

---

# Quando la nota di credito può essere emessa anche oltre l'anno

---

di [Danilo Sciuto](#)

Publicato il 13 Ottobre 2008

Nella gestione della fatturazione, può capitare che l'azienda si trovi nella situazione di dover rettificare una fattura già emessa, e ciò in quanto, ad esempio, la prestazione originariamente pattuita sia venuta meno, oppure in quanto ci si è accorti di errori nel calcolo dell'imposta, dell'imponibile o in entrambi. Queste rettifiche possono essere effettuate tramite le "note di addebito" o le "note di credito", a seconda che la rettifica riguardi un maggiore o un minore debito rispetto alla fattura originale. Tuttavia le note di credito non possono essere emesse a discrezione del contribuente, ma devono seguire necessariamente i dettami dell'art. 26 del DPR n. 633/72, pena la loro nullità assoluta.

## Note di addebito

A norma del primo comma del [suddetto art. 26](#), la nota di debito deve essere emessa qualunque sia la causa che ha determinato la variazione; naturalmente, la sua emissione, se resa necessaria a causa dell'irregolarità della fattura originale, non esonera il cedente/prestatore e il cessionario/committente dalle sanzioni, anche se in questo caso si potrà fare ricorso al ravvedimento operoso (art. 13 del D.Lgs 472/97) per evitarle.

**Per le note di debito**, rappresentando un aumento di imposta, **la legge non ha posto limiti di tempo per la loro emissione.**

## Note di credito

A differenza delle note di debito, la legge (ossia l'art. 26 più volte citato) non prevede l'obbligo di emettere le note di credito.

La mancanza di tale obbligo è spiegabile considerando che tale diritto è solo posto a tutela del contribuente che ha emesso una fattura recante un imponibile o un'imposta superiore a quello/a corretto/a, per cui l'eventuale mantenimento di tale situazione non genera nessun danno all'erario (salva l'ipotesi di operazioni non imponibili che rientrano nel calcolo del plafond per gli esportatori abituali).

Se dunque non è previsto un obbligo di emissione della nota di credito, è invece previsto che tale facoltà venga esercitata dal contribuente seguendo i dettami del secondo e del terzo comma (dell'art. 26), che stabiliscono rispettivamente i casi in cui è possibile emetterla, e, per alcuni di essi, anche il termine perentorio di un anno.

In particolare, la nota di credito va emessa entro un anno dalla "effettuazione dell'operazione" (nel senso di cui all'art. 6 dello stesso Decreto IVA) qualora la variazione dell'imponibile derivi da un sopravvenuto accordo tra le parti.

La nota di credito può invece essere emessa senza limiti di tempo, qualora la causa che la origina riguardi:

- situazioni che portano alla nullità, all'annullamento, alla revoca, alla risoluzione, alla rescissione e similari della cessione/prestazione (se non derivanti da sopravvenuto accordo tra le parti);
- la presenza di sconti e abbuoni già previsti nel contratto originale (e quindi non accordati in un tempo successivo);
- mancato pagamento (totale o parziale) a seguito di procedure concorsuali o di procedure esecutive non andate a buon fine.

## **Altri casi per i quali è accettata l'emissione di note di credito senza limiti di tempo**

Fin qui la norma.

Tuttavia, occorre segnalare che la prassi del Fisco ha previsto altre ipotesi in cui l'emissione della nota di credito non soffre limitazioni temporali.

Dal 2000 in poi l'Agenzia delle Entrate, infatti, con l'emissione di risoluzioni e risposte a istanze di interpello ha legittimato ulteriori casi al verificarsi dei quali è possibile emettere nota di credito, senza tener conto dei limiti di tempo.

I casi più importanti riguardano:

- conversione di decreti legge (risoluzione n. 106 del 21/05/2007).
- la vendita ai sensi dell' art. 1401 c.c. (risposta a istanza di interpello n. 909-20845 del 09/05/2002);
- agevolazione prima casa (risoluzione n. 187 del 7/12/2000);
- fattura in sospensione di imposta emesse ad enti pubblici (risoluzione n. 75 del 5/3/2002)

Vediamole nel dettaglio.

### **Note di variazione senza limiti di tempo in caso di conversione di decreti legge**

Nell'iter procedurale dei decreti legge, può accadere che una norma prevista in un decreto legge venga poi annullata, del tutto o parzialmente, o comunque modificata dalla Legge di conversione.

In questo caso l'Agenzia delle Entrate (RM 106/07) ha riconosciuto la possibilità di emettere note di variazione senza limiti di tempo.

### **Note di variazione senza limiti di tempo in caso di vendita ai sensi dell' art. 1401 c.c.**

Un caso piuttosto frequente nelle compravendite immobiliari è stipulare il "*preliminare di acquisto*" ai sensi dell'art. 1401 del c.c., cioè indicando quale acquirente un generico "*persona da nominare*".

Al momento del rogito notarile verrà poi indicato l'acquirente finale.

La Direzione Regionale dell'Emilia Romagna dell'Agenzia delle Entrate, in risposta ad interpello, ha precisato che, in questo caso, possono essere emesse note di variazione senza limiti di tempo,

annullando quindi le fatture fatte in precedenza, in modo tale da rimetterle a favore dell'acquirente successivamente nominato.

### **Note di variazione senza limiti di tempo per le agevolazione prima casa**

La RM 187/00 ha legittimato la nota di variazione senza limiti di tempo nel caso in cui l'acquirente o committente abbia ottenuto i requisiti necessari per accedere alle agevolazioni prima casa, prima della stipula notarile o alla consegna dell'abitazione, nella fattispecie l'accesso all'iva agevolata del 4% in luogo del 10% precedentemente fatturato.

### **Note di variazione senza limiti di tempo in caso di fattura in sospensione di imposta emesse ad enti pubblici**

In relazione alle operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli altri soggetti individuati dal comma 5 dell'art. 6 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, la RM n. 75/02 ha consentito senza limite di tempo l'effettuazione delle note di credito **nelle ipotesi di mancato pagamento in tutto o in parte del corrispettivo**.

Ciò in quanto in tali casi l'Iva diviene esigibile solo all'atto del pagamento del corrispettivo, sicché, in caso di mancato pagamento in tutto o in parte del corrispettivo, ad esempio per risoluzione del contratto, per sopravvenuto accordo tra le parti, per annullamento della fattura emessa per errore, ovvero per riduzione del corrispettivo, l'imposta non diviene esigibile in tutto o in parte, benché l'operazione sia stata fatturata.

In tale ipotesi sarà dunque possibile emettere la nota credito a favore del cessionario, ancorché sia decorso l'anno dall'emissione della fattura, in quanto nel caso di specie non assume alcuna rilevanza la limitazione temporale contenuta nell'art. 26, in quanto il mancato pagamento (totale o parziale) comporta non la modifica di una situazione già definitiva, bensì il non realizzarsi dell'esigibilità dell'imposta, con la conseguenza che la variazione in questione assume una funzione sostanzialmente contabile.

Peraltro, la RM ha precisato che, qualora il cedente o il prestatore abbia invece optato per l'esigibilità immediata dell'imposta, non avvalendosi dunque dell'opportunità datagli dalla legge, eventuali

successive variazioni in diminuzione correlate con le fattispecie indicate nel richiamato art. 26, comma 3, potranno essere effettuate entro il termine ivi previsto.

Danilo Sciuto

Patrizia Macrì

13 Ottobre 2008

Sullo stesso argomento leggi anche: [Nota di credito per variazioni in diminuzione IVA: nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili](#)