

Fallimento. Crediti del professionista ammesso al passivo

I dubbi del Fisco sul privilegio

Giuseppe Rebecca

La recente risoluzione dell'agenzia delle Entrate n. 127/E del 3 aprile 2008 è intervenuta su un tema trascurato da dottrina e giurisprudenza, ma importante per i professionisti e per i prestatori di servizi creditrici nei confronti di procedure concorsuali (fallimenti e concordati preventivi).

La fattispecie è molto frequente: il credito del professionista ammesso al passivo (o considerato tra i creditori in caso di concordato preventivo) è dato normalmente da una fattura pro-forma. Già sapendo che l'importo potrebbe non essere pagato, il professionista infatti non emette la fattura, potendo emettere appunto fattura pro-forma.

Si pongono due problemi: cosa chiedere alla procedura e come comportarsi in caso di pagamento parziale del solo imponibile.

Questo il caso: credito del professionista per 100 più Iva e contributo previdenziale (2% 0,4% per i dottori commerciali) su fattura da emettere. Ammesso al passivo per 100 in privilegio, al momento del pagamento incassato 100. Dovrà emettere fattura maggiorata di Iva e contributi, come molti curatori chiedono per poi, alla chiusura della procedura, recuperare l'Iva non incassata. No, l'incasso è 100, e quello ai fini tributari dovrà essere fatturato, Iva e contributi compresi.

In definitiva, il professionista non ci rimetterà il 22% (2% + Iva 20%) o il 24,8% (4% + Iva 20% su 104), ma solo il 18% o 20% del compenso. Così conferma, limitatamente all'aspetto tributario, la risoluzione 127/E del 3 aprile 2008. Ma è evidente che qualcosa non funziona. E non funziona l'ammissione al passivo, come più Tribunali hanno già osservato. Il professionista non deve chiedere in sede di ammissione il privilegio per Iva e contributo su fattura da emettere, sarebbe respinto, come in effetti giustamente è fatto; dovrebbe invece richiedere l'Iva in prededuzione.

Solo questa sarebbe la corretta procedura. In effetti l'Iva è in prededuzione, e se non chiesta subito (il che si suggerisce), dovrà essere pagata al momento del riparto. Del resto, ove così non fosse, ci sarebbe un illecito arricchimento a favore del fallimento, che si detrae Iva non pagata. Per la procedura, infatti, l'Iva è una semplice partita di giro, che non rappresenta una uscita.

In questo senso si esprimono le Norme di comportamento n. 91 dell'Associazione dottori commercialisti di Milano. Mentre in senso contrario la Cassazione con le sentenze 5429/94, 115/95 e 6149/95. In senso favorevole, infine, si sono espressi: Tribunale di Firenze 20 dicembre 1995, Tribunale di Pisa 12 febbraio 1999 n. 121 e Tribunale di Roma 6 maggio 1999.

Prima o poi la questione dovrà essere definitivamente rivista nel senso indicato: Iva in prededuzione, da pagare solo al momento del pagamento del privilegio. Quanto ai contributi, la sfasatura non parrebbe risolvibile, al momento.

La soluzione delle Entrate

L'interpello

■ Dal punto di vista degli adempimenti fiscali, il professionista che si insinua al passivo nell'ambito di una procedura concorsuale, è portatore di un credito complessivo per prestazioni professionali, composto da imponibile ed imposta sul valore aggiunto, elementi strettamente collegati tra loro da un nesso inscindibile.

■ Ne consegue che se il piano di riparto, approvato dal giudice fallimentare, dispone il pagamento parziale del credito riguardante le prestazioni professionali rese ante fallimento, ancorché lo stesso faccia riferimento alla sola voce imponibile iscritta tra i crediti privilegiati, sotto il profilo fiscale, i professionisti emetteranno

fattura per un importo complessivo pari a quello ricevuto dal curatore, dal quale andrà scorporata l'Iva relativa.

■ In altre parole, se l'importo liquidato dal giudice fallimentare risulta inferiore all'ammontare complessivo del credito professionale, comprensivo dell'Iva, il professionista al momento dell'emissione della fattura ridurrà proporzionalmente la base imponibile e la relativa imposta. ■ Non appare condivisibile la soluzione di emettere la fattura per la prestazione professionale indicando quale base imponibile l'intero importo ricevuto dal curatore, sul quale calcolare l'Iva relativa, e, contestualmente recuperare, tramite l'emissione di una nota di variazione, l'imposta di fatto non incassata.