

INFORMATIVA SETTIMANALE

NOTE DI VARIAZIONE: NOVITÀ 2016

ADEMPIMENTO

La Legge di Stabilità 2016 riscrive la normativa sulle note di variazione
Mentre nella precedente formulazione dell'art. 26 del DPR 633/72 erano contenute tutte le disposizioni volte a disciplinare l'emissione delle note di variazione in diminuzione, **il nuovo testo dell'art. 26 del DPR 633/72 disciplina le varie ipotesi che legittimano l'emissione delle note di variazione IVA.**

DA SAPERE

Legge di Stabilità 2016, note di accredito: novità nelle procedure fallimentari

La legge di Stabilità per il 2016 contiene rilevanti novità in materia di IVA e procedure fallimentari: in particolare, viene previsto che **nei fallimenti il creditore potrà recuperare fin da subito l'imposta addebitata e mai incassata**, senza dover aspettare i tempi - spesso lunghi - per la conclusione dell'iter concorsuale.

ADEMPIMENTI

LA LEGGE DI STABILITÀ 2016 RISCRIVE LA NORMATIVA SULLE NOTE DI VARIAZIONE

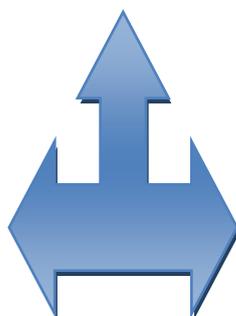
Premessa

Alcune disposizioni contenute nella **Legge di Stabilità 2016** hanno provveduto a riscrivere integralmente la normativa sulle note di variazione, contenuta nell'art. 26 del D.P.R. 633/72. Mentre nella precedente formulazione della norma, nel co. 2 dell'art. 26 erano contenute tutte le disposizioni volte a disciplinare l'emissione delle note di variazione in diminuzione, il **nuovo testo dell'art. 26 del DPR 633/72 disciplina nel co. 2 e nel co. 4 le varie ipotesi che legittimano l'emissione delle note di variazione IVA.**

Le fattispecie che legittimano l'emissione delle note di variazione

co. 2, art. 26, D.P.R. 633/1972

- ⇒ verificarsi di una causa di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione (e simili) dell'operazione;
- ⇒ applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente;



co. 4, art. 26, D.P.R. 633/1972

- ⇒ assoggettamento del cessionario o committente ad una procedura concorsuale (fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa, amministrazione straordinaria) o ad un'altra procedura di soluzione della crisi di impresa (accordo di ristrutturazione dei debiti, piano attestato di risanamento);
- ⇒ esperimento, da parte del fornitore, di una procedura esecutiva individuale rimasta infruttuosa.

Diversificati anche i termini per effettuare la variazione a seconda della causa sottostante:

Fattispecie	Termine per effettuare la variazione
Dichiarazione di nullità annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente	Al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto
Dichiarazione di nullità annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, qualora gli eventi ivi indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti	Un anno dall'effettuazione dell'operazione
Procedure concorsuali (o assimilate) e procedure esecutive infruttuose	Al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto

Per l'ultima fattispecie descritta la nuova formulazione normativa prevede importanti novità circa la data a partire dalla quale può essere emessa la nota di variazione.

Si prevede infatti che la nota di variazione in diminuzione può essere emessa anche in caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente:

- 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 di cui all'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267;
- a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose.



Nota bene

OSSERVA Nella sostanza la nuova norma autorizza l'emissione della nota di accredito in relazione all'Iva addebitata e mai incassata dal creditore, senza dover attendere i lunghi tempi necessari per la conclusione dell'iter concorsuale

Per ciò che riguarda l'**assoggettamento a procedure concorsuali**, viene 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.

Inoltre, vengono individuate tre fattispecie al verificarsi delle quali **una procedura esecutiva può definirsi 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.

Altra importante novità è la **possibilità di emissione delle note di variazione in diminuzione per le operazioni soggette a reverse charge**.

In tale caso, la nota di variazione Iva andrà emessa dal cessionario o committente.

In pratica, il cliente, essendo tenuto all'assolvimento dell'Iva mediante il meccanismo del reverse charge, ha la facoltà di rettificare l'importo originariamente annotato nel registro delle fatture emesse (o dei corrispettivi) e nel registro degli acquisti, qualora si verificano i presupposti del mancato pagamento, totale o parziale, del corrispettivo, a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose.

Infine, per ciò che riguarda l'efficacia delle nuove disposizioni, il co. 127 dell'articolo unico della Legge di stabilità 2016 prevede quanto segue:

“127. Le disposizioni di cui all'articolo 26, comma 4, lettera a), e comma 5, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, nel testo risultante dalle modifiche apportate dal comma 126, si applicano nei casi in cui il cessionario o committente sia assoggettato a una procedura concorsuale successivamente al 31 dicembre 2016.

Le altre modifiche apportate dal comma 126 al predetto articolo 26, in quanto volte a chiarire l'applicazione delle disposizioni contenute in tale ultimo articolo e quindi di carattere interpretativo, si applicano anche alle operazioni effettuate anteriormente alla data di cui al periodo precedente”.

In base alla richiamata disposizione normativa:

- **il nuovo articolo 26 del Decreto IVA**, come modificato dalla Legge di stabilità 2016, **esplica i propri effetti a partire dal 1° gennaio 2016**, data di entrata in vigore della Legge di Stabilità;
- per le nuove disposizioni sulle **procedure concorsuali**, queste si applicano nei casi in cui il cessionario o committente sia assoggettato a una procedura concorsuale **successivamente al 31 dicembre 2016**.

Procedure operative

Da un punto di vista operativo, il novellato art. 26, co. 5, D.P.R. 633/1972 prevede come regola generale che **nel caso di emissione di nota di variazione in diminuzione da parte del cedente o prestatore il cessionario o committente**, che abbia già registrato l'operazione nel registro acquisti, deve rettificare l'operazione originaria registrando la nota di variazione in diminuzione nel registro delle fatture emesse. Con tale operazione, il cedente “storna” il debito IVA e il cessionario o committente storna l'eventuale detrazione operata facendo insorgere a suo carico il debito dell'IVA all'epoca detratta.

La suddetta regola generale non trova applicazione, per espressa previsione normativa, per le procedure concorsuali.

Nel caso di procedura concorsuale l'organo della procedura non è obbligato a registrare la nota di variazione in diminuzione emessa dal cedente/prestatore con le conseguenza di non rendersi debitore della relativa imposta, che rimarrà a carico dello Stato.



Attenzione va posta al fatto che **l'eccezione riguarda solo le procedure concorsuali propriamente dette.**

Rimangono escluse dall'applicazione dell'eccezione le note di variazione in diminuzione emesse nei casi di **accordi di ristrutturazione dei debiti** o nel caso di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267. In tali ipotesi, il cessionario/committente dovrà procedere ad annotare con il segno meno la nota di variazione ricevuta, con la naturale conseguenza di dover procedere a versare l'IVA precedentemente detratta.