



CHIARIMENTI SULLA DISCIPLINA DELLE NOTE DI VARIAZIONE AI FINI IVA

L'Agenzia delle entrate è tornata di recente sul tema delle note di variazione ai fini Iva.

In particolare ci soffermiamo sui chiarimenti che l'amministrazione finanziaria ha fornito in occasione di una risposta data nella recente manifestazione Telefisco "estate" organizzata lo scorso 15 giugno dalla stampa specializzata e sulle indicazioni fornite con la risposta a interpello n. 309/E/2022.

La nota di credito nelle procedure concorsuali

A partire dalle procedure concorsuali avviate dal 26 maggio 2021 viene riconosciuta la possibilità per il creditore di operare la **nota di variazione in diminuzione sin da momento di apertura della procedura medesima**.

L'emissione della nota di variazione in diminuzione **non risulta preclusa al cedente/prestatore che non abbia effettuato l'insinuazione al passivo** del credito corrispondente.

A fronte di tale novità, l'Agenzia entrate con la citata circolare n. 20/E/2021 ha ritenuto che l'emissione della nota di variazione in diminuzione, necessaria per il recupero della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto non incassata, non risulti preclusa al cedente/prestatore (creditore) che non abbia effettuato l'insinuazione al passivo del credito corrispondente

È quindi superata la posizione assunta in proposito con precedenti documenti di prassi, secondo cui la nota di variazione in diminuzione è emessa in subordine alla *"necessaria partecipazione del creditore al concorso"* (cfr. circolare n. 77/2000, § 2.a, risoluzioni n. 155/E/2001, n. 89/E/2002 e n. 195/E/2008).

Le modalità

Relativamente alle modalità con le quali il creditore debba operare detta nota di variazione l'Agenzia delle entrate, nel recente incontro di Telefisco 2022, ha chiarito che la stessa deve essere emessa per variare - in tutto o in parte - il corrispettivo non incassato (imponibile e corrispondente imposta), non potendo essere emessa - con specifico riferimento alle procedure concorsuali - una nota di variazione per la

sola imposta, consentita solo laddove si configuri una errata applicazione dell'aliquota.

Se, nonostante sia stata emessa una nota di variazione del corrispettivo, la procedura decida di iscrivere al passivo solo *"la parte relativa all'imponibile"*, il **creditore che sia soddisfatto del proprio credito, dovrà emettere una nota di variazione in aumento ripartendo proporzionalmente la somma incassata tra imponibile e imposta**.

Strumenti alternativi per recuperare l'Iva non dovuta

In merito all'utilizzo di strumenti alternativi per recuperare l'Iva non dovuta, l'Agenzia delle entrate con la citata circolare n. 20/E/2021, al § 6, ha chiarito che gli stessi, in generale, non sono tra loro alternativi, precisando che il superamento del limite temporale previsto dal Legislatore per l'esercizio del diritto alla detrazione - rinvenibile dal combinato disposto degli articoli 26, commi 2 e seguenti, e 19, comma 1, Decreto Iva - non implica, in via generale, che il recupero dell'imposta non detratta possa avvenire, **alternativamente, presentando, in una fase successiva, la dichiarazione integrativa a favore di cui all'articolo 8, comma 6-bis, D.P.R. 322/1998, contenente la riduzione non operata dell'imposta, o un'istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 30-ter, Decreto Iva**.

Pur negando, quindi, il ricorso "automatico" ad altri strumenti (come la dichiarazione integrativa o l'istanza di rimborso) alternativi alla nota di credito qualora il termine per la sua corretta emissione sia decorso per "colpevole" inerzia del soggetto passivo, con la recente risposta a interpello n. 309/E/2022 l'Agenzia delle entrate riconosce la possibilità di ricorrere al rimborso ai sensi dell'articolo 30-ter, Decreto Iva laddove, ad esempio, il contribuente, per motivi oggettivi a lui non imputabili, non sia legittimato ad emettere una nota di variazione in diminuzione ai sensi dell'articolo 26, D.P.R. 633/1972, fatto salvo l'aver fatto concorrere a suo tempo l'Iva addebitata in rivalsa nella liquidazione periodica e annuale di riferimento.