

DIRITTO E PRATICA TRIBUTARIA

FONDATORE
ANTONIO UCKMAR

DIRETTORE
VICTOR UCKMAR
UNIVERSITÀ DI GENOVA

DIRETTORE SCIENTIFICO
CESARE GLENDI
UNIVERSITÀ DI PARMA

COMITATO DI REDAZIONE

ANDREA AMATUCCI
UNIVERSITÀ FEDERICO II DI NAPOLI
MASSIMO BASILAVECCHIA
UNIVERSITÀ DI TERAMO

PIERA FILIPPI
UNIVERSITÀ DI BOLOGNA

GUGLIELMO FRANSONI
UNIVERSITÀ DI FOGGIA

FRANCO GALLO
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

MAURIZIO LOGOZZO
UNIVERSITÀ CATTOLICA S.C. MILANO

ANTONIO LOVISOLO
UNIVERSITÀ DI GENOVA

CORRADO MAGNANI
UNIVERSITÀ DI GENOVA

GIANNI MARONGIU
UNIVERSITÀ DI GENOVA

GIUSEPPE MELIS
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

SEBASTIANO MAURIZIO MESSINA
UNIVERSITÀ DI VERONA

LIVIA SALVINI
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

DARIO STEVANATO
UNIVERSITÀ DI TRIESTE

ENRICO DE MITA
UNIVERSITÀ CATTOLICA S.C. DI MILANO

Marzo-Aprile
2016

edicolaprofessionale.com/DPT



Wolters Kluwer

IL DEBITO FISCALE NELLE PROCEDURE CONCORDATARIE

Parte seconda

I DEBITI SORTI DURANTE LA PROCEDURA (2009-2015) (I) ⁽¹⁾

SOMMARIO: 1. L'imposta di registro. – 1.1. Premessa. – 1.2. La sentenza dichiarativa di fallimento e l'enunciazione di atti non registrati. – 1.3. Le sentenze di ammissione al passivo, le contestazioni circa la qualità del credito e il principio di alter natività. – 1.4. Le azioni di simulazione e di revocatoria, le risoluzioni contrattuali e l'interpretazione degli atti. – 1.5. I piani di riparto. – 1.6. I provvedimenti di omologa e di risoluzione del concordato. – 1.7. La tassazione delle ordinanze, dei verbali di conciliazione, delle fideiussioni, dei lodi e degli atti di riconoscimento del debito. – 1.8. La base imponibile nelle vendite "coattive" e le agevolazioni. – 1.9. La solidarietà e le sentenze che condannano al risarcimento del danno. – 1.10. La natura delle vendite, la liquidazione dell'attivo, le operazioni straordinarie e le possibili contestazioni. – 2. L'ici, l'imu e la tasi. – 3. L'iva. – 3.1. La soggettività iva e i debitori giudiziari. – 3.2. Gli obblighi di fatturazione e di registrazione nel fallimento e dell'amministrazione straordinaria. – 3.3. Gli obblighi di dichiarazione. – 3.4. Il rimborso iva: la prescrizione, la sequenza delle dichiarazioni e la presentazione del modello VR. – 3.5. La cessione del credito iva annuale, trimestrale o futuro. – 3.6. Le note di variazione prima delle modifiche. – 3.7. Le note di variazione dopo le modifiche.

1. – *L'imposta di registro*

1.1. – *Premessa*

La tassazione degli atti giudiziari, emessi nel corso della procedura fallimentare, avviene spesso su basi imponibili nominali, prescindendosi, in altri termini, da quelle che sono le effettive possibilità per i singoli creditori ammessi al passivo di vedere in concreto soddisfatte le loro ragioni. Ad es., come vedremo, una sentenza che, a seguito di contenzioso, ammette il credito al passivo fallimentare è soggetta all'imposta di registro dell'1% da calcolarsi sull'importo nominale ammesso, senza che venga in rilievo l'eventualità di un esito integralmente negativo del riparto finale. Eppoi non opera il principio di alternatività con l'iva.

Senza tralasciare di considerare che ove il creditore avesse, prima della dichiarazione di fallimento, dato avvio ad azioni individuali nei confronti del debitore *in bonis*, da abbandonare per effetto della sopravvenuta dichiarazione di fallimento, dovrà comunque corrispondere l'imposta di

⁽¹⁾ La parte I della *rassegna* è pubblicata *retro*, 2015, II, 1114 e 2016, II, 349.

registro per gli atti giudiziari già ottenuti a tutela del suo credito. Atti che per effetto della dichiarazione di fallimento non potrà porre in esecuzione, stanti le speciali regole di accertamento dei crediti in ambito fallimentare (artt. 52 e 92 l. fall.).

È dunque il caso che i creditori tengano in debita considerazione tutte queste evenienze, che sono il risultato del presupposto economico dell'imposta di registro (stipula o formazione di un atto come ad es. le sentenze) che il legislatore assume *tout court* come indice di capacità contributiva, senza considerarne la concreta attuazione.

1.2. – *La sentenza dichiarativa di fallimento e l'enunciazione di atti non registrati*

La sentenza dichiarativa di fallimento sconta l'imposta di registro nella misura fissa.

Circa le parti su cui grava l'imposta, va considerato che se c'è stata opposizione alla sentenza dichiarativa di fallimento, l'imposta di registro grava necessariamente su tutte le parti del processo, ivi compreso il fallimento, in quanto la curatela fallimentare è parte necessaria del giudizio di opposizione, si sia costituita o meno. Ciò ai sensi del 1° comma dell'art. 57 del d.p.r. n. 131 del 1986 (Cass., sez. trib., 9 dicembre 2008, n. 28909).

Se poi nella sentenza dichiarativa di fallimento viene palesata l'esistenza di una società di fatto, la tassazione di detta sentenza, per effetto della disciplina dell'enunciazione di atti non registrati *ex art. 22 del d.p.r. n. 131 del 1986*, va determinata includendo nella base imponibile il valore dell'azienda facente parte della società di fatto, ovvero vanno considerati da un lato i beni conferiti e dall'altro lato le passività e gli oneri inerenti al bene trasferito. Invece le passività fallimentari, che sono intervenute successivamente al conferimento, non possono essere dedotte dalla base imponibile oggetto di tassazione (Cass., sez. trib., 30 maggio 2008, n. 14540).

Invero, la base imponibile, nel caso di enunciazione di atti non precedentemente registrati, dipende dal se l'atto enunciato sia soggetto a registrazione obbligatoria, in termine fisso, o a registrazione soltanto in caso d'uso. In questo secondo caso la base imponibile è minore, ovvero è data soltanto dalle residue prestazioni, ancora da eseguire, per cui se una sentenza dà atto, per effetto di una transazione verbale conclusa tra la curatela ed un sindaco della società, che la prestazione – probabilmente risarcitoria – è già stata adempiuta, l'ufficio non può chiedere l'imposta sull'enunciazione (Cass., sez. trib., 12 novembre 2014, n. 24102).

Ciò conformemente all'art. 22 del tur che dispone: "...se l'enunciazione di un atto non soggetto a registrazione in termine fisso è contenuta in