

IMPOSTE E TASSE

di ALBERTO DI VITA

Note di credito, ancora posizioni restrittive dalle Entrate

L'Agenzia delle Entrate ribadisce che la diminuzione dell'imponibile segue ordinariamente la disciplina dell'art. 26 in materia di note di credito, mentre il rimborso ex art. 30 rappresenta un evento eccezionale esperibile in casi limitati.

Due nuove risposte dell'Agenzia delle Entrate, la 268/2023 e la 269/2023, intervengono sulla spinosissima questione delle note di credito.

Nell'**interpello n. 268/2023** l'Agenzia delle Entrate ribadisce che quando a emettere la nota di credito è lo stesso soggetto che si avvantaggia degli effetti economici della variazione in diminuzione, sono presenti **rischi di utilizzazione fraudolenta**. Ed è per questo motivo di cautela fiscale che il legislatore limita la possibilità di **emettere la nota di credito solo al ricorrere di particolari presupposti** e che per alcuni di essi limita temporalmente la possibilità di effettuare la variazione.

La stessa Agenzia delle Entrate ricorda che, secondo la normativa comunitaria, nei casi di annullamento, risoluzione, recesso e riduzione dei corrispettivi, esiste l'obbligo di ridurre la base imponibile (non così nel caso di mancato pagamento per il cui accertamento si rimanda alla legislazione nazionale).

Pertanto, la variazione in diminuzione **non può essere riconosciuta per prestazioni già adempiute con corrispettivo interamente e realmente ricevuto**.

Nella fattispecie l'Agenzia ha ritenuto che l'indennizzo, spettante al committente per il risarcimento del danno conseguente all'inadempimento del fornitore in concordato ex art. 161 L.F., abbia natura autonoma rispetto al corrispettivo originariamente riscosso.

Con la **risposta n. 269/2023** l'Agenzia delle Entrate si occupa di un caso di **erronea applicazione dell'imposta a operazioni esenti**. In tal caso (" *errore di fatturazione* "), l'art. 26 consente l'emissione di una nota di variazione in diminuzione, ma con le limitazioni temporali previste dal comma 3, ossia **entro un anno dall'effettuazione dell'operazione**.

A tal riguardo, l'Agenzia delle Entrate (si veda anche la circolare 20/E/2021) ritiene che il rimedio previsto dall'art. 30-ter D.P.R. 633/1972, consistente nella richiesta di rimborso da parte del fornitore nel **maggior termine biennale**, non sia applicabile in generale, ma solo quando sussistono condizioni oggettive che impediscono l'emissione tempestiva della nota di variazione (non così quando c'è un errore sull'aliquota scoperto tardivamente: risposta 663/2021), né quando il rimborso è invocato come rimedio all'inerzia nell'emettere la nota di credito (risposte 592/2020, 593/2020 e 190/2019).

Per la cronaca, nel caso esaminato con la risposta n. 269/2023, l'Agenzia ha riconosciuto la presenza di condizioni di incertezza interpretative (poi risolte con un interpello) che escludono " *l'inerzia colpevole* ". Pertanto, è ammessa la possibilità di presentare la richiesta di rimborso ex art. 30-ter nel termine biennale dal pagamento. Peraltro, in tal caso, l'Iva per l'acquirente era indetraibile, quindi, verosimilmente l'importo che (prima o poi sarà rimborsato al fornitore) dovrà essere girato all'acquirente.