



Finanza & Fisco on-line
ISSN 2465-1915

Finanza & Fisco

Naviga nel Diritto Tributario

Anno XXXIV



N. 18/2020 "F&F E-Mail"

Vi segnaliamo

CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI: ESTENSIONE E POSSIBILITÀ *di Fabio Carriolo*

L'IMPORTANZA DELLE PAROLE (ANCHE) IN AMBITO TRIBUTARIO *di Alvisè Bullo e Elena De Campo*

DALLA CORTE UE AMMESSA LA NOTA DI VARIAZIONE ANCHE IN ASSENZA DI INSINUAZIONE AL FALLIMENTO *di Francesco Zondini*

ACCERTAMENTI E CONTROLLI DIRITTI E GARANZIE DEL CONTRIBUENTE

"NUOVO" OBBLIGO DI INVITO AL CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE. LE ISTRUZIONI DELLE ENTRATE *Circolare dell' Agenzia delle Entrate n. 17 E del 22 giugno 2020*

IMPOSTE SUI REDDITI PLUSVALENZE IMMOBILIARI

PLUSVALENZE IMMOBILIARI: ANALISI DI RECENTI DOCUMENTI DI PRASSI E ARRESTI GIURISPRUDENZIALI *Studio n. 182-2019/T del Consiglio Nazionale del Notariato*

Per la ricerca full-text all'interno della rivista [clicca qui](#)

[PER SFOGLIARE LA RIVISTA CLICCA QUI](#)

Per qualunque informazione contattare
i numeri 800-867105 oppure 065416320 - 065416291

Dalla Corte Ue ammessa la nota di variazione anche in assenza di insinuazione al fallimento

di Francesco Zondini (*)

La Corte di Giustizia UE, con sentenza n. C-146/19 dell'11/06/2020 (**vedi pag. 935**), ha dichiarato legittima la rettifica in diminuzione della base imponibile e dell'IVA assolta in relazione a crediti rivelatisi irre recuperabili, **anche qualora il soggetto passivo abbia omesso di insinuare il proprio credito nella procedura fallimentare** instaurata nei confronti del suo debitore, purché detto soggetto dimostri che, se avesse insinuato il proprio credito, questo non sarebbe stato riscosso. La pronuncia, che riguarda la compatibilità della normativa slovena con la Direttiva IVA, pare destinata ad avere effetti anche in ambito nazionale, posto che, similmente al caso affrontato dalla Corte, la prassi interna subordina il recupero dell'IVA alla partecipazione del fornitore alla procedura fallimentare.

In particolare, la fattispecie affrontata dai giudici comunitari riguarda il caso in cui una società di diritto sloveno ha proceduto a rettificare l'IVA su crediti insoluti vantati verso due società, nei cui confronti era stata dichiarata conclusa in via definitiva la procedura di fallimento. L'autorità tributaria competente, in assenza dell'insinuazione al fallimento, ha disconosciuto il diritto al recupero dell'IVA da parte della creditrice.

Dopo i diversi gradi del contenzioso interno, la Corte suprema slovena ha rimesso la questione alla Corte di Giustizia UE sottoponendo alla stessa la domanda di pronuncia pregiudiziale circa la conformità dell'articolo 90 della Direttiva IVA con il diritto interno (art. 39 della Legge IVA slovena) che richiede tra le altre, l'insinuazione alla procedura fallimentare del soggetto passivo.

Sul punto, la Corte UE ricorda che l'articolo 90, paragrafo 1 della Direttiva IVA, nei casi di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o riduzione di prezzo, obbliga gli Stati membri a ridurre la base imponibile e l'IVA ogni volta che, successivamente alla conclusione della transazione, una parte o la totalità della controprestazione non venga percepita dal soggetto passivo. Tale obbligo, risulta invece derogato dal successivo paragrafo 2, allorquando, limitatamente ai soli casi di non pagamento totale o parziale del prezzo, si evinca un'incertezza legata alla riscossione delle somme dovute.

La fattispecie affrontata dai giudici unionali, tuttavia, non può essere ricondotta alla deroga di cui al paragrafo 2 sopra citato, stante l'accertata definitiva irre recuperabilità del credito. Pertanto, nonostante la condizione di insinuazione alla procedura sia in via

(*) *Partner* - Pirola Pennuto Zei & Associati.

di principio idonea a contribuire e ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA, le misure stabilite dagli Stati membri non possono eccedere i limiti strettamente necessari, cosicché, nel rispetto del principio generale di neutralità dell'imposta ed in assenza di abusi, l'inerzia del soggetto passivo **non può di per sé comportare un rifiuto "sistematico"** del diritto alla riduzione della base imponibile. Conseguentemente, si rende necessario per il cedente o prestatore dimostrare la definitiva irrecuperabilità del credito non pagato, fornendo la prova che, anche qualora avesse insinuato il proprio credito nella procedura fallimentare, lo stesso non sarebbe stato riscosso.

Le conclusioni fornite dalla Corte UE risultano innovative per gli effetti che ne deriverebbero in ambito nazionale. Infatti, nell'ordinamento interno, diversamente da quello comunitario, è previsto il diritto (e non un obbligo) per il cedente o prestatore di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione qualora un'operazione, per la quale sia stata emessa fattura, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile per mancato

pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali (*cf.* art. 26, co. 2 del D.P.R. n. 633/72).

Ciò detto, tuttavia, nell'ambito delle procedure fallimentari, l'Amministrazione finanziaria ha assunto nel tempo una posizione alquanto rigida in merito al recupero dell'IVA, prevedendo, da un lato, l'accertata insolvenza dell'importo fatturato e l'assoggettamento del debitore alla procedura concorsuale e, dall'altro, come nel caso analizzato dalla sentenza n. C-146/19 in commento (**riportata nelle pagine seguenti**), la necessaria partecipazione del creditore alla procedura fallimentare (*cf.* Circ. n. 77/2000 — § 2.a) - in "*Finanza & Fisco*" n. 16/2000, pag. 2189; Risposta n. 178/2019 — in "*Finanza & Fisco*" n. 14-15/2019, pag. 709).

Diversamente, sulla scorta dell'orientamento dei giudici unionali, sembrerebbe possibile ammettere che, fatta eccezione per le operazioni fraudolente, il fornitore abbia diritto al recupero dell'IVA alla sola condizione che sia accertata la definitiva irrecuperabilità del credito, senza l'ulteriore condizione che vi sia stata anche insinuazione al passivo fallimentare.