

Crisi d'impresa, attestazioni a prova di rifiuto del Fisco

Le indicazioni del Cndcec sui passaggi da seguire per rilasciare l'ok sulla transazione fiscale

Pagina a cura

DI ALESSANDRO FELICIONI

L'attestazione del professionista sulla transazione fiscale deve seguire dei passaggi obbligati per superare il test del Fisco. In particolare, proprio al fine di valutare la convenienza della proposta rispetto al fallimento, il professionista deve cimentarsi nella simulazione di un vero e proprio piano di riparto nell'alternativo scenario della liquidazione giudiziale. Esercizio questo affatto semplice e lineare giacché le variabili in gioco, in caso di fallimento, sono molteplici e di difficile individuazione per un professionista chiamato a svolgere la propria attestazione in tempi molto più ristretti rispetto a quelli della procedura maggiore. Si pensi alle potenziali azioni recuperatorie (revocatorie) o risarcitorie (azioni di responsabilità) che incidono sulla comparazione tra i due scenari. Si pensi, altresì alla quantificazione delle spese di procedura, più o meno certe nel concordato, del tutto incerte nella liquidazione giudiziale, per via di controversie attive e passive non ipotizzabili ex ante.

Sono, in sintesi, alcuni accor-

gimenti da seguire da parte del professionista attestatore (e all'imprenditore) per difendere la transazione fiscale nella battaglia con l'Agenzia delle entrate. È il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili, con la partecipazione di plurime associazioni impegnate in tema di crisi aziendale (Fondazione nazionale commercialisti, Fnc; Accademia italiana di economia aziendale, Aidea; Associazione professionisti risanamento imprese, Apri; Osservatorio crisi e risanamento imprese, Ocri) a fornire questo vademecum rivisitando i principi di attestazione da ultimo approvati nel gennaio 2021. Lo ha fatto mettendo in rete un documento aperto a consultazioni e proposte fino a giovedì 11 aprile (si veda ItaliaOggi del 27 marzo 2024). Queste disposizioni mirano a favorire l'approvazione delle proposte di concordato per le quali è previsto un rimborso non integrale per l'erario ma pur sempre maggiore dello scenario alternativo della liquidazione giudiziale, visto che gli uffici territoriali chiamati in causa si sono spesso dimostrati restii a concedere il proprio assenso alla transazione. Il documen-

to di consultazione dedica un allegato a parte alla speciale relazione del professionista prevista dagli articoli 63 (accordo di ristrutturazione) e 88 (concordato preventivo), soprattutto con riferimento alla principale novità in tema di transazione fiscale rispetto alla vecchia versione delle linee guida: il cram down fiscale e previdenziale. Il meccanismo in questione prevede la possibilità di omologare il concordato preventivo (e a condizioni più stringenti, anche gli accordi di ristrutturazione) nonostante il non voto o, addirittura, il voto negativo dell'Agenzia delle entrate alla quale è stata formulata una proposta di transazione fiscale. Per far scattare la cosiddetta omologa forzosa serve intanto che il voto dell'Agenzia delle entrate risulti decisivo per l'ottenimento delle maggioranze previste per l'approvazione del concordato; serve anche (ed è qui entra in ballo l'attestatore) che la proposta di soddisfazione avanzata all'Agenzia sia più conveniente rispetto all'alternativa della liquidazione giudiziale (ossia il fallimento). Convenienza che la stessa norma (art. 88, comma 2-bis Cciii) fa derivare dal giudizio positivo espresso dall'attestatore.

© Riproduzione riservata



Come evitare di mettere a rischio l'indipendenza del professionista

Indipendenza dell'attestatore a maglie strettissime. Si moltiplicano le ipotesi che mettono in fuorigioco il professionista chiamato a esprimere il proprio giudizio indipendente sul piano proposto dall'imprenditore nell'ambito di uno degli strumenti di regolamentazione della crisi previsti dal Codice della crisi. Oltre all'aumento dei requisiti professionali e personali richiesti, i nuovi principi di attestazione si concentrano sull'indipendenza, soprattutto laddove l'attestazione del professionista abbia a oggetto anche il trattamento del credito tributario nell'ambito di una proposta di transazione fiscale. Di tale problematica, è conscio anche il legislatore visto che, nel Codice della crisi, è prevista una apposita definizione di professionista indipendente: quella dettata dall'articolo 2, comma 1, lett. o). Solo questa disposizione deve essere

presa a riferimento per l'indipendenza, essendo del tutto irrilevanti eventuali Codici deontologici professionali. Peraltro, alcuni requisiti non fanno scattare automaticamente la perdita di indipendenza, ma necessitano di una rilevanza tale da poter compromettere l'indipendenza di giudizio del professionista. È così per l'assenza di rapporti di natura personale o professionale con l'impresa o con parti interessate all'operazione di risanamento, per la partecipazione agli organi di amministrazione o controllo dell'impresa.

Il possesso dei requisiti di cui all'articolo 2399 c.c. (nomina del collegio sindacale) e l'aver svolto attività di lavoro subordinato o autonomo a favore dell'impresa rilevano invece tout court, senza necessità di alcun approfondimento. Oltre a queste fattispecie, per le quali, comunque esistono sfumature

che rendono estremamente incerta la valutazione di indipendenza, i nuovi principi introducono altre situazioni a rischio. Così possono inficiare l'indipendenza del professionista anche i rapporti con altri professionisti non formalizzati in associazione professionale, ma solo in una rete di professionisti o, addirittura, anche in assenza di qualsiasi vincolo sociale, per il solo fatto di condividere risorse e luoghi di lavoro con altri professionisti dell'impresa in crisi. Particolare attenzione deve essere poi posta alle attestazioni plurime, ossia quelle rilasciate alla stessa impresa in crisi in tempi diversi, magari nell'ambito di diversi strumenti adottati o ad imprese dello stesso gruppo. Se è vero che in tali situazioni i principi prevedono che, di volta in volta, il professionista effettui un'auto valutazione della permanenza del requisito di indi-

pendenza, è innegabile che tale auto valutazione del professionista potrebbe non coincidere con quella fatta dal creditore ostile (di solito l'Agenzia delle entrate) o dal tribunale. Se quindi è pacifico che il rilascio di attestazioni speciali non compromette l'indipendenza, dubbi possono sussistere nel rilascio di attestazioni per più società di uno stesso gruppo, specie quando esistano rapporti commerciali e/o finanziari tra esse. Con riferimento alla composizione negoziata, i principi sottolineano che il rilascio di pareri in tale fase non pregiudica, di regola, la possibilità per il professionista di attestare il piano proposto dall'imprenditore nello strumento di composizione della crisi in cui la composizione è sfociata. Anche qui, è bene non rischiare e interessare due professionisti diversi.

— Riproduzione riservata —

Le attestazioni previste dal Codice della crisi

	Riferimento Ccii
Attestazione funzionale all'ottenimento di misure cautelari e protettive prima del deposito della domanda di omologazione degli accordi di ristrutturazione	Art. 54, c. 3
Attestazione di accordi in esecuzione di piani attestati di risanamento	Art. 56, c. 3
Attestazione di accordi di ristrutturazione dei debiti	Art. 57, c. 4
Rinegoziazione degli accordi o modifiche del piano	Art. 58
Convenzione di moratoria	Art. 62, c. 2, lett. d
Transazione fiscale e accordi su crediti contributivi	Art. 63
Piano di ristrutturazione soggetto a omologazione	Art. 64 bis, c. 3
Attestazione di degrado	Art. 84, c. 5
Attestazione nel concordato preventivo	Art. 87, c. 3
Trattamento dei crediti tributari e contributivi	Art. 88
Attestazione di proposte concorrenti	Art. 90, c. 5
Attestazione speciale per i contratti con le Pubbliche Amministrazioni	Art. 95, c. 2 e c. 4
Attestazione speciale per finanziamenti prededucibili autorizzati prima dell'omologazione del concordato preventivo o di accordi di ristrutturazione dei debiti	Art. 99, c. 2
Attestazione speciale per autorizzazione al pagamento di crediti pregressi	Art. 100, c. 1 e c. 2
Attestazione di concordato, accordi di ristrutturazione e piano di gruppo	Art. 284, c. 5 Art. 285, c. 2