

IVA

La registrazione incrociata delle note di credito Iva

di Dottryna



In via generale, tutte le operazioni rilevanti ai fini IVA devono essere documentate attraverso l'emissione della fattura. A fianco a tale obbligo è prevista la rettifica, da parte del cedente/prestatore, delle operazioni una volta che la fattura sia stata annotata nel registro delle fatture emesse, distinguendo l'obbligo di emissione della fattura integrativa (nota di debito) dalla facoltà di emissione di una nota di variazione in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta (nota di credito).

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza la procedura della registrazione incrociata delle note di credito anche alla luce dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 1/E/2018.

L'[articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) prevede un sistema di regolarizzazione consistente nell'**annotazione** della **variazione** – che deve risultare da apposita documentazione – da parte del **cedente/prestatore** nel **registro** degli **acquisti** (di cui all'[articolo 25, D.P.R. 633/1972](#)) e la conseguente necessaria annotazione della variazione medesima da parte del **cessionario** del bene o **committente** del servizio nel **registro** delle **fatture emesse** o in quello dei **corrispettivi** (di cui agli [articoli 23 o 24, D.P.R. 633/1972](#)).

In base all'[articolo 26, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), lo stesso procedimento di variazione può essere applicato, **prima** però che sia trascorso **un anno** dall'effettuazione dell'operazione, anche nei casi:

- di emissione della fattura per **operazioni inesistenti**, per i quali l'imposta addebitata in rivalsa al cessionario/committente resta comunque dovuta nei confronti dell'Erario ai sensi dell'[articolo 21, comma 7, D.P.R. 633/1972](#), oppure
- di **indicazione** in fattura del corrispettivo o dell'imposta in **misura superiore** a quella reale.

Il citato **secondo comma dell'articolo 26, D.P.R. 633/1972** consente al cedente/prestatore di portare in **detrazione**, ai sensi dell'**articolo 19 dello stesso decreto**, l'**imposta** corrispondente alla **variazione**, registrandola a norma dell'**articolo 25** così come modificato dall'**articolo 2, comma 2, della D.L. 50/2017 convertito nella L. 96/2017**.

Nel caso in cui il cedente/prestatore effettui la variazione annotando la nota di credito nel **registro degli acquisti**, il **termine ultimo** entro il quale provvedere a tale adempimento è **quello di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione del documento**.

La **soluzione** va però coordinata con quanto stabilito dall'innovato **articolo 19, comma 1, del D.P.R. 633/1972**, secondo cui, per i **documenti emessi dal 2017**, il **diritto alla detrazione** *“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”*.

Sul punto è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con la **circolare 1/E/2018** precisando che *“Per quanto riguarda la procedura di variazione da attivare ai sensi del **comma 2 dell'articolo 26 del d.P.R. n. 633 del 1972**, per effetto del combinato disposto dell'articolo 26 e dell'articolo 19 del medesimo decreto, detta **procedura deve realizzarsi** (e, dunque, la nota di variazione deve essere emessa) **entro i termini previsti dal comma 1 del citato articolo 19**”*.

*“In particolare, tenendo conto della nuova formulazione dell'articolo 19, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, la nota di variazione in diminuzione deve essere emessa (e la maggiore imposta a suo tempo versata può essere detratta), al più tardi, **entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione** (cfr., con riguardo all'individuazione dell'anno in parola, la **risoluzione n. 89/E del 18 marzo 2002**, confermata dalla successive **risoluzioni n. 307/E del 21 luglio 2008** e **n. 42/E del 17 febbraio 2009**)”*.

In alternativa alla procedura di variazione, il cedente/prestatore può avvalersi, nel rapporto di natura tributaria con l'Amministrazione finanziaria, relativo al pagamento dell'imposta, del **rimborso** c.d. **“anomalo”**, soggetto al **termine** di decadenza **biennale** di cui all'**articolo 21, comma 2, del D.Lgs. 546/1992** (**Cassazione, 10 giugno 1998, n. 5733; 13 marzo 2000, n. 2868; 28 aprile 2000, n. 5427; 27 giugno 2001, n. 8783; Cassazione SS.UU., 22 ottobre 2002, n. 6419**).

Peraltro, va evidenziato che l'**articolo 8, comma 1, della L. 167/2017** ha inserito del D.P.R. 633 l'**articolo 30-ter**, secondo cui la **domanda di restituzione dell'imposta non dovuta** deve essere presentata, a pena di decadenza, **entro il termine di due anni dalla data del versamento** della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il **presupposto per la restituzione**. Quando, invece, l'imposta non dovuta sia **accertata in via definitiva dall'Amministrazione finanziaria**, la domanda di restituzione può essere presentata dal cedente o prestatore entro il termine di **due anni dall'avvenuta restituzione al cessionario o committente dell'importo pagato a titolo di rivalsa**.



La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >