

# Nota di credito a soggetto fallito prima della chiusura anche per le procedure aperte prima del 26/5/2021

di [Danilo Sciuto](#)

Pubblicato il 13 Gennaio 2022

Come si deve emettere **nota di credito a soggetto fallito prima del 26 maggio 2021** in caso di **mancato recupero del credito**?

Poiché la modifica normativa del 2021 deriva da una censura europea della norma precedente, essa non può che avere efficacia anche sui procedimenti pendenti.

Nell'articolo [pubblicato ieri](#), abbiamo menzionato la novità apportata nell'articolo 26 del decreto iva con il DL 73/2021, in vigore dal 26/5/2021. Essa riguarda la norma che disciplina l'emissione della nota di credito verso un cliente fallito.

Nella versione precedente, la nota di credito poteva essere emessa solo dopo la chiusura del fallimento stesso; con la nuova, invece, essa può essere emessa già dalla data di dichiarazione di fallimento, quindi in data di molto anteriore alla precedente.



Come detto, tale novità riguarda i fallimenti avviati dal 26 maggio 2021.

## Ma cosa succede per quelli avviati in data antecedente?

Rimane in vigore la vecchia normativa? La risposta non può che essere negativa! Vediamo perché.

La modifica normativa citata in premessa non è stata frutto di una spontanea volontà del legislatore italiano, bensì deriva da un obbligo di ottemperare ad una sentenza della Corte di Giustizia Cee che ha

censurato la norma precedente!

Parliamo della sentenza della [sentenza 23 novembre 2017, C-246/16](#)).

I motivi della censura sono ovviamente indicati nella sentenza, e qui di seguito riassunti.

Si premetta che l'articolo 11, parte C, paragrafo 1, della sesta direttiva, che disciplina la riduzione della base imponibile, dispone quanto segue:

*“In caso di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o di riduzione di prezzo dopo che l’operazione è stata effettuata, la base imponibile viene debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri.*

*Tuttavia, in caso di non pagamento totale o parziale, gli Stati membri possono derogare a questa norma”.*

Nella normativa italiana abbiamo il comma 2 nell'articolo 26 del decreto IVA, che dispone che se per un'operazione per la quale sia stata emessa fattura se ne riduce l'ammontare imponibile per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di rettificare l'imposta corrispondente alla variazione.

Fin qui tutto liscio.

Tuttavia, tale disposizione è stata costantemente interpretata dall'amministrazione e dai giudici italiani nel senso che, affinché sia ridotta la base imponibile in caso di non pagamento, il soggetto passivo deve fornire la prova dell'infruttuosità delle procedure concorsuali, ciò che ovviamente è possibile solo alla scadenza del termine impartito per presentare osservazioni su un eventuale piano di riparto oppure, in mancanza di piano di riparto, quando sia scaduto il termine per proporre reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento.

## **Nota di credito a soggetto fallito: la situazione in Italia**

Ma in Italia, dove è noto che la certezza della definitiva irrecuperabilità del credito può essere acquisita, in pratica, almeno dopo una decina di anni, tale interpretazione di fatto priva il soggetto passivo del suo diritto alla riduzione della base imponibile.

Un termine simile è tale da far sopportare agli imprenditori, nei casi di non pagamento di una fattura, uno svantaggio in termini di liquidità rispetto ai loro concorrenti di altri Stati membri, che è manifestamente in grado di compromettere l'obiettivo di armonizzazione fiscale perseguito dalla sesta direttiva.

Ed è evidente che, se da un lato è vero che gli Stati membri possono derogare alla rettifica della base imponibile, è altrettanto vero non hanno tuttavia ricevuto dal legislatore dell'Unione la facoltà di escludere (sostanzialmente) tale rettifica.

Il legislatore italiano avrebbe ben potuto ottenere lo stesso fine (che è la tutela della effettiva definitiva irrecuperabilità del credito) semplicemente accordando la riduzione allorché il soggetto passivo segnali 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.

Una simile modalità sarebbe stata infatti ugualmente efficace per raggiungere l'obiettivo previsto ma, al contempo, meno gravosa per il soggetto passivo.

Quanto detto sopra, lo ripetiamo, altro non è che la sintesi di quanto affermato dai Giudici Comunitari nella sentenza in commento.

In conclusione, la Corte di Giustizia Europea ha affermato che l'articolo 11, parte C, paragrafo 1, secondo comma, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, deve essere interpretato nel senso che uno Stato membro non può subordinare la riduzione della base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto all'infruttuosità di una procedura concorsuale qualora una tale procedura possa durare più di dieci anni.

In presenza di censura, la nuova norma italiana non può essere fatta valere limitatamente ai fallimenti apertisi dalla suddetta data del 26/5/2021, ma deve necessariamente essere estesa a quelli nati in precedenza.

Le imprese che dunque attendono da anni la chiusura del fallimento delle imprese loro debtrici, possono tranquillamente emettere già da subito la relativa nota di credito, senza attendere ancora.

*A cura di Danilo Sciuto*

Giovedì 13 Gennaio 2022