

IL PRIVILEGIO DEL CREDITO DI RIVALSA IVA DEL PROFESSIONISTA

SALVATORE D'AMORA

Dottore Commercialista in Milano

Il privilegio speciale che assiste il credito di rivalsa è disciplinato dall'art. 2758 del c.c. che recita:

2758. Crediti per tributi indiretti. —

1. I crediti dello Stato per i tributi indiretti hanno privilegio sui mobili ai quali i tributi si riferiscono e sugli altri beni indicati dalle leggi relative, con l'effetto da esse stabilito.

2. Eguale privilegio hanno i crediti di rivalsa verso il cessionario ed il committente previsti dalle norme relative all'imposta sul valore aggiunto, sui beni che hanno formato oggetto della cessione o ai quali si riferisce il servizio.

Può accadere che alla data del fallimento la fattura può essere stata emessa o meno.

1) Se la fattura relativa alla operazione (cessione di beni o prestazione di servizi) è stata emessa prima della dichiarazione di fallimento, l'IVA addebitata è stata portata dal soggetto fallito (all'atto della registrazione della fattura medesima) a debito dell'erario con la conseguenza che il credito verso l'erario, portato dal documento, è entrato a far parte del coacervo dei crediti IVA del fallito ed in esso si è confuso nel senso che non è individuabile o scindibile dagli altri crediti di rivalsa entrati nel patrimonio del soggetto fallito.

Ne consegue che il privilegio che assiste il credito di rivalsa IVA si può esercitare soltanto sui beni che hanno formato oggetto della cessione o ai quali si riferisce il servizio ma non si può in alcun modo esercitare sul credito indicato nella fattura rimasta insoluta nonostante che detto credito si riferisca proprio alla cessione o alla prestazione.

2) Ben diverso, se si ci sofferma a riflettere, è il caso in cui la fattura non è stata ancora emessa.

Il credito di rivalsa, in questo caso, pur essendo relativo alla prestazione e pur non potendo essere considerato un credito di massa (come più volte affermato dalla Suprema Corte che ha rigettato tutte le tesi contrarie), nonostante la rivalsa venga esercitata dopo la dichiarazione di fallimento, è un bene (o comunque una parte del patrimonio della fallita) ben individuato che si riferisce al servizio prestato perché (lo dice la S.C.) sorge in relazione alla prestazione effettuata.

Non mi pare si possa dubitare che su detta porzione del patrimonio si possa esercitare il privilegio speciale.

Detto bene (il credito) prima di entrare a far parte del coacervo dei crediti IVA della fallita ha una sua ben distinta individualità ed è separato dagli altri beni di pertinenza.

Solo successivamente il credito viene realizzato con la registrazione ai sensi dell'art. 19 della legge IVA, adempimento che, come noto, ne consente l'utilizzo a mezzo della compensazione con lo stesso o altro tributo o la richiesta di rimborso.

Ne consegue che il privilegio IVA del professionista, o di altro prestatore di servizi che legittimamente emette la fattura dopo la data del fallimento, può esercitarsi sul credito IVA portato dalla fattura emessa, per l'appunto, dopo la dichiarazione di fallimento (in genere l'emissione avviene all'atto del pagamento del corrispettivo) perché il credito, anche se entra (come afferma la Suprema Corte) a far parte del patrimonio della fallita già fin dal tempo della prestazione, trovando la sua ontologica origine nella prestazione stessa, mantiene pur sempre una sua specificità ed è separato dagli altri beni e quindi costituisce un bene del fallito su cui è possibile esercitare il privilegio alla stessa stregua di un qualsiasi altro bene del fallito che non abbia perso alla data del fallimento la sua specifica individualità.

Resta da chiedersi come mai la tesi, secondo la quale anche in siffatta fattispecie il privilegio non sarebbe esercitabile mancando il bene su cui esercitarlo, non è stata contrastata opponendo la tesi della esercitabilità del privilegio sul credito portato dalla fattura del prestatore o del cedente.

La risposta appare abbastanza semplice: ciò è accaduto perché nessuno ha mai preso in considerazione, come oggetto su cui esercitare il privilegio speciale, lo stesso credito di rivalsa.

La tesi in merito alla sussistenza del privilegio si è sempre incentrata tutta, senza successo, sulla teoria del prededucibilità, sempre respinta dalla

Suprema Corte seppure accolta, come prassi corrente, in molti tribunali nel merito.

In effetti la soluzione del problema era sotto l'occhio di tutti, un vero e proprio uovo di Colombo.