

Risposta n. 127/2024

OGGETTO: IVA – Esigibilità IVA operazioni ante fallimento – compilazione della dichiarazione annuale IVA – articolo 8 del DPR 22 luglio 1998, n. 322

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], di seguito anche istante, in persona del curatore fallimentare [...], fa presente quanto nel prosieguo sinteticamente riportato.

L'istante, benché dichiarata fallita con sentenza del [...] 2023, ha continuato ad operare nel settore della distribuzione di energia elettrica e gas in ambito nazionale, in adempimento della normativa vigente, al fine di evitare interruzioni del servizio alle utenze finali, sino al passaggio dei POD ad altro gestore.

Al riguardo, l'istante rappresenta che, *«in ottemperanza al disposto di cui all'art. 42 l.f. che onera il Curatore alla gestione del patrimonio del soggetto fallito, ha provveduto a richiedere il pagamento delle partite non fatturate ai Clienti/utenti finali,*

sia per il periodo ante fallimento (non avendovi provveduto l'Organo di gestione della [ALFA]) sia post fallimento (di competenza dello scrivente Curatore), che comunque avevano fruito del servizio di fornitura, come risultante dai flussi di fornitura del SII.

All'esito dell'incasso del corrispettivo, avvenuto quindi in epoca successiva alla declaratoria di fallimento, è stata emessa ex artt. 6 e 21 DPR 633/1972 da parte dello scrivente Curatore la relativa fattura.

Le fatture ricevute in data successiva a quella di dichiarazione di fallimento sullo SDI sono quasi tutte caratterizzate dal fatto che non è possibile individuare la ripartizione del consumo secondo la competenza tra periodo ante e post fallimento: ciò in quanto non è indicato il consumo ripartito per il periodo di competenza ma solo per un intervallo cronologico posto a cavallo (ad esempio dal 01/03 al 31/05). [...]».

L'istante afferma, altresì, di aver riscontrato il medesimo problema con riguardo all'emissione «*delle fatture attive per le forniture della molecola di Energia elettrica e Gas, per periodi di fornitura a cavallo della dichiarazione di fallimento (ad esempio per il periodo 01/03/2023 - 31/05/2023)*».

Per tale motivo, l'istante, al fine di adeguarsi alle indicazioni fornite con la risposta ad interpello n. 230, pubblicata sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate l'8 aprile 2021, chiede di sapere:

- «*come vada compilata la dichiarazione annuale IVA/2024 - periodo 2023 - al fine di tenere separati i risultati riferibili alle operazioni ante fallimento da quelli riferibili alle operazioni realizzate nel corso del periodo d'imposta 2023, anche al fine di utilizzare in compensazione l'eccedenza a credito IVA emergente da tale periodo*»;

- *«le sorti dell'IVA, relativa a prestazione di servizi per la fornitura di Energia Elettrica e Gas - art. 21 DPR 633/72 - per le prestazioni rese e ricevute ante e post fallimento e incluse in fatture rispettivamente emesse e ricevute dopo la dichiarazione di fallimento, nell'oggettiva impossibilità di determinare correttamente la competenza rispetto a detti periodi».*

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, secondo l'istante, *«Considerata, da un lato, l'impossibilità di determinare per la totalità delle fatture ricevute il periodo di competenza e, dall'altro, quella di correlare a queste le fatture emesse, l'unico criterio uniforme adottabile è quello di registrare le fatture passive alla data di ricezione delle stesse sullo SDI e quelle attive alla data di emissione».*

In altre parole, *«ritiene di dover annotare e liquidare l'IVA sulla base della data di emissione delle fatture attive e di ricezione delle fatture passive».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la risposta ad interpello n. 230 del 2021 - nota all'istante - è stato chiarito che *«ogniquale volta l'evento generatore del debito IVA si verifichi prima dell'apertura della procedura concorsuale [...], la circostanza che l'IVA diventi esigibile nel corso della procedura non ne modifica la natura, sicché il credito non può considerarsi prededucibile ma partecipa alla ripartizione dell'attivo con gli altri crediti concorsuali.*

Fatta tale premessa, in assenza di una specifica modulistica che consenta di segregare il debito IVA riferito al fallito, emerso in un periodo d'imposta diverso da

quello di apertura della procedura concorsuale, 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 particolare, l'istante deve presentare una dichiarazione con due moduli, indicando nel primo, dopo aver barrato la casella posta al rigo VA3, le operazioni effettuate nel periodo ante fallimento la cui IVA è divenuta esigibile e/o detraibile nel 2020, e nel secondo le operazioni attive e passive effettuate nel periodo d'imposta 2020.

Secondo le istruzioni del modello, laddove emerga un debito IVA dalle operazioni relative al periodo ante fallimento, «...occorre riportare nel quadro VX solo il credito o il debito risultante dal quadro VL del modulo relativo al periodo successivo alla dichiarazione di fallimento ...in quanto i saldi risultanti dalla sezione 3 del quadro VL dei due moduli non possono essere né compensati né sommati tra loro». L'eventuale eccedenza a credito IVA emergente dal quadro VX può essere utilizzata per compensare, mediante modello F24, debiti fiscali e contributivi maturati successivamente all'apertura del fallimento (cfr. la risposta ad interpello n. 536, pubblicata il 9 novembre 2020 nell'apposita sezione del sito della scrivente (www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativa-e-prassi/risposte-agli-interpelli/interpelli), la circolare n. 13/E dell'11 marzo 2011 e la risoluzione n. 279/Edel 12 agosto 2002).

Resta fermo, come già chiarito dalla Direzione regionale, l'obbligo della curatela di trasmettere all'Agenzia delle entrate la comunicazione delle operazioni relative al periodo ante fallimento, la cui imposta è divenuta esigibile dopo l'apertura del fallimento al fine di consentirne l'insinuazione tardiva al passivo».

Ciò premesso, la soluzione proposta dall'istante - ovvero quella di annotare e liquidare l'IVA sulla base della data di emissione delle fatture attive e di ricezione delle fatture passive - non appare condivisibile, in quanto si pone in contrasto con il principio espresso nella citata risposta ad interpello.

Nel presupposto che, in base all'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, la fattura deve contenere l'indicazione della «*natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione*», si ritiene che, in assenza di contatori deputati alla lettura dei consumi di energia e gas alla data del fallimento, la soluzione percorribile, al fine scindere i risultati riferibili alle operazioni *ante* fallimento da quelli successivi, sia quella di ripartire i consumi, per il lasso temporale indicato in fattura, utilizzando il criterio del *pro rata temporis* su base giornaliera. Laddove, in attesa di questa risposta, sia già stata presentata la dichiarazione IVA/2024 per il periodo d'imposta 2023, applicando i criteri di ripartizione innanzi descritti, la stessa andrà tempestivamente sostituita/integrata per non incorrere nell'errata liquidazione dell'imposta.

firma su delega del Capo Divisione

**Il Capo Settore Coordinamento
e programmazione
(firmato digitalmente)**