

## **NOTE DI VARIAZIONE IVA: COSA CAMBIA CON LA LEGGE DI STABILITÀ 2016**

Alcune disposizioni contenute nella Legge di Stabilità 2016 hanno provveduto a riscrivere integralmente la normativa sulle note di variazione IVA, contenuta nell'art. 26 del DPR 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 le seguenti ipotesi che legittimano l'emissione della nota di variazione in diminuzione:
  - verificarsi di una causa di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione (e simili) dell'operazione;
  - applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente;
- nel co. 4 le altre cause che legittimano l'emissione delle note di variazione in diminuzione:
  - 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:**

- in via generale, devono essere rispettati i termini dell'art. 19, D.P.R. 633/1972, e dunque il diritto alla detrazione può essere esercitato, **al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto;**
- termine di un **anno** per le cause di 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 verifichino in **dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti;**
- entro lo stesso termine può essere emessa nota di variazione per ipotesi in cui la rettifica riguardi delle operazioni inesistenti (articolo 21 comma 7 del DPR 633/72).

Nel caso delle procedure concorsuali (o assimilate) e procedure esecutive infruttuose 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.

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.