



DOTTORI COMMERCIALISTI:

Partners:

ANTONELLA BORTOLOMASI

CARLO FILIPPI

RICCARDO PALMIERI

DEBORAH RIGHETTI

DANIELE VENTURI

collaborano:

RICCARDO CORRADINI

VANIA INDINO

MARYNA KOZLOVA

N. 19

21 Giugno 2021

**Ai gentili clienti**

Loro sedi

## L'emissione della nota di credito all'avvio del fallimento

Il Decreto Sostegni bis anticipa la possibilità di recuperare l'Iva relativa alle fatture emesse verso clienti assoggettati a procedure concorsuali.

L'articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972 si occupa delle note di variazione in diminuzione di un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, e che successivamente alla registrazione nel registro Iva vendite viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza:

- di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o
- dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente.

Il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione, ai sensi dell'articolo 19, l'imposta corrispondente alla variazione in diminuzione; questa disposizione non può essere applicata dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile qualora gli eventi si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo tra le parti.

Il recupero dell'Iva con emissione di una nota di credito si applica anche in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose. Una procedura esecutiva individuale si considera in ogni caso infruttuosa:

- a) 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;
- b) 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;
- c) 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.

**L'articolo 18 D.L. 73/2021 intitolato "Recupero iva su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali" ha modificato il momento nel quale sorge il diritto a recuperare l'Iva attraverso l'emissione di note di credito.**

La nuova disposizione è applicabile **a partire dalle procedure concorsuali avviate in seguito alla data di entrata in vigore della norma (ossia dal 26 maggio 2021, il giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del D.L. 73/2021).**



DOTTORI COMMERCIALISTI:

Partners:

ANTONELLA BORTOLOMASI

CARLO FILIPPI

RICCARDO PALMIERI

DEBORAH RIGHETTI

DANIELE VENTURI

collaborano:

RICCARDO CORRADINI

VANIA INDINO

MARYNA KOZLOVA

Secondo la versione precedente dell'articolo 26 D.P.R. 633/1972, l'emissione della nota di credito relativa a fatture emesse nei confronti di clienti assoggettati a procedure concorsuali (avviate prima del 26 maggio 2021), è possibile solo nel caso di infruttuosità della procedura o dell'accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis L.F., ovvero di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, comma 3, lettera d), L.F., pubblicato nel registro delle imprese.

Il momento di certezza giuridica, a partire dal quale è possibile emettere una nota di credito, nell'ambito del fallimento del cliente è individuato dal:

1. decreto con cui il giudice approva il piano di riparto, proposto dal curatore, rendendolo esecutivo trascorso il termine di 10 giorni per le osservazioni dei creditori (articolo 110, comma 3, L.F.);
2. decreto di chiusura del fallimento, soggetto a reclamo (articolo 119 L.F.), nei casi di chiusura del fallimento stesso di cui all'articolo 118 del decreto.

Pertanto, al fine di individuare l'infruttuosità della procedura occorre fare riferimento alla scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto, oppure, ove non vi sia stato, alla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento stesso (circolare 77/E/2000).

Per le procedure iniziate dal 26 maggio 2021, il recupero dell'Iva avviene a partire dalla data in cui il cessionario o committente dell'operazione fatturata 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 L.F., o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, comma 3, lettera d), L.F..

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.

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.

Non sono stati modificati i termini della detrazione Iva di cui all'articolo 19 D.P.R. 633/1972, secondo il quale il diritto alla detrazione dell'imposta 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 ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

Il documento elettronico che permette di variare la sola Iva è il TD08 nota di credito semplificata, secondo la "guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro" dell'Agenzia delle entrate versione 1.3 del 18 dicembre 2020 e Faq n.96 pubblicata il 19 luglio 2019.

***Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.***

Cordiali saluti