

Partner di



A tutti i sigg.ri Clienti
Loro sedi

Dott. Sandro Guarnieri
Dott. Marco Guarnieri
Dott. Corrado Baldini
Dott. Paolo Fantuzzi

Reggio Emilia, lì 01/02/2022

CIRCOLARE N. 11/2022

Dott.ssa Clementina Mercati
Dott.ssa Sara Redeghieri
Dott. Paolo Caprari
Dott.ssa Beatrice Cocconcelli
Dott. David Coi
Dott. Daniele Pecora
Dott.ssa Veronica Praudi

Approfondimento

Avv. Simone Baldini
Avv. Francesca Palladi

Oggetto: Termini di emissione note di credito nei confronti delle procedure concorsuali e delle procedure esecutive individuali

1) Premessa

L'articolo 18 del D.L. 73/2021, il c.d. *Decreto Sostegni-bis*, ha modificato l'art. 26 del decreto IVA (D.P.R. 633/1972), **disponendo che nel caso di mancato pagamento del corrispettivo connesso a procedure concorsuali non si debba più attendere la conclusione delle stesse.**

2) Decorrenza del termine per l'emissione della nota di credito

Il nuovo comma 3-bis del citato art. 26 stabilisce che quanto previsto dal comma 2, cioè la facoltà di emettere note di credito senza limiti temporali, si applica anche:

- a) alle procedure concorsuali, agli accordi di ristrutturazione dei debiti e ai piani attestati;
- b) alle procedure individuali rimaste infruttuose.

La stessa norma individua, poi, insieme al comma 10-bis dello stesso art. 26, la **data a partire dalla quale può essere emessa la nota di credito** nelle fattispecie di cui alla precedente lett. a). Tale data è la data:

- della sentenza dichiarativa di 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;
- dell'omologazione dell'accordo di ristrutturazione del debito;
- della pubblicazione nel Registro delle imprese del piano attestato.

3) Procedure esecutive individuali

Quanto scritto al precedente paragrafo 2) si applica solo alle procedure ivi indicate, mentre in caso di procedure esecutive individuali 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:

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it

- 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.

4) IVA recuperabile anche senza insinuazione al passivo fallimentare

Con la sentenza 11.6.2020 nella Causa C-146/19 la Corte di Giustizia della UE ha affermato che la nota di credito per il recupero dell'IVA verso una procedura fallimentare può essere emessa anche senza l'insinuazione al passivo a condizione che il creditore dimostri che, anche qualora si fosse insinuato, il credito non sarebbe stato riscosso.

5) Termine ultimo di emissione della nota di credito

L'art. 26, secondo comma del D.P.R. 633/1972 prevede che il creditore possa *"portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'articolo 25"*. A sua volta, l'articolo 19, primo comma, secondo periodo, del D.P.R. 633/1972 dispone che *"il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto"*.

Da ciò si deduce che la nota di credito può essere emessa al più tardi **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 secondo quanto precisato ai precedenti paragrafi 2) e 3).**

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 adire entro il 30 aprile 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).

6) Mancata emissione della nota di credito entro il termine ultimo

Nel caso in cui la nota di credito non venga emessa entro il termine di cui al precedente paragrafo 5), non è possibile recuperare l'imposta:

- a) presentando una dichiarazione integrativa IVA;
- b) chiedendola a rimborso.



Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti.

SGB & Partners - Commercialisti

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it