

FATTURA ELETTRONICA

L'Agencia risponde: nuovi importanti chiarimenti sulla fattura elettronica

Poco più di un mese lavorativo al digital day

di Sandra Pennacini | 13 NOVEMBRE 2018

Nuovi chiarimenti in materia di fatturazione elettronica sono emersi nel corso del video Convegno tenutosi il 12 novembre 2018. Si è trattato di un confronto serrato tra professionisti e Agenzia delle Entrate, nel corso del quale molti sono gli aspetti interessanti (e dolenti) emersi, tra i quali chiarimenti in materia di detrazione dell'imposta, il corretto trattamento delle operazioni in reverse charge interno, le diverse casistiche di autofattura ed ancora molto altro. All'incontro hanno partecipato anche i rappresentanti dell'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili e del Consiglio Nazionale dei Consulenti del Lavoro, che hanno rimarcato criticità e auspicato nuovamente un'introduzione graduale dell'obbligo o quanto meno aperture più ampie sul fronte sanzionatorio.

Premessa

Mancano cinquanta giorni all'avvio dell'obbligo diffuso di fatturazione elettronica, che si traducono in una trentina di giorni lavorativi considerando anche la pausa legata alle festività natalizie. Vi è dunque pochissimo tempo per mettere a punto il meccanismo e permettere a tutti i soggetti interessati dall'obbligo di essere posti nelle condizioni di adempire. Dal 1° gennaio 2019 si stima saranno 1,8 miliardi i documenti, oggi cartacei, che dovranno transitare obbligatoriamente dal Sistema di Interscambio, un numero imponente cui l'Agenzia delle Entrate, tramite i suoi rappresentanti, fa sapere di sentirsi pronta, anche alla luce di quella che può essere definita una fase di test, ovvero quella partita il 1° luglio 2018 con l'obbligo per la filiera carburanti (ingrosso) e i sub appalti P.A. di primo livello, che ha visto oltre sei milioni di fatture gestite elettronicamente, senza che si siano verificati problemi o intoppi degni di segnalazione.

Ciò nonostante il tessuto produttivo non pare essere pronto, o almeno questo è quanto hanno ribadito con forza i rappresentanti dei Commercialisti e dei Consulenti del Lavoro, così come non è del tutto definita la norma, tra il D.L. n. 119/2018 in fase di conversione, e pertanto passibile di ulteriori modifiche, la Manovra in corso di definizione (con il possibile ampliamento dei contribuenti forfettari, esonerati dall'obbligo di fattura elettronica), e l'ulteriore decreto semplificazioni allo studio, che pare interverrà nuovamente sulla questione.

In questo panorama mutevole, tuttavia, l'Agenzia non si è sottratta ad una serrata serie di quesiti, cui ha puntualmente risposto, fornendo una serie di risposte di grande interesse, e che nel seguito andremo a richiamare, fornendone una trattazione non consecutiva rispetto all'ordine di esposizione, bensì tematica.

Chiarimenti in ordine all'aspetto attivo (emissione della fattura elettronica)

Prima di entrare nel vivo dei quesiti posti all'AdE, effettuiamo un breve "ripasso" in merito alle norme generali che regoleranno l'emissione della fattura elettronica dal 1° gennaio 2019.

Con il D.L. n. 119/2018 è stato posto un primo rimedio alla questione dolente dei termini di emissione della fattura (elettronica), dapprima ancorata alle disposizioni di cui all'art. 6 del D.P.R. 633/1972, e quindi teoricamente da emettersi entro le ore 24 del giorno stesso in cui si verifica l'esigibilità dell'imposta. Premesso che il D.L. n. 119/2018 è in corso di conversione, e quindi potrebbero intervenire ulteriori modifiche, quanto attualmente previsto deve essere valutato secondo un arco temporale che prevede due diverse normative: una valevole dal 1° gennaio 2019, l'altra a partire dal 1° luglio 2019.

In prima istanza, infatti, restano valide le disposizioni di cui all'art. 6, ma viene introdotta una moratoria del regime sanzionatorio. Pertanto, se l'operazione viene effettuata (ai fini IVA, leggasi esigibilità), in buona sostanza vi sarà tempo di emettere la fattura entro il termine della liquidazione IVA. Dal quanto sopra discendono due conseguenze: innanzi tutto i contribuenti a liquidazione mensile avranno un termine "privo di sanzioni" diverso dai contribuenti a liquidazione trimestrale. Inoltre, la "data fattura" in questo caso risulterebbe sostanzialmente irrilevante, posto che la data in cui la fattura viene ad esistenza è quella in cui avviene trasmissione e accettazione da parte del SDI.

Decorso il primo semestre, nel quale viene data la summenzionata elasticità (che addirittura si estende al periodo di liquidazione successivo, con abbattimento delle sanzioni dell'80%), si entrerà a regime, con una modifica che andrà ad interessare direttamente la norma prevista dall'art. 21 del D.P.R. 633/1972. In base a tali nuove disposizioni la fattura potrà essere emessa e contestualmente trasmessa al SDI entro il decimo giorno a partire dalla data di avvenuta esigibilità dell'imposta. Posto che, dal 1° luglio 2019, la data di emissione sarà quella di trasmissione, nel caso questa differisca dalla data di esigibilità, quest'ultima dovrà essere esplicitata in fattura, essendo la sola a determinare il periodo di liquidazione cui l'imposta deve concorrere.

Entrando nel merito dei quesiti relativi all'aspetto emissione, nel corso del convegno sono state poste alcune domande relativamente all'obbligo di fatturazione elettronica di particolari fattispecie. Per la precisione qualche dubbio si aveva in merito al trattamento delle **autofatture per omaggi** e **autofatture relative a passaggi interni**. L'Agenzia ha confermato che in entrambi i casi, **l'autofattura dovrà essere emessa in formato XML e trasmessa al Sistema di Interscambio**.

Quanto al trattamento da riservarsi alle eventuali **fatture emesse su base volontaria**, ovvero al di fuori dei casi di obbligo, quali potrebbero essere le fatture relative all'art. 74 D.P.R. n. 633/1972 (regime monofase editoria), l'Agenzia ha ricordato che la fattura elettronica non ha in alcun modo mutato le norme di base che regolano l'emissione di fattura. Pertanto, in questi casi, è possibile oggi come sarà possibile dal 2019 emettere una semplice ricevuta (per esempio per l'acquisto da parte di una azienda di giornali presso un'edicola). **Tuttavia, se si opta per l'emissione di fattura, questa non potrà che essere in formato elettronico** (nello specifico il codice natura da indicarsi sarà N2).

Altro caso chiarito è stato quello del "veicolamento" informatico delle **fatture emesse per conto di altri soggetti**. Il caso potrebbe essere quello di una cooperativa che emette fatture verso se stessa per conto dei soci aderenti.

In questo caso, il cedente si potrebbe trovare nella situazione di non avere disponibilità del documento. Il problema, secondo l'Agenzia, può essere risolto in due modi:

- o, all'atto dell'emissione, la cooperativa indica quale indirizzo telematico di recapito quello del cedente per il quale sta curando l'emissione, così che egli riceva copia della fattura,
- oppure è possibile trasmettere al cedente stesso una copia informale della fattura stessa per la contabilizzazione. Quest'ultima strada sarà l'unica percorribile laddove la cooperativa abbia pre-

registrato il proprio indirizzo preferenziale di recapito all'Agenzia, posto che tale indirizzo preferenziale prevale sempre su quanto indicato in fattura.

Per tornare alle regole ordinarie, l'Agenzia ha altresì confermato che le disposizioni di cui all'art. 21, comma 4, D.P.R. n. 633/1972 (**fattura differita**) restano in vigore, anche a seguito delle modifiche introdotte dal D.L. n. 119/2018. Resta dunque possibile emettere fattura entro il giorno 15 del mese successivo a fronte delle cessioni di beni documentate da DDT o delle prestazioni di servizio supportate da documentazione (es. verbale di intervento) intercorse nel mese precedente, mese che costituisce quello nel quale si è verificata l'esigibilità dell'imposta e che dovrà essere preso in considerazione ai fini della concorrenza dell'imposta a debito nella liquidazione IVA.

Chiarimenti in ordine all'aspetto passivo (ricezione della fattura e detrazione IVA)

Come si è detto, con il D.L. n. 119/2018 vengono concessi termini di ampio respiro per l'emissione delle fatture elettroniche per il primo semestre 2019, e qualche giorno in più a partire dal 1° luglio 2019.

Il decreto è altresì intervenuto a uniformare il trattamento da un punto di vista passivo, prevedendo che possa essere portata in detrazione l'imposta in base al mese in cui si è verificata l'esigibilità dell'imposta, purché la fattura sia ricevuta e contabilizzata entro il giorno 15 del mese successivo.

Da questo punto di vista, pertanto, aspetto attivo e passivo viaggiano di pari passo, tuttavia qualcosa è sfuggito in fase di coordinamento delle norme. Infatti, soprattutto alla luce dei tempi veramente ampi concessi in fase di emissione nel primo semestre, in particolar modo con riferimento ai contribuenti a liquidazione IVA trimestrale, si pone il problema se sia possibile portare in detrazione l'imposta assolta sugli acquisti anche in assenza di regolare fattura elettronica (che potrebbe essere nelle *more* di un ritardo di emissione non sanzionabile).



Attenzione

Sul punto l'Agenzia delle Entrate è stata categorica: per poter esercitare il diritto alla detrazione occorre essere in possesso di una fattura valida, e ciò significa, nei casi di obbligo, fattura XML regolarmente transitata di SDI. In mancanza, l'eventuale detrazione IVA esercitata in base ad altro documento (es. fattura emessa erroneamente ancora in formato cartaceo) sarà sanzionabile. In sostanza, la *moratoria delle sanzioni* vige nel primo semestre solo per quanto riguarda l'aspetto attivo, e non quello passivo.

In termini più generali, **laddove non si riceva regolare fattura elettronica**, l'Agenzia ha ribadito che entra in gioco il meccanismo dell'**autofattura** normato dall'art. 6, comma 8, del D.Lgs. 471/1997. Pertanto, decorsi quattro mesi dall'esigibilità, laddove non si riceva regolare fattura (elettronica) si avrà un mese di tempo per regolarizzare l'operazione mediante autofattura. Chiaramente, anche tale autofattura dovrà transitare da SDI – Codice documento TD20.

Il problema, comunque, si pone solo per le fatture obbligatoriamente elettroniche. Quindi, come correttamente confermato dall'Agenzia, laddove si riceva nel 2019 una fattura **emessa nel 2018** in formato cartaceo / pdf, non vi sarà nessun problema nel contabilizzarla e portare in detrazione l'imposta, poiché si tratta di fattura che all'atto dell'emissione poteva essere, legittimamente, fattura analogica (chiaramente quanto sopra al di fuori dei casi già vigenti di obbligo di fatturazione elettronica carburanti e subappalti). Sul punto è seguita la precisazione, forse superflua, che se poi nel 2019

intervenisse la necessità di emettere note di variazione con riferimento a quella fattura, allora queste dovranno essere necessariamente in formato XML.

Reverse Charge interno

Nell'ambito delle risposte fornite dai funzionari dell'AdE è emerso un **importante chiarimento in merito al trattamento del reverse charge** (art. 17 D.P.R. n. 633/1972).

Come già emerso dalla Circolare n. 13/E del 2 luglio 2018, in caso di necessità di integrazione della fattura, posto che il documento elettronico che transita da Sistema di Interscambio non può essere modificato, si poneva il problema di come operare l'integrazione. Nell'ambito della summenzionata circolare l'Agenzia aveva già chiarito che l'integrazione potesse essere effettuata *"predisponendo un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa"*.

Questa modalità operativa, tuttavia, poneva dei problemi agli operatori che avessero deciso di procedere alla conservazione sostitutiva tramite il servizio gratuito dell'Agenzia, posto che tale sistema non consente di allegare alcunché agli XML entranti.

Nel corso dell'incontro del 12 novembre 2018 è stata chiarita la procedura da seguirsi:

- o si predispose un documento di integrazione separato, ed in questo caso occorre inviarlo in conservazione con la fattura originaria (e pertanto espletare la procedura tramite un servizio di conservazione diverso da quello gestito dall'Agenzia),
- oppure **sarà possibile procedere all'integrazione emettendo un documento, una sorta di autofattura, tramite SDI. Così facendo, in caso di avvenuta adesione al servizio ADE, il documento sarà portato automaticamente in conservazione.**

Negli archivi dell'Agenzia risulteranno pertanto memorizzati, separatamente, la fattura originaria (avente codice natura N6 – Operazione soggetta ad inversione contabile), così come ricevuta dal fornitore, e la successiva "autofattura" ai fini dell'integrazione dell'imposta.

Gli esonerati: regime di vantaggio, forfait, agricoltori in regime di esonero

Con riferimento ai titolari di partita IVA esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica, **è confermato l'obbligo di conservazione sostitutiva delle fatture passive ricevute**. Da un punto di vista attivo resta salva la facoltà di emettere, su base volontaria, fatture elettroniche, seppure soggetti non obbligati

Per quanto riguarda, invece, la posizione di coloro che ricevono fatture da contribuenti rientranti nel regime di vantaggio o forfettari, laddove si tratti (legittimamente) di fatture analogiche, queste non rientreranno più in alcuna comunicazione: lo "spesometro" di cui al D.L. n. 78/2010 è cancellato a far data dal 1° gennaio 2019, e le fatture in oggetto non rientrano nemmeno nella previsione della nuova comunicazione mensile delle operazioni transfrontaliere.

Tecnicismi di ricezione

Per quanto riguarda le modalità di ricezione delle e-fatture, l'Agenzia ha ribadito che è possibile, laddove si intenda utilizzare la PEC, usare a tal fine una pec "dedicata", diversa da quella istituzionale.

Per quanto riguarda i soggetti titolari di solo codice fiscale, **privati**, è facoltà del cliente comunicare una PEC all'emittente fattura. Diversamente il privato ha diritto di ricevere una copia analogica della fattura (cui può eventualmente rinunciare). Tutta la documentazione fiscalmente rilevante sarà co-

munque presente nel cassetto fiscale del contribuente, in un'area dedicata che si troverà accanto a quella che attualmente è deputata alle dichiarazioni precompilate.

Il medesimo trattamento è riservato agli altri soggetti privi di partita IVA, quali **condomini, enti non commerciali, associazioni prive di partita IVA**.

Tecnicismi di compilazione della fattura elettronica, anagrafiche, rifiuti e scarti

Per quanto riguarda l'aspetto attivo, particolare attenzione dovrà essere posta nella corretta compilazione dell'anagrafica del destinatario. Laddove, infatti, venga indicato una partita IVA o un codice fiscale **inesistente** (leggasi mai attribuito) in Anagrafe Fiscale, la fattura sarà **scartata dal sistema**, ovvero si considererà come **mai emessa**.

Laddove, invece, venga indicata una **partita IVA cessata** o il codice fiscale di un **contribuente deceduto**, la fattura sarà **accolta dal sistema** (ovvero regolarmente emessa), fatto salvo il fatto che l'Agenzia potrebbe procedere con ulteriori controlli per verificare l'anomalia. In buona sostanza viene ricalcato nel meccanismo fattura elettronica quanto avveniva con l'invio delle fatture con la Comunicazione Dati Fatture ("spesometro").

Diverso dal caso di scarto, è quello del **rifiuto**, presente nella fattispecie dell'emissione fatture elettroniche P.A.. Secondo tale meccanismo il destinatario della fattura (ovvero la pubblica amministrazione) può rifiutare la fattura ricevuta. **Questo meccanismo non è presente nell'ambito delle fatture B2B**, pertanto laddove si riceva una fattura non corretta occorrerà (esattamente come accade ora con il cartaceo) contattare "privatamente" l'emittente della fattura per richiedere le correzioni del caso.



Attenzione

A titolo informativo si ricorda che con il decreto semplificazioni attualmente allo studio è stato richiesto di cancellare la fattispecie "rifiuto" anche nell'ambito della Pubblica Amministrazione, poiché pare che spesso le fatture vengano rigettate senza motivazioni valide, con la conseguenza per l'emittente di veder slittare in avanti l'incasso del corrispettivo dovuto.

Registro delle deleghe agli intermediari

L'istituzione del registro cronologico obbligatorio delle deleghe ricevute da parte degli intermediari in ambito di fatturazione elettronica non è stato accolto con particolare favore dagli operatori. Fermo restando che quanto previsto dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 291241/2018 del 5 novembre è pienamente in vigore, l'Agenzia ha chiarito quale debba essere il comportamento da tenersi con riferimento alle deleghe eventualmente ricevute ante 5 novembre.

Secondo il Provvedimento n. 291241/2018, infatti, nel rispetto dello statuto del contribuente, le deleghe ricevute con compilazione della "vecchia" modulistica, ovvero quella prevista dal Provvedimento n. 117689/2018 del 13 giugno 2018, restano valide per 60 giorni a decorrere dal 5 novembre.



Attenzione

Per quanto riguarda l'annotazione di tali deleghe sul registro cronologico (istituito il 5 novembre), occorrerà procedere come segue: annotazione in data 5 novembre, con postilla che tratti di delega conferita ante Provvedimento 5 novembre 2018.

Le novità della piattaforma Fatture e Corrispettivi

A margine delle risposte fornite, l'Agenzia, nel confermare la grande attività che sta ponendo in essere per consentire l'avvio della fatturazione elettronica, ha anticipato il rilascio a breve di alcune nuove funzionalità, molto attese.

Download massivo delle fatture

Attualmente, la piattaforma Fatture e Corrispettivi non consente al contribuente, o all'intermediario da questo incaricato, di scaricare massivamente (ovvero tutte insieme) le fatture ricevute o emesse transitate dal Sistema di Interscambio. È certamente possibile la consultazione, ed anche il download, tuttavia occorre operare *fattura per fattura*.



Attenzione

È stato annunciato per fine anno il rilascio della funzionalità (prevista *sulla carta* da mesi) che consentirà di selezionare un determinato intervallo temporale e scaricare tutte le fatture emesse e ricevute in tale intervallo, sotto forma di un unico file, che poi potrà essere utilizzato per la visualizzazione / stampa delle fatture stesse oppure per l'importazione nei gestionali a tal fine predisposti.

Inserimento massivo dell'indirizzo di recapito preferenziale

Come si è più volte richiamato, l'inserimento nella piattaforma dell'Agenzia dell'indirizzo preferenziale di recapito è una possibilità, non un obbligo, tuttavia è altamente consigliabile porre in essere tale attività perché così facendo l'Agenzia *saprà* sempre su quale canale recapitare le fatture di acquisto (PEC o canale informatico dedicato, identificato da codice alfanumerico 7 caratteri), indipendentemente da quanto indicato dal fornitore all'atto dell'emissione della fattura.

Detto questo, non è inusuale che gli intermediari si trovino nella condizione di dover procedere, in quanto delegati dai loro clienti, a tale comunicazione, che attualmente è possibile effettuare intervenendo su ciascun contribuente separatamente. In sostanza occorre entrare nel sistema, farsi riconoscere come intermediario, e dichiarare di operare per il cliente X, inserire l'indirizzo preferenziale di X, per poi cambiare utenza e ripetere l'operazione per il cliente Y, e così via.



Attenzione

A breve, invece, sarà possibile compilare un unico file excel riportante gli indirizzi telematici di recapito dei contribuenti gestiti, e, inviando tale file, ottenere l'aggiornamento di tutte le posizioni interessate. Chiaramente sarà possibile intervenire solo previo conferimento di delega da parte del contribuente.

Le segnalazioni degli ordini professionali

Per concludere, si segnala che nel corso dell'incontro sia i rappresentanti del CNDCEC che dei Consulenti del Lavoro hanno espresso notevoli perplessità sull'avvio della fatturazione elettronica così come concepita. Fermo restando l'utilità dello strumento, è stato fortemente sottolineato l'arretratezza del nostro Paese sotto il profilo delle reti internet (connessioni lente), nonché, soprattutto nella piccola impresa, una certa diffidenza verso il digitale, tanto da far temere chiusure aziendali a seguito di questo nuovo obbligo.

Concordi quindi i rappresentanti di coloro che i contribuenti assistono più da vicino sull'**opportunità di una introduzione graduale**, anche alla luce del fatto che l'Italia sarebbe la prima nazione ad introdurre l'obbligo – che già di per sé interessa pochi paesi – prevedendo un'unica data di avvio.

Inoltre, a parere dei Commercialisti, risultano **ancora insufficienti le rassicurazioni in ambito "privacy"**, a fronte della generazione di un'enorme banca dati che avrebbe al suo interno profilate sia le politiche commerciali delle imprese, che dati ancora più sensibili, quali lo stato di salute dei cittadini.

Per concludere, i Consulenti del Lavoro hanno richiamato l'attenzione sulla **necessità di riconoscere un credito di imposta congruo**, che tenga in considerazione sia le spese vive che i contribuenti ed i consulenti stanno affrontando per trovarsi pronti, sia le spese relative alla necessaria formazione, che stanno fortemente impegnando gli studi in un rapporto con la clientela che richiede un'analisi puntuale, differenziata per ciascuna situazione.



Riferimenti normativi

- D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 6, 17, 21, 74;
- D.L. 23 ottobre 2018, n. 119;
- Agenzia delle Entrate, Provvedimento 5 novembre 2018, n. 291241;
- Agenzia delle Entrate, Circolare 2 luglio 2018, n. 13/E.