

## **PILLOLE ACMI**

### **PROCEDURE CONCORDAZIONI E RECUPERO IVA**

Gentile Socio,

pensiamo di fare cosa gradita nel condividere il parere Legale dell'Avv. Filippo Sguerso che ringraziamo per la sempre pronta e preziosa disponibilità, sul tema in oggetto.

Il quesito posto riguarda un'azienda che per praticità chiameremo Azienda Alfa Spa.

#### **QUESITO:**

Alfa S.p.A. è stata assoggettata alla procedura di amministrazione straordinaria con sentenza xx/2020, pubblicata nel marzo 2020.

La procedura concorsuale della Alfa S.p.A. a seguito di accertamento dello stato di insolvenza, si è evoluta in fallimento con sentenza dichiarativa pubblicata nel mese di dicembre 2021.

Si precisa che la nostra società ha fatto regolare insinuazione al passivo.

La sentenza dichiarativa di fallimento è successiva al 26/05/2021, data di entrata in vigore del nuovo art. 26 del DPR 633/1972 come riformato dal Decreto n. 73/2021 (cd Sostegni-bis).

Alla luce di quanto sopra, la nostra società potrà legittimamente emettere la nota di variazione in diminuzione entro il prossimo 30/04/2022 (termine per la trasmissione del modello IVA riferito all'anno 2021 in cui si è verificato il presupposto per l'emissione della nota di variazione) e procedere dunque alla detrazione dell'IVA nei termini previsti dall'art. 19 del DPR 633/1972?

#### **PARERE:**

Innanzitutto, indico di seguito la normativa rilevante che è stata alla base dei miei ragionamenti, purtroppo oggi non supportati (giocoforza visto che la riforma è molto recente) da alcuna giurisprudenza.

Art. 26, comma 3 bis, Dpr 633/1972: "La disposizione di cui al comma 2 (diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione) si applica anche 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; b) a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose."

Art. 26, comma 10 bis, Dpr 633/1972: "Ai fini del comma 3-bis, lettera a), il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa

del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi"

Art. 19, comma 1, Dpr 633/1972: "Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assoluta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato 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"

Art. 18, comma 2, del Decreto Sostegni bis (ovvero D.L 73/21): "Le disposizioni di cui all'articolo 26, comma 3-bis, lettera a), e comma 5, secondo periodo, del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, nel testo risultante dalle modifiche apportate dal comma 1 si applicano alle procedure concorsuali avviate in seguito alla data di entrata in vigore della presente norma."

Art. 70 del D. Lgs 270/1999 (sull'Amministrazione Straordinaria): "(Conversione al termine della procedura). Il tribunale, su richiesta del commissario straordinario o d'ufficio, dispone la conversione della procedura di amministrazione straordinaria in fallimento: a) quando, essendo stato autorizzato un programma di cessione dei complessi aziendali, tale cessione non sia ancora avvenuta, in tutto o in parte, alla scadenza del programma, salvo quanto previsto dall'articolo 66; b) quando, essendo stato autorizzato un programma di ristrutturazione, l'imprenditore non abbia recuperato la capacità di soddisfare regolarmente le proprie obbligazioni alla scadenza del programma"

Art. 1 del D.lgs. 270/1999 (sull'Amministrazione Straordinaria): "L'amministrazione straordinaria è la procedura concorsuale della grande impresa commerciale insolvente, con finalità conservative del patrimonio produttivo, mediante prosecuzione, riattivazione o riconversione delle attività imprenditoriali."

Fino alla riforma della materia, introdotta dal citato Decreto Sostegni bis, il recupero IVA era inibito in caso di Amministrazione Straordinaria. Ciò in forza della Circolare Ministeriale n. 77E del 17/4/2000 che così recita: Relativamente, poi, all'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi, si ritiene, in via generale, che anche tale procedura non rientri nell'ambito applicativo della nuova disposizione normativa. Ciò in considerazione che in detta procedura non vi è dubbio che la posizione dei creditori ed il soddisfacimento dei loro crediti degrada ad elemento di secondo piano a fronte del compito specifico assegnato agli organi della procedura che è quello della continuazione e del risanamento dell'impresa.

Pertanto, per i creditori della Alfa Spa, fino al verificarsi dei due recenti eventi (riforma della materia e dichiarazione di fallimento), non si era mai verificato il presupposto di cui all'art. 26 DPR 633/1972. Oggi, con la dichiarazione fallimentare, il presupposto è venuto ad

esistenza e quindi ritengo che si possa, entro il termine di legge (aprile 2022), emettere la nota di variazione IVA.

Peraltro, far spirare questo termine in vigenza della riforma introdotta con il DL 73/21 significherebbe non maturare mai più il diritto.

Ulteriore argomento a sostegno di questa facoltà è di ordine sistematico: il nostro ordinamento disciplina diverse e ben individuate "procedure concorsuali" e quindi, sebbene conseguenti l'una all'altra e basate sullo stesso accertamento dello "Stato di Insolvenza" dell'Imprenditore, l'Amministrazione Straordinaria Alfa Spa ed il successivo Fallimento Alfa Spa resterebbero comunque due distinte "procedure concorsuali" che si sono succedute l'una all'altra. A mio parere, infatti, quando un'Amministrazione Straordinaria si converte in Fallimento, quest'ultimo è da considerarsi "nuova procedura concorsuale" e dunque in quel momento si realizzano i presupposti di cui al comma 3 bis dell'art. 26 Dpr 633/1972.

D'altra parte, il comma 10 bis dell'art. 26 utilizza la congiunzione O per disciplinare, alternativamente, le varie ipotesi: "Ai fini del comma 3-bis, lettera a), il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi".

Anche la disciplina dell'art. 69 bis 2° comma L.F., seppur in tutt'altro ambito (revocatoria fallimentare), muove in questa direzione. Le procedure concorsuali sono autonome e vanno lette unitariamente solo nell'ipotesi in cui una norma di legge lo preveda espressamente.

Naturalmente va tenuto presente che queste sono considerazioni meramente dottrinarie, non supportate da pronunce giurisprudenziali, circolari ministeriali o interpretazioni autentiche.

**A cura dell'Avv. Filippo Sguerso**

17 febbraio '22