

Note di variazione IVA: termine a due anni, ma non per tutte le ipotesi

SINTESI OPERATIVA

Il decreto legislativo n. 148/2026 porta da uno a due anni il termine per esercitare la detrazione IVA e, di riflesso, per emettere le note di variazione in diminuzione con cui il fornitore recupera l'imposta quando l'operazione viene meno o si riduce. Restano però ferme a un anno le variazioni fondate su un accordo sopravvenuto e quelle relative a operazioni inesistenti o a importi superiori al dovuto. Imprese e professionisti devono verificare data e causa della rettifica e gli effetti dei vecchi termini e della giurisprudenza UE.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Il raddoppio del termine per la detrazione dell'IVA, portato da un anno a due dal decreto legislativo 7 agosto 2026 n. 148 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 185 dell'11 agosto 2026), si riflette anche sulle note di variazione in diminuzione, lo strumento con cui un fornitore recupera l'imposta già versata quando un'operazione viene meno o si riduce dopo l'emissione della fattura. Ma la nuova regola non vale per tutte le note di variazione allo stesso modo: per la maggior parte dei casi il termine sale effettivamente a due anni, mentre per due ipotesi specifiche, l'accordo sopravvenuto tra le parti e la rettifica di fatture per operazioni inesistenti o per importi superiori al dovuto, resta fermo il termine di un anno dall'operazione originaria. A questo si aggiungono due questioni pratiche di cui in questi giorni si discute molto tra gli operatori: come comportarsi quando in passato non si è esercitata la detrazione nei vecchi termini più stretti, e come inciderà sulla materia una recente sentenza del Tribunale dell'Unione europea, per ora sotto giudizio di riesame, sulle fatture ricevute a cavallo d'anno.

PERCHÉ LA NOTA DI VARIAZIONE SEGUE LE REGOLE DELLA DETRAZIONE

La nota di variazione in diminuzione, disciplinata dall'articolo 26 del DPR 633/1972, è il documento che il fornitore emette quando, dopo aver fatturato e registrato un'operazione, questa viene meno in tutto o in parte, oppure il suo importo si riduce, per effetti previsti dalla legge: una dichiarazione di nullità o annullamento del contratto, un mancato pagamento definitivo per procedure concorsuali rimaste infruttuose, uno sconto concordato successivamente, e altre ipotesi simili. Emettendo la nota, il fornitore recupera l'imposta già versata portandola in detrazione.

Per la generalità di queste ipotesi, disciplinate dal comma 2 dell'articolo 26, la procedura di variazione si combina con le regole dell'articolo 19 dello stesso decreto, quello che fissa il termine generale per la detrazione IVA. Con il raddoppio di quel termine, salito dal 12 agosto 2026 a due anni, anche la nota di variazione in diminuzione può essere emessa, e la relativa imposta recuperata, entro un termine più ampio rispetto al passato: in pratica, il fornitore guadagna un anno in più di tempo per portare in detrazione l'imposta corrispondente a un'operazione che è venuta meno o si è ridotta.

LE DUE ECCEZIONI CHE RESTANO FERME A UN ANNO

Non tutte le note di variazione beneficiano però di questo allungamento. Il comma 3 dell'articolo 26 individua due ipotesi che seguono una regola autonoma, non collegata al termine generale di detrazione: il sopravvenuto accordo tra le parti, cioè quando fornitore e cliente si accordano successivamente per ridurre il corrispettivo pattuito senza che ricorra una delle altre cause previste dalla legge, e la rettifica di fatture emesse per operazioni in realtà inesistenti o per importi superiori a quelli effettivamente dovuti. Per entrambe queste ipotesi, la nota di variazione deve essere emessa entro un anno dall'effettuazione dell'operazione originaria, un termine che il decreto Omnibus non modifica.

Questa distinzione ha una logica precisa: nelle ipotesi del comma 3 la causa della variazione dipende dalla volontà delle parti o da un errore nella fatturazione originaria, situazioni che il legislatore ha sempre trattato con un termine più stringente per evitare un uso strumentale dello strumento della nota di credito. Le imprese che gestiscono contenziosi

commerciali con clienti, o che si accorgono di aver fatturato importi non dovuti, devono quindi continuare a muoversi entro l'anno dall'operazione originaria, senza poter contare sul termine più ampio ora previsto per le altre ipotesi.

CHI NON HA DETRATTO NEI VECCHI TERMINI: QUANDO SI PUÒ ANCORA RIMEDIARE

Il raddoppio del termine riapre anche una questione pratica per chi, sotto la vecchia disciplina più stringente, non è riuscito a esercitare la detrazione in tempo. Su questo punto l'Agenzia delle Entrate ha già fornito un'indicazione importante con la risposta a interpello n. 115 del 2025, che distingue due situazioni molto diverse tra loro. Se il contribuente ha ricevuto e regolarmente registrato la fattura d'acquisto, ma per un mero errore non ha esercitato la detrazione entro il termine allora vigente, può ancora rimediare presentando una dichiarazione integrativa a favore, secondo la procedura prevista dall'articolo 8 comma 6-bis del decreto legislativo 471/1997.

Se invece il contribuente aveva a disposizione le fatture d'acquisto ma non le ha proprio registrate, e quindi non ha esercitato la detrazione entro i termini stabiliti dall'articolo 19 del DPR 633/1972, l'Agenzia ritiene che abbia rinunciato definitivamente al diritto: in questo caso la dichiarazione integrativa non è ammessa, perché la semplice omissione della registrazione non integra gli estremi di un errore rilevante ed essenziale. Con il raddoppio del termine di detrazione, questa seconda situazione diventa meno frequente in futuro, dato che il contribuente ha ora due anni, anziché uno, per accorgersi dell'omissione e registrare la fattura in tempo utile: resta comunque valido, per le fatture già interessate dalla vecchia disciplina, il criterio distintivo fissato dall'interpello.

IL NODO DELLE FATTURE A CAVALLO D'ANNO E LA CAUSA DAVANTI ALLA CORTE DI GIUSTIZIA UE

Un ultimo aspetto riguarda le fatture relative a operazioni effettuate in un anno, ma ricevute dal cliente solo nell'anno successivo. Il decreto Omnibus modifica l'articolo 25 del DPR 633/1972 eliminando il vincolo che imponeva di registrare queste fatture con riferimento allo stesso anno di ricezione: ora il documento può essere annotato in un'apposita sezione del registro degli acquisti e la detrazione imputata all'anno in cui si è verificata l'esigibilità dell'imposta, anche se la fattura arriva l'anno dopo, purché entro il termine di presentazione della relativa dichiarazione.

La novità recepisce l'orientamento espresso dal Tribunale dell'Unione europea nella causa T-689/24, decisa l'11 febbraio 2026, secondo cui il diritto alla detrazione può essere esercitato con riferimento al periodo in cui si verifica la condizione sostanziale dell'esigibilità dell'imposta, anche se la fattura viene ricevuta successivamente, purché prima della presentazione della relativa dichiarazione. Questa lettura si discosta da quella tradizionalmente seguita dalla Corte di giustizia nella causa C-152/02 del 29 aprile 2004, secondo cui il termine decorre solo dal momento in cui sussistono congiuntamente sia il presupposto sostanziale sia quello formale del possesso della fattura. Proprio per questo contrasto, la Corte di giustizia ha disposto il 26 marzo 2026 il riesame della sentenza del Tribunale: fino a quando quel riesame non si concluderà, l'orientamento più favorevole recepito dal decreto Omnibus resta valido a livello di diritto interno, ma le imprese che applicano questa regola dovrebbero monitorare gli sviluppi della causa europea, che potrebbe in teoria portare a una revisione del principio nei prossimi mesi.

COSA CAMBIA IN PRATICA PER IMPRESE E PROFESSIONISTI

Nel complesso, l'allungamento dei termini per le note di variazione riduce il rischio che il fornitore perda il diritto al recupero dell'imposta per il semplice decorrere del tempo, un problema che negli scorsi anni si presentava soprattutto nei rapporti commerciali più complessi, dove l'accertamento delle condizioni per l'emissione della nota (ad esempio la conclusione di una procedura concorsuale, o la definitività di un accordo transattivo) richiede spesso più di un anno. Resta però fondamentale, per chi gestisce queste situazioni, distinguere correttamente tra le ipotesi ordinarie del comma 2 dell'articolo 26, che ora beneficiano del termine biennale, e le due eccezioni del comma 3, accordo sopravvenuto e rettifica di operazioni inesistenti, che restano invece vincolate al termine annuale. Un errore in questa distinzione può portare a emettere, o a ricevere, una nota di variazione fuori termine, con conseguenze sia sul piano della detrazione sia su quello sanzionatorio.





Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

Nota informativa: Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (17/08/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.