

IVA

Procedure concorsuali: ammesso il recupero dell'Iva anche senza nota di credito

Non è necessario attendere la fine della procedura fallimentare per poter **emettere la nota di variazione**, in quanto la procedura potrebbe **durare anche più di dieci anni** e questo metterebbe in una posizione di svantaggio gli **imprenditori italiani** rispetto ai concorrenti degli altri Stati membri; inoltre, a fronte di **procedure concorsuali infruttuose**, **non è necessario emettere una nota di credito** per poter ridurre la base imponibile, se è stato il cessionario stesso a **rettificare la detrazione, eliminando il rischio di perdita di gettito per l'Erario**. Sono questi gli importanti principi cui è giunta la **Corte di Cassazione nella sentenza 25896, depositata ieri, 16 novembre**.

Il **caso** riguardava una **società cooperativa a r.l.** che **non aveva versato l'Iva dichiarata**. Raggiunta da una **cartella di pagamento**, la società cooperativa si difendeva rilevando che **l'Iva non versata era relativa alle fatture emesse nei confronti di una S.r.l.** e regolarmente registrate, sebbene non pagate.

La **S.r.l. debitrice veniva poi dichiarata fallita**, e, nel corso del giudizio, il Tribunale disponeva **la chiusura del fallimento per insufficienza di attivo**, ragion per cui il credito, pur essendo stato ammesso in chirografo, rimaneva **insoddisfatto**.

La **CTR non accoglieva il ricorso** del contribuente, rilevando che, a seguito del decreto di chiusura del fallimento, la società **avrebbe potuto emettere la nota di credito**.

La **Corte di Cassazione**, investita della questione, ripercorre i tratti essenziali della **disciplina unionale**, ricordando che i **soggetti passivi hanno l'obbligo di assolvere l'Iva esposta in fattura**; il **paragrafo 1 della Direttiva 2006/112** (articolo 11, punto c, della sesta Direttiva) prevede tuttavia che gli Stati membri debbano **ridurre l'importo dell'Iva dovuta** se, successivamente alla conclusione dell'operazione, **una parte o la totalità del corrispettivo non è percepita**.

Il **successivo paragrafo 2** prevede una **deroga** a questo obbligo imposto agli Stati, introducendo la possibilità di **vincolare il diritto alla riduzione della base imponibile** all'accertamento della **definitiva irrecuperabilità** del credito: in alcuni casi, infatti, l'omesso pagamento potrebbe essere difficile da verificare, oppure potrebbe essere soltanto **temporaneo**.

Questi principi sono racchiusi nell'[articolo 26 D.P.R. 633/1972](#), e, secondo l'interpretazione offerta dall'**Agenzia delle entrate** (ma anche dalla stessa Corte di Cassazione), ai fini del

“recupero” dell’Iva è richiesta la **prova dell’infruttuosità della ripartizione finale dell’attivo** o la **definitività del provvedimento di chiusura del fallimento** ([Cassazione, n. 1541 del 27.01.2014, n. 27136 del 16.12.2011](#)).

Nonostante il **richiamato orientamento**, tuttavia, la recentissima sentenza raggiunge conclusioni **diametralmente opposte**, precisando che “*alla luce della giurisprudenza unionale l’applicabilità dell’articolo 26 D.P.R. 633/1072 non necessita della certezza dell’irrecuperabilità derivante dall’infruttuosità della procedura*”.

Come evidenziato dalla stessa **Corte di giustizia**, infatti, uno Stato membro non può subordinare la riduzione della base imponibile Iva all’infruttuosità di una procedura concorsuale che **potrebbe durare anche più di dieci anni**: in questo modo gli **imprenditori italiani sarebbero costretti a sopportare uno svantaggio**, in termini di liquidità, **rispetto ai loro concorrenti degli altri Stati membri** ([Corte di giustizia, sentenza 23.11.2017, causa C-246/16, Di Maura](#)).

“*Per accordare il diritto alla riduzione della base imponibile, allora, è sufficiente che il soggetto passivo evidensi l’esistenza di una probabilità ragionevole che il debito non sia saldato, anche a rischio che la base imponibile sia rivalutata al rialzo nell’ipotesi in cui il pagamento avvenga comunque (punto 27 della sentenza Di Maura). E ciò proprio perché la certezza della definitiva irrecuperabilità del credito può essere acquisita, in pratica, solo dopo una decina di anni, a causa della durata, in Italia, delle procedure fallimentari*” ([Cassazione, sentenza n. 25896 del 16.11.2020](#)).

Spetta quindi alle **autorità nazionali** stabilire quali siano le **prove di una probabile durata prolungata** del mancato pagamento che il soggetto passivo deve fornire in funzione delle specificità della vicenda.

Nel caso in esame, poi, evidenziano i **Giudici**, non assume rilievo il fatto che il soggetto passivo **non abbia emesso la nota di variazione** (né all’epoca, né dopo la **definitività della sentenza**), in quanto la *ratio* del meccanismo di rettifica è appunto quello di **garantire la neutralità dell’imposta**. Ciò considerato, quindi, la condotta del **cessionario/committente** ha effetti anche sulla posizione del **cedente/prestatore**.

In questo caso, considerato che il **curatore fallimentare aveva**, tramite una procedura di variazione, **evidenziato un debito pari alla detrazione in precedenza operata**, è stato **escluso il rischio di perdita di gettito fiscale**.

In conclusione i Giudici della Suprema Corte, accogliendo il ricorso della società cooperativa, hanno quindi statuito il seguente **principio di diritto**: “*In tema di Iva, è illegittima la pretesa del fisco di ottenere l’imposta dal cedente o dal prestatore che non abbia fatto ricorso al meccanismo previsto dall’articolo 26 del D.P.R. 633/1972 per mancato pagamento a causa di procedure concorsuali rimaste infruttuose, qualora questo meccanismo sia stato utilizzato dal cessionario o committente, e sia stato eliminato in tempo utile il rischio di perdita di gettito per l’erario*”.