

**Causa C-335/19****Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

24 aprile 2019

**Giudice del rinvio:**

Naczelny Sąd Administracyjny (Polonia)

**Data della decisione di rinvio:**

6 dicembre 2018

**Ricorrente:**

E. Sp. z o.o. con sede a S.

**Resistente:**

Minister Finansów

**Oggetto del procedimento principale**

Diniego di rettifica della base imponibile dell'IVA in relazione alle prestazioni di servizi, nel caso del mancato pagamento parziale o totale, a causa di un determinato status fiscale del debitore e del creditore; «sgravio per i crediti inesigibili»

**Oggetto e fondamento giuridico della questione pregiudiziale**

Interpretazione dell'articolo 90, paragrafo 2, della direttiva 2006/11, con riferimento ai principi di neutralità fiscale e di proporzionalità; articolo 267 TFUE

**Questioni pregiudiziali**

1) Se le disposizioni della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU del 2006, L 347, pag. 1), segnatamente l'articolo 90, paragrafo 2, di tale direttiva, alla luce dei principi di neutralità fiscale e di proporzionalità, consentano di introdurre nel

diritto nazionale limiti alla possibilità di ridurre la base imponibile nel caso di mancato pagamento parziale o totale a causa di un determinato status fiscale del debitore e del creditore.

2) In particolare, se il diritto dell'Unione osti all'adozione nel diritto nazionale di una norma che consente di beneficiare dello «sgravio per i crediti inesigibili» a condizione che alla data di prestazione del servizio/effettuazione della cessione di beni nonché il giorno precedente la data di presentazione della rettifica della dichiarazione fiscale ai fini della fruizione di tale sgravio:

- il debitore non è sottoposto a procedura di insolvenza o di liquidazione;
- il creditore e il debitore sono registrati come soggetti passivi dell'IVA.

### **Disposizioni del diritto dell'Unione fatte valere**

Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto: articoli 90, 273.

### **Disposizioni del diritto nazionale fatte valere**

Legge dell'11 marzo 2004 relativa all'imposta sui beni e sui servizi (ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; Dz.U. - Gazzetta ufficiale polacca - del 2011, n. 177, posizione 1054, e successive modifiche; in prosieguo: la «legge sull'IVA»):

Articolo 89a nella versione applicabile al caso di specie:

«1. Il soggetto passivo può rettificare la base imponibile nonché l'imposta a valle dovuta per la cessione di beni o la prestazione di servizi effettuata nel territorio dello stato in riferimento ai crediti la cui inesigibilità è stata dimostrata in modo plausibile. La rettifica si applica anche alla base imponibile nonché all'importo dell'imposta relativi alla parte dell'importo del credito la cui inesigibilità è stata dimostrata in modo plausibile.

1a. L'inesigibilità del credito è considerata dimostrata in modo plausibile qualora il credito non sia stato rimborsato o sia stato ceduto in qualsiasi forma entro 150 giorni dalla data di scadenza del termine di pagamento indicato nel contratto o nella fattura.

2. La disposizione del paragrafo 1 si applica allorché siano rispettate le seguenti condizioni:

- 1) la cessione di beni o la prestazione di servizi è effettuata a favore di un soggetto passivo di cui all'articolo 15, paragrafo 1, registrato come soggetto passivo dell'IVA, che non è sottoposto a procedura di insolvenza o di liquidazione;

(...)

- 3) il giorno precedente la data di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale è effettuata la rettifica di cui al paragrafo 1:
  - a) il creditore e il debitore sono soggetti passivi registrati come soggetti passivi dell'IVA,
  - b) il debitore non è sottoposto a procedura di insolvenza o di liquidazione;

(...)

- 5) non sono trascorsi 2 anni dalla fine dell'anno in cui la stessa è stata emessa la fattura che documenta il credito;

3. La rettifica di cui al paragrafo 1 può essere effettuata nella dichiarazione relativa al periodo in cui l'inesigibilità del credito è considerata dimostrata in modo plausibile, a condizione che alla data della presentazione da parte del creditore della dichiarazione fiscale relativa a detto periodo il credito non sia stato rimborsato o ceduto in qualsiasi forma.

4. Qualora dopo la presentazione della dichiarazione fiscale nella quale è stata effettuata la rettifica di cui al paragrafo 1 il credito sia stato rimborsato o ceduto in qualsiasi forma, il creditore è tenuto ad aumentare la base imponibile nonché l'importo dell'imposta dovuta nella dichiarazione relativa al periodo in cui il credito è stato rimborsato o ceduto. In caso di pagamento parziale del credito la base imponibile e l'importo dell'imposta dovuta sono maggiorati dell'importo della parte pagata.

5. Il creditore, insieme alla dichiarazione fiscale nella quale procede alla rettifica di cui al paragrafo 1, è tenuto a comunicare detta rettifica al capo dell'amministrazione finanziaria per lui competente, con l'indicazione dell'importo della rettifica nonché dei dati del debitore.

(...)

7. I paragrafi da 1 a 5 non si applicano qualora tra il creditore e il debitore esista un legame di cui all'articolo 32, paragrafi da 2 a 4.

8. Il ministro delle finanze pubbliche determina, con decreto, il modello della comunicazione di cui al paragrafo 5, (...))»

Articolo 89b.

«1. Nel caso di mancato pagamento del debito risultante da una fattura che documenta la cessione di beni o la prestazione di servizi sul territorio nazionale, entro 150 giorni dalla data di scadenza del termine di pagamento determinato nel contratto o nella fattura, il debitore è tenuto a rettificare l'importo detratto

dell'imposta risultante da tale fattura nella dichiarazione relativa al periodo nel corso del quale sono trascorsi 150 giorni dalla data di scadenza del termine di pagamento indicato nel contratto o nella fattura.

1a. La disposizione di cui al paragrafo 1 non si applica qualora il debitore abbia saldato il debito al più tardi l'ultimo giorno del periodo d'imposta nel corso del quale sono trascorsi 150 giorni dalla data di scadenza del termine di pagamento del credito in questione.

(...)

2. Nel caso di pagamento parziale del debito entro 150 giorni dalla data di scadenza del termine di pagamento indicato nel contratto o nella fattura, la rettifica si applica all'imposta a monte relativa alla parte del debito non pagata. La disposizione del paragrafo 1 si applica mutatis mutandis.

(...)

4. Nel caso di pagamento del debito dopo la rettifica di cui al paragrafo 1, il soggetto passivo ha il diritto di aumentare l'importo dell'imposta a monte nella dichiarazione relativa al periodo in cui il credito è stato rimborsato, dell'importo dell'imposta di cui al paragrafo 1. Nel caso di pagamento parziale del debito, l'imposta a monte può essere aumentata dell'importo della parte pagata.

(...)

6. Qualora venga accertato che il soggetto passivo abbia violato l'obbligo di cui al paragrafo 1, il capo dell'amministrazione finanziaria o l'ispettorato fiscale stabilisce un onere fiscale supplementare pari al 30% dell'importo dell'imposta risultante dalle fatture non pagate, la quale non era stata rettificata ai sensi del paragrafo 1. Nei confronti delle persone fisiche ritenute responsabili di un'infrazione fiscale o di un reato fiscale per lo stesso fatto non è imposto alcun onere fiscale supplementare.

Legge del 28 febbraio 2003 relativa alle procedure d'insolvenza e al risanamento delle imprese (Ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze; testo unico, Dz.U. del 2015, posizione 233 e successive modifiche; in prosieguo: la «legge fallimentare»):

Articolo 342 nella versione applicabile al caso in esame:

«1. I crediti che possono essere soddisfatti dall'attivo fallimentare includono le seguenti categorie:

- 1) prima categoria - le spese della procedura d'insolvenza, (...);
- 2) seconda categoria - i crediti di lavoro maturati prima della dichiarazione di fallimento, (...);

- 3) terza categoria - le imposte e altri oneri pubblici nonché altri contributi previdenziali, compresi gli interessi e le spese di esecuzione;
  - 4) quarta categoria - altri crediti, che non sono soddisfatti nell'ambito della quinta categoria, compresi gli interessi per l'ultimo anno antecedente la data di dichiarazione di fallimento, l'indennizzo contrattuale, le spese di procedura e di esecuzione;
  - 5) quinta categoria - gli interessi che non appartengono alle precedenti categorie, vengono soddisfatti secondo l'ordine con il quale viene soddisfatto il capitale, nonché le sanzioni pecuniarie giudiziarie e amministrative, come anche i crediti derivanti dalle donazioni e dai lasciti.
2. Un credito acquisito dopo la dichiarazione di fallimento, mediante cessione o girata, è soddisfatto nell'ambito della terza categoria, qualora non sia riconducibile nell'ambito della quarta categoria. Tale norma non si applica ai crediti sorti in seguito alle azioni del curatore fallimentare o del liquidatore, o alle azioni del fallito intraprese con il consenso del commissario giudiziale.
3. (...)».

**Presentazione dei fatti e del procedimento principale, nonché degli argomenti essenziali delle parti**

- 1 Nella domanda di parere individuale presentata al Minister Finansów (Ministro delle Finanze) la società E. sp. z o.o. (in prosieguo: la «società») ha indicato che, in qualità di soggetto passivo IVA registrato, essa esercita un'attività economica nel settore dei servizi di consulenza tributaria, a favore, tra l'altro, dei soggetti passivi IVA registrati. I destinatari dei servizi non sono entità ad essa associate. Il corrispettivo per i servizi forniti è considerato dalla società come base imponibile. Per la tassazione dei servizi prestati sul territorio nazionale la società applica l'aliquota normale dell'imposta sul valore aggiunto (IVA). Nei casi previsti dalla legge sull'IVA essa applica anche l'inversione contabile (articolo 28b della legge sull'IVA).
- 2 La società ha emesso una fattura IVA al contraente per i servizi di consulenza tributaria resi nel territorio nazionale. Alla data di presentazione della domanda, la società non aveva ricevuto il pagamento della suddetta fattura IVA. Dalla data di emissione della fattura non sono trascorsi più di 2 anni. Il credito non è stato rimborsato, né ceduto in alcuna forma. Inoltre, la società ha indicato che il contraente (debitore), alla data di prestazione del servizio, era registrato come soggetto passivo dell'IVA e non era sottoposto a procedura di insolvenza o di liquidazione. Attualmente esso è ancora registrato come soggetto passivo dell'IVA ed è sottoposto a liquidazione.
- 3 Alla luce di quanto sopra, la società ha chiesto al Minister Finansów se in un siffatto contesto fattuale sia consentito procedere alla rettifica della base

imponibile e dell'imposta a valle sulla prestazione di servizi nel territorio nazionale, qualora il credito non sia stato interamente soddisfatto e il debitore sia oggetto di una procedura di liquidazione nel periodo d'imposta nel corso del quale sono trascorsi 150 giorni dalla data di scadenza del termine di pagamento.

- 4 Nel parere individuale del 12 gennaio 2015 il Minister Finansów ha ritenuto che la disciplina risultante dall'articolo 90 della direttiva 2006/112 è di natura facoltativa per gli Stati membri. L'introduzione, nell'articolo 89a della legge sull'IVA, del diritto di rettificare la base imponibile e l'imposta a valle in relazione ad un credito la cui inesigibilità per il creditore è stata dimostrata in modo plausibile, non viola l'articolo 90 della direttiva 2006/112. Pertanto, il mancato rispetto di una delle condizioni essenziali contenute nella norma giuridica introdotta nell'ordinamento giuridico polacco, la quale rappresenta l'esercizio del diritto derivante dall'articolo 90, non consente al soggetto passivo di far valere il diritto al cosiddetto «sgravio per i crediti inesigibili» invocando direttamente il diritto dell'Unione.
- 5 La società ha proposto ricorso avverso il parere individuale dinanzi al Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie (Tribunale amministrativo del voivodato di Stettino), il quale ha respinto il ricorso. Secondo tale giudice, soltanto il soddisfacimento cumulativo di tutte le condizioni indicate nell'articolo 89a, paragrafo 2, della legge sull'IVA fa sorgere il diritto alla rettifica dell'IVA a valle, ipotesi questa che non si è verificata nella causa in esame.
- 6 Avverso la suddetta sentenza la società ha proposto ricorso per cassazione. Il Naczelny Sąd Administracyjny (Corte suprema amministrativa) ha ordinato la riunione di tale causa con altre tre cause ai fini del loro esame congiunto. In tutti tali procedimenti, una società aveva chiesto un parere individuale, nel quale l'essenza del problema riguardava l'ammissibilità delle condizioni definite nella normativa polacca per l'applicazione dello sgravio per i crediti inesigibili, in riferimento ai possibili contesti fattuali, ai quali si applica l'articolo 89a della legge sull'IVA.

### **Breve illustrazione della motivazione del rinvio**

- 7 I dubbi del giudice del rinvio riguardano la portata del potere discrezionale riconosciuto agli Stati membri nel determinare le condizioni per beneficiare della disciplina prevista dall'articolo 90 della direttiva 2006/112 nella loro legislazione nazionale. In particolare, tale giudice si chiede se le condizioni indicate all'articolo 89 della legge sull'IVA debbano essere limitate a quelle che consentano di dimostrare il mancato rimborso del credito, il cui valore era stato incluso nella dichiarazione IVA come fatturato imponibile e come imposta a valle, con esclusione delle condizioni relative allo status fiscale del creditore e del debitore. All'articolo 89a della legge sull'IVA, oltre all'indicazione quali crediti sono considerati insoluti, sono state anche introdotte le condizioni di cui al paragrafo 2.
- 8 L'articolo 90 della direttiva 2006/112 non precisa né le condizioni, né gli obblighi, che gli Stati membri possono imporre, situazione questa che nella giurisprudenza

del Naczelny Sąd Administracyjny finora pronunciata era stata interpretata nel senso che tali disposizioni conferiscono agli Stati membri un potere discrezionale, in particolare per quanto riguarda le formalità che i soggetti passivi devono rispettare nei confronti delle autorità tributarie ai fini della riduzione della base imponibile. Di conseguenza, nella giurisprudenza nazionale si riteneva che lo sgravio per i crediti inesigibili rientrasse nel potere discrezionale.

- 9 Secondo il giudice del rinvio, la giurisprudenza della Corte finora elaborata non fornisce una risposta chiara in merito alla possibilità di introdurre le suddette limitazioni nel diritto nazionale.
- 10 Dalle sentenze finora pronunciate dalla Corte sembra risultare che la stessa privilegi un'interpretazione restrittiva delle limitazioni alla fruizione dello «sgravio per i crediti inesigibili» che gli Stati membri possono introdurre nelle loro legislazioni nazionali.
- 11 In particolare, nella sentenza del 15 maggio 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi Kft*, C-337/13, EU:C:2014:328, la Corte ha dichiarato che occorre che «le formalità che i soggetti d'imposta devono adempiere per esercitare, dinanzi alle autorità tributarie, il diritto di effettuare una riduzione della base imponibile dell'IVA siano limitate a quelle che consentano di dimostrare che, successivamente alla conclusione dell'operazione, una parte o la totalità del corrispettivo non sarà definitivamente percepita» (punto 39).
- 12 Al punto 36 della citata sentenza la Corte ha indicato tuttavia che «quanto alla questione concernente le formalità cui può essere sottoposto l'esercizio di detto diritto alla riduzione della base imponibile, occorre ricordare che, in forza dell'articolo 273 della direttiva IVA, gli Stati membri possono prevedere gli obblighi che essi considerano necessari per garantire l'esatta riscossione dell'IVA e per evitare l'evasione, a condizione, in particolare, che tale facoltà non venga utilizzata per imporre obblighi di fatturazione supplementari rispetto a quelli fissati al capo 3 di tale direttiva».
- 13 La risposta a tale questione non viene fornita nemmeno dalla sentenza della Corte, del 23 novembre 2017, *Enzo Di Maura*, C-246/16, EU:C:2017:887, nella quale la Corte ha precisato che l'articolo 11, parte C, paragrafo 1, secondo comma, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che uno Stato membro non può subordinare la riduzione della base imponibile dell'IVA all'infruttuosità di una procedura concorsuale qualora una tale procedura possa durare più di dieci anni (dispositivo).
- 14 Ciò può suggerire che la durata delle procedure di insolvenza ha avuto rilevanza fondamentale ai fini della valutazione della compatibilità della normativa nazionale con il diritto dell'Unione. Tuttavia, nella motivazione la Corte ha stabilito che «[s]ebbene, infatti, sia opportuno che gli Stati membri abbiano la possibilità di far fronte all'incertezza intrinseca al carattere definitivo del non pagamento di una fattura, ricordata al punto 16 della presente sentenza, una simile

facoltà di deroga non può estendersi al di là di tale incertezza, e in particolare alla questione se una riduzione della base imponibile possa non essere effettuata in caso di non pagamento» (punto 22). Come ha rilevato ancora la Corte, «[d]el resto, ammettere la possibilità per gli Stati membri di escludere qualsiasi riduzione della base imponibile dell'IVA sarebbe contrario al principio di neutralità dell'IVA, da cui deriva in particolare che, nella sua qualità di collettore d'imposta per conto dello Stato, l'imprenditore dev'essere sgravato interamente dall'onere dell'imposta dovuta o pagata nell'ambito delle sue attività economiche a loro volta soggette a IVA» (punto 23).

- 15 La Corte, facendo riferimento al principio di proporzionalità, ha dichiarato che «[d]i tale incertezza, a quanto risulta, si tiene conto privando il soggetto passivo del suo diritto alla riduzione della base imponibile finché il credito non presenti un carattere definitivamente irrecuperabile, come prevede, in sostanza, la legislazione nazionale controversa nel procedimento principale. (...) nondimeno (...) lo stesso fine potrebbe essere perseguito accordando parimenti la riduzione allorché il soggetto passivo segnala l'esistenza di una probabilità ragionevole che il debito non sia saldato, anche a rischio che la base imponibile sia rivalutata al rialzo nell'ipotesi in cui il pagamento avvenga comunque» (punto 27).
- 16 Al contempo la Corte ha dichiarato che «[s]metterebbe quindi alle autorità nazionali stabilire, nel rispetto del principio di proporzionalità e sotto il controllo del giudice, quali siano le prove di una probabile durata prolungata del non pagamento che il soggetto passivo deve fornire in funzione delle specificità del diritto nazionale applicabile» (punto 27).
- 17 Dalla giurisprudenza della Corte finora pronunciata sembra risultare che le condizioni per beneficiare dello sgravio per i crediti inesigibili previsto dalla legislazione nazionale possono riguardare soltanto la questione di far fronte all'incertezza intrinseca al carattere definitivo del non pagamento di una fattura.
- 18 Alla luce di quanto sopra esposto, il giudice del rinvio si chiede se tali condizioni supplementari che sono state previste dall'articolo 89a, paragrafo 2, della legge sull'IVA siano ammissibili o se la condizione sufficiente per procedere alla rettifica sia quella di dimostrare la verosimiglianza dell'inesigibilità, in modo tale che il soggetto passivo dimostri che il credito non è stato rimborsato, né ceduto in alcuna forma entro 150 giorni dalla data di scadenza del termine di pagamento indicato nel contratto o nella fattura.
- 19 In particolare, il giudice del rinvio si aspetta che la Corte di giustizia chiarisca se le condizioni previste all'articolo 89a, paragrafo 2, della legge sull'IVA esulino dal potere discrezionale riconosciuto agli Stati membri o se, alla luce del principio di proporzionalità, il giudice nazionale debba valutare dette condizioni in considerazione delle circostanze del caso di specie, il che implicherebbe, in particolare, l'obbligo di tenere conto della durata della procedura di insolvenza o di liquidazione.

- 20 Riconoscere che il diritto dell'Unione osti all'applicazione da parte di uno Stato membro della condizione di cui all'articolo 89a, paragrafo 2, della legge sull'IVA comprometterebbe in modo evidente la coerenza dell'ordinamento giuridico polacco. Il legislatore polacco ha, infatti, deciso, all'articolo 89b della legge sull'IVA, di avvalersi del diritto previsto dall'articolo 185, paragrafo 2, della direttiva 2006/112.
- 21 Al fine di evitare la violazione dei principi di neutralità e proporzionalità, la fruizione dello «sgravio per i crediti inesigibili» da parte del soggetto passivo/creditore e la rettifica da parte dello stesso dell'imposta a valle comporta l'obbligo relativo alla rettifica dell'imposta a monte da parte del soggetto passivo/debitore. In questo modo viene garantita la neutralità dell'IVA, la quale costituisce una sua caratteristica strutturale. Con la fruizione da parte del creditore dello «sgravio per i crediti inesigibili» l'imposta che è stata rettificata cessa di esistere dal punto di vista strutturale. Di conseguenza, non sussiste nemmeno più di fatto alcuna imposta a monte detraibile. Pertanto, il sorgere del diritto del creditore alla rettifica dell'IVA a valle in caso dei crediti inesigibili comporta l'obbligo derivante dall'articolo 89a, paragrafo 1, della legge sull'IVA per il soggetto passivo/debitore di ridurre l'IVA a monte detraibile o, in assenza dell'IVA a monte, di rivalutare al rialzo l'importo dell'IVA a valle, dell'importo dell'imposta risultante dalle fatture non pagate, mediante una rettifica della dichiarazione relativa al periodo in cui esso aveva effettuato la detrazione. Dal momento che le disposizioni dell'articolo 89a della legge sull'IVA riguardano il diritto del soggetto passivo/creditore e stabiliscono le condizioni per l'esercizio da parte di quest'ultimo di un siffatto diritto, mentre l'articolo 89b, paragrafo 1, della medesima legge riguarda il corrispondente obbligo del soggetto passivo/debitore, il quale non ha rimborsato, a richiesta del creditore, il credito conforme ai requisiti previsti dall'articolo 89a, paragrafi 1 e 1a, della legge sull'IVA, di operare un'opportuna rettifica dell'imposta a monte detraibile o un opportuno aumento dell'importo dell'imposta a valle, per il periodo in cui il soggetto passivo aveva effettuato la detrazione, tra tali due norme deve esserci piena correlazione e concordanza dal punto di vista dello status giuridico ad esse riconosciuto. Invero, la valutazione della correttezza dell'esercizio da parte del creditore del suo diritto di rettifica dell'imposta a valle condiziona la considerazione della situazione del suo debitore, dato il nesso diretto tra i diritti di un soggetto passivo e l'obbligo dell'altro.
- 22 Secondo il giudice del rinvio, la rettifica effettuata dal creditore nei confronti del debitore fallito incide in modo inaccettabile sullo svolgimento della procedura fallimentare, modificando l'ordine di soddisfacimento dei creditori previsto dall'articolo 342 della legge fallimentare, in modo tale da soddisfare, peraltro a spese dell'Erario, uno dei creditori del debitore, al posto del quale subentra nella massa fallimentare un altro creditore, ossia l'Erario, con conseguente variazione di collocazione del credito relativo all'IVA dalla quarta categoria (il valore lordo della fattura del creditore relativa ai rapporti economici e in generale ai rapporti di diritto privato) alla terza categoria (imposte). La giurisprudenza nazionale riconosce che le disposizioni della legge relativa alle procedure d'insolvenza e al

risanamento delle imprese, in particolare l'articolo 342 della legge relativa alle procedure d'insolvenza, hanno carattere speciale rispetto alle disposizioni in materia fiscale e non consentono di soddisfare i singoli creditori in violazione dell'ordine di ripartizione stabilito da tale disposizione.

- 23 Le limitazioni introdotte nella normativa nazionale all'articolo 89a, paragrafo 2, punto 1, e, rispettivamente, all'articolo 89b, paragrafo 1, della legge sull'IVA, sono la manifestazione del rispetto di un siffatto principio, la cui violazione lederebbe la coerenza del sistema del diritto nazionale vigente, espresso all'articolo 342 della legge fallimentare.
- 24 Ciò nondimeno, nel contesto in esame sorge il problema se, alla luce dei principi di neutralità fiscale e di proporzionalità, le suddette limitazioni non siano, tuttavia, contrarie all'articolo 90, paragrafo 2, della direttiva 2006/112 e, nel caso in cui la Corte ritenga che esse violino siffatte norme, se il giudice nazionale debba decidere in senso contrario a quanto stabilito dall'articolo 342 della legge fallimentare.
- 25 I dubbi sopra illustrati sorgono anche in relazione ad altre condizioni per l'applicazione dello sgravio per i crediti inesigibili previste all'articolo 89a della legge sull'IVA. Anche esse garantiscono la simmetria delle soluzioni fiscali adottate. In particolare, la condizione secondo cui la cessione deve essere effettuata nei confronti di un soggetto passivo garantisce una riduzione simmetrica dell'imposta a monte presso l'acquirente dei beni. In assenza di una siffatta limitazione, il consumo finale non sarebbe tassato e non sarebbe garantita la corretta riscossione dell'imposta.
- 26 Secondo il giudice del rinvio, gli argomenti sopra esposti costituiscono un elemento essenziale che depone a favore della necessità di soddisfare cumulativamente le condizioni di cui agli articoli 89a e 89b della legge sull'IVA.