

IVA non incassata nelle procedure concorsuali ultradecennali: il fornitore può chiedere il rimborso diretto all'Erario

SINTESI OPERATIVA

Il fornitore che vanta IVA non incassata in una procedura concorsuale aperta prima del 26 maggio 2021 può chiedere il rimborso diretto all'Erario quando la procedura supera dieci anni e il recupero del credito è ormai improbabile. La Cassazione, con la sentenza n. 4900 del 4 marzo 2026, riconosce questa possibilità anche senza emettere la nota di variazione in diminuzione dell'articolo 26 del DPR 633/1972, in linea con i principi UE. Restano essenziali la verifica della durata, della data di apertura e dell'effettiva irrecuperabilità.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Con la sentenza n. 4900 del 4 marzo 2026, la Corte di Cassazione ha aperto uno spiraglio importante per i fornitori rimasti con un credito IVA bloccato all'interno di procedure concorsuali che si trascinano da anni. Il principio affermato è netto: quando la procedura dura oltre un decennio e il recupero del credito è ormai improbabile, il soggetto passivo può chiedere il rimborso dell'IVA direttamente all'Erario. E questo vale anche senza aver emesso la nota di variazione in diminuzione prevista dall'art. 26 del DPR 633/72. La pronuncia riguarda le procedure aperte prima del 26 maggio 2021 – quelle escluse dalla riforma del DL 73/2021 – e recepisce i principi già espressi dalla Corte di Giustizia UE.

IN BREVE

Con la sentenza n. 4900 del 4 marzo 2026, la Corte di Cassazione riconosce al fornitore il diritto al rimborso IVA diretto all'Erario ex art. 30 DPR 633/72 quando la procedura concorsuale dura oltre 10 anni e il recupero del credito è sostanzialmente impossibile – anche senza emettere la nota di variazione ex art. 26. Il principio si applica esclusivamente alle procedure aperte prima del 26 maggio 2021, escluse dalla riforma del DL 73/2021. Le condizioni sono cumulative: procedura ultradecennale, cessazione dell'attività del cedente, previa insinuazione al passivo e attestazione dei commissari dell'incapienza dell'attivo. Il fondamento è l'art. 90, § 1, della direttiva 2006/112/CE, applicato direttamente in forza della giurisprudenza CGUE (cause C-246/16 e C-314/22) e della Cass. n. 25896/2020.

IL CASO: FORNITORE NON PAGATO DA UNA SOCIETÀ IN AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA

Un fornitore aveva ceduto beni a una società ammessa ad amministrazione straordinaria – procedura disciplinata dal D.Lgs. 270/99 e dal DL 347/2003 – emettendo regolare fattura con addebito dell'IVA in rivalsa. Il corrispettivo non era mai stato pagato. E la procedura, avviata prima del 2021, continuava a restare aperta. Il fornitore aveva regolarmente insinuato il proprio credito al passivo della procedura concorsuale, come richiesto dalla disciplina vigente, ma non aveva ottenuto alcuna soddisfazione.

Il problema è questo: nella versione dell'art. 26, comma 2, del DPR 633/72 applicabile *ratione temporis* alle procedure concorsuali precedenti al 26 maggio 2021, la variazione in diminuzione dell'IVA era consentita solo dopo l'accertamento

dell'esito infruttuoso della procedura stessa. Nessuna chiusura, nessuna nota di credito. Nessuna nota di credito, nessun recupero dell'imposta.

Nel caso specifico la procedura non si era ancora chiusa. E il fornitore, decidendo di cessare la propria attività, si trovava davanti a una scelta obbligata: chiedere il rimborso direttamente all'Erario. I commissari straordinari, del resto, avevano già dichiarato la sostanziale impossibilità di soddisfare i creditori in sede di distribuzione dell'attivo. Lo Stato, in questa situazione, aveva incassato un'IVA che il cedente non aveva mai ricevuto dal proprio cliente. Questo, per la Cassazione, non è accettabile.

LA RIFORMA DEL 2021 E IL SUO LIMITE TEMPORALE

La riforma dell'art. 26 operata dall'art. 18 del DL 73/2021, convertito dalla L. 106/2021, ha introdotto i commi 3-bis e 10-bis. La novità sostanziale è che, per le procedure avviate dal 26 maggio 2021, il cedente può emettere la nota di variazione in diminuzione sin dall'apertura della procedura concorsuale. Non occorre attendere nulla. Il legislatore ha così anticipato il momento del recupero dell'IVA, risolvendo – almeno in parte – una questione già censurata dalla Corte di Giustizia UE nel 2017. In questo regime, la nota di variazione deve essere emessa entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui è avvenuta l'apertura della procedura concorsuale.

Il punto critico, però, è che questo sistema vale soltanto per le procedure avviate dal 26 maggio 2021 in poi. Lo prevede espressamente l'art. 18, comma 2, del DL 73/2021. Per le procedure più datate resta in vigore il regime precedente, che impone di attendere l'esito infruttuoso. Lo ha ribadito la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20/E del 29 dicembre 2021, al paragrafo 5 (Decorrenza).

PROCEDURA CONCORSALE	REGIME APPLICABILE	MOMENTO DELLA VARIAZIONE IVA	TERMINE DI EMISSIONE
Avviata dal 26/05/2021	Art. 26, commi 3-bis e 10-bis (nuovo testo)	Sin dall'apertura della procedura	Entro la dichiarazione IVA dell'anno di apertura
Avviata prima del 26/05/2021	Art. 26, comma 2 (vecchio testo)	Solo dopo l'esito infruttuoso accertato	Non applicabile – rimborso ex art. 30 se ultradeckennale

IL TRATTAMENTO SPECIFICO DELL'AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA

Sul trattamento specifico dell'amministrazione straordinaria, la prassi aveva percorso una strada tortuosa. La circolare n. 77/E del 17 aprile 2000 aveva subordinato la possibilità di emettere note di variazione in diminuzione alla preventiva insinuazione del creditore al passivo della procedura concorsuale – requisito che si applicava trasversalmente a tutte le procedure, compresa l'amministrazione straordinaria. In seguito le Entrate avevano esteso i chiarimenti a questa specifica procedura, ma subordinando comunque la variazione alla definitività del provvedimento di chiusura.

Un caso emblematico è quello affrontato nella risposta ad interpello n. 216 del 26 aprile 2022: il creditore di un soggetto insolvente la cui procedura di amministrazione straordinaria era stata avviata ante 26 maggio 2021 e poi convertita in fallimento non poteva beneficiare del nuovo regime, poiché il principio di consecuzione tra le due procedure ne impediva la riqualificazione. Il risultato era che il creditore avrebbe dovuto attendere la definitività del provvedimento di chiusura del fallimento, nell'ipotesi di esito infruttuoso.

LA RICHIESTA DI RIMBORSO DIRETTO ALL'ERARIO

Non potendo emettere la nota di variazione – procedura ancora aperta – e trovandosi in fase di cessazione dell'attività, il fornitore ha chiesto il rimborso dell'IVA direttamente all'Erario. La richiesta si fondava su un dato elementare: lo Stato aveva incassato un'imposta che il cedente non aveva mai percepito dal proprio cliente. Una situazione che viola il principio di neutralità dell'IVA.

La Cassazione ha ritenuto legittima questa richiesta. Il fornitore ha agito ai sensi dell'art. 30 del DPR 633/72, che prevede il diritto al rimborso dell'IVA in sede di cessazione dell'attività. Ma la norma interna che avrebbe imposto di attendere la chiusura della procedura – anche dopo 10 anni – è stata disapplicata per contrasto con il diritto unionale. I com-



missari straordinari avevano del resto attestato l'impossibilità di soddisfare il credito in sede di riparto. Un elemento di fatto non marginale, nella valutazione dei giudici.

Vale sottolineare l'aspetto simmetrico: poiché non viene emessa la nota di variazione ex art. 26, non si produce la corrispondente rettifica della detrazione IVA originariamente operata dalla società in amministrazione straordinaria. L'effetto è un rimborso diretto al fornitore senza il meccanismo di speculare rettifica a carico del cessionario, il che rende il percorso intrapreso dalla Cassazione coerente con la neutralità dell'imposta ma peculiare rispetto all'architettura ordinaria dell'art. 26.

IL FONDAMENTO EUROPEO: LA DIRETTIVA IVA E LA GIURISPRUDENZA CGUE

Il cuore del ragionamento della Corte si trova nel richiamo alla giurisprudenza della CGUE. La sentenza nella causa C-246/16 del 23 novembre 2017 – già ripresa dalla Cassazione con la sentenza n. 25896/2020 – aveva stabilito un principio molto netto: uno Stato membro non può subordinare la riduzione della base imponibile IVA all'infruttuosità di una procedura concorsuale quando tale procedura può durare più di 10 anni. La norma italiana, in quella versione, era incompatibile con il diritto europeo.

Il riferimento normativo unionale è l'art. 90, § 1, della direttiva 2006/112/CE, che riconosce al soggetto passivo il diritto alla riduzione della base imponibile in caso di mancato pagamento totale o parziale. Il § 2 consente agli Stati membri di derogare a questo principio, ma solo per gestire l'incertezza intrinseca del mancato pagamento – non per trasformare quella deroga in un blocco decennale sistematico.

La Cassazione ha ritenuto applicabile direttamente l'art. 90, § 1, della direttiva. Lo ha fatto richiamando anche la sentenza CGUE nella causa C-314/22 – pronuncia pregiudiziale sollevata da un giudice bulgaro – secondo cui quella disposizione può trovare applicazione diretta quando la situazione di incertezza non trovi soluzione nelle norme nazionali. Nel caso in esame, la mancata chiusura della procedura di amministrazione straordinaria rendeva impossibile l'emissione della nota di variazione. E il rimborso diretto all'Erario, in sede di cessazione dell'attività, era l'unica strada coerente con i principi europei.

IL PRINCIPIO OPERATIVO E I LIMITI DELLA SENTENZA

Il passaggio finale del ragionamento è quello di maggior peso operativo. La Cassazione stabilisce che va disapplicata la norma interna che avrebbe imposto al fornitore di attendere la chiusura dell'amministrazione straordinaria, stante la durata ormai ultradecennale della procedura e la sostanziale impossibilità – attestata dai commissari – di ottenere il rimborso IVA in sede concorsuale.

Attenzione, però, a non leggere questa sentenza come una patente in bianco. Il contesto è molto specifico e le condizioni sono cumulative:

- ♦ procedura concorsuale aperta **prima del 26 maggio 2021**
- ♦ durata **superiore ai 10 anni**
- ♦ **cessazione dell'attività** del cedente (con richiesta di rimborso ex art. 30 DPR 633/72)
- ♦ **attestazione esplicita** dei commissari straordinari sull'impossibilità di soddisfazione del credito
- ♦ **previa insinuazione** del creditore al passivo della procedura

Non ogni situazione di mancato pagamento in una procedura ancora aperta consente di aggirare l'art. 26.

Il principio generale, comunque, è limpido. L'Erario non può incassare più IVA di quanta ne abbia effettivamente percepita il soggetto passivo.

UN ESEMPIO CONCRETO

Un'impresa fornitrice ha venduto beni strumentali nel 2018 per 200.000 euro più IVA (44.000 euro) a una società poi ammessa ad amministrazione straordinaria nello stesso anno. Ha versato l'imposta, non ha mai incassato un euro. Ha



insinuato regolarmente il proprio credito al passivo. La procedura è ancora aperta nel 2026. In base al vecchio art. 26, comma 2, non potrebbe emettere la nota di variazione. Ma, secondo la Cassazione, se la procedura supera i 10 anni, il recupero del credito risulta sostanzialmente impossibile e i commissari ne attestano l'incapienza, il fornitore può chiedere il rimborso dell'IVA all'Erario ai sensi dell'art. 30 del DPR 633/72 – ad esempio in sede di cessazione della propria attività. Lo Stato, altrimenti, incasserebbe 44.000 euro di imposta che il cedente non ha mai percepito. Questo è esattamente ciò che il diritto europeo vieta.

La sentenza n. 4900/2026 si inserisce, insomma, in un filone giurisprudenziale che da anni tende a ricondurre la disciplina italiana delle note di variazione IVA ai principi comunitari. La riforma del 2021 ha risolto il problema per le procedure nuove. Per quelle vecchie, a quanto pare, è ancora il giudice a dover fare il lavoro che il legislatore non ha finito.



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)

Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (10/03/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO