



**COMMERCIALISTI
REVISORI CONTABILI**

Santa Croce sull'Arno, lì 07/12/2021

Dott. Riccardo Bartolommei
Rag. Carlo Carli Maltinti
Rag. Adriana Benelli
Dott.ssa Lucia Cioli

A tutti i Sigg.ri Clienti

Loro sedi

COLLABORATORI CIRCOLARE N. 27/2021

Rag. Stefano Terreni
(consulente del lavoro)

Dott.ssa Monica Masini
(commercialista – revisore contabile)

Dott. Luca Grossi
(commercialista – revisore legale)

Dott.ssa Benedetta Caponi
(commercialista)

Dott.ssa Paola Urti
(avvocato)

ESTEROMETRO, ADDIO DAL 1° LUGLIO 2022

L'abolizione dell'esterometro slitta al **1° luglio 2022**. Analogo slittamento al 1° luglio 2022 per l'utilizzo da parte dei commercianti al minuto dei sistemi evoluti d'incasso o smart Pos. Per gli operatori sanitari il divieto di fatturazione elettronica nei confronti delle persone fisiche/consumatori finali permane fino al 1° gennaio 2023, rimanendo immutato il meccanismo di comunicazione dei dati al sistema tessera sanitaria. Sono le novità a seguito dell'approvazione degli emendamenti al decreto fiscale. Slitta il termine di abolizione dell'esterometro.

Come anticipato nella nostra circolare n. 26, la legge di Bilancio del 2021 aveva stabilito che dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022 la comunicazione al Fisco delle transazioni realizzate con soggetti non residenti, non stabiliti, ancorché identificati ai fini Iva in Italia, non veniva più realizzata con una comunicazione complessiva trimestrale, ma con l'invio allo Sdi delle singole fatture emesse o delle fatture estere integrate.

via Basili, 4/C - 1°e 2° piano
via San Tommaso, 5 - 1° piano
56029 S.Croce sull'Arno (Pisa)
Tel. +39 0571 322.54 – 0571 333.21
Fax +39 0571.327.10 - 383.336
info@sca.pi.it
www.sca.pi.it
Cod. Fisc. e Part. IVA 01601690504

**LA NUOVA DISCIPLINA PER IL RECUPERO IVA
DALLE PROCEDURE CONCORDATE**

La disciplina delle note di credito Iva nell'ambito delle procedure concorsuali è stata innovata di recente per effetto di quanto previsto dall'articolo 18, D.L. 73/2021 (il c.d. Decreto Sostegni-bis). La nuova previsione, immutata anche dopo la conversione in legge del Decreto, modifica sostanzialmente l'articolo 26, D.P.R. 633/1972 permettendo ora **l'emissione di una nota di credito, nel caso di assoggettamento del cliente a una procedura concorsuale, senza dover attendere la conclusione della procedura** e, quindi, il riscontro della sua infruttuosità. La richiamata modifica, se da un lato assegna un indubbio vantaggio al creditore in termini di recupero dell'Iva precedentemente assolta, dall'altro impone di adottare particolari attenzioni in merito agli adempimenti da effettuare e alle tempistiche da osservare per vedersi riconosciuta la detrazione dell'Iva.

Mentre per l'attivazione delle procedure esecutive individuali nulla cambia rispetto alla disciplina precedente alle recenti modifiche (restando il recupero subordinato alla

verifica dell'infruttuosità della procedura di recupero), per le procedure concorsuali contemplate dalla lettera a) (mentre immutata resta la disciplina riferita agli accordi di ristrutturazione dei debiti e ai piani attestati di risanamento) il recupero mediante la detrazione viene ora ammesso a partire dalla data in cui il cessionario o committente è assoggettato a una di tali procedure. Come osserveremo meglio nel prosieguo, la nuova disciplina dovrebbe interessare solamente **le procedure concorsuali aperte a partire dalla data del 26 giugno 2021**, restando quelle precedenti assoggettate alle "vecchie" regole.

Il momento di apertura della procedura concorsuale

Il momento nel quale considerare "aperta" la procedura concorsuale viene esattamente individuato dal nuovo comma 10-bis, articolo 26 del Decreto Iva, introdotto dal recente Decreto Sostegni-bis. In particolare, la nuova disposizione prevede che:

"ai fini del comma 3-bis, lettera a), il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data:

- della sentenza dichiarativa del fallimento;
- del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
- del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo;
- del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi".

I riflessi sul diritto alla detrazione del creditore

La descritta anticipazione del *dies a quo*, a partire dal quale il contribuente ha la possibilità di recuperare l'imposta con il meccanismo della nota di credito (che può essere emessa all'avvio della procedura concorsuale) produce dirette conseguenze sul termine ultimo, c.d. *dies a quem*, entro il quale può essere esercitata la detrazione della relativa Iva. Come è noto, infatti, l'articolo 19, D.P.R. 633/1972, nella sua attuale formulazione conseguente alla novella apportata con il D.L. 50/2017, stabilisce che **il diritto alla detrazione "può essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto stesso è sorto"**. L'aspetto decisivo, quindi, al fine di stabilire il *dies a quem* entro il quale si ritiene possibile esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva recato dalla nota di credito, è proprio legato all'individuazione del momento nel quale si intende verificato il "presupposto" per poter emettere la predetta nota.

Conseguentemente, mentre nella situazione previgente alle modifiche introdotte di recente (e applicabile alle procedure concorsuali aperte fino al 25 giugno 2021) il presupposto andava individuato con la riscontrata definitiva infruttuosità della procedura concorsuale coincidente con la chiusura della stessa, nel nuovo scenario il presupposto deve intendersi verificato (per le procedure concorsuali aperte dal 26 giugno 2021) con l'avvio della procedura concorsuale medesima. Definito per entrambe le casistiche il c.d. *dies a quo*, ovvero il momento a partire dal quale può essere emessa la nota di credito, è possibile individuare il termine ultimo (*dies a quem*) entro il quale poter esercitare la detrazione dell'Iva indicata nella nota di credito.

Il *dies a quem*

Per le procedure concorsuali aperte fino al 25 giugno 2021	la dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta nel quale viene chiusa la procedura concorsuale (vale in questa sede il richiamo alle precisazioni fornite dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 77/E/2000)
Per le procedure concorsuali aperte dal 26 giugno 2021	la dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta nel quale viene aperta la procedura concorsuale



Facciamo questi esempi.

Caso A

In data 18 maggio 2021 viene pronunciata la sentenza dichiarativa di fallimento della società Alfa Srl, nei confronti della quale la società Beta Srl vanta un credito pari a 122.000 euro (dati da 100.000 euro di imponibile e 22.000 di Iva). In questo caso Beta Srl ha la necessità di insinuarsi nella procedura fallimentare di Alfa Srl e attendere la chiusura della procedura per poter poi emettere la nota di credito per il recupero dell'Iva. Ipotizzando una chiusura della procedura nell'anno 2026, la società Beta Srl dovrà procedere all'emissione della nota di credito entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA2027 relativa all'anno 2026 (nello specifico entro il 30 aprile 2027 alla luce degli attuali termini di presentazione del modello dichiarativo annuale).

Caso B

In data 30 giugno 2021 viene pronunciata la sentenza dichiarativa di fallimento della società Alfa Srl, nei confronti della quale la società Beta Srl vanta un credito pari a 122.000 euro (dati da 100.000 euro di imponibile e 22.000 di Iva). In questo caso Beta Srl potrà emettere la nota di credito per il recupero dell'Iva già a partire dalla data del 30 giugno 2021, senza a questo punto avere la necessità di insinuarsi nella procedura fallimentare di Alfa Srl ritenendo di non avere alcuna possibilità di soddisfazione del proprio credito in quanto di grado chirografario. La società Beta Srl dovrà quindi procedere all'emissione della nota di credito entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA2022 relativa all'anno 2021 (nello specifico entro il 30 aprile 2022 alla luce degli attuali termini di presentazione del modello dichiarativo annuale).

L'irretroattività della norma e le procedure concorsuali interessate

Definiti gli aspetti sostanziali della nuova disciplina delle note di credito, va rilevato come il suo ambito di operatività risulti fortemente limitato dalla norma transitoria disposta dal comma 2, articolo 18, D.L. Sostegni-bis, la quale stabilisce che le disposizioni di cui all'articolo 26, comma 3-bis, lettera a), e comma 5, secondo periodo, D.P.R. 633/1972, nel testo risultante dalle modifiche apportate dal comma 1 si applicano alle procedure concorsuali avviate in seguito alla data di entrata in vigore della presente norma.

Se consideriamo che l'articolo 78, D.L. Sostegni-bis afferma che "il presente Decreto entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale ..." e che la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale è avvenuta in data 25 giugno 2021, **l'entrata in vigore della nuova disposizione** è senza ombra di dubbio da considerarsi avvenuta in data **26 giugno 2021**. Dovrebbe quindi ritenersi che le nuove e importanti regole, anche alla luce della irretroattività della nuova disposizione, si applichino alle procedure aperte a partire dalla predetta data, ovvero dal 26 giugno 2021.

La distinzione da operare tra le procedure è quindi la seguente:

- quelle già aperte alla data del 25 maggio 2021, che restano assoggettate alle vecchie disposizioni che precludono la possibilità di emettere la nota di credito fino al momento della conclusione della procedura concorsuale, avendo riscontrato la definitiva infruttuosità (a questo proposito resta dirimente l'aspetto della preventiva insinuazione nella procedura medesima);
- quelle che risultano aperte a partire dal 26 giugno 2021, che permettono l'immediata emissione della nota di credito.

L'emissione della nota di credito con modalità elettronica

Dal punto di vista operativo la nota di credito è del tutto analoga a una fattura. In concreto, quando si vanno a compilare le informazioni che identificano la fattura, quali numero e data, si può anche selezionare la "tipologia di documento" scegliendo se compilare una nota di variazione (a credito o a debito). Nel caso specifico il tipo documento da utilizzare è il "TD04 Nota di Credito".

Nel corpo della nota di variazione in diminuzione poi andranno indicati i seguenti elementi:

- nella causale, i motivi della sua emissione;
- l'importo da stornare (non è necessario indicarlo con il segno negativo).



STUDIO COMMERCIALISTI ASSOCIATI
S.CROCE



Nell'ambito delle procedure concorsuali (in passato a seguito della conclusione della procedura e, per le procedure aperte dal 26 giugno 2021, a partire dall'avvio della procedura medesima) si è talvolta nelle condizioni di dover emettere una nota di credito di sola Iva, in conseguenza della precedente integrale svalutazione del credito sotto il profilo delle imposte dirette. Atteso che l'invio del documento elettronico (regola alla quale sottostanno anche le note di variazione in quanto costituiscono fatture a tutti gli effetti) eseguito tramite lo Sdl (Sistema di interscambio) con indicazione dell'imponibile pari a zero comporta lo scarto, con la faq n. 96/ 2019 l'Agenzia delle entrate ha consentito/consigliato di fare ricorso al documento "Fattura semplificata", rinviando ai contenuti della precedente faq n. 27/2018 che di seguito si riporta:

"- inserire gli estremi della fattura che si vuole rettificare (blocco 2.1.2 della rappresentazione tabellare della fattura), per non violare il controllo sull'importo massimo; - valorizzare il dato dell'importo (elemento 2.2.2 della rappresentazione tabellare della fattura) e il dato dell'imposta (elemento 2.2.3.1) entrambi con l'importo della variazione; - non valorizzare il dato dell'aliquota (elemento 2.2.3.2 della rappresentazione tabellare)".

Lo Studio rimane come sempre a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.

Studio Commercialisti Associati