

IMPOSTE E TASSEdi **LUISA PIERALLI****Mancata ammissione al fallimento: impossibile emettere nota di credito**

Le condizioni che devono essere necessariamente verificate sono la partecipazione del creditore alla procedura concorsuale e l'accertata impossibilità di pagamento degli importi fatturati.

L'Agenzia delle Entrate, in risposta a un'istanza di interpello pubblicata il 7.02.2020, ha affermato che un'impresa **non può emettere nota di credito** per il recupero dell'Iva relativa a fatture insolite del cliente fallito, se i crediti a cui le fatture si riferiscono **non sono stati ammessi al passivo** della procedura concorsuale.

La storia è così sintetizzabile: una società Alfa, per ottenere il pagamento dei crediti verso un cliente assoggettato a fallimento, aveva presentato richiesta di ammissione al passivo ma il giudice fallimentare non l'aveva accolta in quanto tardiva, effettuata oltre i termini consentiti. La società ha però presentato interpello all'Amministrazione Finanziaria ritenendo che, nonostante la mancata ammissione al passivo, potesse ugualmente procedere all'emissione di nota di variazione in diminuzione. La posizione espressa dalla società istante parte dalla considerazione secondo cui il presupposto per emettere note di credito Iva è rappresentato esclusivamente dall' **assoggettamento del creditore a procedura concorsuale**, risultando quindi del tutto irrilevante l'esclusione dal passivo fallimentare; inoltre, il momento a partire dal quale è possibile procedere all'emissione delle stesse, sarebbe rappresentato dall'avvio della procedura e non dalla sua conclusione.

L'Agenzia delle Entrate ha però cassato integralmente l'orientamento proposto nell'interpello affermando che, per emettere note di credito Iva, è necessario che la procedura concorsuale (in questo caso il fallimento) a cui è sottoposto il cliente insolvente si riveli **infruttuosa** per l'impresa creditrice; tale circostanza può ritenersi soddisfatta solo se il creditore risulta ammesso allo stato passivo e, al termine della procedura, non è riuscito ad avere soddisfazione dei propri diritti. In sostanza, la **partecipazione del creditore alla procedura concorsuale** è ritenuta dall'Amministrazione Finanziaria una condizione indispensabile per essere legittimati all'emissione di note di credito Iva; inoltre, il momento in cui è possibile procedere all'emissione delle stesse è quello in cui risulta inequivocabilmente accertata l'infruttuosità della procedura. Tale condizione si ritiene verificata al momento della **conclusione del fallimento**, vale a dire alla scadenza del termine per le osservazioni al riparto finale oppure, in assenza, di quello per opporre reclamo contro il decreto di chiusura della procedura.

Quanto espresso dall'Agenzia delle Entrate risulta comunque condivisibile in quanto la revisione della disciplina delle note di variazione Iva, a cui la società interpellante faceva riferimento per sostenere la propria posizione (L. 208/2015), non è mai risultata operativa perché soppressa dalla L. 232/2016 ancora prima della sua entrata in vigore. Occhio quindi alla **puntuale presentazione della richiesta di ammissione al fallimento**. In conclusione, permane il doppio binario su cui viaggiano la deducibilità delle perdite su crediti e il recupero dell'Iva: mentre le prime possono essere fiscalmente dedotte dal reddito d'impresa al momento dell'avvio della procedura concorsuale e indipendentemente dalla insinuazione del creditore al passivo, il recupero dell'Iva richiede la partecipazione e la dimostrazione inequivocabile del mancato soddisfacimento del credito.