

LA CHIUSURA DEL FALLIMENTO IN PENDENZA DI GIUDIZI PROBLEMATICHE IRRISOLTE*

di **ANDREA GIOTTI**

Presidente della Commissione di studio sul Fallimento
dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Pistoia

Le modifiche in tema di chiusura anticipata apportate alla Legge Fallimentare dal DL n. 83 del 27 giugno 2015, convertito nella Legge 6 agosto 2015 n. 132, rappresentano un tentativo del legislatore, come vedremo poco riuscito, di rimediare alla eccessiva durata dei fallimenti quando questa è dovuta al protrarsi dei contenziosi.

Il decreto ha novellato l'art. 118 introducendo il terzo comma che prevede che la chiusura del fallimento in caso di riparto finale “non è impedita dalla pendenza di giudizi, rispetto ai quali il curatore può mantenere la legittimazione processuale, anche nei successivi stati e gradi di giudizio, ai sensi dell'art. 43 L.F”.

Nei periodi successivi vengono dettate regole volte a disciplinare eventi che potrebbero verificarsi nel corso o in dipendenza della prosecuzione dei giudizi, in tema di autorizzazioni per la rinuncia alle liti e le transazioni (che passano alla esclusiva competenza del giudice delegato), di accantonamenti e di riparto delle somme ricevute dal curatore.

Sono inoltre state apportate due modifiche all'art. 120 per sancire l'ultrattività del Giudice Delegato e del Curatore per la sola gestione della fase post chiusura e puntualizzare che quanto ricavato per effetto dei giudizi in corso non è aggredibile dai creditori.

Infine, con una modifica all'art. 43, viene prevista una corsia preferenziale per le controversie in cui è parte un fallimento.

Dalla lettura della norma emergono due problemi immediati:

- Se la chiusura anticipata sia obbligatoria o solo possibile. La tesi della discrezionalità appare preferibile da un punto di vista pratico se solo si pensa alla difficoltà di determinare le somme da accantonare per coprire gli oneri connessi alla prosecuzione dei giudizi o alle problematiche relative alla successiva ripartizione delle sopravvenienze attive; l'iniziativa per la chiusura compete al curatore con l'autorizzazione del comitato dei creditori, il tutto naturalmente sotto la

* Il presente lavoro riproduce la relazione presentata al Convegno “*Riflessioni e approfondimenti sui recenti orientamenti giurisprudenziali in ambito concorsuale*” tenutosi a Prato il 25 novembre 2016

- supervisione del giudice delegato¹. Tuttavia, secondo altra autorevole dottrina² la chiusura anticipata è obbligatoria, non potendosi introdurre elementi di marcata discrezionalità (in particolar moda da parte del curatore) in un contesto in cui questi sono tipicamente estranei. A me pare preferibile una soluzione intermedia, cioè quella della discrezionalità con il necessario coinvolgimento del Giudice Delegato; in questo senso sembrano orientati diversi Tribunali nei quali i Giudici Delegati hanno chiesto ai curatori una relazione sullo stato dei giudizi in corso, spesso accompagnata da un parere del legale, per valutare concretamente caso per caso.
- Se la chiusura anticipata sia possibile anche quando l'attivo esistente viene interamente assorbito dall'accantonamento per le spese di prosecuzione dei giudizi e, in definitiva, la ripartizione sarebbe possibile unicamente mediante l'acquisizione della eventuale sopravvenienza attiva dei giudizi in corso. La funzione acceleratoria della norma consiglierebbe di dare risposta affermativa a questa possibilità, che però costituisce una forzatura notevole della lettera della legge. Sul punto mi risulta che la maggior parte dei Tribunali si sia orientata per un'interpretazione restrittiva, anche se non manca chi, come il Tribunale di Lecco, è orientato a ritenere applicabile la chiusura in pendenza di giudizio anche in caso di attivo insufficiente alla effettuazione del riparto finale.

Fatte queste premesse, esaminiamo gli interrogativi più rilevanti della novella su cui si confronta la dottrina senza trovare, almeno per ora, un orientamento condiviso.

- **Il tipo di controversie**

Il richiamo all'art. 43 fatto nel nuovo terzo comma dell'art. 118 rimanda letteralmente alle "controversie relative a rapporti di diritto patrimoniale del fallito compresi nel fallimento", e quindi ai giudizi aventi ad oggetto rapporti giuridici sostanziali facenti capo al fallito.

Dal momento che nei casi in cui il fallito compare come soggetto debitore c'è la verifica endofallimentare, i casi di chiusura anticipata dovrebbero quindi essere limitati a situazioni soggettive preordinate all'acquisizione di attivo alla procedura, tanto più che è rimasto invariato il secondo comma dell'art. 120 l.f. (secondo il quale "le azioni esperite dal curatore per l'esercizio dei diritti derivanti dal fallimento non possono essere proseguite").

Tuttavia la lettura restrittiva è apparsa fin da subito alla gran parte degli interpreti in contraddizione con la *ratio* del novellato art. 118 e ciò ha portato a ritenere praticabile, se non indispensabile, un'interpretazione estensiva che consenta la chiusura anticipata anche in pendenza di azioni di pertinenza della massa esperite dal curatore, e quindi azioni revocatorie ed azioni di responsabilità,

¹ In questo senso VITIELLO, *La chiusura anticipata del fallimento in pendenza di giudizi* in www.ilfallimentarista.it 1-2-2016

² MONTANARI, *Ancora sulla chiusura del fallimento in pendenza di giudizi* in www.ilcaso.it 2-4-2016

pur riconoscendo che tale ampliamento equivale ad una lettura della norma amputata dal riferimento all'art. 43³.

Altra questione è quella della possibilità di chiusura del fallimento in pendenza di procedimenti di natura esecutiva.

Secondo un'interpretazione restrittiva ciò non è possibile in quanto l'utilizzo del termine giudizi e relativi stati e gradi porterebbe ad escludere tali controversie, per le quali si deve più correttamente parlare di procedimenti⁴.

Ma anche su questo punto esistono divergenze interpretative; il primo contributo dottrinale favorevole a ricomprendere i procedimenti esecutivi nel novero delle controversie in presenza delle quali può essere chiuso il fallimento è stato quello della dott.ssa Raffaella Brogi⁵, la quale, in un intervento subito dopo la conversione in legge, ha evidenziato la necessità di uno sganciamento dall'interpretazione letterale della norma, a favore dell'esigenza di velocizzare la chiusura della procedure in ossequio alla volontà del legislatore ed allo spettro incombente della legge Pinto.

Alla fine anche su questo punto si è consolidato l'orientamento di consentire la chiusura anche in pendenza di esecuzioni in cui il fallimento sia intervenuto (tipica l'azione promossa dal Fondiario), ma limitatamente ai casi in cui si ipotizzi di ricavare somme di denaro e non beni o diritti che debbano essere successivamente liquidati, in quanto il novellato art. 118 prevede, come sostiene un autore, un riparto supplementare e non una liquidazione supplementare⁶, per la quale il curatore non avrebbe, né potrebbe avere, legittimazione.

Dal punto di vista della prassi dei vari Tribunali vi è stata ampia adesione alle tesi estensive, sia pure con differenti gradi di discrezionalità; si citano al riguardo i Tribunali di Ferrara, Como e Latina (che includono le azioni di massa, i giudizi di divisione, le esecuzioni immobiliari), i Tribunali di Vicenza e Messina (azioni di massa, procedure esecutive, liti passivi, riscossione di crediti fiscali), il Tribunale di Catania (procedure esecutive, riscossione di crediti fiscali), il Tribunale di Siracusa (liti attive, esecuzioni immobiliari in cui sia intervenuto il curatore, riscossione di crediti da altre procedure concorsuali) e, da ultimo, il Tribunale di Prato che con un recente provvedimento ha autorizzato la chiusura di un fallimento in pendenza di un'azione revocatoria.

Non mancano peraltro posizioni affatto diverse, come quelle del Tribunale di Firenze che con decisione del 23/3/2016 ha rigettato l'istanza di chiusura presentata da un curatore in pendenza di due azioni di massa (una revocatoria ed un'azione di responsabilità) sulla base di una

³ Vedi MONTANARI, *La recente riforma della normativa in materia di chiusura del fallimento: primi rilievi*, in www.ilcaso.it, 28-9-2015

⁴ Ancora MONTANARI, *op.citata in nota 3*)

⁵ R.BROGI, *Il D.L. 83/2015 è legge: tutte le novità in materia fallimentare*, in *Il quotidiano giuridico*, 6-8-2015

⁶ GALLETTI, *La chiusura del fallimento con prosecuzione dei giudizi in corso: uno strumento da incentivare o da osteggiare?*, in www.ilfallimentarista.it, 1-12-2015

interpretazione rigidamente letterale della norma; per lo stesso motivo analoga posizione ha assunto il Tribunale di Pordenone.

- **La cancellazione della società**

Un'ulteriore questione attiene alla cancellazione della società dal registro delle imprese, demandata al curatore dal secondo comma dell'art. 118, rimasto invariato.

I primi commenti⁷ si sono orientati verso la tesi della cancellazione subito dopo la chiusura in pendenza di giudizi, in adesione al tenore letterale della norma ed alla considerazione che cancellazione non significa rinuncia alle liti.

Tuttavia sono stati espressi dubbi⁸ sul permanere in capo al curatore della legittimazione a stare in giudizio per un soggetto che non esiste più, il che, come minimo, potrebbe offrire alla controparte nel giudizio un argomento da spendere a proprio favore con esiti tutt'altro che scontati.

Inoltre l'immediata cancellazione comporta ricadute sui numerosi adempimenti fiscali che seguono la fine delle controversie e sulla possibilità di mantenere aperto il conto corrente, per cui si è consolidato un filone interpretativo che ritiene preferibile (nonostante l'evidente contrasto con il dato letterale) posticipare la cancellazione a dopo la chiusura dei giudizi e il riparto supplementare; in tale solco si registrano le indicazioni dei Tribunali di Busto Arsizio (orientato alla conservazione della partita IVA e del conto corrente), di Lecco e di Latina.

- **Le problematiche fiscali**

Non meno problematiche sono le questioni fiscali che derivano dalla chiusura del fallimento in pendenza di giudizi che, come vedremo, si intersecano con il tema della cancellazione.

Come sappiamo il Curatore, una volta chiuso il fallimento, deve procedere alla chiusura della partita IVA ed alla predisposizione della dichiarazione dei redditi relativa all'intero periodo fallimentare.

La conclusione dei giudizi (successiva a tali adempimenti) porterà le seguenti conseguenze ai fini fiscali:

- l'effettuazione di operazioni rilevanti ai fini IVA (generalmente passive, in quanto relative al pagamento delle spese legali e del supplemento di compenso del curatore);
- l'effettuazione di pagamenti a professionisti ed altri sostituiti d'imposta;
- la necessità di presentare nuove dichiarazioni IVA e dei redditi.

E' evidente che, ove si proceda alla cancellazione della società alla chiusura del fallimento, il venire meno del codice fiscale che ne consegue impedisce al curatore di

⁷ Vedi BROGI, *op.citata* e CECCHERINI, *La chiusura del fallimento non è impedita dalla pendenza dei giudizi*, in www.ilfallimentarista.it, 17-2-2016

⁸ Cfr. VITIELLO, *op.citata*

- chiedere una nuova partita IVA necessaria per i successivi adempimenti;
- effettuare ritenute di acconto;
- predisporre nuove dichiarazioni fiscali

Si verrebbero così a creare problemi insormontabili, a meno di non ipotizzare, come ha fatto il collega Ceccherini⁹, che le operazioni post-chiusura siano effettuate da un soggetto privo di partita IVA e del requisito di sostituto d'imposta.

La soluzione lascia irrisolti numerosi problemi ed è rimasta, a quanto mi risulta, isolata.

Recentemente sul punto c'è stato un autorevole intervento che indica quello l'autore stesso definisce "un abbozzo di soluzione"¹⁰.

L'autore ribadisce innanzitutto la necessità di cancellare la società alla chiusura del fallimento; inoltre richiama la conclusione della sentenza della Cassazione a Sezioni Unite n. 6070 del 12 marzo 2013, che ha ritenuto che si instauri fra i soci di una società cancellata una comunione indivisa alla quale fanno capo i diritti o i beni non liquidati e la loro eventuale gestione.

Da qui discende, in caso di fallimento, il trasferimento in capo ai soci di tutti i rapporti non ancora esauriti al momento della chiusura del fallimento in un patrimonio separato, gestito dal curatore rimasto in carica, che ne ha la disponibilità e che potrà utilizzare il ricavato per il riparto finale, in quanto non aggredibile dai creditori per quanto disposto dal nuovo ultimo comma dell'art. 120 e non distribuibile ai soci, in quanto, secondo le ordinarie regole civilistiche, essi hanno diritto alla ripartizione dell'attivo che residua solo dopo il pagamento di tutti i debiti.

Adottando questa soluzione dal punto di vista civilistico¹¹, l'autore individua una via d'uscita per il superamento delle interferenze fiscali sulla chiusura anticipata: infatti il curatore potrebbe chiedere una nuova partita IVA intestata all'ente costituito dal patrimonio in comunione dei soci.

Rimane il dubbio, sollevato dallo stesso autore, che tale soggetto, non svolgendo attività di impresa, non possa essere titolare di una posizione IVA, con le problematiche che da ciò potrebbero derivare in caso di crediti consistenti formati nel periodo successivo alla chiusura da chiedere a rimborso.

Anche la soluzione prospettata da Zanichelli appare a mio parere incompleta e non esaustiva di tutte le problematiche fiscali e pratiche che la chiusura anticipata comporta e quindi, in pratica, non soddisfacente.

Né meglio ha fatto l'Amministrazione Finanziaria che è intervenuta sull'argomento con due pronunce in risposta ad altrettanti interpelli; la prima, della DR del Veneto, del 25/3/2016, la seconda, più recente, della Direzione Centrale Normativa.

⁹ Cfr. CECCHERINI, *op citata*

¹⁰ ZANICHELLI, *Chiusura del fallimento e problemi fiscali*, in www.ilcaso.it, 14-11-2016

¹¹ Condivisa anche da I.PAGNI, *I modelli processuali nella riforma delle procedure concorsuali*, in www.ilcaso.it, 18-7-2016

Le risposte al primo interpello, che si occupa di tutte le problematiche fiscali derivanti dall'applicazione della norma anticipatoria della chiusura, si possono così sintetizzare:

- aderendo alla soluzione prospettata dal curatore, la DR conferma che se non vi è cancellazione dal registro imprese la società mantiene il codice fiscale;
- il curatore deve procedere alla chiusura della partita IVA ed alla presentazione delle dichiarazioni fiscali nei termini previsti;
- il curatore deve riaprire la partita IVA solo in caso di operazioni rilevanti in sede di riparto supplementare e adempiere eventualmente agli obblighi dichiarativi;
- dovrà applicare le ritenute sui compensi eventualmente pagati nella fase successiva.
- ai fini reddituali deve presentare una nuova dichiarazione che comprenderà il risultato dell'intera liquidazione fallimentare, comprendente cioè anche quanto incamerato nella fase successiva alla chiusura;

La risposta al secondo interpello, che si occupa esclusivamente dell'IVA, offre due possibili soluzioni a seconda del caso che il Tribunale abbia disposto o meno la cancellazione della società:

- nel primo caso (società cancellata) il curatore dovrà chiudere la partita IVA e chiederne la riapertura al fine di ottemperare agli obblighi eventualmente derivanti dalla liquidazione successiva;
- nel secondo caso (società non cancellata) il curatore non dovrà chiudere la partita IVA e potrà assolvere gli obblighi fiscali secondo le regole ordinarie.

Osserviamo intanto che la Direzione Centrale si pone in netto contrasto con la DR del Veneto laddove non impone al curatore la chiusura della partita IVA nel caso in cui la società non venga cancellata.

Rileviamo inoltre che l'ipotesi di attribuzione di una nuova partita IVA, fatta dalla Direzione Centrale nel caso di cancellazione della società, confligge irrimediabilmente con il venire meno del codice fiscale che consegue alla cancellazione.

C'è chi ha recentemente ipotizzato che il curatore possa chiedere la (ri)attribuzione del codice fiscale, analogamente a quanto accade per la partita IVA¹², ma questa soluzione mi lascia perplesso; mi chiedo infatti come sia possibile per il curatore chiedere il codice fiscale per un soggetto estinto, ed a quale titolo eventualmente lo possa fare.

¹² Si veda CIMOLAI, *Fiscalità di chiusura: assume posizione la direzione centrale dell'Agenzia delle Entrate*, in www.ilfallimentarista.it 7-11-2016

La soluzione ottimale sembrerebbe dunque, anche per le problematiche fiscali, quella della prosecuzione della società che però, come visto, contrasta con l'onere per il curatore di procedere alla cancellazione dal Registro Imprese in caso di chiusura del fallimento per riparto finale.

Come si vede le questioni aperte sono tali e tante da aver spinto qualche commentatore a parlare di "chiusura apparente" del fallimento e lo strumento della chiusura anticipata ha avuto un utilizzo tutto sommato modesto.

Per dare nuovo impulso alla necessità di velocizzare le procedure pare assolutamente necessario un intervento del legislatore per chiarire gli aspetti dubbi ed armonizzare la normativa fallimentare con quella fiscale.