

LE PROCEDURE CONCORSUALI E I NUOVI TERMINI DI EMISSIONE DELLE NOTE DI CREDITO

RIFERIMENTI

- **Art. 26, DPR n. 633/72**
- **Art. 18, DL n. 73/2021**
- **Circolare Agenzia Entrate 29.12.2021, n. 20/E**

L'intervento normativo, che ha determinato modifiche della previsione contenuta nell'articolo 26 del Decreto Iva, attiene sostanzialmente alla possibilità, nel caso di mancato incasso dei crediti, in presenza di procedure concorsuali, di operare la nota di variazione in diminuzione sin dal momento di apertura della procedura medesima.

Decorrenza del termine per l'emissione della nota di credito

Per le procedure concorsuali avviate dal 26 maggio 2021, data di entrata in vigore del Decreto sostegni bis, è possibile emettere note di variazione in diminuzione, ai sensi del comma 3-bis dell'articolo 26 del Decreto Iva, a partire dalla data di apertura della procedura concorsuale ossia la 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
- dall'omologa dell'accordo di ristrutturazione del debito;
- dalla pubblicazione del registro delle imprese del piano attestato;

Procedure esecutive individuali

Nel caso invece di procedure esecutive individuali vale a dire esecuzione forzata, espropriazione mobiliare o immobiliare, la nota di credito continua a poter essere emessa solo all'esito infruttuoso delle stesse.

In questo caso, a norma dell'art. 26, dodicesimo comma (che non ha subito modifiche), la procedura esecutiva individuale si considera 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 mancanza di beni da pignorare ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità;
- 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;

Nota di credito anche senza insinuazione al passivo fallimentare

Come precisato dalla circolare 20/E, l'emissione della nota di credito e conseguente detrazione dell'imposta non incassata, può avvenire indipendentemente dall'insinuazione al passivo nella procedura concorsuale

Termine ultimo di emissione della nota di credito

Le note di credito devono essere emesse entro la scadenza del termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa all'anno in cui si sono verificati i presupposti per la sua emissione (avvio procedure concorsuali o infruttuosità procedure esecutive individuali).

Volendo esemplificare, se il presupposto per emettere la nota di credito si è verificato 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 02 maggio 2022. Se la nota è emessa nel periodo dal 1° gennaio al 30 aprile 2022, la detrazione può essere operata nell'ambito della liquidazione periodica IVA relativa al mese in cui la nota viene emessa, ovvero direttamente in sede di dichiarazione annuale relativa all'anno 2022 (da presentare entro il 30 aprile 2023).

Mancata emissione della nota di credito entro il termine ultimo

Decorso il termine di cui al precedente paragrafo non sarà possibile recuperare l'imposta:

- a) presentando una dichiarazione integrativa IVA;
- b) non è possibile avvalersi dell'istituto del rimborso qualora il termine per l'emissione della nota di variazione sia decorso per "colpevole" inerzia, mentre è lecito se sia decorso per motivi non imputabili al creditore;

Nota di variazione in aumento

Nel caso in cui, successivamente all'emissione della nota di credito, sia incassato in tutto o in parte il corrispettivo, occorrerà effettuare una **nota di variazione, questa volta in aumento**, per versare la relativa Iva a debito.

Procedure concorsuali ante 26 maggio 2021

Si evidenzia che per le procedure concorsuali avviate prima del 26 maggio 2021, rimane in vigore la precedente normativa che prevede:

- le note di accredito possano essere emesse solo dopo l'esito infruttuoso delle procedure stesse;
- rimane comunque necessario l'insinuazione nel passivo delle procedure concorsuali