

## IVA

### **Cliente fallito: nota di accredito solo se il credito è ammesso**

di Fabio Garrini

Master di specializzazione

### **TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

La **nota di variazione** per il recupero dell'Iva relativa a crediti rimasti impagati a seguito del fallimento di un cliente **non può essere emessa** quando tale credito non sia stato ammesso dal giudice, in quanto la richiesta è stata proposta **oltre i termini**; questa è la posizione espressa dall'Agenzia nella risposta all'[istanza di interpello 33 pubblicata il 7 febbraio 2020](#).

#### Il caso

Il caso proposto riguarda una società che aveva emesso fatture nei confronti di una società interessata da una **procedura fallimentare**; le fatture oggetto di considerazione sono risultate **impagate**.

L'aspetto esaminato riguarda il fatto che la **richiesta di ammissione al passivo è stata respinta dalla procedura** in quanto presentata oltre il termine di cui all'[articolo 101, comma 1, L.F.](#) (nella versione attualmente in vigore, contenuta nel **R.D. 267/1942**, disciplina che sarà sostituita dal prossimo 15 agosto ad opera del **codice della crisi**); tale disposizione riguarda **l'ammissione tardiva dei crediti**. In particolare *“Le domande di ammissione al passivo di un credito, di restituzione o rivendicazione di beni mobili e immobili, trasmesse al curatore oltre il termine di trenta giorni prima dell'udienza fissata per la verifica del passivo e non oltre quello di dodici mesi dal deposito del decreto di esecutività dello stato passivo sono considerate tardive [...]”*

L'emissione di **note di variazione in diminuzione**, secondo l'istante, in relazione alle fatture emesse nei confronti della società fallita e **non incassate**, dovrebbe essere ammessa, nonostante tali crediti siano stati **esclusi dal passivo fallimentare**.

Inoltre, afferma l'istante, secondo quanto previsto dalla **L. 208/2015**, con riferimento alle procedure concorsuali avviate dal **1° gennaio 2017**, il diritto del cedente/prestatore di

emettere note di variazione sorgerebbe già a partire dalla data in cui il cessionario/committente viene assoggetto alla procedura concorsuale, senza dover attendere la conclusione della stessa.

Secondo l'istante, il presupposto per l'emissione della nota di variazione non è, dunque, la conclusione della procedura, ma si avrebbe al momento del suo **avvio**.

### **L'Agenzia contesta interamente l'impostazione proposta.**

Per quanto riguarda la revisione alla disciplina delle **note di variazione** introdotta dalla **L. 208/2015**, viene osservato che tale disciplina **non è mai risultata operativa** in quanto soppressa dalla successiva **L. 232/2016** prima della sua entrata in vigore.

E su questo punto non vi è molto da aggiungere.

In relazione al momento a partire dal quale è consentita l'emissione delle note di variazione, l'Agenzia richiama il contenuto della nota [circolare 77/E/2000](#): per quanto attiene, in particolare, all'ipotesi di mancato pagamento, in tutto o in parte, a causa di procedure concorsuali rimaste infruttuose, dell'importo fatturato, tale requisito viene ad esistenza una **volta ultimata la ripartizione dell'attivo**.

Sul punto si ricorda peraltro che l'Amministrazione finanziaria ha chiarito ([circolare AdE 8/E/2017](#)) che la condizione di **infruttuosità della procedura concorsuale** si realizza alla **scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto finale oppure, in assenza, di quello per opporre reclamo contro il decreto di chiusura del fallimento**.

Elemento che spesso viene trascurato, ma sul quale l'Agenzia pone l'accento nell'interpello in commento è la **necessaria partecipazione del creditore alla procedura**. Sul punto si ricorda un passaggio contenuto nella [circolare 77/E/2000](#): *"Il verificarsi di tale evento postula, quindi, in via preventiva, da un lato l'acclarata insolvenza dell'importo fatturato e l'assoggettamento del debitore a procedura concorsuale, dall'altro - si sottolinea in modo inequivocabile - la necessaria partecipazione del creditore al concorso..."*.

Questo comporta che, se il contribuente non chiede l'ammissione al fallimento, non potrà poi emettere la nota di variazione; il recente interpello evidenzia come la **medesima conseguenza si produce anche nel caso in cui la richiesta sia presentata alla procedura ma questa richiesta sia respinta** da parte del giudice delegato per il **decorso dei termini per la presentazione delle istanze tardive**.