

**Risposta n. 455**

**OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a) legge 27 luglio 2000, n. 212 - procedure concorsuali - operazioni ad esigibilità differita effettuate dall'imprenditore in bonis - recupero dell'IVA versata dal curatore**

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

#### **QUESITO**

La curatela [*Alfa*], di seguito istante, ha esposto quanto qui sinteticamente riportato.

Nel corso della procedura concorsuale (dal 2012 al 2018) l'istante ha riscosso i crediti vantati nei confronti di un Ente pubblico per le prestazioni di servizio rese nel periodo precedente al fallimento.

Detti crediti hanno concorso a determinare l'imposta sul valore aggiunto dovuta nell'anno di apertura del fallimento e in tutti gli anni successivi, come indicato nella seguente tabella:

[...]

Tali somme hanno concorso alle liquidazioni periodiche dell'IVA e sono state regolarmente versate nei termini di legge, per poi essere riportate in ciascuna dichiarazione annuale nella sezione 2 del quadro VE, ai fini della determinazione dell'imposta dovuta, nonché nel rigo della sezione 4 nel quale vanno indicate le

operazioni ad esigibilità differita, di cui all'articolo 6, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, effettuate in precedenti esercizi.

Tanto premesso, con la risposta ad interpello n. 164 pubblicata il 28 maggio 2019, è stato chiarito che l'IVA relativa ad operazioni ad esigibilità differita, effettuate nel periodo anteriore al fallimento ed incassate nel corso della procedura, non rientra tra i crediti prededucibili ma tra i crediti concorsuali. L'istante chiede, dunque, se sia possibile "*recuperare*" l'iva concorsuale indebitamente versata in prededuzione... mediante: a) *presentazione di dichiarazioni integrative "a favore" (entro il 31.12.2019) per il quinquennio 2014/2018; b) presentazione di istanza di rimborso dell'importo... indebitamente corrisposto nel biennio 2012/2013 per il quale non è più possibile integrare la dichiarazione*".

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sintesi, l'istante ritiene possibile recuperare l'IVA erroneamente versata presentando "*le dichiarazioni integrative relative al quinquennio 2014/2018 su due modelli, il primo per dichiarare tutto ciò che è considerato 'ante procedura' (e quindi l'iva ad esigibilità differita relativa ad operazioni effettuate dalla società in bonis) ed il secondo per dichiarare l'iva del periodo concorsuali e relativi versamenti*". Per gli anni ormai prescritti (2012/2013), stante le obiettive condizioni di incertezza della norma, l'istante ritiene legittimo "*presentare istanza di rimborso entro il termine di due anni dal momento in cui il diritto al rimborso è sorto*", coincidente con la pubblicazione della citata risposta ad interpello.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

La soluzione prospettata dal contribuente non è condivisibile.

Con la risposta ad interpello n. 164, pubblicata il 28 maggio 2019, è stato

chiarito che ai sensi dell'articolo 111 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267 (legge fallimentare), l'IVA ad esigibilità differita relativa ai corrispettivi incassati nel corso della procedura fallimentare, se riferibile ad operazioni effettuate ante-fallimento, rientra tra i crediti concorsuali e non anche tra quelli prededucibili.

Il richiamato articolo 111 della legge fallimentare, infatti, considera prededucibili i crediti "*... così qualificati da una specifica disposizione di legge, e quelli sorti in occasione o in funzione delle procedure concorsuali*".

Nel caso di operazioni ad esigibilità differita eseguite ante-fallimento, il credito IVA ad esse relativo, seppur divenuto fiscalmente esigibile con il pagamento del corrispettivo effettuato nel corso della procedura concorsuale, non può, secondo la disciplina fallimentare, considerarsi sorto "*in occasione o in funzione di procedure concorsuali*", proprio perché il momento in cui l'operazione si considera effettuata (consegna o spedizione dei beni o emissione della fattura, se antecedente) è antecedente l'apertura del fallimento.

Come chiarito dalla giurisprudenza "*...Ai fini dell'individuazione dei crediti di massa, infatti, il profilo determinante non è costituito dall'elemento temporale, ma da quello funzionale, e cioè dal loro riferimento a costi assunti nell'interesse dei creditori concorsuali per il conseguimento degli scopi dell'esecuzione collettiva, restando necessariamente esclusi da tale nozione i crediti, pur fatti valere nei confronti del fallimento, che non siano sorti in occasione e per le finalità della procedura, ma siano geneticamente riconducibili all'attività del fallito*" (cfr. Cassazione, sentenza n. 8222 dell'11 aprile 2011).

Pertanto, il curatore, in applicazione del citato articolo 111 della legge fallimentare, non ha l'obbligo di versare il debito IVA relativo a corrispettivi incassati nel corso della procedura se relativi ad operazioni eseguite ante-fallimento, fermo restando il diritto dell'Erario ad insinuarsi anche tardivamente per esigere il suddetto credito.

Tanto premesso, nel caso di specie, sebbene sembrino ricorrere le condizioni

innanzi descritte, poiché le operazioni sono state eseguite e fatturate antecedentemente all'apertura della procedura concorsuale mentre il pagamento è stato effettuato nel corso della procedura, la curatela - diversamente da quanto prospettato nella risposta ad interpello n. 164 del 2019 - ha computato nella liquidazione e nel versamento periodico anche l'IVA relativa alle suddette fatture. Tale modo di procedere, tuttavia, non configura un errore di natura fiscale poiché, come già detto, l'incasso del corrispettivo rende l'IVA ad esso relativa fiscalmente esigibile, tant'è che l'Erario, nel caso di mancato pagamento, procede ad insinuazione con le modalità, forme e termini previsti.

Conseguentemente, non ravvisandosi un errore fiscalmente rilevante e mancando, altresì, il presupposto fiscale dell'indebito versamento dell'IVA comunque esigibile, l'istante non ha titolo per presentare alcuna dichiarazione integrativa né ha diritto a presentare istanza di rimborso.

In altri termini, l'obbligazione tributaria risulta compiutamente assolta sia per l'aspetto dichiarativo sia per ciò che concerne il pagamento, sicché l'amministrazione finanziaria non può procedere alla restituzione, né avrebbe titolo per recuperare l'imposta tramite l'iscrizione a ruolo e l'insinuazione.

*[...]*

**IL CAPO DIVISIONE AGGIUNTO**

**(firmato digitalmente)**