

Edizione di venerdì 17 Aprile 2020

CASI OPERATIVI

Regime Iva delle donazioni di mascherine e camici contro il Covid-19
di EVOLUTION

AGEVOLAZIONI

Decreto Liquidità: il ruolo del Fondo di garanzia per le PMI
di Giuseppe Rodighiero

CONTENZIOSO

Rinvio delle udienze e sospensione dei termini: la circolare delle Entrate
di Lucia Recchioni

ENTI NON COMMERCIALI

Lo sport e l'emergenza sanitaria
di Guido Martinelli, Marco D'Isanto

IVA

Note di accredito per il 2019 fino a giugno 2020
di Roberto Curcu

CASI OPERATIVI

Regime Iva delle donazioni di mascherine e camici contro il Covid-19

di EVOLUTION

DIGITAL Seminario di specializzazione

LE EXPLANATORY NOTES SULLE NOVITÀ IVA INTRACOMUNITARIE 2020

[Scopri di più >](#)

Una S.r.l. esercente attività industriale nel settore dolciario ha deciso di donare alcune mascherine e camici agli ospedali a fronte dell'emergenza epidemiologica Covid-9. Qual è il trattamento Iva applicabile a tali donazioni di beni?

L'articolo 66, comma 2, D.L. 18/2020 (c.d. "Decreto Cura Italia") prevede che, alle erogazioni liberali in denaro e in natura specificamente effettuate a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da Covid-19 nell'anno 2020 e da parte di soggetti titolari di reddito d'impresa, sia applicabile quanto disposto dall'articolo 27 L. 133/99, il quale – tuttavia – disciplina esclusivamente il regime di deducibilità ai fini delle imposte sui redditi delle suddette erogazioni, nulla prevedendo in merito al trattamento Iva applicabile.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION](#)

AGEVOLAZIONI

Decreto Liquidità: il ruolo del Fondo di garanzia per le PMI

di Giuseppe Rodighiero

DIGITAL Seminario di specializzazione
LA GESTIONE DEI RAPPORTI CON GLI ISTITUTI BANCARI
[Scopri di più >](#)

Nell'iniezione di liquidità nel sistema produttivo del Paese voluta dall'attuale Esecutivo con il c.d. **Decreto Liquidità (D.L. 23/2020)**, a seguito dell'impatto economico derivante dalle necessarie disposizioni di contenimento conseguenti all'**emergenza sanitaria in corso** (in particolare a seguito della chiusura della maggior parte delle attività produttive del paese), risulta evidente il ruolo fondamentale che assumerà il **Fondo di Garanzia per le PMI**.

Il Fondo, istituito dall'**articolo 2, comma 100, L. 662/1996**, è gestito da **Mediocredito Centrale S.p.A.** (istituto bancario a partecipazione pubblica) e sostiene programmi di investimento delle piccole e medie imprese italiane operanti in diversi settori produttivi, offrendo una **garanzia pubblica a fronte di finanziamenti concessi dalla banca, aumentando, in tal maniera, la possibilità dell'impresa di ottenere il credito**.

L'intervento del Fondo prevede che possano venire prestate dallo stesso delle **garanzie dirette alle banche per affidamenti concessi**, a seguito di richiesta di ammissione fatta dagli enti affidanti, da far pervenire a Mediocredito Centrale SpA.

Altresì, possono essere richieste al Fondo in parola delle **controgaranzie concesse a prima richiesta o sussidiarie**, con richiesta di ammissione da far pervenire al Gestore, fatta dai **Confidi** (Consorzi e Cooperative di garanzia collettiva fidi) o da **altri Fondi di garanzia** per garantire la propria posizione.

I Confidi sono quelli maggiori *ex articolo 106 T.U.B.*, i quali esercitano in via prevalente l'**attività di garanzia collettiva dei fidi** (garanzie di prima istanza, sussidiarie, contro garanzie, cogaranzie) e quelli minori *ex articolo 112 T.U.B.* che, invece, esercitano l'**attività di garanzia collettiva dei fidi in via esclusiva**.

Infine, gli stessi **Confidi**, come pure gli altri Fondi di garanzia, possono far pervenire al Gestore richieste per operazioni da finanziare congiuntamente con quest'ultimo (trattasi delle c.d. **cogaranzie**).

Garanzie per importi fino a 5.000.000 di euro

In aiuto alle attività produttive danneggiate dall'emergenza Covid-19, con l'**articolo 13, comma 1, D.L. 23/2020** è stata **estesa la garanzia del Fondo di garanzia per le PMI**, la quale ora può coprire, in misura variabile in funzione del fatto che trattasi di garanzia diretta o di controgaranzia, rispettivamente il **90% del finanziamento concesso** ed il **100% dell'importo del finanziamento garantito dai Confidi** o da altro fondo di garanzia (esclusivamente per garanzie rilasciate da questi ultimi nella misura massima del 90%).

In ogni caso **la garanzia non deve andare oltre i 5.000.000 di euro** quale ammontare massimo garantito dal Fondo per ogni singola impresa e per **affidamenti con durata non superiore ai 72 mesi**.

I beneficiari della garanzia diretta o della controgaranzia nei termini *ut supra* devono essere le imprese “**con numero di dipendenti non superiore a 499**” (cfr. **articolo 13, comma 1, lettera b, D.L. 23/2020**). Il numero degli occupati **non può che corrispondere al numero di U.L.A.** (unità lavorative anno), cioè al numero **medio mensile di dipendenti occupati** a tempo pieno durante un anno sommati a quelli a tempo parziale ed ai stagionali conteggiati come frazioni di U.L.A..

Gli importi di dette operazioni finanziarie **non devono superare in alternativa il doppio del costo del personale annuo per il 2019** (o quello previsto per i primi due anni di attività se l'impresa è costituita dal 2019), **il 25% del fatturato del 2019**, oppure il fabbisogno per costi del capitale di esercizio e per costi di investimento nei successivi 18 e 12 mesi, rispettivamente per PMI così come definite dall'articolo 2 dell'allegato alla Raccomandazione della **Commissione europea 2003/361/CE**, e per le c.d. **“Mid Cap”**, ovvero imprese diverse dalle PMI con **meno di 500 occupati**.

Altresì, per operazioni di rinegoziazione del debito accompagnate dall'erogazione di nuova finanza per un ammontare almeno del 10% del debito oggetto di ristrutturazione, il comma in commento ammette la **garanzia del Fondo ex L. 662/1996** in misura variabile a seconda che si tratti di **garanzia diretta** (in tal caso ammissibile per l'80%) o, nella **misura del 90%**, nei casi di **controgaranzia dell'importo del finanziamento garantito dai Confidi o da altro fondo di garanzia** (esclusivamente per garanzie rilasciate da questi ultimi nella misura massima dell'80%).

Garanzie per importi fino a 800.000 euro

Sempre in ragione del severo impatto sulla liquidità delle imprese summenzionate causato dall'emergenza sanitaria da Covid-19, l'**articolo 13, comma 1, lettera n), D.L. 23/2020** ha previsto che si possa arrivare con la **controgaranzia di un confidi o di un altro fondo dal 90% al 100% di importo garantito** su operazioni finanziarie rivolte ad imprese con **ricavi fino a 3.200.000 euro**.

Detti finanziamenti, però, **non devono superare il 25% dei ricavi**, quindi l'importo massimo di

800.000 euro (25% di 3.200.000 euro).

Garanzie per importi fino a 25.000 euro

D'altra parte, attraverso l'erogazione di finanziamenti pressoché "immediati", il Decreto Liquidità ha voluto dare un impulso ai prestiti alle imprese che **non superano il limite dei 499 occupati**, nonché ai **liberi professionisti** iscritti agli ordini professionali ed ai lavoratori autonomi, che autocertifichino che la propria attività sia stata danneggiata dall'emergenza Covid-19.

Nello specifico, l'intervento in questione, disciplinato dall'**articolo 13, comma 1, lettera m)** del citato Decreto, punta ad offrire agli enti affidanti una garanzia da parte del **Fondo ex L. 662/1996** nella **misura del 100% per assistere finanziamenti chirografari** di importo non superiore al **25% dei ricavi del beneficiario** (come da ultimo bilancio depositato o da ultima dichiarazione fiscale presentata, nonché come risultante da **autocertificazione per i beneficiari costituiti dopo l'1 gennaio 2019**), in ogni caso non oltre i 25.000 euro, di durata minima di 2 anni fino ad un massimo di 6 anni, con l'inizio del rimborso del capitale dopo 24 mesi.

A detti finanziamenti, oltre alle spese d'istruttoria e ad altri eventuali oneri bancari, si applica un tasso il cui *cap rate* viene determinato ai sensi del predetto comma e che **si aggira all'incirca sul 2%**.

Nello specifico, il tasso di interesse si determina sommando al **Rendistato (il rendimento medio ponderato di un paniere di titoli di Stato)** con vita residua da 4 anni e 7 mesi a 6 anni e 6 mesi (che a febbraio e a marzo 2020 si attesta rispettivamente allo 0,388 ed all'1,034) la **differenza tra il CDS banche a 5 anni ed il CDS ITA a 5 anni, maggiorato dello 0,2%**.

Detto chirografo viene assistito dalla **garanzia del Fondo centrale di garanzia PMI senza che il Gestore e la banca affidante valutino lo standing creditizio del beneficiario** sulla base di modelli di *rating* (*rectius senza valutazione del merito del credito*), previa verifica da parte del Richiedente e del Gestore dei requisiti e della veridicità dei dati contenuti nel **modulo di richiesta presentato ai fini dell'ammissibilità al Fondo**.

Il rilascio della garanzia è quindi automatico, come anche gratuito, consentendo alle banche di erogare i prestiti **senza attendere il via libera del Fondo di Garanzia**.

Da ultimo, si evidenzia che in tutte e tre le ipotesi di accesso al Fondo, sono ammessi i beneficiari che possono **risultare classificati dalla banca affidante**, alla data della richiesta (purché la classificazione sia successiva al 31 gennaio 2020), come "**non performing**", *rectius* come "**Esposizioni scadute e/o sconfinanti deteriorate**," qualora esista uno **scaduto e/o sconfino che persiste da più di 90 giorni**, oppure come "**Inadempienze probabili**", riconducibile a quei debitori rispetto ai quali l'ente affidante reputa improbabile che, senza il ricorso ad azioni quali l'escussione delle garanzie, essi possano adempiere integralmente alle proprie obbligazioni. Ma vengono escluse quelle posizioni classificate a "sofferenza", **quindi quelle il**

cui credito è passato a contenzioso.

La garanzia in commento può afferire anche quelle imprese che **dopo il 31 dicembre 2019** si trovano ad aver presentato un **piano ex articolo 67 L.F.**, oppure ad aver **stipulato un accordo ex articolo 182-bis L.F.**, oppure quando l'impresa, dopo la predetta data, sia stata **ammessa al concordato in continuità ex articolo 186-bis L.F.**, purché al 9 aprile 2020 le loro esposizioni debitorie **non presentino anomalie come morosità o peggio deterioramento della posizione**, o comunque situazioni tali da far presumere un **pregiudizio all'integrale pagamento del debito a scadenza**.

CONTENZIOSO

Rinvio delle udienze e sospensione dei termini: la circolare delle Entrate

di Lucia Recchioni

DIGITAL

Seminario di specializzazione

CONTENZIOSO TRIBUTARIO: ASPETTI PROCEDURALI IN PRIMO GRADO ED IN APPELLO ALLA LUCE DELLE SOSPENSIONI PREVISTE PER LA PANDEMIA

[Scopri di più >](#)

Con la **circolare 10/E/2020**, di ieri, 16 aprile, l'Agenzia delle entrate si è soffermata sulle **novità in materia di rinvio delle udienze e sospensione dei termini processuali** previste dal **Decreto Cura Italia (D.L. 18/2020)** e dal **Decreto Liquidità (D.L. 23/2020)**.

Con specifico riferimento al **rinvio delle udienze**, giova ricordare che l'**articolo 83 D.L. 18/2020** ha disposto il **rinvio d'ufficio delle udienze dal 9 marzo al 15 aprile 2020**; l'**articolo 36 D.L. 23/2020** ha ulteriormente **prorogato** il termine, portandolo **fino all'11 maggio 2020**.

La **circolare** sottolinea che, sebbene il **rinvio** riguardi la **generalità delle udienze**, è necessario tener conto di alcune **specifiche eccezioni**.

Non sono infatti oggetto del richiamato rinvio i procedimenti di sospensione cautelare della esecutività provvisoria delle **sentenze** oggetto di impugnazione e, in genere, **tutti i procedimenti** la cui ritardata trattazione può produrre **grave pregiudizio alle parti**, come, ad esempio, quello finalizzato alla **sospensione degli effetti dell'atto impugnato**.

Altra **fattispecie di esenzione**, rispetto alla generale previsione del rinvio è infine individuata dall'Agenzia delle entrate nel **procedimento finalizzato all'adozione delle misure cautelari** dell'iscrizione di **ipoteca o dell'esecuzione del sequestro conservativo** di cui all'**articolo 22 D.Lgs. 472/1997** (in forza della richiamata disposizione, in base all'**atto di contestazione**, al **provvedimento di irrogazione della sanzione** o al **processo verbale di constatazione** e dopo la loro notifica, l'ufficio o l'ente, quando ha fondato timore di perdere la **garanzia del proprio credito**, può chiedere, con istanza motivata, al presidente della **CTP** l'iscrizione di **ipoteca sui beni del trasgressore** e dei soggetti obbligati in solido, e l'autorizzazione a procedere, a mezzo di ufficiale giudiziario, al **sequestro conservativo dei loro beni**, compresa l'azienda).

Tutto quanto appena premesso, la **circolare AdE 10/E/2020** si sofferma poi sulla **sospensione**

dei termini processuali.

Il questo ambito il **Decreto Liquidità** è intervenuto su due fronti:

- da un lato, ha **prorogato, fino all'11 maggio, la sospensione dei termini processuali,**
- dall'altro ha **allineato i termini per l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti** (termini originariamente diversi, a causa delle previsioni del **Decreto Cura Italia**).

La **sospensione** dei termini, così come risultante all'esito delle richiamate disposizioni, è da ritenersi di **ampissima portata**, essendo riferita non soltanto alla **proposizione del ricorso di primo grado** e al termine per la **conclusione del procedimento di mediazione**, ma a **tutti gli adempimenti processuali**, tra i quali:

- la **proposizione dell'atto di appello**, di cui all'**articolo 51, comma 1**, e all'**articolo 38, comma 3**, D.Lgs. 546/1992;
- la **proposizione del ricorso per cassazione e del controricorso**, di cui agli **articoli 325, 327 e 370 c.p.c.;**
- la **proposizione dell'atto di riassunzione innanzi alla Commissione tributaria provinciale o regionale**, di cui all'**articolo 63 D.Lgs. 546/1992**;
- la **costituzione in giudizio del ricorrente e dell'appellante**, di cui all'**articolo 22, comma 1**, e all'**articolo 53, comma 2**, D.Lgs. 546/1992;
- la **costituzione in giudizio del resistente e dell'appellato**, nonché la **proposizione dell'appello incidentale**, di cui all'**articolo 23, comma 1**, e all'**articolo 54 D.Lgs. 546/1992**;
- l'**integrazione dei motivi di ricorso**, di cui all'**articolo 24 D.Lgs. 546/1992**;
- la **proposizione del reclamo contro i provvedimenti presidenziali**, di cui all'**articolo 28 D.Lgs. 546/1992**;
- la **trasmissione**, da parte dell'Ufficio, delle **osservazioni al ricorso per ottemperanza** presentato dal contribuente, di cui all'**articolo 70, comma 5, D.Lgs. 546/1992**.

La **sospensione**, tuttavia, secondo quanto precisa l'Agenzia delle entrate nella sua circolare, **non opera sui seguenti termini**:

- termini relativi ai **procedimenti cautelari**,
- termini **già soggetti alla sospensione** di nove mesi prevista dall'**articolo 6 D.L. 119/2018**, in tema di **definizione agevolata delle liti pendenti** (sul punto viene richiamato il costante orientamento della **Corte di Cassazione**, secondo il quale la sospensione prevista dalle citate disposizioni **non può cumularsi con altre sospensioni dei termini**);
- termine per la **notifica del diniego della definizione agevolata** delle controversie pendenti, trattandosi di adempimento non rientrante tra quelli contemplati da tale norma (deve essere quindi rispettato, dagli Uffici, il termine ordinario del **07.2020 per notificare il diniego**). La sospensione, tuttavia, opera per i **termini di impugnazione del diniego già notificato al contribuente**, se i termini **non** sono già scaduti alla data dell'**8**

marzo,

- **termine per il pagamento della quinta rata** relativa alla **definizione agevolata delle liti pendenti**, fissato al **31 maggio**.

ENTI NON COMMERCIALI

Lo sport e l'emergenza sanitaria

di Guido Martinelli, Marco D'Isanto

Seminario di specializzazione

SPORT E TERZO SETTORE. COSA CAMBIA?

[Scopri le sedi in programmazione >](#)



Il **blocco delle attività sportive** causata dalla emergenza sanitaria sta facendo emergere una serie di **problematiche** fino ad oggi mai esaminate.

Infatti, **le associazioni e le società sportive**, ad esempio, **sono da una parte obbligati alla chiusura totale delle loro attività** e quindi all'incapacità obiettiva di produrre ricavi e **dall'altra sono costrette a continuare a garantire**, ad esempio, **il pagamento dei canoni di locazione degli impianti sportivi**.

Per coloro i quali operano in **impianti “pubblici”** è intervenuto l'**articolo 95 D.L. 18/2020**, rubricato **“Sospensione versamenti canoni per il settore sportivo”** che consente alle associazioni e società sportive, sia professionalistiche che dilettantistiche, con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato, di **sospendere dal 17 marzo fino al prossimo 31 maggio 2020 i termini di pagamento dei canoni di locazione e concessionari** relativi all'affidamento di **impianti sportivi pubblici** dello Stato e degli enti territoriali.

Ma non vi è dubbio che la situazione in esame costituisce certamente un **fatto non riconducibile al concessionario**, dovuto a **norme regolamentari**, che va ad incidere sulle **condizioni di equilibrio economico-finanziario del rapporto concessorio** pregiudicato a causa della sospensione o della limitazione delle attività e, quindi, a causa del **venir meno dei ricavi ad esse riconducibili**.

Ne deriva che **questo potrà produrre anche una revisione dei rapporti concessori con “possibile” allungamento della stessa o comunque rideterminazione dei suoi contenuti**.

Purtroppo **analoghe “buone notizie”** (salvo novelle che potranno essere inserite in sede di conversione del decreto legge Cura Italia) **non possono essere date per i gestori di impianti sportivi di proprietà privata** che dovranno necessariamente addivenire ad un accordo.

Infatti si ritiene che **non possa trovare applicazione il credito di imposta previsto dall'articolo**

65 D.L. 18/2020 per i soggetti che svolgono attività commerciali e artigianali in locali accatastati nella categoria C/1.

Si pone dunque il problema di verificare, mediante **una negoziazione con i rispettivi proprietari degli immobili, la possibilità di ridurre il canone di locazione e di eventualmente posticipare il pagamento del corrispettivo nei mesi in cui si saranno ripristinate condizioni di normalità.**

Sul presupposto che, nel caso in esame, non si voglia comunque raggiungere il risultato di una **risoluzione del contratto per impossibilità sopravvenuta** della prestazione ma una sua conservazione a condizioni riviste alla luce della **ridotta possibilità, per un determinato periodo, dell'utilizzo degli stessi.**

In tal caso **il conduttore potrà proporre la sospensione dei canoni per il periodo in cui non ha potuto, per factum principis, godere dell'immobile e la ripresa della prestazione concernente l'obbligo del pagamento non appena la prestazione oggetto del contratto diventi possibile.** Ovviamente sul presupposto che oggetto della locazione sia un **immobile destinato a "palestra"** (vedi sul punto anche **l'articolo 1258, comma 1, cod. civ.**).

La Corte di Cassazione (sentenza n. 5576 del 09.04.2003) ha stabilito che “le sole variazioni del canone non sono di per sé indice di una novazione di un rapporto di locazione, trattandosi di modificazioni accessorie della correlativa obbligazione”.

Si tratta, infatti, di una modifica di un **elemento qualificato accessorio** che non impatta sugli elementi essenziali dell'obbligazione, e, dunque, una modifica del canone **non costituisce novazione contrattuale** e di conseguenza **non comporta la stipula di un nuovo contratto di locazione.**

Nella risoluzione 60/E/2010 l'Agenzia delle Entrate chiarisce che un accordo, che preveda la riduzione del canone, non concretizza una ipotesi di cessione, risoluzione o proroga dell'originario contratto di locazione, né determina una ulteriore liquidazione dell'imposta e pertanto non sussiste in capo ai contraenti l'obbligo di comunicare all'Amministrazione finanziaria la modifica contrattuale intervenuta.

Nella stessa Risoluzione si chiarisce però che **può rispondere ad esigenze probatorie la necessità di attribuire all'atto di modifica contrattuale la data certa di fronte ai terzi mediante registrazione dell'accordo contrattuale.**

L'esigenza probatoria può essere rilevante proprio nei confronti della stessa Amministrazione finanziaria, in virtù del fatto che la riduzione del canone **comporta una diminuzione della base imponibile ai fini dell'imposta di registro e delle imposte dirette.** Dunque in caso di registrazione volontaria dell'accordo per fini essenzialmente probatori occorrerà fare riferimento al **contratto originario** e ai relativi **estremi di registrazione.**

Nel 2013 è poi intervenuto **D.L. 133/2014** (cosiddetto “Sblocca-Italia”) che, all'**articolo 19**, ha

previsto che “**la registrazione dell’atto con il quale le parti dispongono esclusivamente la riduzione del canone di un contratto di locazione ancora in essere è esente dalle imposte di registro e di bollo**”.

La **risposta ad istanza di interpello n. 124 del 2018** l’Agenzia delle Entrate, nel recepire l’intervento normativo, ha chiarito che l’ampia formulazione della previsione agevolativa contenuta nel **D.L. 133/2014** porta a ritenere che la possibilità di poter fruire di un **regime di esenzione dall’imposta di registro e di bollo** per la registrazione dell’atto con le quali le parti dispongono esclusivamente la riduzione del canone di un contratto di locazione **trovi applicazione senza che assuma alcuna rilevanza la natura dell’immobile**.

IVA

Note di accredito per il 2019 fino a giugno 2020

di Roberto Curcu

DIGITAL

Seminario di specializzazione

IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO

[Scopri di più >](#)

Nella giornata di ieri, **16 aprile**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito una interessante risposta ad un intervento presentato da una società di gestione, raccolta e smaltimento di rifiuti, che dirime un dubbio che ancora esisteva riguardo **alle modalità di recupero dell'Iva fatturata e non incassata**, con l'emissione di **una nota di variazione** ai sensi dell'**articolo 26 del Decreto Iva**.

La società, nel corso degli anni, ha **emesso fatture con Iva a numerosi clienti** per l'addebito della **tariffa rifiuti** (T.I.A), ed una parte di tali fatture **non sono state incassate**. La procedura prevedeva che la riscossione coattiva fosse affidata all'**Agenzia delle Entrate e Riscossione** (allora Equitalia), che quindi aveva preso in carico i ruoli.

Nell'ottobre 2018, tuttavia, il **D.L. 119/2018** ha previsto **lo stralcio automatico di tutti i debiti fino a 1.000 euro** affidati all'Agente della riscossione dal 2000 al 2010, e quest'ultimo ha comunicato, nell'aprile 2019, alla società di gestione dei rifiuti, gli **importi non più riscuotibili a titolo definitivo**.

A tale riguardo, l'Agenzia delle Entrate, confermando la tesi proposta dall'interpellante, ritiene che **sia possibile recuperare l'Iva a suo tempo versata all'Erario, e non incassata**, mediante **emissione di nota di variazione**, potendo qualificarsi la situazione come una di quelle cause "simili" alla **nullità, annullamento, rescissione, risoluzione e revoca** citati dall'**articolo 26 del Decreto Iva**. Di contraltare, **il soggetto che ha stralciato il proprio debito e che a suo tempo aveva detratto l'Iva sulle fatture che poi risultano definitivamente insolute, ha l'obbligo di effettuare una rettifica Iva a proprio sfavore**.

Quanto alla procedura formale, l'Agenzia ritiene possibile l'emissione **di una unica nota di variazione relativa a tutte le posizioni creditorie**, per due ordini di ragioni; da un lato la normativa che ha previsto lo stralcio dei ruoli prevedeva che **non dovessero sorgere oneri amministrativi per l'ente creditore**; sotto un altro aspetto, l'invio della nota di accredito al debitore, che lo rende edotto dell'obbligo di registrare la stessa nella propria contabilità e di

far confluire il debito Iva così nascente nella relativa liquidazione, può **considerarsi superflua**, dal momento che **il debitore ha comunque la possibilità di controllare l'avvenuto stralcio** consultando la sua posizione personale *on line* oppure **rivolgendosi agli uffici competenti**, così da poter rettificare l'eventuale detrazione dell'Iva a suo tempo effettuata.

Se i chiarimenti fin qui forniti sembrano riferiti ad una **fattispecie di per sé particolare**, riveste invece **carattere generale** la precisazione che riguarda le **tempistiche dichiarative di tale variazione**.

L'Agenzia delle Entrate dà per assodato che **il momento in cui è nato il diritto ad emettere tale nota di variazione è il 2019**, probabilmente coincidente con la data in cui la società è venuta a conoscenza, da parte dell'Agenzia delle Entrate Riscossioni, dell'importo definitivamente stralciato.

Dato questo momento iniziale, l'Agenzia conferma **che la detrazione dell'Iva emergente dall'emissione della nota di variazione deve confluire nella dichiarazione Iva del 2019**.

Per fare ciò, l'Agenzia precisa **che la nota di variazione deve quindi essere emessa entro la data di scadenza di presentazione della dichiarazione Iva**, precisando che qualora l'adempimento dichiarativo fosse già stato espletato, resta comunque possibile la **presentazione della dichiarazione correttiva nei termini**, ma anche di quella **integrativa**.

Il chiarimento risulta importante in quanto **finora vi erano pareri contrastanti circa le modalità di recupero dell'Iva** a seguito di **emissione di nota di variazione nell'anno successivo a quello in cui era sorto il diritto, ma entro il termine di presentazione della dichiarazione di tale anno**; l'Agenzia delle Entrate, analogamente a quanto avviene con le **fatture ricevute in un anno e registrate nell'anno successivo**, conferma che la detrazione deve essere imputata alla **dichiarazione dell'anno in cui è sorto il diritto**.

Per fare un esempio, **se oggi si venisse a conoscenza della chiusura di un fallimento nel 2019, si potrebbe emettere nota di variazione fino al 30 giugno, inserendo la "detrazione" nella dichiarazione Iva del 2019**.