

ARGOMENTI TRATTATI IN CIRCOLARE

1. Chiarimenti note di variazione
2. Limite utilizzo contante dal 2022
3. Massimali e minimali ENASARCO 2022

1. Chiarimenti note di variazione

Con la **circolare n. 20/E dello scorso 29 dicembre 2021** l'Agenzia delle Entrate ha fornito gli attesi chiarimenti in relazione alle modifiche apportate dall'articolo 18 del c.d. Decreto Sostegni *bis* (D.L. 73/2021 convertito nella L. 106/2021) e già oggetto di commento in precedente informativa.

La principale novità, che ha determinato diversi interventi all'interno della previsione contenuta nell'articolo 26 del Decreto Iva DPR 633/72, attiene sostanzialmente alla possibilità, in caso di procedure concorsuali, di operare la nota di variazione in diminuzione sin dal momento di apertura della procedura medesima.

Di seguito, schematicamente, i principali chiarimenti forniti:

Argomento	Chiarimento
Non è più necessaria la preventiva insinuazione al passivo	Si ritiene che l'emissione della nota di variazione in diminuzione (a decorrere dalla data di avvio della procedura concorsuale) e, conseguentemente, la detrazione dell'imposta non incassata, non risulti preclusa al cedente/prestatore (creditore) che non abbia effettuato l'insinuazione al passivo del credito corrispondente. Deve, quindi, intendersi superata la posizione assunta in proposito con precedenti documenti di prassi, secondo cui la nota di variazione in diminuzione è emessa in subordine alla " <i>necessaria partecipazione del creditore al concorso</i> " (cfr. circolare n. 77/2000 § 2.a, risoluzione n. 155/E/2001, risoluzione n. 89/E/2002 e risoluzione n. 195/E/2008)
L'esercizio a partire dal quale è consentita l'emissione della nota	La data a partire dalla quale sono consentiti l'emissione della nota di variazione in diminuzione e, conseguentemente, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva in capo al cedente/prestatore è quella in cui il cessionario/committente è assoggettato alla procedura stessa
L'esercizio nel quale emettere la nota di variazione	La data entro cui emettere la nota di variazione in diminuzione deve essere individuata nel termine per la presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i presupposti per operare la variazione in diminuzione
L'esercizio nel quale operare la detrazione	La data entro cui esercitare il diritto alla detrazione deve essere individuata nella data della liquidazione periodica Iva relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa o, al più tardi, in sede di dichiarazione Iva relativa all'anno di emissione della nota
Nota di variazione in diminuzione nel concordato preventivo	In caso di concordato preventivo, a differenza delle altre procedure concorsuali, la parte dei corrispettivi fatturati dai creditori che dovrà essere pagata dai debitori sottoposti a detta procedura è individuata in modo specifico fin dal decreto di ammissione. Da ciò discende, quindi, che il creditore può emettere una nota di variazione in diminuzione solo per la quota di credito chirografario destinata a restare insoddisfatta, in base alle percentuali definite dalla procedura
Obbligo di registrazione e riversamento negli accordi di	L'obbligo di registrazione della variazione, in rettifica della detrazione originariamente operata, permane in capo al cessionario/committente, negli accordi di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182- <i>bis</i> , L.F. e nei piani attestati ai sensi dell'articolo

ristrutturazione e piani attestati	67, comma 3, lettera d), della legge medesima. Tali istituti, infatti, non sono qualificabili come procedure concorsuali in senso stretto, in quanto mancano sia del carattere della <i>“concorsualità”</i> , sia di quello dell’ <i>“ufficialità”</i>
Procedure concorsuali interessate	Le nuove previsioni trovano applicazione solo con riferimento alle procedure concorsuali avviate dal 26 maggio 2021, data di entrata in vigore del Decreto Sostegni- <i>bis</i> . Se il debitore, quindi, è stato sottoposto a una procedura concorsuale in una data precedente al 26 maggio 2021 dovrà fare ancora riferimento alla precedente disciplina recata dal previgente testo dell’articolo 26, attendendo l’esito infruttuoso della stessa per poter emettere una nota di variazione in diminuzione
Strumenti alternativi alla nota di variazione in diminuzione	<ul style="list-style-type: none"> • non è possibile presentare una dichiarazione integrativa Iva a favore ai sensi dell’articolo 8, comma 6-<i>bis</i>, D.P.R. 322/1998 per recuperare l’imposta versata, laddove non si riscontri la presenza di errori e omissioni cui rimediare (presupposti necessari ai fini della sua presentazione); • per quanto concerne l’istituto disciplinato dall’articolo 30-<i>ter</i>, D.P.R. 633/1972, si ritiene che, trattandosi di una norma residuale ed eccezionale, questo trovi applicazione ogni qual volta sussistano condizioni oggettive che non consentono di esperire il rimedio di ordine generale (l’emissione di una nota di variazione in diminuzione). Deve ritenersi, quindi, che tale istituto non possa essere utilizzato per ovviare alla scadenza del termine di decadenza per l’esercizio del diritto alla detrazione qualora tale termine sia decorso per <i>“colpevole”</i> inerzia del soggetto passivo •

Con una risposta fornita in occasione del Forum Italia Oggi lo scorso 13 gennaio 2022 l’Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni se la nota di variazione in diminuzione possa essere emessa negli anni successivi all’apertura della procedura concorsuale ma durante lo svolgimento della stessa.

Con un chiarimento che attende di essere eventualmente recepito in un documento ufficiale di prassi l’agenzia ha risposto quanto segue:

“Ciò detto, si ritiene che, per coloro che abbiano deciso di attendere l’esito della procedura - non avvalendosi della facoltà di emettere la nota di variazione alla sua apertura - la definitività del piano di riparto infruttuoso, che attesta il definitivo mancato pagamento del corrispettivo, possa costituire un autonomo presupposto per operare la variazione in diminuzione ex c. 2 dell’art. 26”.

In pratica, secondo tali indicazioni, la nota di variazione in diminuzione potrebbe essere alternativamente emessa in 2 distinti momenti:

- all’apertura della procedura concorsuale (senza doversi, quindi, insinuarsi al passivo);
- all’esito della infruttuosità della procedura concorsuale (in questo caso con l’obbligo di doversi insinuare nella medesima).

Parrebbe pertanto esclusa – in ipotesi di probabile durata pluriennale della procedura concorsuale - la possibilità di emettere la nota di variazione in diminuzione negli anni *“intermedi”* della procedura stessa.

In riferimento a quanto sopra all’articolo 3-*bis* del decreto Milleproroghe (*convertito in data 28/02/2022*) - **Norma di interpretazione autentica recupero Iva fallimenti** – è stato chiarito che la previsione di cui all’articolo 18, D.L. 73/2021, con cui è stata prevista la possibilità di esercitare il diritto alla detrazione Iva da mancato pagamento già a partire dalla data in cui il cedente o il prestatore è assoggettato ad una procedura concorsuale, in luogo di dover attendere l’infruttuoso esperimento della stessa, decorre dalle procedure concorsuali avviate dal 26 maggio 2021 compreso, data di entrata in vigore del D.L. 73/2021.

2. Limite del contante dal 2022: conversione decreto milleproroghe

L'art. 3 comma 6 septies del decreto Milleproroghe (*convertito in data 28/02/2022*) ha modificato la previsione di cui all'articolo 49, comma 3-*bis*, D.Lgs. 231/2007, stabilendo che il valore soglia oltre il quale si applica il divieto al trasferimento del contante fra soggetti diversi torna a 2.000,00 euro fino al 31 dicembre 2022, per ridursi a 1.000,00 euro a decorrere dal 1° gennaio 2023.

Quindi la soglia massima per i pagamenti in contanti continua ad essere per tutto il 2022 pari ad € 1999,99 riducendosi ad € 999,99 dal 01/01/2023.

3. Massimali e minimali ENASARCO 2022

A decorrere dall' **01/01/2022** in base al regolamento delle attività istituzionali Enasarco:

AGENTE PLURIMANDATARIO:

- massimale provvigionale annuo per ciascun preponente € 26.170,00;
- massimale contributivo annuo per ciascun preponente € 4.448,90 (di cui € 2.224,45 a carico agente);
- minimale contributivo annuo per ciascun preponente € 440,00 (€ 110,00 a trim.).

AGENTE MONOMANDATARIO:

- massimale provvigionale annuo per ciascun preponente € 39.255,00;
- massimale contributivo annuo per ciascun preponente € 6.673,35 (di cui € 3.336,675 a carico agente);
- minimale contributivo annuo per ciascun preponente € 878,00 (€ 219,50 a trim.).

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.

