

28/03/2025

Piano di ristrutturazione: l'omologa detta i tempi per la nota di credito

Di Alessandro Carlesimo

L'Amministrazione finanziaria, nella recente risposta all' [interpello n. 79/2025](#), è tornata ad analizzare i **presupposti di legge** necessari per l'emissione della nota di variazione in diminuzione dell'imponibile di operazioni effettuate nei confronti del debitore assoggettato a una delle procedure previste dal nuovo Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza (D. Lgs. 14/2019) e, segnatamente, in pendenza di un **piano di ristrutturazione ex artt. 64-bis e ss.**

In via preliminare, giova ricordare che il diritto di emettere una nota di variazione in diminuzione dell'imponibile, con facoltà di **portare in detrazione l'imposta**, è regolato dall'[articolo 26, D.P.R. 633/1972](#) (Decreto Iva) e **competete nelle ipotesi tassativamente previste dal dettato normativo**.

La disposizione distingue due principali fattispecie. La prima fa riferimento alla casistica connessa al "venir meno" dell'operazione a seguito di recesso, risoluzione, revoca rescissione o simili **cause di scioglimento del vincolo contrattuale**. L'altra fattispecie attiene invece alle ipotesi di **mancato incasso del corrispettivo nel contesto della procedura concorsuale o della procedura esecutiva individuale**.

Focalizzandosi sul caso della **controparte insolvente assoggettata alla procedura concorsuale**, la norma regola specificamente le ipotesi enucleate nella previgente legge fallimentare (fallimento, accordo di ristrutturazione dei debiti, piano attestato, concordato preventivo e amministrazione straordinaria) senza richiamare invece i nuovi strumenti di regolazione della crisi previsti dal nuovo Codice, tra cui anche il piano di ristrutturazione soggetto ad omologazione.

L'attuale configurazione della norma non è dunque coordinata con il nuovo assetto di regole e strumenti introdotti dal nuovo Codice della crisi. A tal proposito, la Legge delega di riforma fiscale si propone di sopperire a tale asincronia prevedendo che venga **estesa la detrazione mediante nota di credito in presenza dei nuovi istituti della crisi d'impresa**. In attesa dell'attuazione della suddetta estensione, l'Agenzia delle Entrate è stata interpellata al fine di **comprendere quale sia il dies a quo per la detrazione dell'imposta** applicata al credito interessato dalla procedura di risanamento.

L'Agenzia delle Entrate ha concluso che, nell'ipotesi di un piano di ristrutturazione soggetto ad omologazione, il diritto all'emissione della nota di variazione in diminuzione è subordinato alla conclusione dell'accordo e, limitatamente all'importo falcidiato, **decorra dal decreto di omologa del piano**.

D'altronde, soltanto il **provvedimento di omologazione del Tribunale** rende noti e certi tutti gli elementi volti consentire il calcolo definitivo dell'importo da indicare nella nota di credito da emettere in base all'effettiva misura del credito falcidiato.

Tale interpretazione, precisa l'Agenzia, è in piena sintonia con i principi unionali che sanciscono la **neutralità dell'imposta** escludendo che l'impresa, in caso di mancato pagamento del corrispettivo, possa rimanere incisa dell'imposta versata all'erario. Altresì, viene richiamata la sentenza **la Corte di Giustizia UE, causa C246/16**, in cui si riconosce che la rettifica in diminuzione è, in linea generale,

esercitabile ogni qualvolta sussista l'**esistenza di una probabilità ragionevole che il debito non sia saldato**, fermo restando l'obbligo di emettere una nota di variazione in aumento laddove, in un momento successivo, il corrispettivo oggetto di falcidia sia pagato, in tutto o in parte.