizia

DIPARTIMENTO PER GLI AFFARI DI GIUSTIZIA
DIREZIONE GENERALE DELLA GIUSTIZIA CIVILE
UFFICIO I – AFFARI CIVILI INTERNI

Ai sigg. Presidenti di Corte di appello

ai sigg. Presidenti di Tribunale

OGGETTO: Liquidazione dei compensi dovuti ai CTU nell'ambito del procedimento civile – Esclusione dello *split payment* – Circolare Agenzia delle entrate n. 9 del 7 maggio 2018 e articolo 12 decreto-legge 12 luglio 2018, n. 87, convertito nella legge 9 agosto 2018 – Modalità di trasmissione delle fatture intestate al Ministero della giustizia.

Pervengono a questa Direzione generale quesiti e segnalazioni (da parte sia di Uffici giudiziari sia di CTU) in merito alle criticità che emergono nella gestione delle fatture elettroniche emesse dai CTU nei confronti degli Uffici giudiziari e trasmesse secondo le modalità operative indicate dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 9 del 7 maggio 2018.

In particolare, al punto 4.2 di tale circolare, ci si interroga sulla possibilità che *“per l'obbligato al pagamento del compenso liquidato dal giudice a favore del CTU possa trovare applicazione la disciplina della scissione dei pagamenti”* (cd. *split payment*): nel farlo l'Agenzia, richiamata alla mente l'affermazione giurisprudenziale secondo la quale *“l'attività del consulente tecnico di ufficio è finalizzata alla realizzazione del superiore interesse della giustizia”*, evidenzia che *“titolare passivo del rapporto di debito sia la parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico”*, come pure che *“tale soggetto è tenuto, in base al provvedimento del giudice, al pagamento del compenso per prestazioni professionali rese ... a favore dell'Amministrazione della giustizia, committente non esecutrice del pagamento”*.

Di conseguenza il CTU, ricevuto il pagamento della parte, *“deve ritenersi obbligato ad esercitare la rivalsa ex art. 18 del D.P.R. n. 633 del 1972”* – e dunque ad addebitare l'imposta, *“a titolo di rivalsa, al cessionario o al committente”* (che nella specie è l'Amministrazione della giustizia) – nonché *“ad emettere fattura ... nei confronti dell'Amministrazione della giustizia ..., in cui si evidenzi, tuttavia, che la “solutio” avviene con denaro fornito dalla/e parte/i individuata/e dal provvedimento del Giudice”*. Poiché dunque, *“in tali fattispecie, la P.A. ... non effettua alcun pagamento del corrispettivo nei confronti del CTU”*, l'Agenzia delle entrate conclude nel senso di *“escludere l'applicabilità ... della disciplina della scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972”*, in quanto *“l'applicazione della scissione dei pagamenti comporterebbe*

l'onere, per la parte obbligata al pagamento del compenso del CTU, di versare a quest'ultimo soltanto l'imponibile mentre l'Iva relativa alla prestazione del CTU dovrebbe essere riversata all'Amministrazione della Giustizia affinché quest'ultima, a sua volta, versi tale importo all'Erario, nell'ambito della scissione dei pagamenti. Tale doppio versamento costituirebbe un aggravio delle procedure e giustifica la non applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti".

Da ultimo, con il decreto-legge 12 luglio 2018, n. 87 (cd. decreto dignità), convertito nella legge 9 agosto 2018, è stato espressamente previsto (art. 12) che sono esclusi dallo *split payment* i compensi per le prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte, fatturati dopo il 14 luglio 2018: all'art. 17-ter del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, dopo il comma 1-quinquies, è stato infatti aggiunto un comma 1-sexies, a norma del quale *"Le disposizioni del presente articolo non si applicano alle prestazioni di servizi rese ai soggetti di cui ai commi 1, 1-bis e 1-quinquies, i cui compensi sono assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito ovvero a ritenuta a titolo di acconto di cui all'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600"*.

Alla luce di quanto precede, pertanto, la parte obbligata deve continuare ad effettuare il pagamento del compenso liquidato dal giudice in favore del CTU, il quale deve però emettere la fattura nei confronti dell'Amministrazione evidenziando in essa di aver ricevuto il pagamento dalla parte e non dall'Amministrazione.

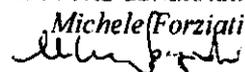
Come detto, dalle segnalazioni pervenute a questo ufficio risulta che tale *modus operandi* sta determinando notevoli criticità. Accade in sostanza che dette fatture elettroniche (anche ove recanti la doverosa annotazione che il pagamento è stato effettuato dalla parte), pervenendo agli Uffici giudiziari con il sistema di gestione contabile SICOGE, risultano come *crediti inestinti*, in quanto pagate da terzi: mentre infatti il sistema SICOGE consente la chiusura automatica delle fatture pagate, non altrettanto avviene per quelle non pagate, che devono essere chiuse tramite una operazione manuale, necessaria affinché il relativo credito possa risultare estinto sulla piattaforma di certificazione del credito (PCC) gestita dal Ministero dell'economia e delle finanze. Il che, tenuto conto del considerevole numero di consulenze tecniche d'ufficio disposte nell'ambito del processo civile (nell'ordine di migliaia all'anno anche per Uffici giudiziari di medie o piccole dimensioni), costituisce un evidente aggravio del carico di lavoro degli Uffici stessi, con importanti riflessi negativi anche sulla determinazione dell'indice di tempestività dei pagamenti (alla cui formazione concorrono anche, allungandone i tempi, fatture che non corrispondono a debiti reali dell'amministrazione).

Orbene, in considerazione delle molteplici criticità segnalate, si rappresenta di aver avviato al riguardo un'interlocuzione con l'Agenzia delle entrate al fine di verificare la possibilità di individuare soluzioni operative in grado di non aggravare ulteriormente le complesse attività degli Uffici giudiziari in tema di pagamento delle spese di giustizia: sarà dunque cura di questa Direzione generale far conoscere prontamente l'esito di tale iniziativa.

Cordialità.

Roma, 26 settembre 2018

IL DIRETTORE GENERALE

Michele Forziati


QUESITO



TRIBUNALE di BOLOGNA

Via Farini, n. 1, 40124 Bologna, c.f. 80079510378
Ufficio Funzionario Delegato per le Spese di Giustizia

M. 55 Corte d'Appello di Bologna 03700600601		
N. 496		
18 GEN. 2019		
UCR	CC	RUC <i>VZ</i>
Funzione	Assegnatario	ASAS
Protocollo	Protocollo	

n. 167 prot

Al Signor Presidente della Corte d'Appello di Bologna

Oggetto: Liquidazione dei compensi dovuti dai CTU nell'ambito del procedimento civile - esclusione dello split payment - circolare Agenzia Entrate n. 9 del 7/5/2018 - art. 12 DL 12/7/2018 n. 87, convertito nella Legge 9/8/2018 - modalità di trasmissione delle fatture intestate al Ministero della Giustizia - quesito per via gerarchica.

Di seguito a precorsa corrispondenza di questo Tribunale, in merito all'argomento in oggetto indicato e con riferimento alla nota del Ministero della Giustizia, Dipartimento degli Affari di Giustizia, Direzione Generale della Giustizia Civile, Ufficio I Affari Civili Interni, prot. 188994 del 26/9/2018, si richiede cortese riscontro relativamente alle modalità da osservarsi per il rilascio della Certificazione Unica 2019 sui compensi di cui alle fatture 2018 emesse dai CTU nei procedimenti civili, a fronte di liquidazione dei giudici di questo Tribunale, con onore a carico delle parti.

Dette fatture elettroniche, intestate al Tribunale di Bologna ed accettate da questo Ufficio, sono al netto della ritenuta fiscale a titolo d'acconto che dovrebbe essere stata versata all'Erario entro il giorno 16 del mese successivo a quello del pagamento.

Si precisa che, in questi casi, il Tribunale non agisce come sostituto d'imposta (pur ricevendo a SI.CO.GE. dette fatture).

Si chiede un cortese urgente riscontro in relazione ai termini di legge per i detti adempimenti fiscali.

Bologna, 17 GEN 2019

Il Funzionario Delegato
Elena Barca

Visto, il Presidente del Tribunale
Francesco Garuso



Tribunale di Bologna

Presidente

Bologna, 29 OTT 2018

n. 3158 prot.

Al Signor Presidente della Corte d'Appello
SEDE

OGGETTO: modalità di gestione delle fatture emesse da CTU per compensi dovuti nell'ambito di procedimenti civili.

Con riferimento al quesito inoltrato a codesta Corte d'Appello con nota Prot. n. 2627 del 12/09/2018, si trasmette, per opportuna conoscenza, la nota Prot. n. 3118 del 25/10/2018 inviata ai Consigli degli Ordini Professionali, nell'attesa della definizione della problematica di cui al quesito di riferimento.

Con ossequi

Il Presidente Vicario
Anna Maria Drudi



CORTE D'APPELLO DI BOLOGNA

PIAZZA DEI TRIBUNALI N° 4 - 40124 BOLOGNA

TEL. 051/201460-201446 FAX 051/201650

PEC: prot.ca.bologna@giustiziacert.it

UFFICIO PRESIDENZA

PROT. 643

Bologna, 23 GEN 2019

**Al Ministero della Giustizia
Dipartimento per gli affari di giustizia
Direzione Generale della Giustizia Civile
Roma**

Nonché per opportuna conoscenza

Al Sigg. Presidenti

Al Sigg. Dirigenti

Tribunali del distretto

LORO SEDI

**All'Ufficio del Funzionario delegato per le
spese di giustizia**

SEDE

All'Ufficio Spese anticipate

SEDE

Alla Cancelleria Civile

SEDE

**OGGETTO: Liquidazione dei compensi dovuti dai CTU nell'ambito del
procedimento civile - esclusione dello split payment- circolare Agenzia Entrate
n. 9 del 7/5/2018 - art. 12 DL 12/7/2018 n. 87, convertito nella legge 9/8/2018
- modalità di trasmissione delle fatture intestate al Ministero della Giustizia.
Quesito.**

Con riferimento a quanto in oggetto ed alla nota del Ministero della Giustizia -
Dipartimento degli Affari di Giustizia - Direzione Generale della Giustizia Civile -
Ufficio I Affari Civili Interni, prot. 188774 del 26/09/2018, si trasmette, in allegato, il
quesito formulato dal Tribunale di Bologna, con il quale si richiede un riscontro
relativo alle modalità da osservarsi per il rilascio della Certificazione Unica 2019 sui
compensi relativi alle fatture emesse nell'anno 2018 dai CTU nei procedimenti civili, a
fronte di provvedimenti emessi dai giudici del predetto Tribunale, con onere a carico
delle parti.

Il Tribunale di Bologna evidenzia, in proposito, che le fatture elettroniche ad
esso intestate e trasmesse dai vari CTU risultano emesse al netto delle ritenute fiscali

da versare all'Erario entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento, ma che per dette fatture lo stesso non agisce come sostituto d'imposta.

Considerato che, come si evince dalle indicazioni fornite nella sopracitata circolare 188774 del 26/09/2018 per cui *"titolare passivo del rapporto di debito sia la parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico e che tale soggetto è tenuto, in base al provvedimento del giudice, al pagamento del compenso per prestazioni rese"*, l'amministrazione giudiziaria risulta estranea al pagamento del corrispettivo nei confronti del CTU, si può ritenere che la stessa non è tenuta, conseguentemente, a nessun adempimento di natura fiscale. Infatti, poiché il pagamento avviene esclusivamente con denaro fornito dalla parte individuata dal provvedimento del Giudice, lo scrivente concorda con l'interpretazione formulata dal Tribunale per la quale, in relazione all'erogazione dei predetti compensi, l'ufficio giudiziario non rivestirebbe la qualifica di sostituto di imposta e pertanto non è soggetto a nessun obbligo fiscale, compreso il rilascio della Certificazione Unica.

Si evidenzia l'urgenza di una risposta in considerazione dei delicati aspetti fiscali che la problematica evidenziata sottende, nonché in relazione agli imminenti termini di scadenza del rilascio della CU.

Nel segnalare, infine, che, ad oggi, non risultano ancora pervenute da parte di codesto Ministero le preannunciate e attese soluzioni operative da concordare con l'Agenzia dell'Entrate, in grado di superare le numerose criticità conseguenti all'invio agli uffici giudiziari di fatture elettroniche il cui pagamento debba avvenire ad opera di terzi, si allega, ad ogni buon fine, la nota inviata in data 25/10/2018 dal Tribunale di Bologna ai Consigli degli ordini professionali, con la quale si indicano le provvisorie modalità di gestione delle fatture pervenute dai CTU per compensi dovuti nell'ambito di procedimenti civili, in attesa della definitiva risoluzione della problematica.

**Il Presidente della Corte
Giuseppe Colonna**

