



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF175

# INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 3

<b>OGGETTO</b>	<b>TRANSAZIONE DI NATURA DICHIARATIVA O NOVATIVA - VARIAZIONE IVA</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	INTERPELLO N. 387 del 20/09/2019 - ART 26 co. 3 DPR 633/72
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>04/10/2019</b>

Sintesi: in un recente interpello l'Agenzia ha chiarito che:

- la **transazione**, di natura dichiarativa (dunque non novativa) costituisce "sopravvenuto accordo" tra le parti
- anche laddove sottoscritta nell'ambito di una controversia giudiziaria

Pertanto:

- l'eventuale rettifica in **diminuzione dell'Iva** che si rende dovuta
- è ammessa solo se non è trascorso **più di un anno** dall'effettuazione dell'operazione.

## NOTE DI VARIAZIONE IVA

Come noto, le **variazioni** dell'Iva in **diminuzione** (cd. "note di credito"):

- sono **sempre facoltative** (si può emettere una variazione in diminuzione in "esclusione da Iva" in qualsiasi momento, anche dopo 1 solo giorno dall'emissione della fattura che si va a rettificare)
- **ove sia eserciti tale facoltà**, esse possono essere eseguite, alternativamente:
  - a) senza alcun limite temporale: nei casi di cui al **co. 2 dell'art. 26** Dpr 633/72
  - b) entro 1 anno dall'effettuazione dell'operazione: nei casi di cui al **co. 3 dell'art. 26** Dpr 633/72

NOTE DI CREDITO	FATTISPECIE
Con limite temporale di 1 anno	<p><b>Sconti o abbuoni che dipendono da accordi sopravvenuti tra le parti</b></p> <p>Non è necessario che l'accordo sia previsto in forma scritta, ma può essere il frutto di un consenso orale e può essere provato con qualunque mezzo</p> <p><b>Fatture emesse con errori materiali o di calcolo</b></p> <p><u>Esempi:</u> in fattura è stata applicata una aliquota Iva maggiore di quella prescritta; è stato applicato reverse charge in luogo dell'Iva; ecc.</p>
Senza alcun limite temporale	<p><b>Vizi originari o sopravvenuti</b></p> <p>È necessario che la causa sia "dichiarata"; deve cioè conseguire da un <b>atto amministrativo o giudiziale</b>, pronunciato da un organo competente (dichiarazione giudiziale di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili). La variazione può riguardare tutto il contratto, oppure una parte di esso.</p> <p><b>Clausole espressamente previste nel contratto</b></p> <p>In genere, si tratta di sconti/abbuoni previsti originariamente nel contratto. Nella pratica si hanno spesso gli sconti quantità (pattuzioni previste da contratto, secondo le quali sono previsti degli sconti in funzione del totale annuale di acquisti effettuati).</p> <p>Vi rientrano i contratti "per persona da nominare".</p> <p>Se le pattuzioni non sono previste nel contratto fin dall'origine, la variazione è soggetta al limite temporale dell'anno.</p> <p><b>Specifiche previsioni di legge</b></p> <p>Quando una legge riduce l'aliquota IVA per determinate operazioni prevedendone l'efficacia per un periodo pregresso</p> <p><b>Procedure concorsuali</b></p> <p>Il diritto ad emettere la nota di variazione sorge solo nel momento in cui il creditore ha la giuridica certezza della irrecuperabilità del suo credito.</p>

### CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - Via G. A. Longhin n. 103 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225  
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 – Email: info@redazionefiscale.it

## TRANSAZIONE

L'emissione della nota di credito può avvenire a seguito di una **transazione** tra le parti, ex art. 1965 cc:



«La transazione è il contratto col quale le parti, facendosi reciproche concessioni, pongono fine a una lite già incominciata o prevengono una lite che può sorgere tra loro. Con le reciproche concessioni, si possono creare, modificare o estinguere anche rapporti diversi da quello che ha formato oggetto della pretesa e della contestazione delle parti» <sup>art. 1965 c.c.</sup>

Gli effetti della transazione possono essere di natura “**dichiarativa**” o “**novativa**”.

La giurisprudenza individua seguenti tratti distintivi:

<b>DICHIARATIVA</b> (detta anche “semplice”)	<p><u>Cass. 13/06/1980, n. 3769</u> Si ha transazione semplice nelle ipotesi in cui le parti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ si limitano a modificare alcuni aspetti del rapporto preesistente</li> <li>✓ il quale, per quanto non ha formato oggetto di modifica, <b>permane immutato</b>.</li> </ul>
<b>NOVATIVA</b>	<p><u>Cass. n. 4008 del 2006</u> Si ha transazione novativa nell'ipotesi in cui le parti intendono:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ conseguire l'<b>estinzione integrale del precedente rapporto</b></li> <li>✓ il quale viene <b>sostituito con quanto scaturisce dall'accordo transattivo</b>.</li> </ul> <p><u>Cass. 11/11/2016, n. 23064</u> L'efficacia novativa della transazione presuppone:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ una situazione di <b>oggettiva incompatibilità</b></li> <li>▪ tra il rapporto preesistente e quello originato dall'accordo transattivo</li> </ul> <p>in virtù della quale le obbligazioni assunte dalle parti vanno ritenute oggettivamente diverse da quelle preesistenti. Diretta conseguenza è il fatto che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ al di fuori dell'ipotesi in cui sussista un'espressa manifestazione di volontà delle parti in tal senso (sempreché non meramente simulata)</li> <li>✓ il giudice di merito deve accertare se le parti, nel comporre l'originario rapporto litigioso, abbiano inteso o meno addivenire alla conclusione di un nuovo rapporto, costitutivo di autonome obbligazioni</li> </ul>

### REQUISITI DELLA TRANSAZIONE NOVATIVA

<b>incompatibilità</b>	→ <b>delle nuove obbligazioni con la sopravvivenza del vecchio rapporto</b>
<b>interesse astratto</b>	→ <b>alla sostituzione del rapporto preesistente</b>
<b>volontà concreta</b>	→ <b>di sostituire il rapporto preesistente</b> (desumibile anche in via implicita)



**Nota:** da quanto premesso risulta evidente che **le transazioni novative risultano essere piuttosto rare** nella prassi aziendale, in quanto, in linea generale:

- le parti intendono, nella sostanza, mantenere la validità del contratto originario (es: il cliente intende ritenere il bene ceduto o la prestazione resa)
- volendo semplicemente evitare che la contestazione approdi in giudizio (in quanto ritengono solo che il valore del bene/prestazione non sia quella originariamente pattuita, a causa di vizi).

A soluzione diverso si giunge nel solo caso in cui il bene ceduto/prestazione resa risulti così difforme rispetto alle originarie volontà del cliente che le parti si accordano per l'effettuazione di altre operazioni a carico del fornitore del tutto diverse rispetto a quelle precedenti.

Si pone, poi, il problema dell'**efficacia ex tunc della transazione novativa** (a differenza di quella semplice), posto che il contratto originario si deve intendere siglato secondo la successiva modifica:

- ✓ con le conseguenze reddituali del caso (se è già stata presentata una dichiarazione)
- ✓ anche se ai fini Iva sarà ammesso non rispettare il limite di 1 anno per l'emissione della nota di credito.

**Esempio:** le modifiche apportate ad un contratto di locazione in termini di canone, durata del contratto, e simili, vertono nell'ambito delle transazioni dichiarative, in quanto (Cass. n. 5673/2010):

- non modificano il fatto che i contraenti abbiano avuto stipulare un contratto di locazione
- non sussiste un interesse concreto a stipulare un contratto diverso da un contratto di locazione.

#### CHIARIMENTI DELL'INTERPELLO 387/2019

La possibilità di emettere la nota di variazione Iva nel caso di una transazione è stata esaminata dall'Agenzia Entrate nell'interpello n. 387 del 20/09/2019, che può essere così riassunto:

- impresa ha proceduto ad acquistare dei beni, per i quali ha regolarmente portato in detrazione l'Iva
- avendo riscontrato dei vizi sui beni, non ha provveduto al pagamento delle relative fatture
- a seguito di tali anomalie sono stati avviati dei procedimenti giudiziali (uno promosso dal fornitore per il recupero del credito, e l'altro promosso dall'acquirente per l'accertamento dei vizi dei beni)
- i procedimenti si sono estinti a seguito della **proposta di conciliazione** formulata dal cliente, **conclusasi con un contratto di transazione** che stabiliva la riduzione del prezzo e l'emissione della nota di credito a parziale storno delle fatture emesse.

Il contribuente chiede se sia possibile effettuare la variazione in diminuzione dell'Iva dal momento che è **scaduto il termine di un anno**, nel presupposto che la transazione è intervenuta in ambito giudiziale.

A tal fine l'Agenzia delle Entrate ritiene che:

- la transazione in questione ha natura **dichiarativa**, in quanto la riduzione del prezzo trova comunque fondamento nell'originario rapporto tra le parti.
- dunque si verte nell'ambito di una variazione dovuta un sopravvenuto accordo tra le parti e, conseguentemente, trova applicazione il limite di 1 anno dalla data di effettuazione dell'operazione per potersi emettere nota di credito con Iva.



**ATTENZIONE:** a tal fine **non rileva se la transazione** risulti perfezionata:

- in **sede giudiziale** (es: a seguito del tentativo obbligatorio del giudice di comporre la vicenda)
  - o in **sede extragiudiziale** (con successiva estinzione della causa con richiesta al giudice)
- dovendosi sempre applicare il limite di un anno (art. 26, co. 2, Dpr 633/72)

A **soluzione diversa** si sarebbe giunti nel **solo caso in cui il giudice fosse giunto "a sentenza"**:

- ➔ in tal caso, infatti, si sarebbe giunti ad un atto applicato in modo coercitivo alle parti, senza che sia subentrato alcuno accordo tra queste
- ➔ giustificano ciò l'emissione della nota di credito con applicazione dell'Iva in diminuzione anche **oltre il termine di un anno** (art. 26, co. 3, Dpr 633/72).

