



OGGETTO: Circolare 5.2019

Seregno, 14 febbraio 2019

FATTURA ELETTRONICA - AGGIORNAMENTO

Si ritorna ancora sulla registrazione e detrazione dell'IVA con le fatture elettroniche per fornire un aggiornamento delle modalità operative in questo primo periodo di loro utilizzo e di detrazione dell'IVA.

Si ricorda che l'unico documento valevole ai fini fiscali è la fattura elettronica, correttamente veicolata tramite il Sistema di Interscambio (Sdi).

Fatture Attive

La fattura si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente. Con il provvedimento 89757/2018 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la data di emissione coincide con la data riportata nel campo «Data» della fattura elettronica ¹.

Occorre quindi ricordare che fino al 30 giugno 2019 (per i contribuenti a liquidazione IVA trimestrale) e fino al 30 settembre 2019 per i contribuenti a liquidazione IVA mensile, vige un periodo transitorio che consente al soggetto emittente di trasmettere la FE al Sistema di Interscambio entro il termine della **propria** liquidazione IVA, senza incorrere in sanzioni.

Registrazione delle fatture elettroniche passive e detrazione IVA

Negli esempi vengono considerati i contribuenti con liquidazione mensile, ma le stesse considerazioni possono essere validamente trasposte ai contribuenti trimestrali.

Sono quattro sostanzialmente i casi in cui le imprese con liquidazione mensile possono trovarsi:

- 1) fatture per operazioni effettuate nel 2018 ricevute e registrate entro la fine dell'anno;
il diritto alla detrazione potrà essere esercitato nella liquidazione di dicembre 2018 (16 gennaio 2019).
- 2) fatture per operazioni effettuate a dicembre 2018 ricevute nel 2019;
si potrà esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta solo nel 2019 anche se le fatture sono state ricevute e registrate entro il 15 gennaio 2019.
- 3) fatture per operazioni effettuate a dicembre 2018 ricevute nello stesso mese, ma registrate nel 2019;
il diritto alla detrazione potrà essere esercitato al più tardi nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2018 e si renderà necessaria la predisposizione di un apposito registro Iva sezionale che permetta di escludere queste operazioni dalla liquidazione Iva del mese di registrazione che, inevitabilmente, sarà il 2019.
- 4) fatture per operazioni effettuate nel mese di gennaio 2019.
In questo ultimo caso si potrà esercitare il diritto alla detrazione relativo anche ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo (15 febbraio) a quello in cui è stata effettuata l'operazione.

¹ Provvedimento ADE 89757/2018



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Riepilogando, per poter esercitare il diritto alla detrazione Iva è necessario che si verifichino congiuntamente:

- 1) un presupposto sostanziale, ossia **l'effettuazione dell'operazione**;
- 2) un presupposto formale, cioè il **possesso (ricezione) della fattura d'acquisto**.

Tuttavia, come sancito dall'articolo 25 del Dpr 633/1972 (Decreto Iva), il mero possesso della fattura non risulta sufficiente, in quanto è necessario procedere anche alla **registrazione della fattura di acquisto**. A tal proposito, il termine per poter esercitare il diritto è dato dal combinato disposto degli articoli 19 e 25 dello stesso Decreto IVA.

Reverse charge

Innanzitutto, è necessario precisare che le operazioni con l'estero soggette al **reverse charge esterno** non sono state interessate dalla novità della fatturazione elettronica; di conseguenza, l'assolvimento dell'IVA nelle fatture delle operazioni per esempio intracomunitarie non ha subito alcun cambiamento rispetto a quanto le aziende hanno effettuato fino ad oggi.

Le operazioni a cui prestare attenzione sono quelle soggette al **reverse charge interno** per lavori edili, pulizie su immobili, cessione di fabbricati, ecc. Per tali operazioni, si pone la questione relativa all'integrazione dell'IVA in quanto vi è una sostanziale impossibilità di integrare la fattura, dato che, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella C.M. n. 13/E del 2018, la e-fattura risulta di per sé non modificabile e, quindi, non integrabile.

In sostanza, per le suddette operazioni in reverse charge interno, la fattura elettronica viene emessa senza esposizione dell'IVA (codice N6 inversione contabile) e trasmessa tramite SdI al committente destinatario che può emettere un'autofattura ad integrazione da inviare a SdI e procedere alla registrazione sia nel registro acquisti che nel registro vendite. L'agenzia ha però affermato che l'invio a SdI resta solo una facoltà e non un obbligo.

Si segnala che "Assosoftware" con nota 18.09.2018 propone la seguente soluzione alternativa di integrazione. Per il reverse charge interno è sufficiente e necessario consentire la rintracciabilità biunivoca dei documenti, riportando sul registro IVA acquisti l'identificativo SdI (progressivo univoco) o il nome file XML o l'*hash* del file XML. Le soluzioni prospettate non prevedono la redazione di altri documenti.

Occorre poi evidenziare che ogni volta che viene emessa un'**autofattura per fattispecie obbligatorie** quali **omaggi** o autoconsumo, nonché per beni o servizi destinati ad altre finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa e (limitatamente ai beni) all'esercizio di arte e professioni, nonché fatture per passaggi interni di cui all'art. 36 del Dpr. 633/1972, queste debbano essere sempre inviate al sistema d'interscambio quali fatture elettroniche, il SdI restituirà allo stesso emittente che contemporaneamente è indicato sia come cedente/prestatore che come Cessionario/committente e dovrà procedere alla doppia registrazione nel registro acquisti e vendite (astenedosi dall'operare la detrazione dell'IVA sull'acquisto nei casi di autoconsumo, ecc. descritti per evitare di neutralizzare l'effetto dell'emissione dell'autofattura e operando in base all'inerenza nel caso di passaggi interni).

Acquisto carburanti con fattura elettronica dal 1.01.2019

Per i soggetti passivi Iva, a decorrere dal 1.01.2019, ai fini della deducibilità del costo (nei limiti di quanto stabilito dal Tuir) e della detrazione dell'IVA (nei limiti di quanto stabilito dal D.P.R. 633/1972), l'unico documento giustificativo per l'acquisto di carburante, di qualsiasi tipologia, destinato a qualsiasi finalità, effettuato con



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

qualsiasi modalità, è la fattura elettronica oltre al fatto che i pagamenti devono continuare ad essere “tracciati” secondo le modalità delineate dal Provvedimento direttoriale del 4.04.2018. Tali obblighi devono essere osservati anche con riferimento ai rifornimenti presso le stazioni di servizio e con riguardo a qualsiasi tipo di combustibile o carburante acquistato (ivi inclusi GPL e metano), poiché l’obbligo di fatturazione in esclusiva modalità elettronica interessa indistintamente tutti i soggetti passivi Iva qualora si voglia dedurre il costo ovvero detrarre l’IVA.

Pubblicità in fattura

Le società soggette all’obbligo dell’iscrizione nel registro delle imprese devono indicare nel macroblocco <CedentePrestatore> della fattura elettronica la sigla della provincia del registro delle imprese dove sono iscritte (elemento Ufficio) e il numero di repertorio (elemento Numero Rea) in base all’articolo 2250 del Codice civile. Questa indicazione, però, non è prevista obbligatoriamente per le imprese individuali o familiari.

Lettere d’intento

Chi emette fatture senza IVA a esportatori abituali deve indicare nella fattura (oltre al regime di non imponibilità Iva dell’articolo 8, comma 1, lettera c, del Dpr 633/1972, nell’elemento «RiferimentoNormativo» del macroblocco <DatiBeniServizi>), anche gli estremi della relativa dichiarazione d’intento (articolo 1, comma 2, decreto legge 29 dicembre 1983, n. 746), rilevabili dalla ricevuta telematica delle Entrate. Va utilizzato l’elemento «Causale» del macroblocco <Dati Generali>, se l’informazione riguarda tutti i beni o i servizi fatturati, ovvero «AltriDatiGestionali» del macroblocco <DatiBeniServizi>, se l’informazione riguarda uno o più beni o servizi fatturati.

Errore del CAP

Per i soggetti esteri è possibile utilizzare quale codice di avviamento postale il codice convenzionale «00000» per evitare che la fattura venga scartata dal Sdi.

Rifiuto della fattura

A differenza di quanto accade per le fatture elettroniche verso la Pa, per quelle tra privati, il destinatario non può rifiutare la fattura utilizzando direttamente lo Sdi, ma è necessario che la rifiuti attraverso la e-mail o la pec, o altro, ricordandosi di richiedere anche l’emissione di una nota di credito elettronica, che deve transitare per lo Sdi. Ciò è possibile anche nei casi in cui si riceva una fattura per merce mai acquistata. Per l’agenzia delle Entrate, in caso di ricevimento di una fattura per operazione inesistente, sarebbe opportuno inviare una segnalazione alla Guardia di Finanza o all’agenzia delle Entrate competente.

Recuperare le fatture del privato

Per le fatture emesse ai privati (senza partita Iva), la norma prevede che lo Sdi recapiti la fattura elettronica a questi soggetti (leggendo l’elemento «CodiceFiscale» dell’Xml), solo mettendola a disposizione nella loro area riservata di Fisconline, ma non nel portale «Fatture e corrispettivi», che è accessibile solo dai soggetti titolari di partita Iva. Questa visualizzazione, però, sarà possibile solo dal secondo semestre 2019, a seguito di accettazione del servizio di consultazione

Gli intermediari non accedono alle e-fatture emesse a privati



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

L'emittente deve sempre consegnare direttamente al cliente consumatore finale una copia informatica o analogica della fattura elettronica, comunicando contestualmente che il documento è messo a loro disposizione dal Sdi nell'area riservata del sito web delle Entrate. Non vi sono regole precise su come effettuare questa comunicazione e l'agenzia delle Entrate ha precisato che è possibile e consigliabile riportare una dicitura del tipo: «Copia analogica della fattura elettronica inviata allo Sdi»

Non è possibile delegare un soggetto terzo (neppure un intermediario) al servizio di consultazione dei dati dei consumatori finali persone fisiche.

PEC nell'Xml senza consenso

Può capitare che il fornitore di un soggetto minimo o forfettario invii fattura elettronica tramite PEC prelevata dal registro delle imprese o dal registro pubblico Ini-PEC. In questo caso il cliente, seppur minimo o forfettario, è obbligato a conservare elettronicamente la fattura elettronica in Xml.

Gli Enc senza partita IVA

Se un ente non commerciale (Enc) è titolare di partita Iva, ma esercita sia attività istituzionali che attività commerciali, può ricevere fatture cartacee per le attività istituzionali, comunicando al proprio fornitore solo il codice fiscale (da mettere in fattura), e fatture elettroniche per le attività commerciali, comunicando al proprio fornitore anche la partita Iva. Comunque, se il fornitore è un soggetto obbligato all'emissione della fattura elettronica, tutte le fatture che invierà all'ente non commerciale, sia quelle con la partita Iva che quelle con il codice fiscale, saranno comunque consultabili sul portale «Fatture e corrispettivi».

Titolare di partita IVA che comunica solo il codice fiscale

Nella fattura elettronica emessa nei confronti di soggetti titolari di partita Iva non è obbligatoria l'indicazione anche del codice fiscale nei campi relativi al cessionario/committente, in quanto in generale vanno compilati inserendo la partita Iva oppure il codice fiscale del cliente, in base a ciò che quest'ultimo comunicherà al fornitore di volta in volta. In ogni caso, lo Sdi non scarta il file in cui sono presenti entrambi i valori. Se il cessionario/committente comunica solo il codice fiscale alfanumerico, pur essendo titolare di partita Iva, sta operando l'acquisto del bene/servizio non nell'ambito dell'attività d'impresa, arte o professione, ma come privato consumatore

Fatture cointestate

Per le Entrate non è plausibile l'emissione di una fattura cointestata verso cessionari/committenti soggetti passivi Iva (B2B), mentre ciò è consentito nei confronti di privati consumatori (B2C). In quest'ultimo caso, si ritengono applicabili le stesse regole seguite per lo spesometro e confermate in una risposta delle Entrate all'evento del Cndcec del 15 gennaio: nel macroblocco <CessionarioCommittente> (corrispondente alla sezione «Identificativi fiscali» dello spesometro) vanno riportati i «dati di uno solo dei soggetti» (risoluzione 87/E/2017, risposta 8), mentre nel campo a descrizione libera (ad esempio, nell'elemento «Causale» del macroblocco <Dati Generali>) va inserito il codice fiscale e i dati dell'altro cointestatario.

(Risposta delle Entrate al videoforum online del Sole 24 Ore del 12 novembre 2018).

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

Studio Commercialista Associato Contrino