

La Legge di Bilancio 2018¹ ha previsto, come ormai noto, che a decorrere dal 1° gennaio 2019 per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti in Italia, sono emesse esclusivamente fatture elettroniche da inviare ai clienti attraverso il Sistema di Interscambio (di seguito "SdI") gestito dall'agenzia delle Entrate.

Soggetti interessati

L'obbligo di fatturazione elettronica tramite il SdI riguarda sia le operazioni tra soggetti passivi (B2B) che quelle nei confronti di privati (B2C) ad esclusione di quelle effettuate/ricevute verso/da soggetti non stabiliti in Italia nonché quelle effettuate dai contribuenti minimi (art. 21, DI 98/11) e forfettari (art. 1, L 190/14)² e dai soggetti esteri identificati.

Soggetti non stabiliti in Italia

I soggetti non residenti o non stabiliti sono esonerati dall'emissione e dalla ricezione delle fatture in formato elettronico. Tuttavia, potranno comunque accordarsi con il cliente/fornitore italiano per inviare o ricevere la fattura elettronica tramite SdI; in questo caso, chi la riceverà/emetterà, potrà escludere il dato dall'esterometro³.

Per le fatture non elettroniche "attive" emesse al proprio cliente non residente o non stabilito in Italia, i dati non vanno inviati con l'esterometro, se la corrispondente fattura elettronica sarà inviata al SdI, indicando nel campo <CodiceDestinatario> il codice "XXXXXXX" (in questo caso il SdI non invierà nulla al cliente estero).

Operazioni verso privati, condomini, enti non commerciali non titolari di partita Iva e soggetti esteri identificati (identificazione diretta o tramite rappresentante fiscale)

L'operatore Iva residente o stabilito dovrà emettere le fatture in formato elettronico anche nei rapporti con i privati consumatori finali, con i condomini, con enti non commerciali non titolari di partita Iva, ovvero con soggetti esteri identificati (identificazione diretta o tramite rappresentante fiscale).

Come precisato dal Provvedimento del 30 aprile 2018 (di seguito "Provvedimento") nel compilare la fattura elettronica sarà necessario:

- riportare il codice fiscale del cliente ovvero, nel caso di soggetti esteri identificati, il numero di partita Iva nell'apposito campo;
- valorizzare il campo "codice destinatario" con il codice convenzionale "0000000" e inviare la fattura elettronica al SdI;
- consegnare una copia della fattura elettronica trasmessa – in formato analogico o elettronico – al cliente, a meno che non vi rinunci, avendo cura di comunicare esplicitamente che si tratta

¹ Dlgs 127/15, modificato dalla L 205/17. Si precisa che la fatturazione in modalità elettronica era già stata introdotta nei rapporti con le Pubbliche Amministrazioni dall'art. 1, commi da 209 a 214, L 244/07.

² Tali soggetti rimangono però obbligati all'emissione della fattura elettronica per le operazioni effettuate nei confronti della Pubblica Amministrazione.

³ Nuova comunicazione – vedi dopo.

Scheda fatturazione elettronica

della copia della fattura trasmessa e che il documento fiscalmente valido sarà esclusivamente quello disponibile nell'area riservata del sito web dell'Agenzia.

Si evidenzia che tali soggetti possono sempre decidere di ricevere le fatture elettroniche emesse dai loro fornitori comunicando a questi ultimi un indirizzo Pec o il codice destinatario.

Infine, l'Agenzia ha chiarito che per questi soggetti non vi è l'obbligo di conservazione elettronica delle fatture elettroniche ricevute.

Struttura

La fattura elettronica è un file in formato XML (eXtensible Markup Language) non contenente macroistruzioni o codici eseguibili tali da attivare funzionalità che possano modificare gli atti, i fatti o i dati nello stesso rappresentati, conforme alle specifiche tecniche di cui all'allegato A del Provvedimento.

Il documento informatico di cui sopra è trasmesso per via telematica al SdI e da questo recapitato al soggetto ricevente in modo analogo a quanto disposto per l'emissione della fattura elettronica nei confronti della PA.

Contenuto

La fattura elettronica deve contenere le informazioni di cui all'art. 21⁴, ovvero nel caso di fattura semplificata all'art. 21-bis, Decreto Iva.

Ad integrazione delle informazioni obbligatorie, è altresì possibile indicare ulteriori dati, a discrezione del soggetto emittente.

Indirizzo di spedizione (codice destinatario o indirizzo PEC)

La fattura elettronica deve contenere anche le informazioni necessarie per la gestione dell'invio al cliente tramite SdI, quali il *codice destinatario*, composto da 7 caratteri alfanumerici (ottenuto previo accredito al sistema da parte del cliente), che identifica il canale sul quale ricevere la fattura elettronica, ovvero l'*indirizzo PEC* del destinatario che si intende utilizzare per il recapito della fattura elettronica.

Il SdI si limita a recapitare le fatture elettroniche all'indirizzo telematico che troverà riportato nella fattura elettronica salvo che l'operatore Iva che appare in fattura come cessionario/committente non abbia preventivamente "registrato" nel portale "Fatture e Corrispettivi" l'indirizzo telematico (Pec o codice destinatario) dove intende ricevere di default tutte le fatture elettroniche trasmesse dai suoi fornitori.

Questa registrazione consente al contribuente di ricevere la fattura anche nel caso in cui il cedente/prestatore indichi un indirizzo sbagliato ovvero indichi nel codice destinatario, l'indirizzo

⁴ Data di emissione, numero progressivo, ragione sociale, indirizzo e numero di partita Iva del cedente o prestatore, ragione sociale, indirizzo, numero di partita Iva (codice fiscale se persona fisica) del cessionario o committente, natura, qualità e quantità dei beni ceduti o dei servizi prestati, aliquota, imponibile e ammontare dell'imposta, ...

Scheda fatturazione elettronica

convenzionale di sette zeri. In tutti questi casi il SdI si disinteressa di quanto indicato dal fornitore e abbina l'indirizzamento con la partita Iva registrata.

Codice destinatario

Il campo *Codice Destinatario* deve essere sempre compilato diversamente la fattura viene scartata dal SdI.

In particolare, nel caso in cui venga indicata la casella PEC del destinatario oppure in tutti i casi di mancata comunicazione del codice destinatario o della PEC da parte del cliente in tale campo andrà indicato il codice convenzionale "0000000".

Il codice convenzionale andrà indicato anche in tutte le fatture emesse nei confronti dei consumatori finali⁵, dei contribuenti minimi, forfettari e produttori agricoli.

Indirizzo PEC

Il Provvedimento e le relative specifiche tecniche ammettono la possibilità di utilizzare più indirizzi telematici, quindi anche più PEC, anche diverse da quella legale registrata in Inipec (indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata).

Peraltro, l'operatore Iva può scegliere di trasmettere e/o ricevere le sue fatture attraverso l'indirizzo telematico del suo intermediario o di un soggetto terzo che offre servizi di trasmissione e ricezione delle fatture elettroniche, senza necessità di comunicare alcuna "delega" all'Agenzia.

QR-CODE

Sempre l'Agenzia delle Entrate renderà disponibile un servizio che consente ai fornitori in possesso di apposito lettore di acquisire automaticamente i dati del cessionario o committente il quale abbia ottenuto l'apposito QR-code reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate.

Il QR-code contiene, per le sole partite Iva, i riferimenti fiscali del soggetto (partita Iva, codice fiscale, denominazione e ragione sociale) e, nel caso di registrazione, l'indirizzo telematico di recapito. Il QR-code serve al contribuente per poter fornire in piena sicurezza e con semplicità i propri dati fiscali necessari al fornitore per emettere la fattura (molto utile, ad esempio, per i dipendenti che in trasferta vanno a mangiare in un ristorante ovvero acquistano carburanti da un distributore).

Fatture per conto del cedente/prestatore

Per l'emissione di tali fatture, anche con il tracciato XML si seguono le regole stabilite dall'art. 21, co. 2, lett. n), Decreto Iva che impongono di indicare se la fattura è emessa, per conto del cedente o del prestatore, dal cessionario o committente o da un terzo.

⁵ Il privato non deve munirsi né di un codice destinatario né di una PEC, la fattura viene messa a sua disposizione nell'area riservata "Fatture e Corrispettivi". L'emittente deve rilasciare immediatamente al cliente, o in forma cartacea o via mail, una copia della stessa.

Scheda fatturazione elettronica

Come avviene oggi per i flussi analogici, quindi, le fatture per conto del fornitore riporteranno nel tracciato XML i dati dell'emittente e i codici CC (cessionario/committente) oppure TZ (soggetto terzo).

Per l'indirizzamento, l'Agenzia ha chiarito che il codice destinatario da indicare può essere quello del cliente, del terzo o del fornitore. È infatti una scelta del contribuente quella di far consegnare la fattura al fornitore, inserendo il suo indirizzo, inviarla a sé stesso mettendo il proprio indirizzo e comunicando la messa a disposizione della fattura sul portale web. Tuttavia, in caso di inserimento dell'indirizzo del fornitore e di utilizzo da parte di questi del servizio di registrazione, la fattura sarà comunque recapitata all'indirizzo registrato.

Fatture emesse nei confronti di esportatori abituali

La fattura emessa nei confronti di un esportatore abituale deve contenere, ai fini Iva, i riferimenti (numero, data e protocollo di registrazione) della lettera d'intento.

Tali informazioni possono essere inserite nel file XML della fattura elettronica utilizzando uno dei campi facoltativi relativi ai dati generali della fattura (ad esempio, nell'elemento <Causale> del macroblocco <DatiGenerali>) che le specifiche tecniche lasciano a disposizione dei contribuenti.

Conai

Quanto sopra dovrebbe valere anche per la dicitura "contributo ambientale Conai assolto", previsto nelle cessioni di imballaggi successive alla prima, per quei soggetti che non hanno l'obbligo di dichiarare e versare il contributo al Conai, ma che sono comunque tenuti a pagare quello esposto in fattura dai loro fornitori di imballaggi.

Trasmissione della fattura elettronica al SDI

La trasmissione può avvenire sia ad opera del soggetto obbligato all'emissione, sia per il tramite di un intermediario⁶.

I contribuenti ovvero gli intermediari dovranno utilizzare uno dei seguenti canali di trasmissione:

- una PEC;
- i servizi informatici messi a disposizione dall'Agenzia (fra cui la procedura web reperibile sul sito dell'Agenzia e la nuova "app");
- gli ulteriori canali di colloquio con il SDI che però richiedono il preventivo accreditamento;

Le ultime due modalità di trasmissione sopra elencate necessitano di un "preventivo processo di accreditamento" al SdI, al fine di consentire di impostare le regole tecniche di colloquio tra l'infrastruttura informatica del soggetto trasmittente e il SdI".

Una volta terminata la procedura "il SdI, su richiesta, associa al canale telematico attivato almeno un codice numerico di 7 cifre" (c.d. "codice destinatario").

⁶ Il quale può essere anche un soggetto diverso dagli intermediari abilitati di cui all'art. 3, Dpr 322/98.

La trasmissione telematica allo SDI può riferirsi ad una fattura singola ovvero ad un lotto di fatture, ai sensi dell'art. 21, co. 3, Decreto Iva.

Controlli dello SDI

A seguito all'invio della fattura elettronica, il trasmittente riceve un "avviso di ricezione" da parte del sistema informatico e da questo momento il SdI procederà ad effettuare i controlli formali che possono dar luogo a tre diversi esiti:

- 1) rilascio della notifica di scarto della fattura elettronica entro un termine massimo non superiore a cinque giorni da parte del SdI. La fattura elettronica scartata a seguito del riscontro di anomalie da parte del SdI si considera non emessa e, pertanto, l'emittente sarà tenuto a correggere l'anomalia e ad inviare la fattura corretta entro 5 giorni lavorativi (termine che decorre dal momento in cui si riceve la notifica di scarto). Secondo quanto precisato dall'Agenzia, nella nuova fattura elettronica, inviata a seguito dello scarto, risulta più corretto indicare la data della precedente e-fattura scartata. Lo scarto della fattura elettronica si ha:
 - a. in presenza di errori formali, come, ad esempio, nel caso in cui si utilizzi un formato diverso da quello xml che rappresenta l'unico formato utilizzabile per emettere fattura elettronica tramite il SdI;
 - b. qualora manchi un dato obbligatorio richiesto dalla normativa IVA;
 - c. nel caso in cui sia indicata una data posteriore a quella dell'invio o vi sia una contraddittorietà tra i dati indicati.
- 2) rilascio di una ricevuta di consegna con indicazione della data del recapito al destinatario. Se a seguito dei controlli non vengano riscontrate anomalie, il SdI consegna immediatamente la fattura elettronica al destinatario, inviando all'emittente una ricevuta di consegna;
- 3) rilascio di una ricevuta di mancato recapito. La ricevuta di mancato recapito viene inviata all'emittente nel caso in cui, per motivi tecnici, non sia possibile effettuare il recapito della fattura elettronica rispetto alla quale il SdI non ha rilevato anomalie (ad esempio casella di posta elettronica certificata piena). In tale ipotesi, il SdI procederà ad effettuare ulteriori tentativi di recapito ogni 12 ore per i 3 giorni successivi. Attraverso la ricevuta di mancato recapito l'emittente viene informato che il documento è messo a disposizione nell'area riservata del sito dell'Agenzia.

La ricevuta di consegna e la ricevuta di mancato recapito costituiscono per il trasmittente prova dell'emissione della fattura elettronica e i termini per l'invio delle due comunicazioni da parte del SdI sono i medesimi previsti per la trasmissione della notifica di scarto (termine massimo non superiore a cinque giorni).

Fattura verso una partita Iva inesistente o cessata

Nel caso in cui la fattura elettronica riporti un numero di partita Iva ovvero un codice fiscale del cessionario/committente inesistente all'Anagrafe tributaria, il SdI scarta la fattura in quanto la stessa non è conforme alle prescrizioni di cui all'art. 21, Decreto Iva.

Scheda fatturazione elettronica

Se, invece, la fattura riporta un numero di partita Iva cessata o 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 potrà eventualmente effettuare controlli successivi per verificare la veridicità dell'operazione.

Rifiuto della fattura da parte del cessionario/committente

L'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica non ha introdotto disposizioni riguardanti il *rifiuto* di una fattura.

Pertanto, ad esempio, nel caso di una fattura per merce mai acquistata o di una fattura con corrispettivo superiore a quello concordato, il cessionario potrà rifiutarla o contestarla comunicando direttamente con il cedente/prestatore (via e-mail, telefono, ...: non è possibile veicolare alcun tipo di comunicazione di rifiuto o contestazione attraverso il canale del SdI).

Emissione e ricezione della fattura elettronica via SDI

Periodo di transizione: 1° semestre 2019

La fattura elettronica emessa tardivamente nel primo semestre 2019 non verrà sanzionata, ma ritarderà la detrazione per l'acquirente/committente.

Infatti, per effetto dell'art. 10, DL 119/18, nel primo semestre 2019 le fatture elettroniche possono essere emesse entro il termine previsto per la liquidazione Iva⁷, senza incorrere in alcuna sanzione⁸, oppure entro il termine della liquidazione periodica successiva con una sanzione ridotta al 20%⁹.

Tuttavia, come sottolineato dalle Entrate, l'acquirente non ha diritto di detrarre l'Iva in assenza del documento elettronico, essendo la fattura elettronica l'unico documento valido e idoneo ai fini della detrazione.

Esempio

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.

Solo se il cessionario riceve la fattura entro il termine previsto per la liquidazione - provvedendo a stornare la registrazione precedente e ad annotare la fattura elettronica nel registro acquisti -

⁷ Quindi, ad esempio, se un'operazione è effettuata il 5 gennaio, il contribuente può trasmettere la fattura al SdI entro il 15 febbraio. L'Agenzia ha chiarito che la data fattura, anche se l'emissione avviene a febbraio, può essere sempre il 5 gennaio. In questo modo, sia l'emittente, che il cessionario potranno gestire più facilmente la liquidazione e la detrazione dell'imposta.

⁸ Fissata dall'art. 6, Dlgs 471/97 nella misura dal 90% al 180% dell'imposta.

⁹ Il medesimo articolo elimina anche la sanzione per l'acquirente che non provvede a emettere l'autofattura denuncia, a questa situazione difficilmente si può creare, tenuto conto che la sanzione scatterebbe dopo quattro mesi dall'acquisto.

Scheda fatturazione elettronica

non è sanzionabile (o è soggetto a sanzione, nella misura ridotta del 20%, se il documento elettronico viene ricevuto entro il 16 giugno).

Al contrario, in caso di mancata ricezione, la sanzione risulta applicabile, in quanto il contribuente ha detratto l'Iva in assenza di un documento regolare (cioè, la fattura elettronica via SdI)¹⁰.

Il documento su carta resta però idoneo a produrre effetti civili

L'e-fattura ha rilevanza esclusivamente fiscale.

Pertanto, qualsiasi altro documento può produrre effetti civili e, ad esempio, la fornitura di beni documentata con fattura cartacea genera un credito legittimo per il cedente.

In relazione ai pagamenti, valgono le regole e gli accordi commerciali stabiliti tra le parti.

Documenti emessi nel 2018, ma ricevuti nel 2019

L'obbligo di fatturazione elettronica scatta per le fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2019. Pertanto, se la fattura è stata emessa e trasmessa nel 2018 in modalità cartacea ed è stata ricevuta dal cessionario/committente nel 2019, la stessa non sarà soggetta all'obbligo di fatturazione elettronica.

Ovviamente, se nel 2019 il contribuente emette una nota di variazione relativa ad una fattura emessa nel 2018, la stessa dovrà essere gestita in modalità elettronica con trasmissione della stessa allo SdI.

Data di emissione e di ricezione

È stato chiarito che:

- la data di emissione (ai fini dell'individuazione del momento di esigibilità dell'IVA) è la data riportata nel campo <Data> della sezione <DatiGenerali> del file della fattura elettronica;
- invece, la data di ricezione (ai fini dell'individuazione dei termini per l'esercizio della detrazione IVA ai sensi degli artt. 19 e ss., Decreto Iva) coincide con quella attestata al destinatario dai canali telematici di ricezione ovvero con la data di presa visione della fattura sul sito dell'Agenzia qualora la fattura non sia stata recapitata al destinatario per cause tecniche non imputabili al SdI.

Fattura immediata

Con una regola generalizzata che decorre dal 1° luglio 2019 il Legislatore per risolvere i problemi creati dall'attuale normativa che prevede l'emissione delle fatture entro le 24 del giorno di effettuazione dell'operazione¹¹ ha previsto un margine massimo di 10 giorni, tra il momento di effettuazione e il momento di emissione della fattura.

¹⁰ Ovviamente, come specifica la relazione di accompagnamento al decreto, il cessionario/committente potrà sempre utilizzare la procedura della regolarizzazione di cui all'art. 6, co. 8, Dlgs 471/97 (autofattura denuncia).

¹¹ Allo stato attuale la fattura immediata, in base all'art. 21, co. 4, Decreto Iva, si deve emettere entro il giorno di effettuazione dell'operazione. La fattura si considera giuridicamente emessa, per quella cartacea da quando viene

Scheda fatturazione elettronica

Nel caso in cui il momento di effettuazione dell'operazione non coincida con il giorno di emissione della fattura, la fattura dovrà riportare anche il giorno di effettuazione dell'operazione.

Ovviamente, l'imposta dovrà rientrare nella liquidazione del mese in cui l'operazione si considera effettuata.

La merce potrà essere "accompagnata" o da un documento di trasporto che verrà richiamato nella fattura che sarà successivamente emessa oppure sarà possibile utilizzare una fattura proforma, ovvero una copia identica della fattura che sarà trasmessa al SdI.

In tutti i casi in cui la fattura è emessa in forma cartacea, l'emittente avrà cura di precisare che il documento non consente il diritto alla detrazione e che quello ufficiale verrà recapitato al SdI.

Fattura differita

L'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica non ha modificato le disposizioni di cui all'art. 21, co. 4, Decreto Iva e quindi è possibile l'emissione di una fattura elettronica *differita*.

Secondo la norma le fatture collegate, per le cessioni, al ddt (o per le prestazioni di servizio, a una documentazione idonea a dimostrare l'identità dei soggetti tra cui sono avvenute le prestazioni), possono essere emesse entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione: pertanto, sarà necessario abbandonare unicamente il diffuso malcostume di "retrodatare" le fatture al 31 del mese precedente.

A titolo di esempio, per operazioni effettuate a gennaio, l'operatore Iva residente o stabilito potrà emettere una fattura elettronica *differita* entro il 15 febbraio avendo cura di:

- al momento della cessione, emettere un ddt che accompagni la merce;
- datare la fattura elettronica con la data di emissione (febbraio) indicandovi i riferimenti dei ddt emessi (numero e data);
- far concorrere l'Iva alla liquidazione del mese di gennaio.

Fattura differita e proforma

La possibilità di emettere il documento entro 10 giorni dal momento di effettuazione può non essere sufficiente per i professionisti (o più in generale per i prestatori di servizio) ad evitare la tardiva emissione della fattura.

In questo caso il professionista può ricorrere all'emissione della fattura differita entro il 15 del mese successivo a condizione che la prestazione sia individuabile con un documento idoneo.

L'Agenzia ha chiarito che un documento idoneo può essere l'avviso di parcella o la fattura proforma.

Carburanti

Per l'acquisto di carburanti, tra gli elementi obbligatori della fattura dell'art. 21, co. 2, Decreto Iva, non c'è la targa, come invece era previsto per la scheda carburante.

consegnata o spedita al cliente; per quella elettronica nel momento in cui viene trasmessa o messa a disposizione del cliente, attraverso il sistema d'interscambio dell'agenzia delle Entrate.

Anche se le Entrate ritengono corretta la e-fattura priva degli estremi identificativi del veicolo, subordinano, però, la deducibilità del costo del carburante, ai fini delle imposte sui redditi, all'indicazione di tali dati nella fattura¹².

A questi fini, il dato della targa deve essere indicato nell'elemento <AltriDatiGestionali>.

Si precisa, infine, che non è necessario indicare in fattura i chilometri percorsi¹³.

Inoltre, per gli autotrasportatori, l'indicazione della targa del veicolo in fattura è necessaria anche per richiedere il rimborso dell'accisa sul gasolio consumato, in base all'art. 24-ter, punto 4-bis, Tabella A, Dlgs 504/95 e Dpr 277/00.

Note di variazione

La regola generale, per i documenti emessi dal 1° gennaio 2019, anche se si riferiscono a operazioni fatturate prima, sarà l'utilizzo del canale elettronico, se non nei casi in cui è espressamente escluso il passaggio attraverso il SdI o, semplicemente non vi è l'obbligo di adottare le nuove modalità.

La procedura contenuta nelle specifiche tecniche, allegato A del Provvedimento, riguarda le note di variazione contemplate nel capoverso relativo al soggetto emittente: nel tipo di documento, troviamo il codice "TD04" per le note di credito (per il cliente) e il codice "TD05" per le note di debito.

Non esiste la procedura che consenta l'emissione delle note di variazione a cura del destinatario dei beni o committente, con riferimento a una fattura di acquisto. In effetti l'art. 26, Decreto Iva non prevede questa facoltà, ma nella prassi si utilizza. Pertanto, con la fattura elettronica la rettifica può essere fatta soltanto dal soggetto emittente.

Il Provvedimento 89757/18 sembra invece escludere espressamente la modalità elettronica nei casi in cui sia recapitata una ricevuta di scarto in relazione a una fattura già registrata.

Infatti, la fattura scartata si considera non emessa ai fini Iva, ma si dovrà necessariamente provvedere al suo storno tramite una variazione contabile, valida ai soli fini interni, per evitare duplicazioni di valori, senza procedere quindi alla trasmissione di alcuna nota di variazione Iva al SdI.

Sconti e premi di fine anno

Nel caso di scontri contrattuali, la cui variazione in diminuzione non subisce il limite annuale per la rilevanza ai fini Iva, il documento di rettifica dovrà essere convogliato attraverso il SdI.

Analogo procedimento per gli sconti concessi entro l'anno per i quali si intende recuperare l'Iva, anche se non previsti contrattualmente. In questi quest'ultimo caso, se non viene rispettato il termine annuale, la rettifica non può avere effetti sull'Iva e pertanto lo sconto è riconosciuto mediante l'emissione di un documento (lettera di accreditamento contabile) che non transita

¹² Circolare 30.04.18, n. 8, par. 1.1.

¹³ Ctr Liguria 691/01/2014.

Scheda fatturazione elettronica

attraverso la contabilità Iva e continuerà a essere redatto su carta e consegnato al proprio cliente con le consuete modalità.

Anche per i premi in denaro, che configurano operazioni non rilevanti ai fini Iva, basterà emettere un "documento contabile" analogico, mentre nel caso si preferisca emettere fattura, questa dovrà transitare da SdI.

Conservazione

I soggetti passivi IVA residenti o stabiliti in Italia devono procedere alla conservazione sostitutiva delle fatture elettroniche secondo quanto disposto dal DM 17 giugno 2014.

Il Provvedimento in esame ha fatto presente che mediante sottoscrizione di apposito accordo di servizio da parte del soggetto passivo, le fatture elettroniche sia attive che passive potranno essere conservate utilizzando il servizio gratuito dell'Agenzia¹⁴.

Registri Iva

L'arrivo delle nuove regole di fatturazione non implica l'obbligo di conservazione elettronica dei registri Iva. Infatti, l'art. 30, Decreto Iva impone solo nel caso in cui si riceva una fattura elettronica la conservazione della stessa con la medesima modalità.

Inoltre, per quanto riguarda la stessa tenuta dei registri Iva, si sottolinea che il Decreto dignità (art. 11, co. 3-ter, DI 87/18 come modificato in sede di conversione) prevede, addirittura l'abolizione dell'obbligo. Pertanto, con la fattura elettronica il contribuente potrebbe anche non tenere più i registri Iva.

Si ricorda, infine, che la posta elettronica certificata non è, di per sé, uno strumento idoneo ad assolvere gli obblighi di conservazione.

Infatti, mentre la PEC è uno strumento che utilizziamo per avere certezza che la fattura inviata raggiunga il destinatario, la conservazione implica che il contenuto del messaggio venga prodotto dal fornitore, sigillato con firma elettronica e bloccato temporalmente con una marca temporale.

Registrazione

Per le fatture immediate e per quelle differite la registrazione deve avvenire entro lo stesso termine, cioè entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione¹⁵, ma con riferimento allo stesso mese di effettuazione.

Protocollo sulle fatture ricevute

L'integrazione della fattura con il numero di protocollo attribuito a seguito dell'annotazione del documento nel registro delle fatture di acquisto non è più necessaria perché la fattura elettronica,

¹⁴ Attenzione, l'Agenzia conserva i documenti solo per 5 anni e non per la maggiore durata richiesta dalla normativa civilistica, pari a 10 anni.

¹⁵ E non più entro 15 giorni dalla data di emissione delle fatture attive.

al momento in cui entra nel sistema di interscambio dell'agenzia delle Entrate, è già identificata in modo univoco dal sistema e le viene attribuito un numero identificativo.

La relazione all'art. 13, DI 119/18 specifica però che solo per le fatture elettroniche inviate tramite il SdI, il numero di protocollo posto sulla fattura elettronica soddisfa automaticamente l'adempimento. Pertanto, per le fatture cartacee è necessario mantenere evidenza della loro progressione.

Liquidazione e detrazione

Il DI 119/18, intervenendo nel Dpr 100/98, ha consentito ai cessionari/committenti di esercitare, entro il giorno 16 di ciascun mese, il diritto alla detrazione dell'Iva 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 a operazioni effettuate l'anno precedente (fatture di dicembre ricevute a gennaio dell'anno successivo).

Esempio

Un contribuente riceve una fattura che ha avuto la sua esigibilità nel mese di febbraio 2019 prima del 15 marzo 2019 e l'annota nel registro Iva acquisti prima di detta data, potrà operare la relativa detrazione Iva già a partire dalla liquidazione del 16 marzo 2019.

Se un contribuente riceve una fattura che ha avuto la sua esigibilità nel mese di dicembre 2018 prima del 31 dicembre dello stesso anno, può operare la relativa detrazione Iva nella liquidazione del 16 gennaio 2019 a condizione che annoti entro il 31 dicembre la fattura nel registro Iva acquisti.

Al contrario se un contribuente riceve una fattura che ha avuto la sua esigibilità nel mese di dicembre 2018 il 10 gennaio 2019 e l'annota nel registro acquisti entro la stessa data, potrà operare la relativa detrazione Iva nella liquidazione del mese di febbraio 2019.

Se un contribuente riceve fattura che avuto la sua esigibilità nel mese di dicembre 2018 entro il 31 dicembre dello stesso anno, ma annota la fattura entro il 15 del mese di gennaio 2019, non potrà portare in detrazione la fattura nel mese di gennaio, ma dovrà inserirlo nel sezionale relativo al 2018 e farà concorrere l'Iva nel credito Iva annuale, evidenziando lo stesso nella dichiarazione che presenterà entro il 30 aprile 2019.

Reverse charge

Reverse charge esterno

Per le fatture soggette a reverse charge esterno (vale a dire per gli acquisti intercomunitari ovvero per i servizi comunitari ed extracomunitari ricevuti e realizzati da soggetti non residenti), il cessionario/committente non è soggetto alle regole della fattura elettronica, in quanto in tali situazioni lo stesso è obbligato ad inviare la comunicazione dell'esterometro, di cui all'art. 1, co. 3-bis, Dlsg 127/15.

Reverse charge interno

Per gli acquisti interni per i quali l'operatore italiano riceve una fattura elettronica riportante la natura "N6", in quanto l'operazione è effettuata in regime di inversione contabile, ai sensi dell'art. 17, Decreto Iva, l'adempimento contabile previsto dalle disposizioni normative in vigore prevede una integrazione della fattura ricevuta con aliquota e imposta dovuta e la conseguente registrazione della stessa nel registro Iva acquisti e nel registro Iva vendite.

Considerato che la fattura elettronica ricevuta non può essere in alcun modo modificata, il cessionario/committente deve predisporre un altro documento in cui annotare sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura. 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 elettronico e conseguentemente inviato al SdI.

Export in dogana

Nel caso in cui un operatore nazionale emetta fattura nei confronti di una persona giuridica italiana con merce consegnata all'estero, si procederà come segue.

L'operatore emetterà nei confronti del cliente nazionale una fattura elettronica, trasmettendola al SdI. Al contrario, per presentare le merci in dogana, sarà utilizzabile una fattura pro forma, ovvero copia identica della fattura trasmessa al SdI.

Autofatture

Autofattura denuncia: mancata ricezione della fattura entro 4 mesi ovvero ricezione con dati errati

Il Provvedimento 89757/18 dell'agenzia delle Entrate, che detta le regole tecniche per la fattura elettronica, prevede la trasmissione al SdI dell'autofattura elettronica nei casi in cui è necessaria la procedura di regolarizzazione di cui all'art. 6, co. 8, Dlgs 471/97, per mancata ricezione della fattura (lett. a) o per ricezione di fattura irregolare (lett. b)¹⁶.

In queste ipotesi, l'autofattura elettronica, emessa con codice TD20 (come precisano le specifiche tecniche allegate al provvedimento) e con i dati di fornitore e cessionario/committente, sostituisce l'obbligo di presentare il documento alle Entrate, visto che l'amministrazione finanziaria viene a conoscenza dell'operazione grazie al SdI.

¹⁶ In questi casi l'art. 6, co. 8, del Dlgs 471/97 prevede per l'acquirente una sanzione pari al 100% dell'imposta, con un minimo di 250 euro, se non provvede a regolarizzare l'operazione nei modi e nei termini stabiliti dalla norma. La fatturazione elettronica, rendendo più agevole per l'amministrazione finanziaria l'individuazione dell'eventuale superamento dei termini a disposizione del cliente, impone un maggior rigore nell'applicazione della procedura. Il cliente si deve attivare se non riceve la fattura di acquisto entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione che, in linea generale, per le prestazioni di servizi coincide con il momento del pagamento del corrispettivo, mentre, per le cessioni di beni mobili, con il momento della consegna o spedizione.

Errato utilizzo del plafond

La procedura, compresa la dispensa dalla presentazione dell'autofattura all'ufficio, dovrebbe rendersi applicabile in tutte le situazioni in cui la regolarizzazione avviene in analogia alle previsioni dell'art. 6, co. 8, Dlgs 471/97.

È il caso in cui sono sistemati con autofattura eventuali errori di utilizzo del plafond degli esportatori abituali: se l'esportatore effettua acquisti senza l'applicazione dell'Iva per importi superiori al plafond disponibile o, addirittura, in mancanza dello status di esportatore abituale, è infatti possibile ravvedere la violazione mediante emissione di autofattura in formato elettronico (dal 1° gennaio 2019).

In alternativa il ravvedimento può avvenire chiedendo al fornitore l'emissione di una nota d'addebito di sola imposta che, dalla medesima data, sarà anch'essa elettronica (codice TD05)

Regolarizzazione operazioni con soggetti esteri

Poiché (Circolare 13/E/18) restano esclusi dagli obblighi della fatturazione elettronica le operazioni da e verso operatori comunitari ed extracomunitari (eccezion fatta per le cessioni/prestazioni che gli operatori fatturano legittimamente nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia, ma qui identificati ai fini Iva), ne deriva che anche le relative regolarizzazioni continuano a essere "certificate" con emissione di autofattura cartacea¹⁷.

Omaggi

In questi casi, gli operatori non emettono una fattura nei confronti del soggetto destinatario dell'omaggio, ma provvedono alla liquidazione dell'imposta attraverso l'emissione di un'autofattura.

L'Agenzia ha chiarito che le stesse devono essere emesse come fatture elettroniche e inviate al SdI.

Autoconsumo o destinazione dei beni o servizi a finalità estranee all'azienda

Dalla risposta dell'Agenzia in relazione agli omaggi, si può desumere un principio di carattere generale: le autofatture (ovviamente quelle relative ad operazioni interne, non anche ad esempio quelle emesse nei confronti di prestazioni ricevute da un soggetto extracomunitario non residente) sono delle vere e proprie fatture e quindi vanno inviate al SdI.

Pertanto, si ritiene che anche le fatture, relative ad esempio ad autoconsumo ovvero per beni o servizi destinati ad altre finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa e (limitatamente ai beni) all'esercizio di arti o professioni, debbano essere sempre inviate al SdI quali fatture elettroniche.

¹⁷ È il caso, per esempio, della mancata ricezione della fattura per un acquisto intracomunitario o per un acquisto interno di beni/servizi da fornitore UE (il quale deve emettere fattura "in proprio" ancorché sia dotato di partita Iva italiana), la cui regolarizzazione avviene ai sensi dell'art. 46, co. 5, DI 331/93.

Scheda fatturazione elettronica

Naturalmente, in tali casi la fattura viene inviata al SdI dall'emittente e ricevuta dallo stesso emittente, che nel documento viene indicato sia come cedente/prestatore che come cessionario committente.

Fatture per passaggi interni

Le fatture relative ai passaggi interni ex art. 36, Decreto Iva devono essere fatture elettroniche e devono transitare dal SdI.

Fatture per operazioni 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 cambiate con l'introduzione della fatturazione elettronica, pertanto l'operatore non sarà obbligato ad emettere fattura elettronica.

Tuttavia, le regole tecniche stabilite dal Provvedimento 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 caso il "codice natura" da utilizzare per rappresentare tali operazioni è "N2".

Spesometro

La Legge di Bilancio 2018 ha abrogato l'art. 21, DL 78/10 con riferimento alle operazioni di cessione di beni e prestazioni di servizi effettuate a partire dal 1° gennaio 2019 (c.d. "nuovo spesometro").

L'art. 1, co. 3-bis, Dlgs 127/15 stabilisce un 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 Stato¹⁸, per le quali non sia stata comunque emessa una bolletta doganale (c.d. "esterometro").

La trasmissione andrà effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo alla data della fattura emessa o della data di ricezione per le fatture ricevute.

L'omissione o l'errata trasmissione delle operazioni transfrontaliere è sanzionata con un importo di 2 euro a fattura con un massimo di mille euro per trimestre ridotto alla metà (entro il limite massimo di 500 euro) se la trasmissione avviene entro i 15 giorni successivi alla scadenza stabilita.

Tax free shopping

L'obbligo di e-fattura è scattato dal 1° settembre 2018 per importi superiori a 154,94 euro, quando la controparte è un viaggiatore straniero non residente nella UE.

¹⁸ Conseguentemente, le fatture 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".

Corrispettivi telematici

A decorrere dal 1° luglio 2019 per i soggetti con un volume d'affari superiore a 400 mila euro e dal 1° gennaio 2020 per tutti i soggetti che effettuano operazioni di commercio al dettaglio di cui all'art. 22, Decreto Iva sarà obbligatoria la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri all'Agenzia. Si sostituiranno in questo modo gli obblighi di registrazione sul registro dei corrispettivi.