



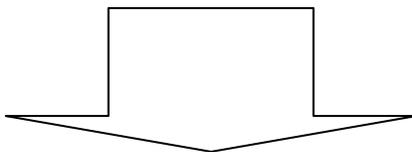
# **ODCEC DI MASSA CARRARA**

Serata di aggiornamento del 11/12/2014

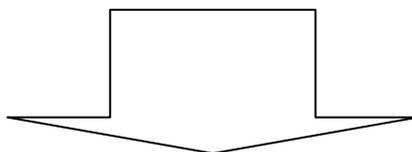
## **GLI ASPETTI FISCALI DELLE PROCEDURE CONCURSUALI IN CASO DI FALLIMENTO E CONCORDATO PREVENTIVO**

### **ADEMPIMENTI, SPUNTI DI RIFLESSIONE ED EVIDENZIAMENTO DI ALCUNI PROBLEMI PRATICI**

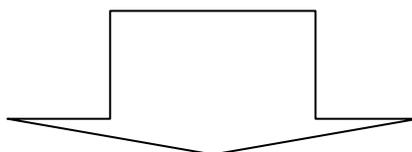
## IL FALLIMENTO



L'APERTURA DELLA PROCEDURA IMPLICA LO  
SPOSSESSAMENTO A CARICO  
DELL'IMPRENDITORE

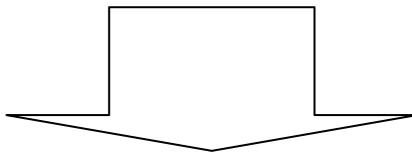


L'IMPRENDITORE, QUINDI, NON PUO' PIU'  
DISPORRE LIBERAMENTE DEI PROPRI BENI E LA  
RELATIVA GESTIONE VIENE TRASFERITA IN  
CAPO AL CURATORE

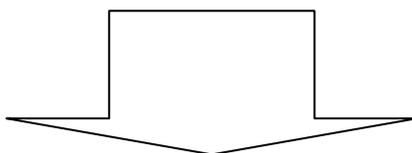


SI APRE UN REGIME FISCALE SPECIALE

# IL FALLIMENTO



## ADEMPIMENTI PARTICOLARI



### Inizio della procedura

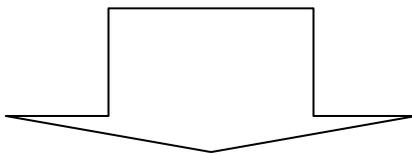
1. apertura del CASSETTO FISCALE (non dovuto, ma consigliato);
2. ENTRO 30 GG invio variazione dati all'AE (art.35 DPR 633/72)
3. ENTRO 90 GG invio comunicazione di avvio della procedura al Comune nel cui territorio insistono gli eventuali beni della Fallita (art.9 DLgs 23/11)
4. ENTRO 4 MESI dalla nomina, provvedere agli obblighi di fatturazione e registrazione relativi al periodo antecedente al Fallimento, ove ne ricorrano ancora i termini (art.74 bis DPR 633/72)
5. ENTRO 4 MESI dall'apertura della procedura, presentare la DICH. IVA:
  - relativa al periodo 1/1 – data di Fallimento (**NB**: non da titolo per chiedere eventuali rimborsi RM n.181/F/95);
  - relativa all'anno precedente (**NB**: se il Fallimento è dichiarato successivamente al 30/09, **non è dovuta**).
6. ENTRO 9 MESI dalla nomina, presentare la DICH. REDDITI relativa al periodo 1/1 – data del Fallimento (**NB**: secondo l'AE il Curatore dovrebbe anche inviare quella dell'anno antecedente, unitamente al Mod. 770; la legge nulla dispone);

### Fine della procedura

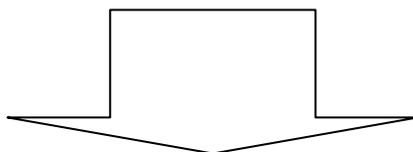
7. ENTRO 30 GG dalla chiusura, presentare la comunicazione di cessazione della p.iva all'AE con richiesta di cancellazione (art.35 DPR 633/72);
8. ENTRO 9 MESI dalla chiusura, presentare la dichiarazione dei redditi del MAXI PERIODO (**NB**: non si presentano quelle annuali; logica prettamente patrimoniale: reddito = PN INIZIALE – RESIDUO ATTIVO AI SOCI);
9. ENTRO 30/09 ANNO SUCCESSIVO, presentare la DICH. IVA relativa all'ultimo anno della procedura.



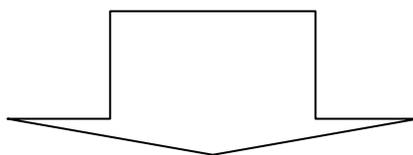
## IL FALLIMENTO



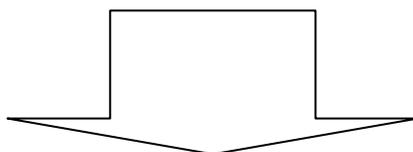
**LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI RELATIVA AL PERIODO 1/1 – DATA DEL FALLIMENTO**



**AUTONOMO PERIODO D'IMPOSTA  
(ART.5 DPR 322/98)**



**REGOLE ORDINARIE DI DETERMINAZIONE  
DEL REDDITO (ES. CONTABILITA'  
SEMPLIFICATA, TRASPARENZA,  
CONSOLIDATO, PEX, CAPITAL GAIN,  
DIVIDENDI ETC..)**

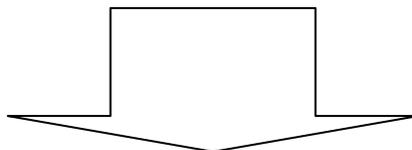


**SULLA BASE DI UN BILANCIO CHE DOVREBBE  
ESSERE PREDISPOSTO DAL CURATORE  
TENUTO CONTO DELLA SITUAZIONE  
PATRIMONIALE RAPPRESENTATA  
DALL'ORGANO AMMINISTRATIVO**

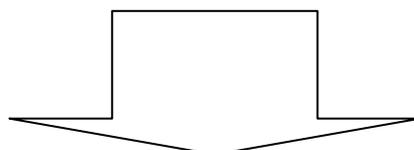
**NB.**

**LA DOTTRINA MAGGIORITARIA RITIENE DEBBA TRATTARSI DI UN VERO E PROPRIO BILANCIO; IN PRESENZA DI SDP O DITTE INDIVIDUALI, UNA COPIA DELLA DICHIARAZIONE DEVE ESSERE INVIATA AI SOCI O AL TITOLARE PER CONSENTIRGLI DI INSERIRE I DATI NELLA PROPRIA DICHIARAZIONE**

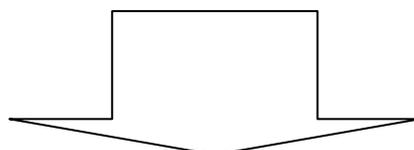
## IL FALLIMENTO



## LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI DEL MAXI PERIODO



CAMBIA LA LOGICA DI FORMAZIONE DEL  
RISULTATO DI GESTIONE:  
NON PIU REDDITUALE MA PATRIMONIALE



RISULTATO DELLA GESTIONE CONCURSUALE

=

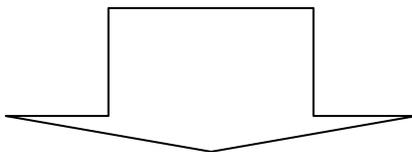
(PATR. NETTO DI INIZIO F. – RESIDUO ATTIVO AI SOCI)

**NB.** SE PASSIVITA' > ATTIVITA' = ZERO

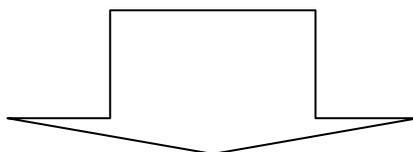
**NB.** POSSIBILITA' DI COMPENSARE PERDITE ANTE FALLIM.

**NB.** SE IL FALLIMENTO SI CHIUDE PER ASSENZA DI  
INSINUAZIONI ALLO STATO PASSIVO, LA DOTTRINA RITIENE NON  
SI POSSA PARLARE DI GESTIONE LIQUIDATORIA QUINDI NON SI  
POTREBBE DIRE CHE IL PATRIMONIO AZIENDALE = RESIDUO  
ATTIVO (COME SOSTIENE AE)

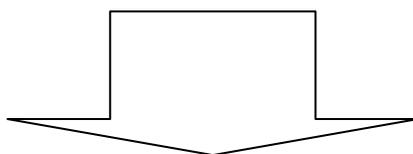
**IL FALLIMENTO**



**LA TENUTA DEI LIBRI CONTABILI**



**NON SI TRATTA DI UN IMPRENDITORE  
NELL'ESERCIZIO DELLA PROPRIA ATTIVITA'**

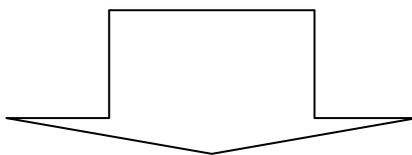


**NON SI APPLICA L'ART.2214 CC  
IN MATERIA DI LIBRI OBBLIGATORI  
(SOSTITUITI DAL REGISTRO CRONOLOGICO  
DEL FALLIMENTO SIGLATO DAL GD)**

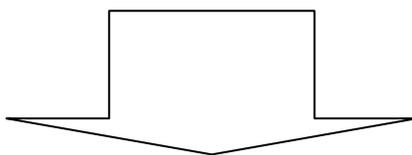
**MENTRE**

**PERMANE INVECE L'OBBLIGO DI TENUTA  
DEI REGISTRI IVA**

# IL FALLIMENTO

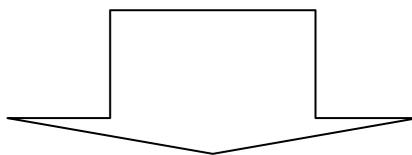


## ADEMPIMENTI RICORRENTI

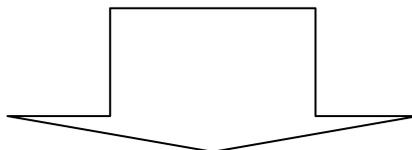


- FATTURAZIONE entro 30 gg (e non secondo l'art.6 DPR 633/72)
  - ANNOTAZIONE NEI REGISTRI IVA;
  - VERSAMENTO IVA PERIODICA;
  - VERSAMENTO DELLE R.A.
- 
- PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZ. DATI IVA (scad.28/02)
  - RILASCIO CERTIFICAZIONE DEL SOSTIT. D'IMP.(scad. 28/02)
  - PRESENTAZIONE DEL MOD.770 (scad.31/07)
  - PRESENTAZIONE DELLA DICH. ANNUALE (scad.30/09)
  - VERSAMENTO DELL'ACCONTO ANNUALE IVA (scad.27/12);

## IL FALLIMENTO



## L'IMPOSTA DI REGISTRO IN PRESENZA DI UN PIANO DI RIPARTO



### **MISURA FISSA**

- SENTENZA DI FALLIMENTO
- DECRETO DI ESECUTIVITA' DELLO STATO PASSIVO
- PIANO DI RIPARTO CONTESTATO, OVE LE CONTESTAZIONI SIANO RESPINTE

### **NON DOVUTA**

- PIANO DI RIPARTO NON CONTESTATO
- PIANO DI RIPARTO CHE RECEPISCA LE OSSERVAZIONI (QUINDI, NON CONTESTATO)

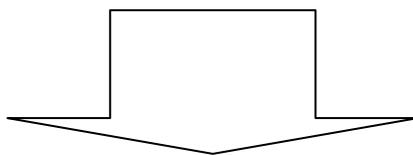
### **MISURA PROPORZIONALE (1%)**

- PIANO DI RIPARTO CONTESTATO CON RECEPIMENTO DELLE CONTESTAZIONI (IL CUI VALORE ESPRIME LA BASE IMPONIBILE)

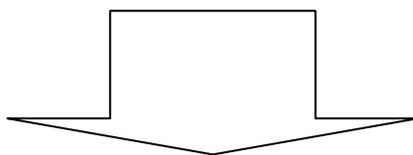
#### **NB.**

L'AF IN PASSATO AVEVA SOSTENUTO FOSSE DOVUTA NELLA MISURA DEL 3% SEMPRE, IN QUANTO IL PIANO DI RIPARTO AVREBBE CONTENUTO DECISORIO

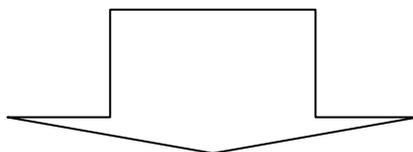
## IL CONCORDATO PREVENTIVO



### NON DETERMINA ALCUNO SPOSSESSAMENTO



- NON SI APRE NESSUN REGIME SPECIALE in capo al CG o al LG;
- PERMANGONO GLI OBBLIGHI DI TENUTA DELLA CONTABILITA'
- PERMANGONO GLI OBBLIGHI DI VERSAMENTO
- PERMANGONO GLI OBBLIGHI DICHIARATIVI

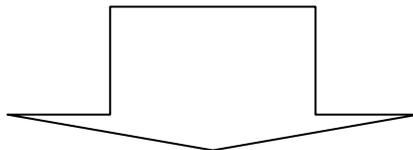


#### REGIMI PARTICOLARI AI FINI:

##### 1. SOPRAVVENIENZE ATTIVE

##### 2. PLUSVALENZE DA TRASFERIMENTO DEI BENI IN FAVORE DEI CREDITORI (ART.86 TUIR) E DEI TERZI (CASSAZ.N.11699/2007)

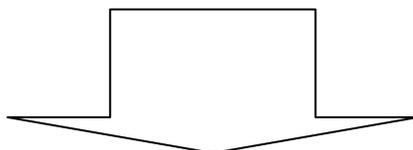
## IL CONCORDATO PREVENTIVO



**DUBBI:**

**IRRILEVANZA FISCALE  
DELLE SOPRAVVENIENZE ATTIVE**

**AI FINI IRAP**

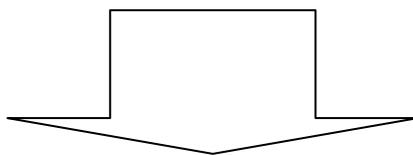


LE POSIZIONI CONTRAPPOSTE SONO LE SEGUENTI:

- TRATTASI DI ELEMENTI DI REDDITO STRAORDINARI, COME TALI ESTRANEI AL PERIMETRO DI RILEVANZA AI FINI DEL TRIBUTO
- PREVALE IL PRINCIPIO DI CORRELAZIONE PREVISTO DALLA NORMA ISTITUTIVA DEL TRIBUTO (ART.5 DLG N.446/97), LINEA SEGUITA ANCHE DALLA CORTE DI CASSAZIONE (17603/'10)

... SEGUE

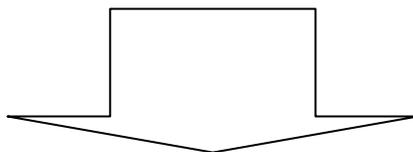
... SEGUE



## IL RAGIONAMENTO LOGICO:

SI CONSIDERANO COMPONENTI POSITIVE DI REDDITO RILEVANTI AI FINI IRAP TUTTE QUELLE RICONDUCIBILI AD ELEMENTI DI COSTO CHE, ORIGINARIAMENTE, HANNO CONTRIBUITO A RIDURRE LA BASE IMPONIBILE

### **ESEMPIO: ACQUISTO ATTREZZATURE**



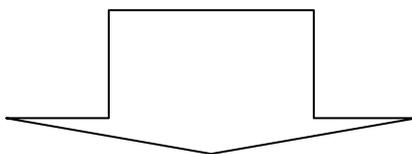
PARTECIPANO ALLA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE COME COSTI DI ACQUISTO ED AMMORTAMENTI, QUINDI DEVONO RILEVARE ANCHE LE EVENTUALI PLUSVALENZE REGISTRATE IN CASO DI SUCCESSIVA VENDITA.

**OBIEZIONE:**

PERCHE' ALLORA NON SI CONSIDERANO DEDUCIBILI ANCHE LE PERDITE SU CREDITI VISTO CHE SONO RELATIVE A DELLE VENDITE, CHE, COME TALI, HANNO GIA CONCORSO A DETERMINARE LA BASE IMPONIBILE ?

L'AE RITIENE ABBIANO NATURA ESCLUSIVAMENTE FINANZIARIA...

SPUNTI DI RIFLESSIONE  
**NUMERO 1**



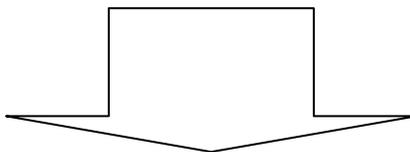
L'IRRILEVANZA FISCALE DELLE  
SOPRAVVENIENZE ATTIVE TIPICA DEL  
CONCORDATO PREVENTIVO, VALE ANCHE IN  
CASO DI ESDEBITAZIONE (IN CUI SI HA  
L'AZZERAMENTO COMPLESSIVO DEI DEBITI) ?

POSIZIONE PREVALENTE IN DOTTRINA: **NO**

PERCHE'

L'ESDEBITAZIONE RIGUARDA I SOGGETTI  
FALLITI CHE SIANO PERSONE FISICHE  
MENTRE LA NORMA DI CUI ALL'ART.88  
TUIR SI RITIENE DESTINATA ALL'IMPRESA

## SPUNTI DI RIFLESSIONE NUMERO 2



L'IRRILEVANZA FISCALE DELLE  
SOPRAVVENIENZE ATTIVE TIPICA DEL  
CONCORDATO PREVENTIVO, VALE ANCHE IN  
CASO DI ACCORDO DI RISTRUTTURAZIONE  
(POSTO CHE L'ART.182 BIS RICHAMA ART.161 LF  
IN MATERIA DI DOCUMENTAZIONE DA  
ESIBIRE)?

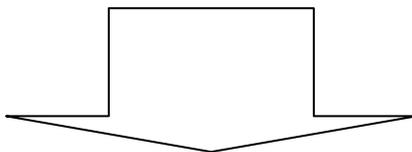
POSIZIONE PREVALENTE IN DOTTRINA: **NO**

PERCHE'

GLI ACCORDI DI RISTRUTTURAZIONE SI  
PRESENTANO COME UNO STRUMENTO AVENTE  
UNA NATURA DIVERSA DAL CONCORDATO  
PREVENTIVO POSTO CHE, IN ESTREMA SINTESI:

1. L'ACCORDO COI CREDITORI NON VIENE RAGGIUNTO IN TRIBUNALE (MA PRIVATAMENTE);
2. L'ACCORDO COMUNQUE NON VINCOLA TUTTI I CREDITORI;
3. NON VI E' UNA ADUNANZA IN CUI SI DOVREBBE FORMARE UNA MAGGIORANZA

## SPUNTI DI RIFLESSIONE NUMERO 3



L'IRRILEVANZA FISCALE DELLE PLUSVALENZE  
DERIVANTI DAI TRASFERIMENTI DI BENI AI  
CREDITORI ED AI TERZI, TIPICA DEL  
CONCORDATO PREVENTIVO, VALE ANCHE IN  
CASO DI ASSUNTORE ?

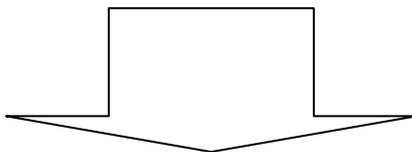
LINEA PREVALENTE IN DOTTRINA: **SI**

PERCHE'

ALTRIMENTI:

1. VI SAREBBE UNA EVIDENTE DISPARITA' DI TRATTAMENTO RISPETTO AI TRASFERIMENTI IN FAVORE DEI CREDITORI E DEI TERZI IN GENERE;
2. LA POSSIBILITA' DI AVERE UN ASSUNTORE RIMARREBBE SOLO TEORICA (VISTO ANCHE CHE, IN QUESTO CASO, IL DECRETO DI OMOLOGA VIENE GIA' TASSATO PROPORZIONALMENTE AI FINI IMP. REGISTRO, INVECE CHE IN MISURA FISSA, COME NORMALMENTE AVVIENE).

## SPUNTI DI RIFLESSIONE NUMERO 4



IN CASO DI TRANSAZIONE FISCALE EX ART.182 TER, L'AE PUO' EVINDENZIARE ULTERIORI DEBITI SUCCESSIVAMENTE ALL'INVIO DEL PROPRIO CERTIFICATO? SE SI, PUO' ESPRIMERE SU QUESTE NUOVE PASSIVITA' UNA POSIZIONE DIVERSA DA QUELLA ESPRESSA IN PRECEDENZA RISPETTO ALLE ALTRE ?

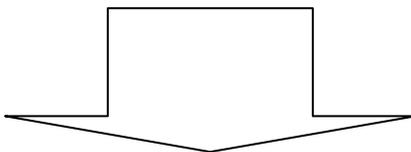
LINEA PREVALENTE IN DOTTRINA: **SI E NO**

PERCHE'

SI: L'AE DEVE POTER RETTIFICARE L'IMPORTO DEL PROPRIO CREDITO (VISTO CHE POTREBBERO EMERGERE SUCCESSIVAMENTE DELLE ISCRIZIONI A RUOLO NON NOTE)

NO: UNA VOLTA ESPRESSA LA PROPRIA VOLONTA', L'AE DEVE MANTENERE UNA POSIZIONE COERENTE E NON "DIVERSIFICATA" RISPETTO ALLA PRIMA DICHIARAZIONE

## SPUNTI DI RIFLESSIONE NUMERO 5



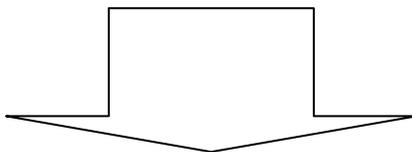
E' POSSIBILE SVALUTARE IL 100% DEL CREDITO VANTATO VERSO UN SOGGETTO AMMESSO A CONCORDATO PREVENTIVO POSTO CHE LA NORMA (ART.101 TUIR) PREVEDE CHE, IN GENERALE, SI PUO' SVALUTARE IL CREDITO PER IL SOLO FATTO CHE IL DEBITORE E' ASSOGGETTATO A PROCEDURA CONCORDATA?

LINEA PREVALENTE IN DOTTRINA: **NO**

PERCHE'

A DIFFERENZA DI QUANTO ACCADE IN CASO DI FALLIMENTO (DOVE TALE COMPORTAMENTO PUO' AVERE UNA PROPRIA GIUSTIFICAZIONE NEL FATTO CHE NON SI DISPONE DI ALCUNA PROSPETTIVA DI RECUPERO) NEL CASO DI C.P., INVECE, LA STESSA SOCIETA' PRIMA (NEL RICORSO) ED IL C.G. POI (NELLA RELAZIONE EX ART.172) FORNISCONO LA MISURA DELLE PERCENTUALI DI INCASSO

# PROBLEMA NUMERO 1



## LE CONSEGUENZE SULLE RICHIESTE DI RIMBORSO IVA DERIVANTI DAL RICEVIMENTO DELLE NOTE DI VARIAZIONE IVA (ART.26 DPR 633/72)

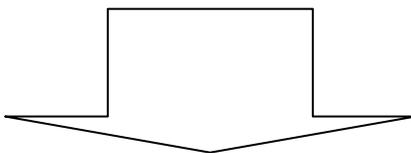
POSSONO ESSERE EMESSE NON PIU' GIA' IN SEDE DI AVVIO DELLA PROCEDURA (COME PREVEDEVA CO.2) MA NEL MOMENTO IN CUI SI HA CERTEZZA DELL'INFRUTTUSITA' DELLA PROCEDURA:

POSIZIONE PREVALENTE: SOLO AL MOMENTO DEL RIPARTO FINALE

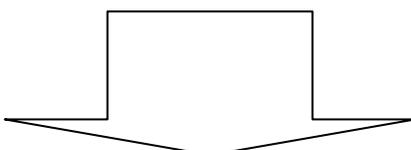
POSIZIONE MINORITARIA: GIA' IN SEDE DI OMOLOGA PERCHE' GIA' SI HANNO INDICAZIONI CERTE (VISTO CHE, IN PRATICA, LA SOCIETA' HA GIA' INDICATO COMUNQUE UN LIMITE MASSIMO PAGABILE)

... SEGUE

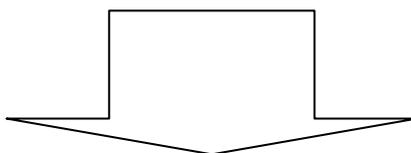
... SEGUE



L'EMISSIONE DELLE NOTE DI VARIAZIONE  
IMPLICA L'OBBLIGO DI REGISTRAZIONE



DAL PDV DEL DEBITORE CONCORDATARIO,  
AUMENTERA' L'IVA A DEBITO



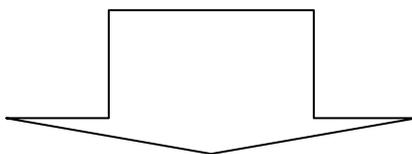
LA CTP TREVISO (SENTENZA N.90 DEL 15.7.2009) HA RITENUTO LEGITTIMA LA SOSPENSIONE DEL RIMBORSO IVA ECCEPITA DALL'AE TENUTO CONTO DEL "RISCHIO" POTENZIALE DI EROGARE UN DOPPIO RIMBORSO:

- ALLA SOCIETA' CONCORDATARIA (PER GLI IMPORTI RISULTANTI PRIMA DELL'EMISSIONE DELLE N.V.)
- AL CREDITORE (CHE ABBAIA SUCCESSIVAMENTE EMESSE LA N.V.)

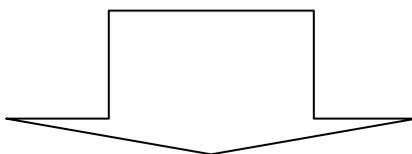
**NB.**

IL DEBITO IVA DERIVANTE DALLE NOTE DI VARIAZIONE NON E' UN DEBITO DELLA MASSA PERCHE' RIFERITO A RAPPORTI SORTI ANTERIORMENTE ALL'APERTURA DELLA PROCEDURA

## **PROBLEMA NUMERO 2**

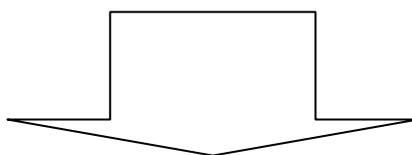


**IL PAGAMENTO DELL'IVA AL PROFESSIONISTA**



**QUESTIONE AMPIAMENTE DIBATTUTA  
E TUTT'ORA IRRISOLTA  
DERIVANTE DAL FATTO CHE:**

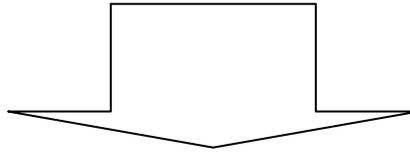
- A. IL PRIVILEGIO PROFESSIONALE ED IL CREDITO IVA HANNO DUE PRIVILEGI DIVERSI;**
- B. IL PRIVILEGIO IVA SI ESERCITA SUI BENI O SERVIZI OGGETTO DELLA PRESTAZIONE**



**SICCOME LA PRESTAZIONE PROFESSIONALE E'  
IMMATERIALE, IL PRIVILEGIO IVA E' SOLO  
TEORICO E LA RELATIVA IMPOSTA VERRA'  
PAGATA QUALE CHIROGRAFO**

**... SEGUE**

... SEGUE



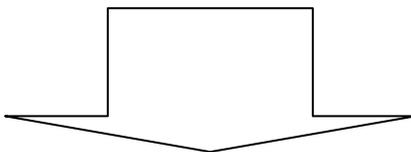
## DIVERSE LE POSIZIONI ESPRESSE

1. Debito IVA come debito prededucibile
2. Debito IVA come debito avente lo stesso privilegio di quello relativo al debito principale in quanto rispetto ad esso sarebbe un mero accessorio
3. Debito IVA eliminabile emettendo una nota di variazione
4. Debito IVA come debito ammesso con riserva
5. Scomputo del debito IVA direttamente dalla prestazione professionale

### I singoli motivi di contestazione:

1. Non rientra nella rigida e tassativa casistica di cui all'art.111 LF
2. Le due posizioni (prestazione principale ed IVA) hanno natura nettamente diversa: prestazione professionale ed imposta.
3. Le note di variazione possono emettersi solamente per ridurre l'ammontare dell'operazione e dell'imposta (ma non della sola imposta).
4. La norma (art.55 LF) si riferisce unicamente ai crediti la cui esigibilità è legata ad un evento incerto e non anche a quelli per i quali appaia incerta la fattispecie costitutiva.
5. Il credito privilegiato per IVA, in pratica, è un chirografo; se, come prospettato dall'AF, si scorporasse dalle somme pagate in privilegio per prestazioni professionali, si finirebbe per ledere la *par condicio* proprio perché, in tal modo, si sarebbe pagato al professionista sia gli importi privilegiati che quelli chirografari.

## **PROBLEMA NUMERO 3**



**IL PAGAMENTO DEL DEBITO ICI/IMU A CARICO  
DEL FALLIMENTO IN PRESENZA DI  
ESECUZIONE IMMOBILIARE PROMOSSA DA UN  
ISTITUTO DI CREDITO FONDIARIO  
EX ART.41 TULB**

**VENDUTO IL BENE, LA BANCA CHIEDE  
L'ASSEGNAZIONE DELLE SOMME; IL  
CURATORE, PERO', DEVE VERSARE L'ICI/IMU  
RELATIVA AL PERIODO FALLIMENTARE  
ENTRO 90 GG DALLA VENDITA.**

**PUO' ACCADERE QUINDI CHE:**

- IL GIUDICE DELL'ESECUZIONE ASSEGNI L'INTERO IMPORTO RICAIVATO DALLA VENDITA ALLA BANCA (COME SEMPRE ACCADE);**
- SUCCESSIVAMENTE ALLA VENDITA IL CURATORE ABBA CONTEZZA DEL DEBITO ICI/IMU (E SOLO ALLORA PERCHE' NON PUO' FARE IL CONTEGGIO PRIMA DI SAPERE LA DATA DEL DECRETO DI TRASFERIMENTO).**

**COME PUO' IL CURATORE ASSOLVERE  
AI PROPRI ONERI DI PAGAMENTO ?**