

Finalmente una (parziale) soluzione al problema della distinzione fra “IVA ante e “IVA post” fallimento.

A cura di Stefano Andreani (commercialista in Firenze) e Luca Corvi (commercialista in Como)

20 aprile 2021

Senza dilungarci su una questione con la quale pressoché tutti i Curatori si debbono confrontare, in estrema sintesi e semplificazione il problema nasce da due principi:

1) in base all'art. 56 l.fall. si compensano automaticamente i crediti e debiti ante fallimento e i crediti e debiti post fallimento, ma non si possono compensare crediti ante con debiti post, e viceversa (analogia previsione è stabilita dall'art. 169 l.fall. per quanto riguarda il concordato preventivo); ciò ovviamente vale anche per i crediti e debiti verso l'Erario, caso più comune il credito/debito IVA.

2) in base al principio della “causa genetica”, stabilito da più sentenze della Corte di Cassazione, per stabilire se il credito o debito IVA è ante o post, non si deve far riferimento al momento in cui sorge o si evidenzia, ma al momento in cui si è verificata la sua “causa genetica”: ad esempio periodo d'imposta ante e accertamento post, è IVA ante; prestazione ante e fattura post, è IVA ante; e così via.

Al momento di determinare quanto deve essere versato in corso di procedura il Curatore dovrà quindi tener conto solo dell'IVA a credito e debito post dichiarazione di fallimento, mentre l'IVA ante:

- se a debito, verrà pagata solo in sede di riparto, come debito concorsuale
- se a credito, potrà essere utilizzata in compensazione o chiesta a rimborso solo se non sarà compensata con debiti concorsuali verso l'Erario, che potranno manifestarsi anche in corso di procedura, caso classico un avviso di accertamento relativo a periodi ante.

Sotto il profilo dichiarativo, la modulistica e le istruzioni della dichiarazione annuale IVA stabiliscono che IVA ante e IVA post devono essere evidenziate separatamente nella dichiarazione relativa all'anno del fallimento, ma negli anni successivi ciò non è possibile, e questo:

- da un lato costringe il Curatore a tenere memoria di tale suddivisione in un prospetto separato dalla dichiarazione
- dall'altro fa sì che spesso quanto emerge a debito dalla dichiarazione periodica o annuale non coincida con quanto versato dal Curatore, con inevitabile segnalazione di irregolarità.

Il problema è finalmente risolto dalla recentissima Risposta 230 dell'Agenzia delle Entrate (come sempre senza data) la quale, accogliendo la soluzione interpretativa proposta dal Curatore che ha posto il quesito, dichiara che *“è possibile presentare la dichiarazione annuale IVA 2021 seguendo le istruzioni per la compilazione di cui al punto A del paragrafo 2.3 ‘Fallimento e liquidazione coatta amministrativa’, nonostante il fallimento sia stato aperto nel 2019”*.

In sostanza, anche nelle annualità successive a quella della dichiarazione di fallimento si potrà (la Risposta usa prima il termine “potrà” e poi quello “dovrà”, ci auguriamo, pertanto, ulteriori chiarimenti) presentare la dichiarazione IVA annuale con due moduli distinti, uno relativo alle operazioni con “IVA ante” e uno con le

operazioni con “IVA post”, e solo di quest’ultimo si dovrà riportare le risultanze nel quadro RX riepilogativo, che a questo punto evidenzierà, correttamente, l’eventuale IVA a credito o debito endoconcorsuale, mentre dell’ “IVA ante”, nel caso sia a debito (concorsuale), si dovrà dare comunicazione via PEC all’Agenzia delle Entrate come stabilito dalla risposta di una Direzione Regionale, della quale non viene riportato né la fonte né il numero, che il contribuente cita nella domanda e della quale purtroppo non siamo a conoscenza (*).

Accogliamo ovviamente con favore questo passo verso una semplificazione delle procedure, augurandoci che ne seguano altri, in primo luogo:

- la fissazione ufficiale del principio della “causa genetica”, che al momento emerge, come detto, da una serie di sentenze della Suprema Corte, ma sul quale non ci risulta un comportamento conforme fra le varie sedi territoriali dell’Agenzia

- una modalità per tener distinti in dichiarazione, oltre ai debiti, anche i crediti IVA ante e post: meno fogli Excel da conservare accanto alla dichiarazione, meglio sicuramente è per tutti, in primo luogo proprio per i verificatori.

(*) Non siamo riusciti a reperire la risposta in questione, né il collega che ha proposto l’interpello: se fosse fra i frequentatori di questo Forum, gli saremmo grati se potesse trasmettercelo, così da poterlo mettere a disposizione di tutti