

# Studio Dottori Commercialisti

Viale Gozzadini 11 - 40124 - Bologna

*Dott. Sergio Massa*

massasergio@iol.it

*Dott. Elena Melandri*

emelandri@iol.it

*Dott. Paola Belelli*

paolabelelli@libero.it

*Dott. Pierpaolo Arzarello*

parzarello@iol.it

*Dott. Monica Cesari*

monica.stu.dot.com@iol.it

*Rag. Elisabetta Colombarini*

elisabet.stu.dot.com@iol.it

Bologna, 8 novembre 2021

**A TUTTI I CLIENTI**

**LORO INDIRIZZI**

Con questa Circolare vogliamo per tempo prepararvi ai nuovi adempimenti 2022, in particolare riguardanti l'obbligo di fatturazione elettronica per tutte le operazioni da/verso l'estero e conseguente abolizione dell'Esterometro. Sugeriamo di non imparare a memoria quanto qui riepilogato, tanto e' assai probabile che a breve queste disposizioni saranno di nuovo modificate.

## LA FATTURAZIONE ELETTRONICA

### REGOLE GENERALI (un ripasso fa sempre bene)

#### 1 - FATTURA ELETTRONICA (FE) IMMEDIATA

Dall'1.7.2019 la fattura elettronica (FE) immediata va emessa **entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione** (ai sensi art. 6/633). In fattura occorre indicare la data di effettuazione dell'operazione per controllare il rispetto dei 12 giorni, infatti l'AdE ha precisato che **la data scritta nel campo DATA della Sezione DATI GENERALI sia sempre la data di effettuazione dell'operazione.**

N.B.: l'IVA va sempre liquidata nel mese della data di effettuazione dell'operazione.

E' importante tener conto del **momento di effettuazione dell'operazione** che per le cessioni di beni e' il giorno della loro consegna/spedizione, per le prestazioni di servizi e' il giorno del pagamento del corrispettivo. Tuttavia se precedentemente a questi eventi viene emessa fattura, il momento di effettuazione di quell'operazione e' il giorno di data fattura.

Le fatture elettroniche si considerano **emesse nel giorno in cui si trasmettono a SDI**, a prescindere dalla data apposta sulla fattura.

Esempio: una fattura immediata per una cessione beni del 21.9 (ovvero per una prestazione incassata il 21.9) va data 21.9 e puo' essere inviata allo SDI entro 12 giorni, cioe' entro il 3.10, ma l'iva va liquidata come mese di settembre.

Se la fattura elettronica viene scartata abbiamo 5 giorni di tempo per ritrasmetterla senza sanzioni.

#### 2 - FATTURA ELETTRONICA (FE) DIFFERITA

Per le cessioni di beni con DDT o altro documento idoneo, nonche' per le prestazioni di servizi documentate da altro idoneo documento (es. Nota pro forma, DDT di reso in c/lavorazione, ecc.), effettuate in un mese solare, e' possibile emettere un'unica FE (o anche piu' FE, ad es. settimanali) al massimo entro il 15 del mese successivo.

N.B. L'IVA va liquidata comunque nel mese di effettuazione dell'operazione.

Esempio: in settembre allo stesso cliente si consegnano beni con due DDT datati 20 e 25 settembre; la FE differita puo' portare la data del 25.9, oppure anche altra data successiva, ad es. la data del 30.9 oppure addirittura la data del 15.10.

E' possibile ad es. compilare la fattura il 4.10 scrivendo nel campo DATA 30.9 (altrimenti molti software non riescono a liquidare l'iva nel mese precedente) e trasmetterla allo SDI entro il 15.10, liquidando tuttavia l'iva come mese di settembre.

Se la fattura elettronica viene scartata abbiamo 5 giorni di tempo per ritrasmetterla senza sanzioni.

#### 3 - REGISTRAZIONE FATTURE ELETTRONICHE EMESSE E NC EMESSE - art. 23 c. 1 Dpr 633/72

Le FE emesse, nonche' le NC emesse, vanno annotate nell'ordine della loro numerazione (quindi non nell'ordine della data di emissione, che e' quella di trasmissione a SDI) entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni, liquidando l'IVA sempre nel mese precedente.

*IVA Trimestrali per opzione: questi possono annotare le fatture attive entro il mese successivo al trimestre purché con riferimento al mese competente in base alla data di effettuazione delle operazioni.*

## 4 - REGISTRAZIONE FATTURE RICEVUTE E DETRAZIONE IVA ACQUISTI - art. 19 E 25 c. 1 Dpr 633/72

### Modalità di registrazione

Registro acquisti: i documenti vanno registrati **in base alla data di ricevimento**, indicando: data della fattura (o bolletta doganale), indicazione del fornitore (ditta, denominazione o ragione sociale, nominativo), imponibile distinto per aliquota, Iva distinta per aliquota. Vanno annotate le fatture per acquisti interni ed intra-Ue, bollette doganali, autofatture e documenti riepilogativi di acquisti e spese.

### Il diritto alla detrazione dell'Iva:

- **sorge** nel momento in cui l'Iva diviene esigibile (cioè da pagare) per il soggetto emittente la fattura ed è dunque strettamente collegato al momento di effettuazione delle operazioni;
- è subordinato al **possesso (ricevimento)** ed alla **registrazione della fattura** nel registro degli acquisti;
- può essere esercitato **già a partire dal mese di effettuazione delle operazioni** a condizione che la fattura sia pervenuta e registrata entro il giorno 15 del mese successivo.

Pertanto nel corso dell'anno è possibile detrarre l'Iva di una FE d'acquisto datata mese precedente ovvero datata entro il 15 del mese successivo (se il momento di effettuazione dell'operazione ricade nel mese precedente) purché ricevuta e registrata entro il 15 del mese successivo. Ciò **non è consentito a cavallo d'anno**. In pratica non è possibile effettuare la detrazione dell'Iva relativa ad una fattura di acquisto datata dicembre 2021 e ricevuta a gennaio 2022 ancorché la stessa sia annotata entro il 15 gennaio 2022. In questo caso la detrazione dell'Iva acquisti avviene in gennaio 2022.

Esempio 1: acquisto di beni con DDT del 20.9.2021; il fornitore emette (=trasmette a SDI) la FE datandola 30.9.2021; il cliente riceve la FE tramite SDI il 4.10.2021: questi può registrare la fattura in data 30.9 al fine di detrarre l'Iva nel mese di settembre. Altrimenti può registrarla in ottobre detrarre l'Iva in tale mese.

Esempio 2: acquisto di beni con DDT datato 20.9.2021; il fornitore emette (=trasmette a SDI) la FE datandola 10.10.2021; il cliente entro il 15.10 riceve la FE e la registra come mese di settembre, in tal modo può detrarre l'Iva in tale mese. Altrimenti può registrarla in ottobre detrarre l'Iva in taloe mese.

## 5 - Acquisti/Vendite UE fino ad oggi

Momento di effettuazione dell'acquisto intracomunitario: si considera **effettuato nel momento di inizio del trasporto** o della spedizione al cessionario o a terzi per suo conto, dal territorio dello Stato UE di partenza.

Attualmente le fatture cartacee relative agli acquisti intra-UE, numerate ed integrate, devono essere annotate distintamente:

- a) nel registro fatture emesse entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento fattura UE ma con riferimento al mese precedente;
- b) nel registro acquisti UE solitamente entro gli stessi termini (o anche dopo purché entro il termine di presentazione della Dich. annuale Iva). È anche consentita la tenuta di un apposito **registro sezionale** che assolva le funzioni di entrambi i registri.

Le novità 2022 sono descritte nel successivo capitolo.

### Termini di registrazione della fattura d'acquisto cartacea UE

Per quanto riguarda i termini di annotazione nei registri, l'articolo 47 c. 1 del D.L. 331/1993 prevede che il documento ricevuto deve essere integrato e annotato nel registro delle fatture emesse entro il giorno 15 del mese successivo alla **ricezione**. La fattura deve essere, altresì, annotata anche nel registro degli acquisti.

In ogni caso, il termine di ricezione della fattura non può eccedere il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione: la mancata ricezione della fattura entro tale termine impone al cliente, soggetto passivo italiano, di emettere autofattura entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione ed entro lo stesso termine provvedere all'annotazione nel registro delle fatture emesse con riferimento al mese precedente.

In ogni caso, pagamenti anticipati da parte del cessionario nell'ambito di un acquisto intracomunitario non sono rilevanti ai fini Iva. Questa circostanza comporta che la mancata ricezione della fattura per un anticipato pagamento non impone al cessionario nazionale di dover regolarizzare l'operazione.

## 6 - La data IVA nei registri

Le fatture e i corrispettivi vengono riepilogati nei registri IVA del mese/trimestre di registrazione. Nei registri, oltre alla data contabile, viene evidenziata anche la "Data IVA", utile ad identificare la competenza delle fatture ai fini della liquidazione dell'IVA.

## 7 - Fatture elettroniche emesse a clienti UE opzionalmente (obbligatoriamente dall'1.1.2022)

Il cedente/prestatore italiano che intende emettere fin da oggi una FE via SDI per evitare l'esterometro, indica la partita Iva del soggetto passivo non residente ed inoltre indica il valore predefinito "0000000" nel campo "codice destinatario" della fattura elettronica, salvo che il cliente non gli comunichi uno specifico indirizzo telematico (PEC o codice destinatario). È necessario inviare al cliente una copia della FE in formato cartaceo.

### **NOVITA' dall'1.1.2022 : Abolizione esterometro e obbligo di fatturazione elettronica nei rapporti con l'estero**

#### **Cosa succede dall'1.1.2022 ?**

Niente rimane fermo, appena imparata una procedura subito viene cambiata.

Dal prossimo 1 gennaio verrà **abolito l'esterometro**, ma questa non sarà affatto una semplificazione poiché gli stessi dati - e anche ulteriori dati - saranno comunicati tramite la fattura elettronica.

Dall'1.1.2022 obbligatoriamente le fatture emesse/ricevute verso/dall'estero dovranno essere elettroniche e trasmesse **via SDI**. In tal modo l'esterometro non andrà più compilato in quanto i dati sono già a conoscenza del Fisco.

Sul versante acquisti dall'estero, le fatture cartacee di acquisti intracomunitari devono essere integrate in formato elettronico per essere trasmesse anch'esse tramite SDI.

L'obbligo di comunicare i dati tramite SdI riguarda le medesime operazioni oggetto di inclusione nel c.d. "esterometro", vale a dire le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

Sono da considerarsi ancora valide le **esclusioni** vigenti, come nel caso delle importazioni e delle esportazioni, documentate con **bolletta doganale** o, come nel caso delle cessioni a viaggiatori extra Ue documentate con fattura elettronica trasmessa mediante il sistema OTELLO.

### Termine per emettere fattura di vendita a clienti UE/EXTRAUE

I termini sono sempre quelli di **12 giorni per le FE immediate** o del **15 del mese successivo per le FE differite**.

Come codice destinatario indicare XXXXXXX (7 volte la X). Il cedente italiano deve comunque trasmettere la fattura cartacea al cliente estero, ad es. via mail. Compilare anche i sottocampi ISOCOD del paese estero e IDCODICE (per i privati esteri non va indicato il c.f.). Per fortuna SDI non fa controlli sull'anagrafe dei soggetti esteri. Il CAP è valido se di 5 cifre, altrimenti indicare 00000 (cinque zeri).

### Termine per registrare gli acquisti da fornitori UE/EXTRAUE

Per gli acquisti dall'estero la trasmissione allo SDI dev'essere effettuata entro il 15 del mese successivo a quello di **ricezione** del documento estero (ricezione analogica o elettronica extra SDI), ovvero entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (per le autofatture da acquisti extraUE).

L'integrazione con Iva avviene utilizzando i Tipi Documento TD17 (acquisti di servizi dall'estero), TD18 (acquisti intracomunitari di beni) e TD19 (acquisto di beni già in Italia per i quali occorre l'integrazione/autofattura ex art. 17 c. 2 DPR 633/72).

Esempio: Fattura ricevuta da UE/ExtraUE. Non c'è l'Iva. Occorre l'inversione contabile, cioè l'integrazione (se il fornitore è UE) o l'autofattura art. 17 c. 2 (se il fornitore è ExtraUE), da emettere (= trasmettere a SDI) entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione **purché l'Iva venga liquidata nel mese precedente.** L'autofattura va registrata sia in acquisti che in vendite nello stesso mese.

### Registrazione Note Credito ricevute

Si tratta di un'Iva a debito per cui, ad es., una NC datata 31.3 e ricevuta il 2.4, va registrata entro il 15.5 ma l'Iva va liquidata come mese di aprile (mese di ricezione fattura).

**L'Intrastat Vendite/acquisti UE va sempre compilato** - Ecco le soglie in una tabella di riepilogo:

| Modello                | Causale                          | Tipologia  | Obbligo presentazione a fini fiscali | Obbligo presentazione a fini statistici |
|------------------------|----------------------------------|--|--------------------------------------|---|
| MODELLI INTRA-2 bis    | acquisto intracomunitari beni    | mensile: se in almeno uno dei 4 trimestri precedenti l'importo è stato pari o superiore a 200.000 euro | no                                   | si                                      |
|                        |                                  | trimestrale: se nei 4 trimestri precedenti l'importo è stato inferiore a 200.000 euro                  | no                                   | no                                      |
| MODELLI INTRA-2 quater | servizi intracomunitari ricevuti | mensile: se in almeno uno dei 4 trimestri precedenti l'importo è stato pari o superiore a 100.000 euro | no                                   | si                                      |
|                        |                                  | trimestrale: se nei 4 trimestri precedenti l'importo è stato inferiore a 100.000 euro                  | no                                   | no                                      |
| MODELLI INTRA-1bis     | cessioni intracomunitarie beni   | mensile: se in almeno uno dei 4 trimestri precedenti l'importo è stato pari o superiore a 50.000 euro  | si                                   | no                                      |
|                        |                                  | trimestrale: se nei 4 trimestri precedenti l'importo è stato inferiore a 50.000 euro                   | si                                   | no                                      |
| MODELLI INTRA-1 quater | servizi intracomunitari resi     | mensile: se in almeno uno dei 4 trimestri precedenti l'importo è stato pari o superiore a 50.000 euro  | si                                   | si                                      |
|                        |                                  | trimestrale: se nei 4 trimestri precedenti l'importo è stato inferiore a 50.000 euro                   | si                                   | si                                      |

I modelli vanno presentati con cadenza mensile (o trimestrale), entro il 25 del mese successivo (al mese o al trimestre di riferimento) da parte dei soggetti che superano i limiti di cui sopra.

Come si vede, non c'è mai una regola unica, ci sono 100 regole e sbagliarsi è davvero facile.

## ALTRA NOVITA': RAPPORTI CON SAN MARINO E FATTURA ELETTRONICA - Decreto 21.6.2021

Dall'1.10.2021, facoltativamente, e **dall'1.7.2022, obbligatoriamente**, si dovrà emettere FE nei confronti degli operatori di San Marino. Pertanto è possibile inviare FE a clienti sanmarinesi tramite SDI, come pure è possibile ricevere FE da fornitori sanmarinesi tramite SDI. È quindi previsto un periodo transitorio dall'1.10.2021 al 30.6.2022 durante il quale entrambi gli operatori possono emettere i documenti in formato elettronico o utilizzare ancora il formato cartaceo, ma a decorrere dall'**1.7.2022** la norma sarà a regime e **le fatture potranno essere emesse solo in formato elettronico**, salvo specifiche esclusioni di legge.

L'adozione della FE dovrebbe eliminare sia l'esterometro sia l'Intrastat (mancano ancora chiarimenti ufficiali).

### Cessione di beni o prestazioni di servizi verso clienti di San Marino

il Decreto regola gli **scambi di beni con San Marino** distinguendo tra:

- **cessioni di beni** verso San Marino;
- **acquisti di beni** da San Marino, con o senza addebito d'imposta.

Le fatture relative a cessioni di beni spediti o trasportati nella Repubblica di San Marino, emesse in **formato elettronico** da fornitori **residenti, stabiliti o identificati in Italia**, nei confronti di operatori economici sanmarinesi devono riportare il numero identificativo del cessionario sammarinese e vanno trasmesse allo **Sdi** per l'inoltro all'ufficio tributario di San Marino. L'ufficio tributario, una volta verificato il regolare assolvimento dell'imposta sull'importazione:

- **convalida la regolarità della fattura;**

- **comunica l'esito del controllo** al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate attraverso apposito canale telematico.

La fattura, una volta convalidata viene messa a disposizione del cedente italiano all'interno della propria area riservata del portale "Fatture e corrispettivi". Questi potrà visualizzare il documento elettronico inviato telematicamente e l'esito del controllo effettuato dall'ufficio tributario di San Marino. Nel caso in cui entro i **quattro mesi successivi all'emissione della fattura**, l'ufficio tributario non abbia convalidato la regolarità della fattura, l'operazione viene riqualficata come operazione imponibile e va **assoggettata ad iva**: l'operatore economico italiano, nei **trenta giorni successivi** deve emettere nota di variazione, ai sensi dell'**articolo 26 c.1 DPR 633/1972**, senza il pagamento di sanzioni e interessi.

Recentemente l'Ufficio Tributario di San Marino ha reso noto il **codice destinatario** composto dal 7 caratteri alfanumerici (**2R4GT08**) che deve essere obbligatoriamente inserito nel campo "*codice destinatario*" della fattura elettronica, pena lo scarto della stessa.

Pertanto, ai fini della **corretta compilazione della fattura elettronica** l'operatore italiano dovrà riportare:

- il **numero identificativo** del cessionario sanmarinese;
- nel **campo codice destinatario** il codice "**2R4GT08**";
- nel **campo natura** il **codice N3.3**

In conclusione, quindi, le operazioni attive relative a beni spediti o trasportati nel territorio della Repubblica di San Marino, effettuate nei confronti di operatori economici che abbiano comunicato il numero di identificazione agli stessi attribuito dalla Repubblica di San Marino, sono **non imponibili** se ricorrono le seguenti condizioni:

- in caso di fattura elettronica, se l'**ufficio tributario ha convalidato la regolarità del documento;**
- in caso di **fattura cartacea**, possibile fino al 30.6.2022, se il cedente è in possesso di un **esemplare della fattura** restituita dal cessionario sammarinese, vidimata con l'indicazione della data, munita di timbro a secco circolare contenente intorno allo stemma ufficiale sammarinese la dicitura "*Rep. di San Marino – Uff. tributario*".

Le operazioni attive effettuate nei confronti di privati sanmarinesi saranno assoggettate ad Iva italiana, ad esclusione delle cessioni di mezzi di trasporto nuovi e delle vendite a distanza.

Per quanto riguarda infine le **prestazioni di servizi** rese nei confronti degli operatori economici sanmarinesi che abbiano comunicato il numero di identificazione ad essi attribuito, la fattura ex art. 21 c. 6-bis lett. b) DPR 633/1972 può essere emessa in formato elettronico tramite Sdi, che la trasmette all'ufficio tributario di San Marino per il successivo inoltro al committente.

### Acquisti di beni da fornitori di San Marino

il Decreto 21.6.2021 disciplina gli adempimenti a carico degli operatori nazionali distinguendo i casi in cui la fattura venga emessa in **formato elettronico o cartaceo** e i casi in cui venga **addebitata o meno l'iva**.

Le **fatture elettroniche** emesse da operatori economici identificati a San Marino, per le **cessioni di beni** spediti o trasportati nel territorio italiano e accompagnate dal documento di trasporto, sono trasmesse dall'ufficio tributario di San Marino allo Sdi, che le recapita al cessionario italiano il quale può visualizzarle all'interno della propria area riservata del portale "Fatture e corrispettivi".

#### FE con Iva

Nel caso di emissione della fattura elettronica **con indicazione dell'iva** dovuta dal cessionario, l'imposta è versata dall'operatore sammarinese all'ufficio tributario di San Marino il quale, entro 15 giorni, riversa le somme ricevute al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate italiano e trasmette al medesimo ufficio in formato elettronico gli elenchi riepilogativi delle fatture corrispondenti a tali versamenti.

Successivamente l'ufficio dell'Agenzia delle entrate, entro 15 giorni, controlla la corrispondenza tra i versamenti ricevuti e i dati delle fatture riportati negli elenchi riepilogativi e ne dà comunicazione all'ufficio tributario di San Marino.

L'esito positivo del controllo viene reso noto telematicamente sia all'ufficio tributario di San Marino che al cessionario italiano il quale, **da tale momento, può operare la detrazione dell'Iva.**

#### FE senza Iva

Nel caso in cui la fattura elettronica emessa dall'operatore di San Marino non indichi l'ammontare dell'Iva dovuta, l'operatore economico italiano al quale la fattura è stata recapitata tramite Sdi dovrà:

- **assolvere l'Iva** ai sensi dell'art. 17 c. 2 DPR 633/72, emettendo autofattura elettronica via SDI;
- **annotare le fatture** nei registri Iva vendite e acquisti.

Analogamente, nei casi di operazioni passive relative ad **acquisti di servizi** da soggetti sanmarinesi il committente italiano dovrà assolvere l'Iva emettendo **autofattura** ai sensi dell'articolo 17 c. 2 DPR 633/72

### Fatture elettroniche e bollo: per chi ha tempo da perdere ...

L'Agenzia delle Entrate elabora con cadenza trimestrale, le fatture elettroniche trasmesse al Sistema di Interscambio (Sdi), per determinare se su tali fatture è stato indicato correttamente l'assoggettamento all'imposta di bollo (2 euro).

Da tale controllo vengono elaborati **due elenchi**, consultabili dal portale di "Fatture e Corrispettivi", in particolare:

1. **elenco A (non modificabile)**, contenente le fatture elettroniche correttamente assoggettate a bollo (campo valorizzato "SI" nel file con estensione .xml contenente la fattura elettronica);
2. **elenco B (modificabile)**, contenente le fatture elettroniche che non riportano assoggettamento a bollo ma in base ai dati contenuti nella fattura avrebbero dovuto essere assoggettate.

Entro il giorno 15 del primo mese successivo ad ogni trimestre nell'area riservata del portale "Fatture e corrispettivi" dell'Agenzia delle Entrate vengono messi a disposizione di ogni soggetto Iva che ha emesso fatture elettroniche gli **elenchi A e B**.

Il contribuente può modificare solo l'elenco **B** indicando quali fatture, tra quelle indicate, non realizzano i presupposti per l'applicazione dell'imposta di bollo e aggiungendo gli estremi identificativi delle fatture elettroniche che, invece, devono essere assoggettate a bollo ma non sono presenti in nessuno dei due elenchi. In assenza di variazioni da parte del contribuente gli elenchi proposti dall'Agenzia delle Entrate si intendono confermati.

Fare tutto ciò può richiedere un dispendio di tempo eccessivo per cui può valere la pena accettare comunque i risultati dell'Ag. Entrate.

#### Ricordiamo i termini di versamento dell'imposta di bollo

Il versamento dell'imposta di bollo dovuta deve essere effettuato secondo le seguenti scadenze:

| Periodo di riferimento | Scadenza versamento imposta di bollo |
|------------------------|--------------------------------------|
| 1° trimestre 2021      | 31 maggio 2021 (*) (**)              |
| 2° trimestre 2021      | 30 settembre 2021 (**)               |
| 3° trimestre 2021      | 30 novembre 2021                     |
| 4° trimestre 2021      | 28 febbraio 2022                     |

(\*) se l'importo dovuto per il primo trimestre non supera 250 euro, il versamento può essere eseguito entro il 30 settembre.

(\*\*) se l'importo dovuto complessivamente per il primo e secondo trimestre non supera 250 euro, il versamento può essere eseguito entro il 30 novembre.

Da tenere presente che se la scadenza per il pagamento dell'imposta di bollo è un giorno festivo, viene slittata al primo giorno lavorativo successivo.

#### **Modalità di pagamento**

Sono previste le seguenti modalità per il pagamento dell'imposta di bollo:

1. mediante **addebito diretto dal conto corrente bancario** del soggetto IVA; il pagamento viene eseguito semplicemente indicando sull'apposita funzionalità web del portale "Fatture e corrispettivi" l'IBAN corrispondente al conto corrente intestato al contribuente, sul quale viene così addebitato l'importo dell'imposta di bollo dovuta.

Una volta inoltrato e confermato il pagamento, verrà consegnata una prima ricevuta a conferma del fatto che la richiesta di pagamento è stata inoltrata. Successivamente ne verrà rilasciata una seconda, attestante l'avvenuto pagamento o l'esito negativo dello stesso.

2. mediante **modello F24** già predisposto dall'Agenzia delle Entrate e scaricabile dal portale.

I **codici tributo** da utilizzare sono i seguenti:

- 2521 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - primo trimestre
- 2522 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - secondo trimestre
- 2523 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - terzo trimestre
- 2524 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - quarto trimestre
- 2525 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - sanzioni
- 2526 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - interessi.

## Controlli

Nel caso di versamento dell'imposta di bollo omesso o carente rispetto all'importo dovuto, o tardivo rispetto alla scadenza, l'Agenzia delle Entrate trasmette al contribuente una comunicazione telematica all'indirizzo di posta elettronica certificata presente nell'elenco INI-PEC (Indice nazionale degli indirizzi di pec), nella quale indica l'importo dovuto per:

- l'imposta di bollo;
- la sanzione prevista dall'art. 13 c. 1 del DLvo 471/1997, ridotta a un terzo;
- gli interessi.

Entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, il destinatario della comunicazione puo' fornire chiarimenti in merito ai pagamenti dovuti.

## IVA - Note Credito su Procedure concorsuali e affini

Siamo sul finire dell'anno ed e' bene controllare le posizioni dei clienti insolventi ed il loro stato. Questo sia per stanziare un eventuale Fondo svalutazione crediti in bilancio, sia per stanziare una perdita su crediti con efficacia anche fiscale, sia per recuperare l'Iva.

Normalmente nel bilancio civilistico occorre procedere ad una congrua svalutazione dei crediti v/clienti non incassati alle scadenze. Per avere effetto fiscale occorre tuttavia dimostrare che la **perdita e' certa e definitiva**, salvo che il cliente non sia stato assoggettato nell'esercizio ad una procedura concorsuale (fallimento, concordato, ecc.), nel qual caso il Fisco riconosce immediatamente la certezza e definitività della perdita.

Nella nostra Circolare del 21.6.2021 segnalammo come, per le **procedure concorsuali decretate dal 26.5.2021**, per l'Iva **c'e' la possibilita' di un suo immediato recupero** attraverso l'emissione di una Nota di Credito (art. 26/633 c. 3-bis). Per quelle decretate prima invece la NC deve purtroppo attendere la chiusura della procedura.

Pertanto a fine esercizio 2021 possiamo recuperare l'Iva, emettendo una NC, quando il nostro cliente:

a) è assoggettato **dopo il 26.5.2021** a una **procedura concorsuale** o ad un decreto che omologa un **accordo di ristrutturazione dei debiti** di cui all'articolo 182-bis Legge Fallimentare. o ad un **piano attestato** di risanamento ai sensi dell'articolo 67 c.3 lett. d) L.F.; Il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale **dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento** o del provvedimento che ordina la **liquidazione coatta amministrativa** o del **decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo** o del **decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria** delle grandi imprese in crisi.

b) a causa di **procedure esecutive individuali rimaste infruttuose**. Ma quand'e' che si considera infruttuosa?

Una procedura esecutiva individuale si considera infruttuosa:

- nell'ipotesi di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti che presso il terzo pignorato non vi sono beni o crediti da pignorare;
- nell'ipotesi di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti la mancanza di beni da pignorare ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità;
- nell'ipotesi in cui, dopo che per tre volte l'asta per la vendita del bene pignorato sia andata deserta, si decida di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità.

Nella eventualita' di un successivo pagamento il fornitore dovra' emettere una Nota di variazione (Nota di debito) in aumento.

### ATTENZIONE:

#### Termini di emissione della NC (Nota di credito).

Ai sensi dell'art. 19/633 il termine ultimo per emettere la NC e' il **31.12 dell'anno in cui si verificano i presupposti per emetterla**. Ad es. il fallimento di un cliente decretato dal Tribunale il 20.10.2021 impone l'emissione della NC entro il 31.12.2021 (in realta' sarebbe anche possibile emetterla entro il termine della presentazione della Dich. annuale Iva - 30.4.2022 - purché la si faccia partecipare all'Iva del 2021 registrandola a parte in un sezionale Iva).

#### Avvertenze e casi particolari

Seguendo l'orientamento del Fisco, nel caso in cui il cliente sia sottoposto a procedura fallimentare, sarebbe necessaria l'**insinuazione al passivo**. Diversamente secondo la Corte di giustizia UE, sentenza C-146/19: il diritto alla riduzione dell'Iva assolta e relativa ad un credito non recuperabile deve essere ammesso anche qualora il creditore abbia omesso di insinuare tale credito nella procedura fallimentare instaurata nei confronti del suo debitore.

Vedremo se questa interpretazione sara' confermata.

#### Procedure sorte ante 26.5.2021

Se il cliente è sottoposto a procedura concorsuale in data anteriore al 26 maggio 2021, occorre far riferimento al precedente quadro normativo, per cui si potrà recuperare l'Iva con nota di variazione solo all'esito infruttuoso della procedura fallimentare (scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto finale oppure, in sua assenza, di quello per opporre reclamo contro il decreto di chiusura del fallimento). Lo stesso dicasi per l'ipotesi di concordato fallimentare, ove la nota di variazione può essere emessa alla data del passaggio in giudicato della sentenza di omologazione del concordato; in caso di concordato preventivo, al momento in cui il debitore concordatario adempie agli obblighi assunti in sede di concordato.

## Verifica delle Dichiarazioni d'intento (D.I.) ricevute dai clienti esportatori abituali

Ritorniamo su questo argomento in quanto e' importante seguire con attenzione gli adempimenti, visto che il percorso e' disseminato di tranelli e trappole.

 **ATTENZIONE.** La verifica che obbligatoriamente il fornitore dell'esportatore abituale deve fare consiste nel consultare il suo cassetto fiscale e nello stampare il risultato: **tale stampa**, purtroppo, **reca una data**. Facciamo attenzione a questa data stampata perche' e' la prova di **quando** la verifica e' stata effettuata e, a nostro parere, questa **data deve essere antecedente al DDT** di spedizione/consegna merce, pena la sanzione dal 100% al 200% dell'Iva per il fornitore.

Purtroppo, cercando di semplificare, hanno invece complicato la gestione delle D.I. abolendo la comunicazione del cliente al fornitore; in teoria il cliente potrebbe inviare all'Ag. Entrate la D.I. senza avvisare il fornitore, costringendolo a consultare quotidianamente il cassetto fiscale. Alla faccia delle semplificazioni!

### Riepilogando, ecco gli adempimenti da osservare per non incorrere in sanzioni, viste le trappole del Fisco.

1) il cliente esportatore abituale invia telematicamente all'Ag. Entrate il modello di Dichiarazione d'intento;

2) riceve la risposta con tanto di n. di protocollo di ricezione e se la stampa; non e' piu' obbligato ad annotarla e numerarla nell'apposito Registro; l'Ag. Entrate la smista nel cassetto fiscale del fornitore;

3) facoltativamente il cliente comunica al suo fornitore (a nostro parere utilizzando la PEC per avere data certa, ma in teoria anche con una semplice mail) la sua intenzione di voler acquistare senza Iva specificando l'ammontare e il numero di protocollo ricevuto dall'Ag. Entrate. Noi suggeriamo di continuare ad attenersi a questa procedura.

4) Il fornitore, non piu' obbligato ad annotarle e numerarle nell'apposito Registro, **deve effettuare la verifica** sul suo cassetto fiscale e, se constatata la regolarita', **da quel giorno (ma non prima)** puo' consegnare/spedire la merce emettendo DDT e successivamente emettere fattura non Imp. Iva art. 8 c. 1 lett. c), **citando in fattura la data e il n. di protocollo telematico** della D.I. del cliente; Infine il fornitore **conserva la stampa della verifica**, a dimostrazione del controllo effettuato e della data della verifica, anche per avere sempre sottomano sia l'ammontare del plafond di quel cliente che il suo numero di protocollo telematico.

**Revoca della Dich. d'intento.** Anche qui attenzione: essa non va trasmessa all'Ag. Entrate ma (via PEC possibilmente) al fornitore. Sul punto e' purtroppo intervenuta la Cassazione la quale ha affermato quel che non ci aspettavamo, e cioe' che, esemplificando, una fornitura di merce con DDT del 10.2.2021 (momento di effettuazione dell'operazione), seguita da una revoca della D.I. datata 15.2.2021, fa' si' che la fattura emessa il 20.2.2021 debba essere assoggettata ad Iva. Al contrario, una fornitura eseguita il 10.2.2021 seguita dalla ricezione di una D.I. in data 15.2.2021, fa' si' che la fattura emessa il 20.2.2021 vada assoggettata ad Iva.

Vi ricordiamo infine che, per poter aumentare il plafond degli acquisti verso un determinato fornitore, occorre presentare una seconda Dich.ne d'intento con un nuovo importo: **esso si sommera' a quello precedentemente comunicato. Anche qui attenzione al tranello:** non bisogna barrare la casella "**Dichiarazione Integrativa**" perche' cio' non significa integrare il precedente plafond ma significa annullare completamente la precedente Dich.ne d'intento sostituendo il vecchio plafond comunicato col nuovo, con tutti i problemi per le cessioni nel frattempo effettuate.

E' sempre possibile **sospendere** la Dich.ne d'intento, anche per una sola operazione, basta comunicarlo al fornitore ad es. tramite Pec. Ancora e' possibile **diminuire il plafond** comunicato ad un fornitore, tramite Pec, senza nulla comunicare all'Ag. Entrate. E' possibile infine revocare la Dich.ne d'intento, in tal caso lo si comunica al fornitore, sempre via Pec e sempre senza nulla comunicare all'Ag. Entrate.

Sulle fatture elettroniche ad esportatori abituali di importo superiore ad € 77,47 va "flaggato" il campo "**Bollo**" per il calcolo dell'importo periodico da versare.

### Fatturazione elettronica delle cessioni con Dichiarazione d'intento (DI)

Tali cessioni sono non imponibili art. 8 c. 1 lett. c) DPR 633/72; deve essere emessa fattura elettronica con tracciato XML riportando:

- nel campo NATURA il codice N3.5

- nel blocco "AltriDatiGestionali" per ogni Dichiarazione d'intento la dicitura INTENTO, il protocollo di ricezione della D.I. e il suo progressivo, nonche' la data della ricevuta telematica rilasciata dall'Ag. Entrate.

Concludendo, se siete arrivati fin qui significa che avete una pazienza olimpionica, e' difficile anche per noi seguire le mille regole fiscali. E quanto scritto e' solo un assaggio, per elencarle tutte occorrerebbe scrivere un'enciclopedia.

Rimaniamo comunque a Vostra disposizione per ogni ulteriore chiarimento, ricordandoVi che tutte le nostre Circolari e ulteriori approfondimenti li potete trovare anche sul sito [www.studio-dott-comm.it](http://www.studio-dott-comm.it).