RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

IVA

di CLARA POLLET,SIMONE DIMITRI

Nota di credito Iva per la società cancellata

L'estinzione della società, senza che sia stata ancora esercitata la facoltà di emissione della nota di variazione in diminuzione, non consente ai soci di sostituirsi ad essa nella sua emissione per recuperare l'Iva relativa ad un credito non incassato.

In caso di **liquidazione ordinaria** di una società è possibile emettere una nota di variazione ai fini Iva ai sensi dell'art. 26 D.P.R. 633/1972? È la domanda posta a base della risoluzione 19.09.2024, n. 47/E in applicazione dei principi enunciati per le operazioni straordinarie in merito agli effetti successori negli adempimenti fiscali.

La **società che risulta dalla fusione o quella incorporante assume i diritti e gli obblighi** delle società partecipanti alla fusione, proseguendo in tutti i loro rapporti, anche processuali, anteriori alla fusione secondo l'art. 2504-bis c.c. Così, dalla data in cui ha effetto la fusione, la società risultante dalla fusione o incorporante subentra negli obblighi e nei diritti delle società fuse o incorporate relativi alle **imposte sui redditi,** ai sensi dell'art. 172, c. 4 del Tuir. La società o l'ente risultante dalla trasformazione o dalla fusione, anche per incorporazione, subentra negli obblighi delle società trasformate o fuse relativi al **pagamento delle sanzioni,** secondo l'art. 15 D.Lgs. 18.12.1997, n. 472. Per le eventuali **variazioni dell'imponibile o dell'Iva, inerenti a rapporti pregressi trasferiti alla società beneficiaria,** la procedura di rettifica prevista dall'art. 26 D.P.R. 633/1972 dovrà essere posta in essere da quest'ultima società **subentrata nei diritti e negli obblighi della società scissa** (Ris. 13.07.1995, n. 183 e Cass. S.U. 30.07.2021, n. 21970).
Nell'ipotesi di liquidazione ordinaria di una società che comporta l'estinzione della stessa mediante la sua cancellazione dal Registro delle Imprese, nonostante i soci subentrino nei rapporti attivi e passivi facenti capo alla società estinta, vi è una **diversa finalità.** La procedura di liquidazione ordinaria è infatti **volta alla conclusione di tutti i rapporti sociali,** in cui il soggetto-società viene liquidato e cessa di operare sul mercato; **non vi è, dunque, continuazione dell'impresa,** né alcun subentro di altri soggetti (i soci) nell'esercizio delle posizioni soggettive a essa riferibili, ivi compresa la facoltà, prevista dall'art. 26, c. 2 D.P.R. 633/1972, di emettere note di variazione in diminuzione.
In particolare, le **posizioni soggettive si estinguono per effetto della estinzione della società** in capo alla quale le medesime sono sorte, sicché non ricadono nel fenomeno successorio. Pertanto, qualora la società emittente la fattura **si estingua, per effetto della relativa cancellazione dal Registro delle Imprese,** prima di avere esercitato la facoltà di emissione della nota di variazione in diminuzione, il diritto di credito verso l'Erario alla restituzione della maggiore Iva a debito **non può essere trasferito per successione ai soci, ma si estingue insieme ad essa,** essendo ancora fermo allo stadio di una mera aspettativa di diritto.

L'Agenzia delle Entrate ricorda che il recupero dell'Iva attraverso la nota di variazione ai sensi dell'art. 26 D.P.R. 26.10.1972 n. 633 **presuppone sempre l'identità tra l'oggetto della fattura e della registrazione originaria,** da un lato, e, dall'altro, **l'oggetto della registrazione della variazione,** in modo che esista corrispondenza tra i due atti contabili, per cui si tratta di una **variazione del rapporto giuridico tra i due soggetti originari dell'operazione imponibile:** cedente e cessionario di un bene, committente e prestatore di un servizio (Cass. 6.07.2001, n. 9188, 2.06.1999, n. 5356 e 29.03.2001, n. 8455).



Riproduzione vietata - giovedì 26 settembre 2024