

Oggetto: Fatturazione elettronica – aggiornamenti normativi e chiarimenti

ABSTRACT

La presente circolare riassume e schematizza aspetti dell'obbligo di fatturazione elettronica controversi o rinnovati, alla luce dei recenti aggiornamenti normativi e ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate.

1. Premessa

Il Decreto-Legge 119, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 23 ottobre 2018, contenente *“Disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria”*, ha apportato alcune rilevanti modifiche sul tema della fatturazione elettronica, in un'ottica di coordinamento con la vigente normativa fiscale. Tenendo presenti i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nel corso del videoforum de *“Il Sole 24 Ore”* del 12 novembre 2018, oltre che le rilevanti precisazioni da parte della stampa specializzata, si presenta di seguito una panoramica aggiornata riguardante l'obbligo di fatturazione elettronica: si rimanda, per gli aspetti tecnici riguardanti l'adempimento, alla precedente circolare del nostro Studio trasmessa in data 6 settembre 2018, oltre che ai chiarimenti forniti dal nostro provider di servizi software in occasione dell'incontro dello scorso 6 novembre 2018.

2. Definizione ed effetti della fattura elettronica

Per *“fattura elettronica”* si intende il documento informatico emesso in formato strutturato .xml inviato al Sistema di Interscambio (SdI) e recapitato da questi al soggetto ricevente.

Si precisa che il mancato rispetto dei predetti requisiti comporta che la fattura venga considerata, ai fini fiscali, come non emessa. Di conseguenza, si considera come non emessa:

- Una fattura elettronica scartata dal SdI;
- Una fattura emessa in formato analogico (cartacea o in formato elettronico non ministeriale).

Si precisa che una fattura emessa in formato analogico produce comunque effetti civilistici, generando un legittimo credito per il cedente/prestatore, benché non abbia valore ai fini

fiscali, con conseguenti sanzioni per mancata fatturazione in capo al cedente/prestatore e impossibilità di dedurre il costo e detrarre l'IVA in capo al cessionario/committente.

Nel caso di operazioni nei confronti di consumatori privati, oltre alla trasmissione telematica della fattura elettronica vi è inoltre l'obbligo di consegna di una copia in formato analogico ai clienti, salvo che gli stessi non vi rinuncino espressamente: sia che il consumatore privato rinunci o non rinunci alla copia analogica della fattura, lo stesso potrà consultare la fattura elettronica attraverso il portale telematico dell'Agenzia delle Entrate attraverso le sue credenziali Fisconline.

3. Chi è soggetto all'obbligo di fatturazione elettronica

E' soggetto all'obbligo di fatturazione elettronica qualsiasi soggetto IVA ad esclusione dei:

- Soggetti che si avvalgono del regime di vantaggio D.L. 98/2011 (cd "minimi");
- Soggetti che si avvalgono del regime forfetario L. 190/2014;
- Soggetti non residenti identificati direttamente ai fini IVA ma non dotati di una stabile organizzazione in Italia.

Si ricorda che i soggetti in regime agevolato (che si avvalgono del regime di vantaggio o del regime forfetario) sono in qualsiasi caso soggetti all'obbligo di fatturazione elettronica per le operazioni effettuate nei confronti della Pubblica Amministrazione.

4. Quali operazioni sono soggette all'obbligo di fatturazione elettronica

Sono oggetto di fatturazione elettronica tutte le operazioni soggette ad obbligo di fatturazione verso soggetti IVA o consumatori finali residenti o stabiliti in Italia, ed esclusione delle operazioni eseguite nei confronti di soggetti non residenti e non stabiliti in Italia.

Si rimanda al capitolo 13 per un elenco degli specifici obblighi e adempimenti in base alle diverse tipologie di operazione.

5. Tempistiche - emissione

Le fatture devono essere emesse:

- Fino al 31/12/2018: in forma analogica, indipendentemente dalla data di ricezione successiva; eventuali note di variazione emesse dal 01/01/2019 dovranno tuttavia essere emesse in formato elettronico (con riferimento alla fattura originale);
- Dal 01/01/2019 al 30/06/2019: in formato elettronico, con data di emissione coincidente con la data di effettuazione dell'operazione (o del pagamento, se anticipato), fatto salvo il caso di fatturazione differita;
- Dal 01/07/2019: in formato elettronico, con emissione entro 10 giorni dal giorno in cui viene effettuata l'operazione (o il pagamento, se anticipato) con indicazione specifica della data in cui è stata effettuata l'operazione se la data di emissione e di effettuazione non coincidono.

In caso di scarto della fattura elettronica da parte del SdI, la fattura deve essere rimessa entro 5 giorni dalla ricezione della ricevuta di scarto, con identica data e numerazione oppure, se ciò non fosse possibile, con diversa data e numerazione ma con riferimento alla fattura scartata.

In caso il prestatore o cedente abbia registrato una fattura scartata telematicamente, deve effettuare una variazione contabile a soli fini interni (senza comunicare alcuna variazione telematica).

La trasmissione deve avvenire entro le 23:59 del giorno di emissione della fattura.

6. Tempistiche – esigibilità e annotazione

La fattura elettronica si considera emessa alla data di emissione che viene indicata nella fattura stessa. Come già specificato, la data di emissione può, dal 01/07/2019, non coincidere con la data di effettuazione dell'operazione, previa indicazione della data distinta di effettuazione dell'operazione.

Le fatture emesse vanno annotate, nell'ordine della loro numerazione, entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, con riferimento al medesimo mese.

7. Tempistiche – ricezione

Le fatture si considerano ricevute:

- Per i cessionari o committenti soggetti passivi IVA (purché non in regime agevolato) che hanno attivato canale PEC oppure canale telematico SDI: alla data in cui il documento è reso disponibile al cessionario o committente;
- Per i cessionari o committenti soggetti passivi IVA (purché non in regime agevolato) che non hanno attivato canali di ricezione o per i quali il canale di ricezione non ha funzionato: alla data di presa visione del documento sul portale “Fatture o corrispettivi” da parte del cessionario o committente;
- Per i cessionari o committenti consumatori finali o i soggetti passivi IVA in regime agevolato: alla data in cui il documento è reso disponibile al cessionario o committente sul portale “Fatture o corrispettivi”.

8. Tempistiche – detrazione e annotazione

Il diritto alla detrazione per una fattura passiva spetta:

- Per le fatture ricevute entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione, nella liquidazione del mese di effettuazione dell’operazione, previa registrazione entro il 15 del mese successivo;
- Per le fatture ricevute successivamente al 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione, nella liquidazione del mese di ricezione della fattura, previa registrazione entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione.
- Per espressa previsione normativa, tuttavia, non è possibile esercitare il diritto alla detrazione all’interno della liquidazione del mese di dicembre per le fatture esigibili in tale mese ma ricevute nei primi 15 giorni del mese di gennaio.

Inoltre, a partire dal 24/10/2018 è stato abolito l’obbligo di numerazione progressiva delle fatture di acquisto e delle bollette doganali ricevute.

9. Imposta di bollo

Rimane valido l’obbligo di applicazione dell’imposta di bollo sulle fatture esenti, non imponibili e fuori campo IVA di importo superiore a 77,47 €: l’imposta di bollo sui documenti elettronici deve essere versata in un’unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell’esercizio, mediante versamento F24.

Si precisa che all'imposta di bollo sui documenti elettronici non è applicabile la normativa riguardante l'assolvimento virtuale dell'imposta di bollo sui documenti analogici, con riferimento agli adempimenti di preventiva autorizzazione, dichiarazione annuale e versamento rateale.

10. Sanzioni in tema di fatturazione elettronica

In caso di tardiva fatturazione si applica la sanzione dal 90 al 180% dell'IVA (art. 6 co. 1 D.lgs. 471/97) oppure la sanzione fissa compresa tra 250 e 2.000 € quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo (sanzione meramente formale, art. 6 co. 5-bis D.lgs. 472/97).

Con riferimento al I semestre 2019, per le fatture da emettere nel periodo 01/01/2019 – 30/06/2019 si applicano le seguenti riduzioni:

- Sanzione non applicabili se la fattura è emessa entro il termine di liquidazione IVA del periodo di riferimento;
- Sanzione ridotta al 20% se la fattura è emessa entro il termine di liquidazione IVA del periodo di riferimento successivo.

11. Conservazione

Gli obblighi di conservazione elettronica delle fatture emesse e ricevute sono assolti mediante sottoscrizione di apposita convenzione gratuita con l'Agenzia delle Entrate (tramite il portale "Fatture e corrispettivi", che tuttavia nei termini di servizio specifica che è declinata qualsiasi responsabilità sullo smarrimento di documenti) o attraverso accordo con altri fornitori di servizi di conservazione elettronica.

12. Comunicazione delle operazioni transfrontaliere - esterometro

Sono soggetti all'obbligo di comunicazione delle operazioni transfrontaliere i soggetti IVA (che non usufruiscono di regimi agevolati), con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato.

Sono escluse dall'ambito di applicazione della comunicazione:

- Le operazioni effettuate nei confronti di soggetti non residenti e non stabiliti in Italia, per le quali è stata emessa fattura elettronica trasmessa telematicamente al SdI;

- Le operazioni passive per le quali sia stata ricevuta una bolletta doganale.

La comunicazione deve essere inviata:

- Per le fatture emesse, entro l'ultimo giorno del mese successivo alla data di emissione;
- Per le fatture ricevute, entro l'ultimo giorno del mese successivo alla data di registrazione.

In caso di omissione o errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere si applica la sanzione di 2 € per ciascuna fattura fino ad un massimo di 1.000 € per trimestre, ridotta alla metà se la trasmissione viene effettuata entro 15 giorni dalla scadenza (art. 11 co. 2-quater D.lgs. 471/97).

13. Altri adempimenti

Con l'entrata in vigore dell'obbligo generale di fatturazione elettronica e della comunicazione delle operazioni transfrontaliere, risultano aboliti per le operazioni successive al 31/12/2018:

- La comunicazione dati fatture;
- Le comunicazioni INTRASTAT.

14. Prontuario degli adempimenti per tipologia di operazione

Si riassumono di seguito varie tipologie di operazione, e si specifica gli adempimenti ad essere riferibili, ricordando che le fatture elettroniche devono comunque contenere tutte le informazioni attualmente previste dalla Legge, e devono quindi contenere, all'interno del campo a compilazione libera "causale", tutti i riferimenti normativi obbligatori per le operazioni non imponibili, esenti, non soggette o con particolari meccanismi di applicazione IVA.

a. Regime agevolato (minimi o forfettari):

- a) Operazioni attive verso soggetti in regime agevolato: obbligo di fatturazione elettronica;
- b) Operazioni passive da soggetti in regime agevolato fatturate in forma cartacea: nessun obbligo di comunicazione;
- c) Operazioni passive da regime agevolato fatturate in forma elettronica: comunicazione di tale operazione passiva ad opera del cedente/prestatore in regime agevolato
(*codice N2*);

- b. **Reverse charge interno (co. 5-6 art. 17 DPR 633/72):**
- a) Operazioni attive soggette a reverse charge interno: obbligo di fatturazione elettronica
(codice N6);
 - b) Operazioni passive soggette a reverse charge interno: facoltà per il cessionario o committente di comunicare tramite lo SdI l'avvenuta integrazione della fattura (allo scopo di ovviare all'obbligo di conservazione cartacea della fattura integrata manualmente)
(codice N6, e indicazione del medesimo numero di partita IVA sia nel campo cedente/prestatore che nel campo cessionario/committente);
- c. **Split payment (art. 17ter DPR 633/72):**
Obbligo di fatturazione elettronica
(indicazione di aliquota e IVA in maniera ordinaria con esigibilità S);
- d. **Operazioni intracomunitarie:**
- a) Operazioni attive intracomunitarie: obbligo di fatturazione analogica (cartacea/formato elettronico non ministeriale tipo .pdf) con recapito al cessionario/committente (posta/e-mail) e facoltà di comunicare tramite lo SdI l'emissione della fattura (allo scopo di ovviare all'obbligo di comunicazione mediante esterometro)
(codice N2 per prestazioni di servizi, N3 per cessione di beni);
 - b) Operazioni passive intracomunitarie: ricezione in forma analogica (cartacea/formato elettronico non ministeriale tipo .pdf) con obbligo di integrazione della fattura e di comunicazione dell'operazione mediante esterometro;
 - c) Operazioni passive intracomunitarie la cui fattura non sia stata ricevuta entro il secondo mese successivo a quello dell'operazione: obbligo di emissione di autofattura elettronica (entro il 15 del terzo mese successivo)
(codice N6);
- e. **Operazioni extra UE:**
- a) Operazioni attive extracomunitarie: obbligo di fatturazione analogica (cartacea/formato elettronico non ministeriale tipo .pdf) con recapito al cessionario/committente (posta/e-mail) e facoltà di comunicare tramite lo SdI

l'emissione della fattura (allo scopo di ovviare all'obbligo di comunicazione mediante esterometro)

(codice N2 per prestazioni di servizi, N3 per cessione di beni);

- b) Acquisti beni extracomunitari: ricezione bolletta doganale ed emissione dell'autofattura cartacea;
- c) Acquisto servizi extracomunitari: ricezione fattura in forma analogica (cartacea/formato elettronico non ministeriale tipo .pdf), emissione dell'autofattura cartacea e obbligo di comunicazione dell'operazione mediante esterometro;
- f. **Operazioni non imponibili per lettere d'intento:**
Obbligo di fatturazione elettronica
(codice N3 e indicazione del numero di lettera d'intento all'interno del campo "causale");
- g. **Autofatture interne:**
 - a) Autofatture per omaggi, autoconsumo, fuoriuscita dall'attività di beni o servizi destinati ad altre finalità estranee, passaggi interni, estrazioni da depositi IVA: obbligo di fatturazione elettronica
(codice N6);
 - b) Autofatture denuncia per fatture non ricevute o irregolari (art. 6 co. 8. D.lgs. 471/97): obbligo di fatturazione elettronica; la trasmissione telematica sostituisce l'adempimento di presentazione cartacea del documento agli uffici AdE precedentemente prevista dalla norma
(codice N6);
- h. **Operazioni fuori campo IVA:**
Operazioni non soggette all'obbligo di fatturazione, ma qualora si opti per l'emissione della fattura è fatto obbligo di fatturazione elettronica
(codice N1 per operazioni escluse art. 15, codice N2 per altre operazioni non soggette);
- i. **Fatturazione differita (art. 21 co. 4 DPR 633/72):**
Risulta possibile ricorrere alla fatturazione differita, purché la fattura sia emessa in formato elettronico entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, con concorrenza dell'IVA a debito nella liquidazione riferita al mese di effettuazione dell'operazione.

I professionisti possono usufruire della fatturazione differita, emettendo fattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui si è verificato l'incasso del corrispettivo, qualora abbiano preventivamente inviato al cliente un avviso di parcella con la descrizione dei servizi resi nel mese di effettuazione delle operazioni.

j. Fatture errate:

Una fattura elettronica ricevuta tramite i canali telematici si considera correttamente emessa e non può essere rifiutata dal ricevente, che può comunicare direttamente con il cedente/prestatore per contestarla perché lo stesso provveda alla sua modifica o cancellazione emettendo una nota di variazione (da trasmettere in forma telematica).

15. Obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi:

Saranno soggetti all'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi, entro le ore 23.59 di ogni singolo giorno di esercizio:

- Dal 01/07/2019: i commercianti al minuto con volume d'affari superiore a 400.000 €;
- Dal 01/01/2020: tutti i commercianti al minuto.

Saranno inoltre previste specifiche agevolazioni volte ad incentivare l'acquisto e l'aggiornamento dei registratori di cassa tecnologicamente non adeguati per la trasmissione telematica.

16. Agevolazioni per tracciamento telematico delle fatture, dei corrispettivi e dei pagamenti

Per tutti i soggetti IVA che:

- Emettono e ricevono solo fatture oppure optano per la trasmissione telematica dei corrispettivi (o vi saranno obbligati dal 01/07/2019 o dal 01/01/2020);
- Optano per la ricezione ed il pagamento in modalità tracciata degli importi oltre 500 €;

i termini di accertamento fiscale sono ridotti di 2 anni.

17. Conversione in legge del DL 119/2018

Si segnala che in fase di conversione in legge del DL 119/2018 la normativa potrebbe subire ulteriori aggiornamenti, in particolare riguardanti:

- L'esclusione dall'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti tenuti alla comunicazione Tessera Sanitaria TS (medici, farmacie, operatori del servizio sanitario);
- La proroga del periodo a sanzioni ridotte fino al 30/09/2018;
- Il diritto alla detrazione IVA per le fatture a cavallo d'anno (datate dicembre e ricevute nei primi 15 giorni del mese di gennaio).

Gli ulteriori aggiornamenti ed i futuri chiarimenti da parte del Legislatore e dell'Agenzia delle Entrate saranno oggetto di tempestiva comunicazione da parte del nostro Studio.

* * *

Restiamo a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Milano, 29 novembre 2018

Studio Dattilo Commercialisti Associati