

Newsletter del 28/12/2018

FATTURA ELETTRONICA

Alla luce delle numerose novità legate all'introduzione dell'obbligo dal 01.01.2019 della fatturazione elettronica, con la presente vi sottoponiamo un riassunto con l'intento di riuscire ad essere il più esaustivi possibile.

CHI

Dal **1.01.2019**, quando entrerà in vigore la **fattura elettronica**, **tutti i soggetti titolari di partita iva con esclusione dei regimi agevolati (minimi/forfettari/agricoltori)** avranno l'obbligo di emissione della **fattura elettronica** (ma saranno comunque **tenuti alla conservazione elettronica** dei **documenti ricevuti**, ai sensi dell'art. 39, DPR n. 633/72).

Sono inoltre esonerate anche le operazioni per le quali è richiesto **l'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria (STS)**.

Le fatture dovranno transitare dal cosiddetto SDI (Sistema di Interscambio) della Agenzia delle Entrate.

QUANDO

Le fatture emesse andranno inviate allo SDI (Sistema di Interscambio) **entro 10 giorni** dalla data di emissione della fattura.

L'Agenzia delle Entrate avrà poi massimo di **5 giorni** per acquisire/scartare la fattura.

Le sanzioni in caso di omessa/tardiva fatturazione (ai sensi dell'art. 6, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997, norma richiamata dal D.Lgs. n. 127/2015) saranno:

- dal 90% al 180% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato;
- da 250 a 2.000 euro per operazioni imponibili quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo (esempio emessa in data successiva al pagamento ma sempre nel medesimo mese).
- dal 5% al 10% dei corrispettivi non documentati / registrati (con un minimo di 500 Euro) per operazioni esenti, non imponibili, non soggette (art. 7).

E' concessa una sorta di moratoria delle sanzioni per l'**emissione tardiva** della fattura elettronica nel primo semestre 2019: non si applicano SANZIONI per le fatture emesse oltre i termini stabiliti (oltre i 10 giorni dall'effettuazione) se vengono comunque emesse entro il termine di effettuazione della **liquidazione periodica** IVA (mensile o trimestrale) e invece si applicano nella misura del 20% (cioè ridotta dell'80%) se la fattura elettronica viene emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica IVA del periodo successivo.

Esempio: sono un contribuente con liquidazione IVA mensile. Data di effettuazione dell'operazione: 5.01. Emetto e invio al sistema SdI la fattura entro il 30.01 (perciò in ritardo rispetto ai 10 giorni concessi dall'art.11 del Decreto Fiscale) ma entro il 16.02, non sarò assoggettato a sanzioni. Se invece emetto fattura, per esempio, il 20.02, ma comunque entro il 16.03, avrò le sanzioni al 20%.

Tenuto conto che è quindi fondamentale conoscere il momento in cui l'imposta diviene esigibile (e quindi deve essere emessa la fattura), **si ricorda LA TEMPISTICA di emissione delle fatture** come da DPR 633/72:

- Per le cessioni di beni mobili è il momento della consegna o spedizione del bene
- Per le cessioni di beni immobili è la data di stipula dell'atto di compravendita

In caso di versamento di acconto, dovrà essere emessa fattura anticipata.

- Per le prestazioni di servizi all'atto del pagamento del corrispettivo da parte del cliente

In particolare si precisa che i compensi se incassati mediante assegno bancario o circolare si considerano percepiti nel momento in cui il titolo di credito entra nella disponibilità del professionista, ossia quando quest'ultimo lo riceve dal committente.

Nel caso di proventi incassati mediante bonifico, la data rilevante è quella in cui il lavoratore autonomo riceve l'accredito della somma sul conto corrente, giorno a partire dal quale l'importo può essere effettivamente utilizzabile (cosiddetta «data disponibile»).

Non hanno effetto, la data della valuta, quella in cui è stato emesso l'ordinativo di pagamento o quella in cui il professionista è venuto a conoscenza dell'accredito.

COME

Ogni cliente dovrà essere munito alternativamente di un indirizzo PEC oppure di un Codice Destinatario (o Univoco) fornito dal proprio software per poter ricevere le fatture di acquisto dallo SDI.

Tale opzione dovrà essere obbligatoriamente comunicata alla Agenzia delle Entrate.

Si precisa che nel caso in cui il fornitore indichi in fattura una PEC/Codice Destinatario errato, la prevalenza verrà riconosciuta al quanto comunicato dal cliente allo SDI dell'Agenzia delle Entrate.

I soggetti privati e i clienti senza partita iva (es. condomini, associazioni...) e i regimi agevolati, saranno indentificati tutti con il seguente **codice : 0000000 (7 zeri)**.

Per quanto riguarda le fatture estere, non vige l'obbligo di invio allo SDI, ma è auspicabile ai fini del cosiddetto 'esterometro'. Il codice univoco da indicare sarà: **XXXXXXXX (7 ics)**.

NOTA BENE

1. Tutte le fatture per le quali vige l'obbligo di invio al Sistema di interscambio **non avranno validità in formato cartaceo**, se non come mera 'copia'.

Pertanto qualsiasi fattura di acquisto ricevuta con modalità diversa da quanto previsto dalla normativa (Codice destinatario ovvero PEC) non darà diritto alla detrazione dell'IVA.

La fattura con altre modalità è considerata fiscalmente **inesistente**.

L'acquirente / committente deve pertanto attivarsi richiedendo al fornitore l'emissione della fattura elettronica tramite lo Sdl e, qualora non la riceva, è tenuto a regolarizzare l'operazione, ai sensi dell'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97, con l'emissione di un'autofattura.

2. **L'obbligo della modalità elettronica decorre dalle fatture emesse dall'1.1.2019.**

Rileva pertanto la data di emissione della fattura.

Di conseguenza, le fatture emesse e trasmesse dal cedente / prestatore nel 2018 in modalità cartacea e ricevute dall'acquirente / committente nel 2019 non sono interessate dal nuovo obbligo.

In ogni caso, nel 2019 una nota di variazione di una fattura ricevuta nel 2018 va emessa in modalità elettronica.

3. Qualora un soggetto riceva una fattura elettronica per merce che non ha acquistato può rifiutarla / contestarla comunicando direttamente con il cedente (a mezzo mail, telefono, ecc.).

Il rifiuto / contestazione non può essere effettuato tramite l'Sdl.

CASI PARTICOLARI

- 1) **Imposta di bollo**
- 2) **Autofatture per omaggi, autoconsumo, passaggi interni**
- 3) **Autofatture in reverse charge**
- 4) **Acquisti intraUE e acquisti di servizi extraUE**
- 5) **E' obbligatorio dotarsi di registri sezionali per la registrazione delle fatture?**
- 6) **Fattura emessa a esportatore abituale**
- 7) **Fatture fuori campo iva**
- 8) **Indebita detrazione**
- 9) **Fattura differita**
- 10) **Fattura emessa a soggetto con partita Iva cessata/inesistente**
- 11) **Fatture per conto terzi**
- 12) **Copia cartacea e regimi agevolati**
- 13) **Operazioni effettuate nei confronti di soggetti non residenti**
- 14) **Commercio al dettaglio – fattura obbligatoria solo in caso di richiesta del cliente**

1) **Imposta di bollo**

L'imposta di bollo dovrà essere assolta in forma virtuale riportando in fattura la seguente dicitura:
"Imposta di bollo assolta virtualmente ai sensi del DM 17.6.2014".

Il cedente/prestatore dovrà valorizzare nel tracciato XML della fattura elettronica l'apposito campo e pagare l'imposta in modalità telematica.

È sufficiente che entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, il contribuente versi in un'unica soluzione, l'ammontare dell'imposta di bollo da assolvere, indicando nel modello F24 l'esercizio di riferimento ed il codice tributo 2501. Sulla fattura elettronica andrà indicata la dicitura "Imposta di bollo assolta virtualmente ai sensi del DM 17.6.2014".

In generale, con la circolare 16 E del 14/04/2015, l'Agenzia delle Entrate aveva già chiarito che la disciplina inerente l'assolvimento dell'imposta di bollo in modo virtuale, il D.P.R n° 642 del 26 ottobre 1972, non trova applicazione in merito ai documenti informatici.

In sostanza, l'assolvimento dell'imposta di bollo per le fatture elettroniche non richiede la preventiva autorizzazione, né gli altri adempimenti previsti dagli articoli 15 e 15-bis del DPR n. 642.

Con il Comunicato Stampa n° 224 del 28/12/2018, il MEF ha annunciato che con l'entrata in vigore dal 1 gennaio 2019 della fatturazione elettronica obbligatoria, cambieranno le modalità di pagamento delle relative imposte di bollo per quanti vi siano assoggettati.

In particolare, il decreto firmato dal ministro dell'Economia e delle Finanze, Giovanni Tria, per facilitare l'adempimento da parte del contribuente prevede che al termine di ogni trimestre sia l'Agenzia delle Entrate a rendere noto l'ammontare dovuto sulla base dei dati presenti nelle fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di Interscambio.

L'Agenzia quindi metterà a disposizione sul proprio sito un servizio che consenta agli interessati di pagare l'imposta di bollo con addebito su conto corrente bancario o postale utilizzando il modello F24 predisposto dall'Agenzia stessa.

Le disposizioni del decreto si applicano alle fatture elettroniche emesse a partire dal 1 gennaio 2019.

Per completezza di argomento, si ricorda che, per il principio di alternanza Iva- bollo, l'imposta di bollo, nella **misura fissa di 2 euro per ciascuna fattura di importo superiore a 77,47 euro**, dovrà essere versata qualora le fatture si riferiscano a:

- **operazioni esenti** ex art. 10 D.P.R. 633/1972
- operazioni **non imponibili** (es. art. 8 lettera c – lettera d'intento)
- operazioni **escluse dalla base imponibile Iva** ex art. 15
- operazioni fuori campo Iva (es. contributi)

Sono invece **escluse**, poiché assoggettate a Iva, il cui assolvimento avviene dall'acquirente:

- le fatture emesse in art. 17, c. 6 D.P.R. 633/1972 (**reverse charge**)
- le fatture art. 17-ter D.P.R. 633/1972 (**split payment**)

Se la fattura contiene contemporaneamente sia importi soggetti a Iva che importi non soggetti, l'imposta di bollo dovrà essere versata se gli importi non soggetti sono superiori a 77,47 euro.

Sono inoltre **esenti da imposta di bollo**, in modo assoluto e in ogni caso:

- le fatture emesse per l'**esportazione di merci**, sia per quella diretta che indiretta e triangolare
- le fatture relative alle **cessioni intra UE**
- le fatture relative alle **prestazioni di servizi estero** fatturate in art. 7- ter DPR 633/1972

2) Autofatture per omaggi, autoconsumo e fatture per passaggi interni ex art. 36, DPR n. 633/72

Obbligo di emissione in formato elettronico e di invio allo SDI.

3) Autofatture in reverse charge art. 17

Trattasi di acquisti in Italia per cui il soggetto IVA riceve una fattura elettronica riportante la natura "N6" (operazione in reverse charge ai sensi dell'art. 17, DPR n. 633/72), lo stesso deve integrare la fattura ricevuta e annotarla ai sensi degli artt. 23 e 25, DPR n. 633/72]

E' possibile **predisporre un altro documento da allegare al file della fattura** contenente i dati necessari per l'integrazione e gli estremi della stessa.

Tale documento ("autofattura") può essere inviato allo SdI.

Lo stesso sarà oggetto di conservazione elettronica da parte dell'Agenzia qualora l'operatore utilizzi il relativo servizio.

4) Acquisti intraUE e acquisti di servizi extraUE

Il soggetto IVA residente / stabilito in Italia deve comunicare i dati delle fatture d'acquisto ai sensi dell'art. 1, comma 3-bis, D.Lgs. n. 127/15 (c.d. "spesometro estero").

Rimane in vigore l'obbligo di presentazione degli elenchi INTRASTAT infatti:

Dall'1.1.2018 è previsto che:

- l'obbligo di comunicazione mensile dei modelli INTRA 2bis resta in capo - ai soli fini statistici - ai soggetti passivi che hanno effettuato acquisti di beni intracomunitari per importi trimestrali pari o superiori a € 200.000;
- l'obbligo di comunicazione mensile dei modelli INTRA 2quater resta in capo - ai soli fini statistici - ai soggetti passivi che hanno effettuato acquisti di servizi intracomunitari per importi trimestrali pari o superiori a € 100.000.

Tale semplificazione resta in vigore anche dall'1.1.2019.

5) E' obbligatorio dotarsi di registri sezionali per la registrazione delle fatture?

In linea con la piena equiparazione tra fattura analogica ed elettronica, i contribuenti non sono tenuti ad adottare registri sezionali/sotto sezionali ai fini della registrazione e della conservazione delle fatture elettroniche e analogiche, potendo avvalersi di modalità di conservazione sia elettroniche - obbligatorie per le fatture elettroniche ai sensi dell'articolo 39 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – sia analogiche.

Inoltre, la numerazione delle fatture elettroniche e di quelle analogiche può, come già chiarito dalla risoluzione n. 1/E del 10 gennaio 2013, proseguire ininterrottamente, a condizione che sia garantita l'identificazione univoca della fattura, indipendentemente dalla natura analogica o elettronica. Così, ad esempio, alla fattura numero 1 analogica, possono succedere la numero 2 e 3 elettroniche, la numero 4 analogica e così via, senza necessità di ricorrere a separati registri sezionali, fermo restando il rispetto del sopra richiamato articolo 39.

6) Fattura emessa a esportatore abituale

L'indicazione, nella fattura elettronica emessa nei confronti di un esportatore abituale, del numero e della data della dichiarazione d'intento, va riportata nel file XML utilizzando uno dei campi facoltativi relativi ai dati generali della fattura (ad esempio, "Causale").

7) Fatture fuori campo iva

In presenza di **operazioni fuori campo IVA** (ad esempio operazioni in regime monofase ex art. 74, DPR n. 633/72), non è richiesta l'emissione della fattura (anche elettronica).

Merita tuttavia evidenziare che nel Provvedimento 30.4.2018 l'Agenzia delle Entrate ha specificato che è **consentita l'emissione / ricezione** tramite SdI anche di fatture elettroniche fuori campo IVA (codice natura "N2").

8) Indebita detrazione

L'acquirente / committente che riceve una fattura in formato cartaceo, anziché elettronico, e che detrae la relativa IVA, non è soggetto a sanzione qualora, entro il termine di liquidazione periodica:

- riceva la fattura in formato elettronico;
- provveda allo storno della registrazione precedente e all'annotazione della fattura nel registro IVA degli acquisti (ad esempio, fattura emessa il 21.4.2019 in formato cartaceo con detrazione della relativa IVA da parte dell'acquirente / committente nella liquidazione del mese di aprile, in scadenza il 16.5, e ricevimento della medesima fattura in formato elettronico il 13.5).

Qualora la fattura elettronica sia ricevuta tramite SdI successivamente alla liquidazione periodica nella quale è stato esercitato il diritto alla detrazione, è applicabile la sanzione per indebita detrazione, collegata ad un documento "irregolare".

9) Fattura differita

È confermato che l'obbligo della fatturazione elettronica, non avendo modificato le disposizioni di cui all'art. 21, DPR n. 633/72, non impedisce l'emissione della fattura differita.

Si rammenta che **l'IVA a debito di tali fatture deve concorrere alla liquidazione periodica del mese / trimestre di effettuazione dell'operazione.**

10) Fattura emessa a soggetto con partita Iva cessata/inesistente

Qualora la fattura elettronica sia emessa:

- con l'indicazione della partita IVA / codice fiscale del cessionario / committente **inesistente** per l'Anagrafe tributaria, il Sdl **scarta la fattura**, in quanto non conforme alle disposizioni ex art. 21, DPR n. 633/72;
- con l'indicazione di una **partita IVA cessata** ovvero del codice fiscale di un cessionario / committente **deceduto**, la fattura è considerata emessa e **non è scartata** dall'Sdl.

11) Fatture per conto terzi

In caso di fattura emessa dall'acquirente / committente **per conto del cedente / prestatore** (ad esempio, cooperative agricole che emettono la fattura per conto dei propri soci produttori agricoli conferenti, ai sensi dell'art. 34, comma 7, DPR n. 633/72) lo Sdl consegna la fattura all'indirizzo telematico (PEC o codice destinatario) riportato nella fattura stessa: pertanto, in caso di fattura emessa dal cessionario / committente per conto del cedente / prestatore, qualora nella fattura elettronica sia riportato l'indirizzo telematico del cedente / prestatore, il Sdl consegnerà a tale indirizzo la fattura, salvo il caso in cui il cessionario / committente abbia utilizzato il servizio di registrazione presente nel portale "Fatture e Corrispettivi".

12) Copia cartacea e regimi agevolati

Come stabilito dall'art. 1, D.Lgs. n. 127/2015, l'operatore IVA è obbligato ad emettere la fattura elettronica anche nei rapporti con i consumatori finali (B2C) e **a consegnare agli stessi una copia della fattura elettronica emessa**, in formato analogico o elettronico, salvo che il cliente non rinunci ad avere tale copia. Inoltre si sottolinea che, tanto i **consumatori finali** persone fisiche quanto gli operatori che rientrano nel **regime forfettario o di vantaggio**, quanto i **condomini** e gli **enti non commerciali**, possono sempre decidere di ricevere le fatture elettroniche emesse dai loro fornitori comunicando a questi ultimi, ad esempio, un indirizzo PEC (sempre per il tramite il Sdl).

Gli operatori che rientrano nel regime di vantaggio o forfettario e gli operatori identificati (anche attraverso rappresentante fiscale) in Italia non hanno, invece, l'obbligo di emettere le fatture elettroniche; tali soggetti **non hanno neppure l'obbligo di conservare elettronicamente quelle ricevute** nel caso in cui il soggetto non comunichi al cedente / prestatore la PEC ovvero un codice destinatario con cui ricevere le fatture elettroniche.

Per le fatture **ricevute da un soggetto passivo IVA** che rientra nel regime forfettario o di vantaggio a partire dall'1.1.2019 non sussisterà più l'obbligo di comunicazione "spesometro".

13) Operazioni effettuate nei confronti di soggetti non residenti

Per le operazioni effettuate nei confronti dei soggetti "non residenti identificati in Italia" (tramite identificazione diretta ovvero rappresentante fiscale), i soggetti passivi IVA residenti e stabiliti in Italia hanno l'obbligo, dal 1° gennaio 2019, di emettere le fatture elettroniche via SdI oppure di effettuare la "comunicazione dei dati delle fatture" ai sensi del comma 3bis dell'art. 1 del d.Lgs. n. 127/15.

Qualora l'operatore IVA residente decida di emettere la fattura elettronica nei confronti dell'operatore IVA identificato non residente, riportando in fattura il numero di partita IVA italiano di quest'ultimo, sarà possibile inviare al SdI il file della fattura inserendo 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), oppure "XXXXXXX" per i soggetti non residenti, non stabiliti e non identificati.

14) Commercio al dettaglio – fattura obbligatoria solo in caso di richiesta del cliente

L'attività degli esercenti commercio al dettaglio, rientra tra quelle disciplinate dall'articolo 22 del d.P.R. n. 633/1972. Tale disposizione stabilisce che «L'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione: [...]».

In assenza di fattura, i corrispettivi devono essere certificati «mediante il rilascio della ricevuta fiscale di cui all'articolo 8 della legge 10 maggio 1976, n. 249, ovvero dello scontrino fiscale di cui alla legge 26 gennaio 1983, n. 18, con l'osservanza delle relative discipline» (come stabilito dalla legge n. 413/1991).

Tanto premesso, qualora il cliente, al momento di effettuazione dell'operazione, chieda l'emissione della fattura, l'esercente potrà alternativamente:

a) in caso di fattura differita, emettere una ricevuta fiscale o uno scontrino fiscale da utilizzare come documenti idonei (documento equipollente al DDT) per l'emissione di una "fattura differita" ai sensi dell'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera a), del d.P.R. n. 633/1972. In tal caso, come già previsto

con la circolare n. 249/E del 11 ottobre 1996, l'ammontare dei corrispettivi certificati da ricevuta/scontrino fiscale e oggetto di fatturazione differita va scorporato dal totale giornaliero dei corrispettivi.

b) in caso di fattura immediata, trasmettere al SdI entro i termini della liquidazione periodica, la fattura recante l'indicazione della data di effettuazione dell'operazione e rilasciare al cliente, al momento di effettuazione dell'operazione, apposita quietanza (ex art. 1199 del codice civile) che assume rilevanza solo commerciale e non fiscale. In luogo della quietanza può essere rilasciata alla parte una stampa della fattura ovvero dalla ricevuta del POS, in caso di pagamento elettronico. Resta ferma la possibilità di rilascio dallo scontrino/ricevuta fiscale (ovvero dal c.d. "documento commerciale" nel caso l'esercente effettui la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante registratore telematico ai sensi dell'art. 2 del d.Lgs. n. 127/15). In tale ultimo caso, come già detto, l'ammontare dei corrispettivi oggetto di fatturazione andrà scorporato dal totale dei corrispettivi giornalieri.

Si ricorda che, qualora il cliente sia un consumatore finale (operazione B2C), l'esercente dovrà comunque mettere a disposizione della controparte, al momento dell'emissione della fattura elettronica, una copia analogica o elettronica della fattura, salvo che il cliente non vi rinunci.

Si precisa che ai fini del controllo documentale di cui all'articolo 36 ter del D.P.R. n. 600 andrà fatto riferimento ai contenuti della copia analogica della fattura elettronica rilasciata al consumatore finale. In caso di discordanza nei contenuti fra fattura elettronica e copia cartacea della stessa, salvo prova contraria, sono validi quelli della fattura digitale.

Cordiali Saluti

STUDIO ASSOCIATO ANTONELLI WERTHAMMER