





---

## ARGOMENTI TRATTATI IN CIRCOLARE

1. **Adesione al servizio di consultazione delle fatture elettroniche ulteriormente prorogata al 30/09/2021**
  2. **Bonus acqua potabile**
  3. **Cedibili le rate residue da ristrutturazione**
  4. **Nuovo Bonus Sanificazione, Dpi E Tamponi**
  5. **Dal 1° ottobre possibile fatturazione elettronica per gli scambi con San Marino**
  6. **L'emissione della nota di credito all'avvio del fallimento**
  7. **Osservazioni della Assonime sugli Organismi di Vigilanza ex Dlgs. 231/2001**
- 

---

### 1. ADESIONE AL SERVIZIO DI CONSULTAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE ULTERIORMENTE PROROGATA AL 30 SETTEMBRE 2021

L'Agenzia delle Entrate con il provvedimento n. 172890 del 30 giugno 2021 è intervenuta sul punto 8-ter del provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018 relativo alla "Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici nel periodo transitorio", prorogando il termine di adesione al prossimo 30 settembre 2021.

*(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 172890 del 30 giugno 2021)*

---

### 2. BONUS ACQUA POTABILE

Le persone fisiche, imprese, professionisti ed enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti possono beneficiare del così detto "**bonus acqua potabile**" per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio di acqua potabile.

Lo scorso 16 giugno l'Agenzia delle Entrate ha definito con apposito decreto i criteri e le modalità di fruizione del bonus per il 2021 e 2022 pari al **50%** delle spese sostenute per l'acquisto e l'installazione di **sistemi** di:

- **filtraggio,**
- **mineralizzazione,**
- **raffreddamento e**
- **addizione di anidride carbonica alimentare E290**

per il **miglioramento qualitativo** delle **acque** destinate al consumo umano erogate da acquedotti.

Con il **Provvedimento 16 giugno 2021**, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello utilizzabile per beneficiare del credito d'imposta in esame denominato "**Comunicazione delle spese per il miglioramento dell'acqua potabile**" mediante il quale i soggetti interessati, comunicano **dal 1° al 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese**, l'ammontare delle spese sostenute nell'anno precedente.

*(Agenzia delle entrate, provvedimento del 16 giugno 2021)*

---

### 3. CEDIBILI LE RATE RESIDUE DA RISTRUTTURAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha aggiornato il *software* di compilazione della comunicazione per l'esercizio dell'opzione di cessione del credito o c.d. sconto in fattura corrispondente alla detrazione spettante per le spese sostenute nel 2020 e 2021 per interventi edilizi e Superbonus 110%.

La modifica rende ora possibile comunicare all'Agenzia la cessione del credito corrispondente alle rate di detrazione non ancora fruite da parte del contribuente che ha scelto di utilizzare la prima rata, relativa al 2020, direttamente in dichiarazione dei redditi.

*(Agenzia delle Entrate, pubblicazione in data 7 giugno 2021)*



#### 4. NUOVO BONUS SANIFICAZIONE, DPI E TAMPONI

L'art. 32 del DL 73/2021 riconosce un credito d'imposta in misura pari al 30% delle spese sostenute nei mesi di **giugno, luglio e agosto 2021** per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti comprese le spese per la somministrazione dei tamponi per COVID-19, fino ad un massimo di 60.000,00 euro per ciascun beneficiario.

Il credito d'imposta spetterebbe, come il precedente di cui all'art. 125 del DL 34/2020, ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, nonché alle strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale a condizione che siano in possesso del codice identificativo di cui all'art. 13-quater, c. 4 del D.L. n. 34/2019 convertito ovvero, in mancanza, identificate mediante **autocertificazione** in merito allo svolgimento dell'attività ricettiva di bed and breakfast.

Nello specifico, viene disposto che sono ammissibili al credito d'imposta le spese sostenute per:

- la **sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale** e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;

- la somministrazione di **tamponi** a coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate dai soggetti beneficiari;

- l'acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali **mascherine**, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;

- l'acquisto di prodotti detergenti e **disinfettanti**;

- l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui sopra, quali termometri, **termoscanner**, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione;

- l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali **barriere** e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento n. 191910, ha definito i criteri e le modalità di applicazione e fruizione del credito d'imposta per la sanificazione, ai fini del rispetto del limite di spesa.

In particolare, al fine di accedere all'agevolazione occorre presentare apposita **comunicazione** delle spese ammissibili dal **4 ottobre ed entro il 4 novembre 2021**.

In tale periodo è inoltre possibile inviare una nuova comunicazione sostitutiva di quella precedentemente trasmessa o la rinuncia integrale al credito d'imposta precedentemente comunicato.

La comunicazione, redatta sulla base del modello approvato, va inviata, direttamente dal contribuente o tramite un intermediario abilitato, esclusivamente con modalità **telematiche**, mediante i canali dell'Agenzia delle Entrate o tramite il servizio web disponibile nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate.

A seguito della presentazione della comunicazione è rilasciata, al massimo entro 5 giorni, una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni. La ricevuta viene messa a disposizione del soggetto che ha trasmesso la comunicazione, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

**Nel modello di comunicazione devono essere indicate le spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione dei tamponi per COVID-19.**

Il credito d'imposta "teorico", da indicare nel modello di comunicazione, è pari al **30%** delle spese complessivamente comunicate, con un limite massimo per il credito d'imposta di 60.000 euro.

Al fine di garantire il rispetto del limite complessivo di spesa, pari a 200 milioni di euro per il 2021, dopo aver ricevuto le comunicazioni delle spese ammissibili con l'indicazione del credito teorico, l'Agenzia delle Entrate determinerà la quota **percentuale** dei crediti effettivamente fruibili, in rapporto alle risorse disponibili.



Tale percentuale è ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti. Nel caso in cui l'ammontare complessivo del credito d'imposta richiesto risulti inferiore al limite di spesa, la percentuale sarà pari al 100%.

L'ammontare massimo del credito d'imposta **effettivamente** fruibile è quindi pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale che sarà resa nota con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate da emanare entro il 12 novembre 2021.

Il credito d'imposta potrà quindi essere utilizzato, in relazione alle spese effettivamente sostenute e fino all'importo massimo fruibile, in compensazione nel modello **F24** ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/97 a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento che definisce l'ammontare massimo del credito fruibile.

Non si applicano i limiti alle compensazioni pro tempore vigenti di cui all'art. 34 della L. 388/2000 e art. 1 c. 53 della L. 244/2007.

Il credito può essere utilizzato anche nella **dichiarazione** dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese.

**Non** viene invece prevista la possibilità di **cedere** il credito d'imposta, com'era consentito dall'art. 122 del DL 34/2020 per il credito ex art. 125 del DL 34/2020.

## **5. DAL 1° OTTOBRE POSSIBILE FATTURAZIONE ELETTRONICA PER GLI SCAMBI CON SAN MARINO**

L'articolo 12 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, **prevede che gli adempimenti relativi ai rapporti di scambio con la Repubblica di San Marino**, di cui al decreto del Ministro delle finanze **24.12.1993**, **debbano essere eseguiti in via elettronica** secondo **modalità stabilite con apposito decreto** del Mef.

Con il **decreto 21.06.2021**, pubblicato nella GU n. 168 del **15.07.2021**, sono state dettate le **modalità applicative della fatturazione elettronica tra la Repubblica di San Marino e la Repubblica Italia**.

**Il decreto entrerà in vigore il 1° ottobre 2021: dalla medesima data cesseranno di avere efficacia le disposizioni precedenti, dettate dal richiamato D.M. 24.12.1993.**

Secondo quanto disciplinato dal **D.M. 21.06.2021**, in caso di cessioni di beni effettuate nell'ambito dei rapporti di scambio tra l'Italia e San Marino, **le fatture e le eventuali note di variazione andranno emesse in formato elettronico utilizzando il sistema di interscambio (Sdl)**.

Le **cessioni di beni** con trasporto o consegna nel territorio della Repubblica di San Marino (e i servizi connessi) **effettuate da parte dei soggetti passivi Iva** residenti, stabiliti o identificati in Italia, **nei confronti di operatori economici che abbiano comunicato il numero di identificazione** agli stessi attribuito dalla Repubblica di San Marino, **sono non imponibili Iva** ai sensi degli articoli 8 e 9, in base al richiamo posto dall'articolo 71 D.P.R. 633/1972.

Ai fini Iva, le **cessioni** (o gli acquisti) **di beni si considerano effettuate all'inizio del trasporto o della spedizione al cessionario** o a terzi per suo conto.

Tuttavia, se gli effetti traslativi o costitutivi si producono **in un momento successivo alla consegna o spedizione**, le operazioni si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e **comunque dopo il decorso di un anno** dalla consegna o spedizione.

Se **anteriormente al verificarsi degli eventi di cui sopra** o, indipendentemente da essi sia **emessa fattura** o sia **pagato in tutto o in parte il corrispettivo**, l'operazione **si considera effettuata**, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.

Le fatture relative a cessioni di beni spediti o trasportati nella Repubblica di San Marino, **emesse in formato elettronico dal cedente italiano** nei confronti di operatori economici di San Marino, vanno spedite allo Sdl **con Natura operazione N3.3**.



Lo Sdl trasmette il file Xml all'ufficio tributario di San Marino che, dopo aver verificato il regolare assolvimento dell'imposta sull'importazione, convalida la regolarità della fattura e comunica l'esito del controllo al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate.

L'operatore economico italiano visualizza telematicamente l'esito del controllo effettuato dall'ufficio tributario di San Marino attraverso un apposito canale telematico messo a disposizione dalla stessa Agenzia delle entrate.

Se entro i quattro mesi successivi all'emissione della fattura, l'ufficio tributario non ne ha convalidato la regolarità, l'operatore economico italiano, nei trenta giorni successivi emette nota di variazione, ai sensi dell'articolo 26, c. 1, D.P.R. 633/1972, senza il pagamento di sanzioni e interessi.

L'emissione della fattura in formato elettronico resta non obbligatoria per le ipotesi di esclusione previste da specifiche disposizioni di legge.

In tal caso, il cedente italiano:

- **emette la fattura cartacea in tre esemplari**, due dei quali sono consegnati al cessionario;
- riceve dal cessionario sammarinese, **entro quattro mesi** dall'emissione della fattura, un esemplare della **fattura cartacea 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"**. Sul versante degli **acquisti**, invece, le fatture elettroniche **emesse da operatori economici di San Marino** per le cessioni di beni spediti o trasportati nel territorio italiano accompagnate dal documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, **sono trasmesse dall'ufficio tributario allo Sdl**, il quale le **recapita al cessionario** che visualizza, attraverso un apposito canale telematico messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate, le **fatture elettroniche ricevute**.

Si ricorda che, nell'ambito degli acquisti di beni, **la fattura può arrivare con Iva o senza:**

- nel primo caso – fattura con addebito dell'imposta – l'Iva è **versata dall'operatore sammarinese all'ufficio tributario**, che riversa le somme ricevute al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate e trasmette al medesimo ufficio, in formato elettronico, gli elenchi riepilogativi delle fatture corrispondenti a tali versamenti, affinché l'Agenzia possa svolgere le verifiche del caso.

**L'esito positivo del controllo** da parte del competente ufficio dell'Agenzia delle entrate è reso noto telematicamente anche al cessionario: **solo da tale momento l'acquirente italiano può operare la detrazione dell'imposta** assolta sull'acquisto;

- nel secondo caso – fattura senza addebito dell'imposta – l'operatore economico italiano che riceve il file xml della fattura tramite Sdl è tenuto ad **assolvere l'Iva ai sensi dell'articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972, indicando l'ammontare dell'imposta dovuta** con le modalità previste dall'Agenzia delle entrate (**Tipo documento TD19**).

**Fino al 30 giugno 2022**, per le cessioni di beni effettuate nell'ambito dei rapporti di scambio tra l'Italia e San Marino, **la fattura può essere emessa e ricevuta in formato elettronico o cartaceo**; a decorrere dal **1° luglio 2022 le fatture andranno emesse e accettate esclusivamente in formato elettronico**, fermo restando le ipotesi di **deroga (contribuenti italiani o sammarinesi esclusi dall'ambito della fatturazione elettronica)**.

---

## 6. EMISSIONE DELLA NOTA DI CREDITO ALL'AVVIO DEL FALLIMENTO

Il **Decreto Sostegni bis** anticipa la possibilità di recuperare l'Iva relativa alle fatture emesse verso clienti assoggettati a **procedure concorsuali**.

L'**articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972** si occupa delle **note di variazione in diminuzione** di un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, e che successivamente alla registrazione nel registro Iva vendite **viene meno in tutto o in parte**, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza:

- di dichiarazione di **nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione** e simili o
- dell'applicazione di **abbuoni o sconti previsti contrattualmente**.



Il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione, ai sensi dell'art. 19, l'imposta corrispondente alla variazione in diminuzione; questa disposizione non può essere applicata dopo il **decorso di un anno dall'effettuazione** dell'operazione imponibile qualora gli eventi si verificino in dipendenza di **sopravvenuto accordo tra le parti**.

Il recupero dell'Iva con emissione di una nota di credito si applica anche in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente a causa di **procedure esecutive individuali rimaste infruttuose**. Una procedura esecutiva individuale si considera in ogni caso infruttuosa:

- a) 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**;
- b) nell'ipotesi di **pignoramento di beni mobili**, quando dal **verbale di pignoramento** redatto dall'ufficiale giudiziario risulti la **mancaza di beni da pignorare** ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità;
- c) 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**.

L'**articolo 18 D.L. 73/2021** intitolato "*Recupero iva su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali*" ha modificato il momento nel quale sorge il **diritto a recuperare l'Iva attraverso l'emissione di note di credito**.

La nuova disposizione è applicabile **a partire dalle procedure concorsuali avviate in seguito** alla data di entrata in vigore della norma (*ossia dal 26 maggio 2021, il giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del D.L. 73/2021*).

Secondo la **versione precedente** dell'**articolo 26 D.P.R. 633/1972**, l'emissione della nota di credito relativa a fatture emesse nei confronti di clienti assoggettati a procedure concorsuali (avviate prima del 26 maggio 2021), è possibile solo nel caso di **infruttuosità della procedura o dell'accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis L.F.**, ovvero di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, comma 3, lettera d), L.F., pubblicato nel registro delle imprese.

Il momento di **certezza giuridica**, a partire dal quale è possibile emettere una nota di credito, nell'ambito del fallimento del cliente è individuato dal:

1. **decreto con cui il giudice approva il piano di riparto**, proposto dal curatore, rendendolo esecutivo trascorso il termine di 10 giorni per le osservazioni dei creditori (*articolo 110, comma 3, L.F.*);
2. **decreto di chiusura del fallimento**, soggetto a reclamo (*articolo 119 L.F.*), nei casi di chiusura del fallimento stesso di cui all'articolo 118 del decreto.

Pertanto, al fine di individuare l'**infruttuosità della procedura** occorre fare riferimento alla **scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto**, oppure, ove non vi sia stato, alla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento stesso (*circolare 77/E/2000*).

Per le procedure **iniziate dal 26 maggio 2021**, il recupero dell'Iva avviene a partire dalla data in cui il cessionario o committente dell'operazione fatturata è **assoggettato a una procedura concorsuale** o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'**articolo 182 -bis L.F.**, o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un **piano attestato ai sensi dell'art. 67, c. 3, lettera 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.
- Nel caso in cui, successivamente all'emissione della nota di credito, sia incassato in tutto o in parte il corrispettivo, occorrerà effettuare una **nota di variazione, questa volta in aumento**, per versare la relativa Iva a debito.

Non sono stati modificati i termini della detrazione Iva di cui all'**art. 19 D.P.R. 633/1972**, secondo il quale il **diritto alla detrazione dell'imposta** sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed



è esercitato al più tardi con la **dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

Il **documento elettronico** che permette di variare la sola Iva è il **TD08 nota di credito semplificata**, secondo la *"guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro"* dell'Agenzia delle Entrate versione 1.3 del 18 dicembre 2020 e Faq n.96 pubblicata il 19 luglio 2019.

---

## **7. OSSERVAZIONI DELLA ASSONIME SUGLI ORGANISMI DI VIGILANZA EX DLGS. 231/2001**

Vi segnaliamo la allegata Nota e Studio edita da Assonime, di cui il nostro Studio dispone in esclusiva, che effettua una serie di verifiche e di riflessioni sull'utilizzo e sulle opportunità offerte dall'Organismo di Vigilanza ai sensi del Dlgs. 231 del 2001.

E' sicuramente uno spunto interessante di riflessione per tutte le aziende che hanno adottato o stanno riflettendo se adottare tale modello di gestione

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

**Studio Mantovani & Associati s.s.**

*Dr. Sergio Mantovani*