

Circolare Informativa <<Fiscaltà>>

16 gennaio 2019

OGGETTO: Fatturazione elettronica: FAQ Agenzia delle Entrate e aggiornamenti

Gentile Cliente,

con la presente circolare si vogliono riassumere le risposte di maggiore interesse date dall'Agenzia delle Entrate in tema di fatturazione elettronica. Inoltre si vogliono puntualizzare alcuni adempimenti correlati, che sono stati oggetto di rettifica da parte degli enti istituzionali.

Le FAQ dell'Agenzia delle Entrate

1. Compilazione della fattura

Siamo una società di capitali, fornitrice di un esportatore abituale. Vorremmo sapere dove dobbiamo indicare sulla fatturazione elettronica il numero e la data della dichiarazione d'intento ricevuta.

La fattura emessa nei confronti di un esportatore abituale deve contenere, ai fini IVA, il numero della lettera d'intento. Si ritiene che l'informazione possa essere inserita utilizzando uno dei campi facoltativi relativi ai dati generali della fattura che le specifiche tecniche lasciano a disposizione dei contribuenti, ad esempio nel campo "Causale".

Sono obbligato ad inviare le fatture fuori campo Iva?

Per le operazioni fuori campo di applicazione dell'IVA, le disposizioni di legge stabiliscono che l'operatore non è tenuto ad emettere una fattura. Tali disposizioni non sono state modificate con l'introduzione della fatturazione elettronica, pertanto l'operatore non sarà obbligato ad emettere fattura elettronica.

Per completezza, tuttavia, si evidenzia che le regole tecniche stabilite dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018 consentono di gestire l'emissione e la ricezione via SdI anche di fatture elettroniche "fuori campo IVA" con il formato XML: pertanto, qualora l'operatore decida di emettere una **fattura** per certificare le predette operazioni, dovrà emetterla elettronicamente via SdI utilizzando il formato XML. In tale ultimo caso, il "codice natura" da utilizzare per rappresentare tali operazioni è "N2".

Nel caso in cui un fornitore invia una fattura verso una partita Iva inesistente o cessata il SdI scarta questa fattura?

Le due ipotesi vanno distinte.



Nel caso in cui la fattura elettronica riporti un numero di partita IVA ovvero un codice fiscale del cessionario/committente inesistente in Anagrafe Tributaria, il SdI scarta la fattura in quanto la stessa non è conforme alle prescrizioni dell'articolo 21 del D.P.R. n. 633/72.

Nel caso in cui la fattura elettronica riporti un numero di partita IVA cessata ovvero un codice fiscale di un soggetto deceduto ma entrambi esistenti in Anagrafe Tributaria, il SdI non scarta la fattura e la stessa sarà correttamente emessa ai fini fiscali: in tali situazioni l'Agenzia delle entrate potrà eventualmente effettuare controlli successivi per riscontrare la veridicità dell'operazione.

Nel caso riceva una fattura per merce mai acquistata, cosa devo fare?

L'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica non ha introdotto disposizioni riguardanti il "rifiuto" di una fattura. Pertanto, nel caso in esempio, il cessionario che riceva una fattura per una partita di merce mai ricevuta potrà rifiutarla o contestarla comunicando direttamente con il cedente (es. via email, telefono ecc.): non è possibile veicolare alcun tipo di comunicazione di rifiuto o contestazione attraverso il canale del SdI.

2. Emissione della fattura

Come dobbiamo trattare le fatture di acquisto datate 2018 ma ricevute nel 2019, non in formato elettronico, ma cartacee oppure via e-mail?

L'obbligo di fatturazione elettronica scatta per le fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2019. Pertanto, il momento da cui decorre l'obbligo è legato all'effettiva emissione della fattura. Nel caso rappresentato, se la fattura è stata emessa e trasmessa nel 2018 (la data è sicuramente un elemento qualificante) in modalità cartacea ed è stata ricevuta dal cessionario/committente nel 2019, la stessa non sarà soggetta all'obbligo della fatturazione elettronica. Ovviamente, se il contribuente dovesse emettere una nota di variazione nel 2019 di una fattura ricevuta nel 2018, la nota di variazione dovrà essere emessa in via elettronica.

In definitiva, se la fattura o la nota di variazione riporta una data dell'anno 2018, la fattura potrà non essere elettronica; se la fattura o la nota di variazione riporta una data dell'anno 2019, la fattura dovrà essere elettronica.

(Nota studio CDA): tra le righe della risposta dell'Agenzia, in particolare della integrazione fatta in un momento successivo dalla stessa (testo sottolineato) è da leggere una certa "apertura" nei confronti dei comportamenti del destinatario della fattura, ovvero si limita a considerare l'adempimento dell'emissione ma non anche quello della detrazione legato al possesso della fattura analogica datata 2018 (come invece richiesto dalla domanda). Quindi, a meno che la trasmissione non sia avvenuta con mezzi tracciati come la Raccomandata o la PEC, si può inserire la fattura nell'ultima liquidazione del 2018 portando a dimostrazione del ricevimento nel 2018 la semplice annotazione nel registro Iva acquisti in tale periodo.

Nell'ambito della fattura elettronica è possibile l'uso della fattura differita?

L'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica non ha modificato le disposizioni di cui all'articolo 21, comma 4, del D.P.R. n. 633/72 e quindi è possibile l'emissione di una fattura elettronica "differita". Secondo la norma si può emettere una fattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o prestazioni di servizi. A titolo d'esempio, quindi, per operazioni di cessione di beni effettuate il 20 gennaio 2019, l'operatore IVA residente o stabilito potrà emettere una fattura elettronica "differita" il 10 febbraio 2019 avendo cura di:

- emettere al momento della cessione (20 gennaio), un DDT o altro documento equipollente (con le caratteristiche stabilite dal D.P.R. n. 472/96) che accompagni la merce;
- datare la fattura elettronica con la data del 10 febbraio 2019, indicandovi i riferimenti del documento o dei documenti di trasporto (numero e data);
- far concorrere l'IVA alla liquidazione del mese di gennaio.

Ai sensi dell'art. 21, comma 4, lett. a), del D.P.R. 633/72, è possibile ricorrere alla c.d. fattura differita anche per "le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione". Si chiede se i documenti quali la c.d. "fattura proforma" (o "avviso di parcella"), riportanti la descrizione delle prestazioni fornite, sono idonei a supportare il differimento dell'emissione della fattura al giorno 15 del mese successivo a quello dell'incasso del corrispettivo.

Come previsto dall'articolo 21, comma 4, lett. a), del D.P.R. 633/72, è possibile emettere fatture differite per le prestazioni di servizi: un documento come la c.d. "fattura proforma", contenente la descrizione dell'operazione, la data di effettuazione e gli identificativi delle parti contraenti, può certamente essere idoneo a supportare il differimento dell'emissione della fattura elettronica.

Risulta tuttora vigente il DPR 100/1998 che permette di portare in detrazione l'IVA emergente dalle fatture registrate riferibili al periodo precedente (mese o trimestre) entro il termine della liquidazione riferibile al detto periodo. Stante i tempi fisiologici del Sistema di interscambio, quindi, una fattura di acquisto del mese gennaio, pervenuta nei primi giorni di febbraio, può partecipare alla liquidazione del mese di gennaio?

L'articolo 14 del decreto legge n. 119 del 23 ottobre scorso (Decreto Collegato fiscale alla Legge di Bilancio 2019) ha introdotto una modifica all'articolo 1, comma 1, del D.P.R. n. 100 del 1998, stabilendo che entro il giorno 16 di ciascun mese può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.

Pertanto, ad esempio, per una fattura elettronica di acquisto che riporta la data del 30 gennaio 2019 ed è ricevuta attraverso il SdI il giorno 1 febbraio 2019, potrà essere esercitato il diritto



alla detrazione dell'imposta con riferimento al mese di gennaio.

Sono un soggetto che svolge commercio al dettaglio e dal 1° gennaio 2019 dovrò emettere fatture elettroniche nei confronti dei clienti che mi richiederanno fattura in luogo della ricevuta o dello scontrino fiscale. Poiché è previsto che per i primi sei mesi del 2019 posso trasmettere la fattura elettronica al Sistema di Interscambio entro il termine della liquidazione del periodo di effettuazione dell'operazione, chiedo se devo rilasciare un documento al cliente al momento di effettuazione dell'operazione oppure no e, se sì, che tipo di documento? Una fattura "proforma" potrebbe andar bene?

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, 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 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). In tale ultimo caso, come già detto, l'ammontare dei corrispettivi oggetto di fatturazione andrà scorporato dal totale dei corrispettivi giornalieri.

L'emissione di una quietanza sarà valida anche nelle operazioni tra un fornitore che, non effettuando operazioni rientranti tra quelle dell'art. 22 del D.P.R. n. 633/72, è obbligato ad emettere solo fatture e un altro operatore IVA.

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.

L'emissione della fattura differita prevede l'indicazione del dettaglio delle operazioni. Nel caso di cessioni di beni, tale adempimento è soddisfatto indicando i riferimenti dei DDT, senza allegare e gli stessi. Al riguardo, la circolare n. 18/E del 24 giugno 2014, nel dettare istruzioni in materia di fatturazione elettronica, ha precisato che nel caso di cessioni di beni, la fattura differita può contenere anche solo l'indicazione della data e del numero del DDT o del documento idoneo avente le caratteristiche di cui al DPR 472/97. Si chiede di conoscere come devono essere conservati i DDT emessi in caso di fattura differita.

I DDT possono essere conservati in maniera cartacea.

Le medesime considerazioni valgono nel caso di fattura differita emessa in relazione a prestazioni di servizi. Al riguardo, la circolare n. 18/E/2014 ha precisato che può essere utilizzata la documentazione commerciale prodotta e conservata per poter individuare con certezza la prestazione eseguita, la data di effettuazione e le parti contraenti, come ad esempio, un documento attestante l'avvenuto incasso, il contratto, la nota di consegna dei lavori, la lettera d'incarico oppure la relazione professionale.

E' possibile trasmettere al SdI la fattura emessa entro il termine della scadenza della liquidazione Iva periodica? ad esempio, incasso il corrispettivo il 20 gennaio 2019, trasmetto la fattura entro il 15 febbraio 2019, con data documento (data emissione) 20 gennaio, registro la fattura nel registro Iva vendite con competenza gennaio, verso l'Iva pagata correttamente il 16 febbraio.

Sì, l'esempio riportato nel quesito è corretto limitatamente alle operazioni effettuate nel primo semestre 2019 per le quali non si applicano le sanzioni di cui all'articolo 1, comma 6, del decreto legislativo n.127 del 2015.

(Nota studio CDA): per i contribuenti in liquidazione Iva mensile la moratoria delle sanzioni è estesa al 30/09/2019.

3. Esoneri

Le associazioni pro-loco sono tenute ad emettere le fatture in formato elettronico dal 01.01.2019?



No. Le associazioni pro-loco non sono tenute a emettere le fatture in formato elettronico. L'articolo 10, comma 1, del decreto-legge n. 119 del 2018 prevede, infatti, l'esonero dalla fatturazione elettronica per "i soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione di cui agli articoli 1 e 2 della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a euro 65.000; tali soggetti, se nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo superiore a euro 65.000, assicurano che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta".

4. Spesometro e Intrastat

Le fatture emesse dai minimi, forfettari nonché in regime di vantaggio, verso operatori IVA residenti e stabiliti non sono più soggette ad alcuna forma di comunicazione (spesometro)?

L'articolo 1, comma 3bis, del D.Lgs. n. 127/15 stabilisce un (nuovo) obbligo di comunicazione dei dati delle sole fatture relative ad operazioni transfrontaliere, cioè quelle da o verso soggetti non residenti o non stabiliti nel territorio dello Stato; inoltre la legge di Bilancio 2018 ha abrogato l'art. 21 del D.L. n. 78/2010 con riferimento alle operazioni di cessione di beni e prestazioni di servizi effettuate a partire dal 1° gennaio 2019 (c.d. "nuovo spesometro").

Conseguentemente, per le fatture ricevute da un soggetto passivo IVA che rientra nel regime forfettario o di vantaggio a partire dal 1° gennaio 2019 non sussisterà più l'obbligo di comunicazione "spesometro".

Si chiede se, con l'introduzione della fatturazione elettronica a partire dal prossimo 1° gennaio 2019, per le cessioni in ambito comunitario resta obbligatoria la presentazione del modello INTRA ovvero se il fornitore italiano che emette la fattura con indicazione della sigla XXXXXXX, in quanto destinatario non residente, resta comunque obbligatorio il detto adempimento.

Le disposizioni relative all'obbligo di comunicazione dei modelli INTRA, relativi agli acquisti di beni e servizi intracomunitari, sono state modificate nel corso del 2017. Dal 1° gennaio 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 euro;
- 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 euro.

Tale semplificazione resta in vigore anche dal 1° gennaio 2019.



(Nota studio CDA): Nulla risponde l'Agenda in tema di vendite, pertanto in casi di cessioni intracomunitarie rilevanti si verificherà una doppia comunicazione.

5. Fatture verso privati o assimilati

I professionisti dal 2019 saranno obbligati ad emettere fatture elettroniche anche ai cittadini senza partita Iva. Il cliente può pretendere di ricevere comunque la versione cartacea o in formato Pdf? Se fornisce la Pec, gli si deve inviare a quell'indirizzo la fattura elettronica oppure è tenuto a scaricarla dallo SdI?

Come stabilito dall'art. 1 del D. Lgs. n. 127/15, l'operatore IVA residente o stabilito 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 del Sistema di Interscambio).

Gli operatori che rientrano nel regime di vantaggio o nel regime 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.

Dal 1° gennaio 2019 quali sono gli obblighi in termini di fattura elettronica a carico di amministratore e condòmini?

Il condominio non è un soggetto titolare di partita IVA e non emette fattura.

Gli operatori IVA residenti o stabiliti che emetteranno fattura nei confronti di un condominio saranno tenuti ad emettere fattura elettronica via SdI considerando il condominio alla stregua di un "consumatore finale". Pertanto:

1. nel compilare la fattura elettronica riporteranno il codice fiscale del condominio nel campo dell'identificativo fiscale CF del cessionario/committente;
2. valorizzeranno il campo "codice destinatario" della fattura elettronica con il codice convenzionale "0000000" e invieranno la fattura elettronica al SdI;
3. consegneranno una copia della fattura elettronica trasmessa – in formato analogico o elettronico – al condominio. Nella copia dovrà essere esplicitamente detto che si tratta della copia della fattura trasmessa

Si coglie l'occasione per evidenziare che tali regole valgono anche per gli enti non commerciali non titolari di partita IVA.

Nei confronti dei cessionari e/o committenti "non residenti identificati in Italia", occorre emettere la fattura elettronica oppure effettuare la comunicazione dei dati delle fatture transfrontaliere? Si chiede, inoltre, se i predetti soggetti siano tenuti ad attrezzarsi per poter ricevere la fattura elettronica (attivazione codice destinatario, apertura Pec, abilitazione Fisconline per accedere al cassetto fiscale) e, in caso di risposta affermativa, se debbano procedere alla conservazione elettronica ai sensi del dm 17 giugno 2014, oppure possano limitarsi a richiedere al fornitore la copia cartacea.

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 o stabilito decida di emettere la fattura elettronica nei confronti dell'operatore IVA identificato, 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). Per quanto riguarda il soggetto identificato in Italia, lo stesso non è obbligato ad emettere o ricevere le fatture elettroniche.

6. Registrazione e conservazione delle fatture

E' possibile portare in detrazione l'IVA emergente dalle fatture registrate riferibili al periodo precedente (mese o trimestre) entro il termine della liquidazione riferibile al detto periodo? Stante i tempi fisiologici del Sistema di interscambio, quindi, una fattura di acquisto del mese gennaio, pervenuta nei primi giorni di febbraio, può partecipare alla liquidazione del mese di gennaio?

L'articolo 14 del decreto legge Collegato fiscale ha introdotto una modifica all'articolo 1, comma 1, del D.P.R. n. 100 del 1998, stabilendo che – entro il giorno 16 di ciascun mese può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.

Pertanto, ad esempio, per una fattura elettronica di acquisto che riporta la data del 30 gennaio 2019 ed è ricevuta attraverso il SdI il giorno 1 febbraio 2019, potrà essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta con riferimento al mese di gennaio.

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.

7. Autofatture

Le autofatture emesse per omaggi rientrano nella fattispecie dell'obbligo di fatturazione elettronica dal prossimo 1° gennaio 2019? Se sì, sono previsti particolari documenti?

Sì, le fatture emesse per omaggi vanno emesse come fatture elettroniche e inviate al Sistema d'interscambio.

Le autofatture (fatte in caso di reverse charge) vanno inviate al Sistema di interscambio? Se le autofatture hanno la stessa numerazione delle fatture attive (che invio al SdI) posso conservare le autofatture cartacee e le fatture B2B in modalità digitale?

Per quanto riguarda le operazioni in reverse charge bisogna fare una distinzione di base. Per gli acquisti intracomunitari e per gli acquisti di servizi extracomunitari, l'operatore IVA residente o stabilito in Italia sarà tenuto ad effettuare l'adempimento della comunicazione dei dati delle fatture d'acquisto ai sensi dell'art. 1, comma 3bis, del D. Lgs. n. 127/15.

Per gli acquisti interni per i quali l'operatore IVA italiano riceve una fattura elettronica riportante la natura "N6" in quanto l'operazione è effettuata in regime di inversione contabile, ai sensi dell'articolo 17 del D.P.R. n. 633/72, l'adempimento contabile previsto dalle disposizioni normative in vigore prevede una "integrazione" della fattura ricevuta con l'aliquota e l'imposta dovuta e la conseguente registrazione della stessa ai sensi degli articoli 23 e 25 del D.P.R. n. 633/72. Al fine di rispettare il dettato normativo, l'Agenzia ha già chiarito con la circolare 13/E del 2 luglio 2018 che una modalità alternativa all'integrazione della fattura possa essere la predisposizione di un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa.

Al riguardo, si evidenzia che tale documento – che per consuetudine viene chiamato "autofattura" poiché contiene i dati tipici di una fattura e, in particolare, l'identificativo IVA dell'operatore che effettua l'integrazione sia nel campo del cedente/prestatore che in quello del cessionario/committente – può essere inviato al Sistema di Interscambio.

Le fatture relative ai passaggi interni ai sensi dell'articolo 36 del decreto Iva, seguono le regole ordinarie e quindi vengono trasmessi all'emittente mediante SDI?

Sì, le fatture relative a passaggi interni devono essere fatture elettroniche inviate al SdI.

I nuovi obblighi di fatturazione elettronica riguardano anche le operazioni prive di controparte? Ci si riferisce, ad esempio, al caso dell'autoconsumo dell'imprenditore individuale, ovvero all'autofattura per passaggi interni fra contabilità separate.

Le fatture utilizzate per documentare l'autoconsumo o il passaggio tra contabilità separate devono essere fatture elettroniche inviate al SdI.

8. Sanzioni

Il cedente emette il 21 aprile, in luogo della fattura elettronica, una fattura cartacea. Il cessionario per distrazione pur non avendo la fattura elettronica, sulla base della fattura cartacea detrae l'imposta nella liquidazione del 16 maggio. Nel caso in cui il cessionario riceva la fattura elettronica il 13 maggio e provveda entro il 15 maggio a stornare la registrazione precedente ed annotare la fattura elettronica nel registro dell'art. 25 sarà sanzionabile?

Nel caso di specie si ritiene che, avendo ricevuto la fattura elettronica entro il termine della propria liquidazione periodica, la sanzione non sarebbe applicabile. Al contrario, se non riceve la fattura elettronica via SdI entro la liquidazione periodica in cui ha operato la detrazione, la sanzione risulterà applicabile, in quanto ha detratto l'Iva in assenza di una fattura regolare (cioè, la fattura elettronica via SdI). Quanto sopra vale solo per le operazioni effettuate nel primo semestre 2019.

(Nota studio CDA): vale per le operazioni effettuate fino al 30/09/2019 per i contribuenti in liquidazione Iva mensile.

Dal 2019, se un fornitore non invierà la fattura elettronicamente, il contribuente IVA perderà la possibilità di detrarre l'IVA? Sarà comunque tenuto a pagare l'importo pattuito?

Se il fornitore non emette la fattura elettronica, trasmettendola al Sistema di Interscambio, la fattura non si considera fiscalmente emessa. Pertanto il cessionario/committente (titolare di partita Iva) non disporrà di un documento fiscalmente corretto e non potrà esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA. Questo gli impone di richiedere al fornitore l'emissione della fattura elettronica via SdI e, se non la riceve, è obbligato ad emettere autofattura ai sensi dell'articolo 6, comma 8, del D. Lgs. n. 471/97. Con la regolarizzazione potrà portare in detrazione l'IVA relativa.

Le disposizioni di cui all'art. 1 del D. Lgs. n. 127/15 in tema di fatturazione elettronica hanno rilevanza fiscale. In relazione ai pagamenti, varranno le regole e gli accordi commerciali stabiliti

tra le parti.

Imposta di bollo sulle fatture elettroniche

Il **D.M. 28 dicembre 2018**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 7 gennaio 2019, ha modificato il **comma 2 dell'articolo 6 del D.M. 17 giugno 2014**, recante le modalità operative per l'assolvimento dell'imposta di "**bollo virtuale**" relativa alle **fatture elettroniche**, che ora prevede che:

*"Il pagamento dell'imposta relativa agli **atti**, ai **documenti** ed ai **registri** emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio. Il pagamento dell'imposta relativa alle **fatture elettroniche** emesse in ciascun trimestre solare è effettuato **entro il giorno 20 del primo mese successivo**. A tal fine, l'Agenzia delle entrate rende noto l'ammontare dell'imposta dovuta sulla base dei dati presenti nelle fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di interscambio (...), riportando l'informazione all'interno dell'area riservata del soggetto passivo Iva presente sul sito dell'Agenzia delle entrate. Il pagamento dell'imposta può essere effettuato mediante il servizio presente nella predetta area riservata, **con addebito su conto corrente bancario o postale**, oppure utilizzando il **modello F24** predisposto dall'Agenzia delle entrate. Le fatture elettroniche per le quali è obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo devono riportare **specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del presente decreto**".*

In pratica, quindi:

- per gli atti, registri e documenti il versamento dell'imposta di bollo va effettuato secondo le regole originarie: in un'unica soluzione **entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio**;
- per le **fatture elettroniche** l'imposta di bollo va versata, con riferimento a **ciascun trimestre, entro il giorno 20 del primo mese successivo**. Pertanto, l'imposta di bollo relative alle fatture elettroniche emesse nel **primo trimestre 2019** deve essere assolta **entro il 20 aprile 2019** (scadenza che slitta al **23 aprile** tenuto conto che il 20 aprile cade di sabato e il 22 è festivo).

L'Agenzia delle Entrate rende noto nell'**area riservata** del contribuente l'ammontare dell'imposta di **bollo dovuta** in base ai **dati** delle **fatture elettroniche transitate dal SdI**.

Ai fini del versamento, il contribuente può scegliere di effettuare il pagamento utilizzando:

- il **servizio specifico** messo a disposizione dell'Agenzia nell'area riservata del contribuente che prevede l'**addebito diretto sul c/c bancario o postale**;
- il **modello F24** già predisposto dall'Agenzia.

Sulla fattura elettronica, si ricorda, va indicata la **dicitura "assolvimento virtuale dell'imposta di bollo ai sensi del D.M. 17.6.2014"** compilando il campo "**Dati bollo**" presente nella sezione "**Dati generali**" del file xml.



Infine, è appena il caso di ricordare che sono **soggette** alla marca da bollo tutte le fatture aventi un **importo complessivo superiore a 77,47 euro non assoggettato da Iva**, quali:

- le **fatture fuori campo Iva**, per mancanza del requisito **oggettivo** o **soggettivo** (articoli 2, 3, 4 e 5, D.P.R. 633/1972);
- le **fatture fuori campo Iva ex articoli da 7-bis a 7-septies D.P.R. 633/1972**, per mancanza del requisito territoriale;
- le **fatture non imponibili per cessioni ad esportatori abituali** che emettono la dichiarazione d'intento (articolo 8, comma 1, lett. c), D.P.R. 633/1972);
- le fatture non imponibili, in quanto operazioni **assimilate** alle **cessioni all'esportazione** (articolo 8-bis, D.P.R. 633/1972), quali cessioni di navi, aeromobili, apparati motori o componenti destinati a navi e aeromobili e **prestazioni di servizi destinati a questi ultimi** (R.M. 415755/1973 e 311654/1984);
- le **fatture non imponibili per servizi internazionali** o connessi agli scambi internazionali (articolo 9 D.P.R. 633/1972, ad **eccezione** delle fatture relative a **servizi internazionali che siano diretti esclusivamente a realizzare l'esportazione di merci** (Risoluzione 290586/78), che sono pertanto esenti da bollo;
- le operazioni **esenti** (articolo 10 D.P.R. 633/1972);
- le operazioni **escluse** (articolo 15 D.P.R. 633/1972);
- le fatture emesse dai **contribuenti in regime dei minimi e forfettario**.

Invio al Sistema Tessera Sanitaria e fatture elettroniche

Per l'anno 2019, non rientrano nell'obbligo della fatturazione elettronica i **soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria**; è bene evidenziare che, a differenza degli altri casi previsti di esonero (es. contribuenti forfettari, minimi, agricoltori in regime di esonero, soggetti in Legge 398/91 con ricavi inferiori a 65.000 euro), per questa fattispecie non vige un esonero bensì un vero e proprio **divieto**.

In altri termini, i soggetti obbligati all'invio al STS **non hanno la possibilità di scegliere** se emettere ugualmente la fattura elettronica per le operazioni i cui dati **vanno trasmessi**. Tale impossibilità riguarda non solo le **operazioni** i cui dati sono stati **effettivamente inviati**, ma anche quelle i cui dati avrebbero dovuto essere inviati, ma l'interessato ha espresso **l'opposizione alla trasmissione**.

Ciò che non è variato, invece, è il fatto che le operazioni interessate, prima dall'esonero e ora dal divieto, sono quelle effettuate nei confronti di **persone fisiche private**. Pertanto, vanno fatturate elettronicamente le operazioni rese a soggetti diversi dalle persone fisiche poiché i relativi dati **non "sono da inviare al Sistema tessera sanitaria"**.

Si ricordano i soggetti interessati dall'adempimento:

- **farmacie;**



- **aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere e strutture accreditate** con il SSN anche se non a contratto;
- **medici** iscritti all'ordine dei medici chirurghi e odontoiatri, anche operanti nella tipologia dello studio associato;
- strutture autorizzate per l'erogazione dei **servizi sanitari** (e non accreditate al SSN);
- strutture autorizzate per la vendita al dettaglio dei **medicinali veterinari**;
- esercizi commerciali che svolgono l'attività di distribuzione al pubblico di farmaci ai quali è stato assegnato dal Ministero della salute il codice identificativo univoco (**parafarmacie**);
- esercenti l'arte sanitaria ausiliaria di **ottico** che hanno effettuato la comunicazione al Ministero della salute;
- iscritti agli **albi professionali** degli **psicologi, infermieri, ostetriche ed ostetrici, medici veterinari, tecnici sanitari di radiologia**.

I **dati** relativi alle spese mediche sostenute dai contribuenti nel 2018 devono essere inviati **entro il 31 gennaio 2019**.

Per CDA Studio Legale Tributario
Vladimiro Boldi Cotti