

Alla cortese attenzione
della Spett.le Clientela

Circolare di Studio n. 40 del 22/4/2020

OGGETTO:

- **30 GIUGNO 2020 – TERMINE ULTIMO EMISSIONE NOTE DI VARIAZIONE IVA PER PROCEDURE CONCORSUALI ED ESECUTIVE CHIUSE NEL 2019. ESERCIZIO RELATIVA DETRAZIONE IVA NELLA DICHIARAZIONE IVA 2020 IN SCADENZA IL 30 GIUGNO 2020**

Dal 1 gennaio 2017, a seguito delle modifiche apportate all'art. 19 del DPR 633/72, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti e/o importazioni ma anche risultante da note di variazione in diminuzione, può essere 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.

Fino al 31/12/2016 il termine per l'esercizio della detrazione era fissato con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto.

Per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva risultante dalle note di variazione in diminuzione il cui presupposto si è verificato occorre procedere alla loro emissione entro il termine massimo della scadenza della dichiarazione annuale Iva relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto ed includerle nella medesima dichiarazione.

Esempio 1:

Se il **presupposto si è verificato nel 2019 il termine ultimo per l'emissione della nota di variazione è fissato al 30/6/2020 (termine prorogato per emergenza covid) e gli importi di tale nota di variazione debbono essere inclusi nella dichiarazione annuale Iva 2020 per il 2019.**

Diversamente non sarà possibile operare la detrazione dell'Iva.

Esempio 2:

Se il **presupposto si era verificato nel 2018 il termine ultimo per l'emissione della nota di variazione era fissato al 30/4/2019 e gli importi di tale nota di**

variazione dovevano essere inclusi nella dichiarazione annuale Iva 2019 per il 2018.

Diversamente non è possibile operare la detrazione dell'Iva

Presupposto per l'emissione di note di variazione per mancato pagamento.

L'art. 26 del DPR 633/72 dispone che le note di variazione per mancato pagamento a seguito di procedure concorsuali o esecutive individuali rimaste infruttuose possono essere emesse anche oltre l'anno dall'effettuazione dell'operazione originaria **al verificarsi dei seguenti presupposti:**

- a) **Fallimento:** Occorre che sia decorso il termine per le osservazioni al piano di riparto o in assenza del piano di riparto sia decorso il termine per il reclamo al decreto di chiusura della procedura;
- b) **Concordato preventivo:** in aggiunta alla sentenza di omologazione della procedura occorre considerare il momento in cui il debitore adempie gli obblighi assunti ossia effettua i pagamenti ai creditori chirografari (emanazione del decreto di chiusura);
- c) **Accordi di ristrutturazione dei debiti (omologati ex art. 182 bis):** Occorre l'omologazione degli accordi;
- d) **Piani attestati (art. 67 c. 3 lett. d):** Occorre l'iscrizione nel Registro Imprese degli accordi stessi;
- e) **Procedura esecutiva individuale infruttuosa:**
 - 1) **Pignoramento presso terzi:** occorre che dal verbale di pignoramento redatto dall'Ufficiale giudiziario risulti che presso il terzo pignorato non vi sono beni o crediti da pignorare;
 - 2) **Pignoramento di beni mobili:** occorre che dal verbale di pignoramento redatto dall'Ufficiale giudiziario risulti la mancanza di beni da pignorare ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore o la sua irreperibilità;
 - 3) **Aste di vendita di bene pignorato:** occorre che per tre volte l'asta sia andata deserta e si decida di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità.

Pertanto la semplice notifica del titolo esecutivo e del precetto non è sufficiente a configurare il presupposto che dà titolo per l'emissione della nota di credito.

Modalità emissione nota di variazione

Si rammenta che la nota di variazione in diminuzione (detta nota di credito) pur evidenziando un totale corrispondente all'Iva, va emessa sia per l'imponibile che per l'Iva. L'imponibile infatti poi comporterà la diminuzione del volume d'affari nella dichiarazione annuale iva in cui la nota di variazione confluisce.

Con l'avvento della fattura elettronica occorre emettere una nota di credito indicando:

- nella riga 1 valore imponibile (non riscosso) e aliquota iva ordinaria (quella originariamente addebitata con la/le fatture che si vanno a rettificare);
- nella riga 2 valore imponibile con segno negativo e aliquota iva a zero (codice N2)
- totale nota di credito pari al solo valore dell'Iva.

Si rammenta inoltre di indicare nel corpo della nota di credito il riferimento alle fatture originarie cui si riferisce la medesima e gli estremi della procedura concorsuale/esecutiva individuale che consente l'emissione della nota di credito.

Registrazione delle note di variazione emesse dal 1/1/2020 al 30/6/2020 relative a procedure chiuse nel 2019

Le note di variazione elettroniche **emesse dal 1/1 al 30/6/2020** i cui presupposti – nei termini sopra indicati - si sono verificati nel 2019 dovranno essere registrate in apposito sezionale e **non dovranno concorrere alla liquidazione dei mesi di emissione.**

Alla luce di quanto sopra si rende necessario monitorare le procedure chiuse nel 2019 ed affrettarsi ad emettere le relative note di variazione entro il 30/6/2020, o entro il minor termine rappresentato dalla data di invio telematico della dichiarazione annuale iva, al fine di includerle nella dichiarazione annuale Iva 2020 per il 2019.

Qualora questa fosse già stata presentata è possibile presentare la correttiva nei termini.

Lo Studio resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Cordiali saluti

Lo Studio