

# Limiti all'emissione della nota di accredito

## LA MASSIMA

**Non** sussistono le **condizioni legittimanti** l'emissione delle **note di credito** a seguito di variazioni dell'imponibile IVA o dell'imposta se, come nel caso deciso, le **operazioni imponibili** oggetto delle note di credito sono **diverse** da quelle per cui erano state emesse le fatture. La **variazione**, inoltre, deve conseguire al rilevamento di **inesattezze** o ad **accordi** o eventi **sopravvenuti**, e **non** invece da un complessivo e contestuale accordo **preesistente**.

**Cassazione, Sez. trib., Sent. 22 gennaio 2007 (7 dicembre 2006), n. 1315 - Pres. Paolini - Rel. Zanichelli**

### 1. Svolgimento del processo

F.L. ha proposto ricorso avverso l'avviso con il quale l'Ufficio IVA di xxx aveva rettificato la dichiarazione annuale 1994, irrogando le relative sanzioni, per avere il medesimo emesso note di credito in un'ipotesi diversa da quella prevista dall'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972 e conseguentemente per avere reso dichiarazioni inesatte e avere tenuto irregolarmente le scritture contabili, precisando che le note di accredito erano state emesse a fronte del contributo annuale di manutenzione degli impianti frigorifero cui era contrattualmente obbligato nei confronti degli acquirenti dei prodotti (gelati) da lui forniti.

La Commissione tributaria provinciale ha accolto parzialmente il ricorso.

Sull'appello principale dell'ufficio e incidentale del contribuente la Commissione tributaria regionale ha confermato la decisione.

Ricorre per cassazione l'amministrazione deducendo violazione e falsa applicazione dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972, in relazione all'art. 360, n. 3), c.p.c., per avere la Commissione ritenuto che la fattispecie in relazione alla quale erano state emesse le note di credito rientrasse tra quelle previste da tale norma.

Resiste il contribuente con controricorso.

### Motivi della decisione

In via preliminare deve rilevarsi la tempestività della proposizione del ricorso (8 luglio 2005) con riferimento alla data di deposito della sentenza impugnata (15 gennaio 2003), tenuto conto della sospensione dei termini prevista nella legge n. 289/2002 e dei principi enunciati dalla Corte nella sentenza n. 22891/2005 (1) quanto alle modalità di calcolo.

I termini fattuali della fattispecie sono del tutto pacifici: il contribuente, titolare di una ditta di commercio all'ingrosso di gelati e prodotti congelati, forniva gelati ai propri clienti unitamente ai frigoriferi per conservarli; il contratto prevedeva per il cliente l'obbligo di utilizzare detti frigoriferi e per il fornitore quello di corrispondere un contributo annuale fisso per le spese di manutenzione. L'avviso di rettifica relativamente all'anno 1994 è stato notificato in quanto il contribuente, dopo aver emesso le fatture per le forniture eseguite, ha altresì emesso note di credito con la causale «quale vostro compenso per la vendita del gelato A. e corretta esposizione e manutenzione dei frigoriferi, riferito al 1994». La Commissione tributaria regionale, dopo aver riconosciuto che l'emissione delle note di credito non era conforme al «carattere strettamente formale dell'IVA», ha ritenuto tuttavia che non potesse non tenersi conto dell'assenza di danno per l'erario e che la comune volontà delle parti in ordine a tale sistema di regolazione dei loro rapporti potesse inquadarsi tra le cause di determinazione di variazioni in aumento o in diminuzione previste dai commi 2 e 3 dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972. Ha impugnato tale *ratio decidendi* l'ufficio ribadendo come non solo fosse diversa l'aliquota applicata (9% per le forniture e 19% per le note di credito), ma che comunque le note di credito non possano che essere emesse esclusivamente con riferimento a fatture attive.

#### Nota:

(1) In *Corr. Trib.* n. 14/2006, pag. 1115, con commento di F. Graziano.

Il motivo è fondato. L'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972 disciplina le variazioni dell'ammontare dell'imponibile o dell'imposta distinguendo l'ipotesi della variazione in aumento, per cui sussiste l'obbligo di emissione di fattura e delle relative annotazioni, da quella di variazione in diminuzione per cui è prevista la semplice facoltà di procedere a portare in detrazione l'imposta e a registrare tale operazione. Per entrambe le ipotesi il tenore letterale della norma («Se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile ...») e la logica che presiede alla documentazione e al calcolo del tributo indicano chiaramente che in tanto può ipotizzarsi una questione di variazione in quanto per eventi successivi all'emissione o per inesattezze vengano modificati gli estremi di una determinata operazione imponibile e cioè di un rapporto di cessione di beni o prestazione di servizi singolarmente considerato e non già quando muta per una qualsiasi causa il quadro complessivo dei rapporti tra i soggetti interessati. Nella fattispecie, l'insussistenza delle condizioni legittimanti l'emissione delle note di credito deriva da un duplice ordine di considerazioni. In primo luogo le operazioni imponibili oggetto delle note di credito sono diverse da quelle per cui erano state emesse le fatture in quanto mentre queste si riferivano alle forniture di merce quelle concernevano prestazioni di servizi (manutenzione). In secondo luogo, la pretesa variazione non consegue al rilevamento di inesattezze o ad accordi o eventi sopravvenuti ma deriverebbe da un complessivo e contestuale accordo preesistente che comprendeva sia le forniture di merce da parte del ricorrente che il servizio di manutenzione da parte della controparte. Né, al fine di giustificare il ricorso alla nota di credito in luogo della fattura, vale richiamare la decisione della Corte giustizia CE, 17 settembre 1997, nel procedimento C-141/96 (2), la quale ha ritenuto l'equivalenza tra i due documenti, posto che la medesima affrontava il diverso problema se, nel caso in cui la legislazione autorizza l'emissione della nota di credito da parte del destinatario della prestazione in luogo dell'emissione della fattura da parte dell'autore della stessa, nei confronti di quest'ultimo si veri-

fichino gli stessi effetti, quanto alla responsabilità per l'imposta, che conseguirebbero all'emissione della fattura da parte sua.

La fondatezza del motivo comporta l'accoglimento del ricorso. Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito e pertanto respinta la domanda introduttiva del contribuente.

L'esito della fase di merito induce a compensare integralmente tra le parti le spese dell'intero giudizio.

### P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta la domanda introduttiva del contribuente; compensa le spese dell'intero giudizio.

---

**Nota:**

(2) In Banca Dati BIG, IPSOA.

La Corte di cassazione ribadisce il principio dell'identità tra l'oggetto della fattura e della registrazione originaria, da un lato, e, dall'altro, l'oggetto della registrazione della variazione, di modo che esista una corrispondenza tra i due documenti contabili (fattura e nota di credito).

Il presupposto dell'identità, che deve valere anche sul piano soggettivo (ossia con riferimento alle controparti dell'operazione originaria e di quella rettificata), implica altresì che l'aliquota IVA applicata in fase di regolarizzazione debba essere la medesima della fatturazione originaria.

Con la sentenza in esame, la Suprema Corte si è pronunciata in ordine all'ambito applicativo della procedura di variazione in diminuzione (dell'imponibile e dell'imposta) di cui all'art. 26, secondo e terzo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Nella specie, si tratta di comprendere la legittimità della procedura in esame, qualora la stessa, attuata attraverso l'emissione di apposite note di credito, si riferisca ad operazioni (imponibili) diverse da quelle oggetto della fatturazione originaria.

Nel caso giudicato, quest'ultima riguarda la fornitura di determinati beni (in specie, gelati e prodotti congelati), mentre le note di credito concernono una prestazione di servizio (in specie, la manutenzione degli impianti frigorifero forniti dallo stesso cedente unitamente ai gelati).

In pratica, per accordo contrattuale, il cedente si è impegnato a riconoscere ai cessionari un contributo annuo, di importo fisso, per la manutenzione dei suddetti frigoriferi, da scomputare, per mezzo delle note di credito, dal prezzo di vendita dei prodotti precedentemente ceduti.

Oltre alla diversità delle operazioni compiute (cessione, da un lato, e prestazione, dall'altro), la contestazione mossa dall'Ufficio si basa anche sulla considerazione che i due documenti contabili (fattura e nota di credito) sono stati emessi (dal cedente/prestatore) in relazione ad operazioni soggette a IVA con aliquote diverse; tali sono, infatti, le aliquote applicate, rispettivamente, alla cessione

dei prodotti alimentari (9%, all'epoca dei fatti) e al servizio di manutenzione (19%, all'epoca dei fatti).

### Procedura di variazione in diminuzione

La posizione espressa sul punto dai giudici di legittimità, che nega l'applicabilità dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972, si fonda sul meccanismo di funzionamento della procedura di variazione in diminuzione.

Quest'ultima, nella normativa interna (ma non anche in quella comunitaria) (1), ha carattere facoltativo (2), a differenza dell'ipotesi di variazione in aumento, disciplinata dal primo comma del citato art. 26, obbligatoria «tutte le volte che successivamente all'emissione della fattura o alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24 l'ammontare imponibile di un'operazione o quello della relativa imposta viene ad aumentare per qualsiasi motivo, comprese la rettifica di inesattezze della fatturazione o della registrazione».

La variazione in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta, proprio perché è un diritto potestativo, è ammessa solo in casi tassativi, peraltro senza limiti di tempo, tranne che nelle ipotesi di accordo sopravvenuto o di erronea fatturazione, rispetto alle quali la rettifica va effettuata entro il termine di un anno dal compimento dell'operazione (imponibile) originaria (3).

Più in dettaglio, il secondo comma dell'art. 26 disciplina la rettifica diminutiva, senza limitazione temporale alcuna, discendente da «dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, re-

**Marco Peirola** - Dottore commercialista in Torino, Gruppo di Studio - Eutekne

#### Note:

(1) Cfr. art. 90, par. 1, della direttiva 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE, che ha abrogato, dal 1° gennaio 2007, la direttiva 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE (cd. VI direttiva CEE).

(2) Cfr. RR.MM. 3 dicembre 1991, n. 560055 e n. 500372, in *Banca Dati BIG*, IPSOA; R.M. 30 ottobre 1982, n. 352824, *ivi* e R.M. 16 maggio 1978, n. 361363, *ivi*.

(3) Sul termine annuale in caso di erronea fatturazione si veda, da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 16 febbraio 2007, n. 11/E (risposta 5.1), in *Banca Dati BIG*, IPSOA.

scissione e simili (4) o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente» (5); il terzo comma dello stesso articolo, invece, estende la facoltà di rettifica, nel rispetto del termine annuale, all'ipotesi in cui gli eventi di cui sopra discendano dal sopravvenuto accordo delle parti (6) e a quella dell'erronea fatturazione (7).

### Metodi di rettifica

Quanto alla procedura che, in concreto, deve essere adottata per la rettifica, spetta al cedente/prestatore emettere la nota di credito; per ragioni contabili, la variazione dell'imponibile va annotata, in via alternativa, in diminuzione delle vendite o in aumento degli acquisti, secondo quanto previsto dall'art. 26, secondo e quinto comma.

In modo speculare, il cessionario/committente, dovendo restituire all'erario l'imposta, in tutto o in parte, «indebitamente» detratta, deve annotare la variazione, in via alternativa, in aumento delle vendite o in riduzione degli acquisti.

Il secondo comma dell'art. 26 stabilisce che, in caso di adozione della procedura di variazione, «il cedente del bene o il prestatore del servizio ha il diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione»; spetta, quindi, al solo cedente/prestatore la facoltà di avvalersi dello strumento della nota di credito con accredito dell'IVA da rettificare, dovendosi escludere che il cessionario/committente possa, di propria iniziativa, recuperare (a debito), con apposita nota da lui emessa, l'imposta «erroneamente» detratta.

Previo accordo con il cedente/prestatore, la nota di debito può rettificare la fattura originaria solo sul piano finanziario, lasciando cioè invariata la posizione IVA delle controparti (8).

Né, d'altra parte, il cessionario/committente può rivolgersi direttamente all'amministrazione finanziaria per chiedere la restituzione dell'imposta assolta, in via di rivalsa, ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. n. 633/1972 (9), posto che il rapporto (di carattere tributario) con l'Ufficio si riferisce alla sola detrazione operata (10).

Il cessionario/committente, dopo che il cedente/prestatore ha adottato la procedura di va-

riazione (11), può ripetere nei suoi confronti l'imposta corrisposta a titolo di rivalsa, stante il rap-

### Note:

(4) Sulla riconducibilità della rettifica, in caso di contratto stipulato «per persona da nominare», alla locuzione «e simili», si veda la D.R.E. Emilia Romagna, con la nota 9 maggio 2002, n. 909-20845/2002, in *Banca Dati BIG*, IPSOA.

(5) Sul trattamento IVA dei prezzi di fine anno si veda Cass., 5 marzo 2007, n. 5006, di prossima pubblicazione in *GT - Riv. giur. trib.*, con commento di M. Peirolò.

(6) Sulla validità dell'accordo verbale, si veda Cass., 22 giugno 2001, n. 8558, in *Corr. Trib.* n. 34/2001, pag. 2578, con commento di R. Fanelli, e in *GT - Riv. giur. trib.* n. 11/2001, pag. 1300, con commento di G. Zizzo, «Sconti e note di variazione IVA».

(7) Secondo la risoluzione dell'Agenzia delle entrate 20 novembre 2001, n. 185/E (in *Corr. Trib.* n. 11/2002, pag. 998, con commento di M. Peirolò), quest'ultima «si configura come un originario errore della fattura in sé considerata, che sin dalla sua emissione esprime una divergenza tra la realtà effettiva e quella dichiarata».

(8) Cfr. R.M. 11 luglio 1992, n. 530447, in *Banca Dati BIG*, IPSOA.

(9) Cfr. Cass., 5 maggio 2003, n. 6778, in *Corr. Trib.* n. 27/2003, pag. 2242, con commento di M. Peirolò.

(10) In pratica, l'amministrazione finanziaria ha il potere/dovere di escludere il cessionario/committente dall'esercizio del diritto di detrazione (cfr. Cass., 10 giugno 1998, n. 5733, in *GT - Riv. giur. trib.* n. 12/1998, pag. 1064, con commento di A. Comelli, «Profili sostanziali e processuali dell'erroneo assoggettamento all'IVA di un'operazione esclusa», in *Banca Dati BIG*, IPSOA, e in *Riv. dir. trib.* n. 4/1999, II, pag. 191, con nota di S. La Rosa, «L'erronea applicazione dell'iva, tra le norme e il dogma della *condictio indebiti*»).

In effetti, come si dirà, una volta riconosciuto, nei confronti del cessionario/committente, il diritto di ripetere dal proprio cedente/prestatore la maggiore imposta corrisposta a titolo di rivalsa, risulta conseguentemente precluso il diritto di detrazione di tale maggiore imposta, pena la violazione del principio di neutralità dell'IVA derivante dalla duplice valenza dello stesso credito d'imposta relativo alla medesima operazione imponibile. Cfr. A. Comelli, «La restituzione dell'IVA versata e non dovuta e variazioni dell'imponibile o dell'imposta», in *Rass. trib.* n. 2/2000, II, pag. 489.

(11) In alternativa alla medesima, il cedente/prestatore può chiedere all'amministrazione finanziaria il rimborso dell'IVA «non dovuta» attraverso l'azione generale di rimborso di cui al comma 2 dell'art. 21 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (cfr. Cass., 6 febbraio 2004, n. 2274, in *Banca Dati BIG*, IPSOA).

Sulla predetta alternatività, si vedano anche: *Comm. trib. reg. Liguria*, 9 marzo 2005, n. 57, in *GT - Riv. giur. trib.* n. 10/2005, pag. 972, con commento di M. Peirolò, «Recupero dell'IVA "non dovuta": procedura di variazione e azione generale di rimborso», e in *Banca Dati BIG*, IPSOA; Cass., 28 aprile 2000, n. 5427, in *GT - Riv. giur. trib.* n. 12/2000, pag. 1092, con commento di L. Bianchi, «Poteri del giudice tributario di secondo grado e presupposti del giudicato interno», e in *Banca Dati BIG*, IPSOA; Id., 13 marzo 2000, n. 2868, in *GT - Riv. giur. trib.* n. 6/2000, pag. 483, con commento di A. Comelli, «La restituzione dell'IVA non dovuta e variazioni dell'imponibile o dell'imposta», e in *Banca Dati BIG*, IPSOA; Id., 12 dicembre 1996, n. 11083, in *GT - Riv. giur. trib.* n. 11/1997, pag. 1036, con commento di P. Centore, «Modalità di recupero dell'IVA "non dovuta"», e in *Banca Dati BIG*, IPSOA.

porto di natura privatistica esistente tra i due soggetti (12).

In questo modo, al riequilibrio della posizione fiscale (derivante dalla rettifica dell'IVA detratta), il destinatario della nota di credito riequilibra anche la posizione patrimoniale, conseguente alla perdita della detrazione, recuperando l'imposta a suo tempo corrisposta, in rivalsa, alla propria controparte (13).

Secondo la posizione unanime della Suprema Corte (14), la restituzione va promossa tramite l'azione prevista dall'art. 2033 c.c., la cui cognizione è devoluta alla competenza del giudice ordinario. Contro tale azione, che si prescrive nell'ordinario termine decennale di cui all'art. 2946 c.c., il cedente/prestatore non può opporre il fatto di aver versato l'imposta «non dovuta» all'Erario (15).

### Presupposti della rettifica

La nota di credito deve contenere quelle indicazioni che si rendano necessarie per «collegare» l'operazione originaria con quella rettificata.

Detto collegamento si esprime sia dal lato soggettivo, sia da quello oggettivo.

Sotto il primo profilo, la variazione in diminuzione (di cui all'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972) presuppone che la stessa intervenga tra le medesime parti dell'operazione (imponibile) originaria. Sicché, non può essere applicata a soggetti diversi, anche se intervenuti successivamente al compimento dell'operazione oggetto di fatturazione iniziale (16).

Sotto il secondo aspetto, è richiesta l'«identità tra l'oggetto della fattura e della registrazione originaria, da un lato, e, dall'altro, l'oggetto della registrazione della variazione, in modo che esista corrispondenza tra i due atti contabili» (17) (fattura e nota di credito).

In sostanza, tenuto conto che lo scopo del legislatore è quello di evitare «pericolose forme di elusione degli obblighi del contribuente» (18), tale finalità viene perseguita, da un lato, vietando la modificazione, sia in senso unilaterale che concordato tra le parti, delle registrazioni obbligatorie, e, dall'altro, ossia in caso di variazione (successiva) dell'imponibile e dell'imposta, richiedendo l'identità dell'oggetto della registrazione della rettifica rispetto all'oggetto della fattura e della registrazione originarie.

Nel documento rettificativo non è, tuttavia, indispensabile indicare la fattura o le fatture originarie, specie allorché la variazione discenda dallo sconto (o abbuono) condizionato al raggiungimento, da parte del cliente, di un predeterminato volume di acquisti.

Più in generale, tanto la prassi amministrativa (19), quanto la giurisprudenza (20), ammettono la validità della «regolarizzazione» allorché il «collegamento» tra i predetti documenti contabili (fattura e nota di credito) si evinca altrimenti (per esempio, dalle originarie pattuizioni) (21).

Tale identità comporta l'applicazione, nella nota di credito, della stessa aliquota utilizzata per la quantificazione dell'imposta in sede di fatturazione (22), anche se l'aliquota, tra la data di emissione della fattura e quella di rilascio della nota di credito, sia variata (23).

### Note:

(12) Cfr. art. 26, secondo comma, ult. periodo, del D.P.R. n. 633/1972.

(13) Cfr. M. Basilavecchia, «Le note di variazione», in AA.VV., *L'imposta sul valore aggiunto*, in *Giur. sist. dir. trib.*, diretta da F. Tesaurò, Torino, 2001, pag. 647 ss.

(14) Cfr. Cass., 28 aprile 1990, n. 3602, in *Corr. Trib.* n. 27/1990, pag. 1883; Id., SS.UU., 13 dicembre 1991, n. 13446, *ivi* n. 4/1992, pag. 281.

(15) Cfr. Cass. n. 5733/1998, cit.

(16) Cfr. Cass., 21 giugno 2001, n. 8455, in *Banca Dati BIG*, IPSOA. Sulla procedura di variazione in diminuzione in caso di contratto «per persona da nominare», si veda tuttavia la R.M. 29 aprile 1986, n. 400649, in *Banca Dati BIG*, IPSOA, nonché la nota D.R.E. per l'Emilia Romagna n. 909-20845 del 2002, cit.

(17) Così Cass., 6 luglio 2001, n. 9188, in *Banca Dati BIG*, IPSOA e Id., 2 luglio 1999, n. 5356. Nello stesso senso, per la prassi amministrativa, cfr. R.M. 19 dicembre 1977, n. 360206, *ivi*.

(18) Così Cass. n. 9188/2001, cit.

(19) Cfr. R.M. 7 marzo 1977, n. 364184, in *Banca Dati BIG*, IPSOA; R.M. 16 dicembre 1975, n. 502289, *ivi*.

(20) Cfr. Cass., 11 aprile 1996, n. 3428, in *Corr. Trib.* n. 25/1996, pag. 2042; Comm. trib. centr., 11 luglio 1992, n. 4542, in *Banca Dati BIG*, IPSOA; Comm. trib. Il gr. Pavia, 10 ottobre 1980, n. 43, *ivi*.

(21) Sul punto, anche A. Carinci, «Le variazioni Iva: profili sostanziali e formali», in *Riv. dir. trib.* n. 6/2000, I, pagg. 743 e 751; A. Santi, «La Cassazione si pronuncia sui requisiti della nota di credito», in *Corr. Trib.* n. 46/2001, pag. 3476.

(22) Cfr. R.M. 29 luglio 1980, n. 383041, in *Banca Dati BIG*, IPSOA; R.M. 18 luglio 1984, n. 398113, *ivi*.

(23) Come indicato nelle istruzioni relative alla compilazione del modello di dichiarazione IVA 2007, qualora «il contribuente abbia registrato, nell'anno d'imposta, operazioni assoggettate ad IVA con aliquote d'imposta o percentuali di compensazione non più presenti, nel quadro VE, egli deve computare gli imponibili relativi a tali operazioni nel rigo corrispondente all'aliquota più prossima a quel-  
(segue)

**Orientamento della Corte di cassazione**

Nel caso di specie, i richiamati presupposti (in particolar modo, quello oggettivo) sono stati assunti dai giudici di legittimità a fondamento dell'esclusione della rettifica in diminuzione, non ravvisandosi quel collegamento che deve necessariamente sussistere tra l'operazione originaria e quella regolarizzata.

Mentre la prima riguarda la fornitura di determinati beni, la seconda concerne una prestazione di servizio; peraltro, si tratta di operazioni soggette a IVA con aliquote diverse (rispettivamente, nella misura, allora vigente, del 19% e del 9%).

La Suprema Corte ha, quindi, respinto l'ammissibilità della procedura di variazione, oltre che per il difetto del presupposto dell'identità oggettiva tra le operazioni cui si ricollega la nota di credito, anche perché «la pretesa variazione non consegue al rilevamento di inesattezze o ad accordi o eventi sopravvenuti ma deriverebbe da un complessivo e contestuale accordo preesistente che comprendeva sia le forniture di merce (...) che il servizio di manutenzione da parte della controparte».

Neppure il rilievo, avanzato dal contribuente, sulla ritenuta equivalenza tra la fattura e la nota di credito è stato accolto. Al riguardo, la Corte di giustizia (24) ha stabilito che gli Stati membri, ai sensi dell'art. 22, par. 3, lett. a), della VI direttiva CEE,

sono autorizzati «a considerare come “documento equivalente ad una fattura” una nota di credito emessa dal destinatario dei beni o dei servizi, qualora contenga le indicazioni che la detta direttiva prescrive per le fatture», se la stessa viene «emessa con l'accordo del soggetto passivo fornitore dei beni o prestatore dei servizi e quest'ultimo possa contestare l'importo dell'IVA ivi indicato».

Per i giudici di legittimità, il richiamo alla sentenza della Corte UE sarebbe inconferente, «posto che la medesima affrontava il diverso problema se, nel caso in cui la legislazione autorizza l'emissione della nota di credito da parte del destinatario della prestazione in luogo dell'emissione della fattura da parte dell'autore della stessa, nei confronti di quest'ultimo si verificano gli stessi effetti, quanto alla responsabilità per l'imposta, che conseguirebbero all'emissione della fattura da parte sua».

**Note:**

(segue nota 23)

la calcolata, calcolando le imposte corrispondenti, e deve poi includere la differenza d'imposta (positiva o negativa) rispettivamente nei righi VE24 e VE11, fra le variazioni. Nei quadri VE e VF alcuni importi potrebbero risultare di segno negativo a seguito di variazioni in diminuzione eseguite nell'anno d'imposta. In tale ipotesi, indicare il segno (-) davanti ai relativi importi (all'interno dei campi)».

(24) Cfr. Corte di giustizia CE, 17 settembre 1997, causa C-141/96, in *Banca Dati BIG*, IPSOA.

**LIBRI****Manuale del Factoring**

di Giovanni Cremona, Massimo Faenza, Paolo Monarca, Nicola Tarantino



Il **factoring** è una forma contrattuale di trasferimento e di gestione dei crediti, con funzioni di finanziamento, molto diffusa e in costante espansione.

Questo volume costituisce un valido strumento di supporto per le decisioni societarie e imprenditoriali di finanziamento dell'attività aziendale, in quanto il contratto di factoring viene analizzato, oltre che negli **aspetti giuridici, contabili, fiscali e finanziari**, anche in relazione alle caratteristiche delle sue diverse tipologie contrattuali.

Il volume tratta, inoltre, le vicende del contratto di factoring nelle **procedure concorsuali** e di temi specifici delle so-

cietà di factoring, quali la vigilanza e la normativa sui reati amministrativi.

**Collana Manuali**

**I edizione**

**IPSOA 2006 - Prezzo € 35,00**

**Per informazioni**

- **Servizio Informazioni Commerciali**

[www.ipsoa.it/servizioclienti](http://www.ipsoa.it/servizioclienti)

E-mail: [info.commerciali@ipsoa.it](mailto:info.commerciali@ipsoa.it)

Tel. 02.82476794 – Fax 02.82476403

- **Agente Ipsoa di zona**

[www.ipsoa.it/agenzie](http://www.ipsoa.it/agenzie)

- **[www.ipsoa.it](http://www.ipsoa.it)**