



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

Equity partner

Dott. Lodovico Comploj
Dott. Josef Vieider
Dott. Emilio Lorenzon
Dott. Alessandro Zanellato
Dott. Martin Lechner
Dott. Stefan Lanznaster

A tutti i clienti

Partner

Dott. Nicola Sartori
Dott. Thomas Pichler
Dott. Samuel Vittur

**Wirtschaftsprüfer und
Steuerberater / Dottori commercialisti**

Dott.ssa Elena Gattolin
Dott.ssa Sabrina Tabiador
Dott.ssa Monika Mattivi
Dott. Christian Gentilini
Dott.ssa Serena Giacomozzi
Dott.ssa Giulia Fortin
Dott. Luca Crepaz

Bilanzbuchhalter / Esperto contabile

Antonio Gocev

Circolare n° 19/2025

Bolzano, 11 aprile 2025

Oggetto: Note di accredito IVA nelle procedure fallimentari – termine tassativo del 30 aprile 2025

Ogni qualvolta le fatture emesse nei confronti di un cliente diventano irrecuperabili a seguito di apertura di una procedura di fallimento – ora liquidazione giudiziale – oppure di concordato preventivo, ci si pone la domanda: quando posso emettere la nota di accredito per recuperare almeno l'importo dell'IVA?

Le disposizioni di legge in materia si trovano nell'art. 26, ai commi 2 e 3, della legge IVA. Nel secondo comma viene previsto in generale che il fornitore di beni o servizi nei casi di nullità, annullamento, revoca, disdetta dell'operazione o casi analoghi, oppure nei casi di sconti o riduzioni concordati contrattualmente, può rettificare l'imposta. In pratica ciò può avvenire entro il termine di trasmissione della dichiarazione IVA per l'anno, nel quale l'operazione è stata effettuata. Se si verificano i casi citati sopra in base ad accordi sopraggiunti tra le parti, oppure a seguito di correzione di errori, la **rettifica** può essere operata **tassativamente** soltanto **entro un anno dall'effettuazione dell'operazione** stessa.

Il termine di un anno non vale invece nei casi di procedure fallimentari, dove la nota di accredito può essere emessa anche oltre l'anno dalla effettuazione dell'operazione. Alla domanda: a



partire da quando? Si deve distinguere tra le procedure aperte **prima o a partire dal 26 maggio 2021**.

- Per le **procedure aperte prima del 26 maggio 2021** la nota di accredito di regola si potrà emettere ai sensi dell'art. 26 della legge IVA soltanto al momento della chiusura definitiva della procedura stessa (entro il termine della dichiarazione annuale IVA dell'anno in cui è sorto il diritto).

- Per le **procedure aperte a partire dal 26 maggio 2021** invece si può emettere una nota di accredito ai sensi del DL 73/2021 già dal momento di apertura della procedura di insolvenza. Di seguito i termini di riferimento per l'emissione della nota di accredito:

- data del dispositivo del giudice di apertura del **fallimento**,
 - data del dispositivo di ammissione alla procedura di **concordato preventivo**,
 - data del decreto di apertura della **liquidazione coatta amministrativa** per le cooperative,
 - data di omologazione dell'**accordo di ristrutturazione dei debiti** ex art. 182-bis RD 267/1942,
 - data di pubblicazione nel Registro Imprese del **piano attestato di risanamento** ex art. 67, terzo comma, lettera d, RD 267/1942,
 - data del Decreto di ammissione all'**Amministrazione Straordinaria delle grandi imprese**.
- L'Associazione Italiana Dottori Commercialisti con la norma di comportamento n° 222 di settembre 2023, sostiene che una nota di accredito può essere emessa anche oltre l'anno dall'emissione della fattura, se il motivo risiede in un accordo transattivo tra le parti per evitare un contenzioso. In tale caso quindi secondo l'AIDC è ammessa l'emissione della nota di accredito con IVA anche dopo che sia trascorso più di un anno.
- Ulteriori motivi di emissione di una nota di accredito sono anche i tentativi di azioni esecutive di incasso rimaste infruttuose.

Dall'elenco che precede si evince che la data che rileva ai fini dell'emissione della nota di accredito è quella di apertura della procedura (liquidazione giudiziale/fallimento, concordato, amministrazione straordinaria), mentre per le procedure di ristrutturazione/risanamento e in caso di procedimenti esecutivi individuali si deve comunque attendere la fine dell'azione esecutiva (infruttuosa) o l'insuccesso del piano di ristrutturazione del debito.

Ci si pone ora la questione del **termine ultimo entro cui è concesso emettere la nota di accredito** con l'IVA in presenza di una liquidazione giudiziale o di un concordato. A tale proposito rileva la risposta n° 50/2022 dell'Agenzia delle Entrate che sancisce:

una nota di accredito con IVA può essere emessa al più tardi entro il termine per l'invio della dichiarazione IVA dell'anno nel quale ne è sorto il diritto all'emissione, e se la nota viene emessa soltanto tra il 1° gennaio ed il 30 aprile dell'anno successivo, si potrà detrarre l'IVA nel



mezzo o trimestre nel quale la nota stessa viene emessa, oppure nella dichiarazione IVA annuale dell'anno successivo.

Ne consegue per l'anno 2024:

Per tutte le procedure di insolvenza o concordato, per le quali nel 2024 si sono verificati presupposti per l'emissione di una nota di accredito con IVA (o perché si è conclusa una procedura iniziata prima del 26 maggio 2021, o perché nel 2024 è stata aperta una nuova procedura) la nota stessa poteva essere emessa nel corso del 2024 con detrazione dell'IVA nel periodo di liquidazione corrispondente all'emissione, oppure anche tra gennaio ed il 30 aprile 2025, con detrazione dell'imposta nel mese o trimestre di emissione o nella dichiarazione annuale IVA del 2025 nel 2026.

Se non si rispettano i suddetti termini perentori il recupero dell'imposta, di cui alla fattura emessa, in generale non è più ammesso.

Restano tuttavia due possibilità di recupero:

- nella misura in cui la mancata emissione della nota di accredito nei termini non è riconducibile ad un comportamento colposo del contribuente, ad esempio se si è in grado di provare che non si è stati informati della chiusura della procedura fallimentare, può essere presentata ai sensi dell'art. 30-ter legge, comma 1, legge IVA, un'apposita istanza di rimborso dell'IVA altrimenti persa. Dette istanze, nella nostra esperienza, vengono tenute nella dovuta considerazione dall'Agenzia Entrate.
- in alcuni particolari casi può essere presentata una dichiarazione annuale IVA integrativa.

Per eventuali ulteriori informazioni ed approfondimenti restiamo a disposizione.

Cordiali saluti

Josef Vieider
