

Gli adempimenti amministrativi e fiscali del curatore fallimentare

di [Antonella Benedetto](#)

Pubblicato il 16 Febbraio 2011

Analisi degli adempimenti che deve svolgere il curatore fallimentare come legale rappresentate della procedura: comunicazioni, dichiarazioni, contabilità, IVA....

Gli adempimenti iniziali e le novità della procedura COMUNICA

L'apertura del fallimento

Al momento dell'apertura della procedura concorsuale, **il curatore fallimentare assume una serie di obblighi di natura fiscale da espletarsi sia nella fase iniziale del fallimento**, ossia quella immediatamente successiva alla notifica dell'incarico da parte del Tribunale ed all'accettazione dello stesso, sia nel corso della gestione della procedura, sia, infine, nella fase finale di chiusura del fallimento.

Momento particolare è quello di **apertura del fallimento** che vede il curatore alle prese con **una serie di adempimenti fiscali cui non sempre è possibile adempiere con una certa facilità nei casi di scarsa collaborazione da parte del soggetto fallito e**, dunque, quando non si ha la piena disponibilità delle scritture contabili della società.

In ogni caso, gli adempimenti iniziali cui il curatore è chiamato ad assolvere in sede di apertura della procedura fallimentare hanno l'espressa finalità di **rilevare gli eventuali debiti dell'impresa fallita nei confronti dell'Agenzia delle Entrate**, debiti derivanti dalla quantificazione delle imposte, dirette ed



indirette, dovute dal soggetto fallito.

La rilevanza di tale momento che va ad accertare l'eventuale debito esistente è collegata alla successiva fase di **insinuazione al passivo fallimentare**, proponendosi, dunque, come momento ad esso propedeutico.

Predisposizione del libro giornale

In *primis*, sembra opportuno rammentare che, non appena accettato l'incarico, **il curatore fallimentare è tenuto a predisporre il Libro Giornale**, che deve essere numerato e vidimato da almeno un membro del comitato dei creditori (art. 38 l. fall.), nonché i registri IVA su cui procedere, nel corso della procedura, alla registrazione delle operazioni di acquisto e di vendita.

Per ciò che riguarda gli obblighi fiscali che più direttamente sono collegati alla fase iniziale di apertura della procedura fallimentare, si evidenzia l'obbligo, previsto dalla normativa, di comunicare all'Agenzia delle Entrate, entro 30 giorni dalla notifica della nomina, la **variazione dei dati IVA**. Tale variazione deve contenere **il nominativo del nuovo rappresentante legale che da tale momento in poi si identifica con lo stesso curatore**.

Tale adempimento si sostanzia nella **compilazione del modello di variazione IVA**, ossia del modello AA9/10 per le imprese individuali e del modello AA7/10 per i soggetti diversi dalle persone fisiche, nonché nella sua trasmissione, in forma cartacea o mediante invio telematico, all'Agenzia delle Entrate (art. 35 D.P.R. n. 633/72). Nel caso si tratti, poi, di impresa la cui attività sia cessata prima dell'apertura della procedura concorsuale, **il curatore deve riattivarne la partita iva**, presentando apposita istanza presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente.

L'art. 29, comma 6 del decreto-legge n. 78 del 31 maggio 2010 ("in caso di fallimento, il curatore, entro i quindici giorni successivi all'accettazione a norma dell'articolo 29 del Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267, comunica ai sensi dell'articolo 9 del decreto legge 31 gennaio 2007, n. 7, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 aprile 2007, n. 40, i dati necessari ai fini dell'eventuale insinuazione al passivo della procedura concorsuale. Per la violazione dell'obbligo di comunicazione sono raddoppiate le sanzioni applicabili") pone un ulteriore obbligo in capo al curatore, laddove stabilisce che questi, entro i quindici giorni successivi all'accettazione dell'incarico, debba **presentare la Comunicazione Unica (I.**

n. 40/2007) alla Camera di Commercio territorialmente competente.

Tale obbligo risponde all'esigenza di comunicare ai vari enti interessati (C.C.I.A.A., Inps, Inail, ecc.) tutte le informazioni necessarie ai fini di una **eventuale insinuazione al passivo fallimentare**.

La disposizione, dunque, non si sovrappone a quella già prevista, a carico però del Tribunale che emette la sentenza di fallimento, di comunicazione e trascrizione della sentenza di fallimento presso il registro delle imprese della C.C.I.A.A. in quanto l'obbligo in capo al Tribunale risponde esclusivamente all'esigenza di portare a conoscenza dei terzi l'avvenuta dichiarazione di fallimento, individuando la data a partire dalla quale la stessa sentenza produce effetti *erga omnes*, mentre l'obbligo a carico del curatore risponde all'esigenza di portare a conoscenza dei terzi i termini per una eventuale insinuazione al passivo fallimentare.

Essa consente, difatti, di comunicare la data e le modalità per la presentazione delle domande di insinuazione al passivo a tutti gli enti interessati, compresa la stessa Agenzia delle Entrate.

Ne deriva che nella prassi il curatore, anziché procedere con due adempimenti distinti e separati, l'uno da effettuarsi entro 15 giorni dalla notifica (comunicazione ex art. 29, c. 6, d.l. n. 78/2010) l'altro entro 30 giorni dalla notifica (variazione iva), **provvede esclusivamente con la Comunicazione Unica entro 15 giorni**, indicando anche la variazione del rappresentante legale. Difatti, la procedura Comunica assolve anche a tutti gli adempimenti previsti ai fini fiscali e, in generale, agli adempimenti verso l'Agenzia delle Entrate.

D'altra parte, dal 1 aprile 2010 il ricorso alla Comunicazione Unica è divenuto obbligatorio per tutti i contribuenti tenuti all'iscrizione nel Registro delle imprese o nel Registro delle notizie economiche e amministrative (Rea); tale obbligo persiste anche quando si tratta esclusivamente di procedere ad una dichiarazione anagrafica ai fini IVA. La Comunicazione Unica, composta da un frontespizio e dalle diverse modulistiche prima presentate separatamente alle diverse Amministrazioni, permette, dunque, di compilare il modello AA9/10 ovvero il modello AA7/10 e di inviare il tutto in via telematica o su supporto informatico al Registro delle imprese.

Pertanto, dal 1 aprile 2010 ciò che è indicato come prassi è, di fatto, un obbligo del curatore fallimentare.

Gli obblighi di fatturazione e registrazione (art. 74 bis D.P.R. 633/72)

Prima della dichiarazione di fallimento, il soggetto fallito (impresa individuale o società) potrebbe aver compiuto delle operazioni di acquisto o di vendita che non siano ancora state registrate alla data di fallimento.

In tal caso, il curatore, **entro 4 mesi dalla nomina, deve provvedere agli obblighi di fatturazione e di registrazione**, emettendo fatture per vendite o prestazioni di servizio effettuate prima della dichiarazione di fallimento e procedendo alla loro registrazione in contabilità (sui libri IVA); allo stesso modo, egli è tenuto a registrare eventuali fatture di acquisto e di vendita che non siano ancora state annotate sugli stessi libri IVA.

Tale obbligo, previsto dall'art. 74 bis D.P.R. n. 633/72 risponde all'esigenza di quantificare l'eventuale debito IVA dovuto dal soggetto fallito, integrando le scritture del periodo pre-fallimentare.

Gli obblighi dichiarativi

Bisogna innanzitutto precisare che, intervenuta la dichiarazione di fallimento, **il curatore non dovrà presentare l'UNICO in quanto le dichiarazioni si separano.**

3.1 La dichiarazione IVA relativa all'anno solare precedente

L'art. 8 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 pone innanzitutto a carico del curatore l'obbligo di predisporre e presentare la [dichiarazione IVA](#) relativa all'anno precedente rispetto a quello in cui è stato dichiarato il fallimento.

Il legislatore tuttavia richiede che non sia scaduto il termine di presentazione della dichiarazione da parte del fallito e che la stessa non sia stata già presentata.

Ne deriva che **il curatore è esonerato dall'obbligo di presentazione della dichiarazione relativa all'anno solare precedente se alla data di dichiarazione del fallimento il termine di presentazione è scaduto.**

Dichiarazione IVA a debito o a credito

La dichiarazione di cui sopra può chiudere a debito o a credito.

Se chiude a **debito**, il curatore non deve procedere al pagamento dello stesso, in quanto il debito, essendo relativo al periodo precedente la dichiarazione di fallimento, soggiace alla regola della par condicio creditorum, per cui spetterà all'Agenzia delle Entrate insinuarsi al passivo nelle forme e nei termini previsti dalla legge.

Se la dichiarazione relativa all'anno solare precedente chiude con un **credito**, il curatore può, ricorrendone i presupposti, chiedere il rimborso o decidere di portare il credito in compensazione.

La dichiarazione va presentata dal curatore, esclusivamente in via telematica direttamente o tramite un intermediario abilitato, entro il termine ordinario (31 luglio) o comunque entro quattro mesi dalla nomina, se tale termine scade successivamente a quello ordinario.

3.2 La dichiarazione IVA per il periodo 1 gennaio – data di dichiarazione del fallimento

L'art. 8, comma 4, del D.P.R. 322/1998 impone al curatore la presentazione, entro quattro mesi dalla nomina, tramite l'apposito modello IVA 74 bis, della **dichiarazione riepilogativa delle operazioni registrate dall'inizio dell'anno alla data in cui è avvenuta la dichiarazione di fallimento**, informando l'Agenzia delle Entrate della sua **posizione di debito o credito**.

Ciò al fine di consentire all'Amministrazione Finanziaria di insinuarsi al passivo nell'ipotesi in cui vantasse un credito.

Un eventuale credito vantato dal fallito non può essere chiesto a rimborso perché la dichiarazione in questione non costituisce un titolo valido per esercitare tale diritto (cfr. circolare 12 maggio 1995, n. 181/E). Tale credito può soltanto essere portato in avanti.

La dichiarazione tramite modello 74 bis può essere presentata telematicamente - direttamente o tramite un intermediario abilitato - direttamente all'Agenzia delle Entrate territorialmente competente o spedita a quest'ultima tramite raccomandata.

3.3 Determinazione del reddito tra l'inizio del periodo d'imposta e la data della dichiarazione di fallimento - Dichiarazioni

Per il periodo anteriore a quello fallimentare (anno precedente a quello in cui c'è stata la dichiarazione di fallimento) non spetta al curatore la presentazione della relativa dichiarazione. Infatti, a differenza di quanto visto per la dichiarazione IVA, tale adempimento non è stato previsto dal legislatore. Spetta al soggetto fallito quindi procedervi.

Ai fini delle imposte dirette, il periodo che va, invece, dall'inizio del periodo d'imposta alla data del fallimento è completamente autonomo e distinto.

Per le persone fisiche e le società di persone esso parte dal 1 gennaio (o dalla data successiva in cui è iniziata l'attività d'impresa).

Per le società di capitali parte dal 1 gennaio, in caso di coincidenza fra l'esercizio e l'anno solare, dalla data successiva se l'attività ha avuto inizio dopo tale data o dall'inizio dell'esercizio se lo stesso non coincide con l'anno solare.

L'art. 183 del T.U.I.R. dispone

“nei casi di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa il reddito d'impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio e la dichiarazione di fallimento o il provvedimento che ordina la liquidazione è determinato in base al bilancio redatto dal curatore o dal commissario liquidatore.”

Spetta quindi al curatore la redazione del bilancio alla data in cui è dichiarato il fallimento, a prescindere dalla natura del soggetto fallito e dal regime fiscale adottato, fornendolo all'Agenzia delle Entrate nell'ipotesi in cui ne venga fatta richiesta.

Partendo dalle risultanze di bilancio, il curatore deve presentare la dichiarazione ai fini delle imposte dirette entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello in cui è stato nominato, unicamente per via telematica – direttamente o tramite un soggetto abilitato. L'intervenuto fallimento sarà indicato nel modello come la causa di esclusione dall'applicazione degli studi di settore, barrando la relativa casella del quadro RF.

Inoltre, sempre con riferimento al periodo che va dal 1 gennaio alla data di dichiarazione di fallimento, il curatore è tenuto, entro lo stesso termine già previsto per la dichiarazione dei redditi e secondo le stesse modalità, alla presentazione della dichiarazione IRAP, senza procedere al pagamento dell'eventuale imposta a debito, spettando all'Agenzia delle Entrate insinuarsi al passivo della procedura fallimentare.

16 febbraio 2011

Sabatino Ungaro e Antonella Benedetto