

IVA

Obbligo di fatturazione in capo agli eredi del contribuente deceduto

di **Stefano Rossetti**

Seminario di specializzazione

LE NUOVE MISURE PER LA CRISI D'IMPRESA

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In materia di imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'[articolo 35-bis D.P.R. 633/1972](#), ***“Gli obblighi derivanti, a norma del presente decreto, dalle operazioni effettuate dal contribuente deceduto possono essere adempiuti dagli eredi, ancorché i relativi termini siano scaduti non oltre quattro mesi prima della data della morte del contribuente, entro i sei mesi da tale data. Resta ferma la disciplina stabilita dal presente decreto per le operazioni effettuate, anche ai fini della liquidazione dell'azienda, dagli eredi dell'imprenditore”***.

Sulla base di questa disposizione, dunque, gli obblighi che il **D.P.R. 633/1972** pone a carico dei soggetti passivi che eseguono **operazioni rilevanti ai fini del tributo** (operazioni che integrano il requisito oggettivo e territoriale del tributo) devono essere adempiuti dagli **eredi del contribuente deceduto**, ciò in quanto **il fattore generatore del tributo** (con la conseguente imponibilità dell'operazione) **va identificato con la materiale esecuzione della prestazione**.

In passato non era chiaro se l'incasso di crediti professionali successivamente al decesso del contribuente (o comunque dopo aver cessato l'attività chiudendo la partita Iva) **dovessero essere oggetto di fatturazione o meno**.

I dubbi sono stati dissipati dalla Corte di Cassazione riunitasi a Sezioni Unite che, con la **sentenza n. 8059/2016**, ha affermato che:

- ***“[...] il fatto generatore del tributo IVA e, dunque, l'insorgenza della correlativa imponibilità vanno identificati [...] con la materiale esecuzione della prestazione, giacché, in doverosa aderenza alla disciplina Europea, la previsione di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, articolo 6, comma 3, va intesa nel senso che, con il conseguimento del compenso, coincide, non l'evento generatore del tributo, bensì, per esigenze di semplificazione funzionali alla riscossione, solo la sua condizione di esigibilità ed estremo limite temporale per***

l'adempimento dell'obbligo di fatturazione”;

- e conseguentemente **“il compenso di prestazione professionale è imponibile ai fini Iva, anche se percepito successivamente alla cessazione dell'attività, nel cui ambito la prestazione è stata effettuata, ed alla relativa formalizzazione”**.

La Corte di Cassazione, con la decisione sopra citata, si è allineata, di fatto, alla posizione che aveva assunto l'Amministrazione finanziaria, secondo la quale **la cessazione dell'attività non comporta il venir meno di tutti gli obblighi relativi alla documentazione delle operazioni effettuate nell'ambito dell'esercizio dell'attività professionale.**

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate aveva chiarito che:

- **l'attività del professionista non si può considerare cessata fino all'esaurimento di tutte le operazioni, ulteriori rispetto all'interruzione delle prestazioni professionali**, dirette alla definizione dei rapporti giuridici pendenti, e, in particolare, di quelli aventi ad oggetto crediti strettamente connessi alla fase di svolgimento dell'attività professionale ([circolare AdE 11/E/2007](#));
- **la cessazione dell'attività per il professionista non coincide, pertanto, con il momento in cui egli si astiene dal porre in essere le prestazioni professionali**, bensì con quello, successivo, in cui chiude i rapporti professionali, fatturando tutte le prestazioni svolte e dismettendo i beni strumentali. Fino al momento in cui il professionista, che non intenda anticipare la fatturazione rispetto al momento di incasso del corrispettivo, **non realizza la riscossione dei crediti**, la cui esazione sia ritenuta ragionevolmente possibile (perché, ad esempio, non è decorso il termine di prescrizione di cui all'[articolo 2956, comma 1, n. 2, cod. civ.](#)) **l'attività professionale non può ritenersi cessata** ([risoluzione 232/E/2009](#));
- **“in presenza di fatture da incassare o prestazioni da fatturare, gli eredi non possono chiudere la partita Iva del professionista defunto sino a quando non viene incassata l'ultima parcella, salvo anticipare la fatturazione delle prestazioni rese dal de cuius”** ([risoluzione 34/E/2019](#)).

Questa posizione è stata ribadita da ultimo con la recente [risposta ad istanza d'interpello n. 785/2021](#).

Nel caso di specie, l'erede di un avvocato deceduto, **dopo aver chiuso la partita Iva del de cuius**, ha **scoperto delle posizioni creditorie** relative all'attività professionale ed ha chiesto all'Amministrazione finanziaria la corretta modalità di assolvimento dell'Iva in relazione ai corrispettivi che andrà ad incassare.

L'Agenzia delle Entrate, richiamando i principi espressi in particolare dalla Corte di Cassazione, ha affermato che in tale ipotesi **l'istante, in qualità di erede del professionista deceduto, deve chiedere la riapertura della partita Iva del de cuius e fatturare le prestazioni dallo stesso effettuate sia nei confronti dei titolari di partita Iva che nei confronti dei clienti non soggetti passivi ai fini Iva.**