

IVA - 2021 -

IVA: IL FALLIMENTO E L'EMISSIONE DELLA NOTA DI CREDITO

01. NOZIONE

L'articolo 26, comma 2 del DPR 633/1972 si occupa delle note di variazione in diminuzione disponendo che *"Se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura" in seguito "viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti ovvero di un piano attestato o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione"*

Il comma 3 fissa però un principio temporale molto rigido l'operazione **"non può essere applicata dopo il decorso di un anno** dall'effettuazione dell'operazione imponibile qualora gli eventi ivi indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti e può essere applicata, entro lo stesso termine, anche in caso di rettifica di inesattezze della fatturazione".

Tale disposizione vale anche *"in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte"*, sempre però, nel termine di un anno o a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose.

RICORDA: Una procedura esecutiva individuale si considera in ogni caso **infruttuosa**:

- nell'ipotesi di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti che **presso il terzo pignorato non vi sono beni o crediti da pignorare**;
- nell'ipotesi di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti la **mancaza di beni da pignorare** ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del

- debitore ovvero la sua irreperibilità;
- c) nell'ipotesi in cui, dopo che **per tre volte l'asta** per la vendita del bene pignorato sia andata deserta, si decida di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità.

Lo strumento per procedere a tale operazione è la cosiddetta nota di variazione, in questo caso la nota di credito

02. LA NUOVA DISPOSIZIONE DEL SOSTEGNI BIS

L'articolo 18 D.L. 73/2021 RUBRICATO "Recupero iva su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali" ha modificato il momento nel quale sorge il **diritto a recuperare l'Iva attraverso l'emissione di note di credito**.

RICORDA: La nuova disposizione è applicabile a partire dalle procedure concorsuali avviate **in seguito alla data di entrata in vigore** della norma (26 maggio 2021).

La nuova norma elimina dal secondo comma le parole "o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ..., ovvero di un piano attestato ..., del medesimo regio decreto n. 267 del 1942, pubblicato nel registro delle imprese" e, inserisce il nuovo comma tre-bis

"La disposizione di cui al comma 2 si applica anche in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente:

- a) **a partire dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato** a una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti ..., o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ...;
- b) *a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose."*

Secondo la versione precedente **dell'articolo 26 D.P.R. 633/1972**, l'emissione della nota di credito relativa a fatture emesse nei confronti di clienti assoggettati a procedure concorsuali (avviate prima del 26 maggio 2021), era possibile **solo nel caso di**

infruttuosità della procedura o dell'accordo di ristrutturazione dei debiti ovvero **di un piano attestato**, pubblicato nel registro delle imprese.

Pertanto il momento della cosiddetta **certezza giuridica** risulta notevolmente anticipato:

- 1) al decreto con cui il giudice **approva il piano di riparto**, proposto dal curatore, rendendolo esecutivo trascorso il termine di 10 giorni per le osservazioni dei creditori;
- 2) al decreto di chiusura del fallimento, soggetto a reclamo

Per le procedure **iniziate dal 26 maggio 2021**, il recupero dell'Iva avviene a partire dalla data in cui il cessionario o committente dell'operazione fatturata è assoggettato a una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti, o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato.

Va aggiunto che il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data:

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

Potrebbe verificarsi il caso che, successivamente all'emissione della nota di credito il corrispettivo, dato per perso, venga incassato in tutto o in parte, in tal caso occorrerà emettere una **nota di variazione in aumento** per versare la nuova IVA a debito.

Il documento elettronico che permette di variare la sola Iva è il TD08 nota di credito semplificata, secondo la "guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro" dell'Agenzia delle entrate versione 1.3 del 18 dicembre 2020 e Faq n.96 pubblicata il 19 luglio 2019.