informativa fiscale
ISSN 2612-2987

SEAC
Direttore responsabile Giovanni Bort

INFORMATIVA N. 193 – 25 GIUGNO 2021

INFORMATIVA FISCALE

IVA UE

AVVIO PROCEDURA FALLIMENTARE E RETTIFICA DETRAZIONE IVA ACQUISTI

RIFERIMENTI

- **Artt. 19-bis2 e 74-bis, DPR n. 633/72**
- **Sentenza Corte Giustizia UE 3.6.2021, Causa C-182/20**

IN SINTESI

I Giudici comunitari hanno affrontato i riflessi dell'avvio di una procedura fallimentare sulla detrazione dell'IVA a credito relativa agli acquisti effettuati fino all'avvio di tale procedura.

Secondo i Giudici comunitari, considerato che l'avvio di una procedura fallimentare non fa cessare l'attività economica ma ne modifica soltanto le finalità, uno Stato membro non può richiedere, per il solo fatto che è in atto tale procedura, la rettifica della detrazione dell'IVA relativamente agli acquisti effettuati anteriormente all'avvio della procedura stessa.

SERVIZI COLLEGATI
settimana professionale
SO fisco SCHEDE OPERATIVE
il notiziario

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

L'avvio di una procedura fallimentare con prosecuzione dell'attività economica, sia pure solo a beneficio dei creditori, non può comportare l'obbligo di rettificare le detrazioni IVA operate sugli acquisti effettuati prima della dichiarazione del fallimento. Ciò quando **l'inizio della procedura non impedisce il proseguimento dell'attività economica**, in particolare ai fini della liquidazione dell'impresa.

Questo il principio sancito dalla Corte di Giustizia UE, nella sentenza 3.6.2021 relativa alla causa C-182/20 avente ad oggetto la legislazione rumena.

Il fatto che durante una procedura fallimentare la finalità del soggetto passivo non riguardi più la gestione corrente della sua impresa, ma unicamente la sua liquidazione, non può di per sé incidere sulla natura economica delle operazioni effettuate nell'ambito dell'impresa.

Di conseguenza, **se il soggetto prosegue l'attività economica**, non è interrotto il nesso diretto tra il diritto alla detrazione operato a monte prima della apertura del fallimento e l'impiego dei beni / servizi per operazioni assoggettate ad imposta da parte della procedura concorsuale.

IL FATTO OGGETTO DELLA CAUSA C-182/20

Una società rumena era stata sottoposta ad una procedura fallimentare e le era stato notificato un avviso di accertamento con cui l'Ufficio tributario rumeno chiedeva di rettificare l'IVA detratta sugli acquisti di beni effettuati prima della dichiarazione di fallimento (la richiesta di rettifica riguardava acquisti di beni e materiali di consumo, di beni strumentali nonché il canone di locazione di un immobile).

Il reclamo presentato dalla società veniva respinto, in quanto le Autorità tributarie ritenevano che la società avesse cessato di esercitare un'attività economica dalla dichiarazione di fallimento, dal momento che la stessa implica una procedura di liquidazione e di vendita dei beni ai fini del rimborso dei debiti, senza una finalità economica.

Anche il Tribunale superiore riteneva che l'avvio della procedura fallimentare dovesse essere considerato di per sé una causa di cessazione del diritto alla detrazione dell'IVA in quanto le operazioni effettuate durante tale procedimento non hanno una finalità economica.

La società presentava quindi ricorso per revocazione alla Corte d'Appello sostenendo che:

- durante la procedura fallimentare era validamente registrata come soggetto passivo ai fini IVA;
- le attività collegate alla procedura fallimentare, ossia le vendite di beni e di immobili nonché la locazione di immobili, erano rimaste nell'ambito di applicazione dell'IVA, la quale ha continuato a essere applicata e riscossa.

La Corte d'Appello ha così deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte di Giustizia UE la seguente questione pregiudiziale:

"Se la direttiva [IVA] e i principi di neutralità fiscale, del diritto alla detrazione dell'IVA e di certezza dell'imposizione fiscale ostino, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, a una normativa nazionale che imponga all'operatore economico, in modo automatico e senza ulteriori verifiche, al momento dell'avvio della procedura fallimentare, di rettificare l'IVA, negandogli la detrazione dell'IVA relativa a operazioni imponibili anteriori all'avvio di detta procedura, e di pagare l'IVA detraibile. Se il principio di proporzionalità osti, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, a una siffatta norma di diritto nazionale, in considerazione delle conseguenze economiche per l'operatore economico e del carattere definitivo di una siffatta rettifica".

LA SENTENZA 3.6.2021 C-182/20

I Giudici comunitari rammentano innanzitutto che:

- il diritto alla detrazione costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni;

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

- la rettifica della detrazione assicura la neutralità dell'IVA, in modo che le operazioni effettuate allo stadio anteriore continuino a dare luogo al diritto a detrazione soltanto nei limiti in cui servono a fornire prestazioni soggette all'imposta.

Inoltre, considerato che la detrazione dell'IVA a monte è collegata con la riscossione (applicazione) dell'imposta a valle, in presenza di beni / servizi acquistati da un soggetto passivo usati ai fini di operazioni esenti o non rientranti nel campo applicativo dell'IVA, non c'è la riscossione dell'importo a valle nè la detrazione dell'imposta a monte.

L'ambito applicativo dell'IVA riguarda comunque soltanto le attività aventi carattere economico. In particolare in base all'art. 2, par. 1, lett. a), Direttiva n. 2006/112/CE sono soggette ad IVA le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato UE da un soggetto passivo che "*agisce in quanto tale*".

È necessario quindi valutare se è possibile ritenere che un'attività economica, con relativo diritto a detrazione, cessi in seguito alla dichiarazione di fallimento dell'operatore economico, in quanto tale dichiarazione ha come conseguenza che le operazioni effettuate successivamente alla stessa possono servire soltanto a liquidare gli attivi di quest'ultimo a beneficio dei suoi creditori.

Secondo la Corte di Giustizia UE, la nozione di "attività economica" contenuta nell'art. 9, Direttiva n. 2006/112/CE deve essere considerata di per sé, indipendentemente dai suoi scopi o dai suoi risultati, tenendo presente che, in base al par. 1, comma 2, del citato art. 9, **la nozione di "attività economica" comprende ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi**.

Di conseguenza, **il fatto che l'avvio di una procedura fallimentare modifichi le finalità delle operazioni** del soggetto passivo, nel senso che tali finalità non comprendono più la gestione corrente della sua impresa ma riguardano unicamente la sua liquidazione ai fini dell'estinzione dei debiti seguita dal suo scioglimento, **non può, di per sé, incidere sulla natura economica delle operazioni** effettuate nell'ambito di tale impresa.

La Corte di Giustizia UE stabilisce quindi che **se un soggetto passivo prosegue la sua attività economica** ed effettua operazioni imponibili **nonostante la dichiarazione di fallimento, non è interrotto il nesso diretto tra il diritto alla detrazione a monte** operato dall'imprenditore prima del fallimento e l'impiego dei beni o dei servizi attuato dal curatore per **operazioni soggette ad imposta a valle**.

Non è possibile, di conseguenza, per una normativa nazionale **imporre la rettifica della detrazione dell'IVA** sui beni / servizi acquistati prima della dichiarazione di fallimento, in modo automatico, **per il semplice avvio della procedura fallimentare**.

LA DISCIPLINA NAZIONALE

In Italia, le ipotesi in cui è richiesta la rettifica della detrazione IVA sono previste dall'art. 19-bis2, DPR n. 633/72. Tra le fattispecie contemplate non figura l'avvio di una procedura concorsuale.

Secondo l'art. 104, RD n. 267/42, infatti, con la sentenza dichiarativa del fallimento, il Tribunale può disporre l'esercizio provvisorio dell'impresa, anche limitatamente a specifici rami d'azienda, laddove l'interruzione delle attività possa arrecare gravi pregiudizi ai creditori.

Inoltre, l'art. 74-bis, DPR n. 633/72 prevede specifiche disposizioni in merito agli obblighi del curatore fallimentare con riferimento a due distinti periodi temporali:

- il periodo ante fallimento;
- il periodo post fallimento.

Di conseguenza, poiché l'attività economica prosegue anche successivamente alla dichiarazione di fallimento, non è previsto alcun obbligo di rettificare l'IVA detratta sulle operazioni effettuate prima dell'apertura della procedura. La legislazione interna appare quindi in linea con la sentenza in commento.

■

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it