

Dott. Enrico Guarducci
Dott. Domenico Ciafardoni
Dott. Salvatore Marchese
Dott. Gianluca Bogini
Dott. Giulio Nicolò Campagni

Dott.ssa Valentina Pettirossi
Dott. Nicola Sportolari

Ai Preg.mi
Signori Clienti
Loro Sedi

Circolare n. 6/2019

Oggetto: fatturazione elettronica – casistiche

L’Agenzia delle Entrate ha fornito istruzioni e chiarimenti su alcuni casi particolari ed adempimenti connessi alla Fattura Elettronica divenuta obbligatoria dal 1.1.2019 per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da soggetti residenti o stabiliti in Italia, sia nei confronti di titolari di partita Iva (B2B) che di consumatori finali (B2C),

Numerazione delle fatture

E’ possibile adottare un’unica numerazione progressiva per fatture aventi formato diverso (elettroniche e analogiche).

Copia di cortesia

E’ sempre possibile una copia in forma cartacea della FE che tuttavia costituisce un documento non valido a fini fiscali né per l’emittente né per il ricevente, a nulla rilevando di averlo inviato allo SdI quale allegato della fattura xml.

E’ opportuno inserire un’indicazione del tipo: *“copia di cortesia non valida ai fini fiscali. L’originale della fattura è stato inviato allo SdI ed è consultabile all’interno dell’Area Riservata del sito dell’Agenzia delle Entrate”*.

Fatture emesse B2C

L’operatore IVA residente o stabilito è obbligato ad emettere la FE 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).

Cosa fare quando una fattura risulta non consegnata

Nel caso di fattura B2B è necessario contattare il cliente ed informarlo di quanto avvenuto.

Pur essendo la FE correttamente emessa ed elaborata, il SdI non è stato in grado di consegnarla; di conseguenza il cliente riceverà la FE direttamente dalla sua area riservata sul portale Fatture e Corrispettivi dell' Agenzia delle Entrate, come espressamente indicato nel provvedimento dell' Agenzia delle Entrate n. 89757 del 30/04/2018 al paragrafo 3.3 e successivi.

Nel caso di FE a consumatore privato senza partita IVA (B2C) correttamente trasmessa ma “*non consegnata*”, non bisogna far nulla; l' Agenzia delle Entrate ha precisato che nel B2C si consegna copia analogica (carta, pdf, etc) e si procede all'invio di FE utilizzando il codice destinatario convenzionale “0000000”. L'esito di fattura “non consegnata” indica una fattura correttamente elaborata dal Sdi (non consegnata ad un destinatario finale) e non necessita di ulteriori interventi.

Impossibilità di rifiutare le fatture elettroniche

Un tema particolarmente delicato è quello collegato *all'impossibilità di rifiutare le FE emesse*; la correzione va chiesta all'emittente della fattura; se il soggetto emittente non provvede alla correzione o se lo stesso ha emesso fatture a scopo di frode e/o dopo l'emissione risulta irreperibile, l' Agenzia delle Entrate ha precisato che l'introduzione della FE elettronica non modifica la situazione la situazione pregresse, con la conseguenza che chi riceve FE false non porterà in detrazione l'IVA e in deduzione i costi di quelle FE; inoltre sarebbe opportuno inviare una segnalazione alla GdF o alla Agenzia delle entrate competente.

FE immediata

L'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972 prevede che la fattura debba essere emessa non oltre il momento di effettuazione dell'operazione. In particolare il documento potrà essere materialmente inviato entro il termine della giornata lavorativa (es: professionista percepisce un compenso a titolo di acconto il 28/01/2019 in coincidenza di tale giorno dovrà essere emesso il documento anche se la prestazione professionale sarà svolta materialmente successivamente).

L' Agenzia delle Entrate ha chiarito che fino al 30/06/2019 la data della fattura immediata deve coincidere con il momento di effettuazione dell'operazione (si dà conto, in sostanza, del periodo in cui l'Iva risulta essere a debito: giorno di consegna/spedizione per i beni e giorno del pagamento per i servizi), mentre la data di trasmissione all'SDI ha rilievo esclusivamente per valutare il rispetto del termine di invio della fattura (solo per il profilo sanzionatorio).

Esempio: consegna di beni il 15/02/2019.

Cedente:

- a) contribuente con periodicità mensile: predisposizione della fattura il 15/02/2019 e trasmissione all'SDI il 16/03/2019 (termine ultimo per evitare le sanzioni): il file Xml indicherà la data di effettuazione dell'operazione (il 15/02/2019) e l'IVA di quell'operazione concorrerà alla liquidazione del mese di febbraio 2019;
- b) contribuente con periodicità trimestrale: predisposizione della fattura il 15/02/2019 e trasmissione all'SDI il 16/05/2019 (termine ultimo per evitare le sanzioni): la data da indicare nel file Xml non cambia, e l'Iva rimane a debito nel 1° trimestre.

Cessionario:

in entrambi i casi, l'operazione rileva all'atto della ricezione (e annotazione sul registro acquisti) della fattura. Dunque, l'IVA relativa al citato acquisto potrà essere portata in detrazione nella liquidazione del mese di marzo

(o del 1° trimestre 2019, se contribuente trimestrale), nel caso a), mentre nel mese di maggio (o del 2° trimestre 2019, se contribuente trimestrale) nel caso b).

Dal 1° luglio 2019, come detto, il termine a disposizione per la trasmissione del documento elettronico al Sistema di Interscambio è ridotto a gg. 10. Se la FE viene inviata all'Sdi entro ii 10 gg, il documento dovrà riportare una “doppia data”: infatti dovrà essere riportata la data di effettuazione dell’operazione e la data della fattura.

Fattura differita

E’ possibile emettere FE differita entro il giorno 15 del mese successivo a quello dell’effettuazione dell’operazione. La data della fattura deve corrispondere al momento dell’invio, non a quello di effettuazione dell’operazione, che a sua volta deve comunque risultare (per esempio, un Ddt, documento di trasporto).

Note di variazione

La nota di variazione emessa nel 2019, per rettificare una cessione/prestazione di servizi effettuata e fatturata nel 2018, deve essere predisposta e trasmessa con formalità elettronica.

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 FE la fattura non si considera fiscalmente emessa. Pertanto il cessionario/committente 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 FE 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.

Fattura elettronica anche se preceduta dallo scontrino

L’obbligo di emissione della FE, qualora la medesima venga richiesta dal cliente, trova applicazione anche nel caso in cui la fattura sia preceduta dall’emissione dello scontrino. Lo ha precisato l’Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 7 del 16 gennaio 2019.

Reverse charge interno

L’Agenzia delle Entrate con Faq del 27.11.2018 ha puntualizzato che le operazioni soggette al meccanismo dell’inversione contabile si distinguono tra:

- reverse charge interno: si tratta di acquisti di beni e servizi effettuati in Italia. Il cessionario/committente riceve una FE senza applicazione dell’imposta (nella FE la natura dell’operazione si identifica con il codice N6) che deve integrare (con aliquota e imposta) ed annotare nel registro delle fatture emesse per rendersi debitore dell’imposta e nel registro delle fatture ricevute per esercitare il diritto alla detrazione.
- reverse charge esterno: si tratta di acquisti di beni e servizi effettuati presso operatori della Ue o extra-Ue.

In riferimento al reverse interno, l’integrazione è possibile secondo l’Agenzia secondo due differenti soluzioni:

- a) integrazione con separato documento ===è predisposizione di un documento aggiuntivo, nel quale viene esplicitata l’integrazione; tale documento dovrà contenere “sia i dati necessari per l’integrazione sia gli

estremi della stessa” e dovrà essere allegato al file fattura che ha originato la necessità di procedere con l’integrazione;

- b) integrazione mediante autofattura elettronica ===è predisposizione di “autofattura elettronica”, con cedente e cessionario il medesimo soggetto, codice TD20, da trasmettere al Sdi, con obbligo di conservazione elettronica.

Viene consigliata l’integrazione da effettuarsi esclusivamente tramite i registri iva, con registrazione della FE sia tra gli acquisti che tra le vendite, senza alcun obbligo di invio al Sdi.

Autofattura per omaggi

Le autofatture per omaggi (artt. 2, co. 2, n. 4 e 18, co.3, D.P.R. 633/1972), dal 1.1.2019, vanno obbligatoriamente emesse in formato elettronico ed inviate al Sdi.

Lo stesso vale per l’autoconsumo (art. 2, co. 2, n. 5), D.P.R. 633/1972).

Nell’autofattura l’emittente viene indicato sia come cedente/prestatore sia come cessionario/committente.

Autofattura denuncia

Se dopo 4 mesi dal compimento di una operazione rilevante ai fini Iva (articolo 6, comma 8, Dlgs 471/1997) non si riceve la relativa fattura si rende necessario *emettere autofattura* e trasmetterla allo Sdi (codice TD20) compilando le sezioni anagrafiche del cedente/prestatore e del cessionario/committente rispettivamente con i dati del fornitore e i propri dati.

La trasmissione dell’autofattura allo Sdi sostituisce l’obbligo di presentazione dell’autofattura in formato analogico all’ufficio territorialmente competente.

Nel caso in cui si riceva una fattura irregolare la tempistica di invio allo Sdi è di 30 giorni.

Fatture cointestate solo a privati

L’Agenzia delle Entrate già in occasione dello spesometro si è pronunciata a riguardo di tale casistica individuando come “non plausibile” l’emissione di una fattura cointestata verso cessionario/committente soggetto passivo IVA (B2B).

Pertanto, una FE cointestata può essere emessa solo nei rapporti B2C, ovvero nei casi in cui i cessionari/committenti siano soggetti privi di partita IVA, mentre nel caso in cui il cliente (o uno di essi) risulti essere un soggetto business (ovvero titolare di partita IVA) non è possibile procedere all’emissione di fattura cointestata.

Per quanto riguarda la FE cointestata vs. consumatori finali, il tracciato non prevede la possibilità di inserire espressamente più di un intestatario nella predisposizione; essendo, però, previsti una serie di campi descrittivi utilizzabili per fornire informazioni aggiuntive, è possibile utilizzare uno di questi per riportare il nome del 2° soggetto (NB: NON INTESTATARIO). Un campo che può a tal fine essere compilato è quello denominato ‘Causale’, utilizzabile anche per indicare gli estremi della lettera di intento.

La fattura elettronica potrà essere messa a disposizione del solo contribuente che risulta intestatario della fattura.

Fatture verso esportatori abituali

Nella FE emessa nei confronti di un cliente esportatore abituale, l’indicazione degli estremi (numero e data) della dichiarazione di intento rilasciata dal cliente va riportata nel tracciato XML utilizzando uno dei campi

facoltativi relativi ai dati generali della fattura (es. nel campo «Causale» del macroblocco «DatiGenerali» ovvero nel campo «AltriDatiGestionali» del macroblocco «DatiBeniServizi»).

Fatture vs. clienti esteri

La cessione di beni con consegna in Italia ad un soggetto non stabilito ai fini Iva in Italia è esclusa dall'obbligo di emissione della FE, poiché tale obbligo riguarda esclusivamente le operazioni tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato.

Possono, tuttavia, essere emesse FE al fine di evitare l'invio dell'esterometro, sia vs. clienti intra che extraue, seguendo la sottostante procedura:

Invio ===è in caso di fatture effettuate e ricevute verso e da soggetti che operano al di fuori dello Stato, occorre emettere FE con riportate XXXXXXXX nel campo codice destinatario insieme con il numero di partita IVA del destinatario con sede in uno Stato dell'Unione Europea oppure OO9999999999 per i soggetti "extra UE".

Dopo aver emesso la fattura elettronica, il SdI verrà immediatamente a conoscenza e sarà possibile inviare anche la versione cartacea del documento al cliente straniero.

Consegna ===è non c'è bisogno di consegnare al cliente estero la copia telematica in formato XML della FE; è sufficiente inviargli la copia analogica della stessa.

In riferimento alle cessioni e acquisti intracomunitari di beni l'Agenzia ha confermato che si rendono applicabili le regole stabilite dal D.L. 331/1993, con conseguente rilevanza ai fini Iva nel Paese comunitario di destinazione dei beni. Infatti rientrano nel novero degli scambi intracomunitari quelle operazioni aventi ad oggetto beni mobili scambiati a titolo oneroso tra due soggetti passivi Iva in due Stati membri diversi, con partenza da uno Stato membro ed arrivo in altro Stato Ue.

Per tali operazioni l'Agenzia ha precisato che dal 1° gennaio 2019:

- resta fermo l'obbligo di inclusione degli scambi intracomunitari negli elenchi Intra2 (per le cessioni) ed Intra1 (per gli acquisti);
- la compilazione degli Intra non esonera il soggetto passivo dall'obbligo di inclusione degli scambi intracomunitari nella comunicazioni dei dati delle operazioni con l'estero (cd. "esterometro"), salvo, come detto emissione di FE.

Nei confronti dei cessionari e/o committenti "non residenti identificati in Italia", occorre emettere la FE oppure effettuare la comunicazione dei dati delle fatture transfrontaliere?

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 FE via SdI

Scambi con San Marino

Le operazioni di interscambio con San Marino sono contraddistinte da procedure del tutto simili, ma non identiche, a quelle previste in ambito comunitario e, al pari di queste, non subiscono delle variazioni con l'introduzione della FE, rimanendo la previsione di gestione di fatture cartacee, su cui l'ufficio tributario della Repubblica di San Marino appone il proprio timbro.

Anche per le operazioni in argomento è prevista la possibilità di evitare la compilazione dell'esterometro emettendo FE con i dati del cliente sammarinese, apponendo nel codice destinatario «XXXXXXX».

In tal caso il soggetto non residente non riceve dal SdI la FE, per cui è necessario che gli sia inviata una della fattura in formato cartaceo.

Al contrario, per gli acquisti da operatori sammarinesi, gli operatori italiani non possono evitare la compilazione dell'esterometro. E' però possibile, nel caso in cui assolvano l'imposta mediante il meccanismo dell'inversione contabile (reverse), inviare al Sdi un documento elettronico realizzato sulla base della fattura ricevuta dal fornitore sammarinese munita del visto dell'ufficio tributario sammarinese.

Fatture vs. Livigno e Campione d'Italia

Le FE B2B e FE B2C verso clienti residenti a Livigno e a Campione d'Italia ai sensi dell'art. 7 del d.P.R. n. 633/1972, si considerano *operazioni transfrontaliere* e rientrano tra quelle per le quali va trasmesso l' "esterometro", salvo emissione di FE con le indicazioni particolari richieste, valorizzando il campo del codice destinatario con il valore convenzionale "0000000", fornendo una copia (elettronica o analogica) al cliente.

FE senza importo totale

L'importo complessivo non è un elemento prescritto dall'art. 21 del DPR 633/72.

La FE è corretta e valida.

Conservazione notifiche e metadati

Devono essere conservate le FE emesse e le relative ricevute e le notifiche di esito dei file (per le fatture trasmesse) e quelle dei metadati di trasmissione (per le fatture ricevute).

Fatture su carta, senza effetti il secondo invio elettronico

In questa prima fase iniziale di obbligo dell'emissione di FE, si stanno verificando dei casi di invio in formato elettronico, della medesima fattura già emessa e consegnata nel 2018, in formato cartaceo o comunque non elettronico.

Esempio

emissione in data 31/12/2018 di fatture cartacee consegnate alla controparte e contabilizzate entro la fine dello stesso anno; contestualmente, per errore, è stata emessa FE, con trasmissione della stessa al Sdi in data 01/01/2019, invio elettronico non bloccato dal sistema Sdi (le fatture sono risultate al sistema come regolari, né il sistema è stato in grado di riconoscerne la natura di secondo invio, dal momento che l'emissione originaria è avvenuta fuori dal sistema elettronico).

In assenza di specifica risposta da parte dell'Agenzia delle Entrate, si ritiene che il cessionario non deve considerare il secondo invio, evitando conseguentemente ogni correlata contabilizzazione.

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

Nel caso in cui la FE 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 FE 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 si riceva una fattura per merce mai acquistata, cosa occorre fare?

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.). La fattura elettronica, però, va comunque recepita, non essendo possibile veicolare alcun tipo di comunicazione di rifiuto o contestazione attraverso il canale del SdI.

Fatture fuori campo Iva

Per le operazioni fuori campo non sussiste alcun obbligo di emissione della fattura (anche se elettronica), ferma restando la facoltà di emetterla in formato Xml tramite il Sdi indicando nel campo “codice natura” il codice “N2”.

Fatture emesse B2C

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.

Cordialità