

CIRCOLARE INFORMATIVA N. 8 DEL 28 FEBBRAIO 2022

PROCEDURE CONCORSUALI NUOVI TERMINI PER L'EMISSIONE DI NOTE CREDITO

Il c.d. "Decreto Sostegni-bis" ha ripristinato la disposizione che, in caso di mancato pagamento della fattura a seguito di procedure concorsuali, consente al cedente / prestatore di emettere la nota di variazione in diminuzione a partire dalla data in cui l'acquirente / committente è assoggettato alla procedura. **Non è pertanto necessario attendere l'esito della procedura stessa e il riscontro della relativa infruttuosità, con conseguente anticipazione del momento da cui si può procedere all'emissione delle note di variazione.**

Tali novità sono applicabili alle procedure concorsuali aperte dal 26.5.2021.

La nota di variazione può essere emessa al più tardi con la dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è aperta la procedura.

PREMESSA

Ai sensi dell'articolo 26 del DPR 633/72, l'emissione di una nota di variazione in aumento o diminuzione ai fini IVA è consentita:

- al verificarsi di eventi che **modificano l'imponibile e l'imposta**; e
- successivamente all'emissione di una **fattura** (è esclusa la possibilità in caso di operazioni documentate da documenti commerciali quali scontrini o ricevute fiscali).

Le **variazioni in aumento** sono sempre **obbligatorie**, mentre le **variazioni in diminuzione** sono **facoltative** e consentite solo nei casi di:

- a) dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili;
- b) applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente;
- c) mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose;
- d) mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali.

DISCIPLINA PER LE PROCEDURE CONCORSUALI APERTE DAL 26/05/2021

Le disposizioni del Decreto Sostegni-Bis hanno previsto una distinzione nella disciplina delle fattispecie previste ai punti a) e b) del precedente elenco con quelle previste ai punti c) e d).

Nello specifico, nel caso di mancato pagamento dovuto all'assoggettamento dell'acquirente / committente ad una procedura concorsuale:

- è stata ripristinata la possibilità per il cedente / prestatore di emettere la nota di variazione **a partire dalla data di assoggettamento del debitore alla procedura concorsuale** (con conseguente anticipazione del momento in cui viene recuperata l'IVA non incassata);
- l'acquirente / committente **non ha più l'obbligo di annotare la nota di variazione e versare la relativa IVA**, che pertanto resta a carico dell'Erario; e
- **in caso di successivo incasso**, in tutto o in parte, del corrispettivo per il quale è stata emessa la nota di variazione in diminuzione, **è prevista l'emissione di una nota di variazione in aumento**. Tuttavia, in tal caso l'iva relativa alla variazione in aumento sarà detraibile solo qualora l'acquirente / committente abbia annotato la nota di variazione in diminuzione.

In relazione al primo punto, il legislatore ha precisato che il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data:

- della sentenza dichiarativa del **fallimento**; o
- del provvedimento che ordina la **liquidazione coatta amministrativa**; o
- del decreto di ammissione alla procedura di **concordato preventivo**; o
- del decreto che dispone la procedura di **amministrazione straordinaria** delle grandi imprese in crisi.

Restano invariati i momenti dai quali è consentito emettere la nota di variazione nel caso di **accordi di ristrutturazione del debito** o **piani attestati di risanamento**, rispettivamente la data del Decreto di omologa dell'accordo e la data di pubblicazione nel Registro delle Imprese del piano stesso.

Inoltre, resta immutato il termine ultimo entro cui esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva corrispondente: in accordo con quanto disposto all'art. 19 del DPR 633/72, ancorché non siano previsti limiti temporali per l'emissione del documento, al fine di evitare la perdita del diritto alla detrazione, la nota di variazione può essere emessa **al più tardi con la dichiarazione relativa**

STUDIO LUERTI

Partita IVA e Codice Fiscale 11071760158

Dott. Giorgio Luerti
Dottore Commercialista
Revisore contabile
giorgio.luerti@studioluerti.it

Rag. Valentina Brazzioli
Ragioniere Commercialista
Revisore contabile
valentina.brazzioli@studioluerti.it

all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto. A titolo esemplificativo, se il presupposto per operare la variazione in diminuzione si verifica nel periodo d'imposta 2021, la nota di variazione può essere emessa, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2021, vale a dire entro il 30 aprile 2022.

DISCIPLINA PER LE PROCEDURE CONCORSUALI APERTE FINO AL 25/05/2021

La disciplina delle note di variazioni relative a procedure concorsuali aperte fino al 25/05/2021 prevede che, al fine del recupero dell'iva, è necessario che la procedura risulti **infruttuosa**, ossia quando si ha la **giuridica certezza** della irrecuperabilità del credito.

Il legislatore ha individuato puntualmente i momenti nel quale si verifica l'effettiva irrecuperabilità del credito, e di conseguenza, a decorrere dai quali è consentita l'emissione della nota di variazione.

Procedura	Momento dal quale è consentita l'emissione della nota di variazione
Fallimento	<ul style="list-style-type: none">• Scadenza del termine per proporre reclamo avverso il Decreto di chiusura del fallimento; ovvero• Scadenza del termine per proporre osservazioni al Decreto con il quale il Giudice rende esecutivo il piano di riparto.
Concordato preventivo	Sentenza di omologazione e successivo adempimento del debitore agli obblighi assunti in sede concordataria
Concordato fallimentare	Passaggio in giudicato della sentenza di omologazione del concordato
Liquidazione coatta amministrativa	Definitività del piano di riparto predisposto dalla competente Autorità

L'emissione della nota di variazione in diminuzione è quindi possibile **soltanto alla chiusura della procedura** ed entro il limite di presentazione della **dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto.**

Secondo l'Agenzia, la nota di variazione **emessa decorso il predetto termine:**

- non legittima l'emittente alla detrazione;
- non obbliga alla registrazione chi la riceve.

Il curatore ha l'obbligo di rilevare la corrispondente **variazione in aumento** nel registro fatture emesse / corrispettivi.

STUDIO LUERTI

Partita IVA e Codice Fiscale 11071760158

Dott. Giorgio Luerti
Dottore Commercialista
Revisore contabile
giorgio.luerti@studioluerti.it

Rag. Valentina Brazzioli
Ragioniere Commercialista
Revisore contabile
valentina.brazzioli@studioluerti.it

CONCLUSIONI

Mentre per le procedure concorsuali avviate fino al 25 maggio 2021 la possibilità per il creditore di emettere la nota di variazione, essendo subordinata all'esito infruttuoso della procedura, rimane inevitabilmente procrastinata alla fase di chiusura della stessa, con le nuove disposizioni il legislatore consente di **anticiparne l'emissione** già alla fase di avvio della procedura, così che il creditore, nelle more della definizione della stessa, non sia gravato dell'Iva riguardante il corrispettivo non percepito.

Rimanendo a disposizione per ulteriori chiarimenti porgiamo cordiali saluti.

STUDIO LUERTI