



**STRUMENTI OPERATIVI
PER LA SOLUZIONE DELLA CRISI D'IMPRESA:
RUOLO DEL SISTEMA BANCARIO E DEL DOTTORE COMMERCIALISTA**

***FISCALITA' DEL TURN AROUND
E DELLE OPERAZIONI STRAORDINARIE***

Ignazio Arcuri

Slide a cura della dott.ssa Silvia Ierardi

La Due Diligence Fiscale del Dottore Commercialista

1 ottobre 2008

TRE TEMATICHE DA AFFRONTARE:

1. La riscossione
2. Fiscalità delle operazioni straordinarie
3. Nuove disposizioni sulla deducibilità degli interessi passivi
4. Le perdite fiscali nelle procedure concorsuali

LA RISCOSSIONE

KEY – POINTS:

1. D.P.R. 28 settembre 1973 n. 602
2. D.lgs. 26 febbraio 1999 n. 46
3. Art. 14 e 15 del D.Lgs. 472/97

Art. 28 – ter (introdotto dalla finanziaria 2006)

In sede di erogazione di un rimborso, l'Agenzia delle Entrate verifica se il beneficiario risulta iscritto a ruolo.

In caso affermativo, trasmette in via telematica apposita segnalazione al concessionario della riscossione. L'agente della riscossione notifica all'interessato una proposta di compensazione tra i crediti di imposta e gli importi da rimborsare.

D. Lgs. 26 febbraio 1999 n. 46 -Art. 20 - bis

Prevede che la disposizione di cui all'art. 28 – ter del D.P.R. 602/73 possa essere estesa anche a **tutte le altre somme iscritte a ruolo non di diretta competenza dell'Agenzia delle Entrate.**

LA COMPENSAZIONE VOLONTARIA TRA DEBITI ISCRITTI A RUOLO E RIMBORSI D' IMPOSTA

In virtù delle novità introdotte dal D.L. 262/2006 convertito nella L. 286/2006, **la sussistenza di un debito nei confronti dell'Amministrazione finanziaria impedisce la corresponsione, al contribuente, dei rimborsi d'imposta.**

L'art. 2 comma 13 del D.L. 262/2006 prevede, infatti, la **possibilità di procedere alla compensazione volontaria tra debiti iscritti a ruolo e rimborsi d'imposta.**

IL PROCEDIMENTO DI COMPENSAZIONE

In base alla nuova disciplina, ogni qual volta l'Agenzia delle Entrate debba procedere ad un rimborso d'imposta, deve prima verificare se il beneficiario sia iscritto a ruolo.

In caso affermativo, l'Agenzia segnala la situazione, in via telematica, all'agente della riscossione che ha in carico il ruolo, mettendo a sua disposizione le somme da rimborsare.

L'agente della riscossione pertanto notifica al contribuente una proposta di compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo.

Il contribuente ha a disposizione, per **comunicare l'accettazione o il rifiuto della proposta**, un termine di **60 giorni**, durante il quale l'azione di recupero è sospesa.

In conclusione, sono possibili i seguenti esiti:

1. in caso di accettazione della proposta, l'agente procede alla compensazione, eventualmente attingendo dalle somme messe a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;
2. ove, invece, il contribuente non risponda entro il termine o rifiuti la proposta, cessano gli effetti della sospensione.

L'AMBITO DI APPLICAZIONE

Ai sensi dell'art. 20-bis del D. Lgs. 46/99, **la compensazione volontaria può trovare applicazione per il pagamento di tutte le entrate iscritte a ruolo dall'Agenzia delle Entrate.**

Inoltre, **è possibile estendere la procedura di compensazione alle somme iscritte a ruolo da altre Agenzie Fiscali** (ad esempio l'Agenzia delle Dogane) **e da enti previdenziali** (ad esempio l'INPS), **previa convenzione stipulata con l'Agenzia delle Entrate** disciplinante la trasmissione delle segnalazioni relative alla coesistenza di debito e rimborso.

IL PROVVEDIMENTO ATTUATIVO (1 di 2)

La disposizione in esame non può avere immediata applicazione, poiché l'art. 28-ter comma 6 del D.P.R. 602/73 stabilisce che, con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, saranno determinate:

1. le specifiche tecniche di trasmissione dei flussi informativi per la corretta gestione delle procedure;
2. le modalità di movimentazione e rendicontazione delle somme che transitano sulle contabilità speciali;
3. le modalità di richiesta e di erogazione dei rimborsi spese.

IL PROVVEDIMENTO ATTUATIVO (2 di 2)

Con provvedimento del 28.07.2008, pubblicato nella G.U. del 1.08.2008, il direttore dell'Agenzia delle Entrate ha emanato le prime specifiche tecniche in merito allo scambio dei flussi informativi fra l'Agenzia delle Entrate ed Equitalia.

Nella parte finale del provvedimento sono state anche impartite le istruzioni operative alla cui lettura si rimanda.

http://www.agenziaentrate.it/ilwwcm/resources/file/eb1d3107e602161/provvedimento_compensazione_publicazione.pdf

IL PIGNORAMENTO DEI CREDITI
VANTATI DAL DEBITORE ISCRITTO A RUOLO
NEI CONFRONTI DI TERZI *(1 di 2)*

L'art. 2 comma 6 del D.L. 262/2006, convertito nella L. 286/2006, estende a **tutti i crediti che il debitore iscritto a ruolo vanta verso terzi** (esclusi solamente quelli pensionistici) la possibilità di essere oggetto di pignoramento **tramite una procedura semplificata**.

A partire dal 3.10.2006, dunque, il pignoramento di tali crediti può avvenire senza l'intervento del giudice dell'esecuzione, ma semplicemente **attraverso l'ordine, notificato al terzo debitore, di pagare una determinata somma direttamente all'agente della riscossione, fino a concorrenza del credito per il quale si procede**.

**IL PIGNORAMENTO DEI CREDITI
VANTATI DAL DEBITORE ISCRITTO A RUOLO
NEI CONFRONTI DI TERZI *(2 di 2)***

L'ordine di pagamento diretto al terzo deve contenere l'indicazione del termine entro cui esso deve essere effettuato, ovvero:

1. 15 giorni dalla notifica dell'atto di pignoramento, per i debiti già scaduti al momento della notifica;
2. alle rispettive scadenze, per i debiti non ancora scaduti.

GLI ACCESSI, LE ISPEZIONI E LE VERIFICHE DA PARTE DEGLI AGENTI DELLA RISCOSSIONE

Allo scopo di consentire all'Amministrazione finanziaria di venire a conoscenza dei crediti vantati dal contribuente iscritto a ruolo nei confronti di terzi, l'art. 2 comma 7 del D.L. 262/2006, convertito nella L. 286/2006, consente agli agenti della riscossione, **nel caso di morosità del debitore iscritto a ruolo per una somma superiore a 25.000,00 euro**, di esercitare tutti i poteri di indagine riservati ai funzionari dell'Agenzia delle Entrate nell'ambito dell'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA.

In breve, si tratta del potere di disporre accessi, ispezioni e verifiche:

- nei locali destinati all'esercizio dell'attività;
- nelle Pubbliche Amministrazioni.

LA RICHIESTA DI INFORMAZIONI RIVOLTA AI TERZI DEBITORI *(1 di 2)*

In base al nuovo disposto dell'art. 75-bis del D.P.R. 602/73, **gli agenti della riscossione possono chiedere ai terzi debitori del soggetto che è iscritto a ruolo di indicare “per iscritto, ove possibile in modo dettagliato, le cose e le somme da loro dovute al creditore”.**

Poiché la richiesta di tali informazioni è propedeutica ad un successivo pignoramento del debito presso il terzo, essa:

1. deve essere effettuata successivamente allo scadere del termine di 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento;
2. deve avvenire prima di procedere al pignoramento, presso i terzi debitori del contribuente iscritto a ruolo, dei crediti da quest'ultimo vantati nei loro confronti a norma degli artt. 543 ss. c.p.c. e degli artt. 72 e 72-bis del D.P.R. 602/73);
3. può esser realizzata anche simultaneamente ad azioni esecutive e cautelari.

LA RICHIESTA DI INFORMAZIONI RIVOLTA AI TERZI DEBITORI *(1 di 2)*

Il termine per la risposta

Nella richiesta di informazioni rivolta al terzo debitore del contribuente, l'agente dalla riscossione deve fissare un termine, **non inferiore a 30 giorni**, entro il quale il terzo deve rispondere.

La sanzione per l'omessa risposta

Ove il terzo lasci scadere tale termine senza adempiere, è prevista l'applicazione di una **sanzione compresa tra 2.065,00 e 20.658,00 euro 43,00**.

D.P.R. 28 SETTEMBRE 1973 N. 602

Art. 48-bis – Disposizione sui pagamenti delle pubbliche amministrazioni.

Le pubbliche amministrazioni e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, pagamenti di importo superiore a 10.000,00 euro, devono verificare se il beneficiario è inadempiente:

1. all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento;
2. per un ammontare complessivo almeno pari a 10.000,00 euro.

In caso affermativo:

1. non devono procedere al pagamento;
2. devono segnalare la circostanza all'agente della riscossione competente per territorio, al fine della riscossione delle somme iscritte a ruolo.

IL REGOLAMENTO ATTUATIVO

L'operatività delle citate disposizioni era subordinata all'emanazione di un apposito regolamento, emanato con il DM 18.1.2008 n. 40 ed entrato in vigore il 29.3.2008.

Ai fini in esame, sono “**pubbliche amministrazioni**”, ad esempio:

- le amministrazioni centrali e periferiche dello Stato;
- le Regioni, le Province e i Comuni;
- le Università e gli Istituti scolastici;
- le Camere di commercio;
- le Aziende sanitarie locali;
- le Agenzie fiscali;
- gli enti pubblici non economici.

Le società a prevalente o a totale partecipazione pubblica

Per quanto riguarda le società a prevalente partecipazione pubblica, la relativa disciplina sarà oggetto di un successivo regolamento attuativo.

Pertanto, allo stato attuale, le società a prevalente partecipazione pubblica non possono sospendere il pagamento delle somme qualora il beneficiario risulti moroso nei confronti dell’Erario.

A decorrere dal 29.03.2008, la nuova disciplina è invece applicabile in relazione alle società a totale partecipazione pubblica.

Soggetti che devono ricevere i pagamenti

Il beneficiario del pagamento può coincidere con *qualsiasi soggetto che vanti “a qualunque titolo” un credito nei confronti delle pubbliche amministrazioni.*

Ad esempio, si può trattare di:

- fornitori di beni e prestatori di servizi;
- professionisti;
- artigiani.

Procedimento di Verifica della situazione di morosità e di blocco dei pagamenti

Le pubbliche amministrazioni, prima di procedere al pagamento di somme di importo superiore ad € 10.000,00, inoltrano, in via telematica, apposita richiesta a Equitalia (società di riscossione dell'Agenzia delle Entrate) al fine di verificare se il beneficiario del pagamento risulti moroso in relazione ad una o più cartelle di pagamento, per un importo complessivo di almeno € 10.000,00. Equitalia, nei cinque giorni feriali successivi al ricevimento della richiesta, esegue le opportune verifiche.

Il pagamento può essere effettuato se:

1. Equitalia comunica che il soggetto non risulta inadempiente;
2. entro i cinque giorni feriali successivi al ricevimento della comunicazione;
3. Equitalia non ha fornito alcuna risposta.

Per contro, **qualora Equitalia riscontri la presenza di inadempienze**, deve comunicare alla pubblica amministrazione:

1. l'ammontare del debito del beneficiario per il quale si è verificato l'inadempimento, comprensivo delle spese esecutive e degli interessi di mora dovuti;
2. l'intenzione dell'Agente della riscossione competente per territorio di provvedere alla notifica dell'ordine di versamento previsto dall'art. 72-bis del DPR 602/73.

In tal caso, la pubblica amministrazione sospende il pagamento delle somme:

- fino a concorrenza dell'ammontare del debito indicato da Equitalia;
- per i 30 giorni successivi a quello della comunicazione.

L'eventuale eccedenza deve invece essere corrisposta.

Se durante il suddetto periodo di sospensione e prima della notifica dell'ordine di versamento intervengono pagamenti da parte del beneficiario o provvedimenti dell'Ente creditore che facciano venire meno l'inadempimento o ne riducano l'ammontare (es. sgravio), Equitalia lo comunica all'amministrazione pubblica, indicando l'importo che quest'ultima può erogare al beneficiario.

Decorsi i 30 giorni senza che l'Agente della riscossione abbia notificato l'ordine di pagamento, la pubblica amministrazione provvede al pagamento delle somme dovute al proprio creditore.

LA FISCALITA' DELLE OPERAZIONI STRAORDINARIE (CENNI)

L'art. 1, commi 46-47 L. 244/2007 ha introdotto un regime alternativo a quello della “neutralità fiscale” dell'operazione.

Vi è la possibilità di applicare un'**imposta sostitutiva** sui maggiori valori iscritti in bilancio a seguito dell'operazione, al fine di ottenerne il riconoscimento fiscale.

LE DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Sono contenute nel D.M. del 25.07.2008, pubblicato sulla G. U. n. 188 del 12.08.2008

AMBITO SOGGETTIVO

L'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva può essere esercitata dalla società avente causa dell'operazione, ovvero:

1. dalla **società incorporante** o risultante dalla fusione, in caso di fusione;
2. dalla **società beneficiaria**, in caso di scissione;
3. dalla **società conferitaria**, in caso di conferimento d'azienda.

EFFICACIA DEL RICONOSCIMENTO DEI MAGGIORI VALORI

Ai sensi dell'art. 176, comma 2 - *ter* del TUIR e dell'art. 1, comma 7 del D.M. 25.07.2008, i maggiori valori assoggettati ad imposta sostitutiva si considerano riconosciuti ai fini dell'imposta sul reddito e dell'IRAP a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione.

In caso di realizzo dei beni anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello dell'opzione, il costo fiscale è ridotto dei maggiori valori assoggettati ad imposta sostitutiva e dell'eventuale maggiore ammortamento dedotto e l'imposta sostitutiva versata è scomputata dall'imposta sui redditi ai sensi degli artt. 22 e 79.

ELEMENTI PER I QUALI E' OTTENIBILE IL RICONOSCIMENTO FISCALE

1. **Immobilizzazioni materiali ed immateriali** dell'azienda conferita, nel rispetto dell'attestazione rilasciata dal perito ai sensi degli artt. 2343 o 2465 c.c. (art. 176, comma 2 - *ter* del TUIR);
2. **Avviamento** (art. 1 commi 1 e 2 del D.M. 25.07.2008 e art. 176, comma 2 - *ter* del TUIR)
3. **Categorie omogenee rivalutabili** (art. 1 commi 1 e 2 del D.M. 25.07.2008). E' possibile rivalutare un singolo bene soltanto qualora rappresenti un'intera categoria omogenea. (art. 1, comma 1, primo periodo D.M. 25.07.2008).
I beni immobili affrancabili sono distinti nelle seguenti categorie omogenee (art. 1, comma 2, secondo periodo D.M. 25.07.2008):
 - aree fabbricabili aventi medesima destinazione urbanistica;
 - aree non fabbricabili;
 - fabbricati strumentali per destinazioni ai sensi dell'art. 43 comma 2, primo periodo, del TUIR;
 - fabbricati strumentali per natura ai sensi dell'art. 43 comma 2, secondo periodo, del TUIR;
 - fabbricati c.d. “patrimoniali” di cui all'art. 90 del TUIR.

ALIQUOTE PROGRESSIVE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

L'opzione implica il versamento di un'imposta sostitutiva sui maggiori valori contabili di cui si intende ottenere il riconoscimento sul piano fiscale in misura pari al:

- **12%** per la parte di detti maggiori valori fino a 5 milioni di euro;
- **14%** per la parte di detti maggiori valori compresi tra 5 milioni di euro e 10 milioni di euro;
- **16%** per la parte di detti maggiori valori che supera i 10 milioni di euro.

AFFRANCAMENTO PARZIALE

L'art. 176, comma 2 – *ter* del TUIR contempla la possibilità di riconoscimento fiscale di una parte soltanto dei maggiori valori contabili derivanti dall'operazione. Tuttavia l'esercizio di tale opzione, ai sensi dell'art. 1, comma 47, penultimo periodo, deve essere subordinata al rispetto dei limiti minimi. Il D.M. 25.07.2008 prevede soltanto l'applicazione per categorie omogenee di immobilizzazioni.

AFFRANCAMENTO AI FINI IRAP

In caso di società di capitali o di società di persone che optino per la determinazione della base imponibile Irap secondo le regole delle società di capitali, per effetto dell'abrogazione dell'art. 11 – bis della riformulazione dell'art. 5 del D. Lgs. 446/1997, la base imponibile si determina sulla base delle risultanze delle voci rilevanti di conto economico. Pertanto il riconoscimento ai fini IRAP dei maggiori ammortamenti imputati in bilancio in capo al soggetto avente causa dell'operazione rispetto a quelli deducibili dal reddito del soggetto dante causa, dovrebbe operare indipendentemente dall'esercizio dell'opzione prevista dall'art. 1, comma 46, L. 244/2007.

Art. 14 D. Lgs. 472/97 (*cessione d'azienda*)

La norma stabilisce che il cessionario è responsabile in solido con il cedente, per il pagamento delle imposte e delle sanzioni riferibili a:

- violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuto il trasferimento e nei due precedenti, anche se non contestate od irrogate alla data della cessione;
- violazioni già contestate e sanzioni irrogate nel medesimo periodo anche se commesse in periodi precedenti.

Condizioni di applicabilità

1. Preventiva escussione del cedente (infruttuosa in tutto od in parte);
2. La responsabilità solidale trova il suo limite nel valore del ramo d'azienda dichiarato dalle parte o accertato dall'Agenzia delle Entrate.

Art. 15 D. Lgs. 472/97 (*fusione e scissione*)

- La società o l'ente risultante dalla trasformazione o dalla fusione, anche per incorporazione, subentra negli obblighi delle società trasformate o fuse relativi al pagamento delle sanzioni;
- Nei casi di scissione anche parziale di società od enti, ciascuna società od ente e' obbligato in solido al pagamento delle somme dovute per violazioni commesse anteriormente alla data dalla quale la scissione produce effetto.

NUOVE DISPOSIZIONI SULLA DEDUCIBILITA' DEGLI INTERESSI PASSIVI
(L. 24.12.2007 N. 244 – FINANZIARIA 2008)

Riporto dell'eccedenza degli interessi passivi

Ai sensi del “nuovo” art. 96 comma 4 del TUIR, “gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati indeducibili in un determinato periodo d'imposta sono dedotti dal reddito dei successivi periodi d'imposta, se e nei limiti in cui in tali periodi l'importo degli interessi passivi e degli oneri assimilati di competenza eccedenti gli interessi attivi e i proventi assimilati sia inferiore al 30 per cento del risultato operativo lordo di competenza”.

La disposizione prevede, quindi, che l'eccedenza non dedotta possa essere recuperata nei successivi periodi d'imposta, a condizione che la struttura finanziaria della società evidenzi un importo di interessi passivi inferiore al 30% del ROL. In caso contrario, sarà possibile continuare il riporto di tali interessi negli esercizi successivi.

Assenza di limiti temporali

Il riporto dell'eccedenza degli interessi passivi non è soggetto ad alcun limite temporale

Le società potranno dunque, anche dopo molti anni, recuperare l'importo non dedotto, a condizione di generare un reddito operativo eccedente rispetto all'importo necessario per “coprire” gli oneri dell'esercizio.

Riporto dell'eccedenza del risultato operativo lordo

L'art. 96 comma 1 terzo periodo prevede che *“la quota del risultato operativo lordo prodotto a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, non utilizzata per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari di competenza, può essere portata ad incremento del risultato operativo lordo dei successivi periodi”*.

Pertanto, la disposizione permette di riportare il ROL non utilizzato negli esercizi in cui le società hanno elevata redditività e basso indebitamento agli esercizi in cui la struttura patrimoniale si deteriora e comporta minore redditività ed elevati importi degli interessi.

Decorrenza differita

A differenza del meccanismo di riporto degli interessi non dedotti, il meccanismo di riporto dei ROL non sfruttati ha una decorrenza differita. L'art. 96 comma 1 del TUIR prevede, infatti, che tale possibilità competa con riferimento alla quota di ROL *“prodotto a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007”*.

Il riporto caratterizzerà le eccedenze di ROL prodotte dall'esercizio in corso al 31.12.2010 e potrà essere utilizzato ai fini della deducibilità di un maggior importo di interessi a partire dall'esercizio in corso al 31.12.2011.

Assenza di limiti temporali

Anche il riporto delle eccedenze di ROL, al pari di quello relativo agli interessi non dedotti, non risulta soggetto ad alcun limite temporale.

Riporto degli interessi non dedotti nell'ambito delle fusioni

Con una apposita modifica all'art. 172 comma 7 del TUIR, la L. 244/2007 estende la disciplina sul riporto delle perdite pregresse nell'ambito delle fusioni agli interessi indeducibili oggetto di riporto negli esercizi successivi.

Gli interessi passivi sostenuti prima della fusione e riportati in avanti in quanto parzialmente o totalmente non dedotti sono soggetti prioritariamente al c.d. “test di operatività”, pertanto, le società che li hanno prodotti devono presentare, nel Conto Economico dell'esercizio precedente a quello in cui la fusione viene deliberata, un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica e di spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi inferiore al 40% della media dei rispettivi valori dei due esercizi precedenti.

In caso di superamento del test di operatività, sono riportabili nel limite dei rispettivi patrimoni netti contabili quali risultano dall'ultimo bilancio o, se inferiori, dalle situazioni patrimoniali di fusione, senza tener conto dei conferimenti e versamenti degli ultimi 24 mesi.

In merito, la circolare dell'Agenzia delle Entrate 19.2.2008 n. 12 (§ 5.1) ha chiarito che il riporto degli interessi passivi indeducibili non è condizionato dall'ammontare delle svalutazioni della partecipazione della società incorporata o fusa effettuate in precedenza.

Applicabilità della norma alle scissioni

La norma in esame è applicabile anche alle scissioni, posto il rimando operato dall'art. 173 comma 10 del TUIR all'art. 172 comma 7.

LE PERDITE FISCALI NELLE PROCEDURE CONCORDSUALI

CONCORDATO PREVENTIVO

Non esiste discontinuità fiscale pertanto rimane il regime fiscale ordinario, con la rilevante particolarità rappresentata dalla sterilizzazione delle plusvalenze, della vendita dei beni e della sopravvenienze attive per la falcidia concordataria dei debiti.

FALLIMENTO

Si possono distinguere tre periodi di imposta:

1. Periodi d'imposta precedenti alla procedura – normale fiscalità d'impresa;
2. Periodo d'imposta che va dall'inizio del periodo d'imposta alla data di dichiarazione di fallimento – normale fiscalità d'impresa;
3. Unico periodo di imposta fallimentare, che va dalla data di dichiarazione di fallimento fino alla data di chiusura della procedura – regole speciali di cui all'art. 183, comma 2 del TUIR.

TRATTI TIPICI DELLA FISCALITA' DEL PERIODO FALLIMENTARE

Il reddito di impresa relativo al periodo fallimentare è costituito dalla differenza fra il residuo attivo ed il patrimonio netto iniziale.

RA= Residuo Attivo

PNI= Patrimonio Netto Iniziale

Determinazione del Patrimonio Netto Iniziale

Il PNI è determinato in base ai criteri fiscali (criterio di continuità) sulla base del bilancio di inizio della procedura redatto dal curatore.

In caso di passività superiori alle attività $PNI = 0$

Determinazione del Residuo Attivo

Manca nel TUIR una autonoma definizione del RA. La prevalente dottrina lo identifica come la risultante positiva (eventuale) proveniente dall'attivo realizzato, detratto il passivo ammesso e dedotte le spese prededuttive, quindi anche le spese di giustizia.

DETERMINAZIONE DELLA PERDITA NEL PERIODO FALLIMENTARE

Secondo autorevole dottrina, il meccanismo di funzionamento dell'art. 183, comma 2, del per TUIR, varrebbe solo nel caso di formazione di un RA.

Qualora il fallimento si chiudesse insufficienza del Passivo, sarebbe necessario confrontare il PNI con il deficit finale.

In caso di deficit maggiore del PNI si sarebbe formata una perdita fiscalmente rilevante.

PERDITE PREGRESSE E FALLIMENTO

Le regole proprie della determinazione del reddito nell'ambito delle procedure fallimentari (art. 183, comma 2 del TUIR) non mutano la riportabilità delle perdite pregresse ex art. 84 TUIR.