

CIRCOLARE 65 DEL 04 NOVEMBRE 2019

ACCORDI TRANSATTIVI E NOTE DI VARIAZIONE

*Rif. normativi
e di prassi:* Art. 26, D.P.R. 633/1972

In sintesi

Le note di variazione (o, come vengono solitamente chiamate, note di accredito) sono documenti emessi da un soggetto passiva Iva, per rettificare importi precedentemente fatturati a un cliente.

L'articolo 26, D.P.R. 633/1972 detta le regole per la modifica delle operazioni che si sono già cristallizzate ai fini Iva.

In primo luogo, la richiamata norma sancisce l'obbligo, in capo al soggetto, di regolare eventuali variazioni che determinino un maggiore ammontare di imponibile e/o di imposta (rispetto a quello originario) per qualsiasi motivo, compresa la rettifica di inesattezze della fatturazione o della registrazione.

Diversamente, qualora un'operazione (per la quale sia stata emessa fattura registrata) viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di:

- dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili;
- o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose;
- o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato, ovvero di un piano attestato pubblicato nel registro delle imprese;
- o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente;

il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola secondo le usuali regole Iva.

Al verificarsi di tali situazioni, la nota di variazione può essere emessa senza limiti temporali dalla data di effettuazione dell'operazione.

Al contrario, qualora la riduzione dell'imponibile o dell'Iva si dovesse verificare a seguito di un sopravvenuto accordo tra le parti, il diritto all'emissione della nota di variazione viene meno dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile.

Per verificare i termini per l'emissione della nota di variazione è essenziale valutare il motivo che ha condotto il cedente/prestatore all'emissione.

Accordi transattivi

Recentemente l'Agenzia delle entrate ha esaminato il caso riguardante un accordo transattivo e, in particolare, il relativo termine per l'emissione di una nota di variazione (si tratta della **risposta a interpello n. 387/2019**).

Il caso specifico riguarda una controversia relativa a vizi nella fornitura che ha condotto il cessionario dei beni ad adire alle vie legali; la questione si è però risolta tramite un accordo transattivo, a seguito del quale il Tribunale ha dichiarato estinto il processo per intervenuto accordo tra le parti.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, la riduzione dell'ammontare imponibile di un'operazione conseguente ad un accordo transattivo, seppur nell'ambito di un giudizio di merito instaurato fra le parti, rientra nell'ultima fattispecie precedentemente descritta; conseguentemente, il cedente o prestatore non potrà portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione, decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione.

Pertanto, nel caso descritto, essendo passato oltre un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, la nota di accredito verrà emessa per il solo ammontare imponibile, senza alcuna possibilità di stornare l'Iva in precedenza addebitata.

La posizione espressa dall'Agenzia delle entrate è conforme ad un caso analogo esaminato nella precedente risposta a interpello n. 178/2019.