

## Principio di diritto n. 11/2021

**OGGETTO:** Note di Variazione Iva emesse ai sensi dell'articolo 26, commi 2 e 9, del DPR 633/72. Ulteriori chiarimenti

L'articolo 26, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972 n. 633 (di seguito anche "d.P.R. n. 633/1972") individua, tra le fattispecie che consentono al cedente del bene o al prestatore di un servizio di variare in diminuzione l'imponibile, anche la "*risoluzione*" dell'operazione, senza porre alcuna distinzione tra risoluzione giudiziale o di diritto.

Il verificarsi della condizione contemplata da una clausola risolutiva espressa apposta al contratto, quale il mancato pagamento (articolo 1456 c.c.) o l'inutile decorso del congruo termine intimato per iscritto alla parte inadempiente (articolo 1454 c.c.), può costituire il presupposto legittimante l'emissione di una nota di variazione di cui al predetto secondo comma dell'articolo 26.

Tanto premesso, in relazione al principio di diritto n.13 del 2 aprile 2019 si forniscono ulteriori chiarimenti in riferimento all'ipotesi in cui una nota di variazione venga emessa dalla parte adempiente successivamente alla contestazione, in sede giudiziale, dei presupposti per l'attivazione di una clausola risolutiva espressa.

In particolare, nel citato principio di diritto, facendo riferimento ai casi in cui

siano state intraprese azioni giudiziali avverso il fornitore che si sia avvalso di una clausola risolutiva espressa per "supposto" mancato adempimento della controparte, è stato affermato che, ai fini della disciplina dell'articolo 26 del d.P.R. 633 del 1972, gli effetti della clausola invocata risultano subordinati all'esito del giudizio.

La posizione espressa nel suddetto principio deve essere letta alla luce di quanto già affermato da quest'Amministrazione (*cf.* la Risoluzione n. 449 del 2008), ossia che, verificatasi una causa di estinzione di un contratto, in relazione alla quale il cedente o il prestatore abbia già emesso fattura per il prezzo ed assolto il conseguente obbligo di pagamento dell'Iva, il medesimo soggetto ha diritto di emettere la nota di variazione e di detrarre l'imposta, a norma dell'articolo 26, comma 2, del d.P.R. n. 633 del 1972, *"senza che sia necessario attendere un formale atto di accertamento (negoziale o giudiziale) del verificarsi dell'anzidetta causa di risoluzione"* (in senso conforme, Cass. 17 giugno 1996, n. 5568; Cass. 8 novembre 2002, n. 15696).

Va da sé che sono fatti salvi gli effetti di una eventuale successiva pronuncia giudiziale che, nel determinare l'infondatezza giuridica della dichiarazione risolutiva di parte, confermi le pattuizioni e gli obblighi contrattuali originari.

In conclusione, in presenza dell'attivazione di una clausola risolutiva espressa, in dipendenza della quale venga meno per intero o parzialmente un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24 del decreto IVA, si considera legittima l'emissione - ai sensi dell'articolo 26, commi 2 e 9, d.P.R. n. 633/1972 - di una nota di variazione anche in presenza di una contestazione, in sede giudiziale, dei presupposti per l'attivazione della predetta clausola risolutiva espressa, senza che al riguardo si renda *"(..) necessario attendere un formale atto di accertamento (negoziale o giudiziale) del verificarsi dell'anzidetta causa di risoluzione"*.

Ne consegue l'obbligo per il cessionario o per il committente di applicare le disposizioni di cui all'articolo 26, comma 5, del d.P.R. n. 633/1972, secondo cui *"Ove il cedente o prestatore si avvalga della facoltà di cui al comma 2, il cessionario o*

*committente, che abbia già registrato l'operazione ai sensi dell'articolo 25, deve in tal caso registrare la variazione a norma dell'articolo 23 o dell'articolo 24, nei limiti della detrazione operata, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa."*

Resta fermo l'obbligo, da parte del cedente/prestatore, di emettere nota di debito qualora l'eventuale e successivo accertamento giudiziale risulti favorevole alla controparte.

**(firmato digitalmente)**