

Interpretare il momento e individuare i bisogni delle aziende

# L'ESERCIZIO PROVVISORIO NEL FALLIMENTO

Nell'interesse dei creditori e della salvaguardia del patrimonio industriale

DOTT. BEATRICE INGENITO

Barbieri & Associati Dottori Commercialisti

## LA FISCALITA'

# GLI ADEMPIMENTI FISCALI DEL CURATORE

- Adempimenti relativi al periodo anteriore a quello in corso alla data di inizio procedura
- Adempimenti relativi al periodo pre-concorsuale
- Adempimenti relativi al periodo endo-concorsuale

# GLI ADEMPIMENTI RELATIVI AL PERIODO ANTERIORE A QUELLO IN CORSO ALLA DATA DI INIZIO PROCEDURA

DICHIARAZIONE IVA



SI

se alla data di inizio  
procedura non sono  
scaduti i termini di  
presentazione  
(art. 8, c. 4, D.p.r. 322/98)

REDDITI /IRAP/770



NO (IN ASSENZA DI  
SPECIFICA NORMA)

di diverso avviso la  
giurisprudenza di  
legittimità, ord. 5623/2021

# GLI ADEMPIMENTI RELATIVI AL PERIODO PRE-CONCORSUALE

Gli adempimenti fiscali relativi al periodo pre-concorsuale rispondono allo scopo di rilevare il credito o debito d'imposta di competenza ante, e vengono determinati con le regole ordinarie dei soggetti in bonis.

- **Dichiarazione Iva 74 BIS, ex art. 8, c. 4, d.p.r. 322/1998**
- **Dichiarazione Iva dell'anno in cui ha avuto inizio la procedura, modulo ante – modulo post, ex. art. 8, c.4, d.p.r. 322/1998**
- **Dichiarazione Redditi / IRAP relativa al periodo ante – procedura, ex art. 5, c. 4, d.p.r. 322/1998**
- **Dichiarazione 770 dell'anno in cui ha avuto inizio la procedura**

# GLI ADEMPIMENTI RELATIVI AL PERIODO ENDO-CONCORSUALE

## COMUNICAZIONI CCIAA e Agenzia delle Entrate

- Comunicazione indirizzo pec
- Comunicazione sentenza dichiarativa della procedura concorsuale, da farsi anche all'Agenzia delle entrate
- Comunicazione eventuale inizio e cessazione dell'esercizio provvisorio, stessa comunicazione deve essere fatta anche all'Agenzia delle entrate
- Comunicazione di chiusura della procedura, con comunicazione all'AdE della cessazione attività ai fini iva.

## GLI ADEMPIMENTI RELATIVI AL PERIODO ENDO-CONCORSUALE

In presenza di esercizio provvisorio il Curatore deve dichiarare l'imposta IRAP alla fine di ogni esercizio e per tutta la durata dell'esercizio provvisorio. L'imposta è determinata con le regole ordinarie delle aziende in bonis; concorrono alla determinazione del valore della produzione solo i costi e i ricavi dell'attività economica svolta in esercizio provvisorio, ciò vuol dire che sono esclusi le spese e i realizzi della procedura.

# GLI ADEMPIMENTI RELATIVI AL PERIODO ENDO-CONCORSUALE

## DISCIPLINA FISCALE IN MATERIA DI REDDITI

Il periodo concorsuale, compreso tra l'inizio e la chiusura del procedimento concorsuale, a prescindere dalla durata e dalla presenza di esercizio provvisorio, rappresenta un unico periodo d'imposta.

Il reddito di impresa relativo al cosiddetto max periodo è determinato con **specifiche regole, ex art. 183 TUIR**. Esso è costituito dalla differenza tra il residuo attivo e il patrimonio netto dell'impresa o della società all'inizio del procedimento, determinato in base ai valori fiscalmente riconosciuti. Il patrimonio netto negativo all'inizio della procedura è considerato pari a zero.

# GLI ADEMPIMENTI RELATIVI AL PERIODO ENDO-CONCORSUALE

## DETERMINAZIONE DEL REDDITO DEL MAX PERIODO

Nella determinazione del patrimonio netto dell'impresa all'inizio della procedura occorre tener conto:

- del costo fiscalmente riconosciuto degli elementi patrimoniali attivi e passivi e non il loro valore di stima;
- delle attività e passività aziendali accertate dal curatore, anche se non presenti nelle scritture contabili;

Sono esclusi: sia gli elementi, attivi o passivi, appartenenti al patrimonio personale dell'imprenditore individuale; sia gli eventi successivi all'apertura della procedura come la perdita, la distruzione o la diminuzione di valore di elementi attivi del patrimonio.

Il residuo attivo è pari al valore di quanto restituito al fallito; eventuali beni sono valutati al valore normale.



# GLI ADEMPIMENTI RELATIVI AL PERIODO ENDO-CONCORSUALE

## REDDITO DEL MAX PERIODO: NOTE

### RIPORTO DELLE PERDITE

Le perdite ante procedura possono essere utilizzate in riduzione del risultato della procedura o in caso di ritorno in bonis in compensazione di eventuali futuri redditi della nuova impresa.

### PLUSVALENZE (ex. at. 86 TUIR) RATEIZZATE ALLA DATA DI APERTURA DELLA PROCEDURA

Le rate residue non concorreranno a formare l'imponibile IRES dell'intero periodo concorsuale. La tassazione sarà ripresa, in caso di ritorno in bonis, a decorrere dal primo periodo d'imposta successivo alla chiusura del fallimento. (circ. 42/E del 4/10/2004, Pratica fiscale e professionale, 46/2010).

# GLI ADEMPIMENTI RELATIVI AL PERIODO ENDO-CONCORSUALE

## DISCIPLINA FISCALE IN MATERIA DI IVA

Il curatore è tenuto a tutti gli adempimenti in materia IVA relativi ai fatti economici successivi alla data di apertura della procedura, anche in presenza di esercizio provvisorio. Ai fini iva non c'è alcuna distinzione tra operazioni proprie dell'esercizio provvisorio e quelle della procedura.

Il curatore può cessare la partita iva e provvedere alla presentazione dell'ultima dichiarazione anche prima della chiusura della procedura, purché sia terminate le operazioni rilevanti ai fini iva.

## CREDITI TRIBUTARI ENDO-CONCORSUALI

Tali sono i crediti maturati nel corso della procedura (per es. credito IVA, credito Ires per ritenute su interessi attivi bancari) non imputabili per trascinamento a operazioni sorte nel periodo pre-concorsuale, e dunque crediti della massa fallimentare.

La distinzione temporale tra crediti tributari ante e post procedura assume rilevanza in merito al diritto al rimborso e/o cessione del credito in capo alla Procedura e all'inopponibilità della compensazione in capo all'Ufficio.

Sempre ai fini del diritto al rimborso rileva la *consecutio* tra due procedure concorsuali, ad es.: fallimento (o liquidazione giudiziale) intervenuto a seguito di dichiarazione di inammissibilità della proposta di concordato preventivo.

# CREDITI TRIBUTARI ENDO-CONCORSUALI

Fermo restando che non è consentita la compensazione fra crediti o debiti verso il fallito e, rispettivamente, debiti o crediti verso la massa fallimentare, l'ufficio, in sede di controllo e liquidazione del rimborso, può contestare sia l'esistenza che l'entità dei crediti, e nel caso invocare la compensazione ex art. 56 L.F. dei crediti che per effetto del trascinamento sono riferibili all'attività del fallito.

Grazie dell'attenzione