



(nuovi) strumenti di regolazione della crisi e (vecchie) criticità fiscali: responsabilità tributaria e note di variazione iva alla prova del CCII

Dott. Pietro Paolo Papaleo



in collaborazione con



RISTRUTTURAZIONI AZIENDALI

CONVEGNO 2022

Codice della Crisi e Scenari Futuri

- l'attuale normativa fiscale comporta un «**effetto di spiazzamento**» nell'utilizzo degli strumenti di regolazione della crisi e dell'insolvenza alternativi al fallimento
- La «**variabile fiscale**» **non è neutra** nella scelta degli strumenti di risanamento
- l'entrata in vigore del **CCII** impone un **urgente intervento di «allineamento»** da parte del legislatore fiscale a:
- ...nelle more, (tentativo, ove praticabile, di) **interpretazione «estensiva» della disciplina fiscale vigente**

strumenti di regolazione della crisi «in senso stretto» (1/2)

D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, aggiornato al D.Lgs. 17 giugno 2022, n. 83

PARTE PRIMA

CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA (artt. 1 - 374)

TITOLO IV

STRUMENTI DI REGOLAZIONE DELLA CRISI (artt. 56 - 120 quinquies)

PIANO ATTESTATO DI RISANAMENTO (art. 56)

SEZIONE II

Accordi di ristrutturazione, convenzione di moratoria e accordi sui crediti tributari e contributivi (artt. 57 - 64)

CAPO I BIS

PIANO DI RISTRUTTURAZIONE SOGGETTO AD OMOLOGAZIONE (artt. 64 bis - 64 quater)

CAPO II

PROCEDURE DI COMPOSIZIONE DELLA CRISI DA SOVRAINDEBITAMENTO (artt. 65 - 83)

CONCORDATO MINORE (artt. 74 - 83)

CAPO III

CONCORDATO PREVENTIVO (artt. 84 - 120 quinquies)

(quasi) espunto il termine di «procedure concorsuali» dal nuovo CCI

strumenti di regolazione della crisi «in senso stretto» (2/2)

imprenditore «non minore»

CNC
(art. 23)



- Piano attestato di risanamento (PAR)
- ADR
- **Piano di ristrutturazione soggetto ad omologazione (PRO)**
- Concordato preventivo

imprenditore «minore»

CNC
(art. 25 quater)



- **Concordato minore (art. 74 ss.)**

sbocchi (soluzioni «alternative»)

responsabilità fiscale «solidale» nei trasferimenti di azienda (1/3)

Art. 14, D.lgs. 472/1997

- Salva (la presunzione «relativa» di) cessione in frode all'erario, **la disciplina non si applica quando la «cessione» avviene nell'ambito di** (comma 5 bis, in vigore dal 1° gennaio 2016)

- **PAR ex art. 67, co. 3 lett. b, L.F.** [senza necessità di iscrizione al R.I.]
- **ADR ex art. 182 bis L.F.**
- **procedura concorsuale... «del predetto decreto»**
- **procedimento di composizione della crisi da sovraindebitamento o di liquidazione del patrimonio**

responsabilità fiscale «solidale» nei trasferimenti di azienda (2/3)

- **R.M. 112/E del 12.7.1999**

Escluse dall'ambito applicativo della norma le cessioni effettuate nell'ambito delle procedure fallimentari

- **Cons. giur. ADE n. 21 del 6.12.2019**

L'esenzione opera anche nel caso di cessione di azienda (o ramo) in esecuzione di ADR omologato ante 1° gennaio 2016

carattere **RICOGNITIVO** di un principio già desumibile in via interpretativa e dunque applicabile (ante 1.1.2016) sia al fallimento, sia a «*le procedure che, diverse dal fallimento, presentano quelle stesse caratteristiche che, individuate in via interpretativa prima della modifica (...), avrebbero già consentito di escludere l'applicazione dell'articolo 14*», **quali** (non solo il concordato liquidatorio ma) **anche gli ADR** in quanto strumenti – quanto a natura - appartenenti al istituti del diritto concorsuale, ovvero più esplicitamente rientranti tra le procedure concorsuali (Cass. 10.4.2019, n. 10106, Cass. 18.1.2018, n. 1182, Cass. n. 23111/14 e Cass. n. 16950/16, Cass. n. 9087/18, 1182/18)

responsabilità fiscale «solidale» nei trasferimenti di azienda (3/3)

Quale «spazio» interpretativo applicazione «estensiva» agli «strumenti» disciplinati dal nuovo CCI?

- **«nullo» per la cessione di azienda «autorizzata» ex art. 22, co. 1 lett. d, CCI nell'ambito della CNC**
- **(possibilità di) riconducibilità al genus concordato preventivo («procedure concorsuali»)**
 - **CSL**
 - **PRO (rinvio a norme specifiche del CP)**
 - **concordato minore** (clausola di rinvio al CP, nei limiti della compatibilità)

Note di variazione IVA (1/3)

Art. 26, D.p.r. 633/1972

▪ Co. 3 bis

Il cedente o prestatore ha facoltà di emettere la note di variazione IVA «(...) in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente:

a) a partire:

- dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale o
- dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis del Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267, o
- dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267;»

▪ Co. 10 bis

«Ai fini del comma 3-bis, lettera a), il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data:

- della sentenza dichiarativa del fallimento;
 - del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
 - del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo;
- (...)»

▪ Co 5

«Ove il cedente o prestatore si avvalga della facoltà di cui al comma 2, il cessionario o committente, che abbia già registrato l'operazione ai sensi dell'articolo 25, deve in tal caso registrare la variazione a norma dell'articolo 23 o dell'articolo 24, nei limiti della detrazione operata, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa. L'obbligo di cui al primo periodo non si applica nel caso di procedure concorsuali di cui al comma 3-bis, lettera a).»

Note di variazione IVA (2/3)

Quale «spazio» interpretativo per applicazione «estensiva» ai (nuovi) «strumenti» di regolazione della crisi disciplinati dal nuovo CCI?

- se PRO, CSL e Concordato minore sono un «tipo» di concordato preventivo, allora la data di assoggettamento a procedura concorsuale è così individuabile:
 - **CSL** = data del decreto (di fissazione udienza di omologazione) ex art. 25 sexies, co. 4, che «*ai fini di cui all'art. 106 (...) equivale all'ammissione al concordato*»
 - **PRO** = data del decreto ex art. 64 bis co. 4 «*con il quale (...) b) adotta i provvedimenti di cui all'articolo 47, comma 2, lettere c) e d)*»
 - **concordato minore** = decreto di apertura ex art. 78
- «nullo» per gli «sbocchi» stragiudiziali della CNC, salvo che «assimilare» al PAR l'accordo ex art. 23, co. 1 lett c «*sottoscritto dall'imprenditore, dai creditori e dall'esperto che produce gli effetti di cui agli articoli 166, comma 3, lettera d), e 324*»

Note di variazione IVA (3/3)

Ove lo strumento di regolazione della crisi non fosse riconducibile al «novero» delle procedure o degli istituti di cui al comma 3 bis:

- le note di variazione iva possono essere emesse (esclusivamente) al ricorrere delle «condizioni» del comma 3



Art. 26, co. 3: la disposizione di cui al comma 2 non può essere applicata dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile qualora gli eventi ivi indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti (...)

GRAZIE

Dott. Pietro Paolo Papaleo



p.papaleo@pvgconsulting.it

Linked 

CONVEGNO 2022

Codice della Crisi e Scenari Futuri