

Disciplina delle note di variazione IVA in caso di consecuzione tra procedure concorsuali

di Paolo Stella Monfredini (*) e Letizia Moretti (**)

L'art. 18 del D.L. n. 73/2021 ha modificato l'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972 in tema di emissione di note di variazione IVA, distinguendo tra procedure concorsuali avviate dal 26/5/2021 (a cui si applicano le novità introdotte dal "Decreto Sostegni bis") e procedure aperte prima di tale data (alle quali continua ad applicarsi la normativa previgente). La risposta a interpello dell'Agenzia delle entrate n. 216/2022 ha affrontato il tema della successione di due procedure concorsuali (di cui la prima avviata *ante* 26 maggio 2021 e la seconda successivamente). Resta da chiarire il caso della procedura di "concordato con riserva" a cui non segua il deposito del piano ma una successiva procedura concorsuale. La chiave interpretativa può essere ricercata nell'analisi degli elementi che la giurisprudenza ha individuato per stabilire l'esistenza o meno di continuità tra procedure concorsuali. Rimangono infine da chiarire le modalità e i termini di emissione delle note di variazione.

1. Premessa

Il "Decreto Sostegni bis" (1) ha introdotto il comma 3-*bis* dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972 in tema di emissione di note di variazione IVA nell'ambito di procedure concorsuali.

In particolare, per effetto della modifica normativa citata, si è venuta a creare una data "spartiacque", quella del **26 maggio 2021** (data di entrata in vigore del "Decreto Sostegni bis"): per le procedure concorsuali avviate da tale data si rendono applicabili le novità introdotte dall'art. 18, comma 2 in tema di emissione di note di variazione IVA, mentre, nei confronti delle procedure concorsuali aperte prima di tale data, continua ad applicarsi la normativa previgente la modifica.

Dette novità consistono, sostanzialmente, nell'anticipazione - rispetto alla precedente normativa - del momento a decorrere dal quale (*dies a quo*) il contribuente è legittimato a emettere una **nota di variazione in diminuzione** per mancato pagamento (2) del corrispettivo, da parte del cessionario/committente assoggettato a procedura concorsuale, ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972.

Se nel precedente impianto normativo il comma 2 dell'art. 26 richiedeva "l'**infruttuosità della procedura**" e quindi il definitivo mancato soddisfacimento del creditore dovuto alla certa inesigibilità del credito, ora il novellato art. 26, comma 3-*bis*, accorda la possibilità, in caso di procedure concorsuali avviate a decorrere dal 26 maggio 2021, di emettere la nota di variazione

(*) Dottore commercialista e Revisore legale. Studio Societario - Tributario Stella Monfredini, Cremona-Milano.

(**) Dottore commercialista e Revisore legale. Studio Societario - Tributario Stella Monfredini, Cremona-Milano.

(1) E precisamente l'art. 18, D.L. n. 73 del 25 maggio 2021, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 106 del 23 luglio 2021.

(2) In tutto o in parte.