

**Oggetto: Fatturazione elettronica**

---

**ABSTRACT**

L'art. 1 co. 909 della L. 205/2017 (legge di bilancio 2018) introduce l'obbligo di emissione delle fatture elettroniche, utilizzando il Sistema di Interscambio, per "le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni.

---

**1. Premessa**

Con la decisione del Consiglio UE 16.4.2018 n. 593, lo Stato italiano ha ricevuto l'autorizzazione a introdurre l'obbligo di emissione e di accettazione delle fatture in formato elettronico per i soggetti passivi stabiliti sul territorio italiano, in deroga a quanto previsto dalla direttiva 2006/112/CE.

**2. Ambito di applicazione**

La norma prevede l'obbligo di fatturazione elettronica relativo alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di soggetti titolari di partita IVA e di privati consumatori residenti in Italia.

L'obbligo decorre con riferimento alle fatture emesse dall'1.1.2019.

La decorrenza, tuttavia, è anticipata per le prestazioni rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese che operano nell'ambito di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'Amministrazione Pubblica.

Naturalmente, restano fermi gli obblighi di *fatturazione elettronica* attualmente previsti per le operazioni nei confronti della Pubblica Amministrazione (art. 1 co. 209 della L. 244/2007), nonché l'estensione di tali obblighi - dall'1.9.2018 - per le cessioni nei confronti di "privati" viaggiatori extra-UE ai quali spetta il rimborso dell'IVA *ex art. 38-quater* del DPR 633/72 per importi sopra euro 155. In alternativa all'emissione della fattura con IVA, alla quale segue poi la richiesta di rimborso dal soggetto estero, il commerciante può emettere fattura elettronica

*tax free* che sarà trasmessa ad Otello 2.0. Il cessionario dovrà dare prova dell'uscita delle merci dallo stato tramite comunicazione al sistema Otello 2.0.

### **3. Esonero dagli obblighi di fatturazione**

Sono esonerati dagli obblighi di fatturazione elettronica, per espressa previsione della L. 205/2017:

- i soggetti che si avvalgono del regime di vantaggio di cui all'art. 27 co. 1 e 2 del DL 98/2011;
- i soggetti che si avvalgono del regime forfetario di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014.

L'Agenzia delle Entrate, in occasione di Telefisco 2018, ha specificato che i soggetti "minimi" e "forfetari" sopra menzionati sono comunque tenuti ad emettere fatture in formato elettronico per le operazioni nei confronti della Pubblica Amministrazione (art. 1 co. 209 della L. 244/2007).

Sono, inoltre, escluse dall'emissione di fatture elettroniche le operazioni nei confronti di soggetti che non sono stabiliti o identificati ai fini IVA in Italia nonché, viceversa, le operazioni ricevute da questi soggetti. In tal caso i soggetti passivi IVA italiani sono comunque tenuti alla redazione e all'invio delle dichiarazioni INTRASTAT. Si precisa che la comunicazione delle operazioni transfrontaliere è facoltativa per le operazioni per le quali siano state emesse fatture elettroniche e per le quali è stata emessa bolletta doganale. I dati delle fatture emesse nei confronti di soggetti non residenti possono essere trasmessi valorizzando il codice "CodiceDestinatario" con il codice convenzionale "XXXXXXXX".

### **4. Definizione e contenuto della fattura elettronica**

Per "fattura elettronica" si intende il documento informatico emesso in formato strutturato (XML, ovvero eXtensible Markup Language) inviato al Sistema di Interscambio (SdI) di cui al DM 7.3.2008 e recapitato da questi al soggetto ricevente (come specificato dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 89757/2018, al punto 1.1).

Con riferimento al contenuto della fattura elettronica, gli elementi da indicare nel documento sono i medesimi previsti dall'art. 21 del D.p.r. n. 633/72 ovvero dall'art. 21-*bis* del D.p.r. n. 633/72 nel caso di fattura "ordinaria".

## 5. Servizi forniti dall'Agenzia delle Entrate

Al fine di semplificare e automatizzare il processo di fatturazione elettronica, l'Agenzia delle Entrate ha messo a disposizione dei soggetti passivi i seguenti servizi:

- software installabile su PC per predisporre la fattura elettronica;
- app (accessibile mediante credenziali Fisconline/Entratel) e procedura web per la predisposizione e trasmissione al SdI della fattura elettronica;
- servizio web attraverso cui è possibile la creazione di un QR-code (Quick Response code, codice a barre bidimensionale), che consentirà l'acquisizione automatica delle informazioni anagrafiche IVA del cessionario/committente e del relativo "indirizzo telematico";
- servizio di registrazione mediante il quale il cessionario/committente, o l'intermediario da questi incaricato, può indicare al Sistema di Interscambio il canale e "l'indirizzo telematico" utilizzabili per la ricezione dei file. Avvenuta la registrazione, il SdI utilizzerà tale modalità per il recapito delle fatture elettroniche e delle note di variazione, indipendentemente da quanto è stato indicato nel campo "CodiceDestinatario";
- servizio di ricerca, consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche messe a disposizione nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate. I file restano disponibili sino al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di ricezione da parte del Sistema di Interscambio;
- servizi web informativi, di assistenza e sperimentazione dei processi a cui è possibile accedere mediante SPID (Sistema Pubblico di Identità Digitale), credenziali Fisconline/Entratel o CNS (Carta Nazionale dei Servizi).

## 6. Modalità di trasmissione al Sistema di Interscambio

Il soggetto emittente trasmette la fattura *elettronica* al Sistema di Interscambio. La trasmissione, che può avvenire anche a cura di un intermediario incaricato<sup>1</sup>, deve essere effettuata con le seguenti modalità (provv. 89757/20188, punto 2.2):

- mediante posta *elettronica* certificata (PEC);

---

<sup>1</sup> Per intermediari si fa riferimento ai soggetti abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni fiscali e ai provider di servizi. L'intermediario è colui che invia e riceve i file fattura per conto dell'operatore economico, interagendo direttamente col sistema di interscambio. Si precisa che il nostro studio ha scelto un provider di servizi come intermediario che mette a disposizione un software per l'invio e la ricezione delle fatture elettroniche.

## Studio DATTILO

- mediante i servizi informatici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;
- mediante sistemi di cooperazione applicativa (*software "web service"*);
- mediante sistemi che consentono la trasmissione di dati tra terminali remoti (protocollo FTP - *File Transfer Protocol*).

Il SdI dopo aver dato riscontro dell'avvenuta ricezione dei file trasmessi, procede ad effettuare successivi controlli; entro un termine massimo di 5 giorni comunica l'eventuale mancato superamento degli stessi attraverso una "ricevuta di scarto". La fattura elettronica o le fatture elettroniche contenute nel file scartato si considerano omesse.

Nel caso in cui la fattura elettronica sia firmata digitalmente, il SdI procederà a un controllo sulla validità del certificato di firma.

L'Agenzia delle Entrate, attraverso la circolare 8/E del 2018 ha precisato che, in considerazione del fatto che lo scarto potrebbe arrivare a distanza di giorni, in tal caso non si ha il rischio, per l'emittente, di incorrere nella violazione di tardiva fatturazione se, entro 5 giorni lavorativi dal ricevimento della notifica di scarto, provvede ad effettuare un nuovo invio e sempre che l'invio originario sia avvenuto nei termini legali.

In merito alla corretta compilazione della fattura inviata a seguito di uno scarto, l'Agenzia ha precisato che è preferibile che la fattura sia riemessa con il medesimo numero progressivo e la medesima data indicati nel documento originario. Se ciò non sia possibile si può, in alternativa:

- emettere una fattura con nuovo numero e data, per la quale risulti un collegamento alla precedente fattura scartata da SdI e successivamente stornata con variazione contabile interna in modo da rendere comunque evidente la tempestività della fattura stessa rispetto all'operazione che documenta;
- emettere una fattura con una specifica numerazione che, nel rispetto della sua progressività, faccia emergere che si tratta di un documento rettificativo del precedente, variamente viziato e scartato dal SdI (es., a fronte delle fatture n. 1 del 2/01/2019 e n. 50 dell'1/03/2019, uniche due fatture del contribuente scartate dal SdI sino a quella data, potranno essere emesse la n. 1/R del 10/01/2019 e la n. 50/R dell'8/03/2019, annotate nell'apposito sezionale).

Confindustria evidenzia la criticità del caso di invio di lotti di fatture elettroniche, in quanto lo scarto di una sola fattura determina lo scarto di tutto il lotto.

La fattura elettronica deve essere inviata entro le 24 ore dall'effettuazione dell'operazione. L'Agenzia ha specificato che, in fase di prima applicazione delle nuove disposizioni, in considerazione anche del necessario adeguamento tecnologico, non saranno punibili le violazioni per ritardi minimi e comunque tali da non pregiudicare la corretta liquidazione dell'imposta.

## **7. Recapito della fattura elettronica**

Il Sistema di Interscambio recapita la fattura al soggetto cessionario/committente o a un suo intermediario incaricato.

La fattura potrà essere consegnata:

- mediante sistema di posta *elettronica* certificata (PEC);
- mediante sistemi di cooperazione applicativa (software "web service");
- mediante sistemi che consentono la trasmissione di dati tra terminali remoti (protocollo FTP - *File Transfer Protocol*).

Ai fini della ricezione del documento, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione un servizio di registrazione, mediante il quale il cessionario/committente, o l'intermediario incaricato, può indicare al SdI il canale e "l'indirizzo telematico" (PEC, sistema di cooperazione applicativa, web service) che desidera utilizzare per la ricezione dei file. Come anticipato nel precedente par. 5, se il soggetto passivo ha aderito al servizio, il SdI recapiterà fatture e note di variazione attraverso il canale e "l'indirizzo telematico" registrati, indipendentemente da quanto è stato indicato nel campo "CodiceDestinatario".

Tale campo avrà invece rilevanza laddove il cessionario/committente non intenda utilizzare il servizio di registrazione testé descritto. In questo caso infatti il soggetto emittente sarà tenuto a indicare il codice destinatario fornito dal cessionario/committente.

La fattura *elettronica* è resa disponibile nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate anche nei casi in cui:

- non è possibile il recapito presso "l'indirizzo telematico" per cause tecniche non imputabili al SdI;
- il codice destinatario riportato nell'apposito campo del documento risulta essere inesistente;
- il recapito alla PEC risulti impossibile per cause non imputabili al SdI.

Anche in queste circostanze il cedente/prestatore dovrà dare comunicazione al cessionario/committente che l'originale della fattura è disponibile nell'area riservata del sito web dell'Agenzia.

#### **8. Data di emissione e data di ricezione delle fatture elettroniche**

Come già specificato nel paragrafo precedente, qualora il Sistema di Interscambio scartasse la fattura elettronica, essa si considera omessa. Invece se i controlli danno esito positivo, la fattura viene inviata al soggetto ricevente e, ove il recapito sia avvenuto con successo, viene inviata al soggetto trasmittente la ricevuta di consegna della fattura *elettronica* contenente l'informazione della data di ricezione da parte del destinatario.

Qualora, invece, il recapito non fosse possibile, il Sistema di Interscambio renderà disponibile al cessionario/committente la fattura *elettronica* nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate, informando a tal proposito il cedente/prestatore affinché questi, a sua volta, comunichi al ricevente che la fattura è a sua disposizione nella predetta area.

La ricevuta di recapito o l'informazione del fatto che la fattura è stata messa a disposizione del ricevente attestano che la fattura *elettronica* è stata emessa.

Quanto alla data di ricezione, essa viene determinata sulla base delle modalità utilizzate per il recapito della fattura. Nell'ipotesi in cui la fattura sia messa a disposizione del ricevente nel sito web dell'Agenzia delle Entrate, la data in cui il cessionario/committente prende visione del documento rappresenta la data di ricezione della fattura.

Quando il ricevente è un consumatore finale, un soggetto passivo aderente al regime di vantaggio o al regime forfettario, o un produttore agricolo di cui all'art. 34 co. 6 del DPR 633/72, la data di ricezione coincide con la data di messa a disposizione. In tal caso il cedente/prestatore deve consegnare direttamente al cliente una copia informatica o analogica della fattura elettronica comunicando contestualmente che il documento è messo a disposizione sul sito dell'Agenzia. Sul piano del recapito la fattura non deve contenere in codice destinatario, né la PEC del cliente, ma il codice destinatario deve essere valorizzato con "0000000". Con questa indicazione la fattura viene memorizzata dallo SdI in un'area dedicata del contribuente e sono visionabile direttamente sul sito dell'Agenzia.

Nelle motivazioni del provvedimento del 30.4.2018 n. 897577, è stato precisato che la data da cui decorrono i termini per la detraibilità dell'imposta da parte del cessionario/committente coincide con la data di ricezione attestata dai canali telematici di ricezione o dalla presa

visione della fattura *elettronica* nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate in cui è stata depositata.

## **9. Conservazione delle fatture elettroniche**

Ai sensi dell'art. 3 del DM 17.6.2014, i documenti informatici devono essere conservati in modo tale che siano:

- rispettate le norme del codice civile, le disposizioni del codice dell'amministrazione digitale e le norme tributarie che regolano la corretta tenuta della contabilità;
- consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici almeno in relazione a cognome, nome, denominazione, codice fiscale, partita IVA, data, nel caso in cui queste informazioni siano previste obbligatoriamente.

Il procedimento di conservazione elettronica si conclude con l'apposizione di un riferimento temporale sul pacchetto di archiviazione, opponibile a terzi.

Al fine di adempiere agli obblighi testé evidenziati cedenti/prestatori e cessionari/committenti possono utilizzare il servizio gratuito messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, conforme alle disposizioni del DPCM 3.12.2013, aderendo preventivamente all'accordo di servizio pubblicato nell'area riservata del sito web dell'Agenzia dell'Entrate. È consentita l'adesione e l'utilizzo del servizio anche da parte di intermediari appositamente incaricati.

## **10. Trattamento dei dati**

I dati contenuti nelle fatture elettroniche possono essere consultati ed acquisiti solo da parte dell'utente titolare degli stessi o da un suo intermediario.

L'Agenzia delle Entrate garantisce di trattare i dati contenuti nelle fatture elettroniche e nelle note di variazione, secondo principi di lealtà, trasparenza e correttezza, nonché di "necessità, pertinenza e non eccedenza". I dati saranno trattati per le seguenti finalità:

- controlli di coerenza;
- supporto degli operatori nella fase della liquidazione IVA;
- supporto degli operatori nella predisposizione delle dichiarazioni dei redditi e IVA;
- valutazione della capacità contributiva.

## **Studio DATTILO**

Nel caso di effettuazione di attività di controllo di cui agli artt. 51 del DPR 633/72 e 32 del DPR 600/73, l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza, prima di procedere alla consultazione delle fatture elettroniche e delle note di variazione, devono avere formulato una preventiva comunicazione al contribuente.

\* \* \*

Restiamo a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Milano, 6 settembre 2018

*Studio Dattilo Commercialisti Associati*