



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

Dott. Salvo Spiniello
Dott. Paolo Redaelli
Dott. Dora Salvetti
Dott. Valdo Taccani
Dott. Blasco Monteforte

Dott. Stefano Spiniello
Dott. Cinzia Dattilo
Dott. Mariapia Maspes
Avv. Matteo Chionchio
Avv. Paolo Angelillis

Aggiornamento normativo: Fatturazione elettronica

Milano, 17 maggio 2018

Si fornisce un aggiornamento in merito alle nuove regole sulla fatturazione elettronica che entreranno in vigore in parte già a partire dal 1° luglio 2018.

1. Contesto normativo

La Legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di Bilancio per il 2018) , ai commi 909 ss. dell'art. 1, ha introdotto, a partire dal 1° gennaio 2019, l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica per le operazioni effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati in Italia, sia in ambito *B2B (business to business)*, sia in ambito *B2C (business to consumer)*. Restano esclusi dall'obbligo di fatturazione elettronica previsto dalla Legge in commento i soggetti passivi non stabiliti e non identificati ai fini Iva in Italia. Inoltre, sono specificamente esonerati dall'obbligo in argomento i soggetti che si avvalgono del regime di vantaggio di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98/2011 e i soggetti che si avvalgono del regime forfetario di cui all'art. 1, commi 54 – 89, della Legge n. 190/2014.

Per alcuni tipi di operazioni, effettuate in settori soggetti ad un elevato rischio di frode, il comma 917 della Legge di Bilancio ha introdotto



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

l'obbligo di fatturazione elettronica, in via anticipata, a partire dal 1° luglio 2018. In particolare, la disposizione in oggetto riguarda:

1. le cessioni di benzina e gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori;
2. le prestazioni rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese che operano nell'ambito di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'Amministrazione Pubblica.

Per quanto concerne il **primo punto**, è stato modificato, a tal fine, l'art. 22 comma 3 del DPR n. 633/72, stabilendo che gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi Iva devono essere documentati mediante fattura elettronica.

Sullo specifico tema, si è recentemente espressa l'Amministrazione finanziaria con la **Circolare 30 aprile 2018, n. 8**, laddove è stato stabilito che, tra gli elementi obbligatori del contenuto della fattura non risultano, al contrario di quanto finora previsto per l'attuale "scheda carburante", né la targa né altri estremi identificativo del veicolo. Sarà comunque possibile inserire facoltativamente tali informazioni nel documento utilizzando il campo "Mezzo Trasporto" del *file* della fattura elettronica: ciò garantirà la possibilità di meglio ricondurre la spesa ad un determinato veicolo, soprattutto in caso di flotte auto particolarmente numerose.

Dal suddetto documento di prassi si evince altresì che le novità in esame non interessano le cessioni di carburanti (es. GPL o metano) per motori che fanno parte di gruppi elettrogeni, impianti di



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

riscaldamento, utensili da giardinaggio e simili. In relazione alle cessioni di queste tipologie di carburante (diverse da quelle per autotrazione), la spesa potrà essere documentata con le modalità attualmente in uso.

Per quanto riguarda gli strumenti di pagamento, la Legge di Stabilità ha introdotto specifiche disposizioni in tema di detraibilità dell'IVA sull'acquisto dei carburanti e di deducibilità dei relativi costi, subordinando le stesse all'utilizzo di specifici mezzi di pagamento (cfr. Provv. 4 aprile 2018, prot. n. 73203/2018). Si tratta, in particolare di: assegni, bancari e postali (circolari e non), vaglia cambiari e postali, nonché dei mezzi elettronici previsti all'art. 5 del D.Lgs. 82/2005 (bancomat, carta di credito, ecc.). Secondo quanto precisato nella suddetta Circolare 8/2018, non può essere negata "l'idoneità di tali strumenti a dare prova di chi ha sostenuto la spesa". In presenza degli altri elementi previsti dal TUIR (inerenza, competenza, congruità), sarà quindi consentita, la deduzione anche ai fini delle imposte dirette.

In relazione al **secondo punto**, la norma precisa che, per "filiera delle imprese" si intende l'insieme dei soggetti che intervengono, a qualunque titolo, nel ciclo di realizzazione del contratto, anche con noli e forniture di beni e prestazioni di servizi, compresi quelli di natura intellettuale. Come precisato dalla Circolare sopra indicata, la disposizione in parola troverà applicazione per i soli rapporti (appalti e/o altri contratti) "diretti" tra il soggetto titolare del contratto e la pubblica amministrazione, nonché tra il primo e coloro di cui egli si avvale, con esclusione degli ulteriori passaggi



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

successivi. Tali soggetti sono destinatari delle disposizioni di cui all'art. 3 della Legge n. 136/2010, in materia di tracciabilità dei flussi finanziari. Non rileva l'importo dei contratti o dei subcontratti. Si precisa, inoltre, che le fatture elettroniche emesse ai sensi della nuova disposizione, devono riportare gli stessi codici CUP (codice unico di progetto) e CIG (codice identificativo di gara) riportati nelle fatture emesse dall'impresa capofila nei confronti dell'Amministrazione Pubblica. In ogni caso, è prevista la pubblicazione di un successivo documento di prassi che esaminerà compiutamente le specifiche problematiche del settore.

2. Modalità di emissione della fattura

I soggetti passivi tenuti ad emettere le fatture e le note di variazione in formato elettronico per effetto delle nuove disposizioni dovranno utilizzare obbligatoriamente il Sistema di Interscambio, ossia la piattaforma attualmente utilizzata per la fatturazione elettronica nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni. I cedenti o prestatori potranno scegliere se operare direttamente in proprio ovvero se avvalersi di intermediari per la trasmissione, previo accordo tra le parti, ferme restando le responsabilità del soggetto che effettua l'operazione. Per le fatture elettroniche emesse nei confronti di privati viene previsto che il documento sia reso disponibile mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, di modo che tale tipologia di acquirenti non sia tenuta a dotarsi dei mezzi informatici necessari a ricevere fatture elettroniche. In tal caso, il soggetto che emette la fattura consegna al privato consumatore una copia elettronica del



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

documento ovvero una copia analogica dello stesso, ferma restando la possibilità del destinatario di rinunciarvi.

Le fatture elettroniche dovranno essere trasmesse nel formato di cui all'allegato A del Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, Prot.n. 89757/2018. Si tratta del formato strutturato ("FatturaPA"), attualmente utilizzato sul Sistema di Interscambio sia per la fatturazione *B2G* sia per la fatturazione *B2B*.

3. Regime sanzionatorio

La Legge di Bilancio 2018 ha inoltre stabilito che, in caso di emissione di una fattura con modalità diverse da quelle previste (formato elettronico strutturato), la stessa si considererà non emessa. Con tale disposizione, l'emissione di una fattura in formato cartaceo (o in altro formato diverso da quello utilizzabile sul Sistema di Interscambio) in luogo del documento elettronico viene equiparata alle ipotesi di omessa fatturazione, con applicazione della sanzione prevista dall'art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997, compresa fra il 90% e il 180% dell'imposta non correttamente documentata (e in ogni caso non inferiore a 500 euro). All'opposto, il cessionario o committente che ha operato la detrazione dell'Iva, per non incorrere nella sanzione di cui al comma 8 dell'art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997 (pari al 100% dell'imposta, con un minimo di 250 euro), deve adempiere agli obblighi documentali previsti dal medesimo comma 8, avvalendosi, anche in questo caso, del Sistema di Interscambio. Ciò significa che se non ha ricevuto la fattura entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione (ovvero



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

ha ricevuto la stessa in un formato diverso da quello elettronico), l'acquirente deve presentare, entro il trentesimo giorno successivo, previo pagamento dell'imposta, un documento dal quale risultino le indicazioni della fattura omessa.

4. Riduzione dei termini di accertamento e operazioni con soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato

In previsione dell'introduzione dell'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica dal 2019 (e della conseguente abolizione del regime opzionale di trasmissione dei dati delle fatture e del cd. Spesometro), la Legge di Bilancio per il 2018 ha esteso la possibilità di usufruire della riduzione di due anni dei termini di accertamento alla generalità dei soggetti passivi Iva, a condizione che gli stessi garantiscano la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati nei modi stabiliti con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze. La soglia di riferimento per la tracciabilità dei pagamenti viene però innalzata, in senso favorevole al contribuente, da 30 euro a 500 euro. Infine, poiché l'obbligo di fatturazione elettronica previsto a partire dal 2019 consentirà all'Amministrazione finanziaria di acquisire i dati delle sole operazioni effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati in Italia (e documentate da fattura), la Legge di Bilancio ha previsto un nuovo obbligo comunicativo avente ad oggetto i dati delle operazioni effettuate verso soggetti "non stabiliti nel territorio dello Stato", ovvero ricevute da questi ultimi. Non saranno oggetto di comunicazione i dati delle bollette doganali ricevute e quelli relativi alle fatture eventualmente emesse o ricevute in formato elettronico



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

mediante il Sistema di Interscambio. I dati delle operazioni transfrontaliere dovranno essere trasmessi in via telematica entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso ovvero a quello della data di ricezione del documento di acquisto.

5. Predisposizione ed invio della fattura elettronica

Mediante il **Provvedimento dell'Agazia delle Entrate 30 aprile 2018, n. 89757**, l'Amministrazione finanziaria ha definito le regole tecniche di emissione e trasmissione delle fatture (nonché delle note di variazione) elettroniche applicabili in vista dell'introduzione del nuovo obbligo generalizzato di fatturazione elettronica. Con il medesimo provvedimento sono state approvate altresì le regole tecniche per la comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere, prevista anch'essa a partire dal 1° gennaio 2019. Innanzitutto, per la predisposizione del *file* volto alla redazione della fattura elettronica, l'Agazia delle Entrate renderà disponibili nuovi servizi gratuiti:

- una procedura *web*, finalizzata alla generazione di un codice a barre bidimensionale (*QRCode*), utile per l'acquisizione automatica delle informazioni anagrafiche Iva del cessionario/committente e del relativo "indirizzo telematico";
- una "app" utilizzabile da dispositivi mobili;
- un *software* da installare su PC.



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

Una volta predisposta, la fattura elettronica dovrà essere trasmessa esclusivamente mediante il Sistema di Interscambio, utilizzando uno dei seguenti canali:

- Posta Elettronica Certificata;
- servizi gratuiti dell’Agenzia delle Entrate (quali la procedura *web* e la “app” per dispositivi mobili);
- gli ulteriori canali di colloquio con il SdI che richiedono il preventivo accreditamento da parte del soggetto passivo (modello *web service* o sistema basato su protocollo FTP).

La fattura può essere trasmessa:

- dal soggetto tenuto all’emissione *ex art. 21 del DPR 633/72*;
- da un intermediario che agisca per conto di quest’ultimo.

I soggetti passivi IVA potranno comunicare all’Agenzia delle Entrate, mediante apposito servizio di registrazione, l’indirizzo PEC o il codice destinatario presso cui intendono ricevere le fatture elettroniche.

Qualora si verifichi l’ipotesi in cui, per cause tecniche non imputabili al SdI, il recapito non fosse possibile (ad esempio, qualora la casella Pec del destinatario risultasse piena), il SdI rende disponibile al cessionario/committente la fattura elettronica nella sua area riservata del sito web dell’Agenzia delle entrate, comunicando tale informazione al soggetto trasmittente. Quest’ultimo dovrà quindi tempestivamente avvisare il suo cliente che la fattura è disponibile nell’area riservata, ricorrendo ovviamente ad altri mezzi.



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

Nel caso in cui il destinatario non abbia comunicato al soggetto emittente l'indirizzo telematico di fatturazione, ovvero nei casi in cui il destinatario sia un privato, un soggetto in regime di vantaggio o forfetario, ovvero un produttore agricolo esonerato dagli adempimenti IVA, l'emittente potrà indicare un codice destinatario convenzionale composto da 7 zeri e il documento verrà reso disponibile al cessionario/committente in apposita area autenticata del sito dell'Agenzia delle Entrate.

In caso di esito positivo dei controlli la stessa si intende emessa e viene rilasciata una ricevuta di consegna.

La data di emissione coincide con quella riportata sulla fattura elettronica, mentre la data di ricezione, ai fini della detraibilità dell'IVA, coincide con quella attestata al destinatario dai canali telematici, ovvero con la data di presa visione della fattura nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate.

In caso di esito negativo della trasmissione, invece, viene rilasciata una "ricevuta di scarto" e la fattura si considera non emessa.

Il Provvedimento precisa altresì (punto 10.2) che le fatture elettroniche sono consultabili e acquisibili solo dall'utente ovvero da un suo intermediario delegato. In caso di attività di controllo, l'Agenzia delle entrate e la Guardia di Finanza possono consultare le fatture elettroniche e le note di solo dopo aver preventivamente formalizzato apposita comunicazione al contribuente.

Si evidenzia in ultimo che, tutti i documenti emessi e ricevuti veicolati tramite SdI, potranno essere conservati ai sensi del D.M. 17.6.2014 mediante apposito servizio gratuito dell'Agenzia delle



STUDIO SPINIELLO
commercialisti associati

Entrate, previa sottoscrizione di un accordo di servizio specifico.
Saranno fatti salvi, in questo modo, gli obblighi di conservazione
previsti dalla normativa vigente ma solo ai fini tributari.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi chiarimento, cordiali saluti.

Studio Spiniello – Commercialisti Associati