



**LE NOVITA' 2018 e 2019:
fattura elettronica, carburanti,
appalti, detrazione**

Studio Tributario Paolo Parodi **1**



Fattura elettronica

Studio Tributario Paolo Parodi **2**

TIPOLOGIE DI FATTURA

- ❑ **B2G** = FATTURA ELETTRONICA VERSO LE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI E TUTTI I SOGGETTI DI CUI ALL'ELENCO PUBBLICATO DALL'ISTAT A SETTEMBRE DI CIASCUN ANNO
- ❑ **B2B** = FATTURA ELETTRONICA VERSO SOGGETTI CON PARTITA IVA ITALIANA (ESCLUSI I COMUNITARI IDENTIFICATI E SENZA STABILE ORGANIZZAZIONE IN ITALIA)
- ❑ **B2C** = FATTURA ELETTRONICA VERSO SOGGETTI CON CODICE FISCALE ITALIANO MA SENZA PARTITA IVA
- ❑ **FATTURA VERSO I SOGGETTI CHE NON HANNO NE' CODICE FISCALE ITALIANO NE' PARTITA IVA ITALIANA** (COMPRESI I COMUNITARI IDENTIFICATI)

3

FATTURE E CANALI

- ❑ **B2G: NESSUNA NOVITA'**
- ❑ **B2B E B2C:** ciclo attivo verso soggetti per i quali oggi facevamo fattura cartacea : stesse tipologie di fattura elettronica, specifiche tecniche e canale trasmissivo sdi, ma con diversi obblighi verso il cliente nel caso di B2B e nel caso di B2C
- ❑ **B2B E B2C :** rimane la possibilità di scarto sdi, ma non di rifiuto da parte del cliente
- ❑ **FATTURA VERSO L'ESTERO:** nulla varia (sempre cartacee) ma con possibilità di trasmettere il file xml allo sdi, evitando l'esterometro
- ❑ **FATTURE PASSIVE DALL'ESTERO** nulla varia (sempre cartacee) ma con obbligo di comunicazione mensile all'Agenzia per le fatture relative alle operazioni commerciali

4

FATTURA ELETTRONICA DAL 2019

L. 205/17 art. 1 co. 909

Dal 1° gennaio 2019 obbligo di fatturazione elettronica, anche avvalendosi di intermediari, sia nei rapporti tra privati (B2B) che nei confronti dei consumatori finali (B2C), indirizzando per questi ultimi il documento sui servizi telematici dell'agenzia delle Entrate.

Con la stessa decorrenza verrà meno l'adempimento dello spesometro (articolo 21 del DI 78 del 2010), mentre continueranno a dover essere inviate le comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva (articolo 21-bis sempre del DI 78/2010).

FATTURA ELETTRONICA DAL 2019

Cessioni di beni e prestazioni di servizi da certificare con fattura elettronica sono tutte quelle poste in essere tra soggetti residenti, stabiliti o identificati a fini Iva nel territorio nazionale.

Restano invece escluse le operazioni transfrontaliere e cioè tutte le cessioni e prestazioni effettuate o ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio.

Per queste sarà necessario l'invio all'Agenzia entro l'ultimo giorno del mese successivo delle relative informazioni, ad eccezione di quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale o una fattura elettronica, pena l'applicazione di specifiche sanzioni e con le precisazioni infra indicate.

PROVVEDIMENTO AdE 30/4/18: LE DEFINIZIONI

La fattura elettronica è un documento informatico, in formato strutturato, trasmesso per via telematica al Sistema di Interscambio (da ora in poi, SdI), di cui al decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 7 marzo 2008, e da questo recapitato al soggetto ricevente.

La fattura elettronica contiene obbligatoriamente le informazioni stabilite dall'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

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

LE PROCEDURE

Per la predisposizione del *file* della fattura **l'Agenzia delle entrate rende gratuitamente disponibili** una procedura *web*, un'applicazione utilizzabile da dispositivi *mobile* (da ora in poi *app*) e un *software* da installare su PC.

Per la predisposizione del *file* della fattura da trasmettere al SdI con *software* privati sono utilizzate le specifiche tecniche di cui all'allegato A del provvedimento 30/4/18.

Per **le fatture elettroniche emesse nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni** restano valide le disposizioni e le regole tecniche di cui al Decreto Ministeriale 3 aprile 2013, n. 55.

Per le fatture verso soggetti diversi dalle P.A. non è prevista procedura per respingere fatture come invece accade per le PA

LE PROCEDURE: ASPETTI DA ANALIZZARE

Fase della trasmissione
 Controlli e ruolo SDI
 Fase della registrazione AdE
 Fase della ricezione
 Fase della registrazione contabile
 Fase della conservazione
 Ulteriori obblighi (comunicazioni, estero, rapporti con i privati)

LA TRASMISSIONE

La trasmissione della fattura elettronica al Sdl è effettuata con le seguenti modalità, :

- a) posta elettronica certificata, di seguito "PEC";
- b) servizi informatici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, quali la procedura *web* e l'*app*
- c) sistema di cooperazione applicativa, su rete Internet, con servizio esposto tramite modello "*web service*";
- d) sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo FTP.

Le modalità di cui alle lettere c) e d) necessitano di un preventivo processo di "accreditamento" al Sdl,

TRASMISSIONE E RECAPITO

L'invio della fattura elettronica da parte dell'emittente è indipendente dal canale di ricezione scelto dal destinatario, mentre il recapito è fortemente influenzato dalle scelte del cessionario/committente, anche se è sempre possibile attraverso un codice convenzionale semplificare le procedure.

Trasmissione

In fase di invio della fattura elettronica al Sdi, attori del processo sono emittente o trasmittente, se diverso dal primo, ed il sistema stesso. Una volta predisposta la fattura elettronica, il file generato può essere trasmesso a Sdi utilizzando, in alternativa, una casella di Pec, i servizi informatici messi a disposizione e cioè una procedura web, un'applicazione utilizzabile da dispositivi mobili o un software da installare su personal computer.

Studio Tributario Paolo Parodi

11

FATTURAZIONE RAPIDA

Per agevolare l'automazione dei processi e ridurre gli errori nella fase di predisposizione della fattura, è disponibile un servizio web per la generazione di un QR-Code che, al pari della Tessera Sanitaria per i clienti privati, potrà essere mostrato dal destinatario all'emittente per consentire a quest'ultimo – se dotato di apposito lettore – di acquisire in automatico i dati identificativi IVA del cessionario/committente.

Oltre alla procedura online, è disponibile un'applicazione mobile per ambienti IOS e Android in grado anche di leggere il QRCode sopra descritto, nonché un'applicazione "stand alone" installabile su PC.

Studio Tributario Paolo Parodi

12

IL RUOLO SDI

Il Sdl, per ogni *file* della fattura elettronica o lotto di fatture elettroniche correttamente ricevuti, effettua successivi controlli del *file* stesso.

In caso di mancato superamento dei controlli viene recapitata – entro 5 giorni – una “ricevuta di scarto” del *file* al soggetto trasmittente sul medesimo canale con cui è stato inviato il *file* al Sdl.

La fattura elettronica o le fatture del lotto di cui al *file* scartato dal Sdl si considerano non emesse.

I controlli effettuati dal Sdl sono dettagliati nell'allegato A del provvedimento 30/4/18

I CONTROLLI SDI

Le tipologie di controllo effettuate mirano a verificare:

- nomenclatura ed unicità del file trasmesso;
- dimensioni del file;
- integrità del documento se firmato;
- autenticità del certificato di firma, se presente;
- conformità del formato fattura;
- coerenza e validità del contenuto della fattura;
- unicità della fattura;
- recapitabilità della fattura.

I CONTROLLI SDI E LE NOTIFICHE

L'eliminazione delle cosiddette "notifiche d'esito committente" (notifica di rifiuto ovvero di accettazione della fattura), sia per i soggetti passivi Iva che per i consumatori finali, costituisce una delle principali differenze rispetto alla fatturazione verso le P.A.

Prima di inoltrare la fattura elettronica al destinatario lo Sdi effettua una serie di controlli che riguardano la presenza delle informazioni obbligatorie (ad esempio, l'esistenza nell'anagrafe tributaria della partita Iva del cedente/prestatore e del committente/cessionario ovvero del codice fiscale nel caso che quest'ultimo sia un consumatore finale) e la coerenza (tra i valori dell'imponibile, dell'aliquota Iva e dell'imposta indicata in fattura).

Studio Tributario Paolo Parodi

15

IL RECAPITO DELLA FATTURA

SdI recapita la fattura elettronica attraverso le seguenti modalità:

- a) sistema di posta elettronica certificata, "PEC";
- b) sistema di cooperazione applicativa, su rete Internet, con servizio esposto tramite modello "web service";
- c) sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo FTP.

Le modalità di cui alle lettere b) e c) necessitano del preventivo processo di "accreditamento".

Il recapito al cessionario/committente avviene con le modalità già descritte per la trasmissione da parte dell'emittente.

L'unico canale non utilizzabile in ricezione, ma previsto al contrario per l'invio, è quello che si avvale dei servizi informatici, e quindi la procedura web o l'app da mobile

Studio Tributario Paolo Parodi

16

IL RECAPITO DELLA FATTURA: LA REGISTRAZIONE

Per il recapito della fattura elettronica l'Agenzia delle entrate rende **disponibile un servizio di registrazione** "dell'indirizzo telematico" (vale a dire una PEC o un codice destinatario prescelto per la ricezione dei *file*.)

In caso di registrazione, **le fatture elettroniche sono sempre recapitate "all'indirizzo telematico" registrato.**

Nel caso in cui, per cause tecniche non imputabili al SdI il recapito non fosse possibile (ad esempio, casella PEC piena o non attiva ovvero canale telematico non attivo), **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.

Il cedente/prestatore è tenuto tempestivamente a comunicare – per vie diverse dal SdI – al cessionario/committente che l'originale della fattura elettronica è a sua disposizione nell'area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate: tale comunicazione può essere effettuata anche mediante la consegna di una copia informatica o analogica della fattura elettronica.

IL RECAPITO DELLA FATTURA: L'ACCREDITAMENTO

I canali web service ed ftp possono essere utilizzati solo dopo il loro accreditamento.

La procedura di accreditamento è disponibile sul sito internet www.fatturapa.gov.it facendo il percorso Home - Strumenti - Accreditar il canale.

Per il canale Pec (Posta elettronica certificata) non è necessario alcun tipo di accreditamento preventivo da parte degli utenti.

Per accreditare il canale è necessario inviare una richiesta di accreditamento. Questo equivale a stipulare un accordo di servizio con il Sistema di interscambio

IL RECAPITO DELLA FATTURA: LE ALTERNATIVE

Nel caso in cui il cessionario/committente non abbia utilizzato il servizio di registrazione, il campo "CodiceDestinatario" del *file* della fattura elettronica è compilato dal soggetto emittente come segue:

- a) inserendo il codice destinatario fornito dal soggetto cessionario/committente.
- b) inserendo un codice convenzionale "0000000" e compilando il successivo campo "PECDestinatario" con l'indirizzo PEC del soggetto cessionario/committente. In tal caso, il Sdl recapita la fattura elettronica al cessionario/committente alla PEC indicata nel file della fattura;
- c) inserendo solo il codice convenzionale "0000000" nel caso in cui il soggetto cessionario/committente sia un consumatore finale e, nella sezione delle informazioni anagrafiche del *file* della fattura elettronica, non siano stati compilati i campi "IdFiscaleIVA" e sia stato compilato solo il campo "CodiceFiscale" del cessionario/committente.

(segue su slide successiva)

IL RECAPITO DELLA FATTURA: LE ALTERNATIVE

(segue da slide precedente)

d) inserendo solo il codice convenzionale "0000000" nel caso in cui il soggetto cessionario/committente sia un soggetto passivo che rientra nel cosiddetto "regime di vantaggio" di cui all'articolo 27, DL 98/11, ovvero un soggetto passivo che applica il regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della L. 190/14 ovvero un produttore agricolo di cui all'articolo 34, comma 6, Dpr 633/72;

e) inserendo solo il codice convenzionale "0000000" nel caso in cui il soggetto passivo IVA cessionario/committente non abbia comunicato al cedente/prestatore il codice destinatario ovvero la PEC attraverso cui intende ricevere la fattura elettronica dal Sdl. In tal caso, il Sdl rende disponibile la fattura elettronica al cessionario/committente nella sua area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate. Comunque, il cedente/prestatore è tenuto tempestivamente a comunicare – per vie diverse dal Sdl – al cessionario/committente che l'originale della fattura elettronica è a sua disposizione nella sua area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate: tale comunicazione può essere effettuata anche mediante la consegna di una copia informatica o analogica della fattura elettronica

(segue su slide successiva)

IL RECAPITO DELLA FATTURA: LE ALTERNATIVE

Nel caso sub c) di cui alle slide precedenti, il Sdl recapita la fattura elettronica al cessionario/committente mettendola a disposizione nella sua area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate, oltre che rendere disponibile al cedente/prestatore – nella sua area riservata – un duplicato informatico di cui alla lettera a).

Comunque, il cedente/prestatore consegna direttamente al cliente consumatore finale una copia informatica o analogica della fattura elettronica, comunicando contestualmente che il documento è messo a sua disposizione dal Sdl nell'area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate.

Nel caso sub d), il Sdl recapita la fattura elettronica al cessionario/committente mettendola a disposizione nella sua area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate, oltre che rendere disponibile al cedente/prestatore – nella sua area riservata – un duplicato informatico di cui alla lettera a). Il cedente/prestatore è tenuto tempestivamente a comunicare – per vie diverse dal Sdl – al cessionario/committente che l'originale della fattura elettronica è a sua disposizione nell'area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate: tale comunicazione può essere effettuata anche mediante la consegna di una copia informatica o analogica della fattura elettronica

IL RECAPITO DELLA FATTURA: LE ALTERNATIVE

Per individuare su quale canale indirizzare la fattura, il Sdl verifica innanzitutto **se il ricevente ha provveduto alla preregistrazione**, indicando le modalità con cui intende ricevere i documenti.

In questo caso, il ricevente elegge di fatto un indirizzo telematico, e cioè una casella di Pec o il codice destinatario attribuitogli a seguito dell'accreditamento derivante dall'utilizzo di servizi di cooperazione o di protocolli ftp.

In caso di utilizzo del servizio di registrazione, **il sistema indirizzerà sempre fatture e note di variazione all'indirizzo telematico registrato**, prescindendo da quanto indicato nel campo «codice destinatario» dall'emittente.

Se al contrario **il destinatario non ha utilizzato il servizio di registrazione**, l'emittente è tenuto a compilare il campo «codice destinatario» indicando il codice comunicato dal cessionario/committente quando ha accreditato un canale a Sdi oppure il codice convenzionale a sette zeri e compilando il campo Pec destinatario comunicatogli dal destinatario.

IL RECAPITO DELLA FATTURA: LE ALTERNATIVE

Se la Pec non è stata comunicata o la fattura è destinata a contribuenti in regime di vantaggio, forfettari o produttori agricoli va compilato il codice convenzionale a sette zeri e la fattura viene messa a disposizione nella loro area riservata con necessità dell'emittente di comunicare che l'originale del documento è a disposizione in tale area.

Se la fattura non è recapitabile per cause tecniche non imputabili a Sdi, ad esempio in caso di casella Pec piena o non attiva o di canale telematico non attivo, il documento viene messo a disposizione del cessionario/committente nella sua area riservata del sito web dell'agenzia delle Entrate.

In questa ipotesi, il cedente/prestatore è tenuto a comunicare al suo cliente, per vie diverse da Sdi, che l'originale della fattura è disponibile in tale area

Se destinatario è invece il consumatore finale, oltre al codice convenzionale l'emittente deve compilare il codice fiscale del cessionario/committente. Il cedente/prestatore dovrà consegnare direttamente al cliente una copia informatica o analogica della fattura, comunicando inoltre la disponibilità della stessa nell'area riservata del sito web dell'agenzia delle Entrate, dove il sistema gli metterà a disposizione un duplicato informatico.

CERTEZZA DI EMISSIONE E DATA DELLA FATTURA

La **data di emissione** della fattura elettronica è la data riportata nel campo "Data" della sezione "DatiGeneral" del *file* della fattura elettronica, che rappresenta una delle informazioni obbligatorie ai sensi degli articoli 21 del 633/72.

Nel caso di esito positivo dei controlli, il Sdl recapita la fattura elettronica al soggetto ricevente e in caso di esito positivo del recapito invia al soggetto trasmittente una "ricevuta di consegna" della fattura elettronica che contiene anche l'informazione della data di ricezione da parte del destinatario.

Nel caso in cui il recapito al soggetto ricevente non fosse possibile, il Sdl rende comunque disponibile al cessionario/committente la fattura elettronica nella sua area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate, comunicando tale informazione al soggetto trasmittente.

Le ricevute predette attestano che la fattura è emessa.

DATA DELLA FATTURA: circ. 13/E/18

Termine di trasmissione

La e-fattura immediata va emessa contestualmente al momento di effettuazione dell'operazione. La contestualità per la cessione di carburanti va intesa come emissione entro le ore 24 del medesimo giorno di cessione, avuto riguardo alla data di formazione e contestuale invio al Sdl come riportata nel campo indicato nel tracciato xml. Tuttavia considerati i tempi tecnici di elaborazione ai fini della consegna e messa a disposizione del cessionario/committente, il necessario adeguamento tecnologico richiesto e le difficoltà organizzative, non verranno applicate sanzioni quando il file fattura risulti inviato con un minimo ritardo tale da non pregiudicare la corretta liquidazione dell'imposta.

Fattura scartata

In caso di fattura scartata il contribuente avrà 5 giorni per ritrasmetterla o per emettere nuova fattura evidenziando nella stessa il collegamento con la precedente ovvero con una numerazione speciale a condizione di rispettare la liquidazione dell'imposta rispetto al documento originario.

DATA DELLA FATTURA: D.L. 119/18

L'art. 11 co. 2 lett. b) del D.L. 119/18 interviene a modificare il comma 4 dell'art. 21 del Dpr 633/72, disponendo che la fattura elettronica deve essere emessa entro 10 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione e non più, come accadeva in precedenza, in esatta coincidenza con il momento di effettuazione dell'operazione.

Tuttavia, nel caso in cui la fattura sia emessa oltre il momento di effettuazione sfruttando tale possibilità, essa deve obbligatoriamente contenere la data di effettuazione dell'operazione (è la nuova lettera g-bis introdotta nell'art. 21 comma 2) e deve comunque sempre concorrere alla liquidazione del mese di effettuazione dell'operazione.

Tale novità ha impatto significativo sulla fattura immediata.

DATA DELLA FATTURA: D.L. 119/18

A livello operativo, la novella di cui al D.L. 119/18 non consente di superare i problemi informatici già oggi esistenti e più sopra ricordati in ordine al fatto che non sono molti i software in grado di far concorrere alla liquidazione del mese fatture che siano state legittimamente emesse con data del mese successivo.

Questo è con ogni probabilità il motivo per il quale il D.L. 119 dispone una sorta di “moratoria” sino al 1° luglio 2019 sulle sanzioni semprechè comunque siano rispettate le tempistiche della liquidazione Iva secondo i corretti principi dell'esigibilità.

PROCEDURE

In caso di superamento dei controlli, se il canale di recapito è individuato, lo Sdi trasmette la fattura elettronica al soggetto ricevente.

Se la trasmissione ha avuto esito positivo, lo Sdi invia al soggetto trasmittente una ricevuta di consegna della fattura elettronica e mette a disposizione un duplicato informatico della fattura elettronica nell'area riservata del cessionario/committente.

Al contrario, se non è stato possibile individuare un canale di recapito lo Sdi rende disponibile la fattura nell'area riservata del cessionario/committente e invia al soggetto trasmittente una ricevuta di impossibilità di recapito con la quale comunica di aver messo a disposizione la fattura nell'area autenticata dei servizi telematici del cessionario/committente.

Questa ricevuta viene inviata o nel caso in cui, pur essendo individuato un canale di recapito, questo non è possibile per cause tecniche (ad esempio casella Pec piena o canale non attivo).

Quando il cessionario/committente, accedendo alla sua area riservata, prende visione della fattura, l'informazione di tale data è resa disponibile al cedente/prestatore nell'area di consultazione delle fatture elettroniche di sua competenza

DATA DI RICEVIMENTO DELLA FATTURA

Nel caso di esito positivo del recapito della fattura elettronica, la data di ricezione è resa disponibile al destinatario.

Nel caso di messa a disposizione in area riservata della fattura, ai fini fiscali la data di ricezione della fattura è rappresentata dalla data di presa visione della stessa sul sito *web* dell'Agenzia delle entrate da parte del cessionario/committente.

Il SdI comunica al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.

PROTOCOLLO DELLA FATTURA

Il passaggio alla fattura elettronica, almeno fino ad oggi, non consente di superare la regola imposta dall'articolo 25 del Dpr 633/72, di numerare progressivamente le fatture ricevute e di annotarle prima di esercitare il diritto alla detrazione.

Questo adempimento nelle fatture cartacee viene assolto apponendo sulla fattura cartacea il numero di protocollo annotato nei registri Iva.

Per le fatture elettroniche questo non è possibile perché il documento informatico per legge è immodificabile.

L'agenzia delle Entrate con la circolare 13/E/18 ha specificato che la soluzione al problema la ritroviamo nella risoluzione n. 46/E/2017.

In particolare sarà possibile attraverso un collegamento virtuale ad un altro documento che riporta i suddetti dati ovvero attraverso l'utilizzo di un protocollo di collegamento.

PROTOCOLLO DELLA FATTURA

La soluzione di Assosoftware

Sul tema è intervenuta, con un comunicato stampa del 19/9/18, Assosoftware che per semplificare le procedure ha sottolineato che il problema è, in ogni caso risolto, quando, attraverso le informazioni riportate sulle fatture conservate e quelle annotate in contabilità, è possibile una rintracciabilità biunivoca dei documenti quale ad esempio: la correlazione che esiste tra gli elementi già riportati in fattura (cedente/prestatore, data documento e numero documento) e annotati nei registri Iva ovvero utilizzando l'identificativo Sdi, il nome del file e l'Hash e riportando lo stesso nei registri ovvero riportando il protocollo Iva nei metadati conservati secondo le indicazioni dello standard SinCro.

PROTOCOLLO DELLA FATTURA

L'integrazione

La soluzione indicata dall'Agenzia di creare un nuovo documento allegato al precedente è sicuramente più funzionale per assolvere agli obblighi di integrazione della fattura (reverse charge) ovvero per l'apposizione dei timbri di utilizzo di finanziamenti pubblici.

In effetti, l'utilizzo di un protocollo di collegamento e un link informatico assolvono perfettamente agli oneri richiesti dalle singole normative e sono facilmente riscontrabili in sede di controllo.

Nel comunicato del 18/9/18 Assosoftware sottolinea che quanto proposto dall'Agenzia è una mera esemplificazione e i predetti adempimenti potrebbero essere assolti con la semplice registrazione contabile del documento integrato dandone evidenza sulle scritture contabili.

I chiarimenti della circ. 13/E/18

Soggetti identificati ai fini Iva in Italia

I soggetti meramente identificati in Italia, e non residenti nel territorio nazionale, non sono obbligati all'emissione di e-fattura:

l'articolo 1, comma 909, della legge di Bilancio 2018, nonostante li includa espressamente, va interpretato in senso conforme alla decisione di autorizzazione di cui al regolamento di esecuzione n. 282/2011 della direttiva 2006/112/Ce.

Pertanto **l'obbligo riguarda solo i soggetti residenti o stabiliti**. Tuttavia, i soggetti identificati possono essere destinatari di fatture elettroniche a condizione di assicurare loro la possibilità di ottenere copia cartacea della fattura ove ne facciano richiesta.

I chiarimenti della circ. 13/E/18: fatture scartate da SDI

La fattura si considera non emessa.

Qualora il cedente/prestatore abbia effettuato la registrazione contabile del documento, lo scarto SdI comporta - se necessario - una variazione contabile valida ai soli fini interni, senza la trasmissione di alcuna nota di variazione al SdI (si veda il punto 6.3 del citato provvedimento prot. n. 89757/2018).

Per l'Agenzia, la soluzione migliore è che la fattura elettronica, relativa al file scartato dal SdI, sia emessa (ossia nuovamente inviata tramite SdI entro cinque giorni dalla notifica di scarto) con la data ed il numero del documento originario.

I chiarimenti della circ. 13/E/18: fatture scartate da SDI

Qualora l'emissione del documento con medesimo numero e data non sia possibile, i citati principi, ferma la necessità di procedere alla corretta liquidazione dell'imposta in ragione dell'operazione effettuata, impongono alternativamente:

- a) l'emissione di una fattura con nuovo numero e data (coerenti con gli ulteriori documenti emessi nel tempo trascorso dal primo inoltro tramite Sdl), per la quale risulti un collegamento alla precedente fattura scartata da Sdi e successivamente stornata con variazione contabile interna onde rendere comunque evidente la tempestività della fattura stessa rispetto all'operazione che documenta;
- b) l'emissione di una fattura come sub a), ma ricorrendo ad una specifica numerazione che, nel rispetto della sua progressività, faccia emergere che si tratta di un documento rettificativo del precedente, variamente viziato e scartato dal Sdl. Si pensi a numerazioni quali "1/R" o "1/S" volte ad identificare le fatture, inserite in un apposito registro sezionale, in data successiva.

Così, ad esempio, a fronte delle fatture n. 1 del 2/01/2019 e n. 50 dell'1/03/2019 (uniche 2 fatture del contribuente scartate dal Sdl sino a quella data), potranno essere emesse la n. 1/R del 10/01/2019 e la n. 50/R dell'8/03/2019 annotate nell'apposito sezionale.

IL DECRETO 119/18

1. All'articolo 1, comma 6, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, dopo il secondo periodo è inserito il seguente: "Per il primo semestre del periodo d'imposta 2019 le sanzioni di cui ai periodi precedenti:

- a) non si applicano se la fattura è emessa con le modalità di cui al comma 3 entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100;
- b) si applicano con riduzione dell'80 per cento a condizione che la fattura elettronica sia emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione dell'imposta sul valore aggiunto del periodo successivo."

IL DECRETO 119/18

Negli elementi obbligatori di cui al comma 2, viene inserita una seconda tipologia di data.

Viene altresì prevista una deroga alla regola di cui al comma 4 circa l'obbligo di emettere fattura al momento di effettuazione dell'operazione

ART. 9

(Disposizioni di semplificazione in tema di emissione delle fatture)

1. All'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 2, dopo la lettera g) è aggiunta la seguente: "g-bis) data in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi ovvero data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo, sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura;"

b) al comma 4, il primo periodo è sostituito dal seguente: "La fattura è emessa entro dieci giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6."

2. Le modifiche del comma precedente si applicano a decorrere dal 1°luglio 2019.

IL DECRETO 119/18

Nonostante la novella, permangono le difficoltà di gestione della procedura in quanto pochi sw consentono di far concorrere alla liquidazione del mese precedente fatture registrate in quello successivo.

ART. 10

(Disposizioni di semplificazione in tema di annotazione delle fatture emesse)

1. All'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, il primo comma è sostituito dal seguente: "Il contribuente deve annotare in apposito registro le fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni. Le fatture di cui all'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera b) sono registrate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione e con riferimento al medesimo mese."

IL DECRETO 119/18

Eliminazione del problema relativo al numero di protocollo acquisti.

1. All'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al primo comma, le parole "Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17 e deve annotarle in apposito registro" sono sostituite dalle seguenti " Il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17,";

b) al secondo comma, le parole "il numero progressivo ad essa attribuito," sono soppresse.

IL DECRETO 119/18

Eliminazione del «decalage» per conciliazione con la circ. 1/E/18

ART. 12

(Semplificazioni in tema di detrazione dell'IVA)

1. Nell'articolo 1, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100, dopo il primo periodo è aggiunto il seguente: "Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta 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 ad operazioni effettuate nell'anno precedente."

IL DECRETO 119/18

Anche a livello normativo, viene previsto che i soggetti solo «identificati» ai fini Iva in Italia non sono soggetti agli obblighi di fattura elettronica né saranno destinatari di esse.

Dovranno quindi essere gestiti come esteri a tutti gli effetti.

ART. 13

(Disposizione di coordinamento in tema di fatturazione elettronica)

1. All'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, le parole “, stabiliti o identificati” sono sostituite dalle seguenti: “o stabiliti”.

GLI INTERMEDIARI

Il cedente/prestatore può trasmettere al Sdl le fatture elettroniche attraverso un intermediario.

Il cessionario/committente può ricevere dal Sdl le fatture elettroniche attraverso un intermediario, comunicando al cedente/prestatore “l'indirizzo telematico” (codice destinatario o PEC) dell'intermediario stesso, o indicando tale indirizzo nel servizio di registrazione.

La consultazione e l'acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici messi a disposizione nell'area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate dei singoli operatori è consentita anche agli intermediari, ma solo se trattasi di soggetti abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni a mezzo Entratel

La delega può essere conferita e revocata dal cedente/prestatore o dal cessionario/committente direttamente attraverso le funzionalità *rese* disponibili nel sito *web* dell'Agenzia.

GLI INTERMEDIARI

L'esclusiva per le attività di consultazione ed estrazione delle fatture dei propri clienti e la preregistrazione dei cessionari/committenti è garantita agli intermediari abilitati del fisco ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del Dpr 322/1998.

Al contrario, l'emissione, la trasmissione e la ricezione di fatture elettroniche potranno essere realizzate avvalendosi anche di qualsiasi soggetto terzo che fornisca tali servizi.

Tuttavia la consultazione e l'acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici, messi a disposizione nell'area riservata del servizio web dell'agenzia delle Entrate, oltre che dei dati delle operazioni transfrontaliere restano di esclusiva competenza degli intermediari abilitati, previa delega loro conferita da cedente/prestatore o da cessionario/committente.

Gli stessi intermediari abilitati sono inoltre gli unici a poter utilizzare, per loro dei loro clienti cessionari/committenti, il servizio di registrazione del canale e dell'indirizzo telematico per la ricezione dei file fattura.

Per fornire un servizio completo ai propri clienti, comprensivo non solo delle fasi di emissione, trasmissione e ricezione delle fatture ma anche di consultazione e di registrazione al Sdi, gli intermediari non abilitati dovranno quindi interagire con intermediari abilitati ponendo in essere un complesso meccanismo di deleghe.

LE NOTE DI VARIAZIONE (CREDITO E DEBITO)

Le regole tecniche stabilite nei punti precedenti sono valide anche per le note emesse in seguito alle variazioni di cui all'articolo 26 del Dpr 633/72 (così dette note di credito o di debito).

Nel caso in cui il cedente/prestatore abbia effettuato la registrazione contabile della fattura elettronica per la quale ha ricevuto una "ricevuta di scarto" dal Sdl, viene effettuata – se necessario – una variazione contabile valida ai soli fini interni senza la trasmissione di alcuna nota di variazione al Sdl.

LE AUTOFATTURE PER REGOLARIZZAZIONE

Per la regolarizzazione dell'operazione secondo le lettere a) e b) di cui all'articolo 6, comma 8, del decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (caso di mancato ricevimento fattura), il cessionario/committente trasmette l'autofattura al Sdl

- compilando, nel file fattura elettronica, il campo "TipoDocumento" con il codice convenzionale TD20
- e le sezioni anagrafiche del cedente/prestatore e del cessionario/committente rispettivamente con i dati del fornitore e i propri dati.

La trasmissione dell'autofattura al Sdl sostituisce l'obbligo, di cui all'articolo 6, comma 8 lettera a), del decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, di presentazione dell'autofattura in formato analogico all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente

LA CONSERVAZIONE

I cedenti/prestatori e i cessionari/committenti residenti, stabiliti o identificati in Italia possono conservare elettronicamente, ai sensi del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 17 giugno 2014, le fatture elettroniche e le note di variazione trasmesse e ricevute attraverso il Sdl, utilizzando il servizio gratuito messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate, conforme alle disposizioni del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 dicembre 2013.

Per usufruire del servizio di conservazione l'operatore aderisce preventivamente all'accordo di servizio pubblicato nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle entrate.

L'adesione al servizio di conservazione e il successivo utilizzo del servizio stesso sono consentiti attraverso intermediari, anche diversi da quelli individuati dall'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, appositamente delegati dal cedente/prestatore o cessionario/committente

LA CONSERVAZIONE: circ. 13/E/18

L'Agenzia conferma che il contribuente potrà conservare le fatture anche in formati diversi dall'Xml che invia o riceve dal Sdl. questo perché il Cad ammette sempre la possibilità per chi detiene il documento di formare delle copie del documento stesso.

Quindi sarà possibile conservarle, ad esempio, in Pdf.

Per le fatture da integrare o per inserire il numero di registrazione sarà ancora possibile creare un ulteriore documento da collegare alla fattura elettronica.

Il servizio di conservazione gratuita messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate consente di validamente conservare anche le fatture elettroniche emesse verso le P.A..

Non viene precisato esplicitamente se vale anche per le fatture emesse dalle P.A., ma il principio generale affermato (conservazione possibile per tutte le fatture che transitano per il Sdl) depone per una risposta affermativa.

I RAPPORTI CON L'ESTERO

Con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, gli operatori IVA residenti trasmettono le seguenti informazioni secondo il tracciato e le regole di compilazione previste dalle specifiche tecniche allegate al provvedimento 30/4/18:

- i dati identificativi del cedente/prestatore,
- i dati identificativi del cessionario/committente,
- la data del documento comprovante l'operazione,
- la data di registrazione (per i soli documenti ricevuti e le relative note di variazione),
- il numero del documento,
- la base imponibile, l'aliquota IVA applicata e l'imposta ovvero, ove l'operazione non comporti l'annotazione dell'imposta nel documento, la tipologia dell'operazione.

I RAPPORTI CON L'ESTERO: la comunicazione mensile

Il file Xml da trasmettere, a differenza di quanto è ammesso per la fattura elettronica tra privati, deve essere firmato digitalmente dal responsabile dell'invio e cioè il soggetto obbligato o il suo delegato oppure, in caso di invio tramite upload sull'interfaccia web del servizio "Fatture e corrispettivi", il file deve presentare il sigillo elettronico delle Entrate.

La trasmissione può avvenire utilizzando un sistema di cooperazione applicativa ovvero un sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su un protocollo Sftp. Questi canali utilizzati da grandi fatturatori e intermediari prevedono un accreditamento al Sdl e la sottoscrizione di un accordo di servizio con le Entrate. Per la trasmissione della comunicazione si può anche utilizzare un più semplice invio tramite interfaccia web con accesso nell'area fatture e corrispettivi del sito web delle Entrate.

L'invio va effettuato entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso o a quello della data di ricezione del documento comprovante l'operazione. Con riguardo ai documenti passivi, nel provvedimento del 30 aprile è stato specificato che la data di ricezione è da identificarsi nella data di registrazione dell'operazione ai fini della liquidazione dell'Iva.

I RAPPORTI CON L'ESTERO

La comunicazione è facoltativa per tutte le operazioni per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

La trasmissione telematica è effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso ovvero a quello della data di ricezione del documento comprovante l'operazione.

Per data di ricezione si intende la data di registrazione dell'operazione ai fini della liquidazione dell'IVA.

Per le sole fatture emesse, le comunicazioni possono essere eseguite trasmettendo al sistema dell'Agenzia delle entrate l'intera fattura emessa, in un file nel formato stabilito e compilando solo il campo "CodiceDestinatario" con un codice convenzionale indicato nelle specifiche tecniche allegate al provvedimento 30/4/18 (codice "XXXXXXX").

I RAPPORTI CON L'ESTERO: dubbi per gli «identificati»

Da una parte la legge di Bilancio prevede espressamente che i soggetti non residenti identificati ai fini Iva in Italia dovrebbero essere soggetti alla fattura elettronica, dall'altra la circolare 13/E/2018 ha evidenziato una loro esclusione, in quanto non compresi nella deroga chiesta alle autorità di Bruxelles.

Oltre alla legge di Bilancio anche il provvedimento dell'agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018 e le allegate regole tecniche ancora annoverano questi soggetti tra i destinatari della fattura elettronica e di conseguenza li escludono dall'esterometro.

Se vogliamo coordinare le disposizioni richiamate e la circolare 13/E/2018 (al di là dell'insanabile contrasto letterale che va corretto) dovremmo concludere che l'esterometro dovrà essere predisposto e inviato solo dai soggetti residenti e stabiliti in Italia, ma la comunicazione dovrà comprendere anche le operazioni realizzate nei confronti di soggetti identificati.

Questa lettura, chiaramente sostenuta dalla citata circolare 13/E/2018, comporta anche che nei confronti dei soggetti non residenti, non stabiliti ma identificati in Italia si potrà operare, anche dopo il 1° gennaio 2019, con fatture cartacee

LE CONSULTAZIONI

Le fatture elettroniche e le relative note di variazione correttamente trasmesse al Sdl sono archiviate dall'Agenzia delle entrate per consentire la consultazione e l'acquisizione dei file delle fatture e per la conservazione.

Le fatture elettroniche ovvero i loro duplicati informatici sono consultabili e acquisibili solo dall'utente titolare dei dati 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 variazione solo dopo aver preventivamente formalizzato apposita comunicazione al contribuente.

Fattura elettronica: anticipazioni al 1/7/18

Studio Tributario Paolo Parodi

53

FATTURA ELETTRONICA DAL 2018: da Legge di bilancio

L'obbligo di fatturazione elettronica risulta comunque anticipato al 1° luglio 2018 per la certificazione delle operazioni relative a cessioni di benzina e gasolio e delle prestazioni rese da subappaltatori e subcontraenti negli appalti pubblici.

Da tale data la fattura elettronica avrebbe dovuto essere obbligatoria anche per le cessioni di carburante effettuate nei confronti di soggetti Iva presso gli impianti stradali di distribuzione, con esclusione dei soli acquisti effettuati al di fuori dell'esercizio di impresa o professione che saranno allo stesso modo tracciati mediante la trasmissione all'agenzia delle Entrate dei corrispettivi telematici secondo termini e modalità individuati con apposito provvedimento direttoriale.

Studio Tributario Paolo Parodi

54

CARBURANTI DAL 2018

Parallelamente la deducibilità ai fini delle imposte dirette e la detraibilità Iva delle spese per carburante sono state subordinate all'utilizzo di strumenti di pagamento tracciabili con contestuale abolizione della scheda carburante.

Per la detraibilità Iva in teoria occorrerebbe la fattura elettronica, stante la soppressione della carta carburante, ma si veda circ. 42/E/12 nella slide successiva.

Risulta invece posticipato al 1° settembre 2018, rispetto all'originario termine del 1° gennaio, l'obbligo di fatturazione elettronica nelle operazioni *tax free shopping* e cioè dall'esercente per le cessioni effettuate nei confronti di viaggiatori residenti fuori dell'Ue di beni di valore complessivo pari almeno a 155 euro.

Studio Tributario Paolo Parodi

55

FATTURA ELETTRONICA DAL 2018: DL 79/18

L'articolo 1, comma 917, della legge di Bilancio (legge 205/2017) viene riscritta e ora prevede che dal 1° luglio 2018 la fattura elettronica diventi obbligatoria per:

- le cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori **ad eccezione** delle cessioni di carburante per autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione;

RIMANE FERMO l'obbligo per le prestazioni di servizi rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'amministrazione pubblica, limitatamente al primo subcontraente dell'appaltatore.

Per i carburanti la soluzione scelta implica che tutte le cessioni che avvengono tra operatori economici, ad esclusione dell'ultimo passaggio dai distributori stradali al soggetto che acquista il gasolio e la benzina per autotrazione sia come partita Iva che come consumatore finale, deve essere certificata con fatturazione elettronica.

Studio Tributario Paolo Parodi

56

FATTURA ELETTRONICA DAL 2018: DL 79/18

Documentazione degli acquisti

Solo dal 1° gennaio 2019 sarà necessario documentare con fattura elettronica gli acquisti di carburante per autotrazione presso gli impianti di distribuzione stradali effettuati dai soggetti titolari di partita Iva. In effetti tali soggetti potranno continuare a documentare tali acquisti fino al 1° gennaio utilizzando la carta carburante ovvero attraverso il pagamento con mezzi tracciabili.

Quindi, si estende a tutto quest'anno l'utilizzo alternativo tra scheda carburanti e pagamento tracciabile previsto all'articolo 1 del Dpr 444/97 come modificato dal decreto 70/2011.

Rimane comunque l'obbligo dal 1/7/18 del pagamento tracciabile per dedurre il costo e detrarre l'Iva

FATTURA ELETTRONICA DAL 2018: circ. 13/E/18

Carburanti esclusi

Obbligo di fatturazione elettronica dal 1° luglio solamente per carburanti da autotrazione con esclusione di aeromobili e imbarcazioni e del carburante per trattori agricoli e forestali.

Laddove, al momento della cessione, non vi sia certezza sull'impiego di una determinata tipologia di carburante rientrante tra quelle sopra richiamate – astrattamente idoneo ad essere utilizzato in motori tra loro diversi (si pensi al gasolio, che può essere impiegato tanto per il funzionamento del motore di un'imbarcazione/aeromobile, quanto per quello di un'auto/motoveicolo) – le esigenze più volte espresse di presidio e contrasto ai fenomeni di evasione e di frode IVA (si veda la già citata circolare n. 8/E del 2018) impongono che la fatturazione sia elettronica.

Fatture carburanti differite : circ. 13/E/18

Le cessioni di gasolio e benzina destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori ad uso autotrazione, effettuate entro il 30 giugno 2018, ma legittimamente documentate dopo il 1° luglio 2018 (tipicamente ex articolo 21, comma 4, lettera a), rientrano negli obblighi di fatturazione elettronica .

Per determinare gli obblighi di forma, dunque, occorre tenere in considerazione il momento di emissione del documento.

Fatture carburanti e tracciabilità : circ. 13/E/18

Cessione di carburante per trattori agricoli e forestali: strumenti tracciabili di pagamento

Si chiede se la cessione di carburante per trattori agricoli e forestali rientri tra quelle per le quali il pagamento, ai fini della detraibilità IVA e della deducibilità della spesa sostenuta, sia da effettuare con strumenti tracciabili ai sensi dell'articolo 1, commi 909 e ss., della legge n. 205 del 2017.

L'Agenzia risponde che, anche se esclusi da fatturazione elettronica anticipata, valgono le disposizioni di ordine generale dettate per tutti i carburanti e quindi occorre procedere al pagamento utilizzando gli strumenti individuati con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 73203 del 4 aprile 2018.

CARTA CARBURANTE: Circ. 42/E/12

L'[articolo 7](#), comma 2, lettera p), del D.L. 13 maggio 2011, n. 70 aveva aggiunto il comma 3-bis all'[articolo 1](#) del richiamato D.P.R. n. 444 del 1997, prevedendo che i soggetti all'imposta sul valore aggiunto che effettuano gli acquisti di carburante esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'[articolo 7](#), sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, non sono soggetti all'obbligo di tenuta della scheda carburante.

L'Agenzia, con circ. 42/E/12 ritiene, pertanto, *«necessario che il mezzo di pagamento sia intestato al soggetto che esercita l'attività economica, l'arte o la professione e che dall'estratto conto rilasciato dall'emittente della carta emergano tutti gli elementi necessari per l'individuazione dell'acquisto, quali, ad esempio, la data ed il soggetto presso il quale è effettuato il rifornimento, nonché l'ammontare del relativo corrispettivo»*.

ELIMINAZIONE DELLA CARTA CARBURANTE

Dal 1° luglio 2018 addio alla scheda carburante per i soggetti titolari di partita Iva relativamente ai mezzi aziendali, sia per quelli esclusivamente strumentali, sia per quelli a deducibilità ridotta.

Norme di riferimento:

In materia di II.DD.: il nuovo comma 1-bis dell'articolo 164 del Tuir introdotto dal comma 922 dell'art. 1 della L. 205/17

In materia di IVA: comma 923 che interviene anche sull'articolo 19 bis1 del Dpr 633/72, prevedendo che «l'avvenuta effettuazione dell'operazione deve essere provata dal pagamento mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, o da altro mezzo ritenuto parimenti idoneo individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate

PROVVEDIMENTO ADE 4 APRILE 2018

Viene previsto che sia ai fini della detraibilità Iva che della deducibilità della spesa, l'acquisto di carburanti e lubrificanti può essere effettuato con tutti i mezzi di pagamento oggi esistenti diversi dal denaro contante. In pratica, quindi, via libera ai pagamenti "tracciabili": bonifico bancario o postale, assegni, addebito diretto in conto corrente, oltre naturalmente alle carte di credito, al bancomat e alle carte prepagate.

Inoltre il provvedimento specifica che è possibile continuare a utilizzare le carte che vengono rilasciate agli operatori Iva dalla compagnia petrolifera a seguito di specifici contratti di netting che consentono il pagamento in un momento diverso rispetto alla cessione. Sono anche valide le carte (ricaricabili o meno) e i buoni, che permettono alle imprese e ai professionisti di acquistare esclusivamente i carburanti e lubrificanti. L'uso di questi strumenti è possibile solo se i pagamenti vengono effettuati in una delle modalità tracciabili sopra elencate.

Carburanti e lubrificanti

Il dato testuale del provvedimento sembra chiarire anche alcuni significativi dubbi che si erano posti in merito alla portata applicativa delle novità. Innanzi tutto va evidenziato che sia ai fini Iva che per le imposte dirette il provvedimento fa costantemente riferimento alle spese per l'acquisto di carburanti e lubrificanti. Sembra quindi che il vincolo anche in tema di detrazione Iva al pagamento tracciabile interessi solo queste spese e non anche tutti gli altri costi di gestione (ad esempio custodia, manutenzione, riparazione, noleggio, leasing) dei mezzi interessati dall'applicazione dell'articolo 19-bis¹, comma 1, lettera d) del Dpr 633/1972.

Studio Tributario Paolo Parodi

63

CIRCOLARE 8/E DEL 30 APRILE 2018

L'Agenzia specifica che l'obbligo di fatturazione elettronica, che scatta dal 1° luglio 2018, riguarda solo la benzina e il gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per motori di autotrazione.

Quindi tale nuovo obbligo non riguarderà le cessioni di benzina per motori che fanno parte di gruppi elettrogeni, impianti di riscaldamento, attrezzi vari, utensili da giardinaggio.

La fattura per la cessione dei carburanti deve contenere obbligatoriamente i dati indicati dall'articolo 21 del Dpr 633/72. Da ciò si evince che dalla fattura elettronica non deve comparire il numero di targa o il modello dell'autovettura rifornita. Tali elementi rimangono facoltativi.

Anche per la cessione di carburanti è possibile dal 1/7/18 fare ricorso alla fatturazione differita, a condizione che al momento della cessione del carburante venga consegnato all'acquirente un documento analogico o elettronico che contenga la data della cessione, le generalità del cedente, del cessionario e dell'eventuale trasportatore, nonché la descrizione della natura, quantità e qualità dei beni ceduti.

Studio Tributario Paolo Parodi

64

CIRCOLARE 8/E DEL 30 APRILE 2018

I self service e i buoni consegna

Una volta finito il rifornimento, il cliente deve ricordarsi di effettuare il pagamento con uno degli strumenti individuati dal provvedimento del 4 aprile 2018 (tra cui carte di credito, debito e prepagate) e di ritirare la ricevuta rilasciata dal distributore *self service*.

Entro il 15 del mese successivo dovrà essere emessa fattura differita elettronica: occorre però regolamentare l'acquisizione dei dati necessari (il Qr code potrebbe essere uno strumento).

Permangono alcune criticità in merito all'indicazione della targa, la quale, sebbene dovesse essere riportata nella scheda carburante, non è mai stata un elemento obbligatorio della fattura.

Si ritiene, però, utile che il dato risulti dal documento fiscale (da inserire nel campo «Mezzotrasporto») ai fini della deducibilità del costo, in quanto potrebbe essere richiesta per la dimostrazione dell'inerenza, della competenza e della congruità all'attività di impresa, artistica o professionale. A tal fine, la targa potrebbe essere registrata al momento della generazione del QR-Code (provvedimento 30 aprile 2018).

Studio Tributario – Paolo Parodi

65

CIRCOLARE 8/E DEL 30 APRILE 2018

Per quanto riguarda la deducibilità ai fini delle imposte dirette e la detraibilità Iva l'acquisto deve esser regolato con strumenti di pagamento tracciabili, oltrechè con fattura elettronica.

La circolare riprendendo il provvedimento del 4 aprile 2018 specifica che tutti i mezzi di pagamento indicati sono idonei ad entrambi gli scopi, nonostante il dettato della norma.

Sulle forme di pagamento la circolare fornisce degli importanti chiarimenti per quanto riguarda i sistemi di fatturazione con il netting o con i buoni benzina.

Si ritengono altresì validi i pagamenti effettuati dal soggetto passivo d'imposta in via mediata, ma allo stesso riconducibili secondo una catena ininterrotta di corrisposizioni con strumenti tracciabili. In questo senso, a titolo puramente chiarificatore e non esaustivo al rifornimento di benzina, la circolare porta l'esempio del **rifornimento di un'autovettura aziendale che il dipendente effettua presso un distributore stradale durante una trasferta di lavoro**: il pagamento avvenga con carta di credito/debito/prepagata del dipendente (o altro strumento individuato nel provvedimento direttoriale del 4 aprile 2018 allo stesso riconducibile) ed il relativo ammontare gli sia rimborsato, secondo la legislazione vigente, avvalendosi sempre di una delle modalità individuate dalla legge di bilancio (ad esempio, tramite bonifico bancario unitamente alla retribuzione).

Studio Tributario – Paolo Parodi

66

LE CARTE PER I RIFORNIMENTI: CASISTICHE

La compagnia petrolifera X emette buoni carburante (ma anche carte, ricaricabili o meno, ovvero altri strumenti) che consentono al cessionario, soggetto passivo Y, di recarsi presso un impianto stradale di distribuzione gestito dalla medesima compagnia e rifornirsi di benzina secondo l'accordo tra le parti:

l'operazione andrà necessariamente documentata tramite l'emissione di una fattura elettronica al momento della cessione/ricarica (cfr., in questo senso, anche le motivazioni del già citato provvedimento del direttore dell'Agenzia, prot. n. 73203 del 4 aprile 2018).

Diversamente, laddove il buono/carta dia modo di rifornirsi presso plurimi soggetti - impianti gestiti da diverse compagnie o da singoli imprenditori, pompe c.d. "bianche" (ossia che non fanno parte del circuito delle compagnie di distribuzione), ecc. - ovvero consenta l'acquisto di più beni e servizi, si avrà un semplice documento di legittimazione, la cui cessione non è soggetta ad imposta sul valore aggiunto in forza dell'articolo 2, comma 3, lettera a), del decreto IVA e, conseguentemente, a quello di fatturazione in forma elettronica (si veda, in ordine ad una peculiare tipologia di buoni per l'acquisto di benzina agevolata, la circolare n. 30 del 1° agosto 1974). La fatturazione elettronica si avrà al singolo rifornimento.

Studio Tributario Paolo Parodi

67

I BUONI BENZINA

La circolare 8/E/2018 recepisce, a livello interpretativo, le nuove regole Iva previste dalla direttiva 1065/2016, prevedendo un diverso trattamento a seconda delle caratteristiche del buono.

Con il debutto della fatturazione elettronica, per la cessione di carburante, diventa infatti rilevante distinguere tra buono «monouso» e «multiuso».

Nel primo caso, trattandosi di buoni destinati all'acquisto del solo carburante con la medesima aliquota Iva, il pagamento dell'Iva viene anticipato al momento della loro emissione, in quanto è possibile identificare da subito il regime Iva del bene ceduto e il luogo di effettuazione della prestazione (provvedimento 73203/2018). L'operazione andrà dunque documentata tramite fatturazione elettronica già al momento della emissione/cessione del buono, senza attendere il momento di erogazione del carburante.

Per i buoni "multiuso", che consentono invece l'acquisto di più beni e servizi oltre al carburante, l'Iva sarà dovuta solo al momento del suo utilizzo presso il gestore dell'impianto di distribuzione del carburante. Per questi buoni, al momento della loro emissione, non è infatti ancora conosciuto, né conoscibile il regime Iva e il luogo di cessione del bene. Pertanto, il pagamento dell'Iva è posticipato al momento del loro utilizzo (Corte giustizia, causa C-419/02).

Studio Tributario Paolo Parodi

68

L'obbligo per la filiera dell'appalto pubblico

Art. 1 co. 917 L. 205/17

Prestazioni rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con una amministrazione pubblica.

Ai fini della presente norma, **per filiera delle imprese si intende** l'insieme dei soggetti, destinatari della normativa di cui all'articolo 3 della legge 13 agosto 2010, n. 136, che intervengono a qualunque titolo nel ciclo di realizzazione del contratto, anche con noli e forniture di beni e prestazioni di servizi, ivi compresi quelli di natura intellettuale, qualunque sia l'importo dei relativi contratti o dei subcontratti.

Le fatture elettroniche emesse ai sensi della presente norma devono riportare gli stessi **codici CUP e CIG** di cui all'articolo 25, comma 2, del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89, riportati nelle fatture emesse dall'impresa capofila nei confronti dell'amministrazione pubblica.

L'obbligo per la filiera dell'appalto pubblico

Provvedimento AdE 30/4/18 e circ. 8/E/18

La disposizione recata dal citato articolo 1, comma 917 (la lettera b), 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 successivi.

Al riguardo, nel *file* della fattura elettronica come previsto dall'articolo 1, comma 917, della legge n. 205 del 2017, andranno obbligatoriamente riportati :

- il Codice Unitario Progetto (CUP) e il Codice Identificativo Gara (CIG)
- in uno dei seguenti blocchi informativi: "DatiOrdineAcquisto", "DatiContratto", "DatiConvenzione", "DatiRicezione" o "Datifatturecollegate"

L'obbligo per la filiera dell'appalto pubblico

Provvedimento AdE 30/4/18 e circ. 8/E/18 : criticità

La disposizione normativa ed il Provvedimento (così come la circolare) utilizzano terminologie «improprie»:

- 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 successivi.

Al riguardo, il codice dei Contratti Pubblici e la det. ANAC 31/5/18 utilizzano invece le terminologie di subappalto e di contraente della filiera.

Per l'anticipazione della fattura elettronica è sicuramente coinvolto il subappaltatore ma, sembrerebbe, anche il contraente «diretto» dell'appaltatore (che non è necessariamente subappaltatore).

L'obbligo per la filiera dell'appalto pubblico: criticità

Enti aggiudicatori ed amministrazioni aggiudicatrici diverse da amministrazioni pubbliche (ad esempio spa pubbliche)

La disposizione recata dal citato articolo 1, comma 917 (lettera b), trova applicazione dal 1/7/18 se il soggetto non è destinatario di fattura elettronica PA (da DM 55/13)?

Vi sono spa pubbliche destinatarie di fattura elettronica per obbligo dal 31/3/15 (ad esempio Sogei, Consip, GSE) per le quali non vi è dubbio che si applichi la novella sul subappalto dal 1/7/18.

Vi sono molto altri soggetti tenuti ad applicare il D.Lgs. 50/16 per i quali però non si ha fatturazione elettronica ex Dm 55/13: letteralmente, la novella sulla fatturazione elettronica dal 1/7/18 non si dovrebbe applicare

FATTURA ELETTRONICA DAL 2018: circ. 13/E/18

Contratti di appalto

Per gli appalti viene chiarito che l'obbligo di e-fattura riguarda solo gli appalti nei confronti delle Pa.

Pertanto risultano esclusi dall'obbligo tutti gli appalti realizzati nei confronti di soggetti partecipati da una Pa.

Inoltre, viene chiarito che l'obbligo di fatturazione elettronica scatta solo per coloro che, in base all'articolo 105 del Dlgs 50/2016, sono formalmente considerati subappaltatori ovvero subcontraenti.

Il titolare del contratto di subappalto è colui che prende direttamente in carico l'esecuzione di una parte dell'appalto;

il titolare del subcontratto è colui che è comunicato come subcontraente alla stazione appaltante e quindi è direttamente soggetto alle regole dell'appalto.

Da ciò l'Agenzia esclude dall'obbligo di e-fattura tutti coloro che, ad esempio, cedono beni a un cliente (appaltatore) senza sapere quale utilizzo ne farà.

FATTURA ELETTRONICA DAL 2018: circ. 13/E/18

Subappalti e subcontratti

La chiave di lettura dell'Agenzia ruota intorno alla lettera dell'articolo 105, comma 2, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 (c.d. "Codice appalti pubblici e contratti di concessione"):

*«il subappalto è il contratto con il quale l'appaltatore affida a terzi l'esecuzione di parte delle prestazioni o lavorazioni oggetto del contratto di appalto. [...] **L'affidatario comunica alla stazione appaltante, prima dell'inizio della prestazione, per tutti i sub-contratti che non sono subappalti, stipulati per l'esecuzione dell'appalto, il nome del sub-contraente, l'importo del sub-contratto, l'oggetto del lavoro, servizio o fornitura affidati. Sono, altresì, comunicate alla stazione appaltante eventuali modifiche a tali informazioni avvenute nel corso del sub-contratto**».*

Le disposizioni dell'articolo 1, comma 917, lettera b), della legge n. 205 del 2017 trovano applicazione solo nei confronti dei soggetti subappaltatori e subcontraenti per i quali l'appaltatore ha provveduto alle comunicazioni prescritte dalla legge.

Le criticità per le spa pubbliche: circ. 13/E/18

Committente controllato da una Pubblica Amministrazione

Si chiede se il disposto dell'articolo 1, comma 917, lettera b), della legge n. 205 del 2017, trovi applicazione anche qualora il committente a monte dell'appalto non sia una pubblica amministrazione, ma un soggetto dalla stessa controllato e/o variamente partecipato.

Risposta AdE

L'articolo 1, comma 917, lettera b), della legge n. 205 del 2017, impone l'emissione di fatture elettroniche per le «prestazioni rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'amministrazione pubblica».

Deve dunque escludersi che l'obbligo di fatturazione elettronica si estenda ai rapporti in cui, a monte della filiera contrattuale, vi sia un soggetto che non rientra tra quelli da qualificarsi come PA.

Per l'identificazione di tali ultimi soggetti - PPAA a loro volta destinatarie di fatture elettroniche in base all'articolo 1, commi da 209 a 214, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, nonché al decreto ministeriale 3 aprile 2013, n. 55 che vi ha dato attuazione - si rinvia alle precisazioni già fornite con la circolare n. 1/DF del 9 marzo 2015.

Studio Tributario Paolo Parodi

75

Le criticità per i consorzi: circ. 13/E/18

Secondo l'Agenzia, l'obbligo di fatturazione elettronica in capo al consorzio (legato alla qualificazione soggettiva del committente PA) non si estenderà ai rapporti consorzio-consorziate.

È peraltro da escludersi che l'obbligo di fatturazione elettronica sorga nei rapporti interni laddove il consorzio non sia il diretto referente della PA, ma si inserisca nella filiera dei subappalti.

Studio Tributario Paolo Parodi

76

Il concetto di filiera dell'appalto pubblico

Il comma 1 dell'art. 3 della legge n. 136/2010 afferma:

«Gli appaltatori, i subappaltatori e i subcontraenti della filiera delle imprese nonché i concessionari di finanziamenti pubblici anche europei a qualsiasi titolo interessati ai lavori, ai servizi e alle forniture pubblici devono utilizzare uno o più conti correnti bancari o postali (...)».

Nel definire la nozione di «filiera» è necessario tener presente la ratio ispiratrice delle norme in questione, ravvisabile nella finalità di prevenire infiltrazioni malavitose, permettendo un più agevole controllo ex post degli incassi e dei pagamenti connessi alle commesse pubbliche.

Per questo motivo, il concetto di filiera delle imprese ha assunto un ruolo chiave nell'interpretazione degli obblighi scaturenti dall'art. 3 della legge n. 136/2010

Il concetto di filiera dell'appalto pubblico

Il decreto-legge n. 187/2010, all'art.6, comma 3, ha indicato i confini perimetrali della nozione, facendovi rientrare i subappalti di cui all'art. 118 del vecchio Codice, nonché i subcontratti stipulati per l'esecuzione, anche non esclusiva, del contratto.

L'art. 6, comma 3, del decreto-legge n.187/2010 chiarisce, infatti, che l'espressione «filiera delle imprese» deve intendersi riferita «ai subappalti come definiti dall'art. 118, comma 11 del decreto legislativo 12 aprile 2006, n.163, nonché ai subcontratti stipulati per l'esecuzione, anche non esclusiva, del contratto».

Per effetto dell'entrata in vigore del nuovo Codice, il riferimento ai subappalti è ora da intendersi all'art. 105 del decreto legislativo 50/2016 e la definizione di subappalto è quella contenuta al comma 2 del medesimo articolo.

Il concetto di filiera dell'appalto pubblico

L'art. 93, comma 2, del D.Lgs 159/2011, recante Codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, nel disciplinare il potere prefettizio di accesso ai cantieri, precisa che le imprese interessate all'esecuzione dei lavori pubblici sono «tutti i soggetti che intervengono a qualunque titolo nel ciclo di realizzazione dell'opera, anche con noli e forniture di beni e prestazioni di servizi, ivi compresi quelli di natura intellettuale, qualunque sia l'importo dei relativi contratti o dei subcontratti».

Cio' risulta anche coerente con la finalita' di interesse pubblico che, oltre alla stringente normativa sui subappalti, **impone all'affidatario di comunicare «alla stazione appaltante**, prima dell'inizio della prestazione, per tutti i sub-contratti che non sono subappalti, stipulati per l'esecuzione dell'appalto, il nome del sub-contraente, l'importo del sub-contratto, l'oggetto del lavoro, servizio o fornitura affidati. Sono, altresì, comunicate alla stazione appaltante eventuali modifiche a tali informazioni avvenute nel corso del sub-contratto» (art. 105, comma 2, del Codice).

Studio Tributario – Paolo Parodi

79

Il concetto di filiera dell'appalto pubblico

Delibera ANAC 31/5/17, par. 2.2 (in aggiornamento det. 4/11 Avcp)

Vengono esemplificate chiavi di lettura, con modalità distinte per i lavori pubblici rispetto ai servizi ed alle forniture.

Per gli **appalti di lavori pubblici**, possono essere ricompresi:

- noli a caldo,
- noli a freddo,
- forniture di ferro,
- forniture di calcestruzzo/cemento,
- forniture di inerti,
- trasporti,
- scavo e movimento terra, smaltimento terra e rifiuti,
- guardiania,
- progettazione,
- mensa di cantiere, pulizie di cantiere

Studio Tributario – Paolo Parodi

80

DELIBERA ANAC n. 556 del 31/5/17

Il criterio a cui ricorrere è quello della **stretta dipendenza funzionale** della prestazione oggetto del subcontratto rispetto a quella dell'appalto principale, vale a dire della capacità delle parti dell'appalto di selezionare ex ante le sole attività necessarie in via immediata per realizzare il servizio o la fornitura pubblica.

Di conseguenza, si deve trattare di subcontratti che presentano un **filo di derivazione dal contratto principale**, nel senso di essere attinenti all'oggetto di tale contratto.

Andrebbero escluse, pertanto, quelle tipologie di attività collaterali, in cui viene a scemare il nesso di collegamento con il contratto principale. Nesso che, invece, permane anche quando il contratto derivato non presenti un asservimento esclusivo rispetto a quello principale.

DELIBERA ANAC 31/5/17

Per gli **appalti di fornitura**, si può ritenere che l'ultimo rapporto contrattuale rilevante ai fini della tracciabilità dovrebbe essere quello relativo alla realizzazione del bene oggetto della fornitura principale, con esclusione dalla filiera rilevante di tutte le sub-forniture destinate a realizzare il prodotto finito:

si tratta di subforniture di componentistica o di materie prime necessarie per lo svolgimento dell'attività principale dell'operatore economico - assemblaggio o produzione del prodotto finale - indipendentemente dal successivo utilizzo o destinazione (ad un soggetto pubblico o privato) dello stesso prodotto finale.

Non sono sottoposti alla normativa di cui all'art. 3 della legge n.136/2010 i contratti finalizzati all'acquisto di beni che confluiscono nelle scorte di magazzino dell'operatore economico, qualora i medesimi contratti precedano l'affidamento della commessa pubblica e prescindano da quest'ultima.

DELIBERA ANAC 31/5/17: par.2.2.1

A differenza del settore dei lavori pubblici, per il quale un'esemplificazione della filiera rilevante e' rinvenibile nel decreto legislativo n. 159/2011, nel settore dei servizi e delle forniture occorre fare riferimento ai criteri generali contenuti nella normativa antimafia. Si riporta, nelle slides successive, una casistica di possibili ipotesi di filiera rilevante in relazione ad alcune tipologie di contratti.

Si tratta solo di ipotesi generali che, quindi, non hanno alcuna pretesa di esaustivita': le prestazioni dei singoli contratti devono, comunque, essere valutate dalle stazioni appaltanti e dagli operatori economici nel rispetto, imprescindibile, dell'obiettivo della norma di prevenire le infiltrazioni criminali nei diversi settori economici.

Studio Tributario Paolo Parodi

83

FILIERA DELLE IMPRESE

Esemplificazioni da ANAC (delibera 31.5.17, par. 2.2.1)

Fornitura di libri destinati a biblioteca pubblica

Se il fornitore è il grossista, l'editore è subcontraente tracciabile con fattura elettronica obbligatoria; non così i fornitori dell'editore (carta, stamperia, ecc.)

Fornitura di pc

Se l'appaltatore è il produttore, sono esclusi dalla filiera i fornitori di componentistica

Fornitura di automobili

Se l'appaltatore è il concessionario auto, la casa madre produttrice è subcontraente della filiera; sono esclusi i fornitori di componentistica della casa madre

Fornitura attrezzature ospedaliere

La filiera e la fattura elettronica si fermano sull'impresa che produce il bene

Fornitura di medicinali ad ASL

La filiera si ferma sull'impresa che produce i medicinali, mentre sono da escludere il produttore dei principi attivi ed i fornitori della materia prima (ad esempio per il confezionamento dei medicinali)

Studio Tributario Paolo Parodi

84

FILIERA DELLE IMPRESE

Esemplificazioni da ANAC (delibera 31.5.17, par. 2.2.1)

Appalto per il servizio mensa

I fornitori di alimenti e bevande dell'impresa appaltatrice sono subcontraenti da tracciare, con obbligo di fattura elettronica. Sono esclusi i fornitori di essi: ad esempio chi fornisce i contenitori al fornitore di bottiglie d'acqua o i produttori agricoli che forniscono le materie prime all'impresa casearia (ultimo anello tracciato) che a sua volta vende il latte all'appaltatore del servizio mensa.

Trattasi di posizione molto estensiva degli obblighi.

Trasporto scolastico

Se l'appaltatore noleggia il mezzo di trasporto, il proprietario del mezzo è l'ultimo anello tracciato, ritenendosi escluso dalla filiera il contratto di acquisto del mezzo

PROFILI CONTRATTUALI : le verifiche a valle

OBBLIGHI DELLA STAZIONE APPALTANTE

L'art. 3 co.9 della L. 136/10 dispone che la stazione appaltante deve verificare che nei contratti stipulati fra appaltatore e subappaltatore e subcontraenti della filiera sia inserita, a pena di nullità assoluta, la clausola di tracciabilità.

I soggetti tenuti al rispetto della 136/10 devono quindi trasmettere alla stazione appaltante copia di tutti i contratti sottoscritti con i subappaltatori e i subcontraenti.

La trasmissione può anche avvenire per estratto (mediante invio della singola clausola ed evidenza della sottoscrizione) o essere sostituita da dichiarazione sostitutiva con cui le parti danno atto dell'avvenuta sottoscrizione degli obblighi di tracciabilità (dichiarazioni che la stazione appaltante deve verificare a campione) : in tal senso, det. AVCP 4/11 par.9

LE SANZIONI

Rivisitazione delle sanzioni correlate all'obbligo di fatturazione elettronica tra soggetti privati e nei confronti dei consumatori finali.

Innanzitutto vengono sanzionati i contribuenti che non adempiono all'obbligo di emettere fatture nel formato Xml strutturato veicolandole attraverso il Sistema di interscambio. Collegato a questo comportamento, vi è quello dei cessionari e dei committenti che portano in detrazione l'Iva addebitata dai loro fornitori utilizzando fatture non elettroniche. Infine, si puniscono i soggetti che avendo realizzato operazioni transfrontaliere, omettono o trasmettono in maniera errata la comunicazione mensile richiesta.

LE SANZIONI

L'emissione

Una fattura non emessa in formato strutturato e non trasmessa tramite Sdi, per espressa previsione normativa, si considera non emessa. Il mancato rispetto delle modalità di emissione in formato strutturato Xml e della veicolazione della fattura tramite Sdi finisce per costituire una violazione circa la documentazione dell'operazione rilevante Iva. Ciò determina per l'emittente l'applicazione delle sanzioni all'articolo 6 del Dlgs 471/1997 dal 90 al 180 per cento dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato.

La detrazione

Dal lato passivo i cessionari o committenti, se intendono detrarre l'Iva addebitata dai fornitori senza avere ricevuto da questi ultimi una fattura elettronica, sono obbligati ad adempiere, mediante il Sistema di interscambio, agli obblighi documentali previsti dall'articolo 6, comma 8, del Dlgs 471/1997, regolarizzando l'irregolare fatturazione, pena l'applicazione di una sanzione amministrativa pari al 100% dell'imposta, con un minimo di 250 euro.

TEMPISTICA E ABROGAZIONE SPESOMETRO

L. 205/17 art. 1 co. 916

A decorrere dal 1/1/19, l'articolo 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, e' abrogato.

L. 205/17 art. 1 co. 932

Al fine di evitare la sovrapposizione di adempimenti, per gli anni in cui si applicano le disposizioni di cui all'articolo 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, il termine del 16 settembre (per la comunicazione relativa al II trimestre/I sem. dell'anno) di cui al comma 1 dello stesso articolo 21 e' fissato al 30 settembre.

INCENTIVI ALLA TRACCIABILITA': L. 205/17 art. 1 co. 909

Il termine di decadenza per le attività di accertamento in materia di Iva e di imposte dirette sono ridotti di due anni.

La riduzione si applica solo per i soggetti passivi che garantiscono, nei modi stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati relativi ad operazioni di ammontare superiore a euro 500.

La riduzione non si applica, in ogni caso, ai soggetti che effettuano anche operazioni per le quali non vi è obbligo di emissione fattura ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, salvo che abbiano esercitato l'opzione per la trasmissione telematica dei corrispettivi all'Agenzia delle Entrate

DECRETO DIGNITA' E SPLIT PAYMENT

Novità per le fatture emesse da professionisti e con ritenuta art. 25

- Per effetto del D.L. 87 del 12 luglio 2018 (pubblicato in G.U. il 13 luglio ed in vigore dal 14), cambia l'applicazione del regime dello split payment per le fatture emesse da professionisti e comunque per tutte le fatture ove sia applicata ritenuta fiscale ai fini Irpef o Ires (d'acconto o d'imposta) ai sensi dell'art. 25 del Dpr 600/73. L'art. 12 del DL 87/18 non richiama l'art. 25-bis e dunque le fatture di agenti e rappresentanti restano in split.
- In particolare, si torna alle regole vigenti fino al 30 giugno 2017 e, per le suddette casistiche, non si applica più il regime dello split payment né nei confronti delle Amministrazioni Pubbliche né nei confronti delle società verso le quali tale regime deve essere applicato. I professionisti (ma non gli agenti di commercio), quindi, torneranno ad incassare l'Iva sulle fatture emesse (e a doverla poi versare all'Erario)
- Le nuove regole si applicano alle fatture emesse dai professionisti e dagli agenti di commercio a partire dal 14 luglio 2018.

Studio Tributario Paolo Parodi

91

DECRETO DIGNITA' E SPLIT PAYMENT

- Venendo meno il regime dello split payment per le fatture dei professionisti, si tornerà alle regole previgenti in tema di esigibilità dell'imposta.
- Essa non sarà più legata necessariamente al pagamento (salvo facoltà del committente di anticiparla al ricevimento o alla registrazione della fattura), ma discenderà dalla previsione normativa e dalle scelte del prestatore.
- La regola generale per le fatture emesse dai professionisti tornerà ad essere quello della esigibilità collegata all'emissione della fattura, a prescindere dall'incasso.

Studio Tributario Paolo Parodi

92

DECRETO DIGNITA' E SPLIT PAYMENT

- Nei confronti dei soggetti di cui all'art. 6 co. 5 del Dpr 633/72 (ad esempio Stato, Regioni, Province, Comuni, Università pubbliche, Aziende sanitarie), l'esigibilità potrà essere differita (mediante inserimento della lettera "D" nel campo "esigibilità") al momento dell'incasso, per scelta del professionista; la lettera "I" indicherà invece l'opzione per l'esigibilità immediata. In assenza di indicazione, la fattura si intende ad esigibilità differita se il committente è un soggetto di cui al citato art. 6 co. 5.
- Nei confronti degli altri soggetti (ad esempio Enti di ricerca, Autorità di Sistema Portuale, spa pubbliche), le fatture saranno invece obbligatoriamente con Iva ad esigibilità immediata.
- L'esigibilità determina anche il momento in cui chi riceve la fattura può esercitare il diritto alla detrazione, semprechè, ovviamente, si tratti di soggetto che può esercitarlo o che, comunque, stia acquistando beni o servizi nell'ambito delle proprie attività rilevanti ai fini Iva.

Studio Tributario Paolo Parodi

93

FATTURE VERSO GLI ENTI DEL SSN

Il Decreto del 20 dicembre 2017 del MEF, di concerto con il Ministero della salute (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 29 dicembre 2017) attua quanto disposto dal comma 2 dell'articolo 29 del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, in materia di fatture elettroniche emesse nei confronti degli enti del Servizio sanitario nazionale, al fine di consentire il monitoraggio puntuale della spesa farmaceutica.

La normativa dispone che, a decorrere dal 1° gennaio 2018, nelle fatture elettroniche emesse dalle imprese produttrici e distributrici di farmaci nei confronti degli enti del Servizio sanitario nazionale per acquisti di prodotti farmaceutici è fatto obbligo di indicare le informazioni relative al Codice di Autorizzazione all'Immissione in Commercio (AIC) e al corrispondente quantitativo. Inoltre a decorrere dalla stessa data, le suddette fatture devono essere rese disponibili all'Agenzia Italiana del Farmaco.

Per tali fatture è fatto divieto agli enti del Servizio sanitario nazionale di effettuare pagamenti di corrispettivi di fatture che non riportino tali informazioni.

Il predetto decreto disciplina modalità tecniche di indicazione dell'AIC

Studio Tributario Paolo Parodi

94

FATTURE VERSO GLI ENTI DEL SSN

L'AIFA riceve settimanalmente dal Ministero dell'economia e delle finanze le fatture elettroniche in formato XML, prive di allegati e dei dati relativi all'iscrizione all'albo professionale e a quelli bancari.

Le fatture sono quelle emesse dalle imprese produttrici e/o distributrici di farmaci nei confronti degli enti del settore sanitario.

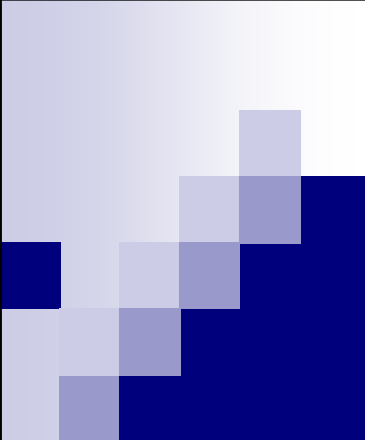
Al fine di individuare le fatture, l'AIFA fornisce preventivamente al Ministero dell'economia e delle finanze un elenco contenente i codici fiscali e le partite IVA delle imprese produttrici e/o distributrici di farmaci di cui al precedente comma e comunica tempestivamente ogni eventuale variazione o aggiornamento di tale elenco.

FATTURE VERSO GLI ENTI DEL SSN

La Circolare RGS del 1° febbraio 2018 riporta le modalità applicative, nonché alcuni chiarimenti, concernenti il predetto Decreto Ministeriale 20 dicembre 2017, con particolare riferimento alla compilazione dei campi previsti dal tracciato della fattura, al fine di evitare criticità nell'invio delle fatture e nel successivo pagamento dei corrispettivi da parte degli enti del Servizio sanitario nazionale.

Viene in particolare specificato che sono interessati dall'applicazione del DM 20 dicembre 2017 esclusivamente i farmaci dotati di AIC, rilasciati ai sensi del:

- DECRETO LEGISLATIVO 24 aprile 2006, n. 219, "Attuazione della direttiva 2001/83/CE (e successive direttive di modifica) relativa ad un codice comunitario concernente i medicinali per uso umano, nonché della direttiva 2003/94/CE" e s.m.i., per i medicinali di uso umano;
- DECRETO LEGISLATIVO 6 aprile 2006, n. 193 "Attuazione della direttiva 2004/28/CE recante codice comunitario dei medicinali veterinari" (e successive modifiche) per i medicinali di uso veterinario.



Detrazione Iva acquisti

Studio Tributario Paolo Parodi 97

DETRAZIONE IVA

Con la modifica apportata dal DI 50/2017 all'articolo 19 del Dpr 633/1972 il **diritto alla detrazione** dell'imposta relativa ai beni e ai servizi acquistati o importati può essere esercitato al più tardi **con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto**, e non più con quella relativa al secondo anno successivo.

Si ricorda che il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile.

Contestualmente viene adeguato l'articolo 25 del decreto Iva prevedendo che i documenti d'acquisto debbano essere annotati nel relativo registro anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale **relativa all'anno di ricezione della fattura** e con riferimento al medesimo anno.

Studio Tributario Paolo Parodi 98

99

Art. 19, comma 1 DPR 633/1972*

*
Modificato dall' art. 2, comma 1, D.L. 50/2017 in fase di conversione

1. Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assoluta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.

~~Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.~~

Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

spf

100

❖ novità

La norma anticipa il termine ultimo entro il quale è possibile portare in detrazione l'Iva assoluta sugli acquisti.

In particolare, in luogo del "secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto", l'imposta indicata nelle fatture di acquisto è riconosciuta, ai fini della detrazione dell'imposta, al più tardi **nella dichiarazione Iva presentata per il periodo d'imposta in cui è sorto il medesimo diritto alla detrazione.**

↓

Si interviene anche sull'**art. 25 del DPR 633/1972** stabilendo che le fatture di acquisto devono essere annotate nel registro degli acquisti entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno in cui è esercitato il diritto alla detrazione.

❖ Decorrenza

Le modifiche entrano in vigore dal 24 aprile 2017

N.B. Le nuove regole si applicano alle fatture ed alle bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017, e non anche a quelle ricevute e non registrate negli anni precedenti (modifica inserita in sede di conversione)

spf

DETRAZIONE PER I SOGGETTI IN SPLIT

- il diritto alla detrazione (art. 19 co. 1) sorge quando si configura esigibilità; per i soggetti in regime di split, l'esigibilità sorge nel momento da essi prescelto (fra ricevimento, registrazione o pagamento della fattura); quindi, non vi sono problemi a detrarre nel 2018 una fattura 2017 ricevuta nel 2018;
- i tempi di registrazione hanno due tipologie di fonti: quella Iva (art. 25) e quella civilistico contabile (i fatti di gestione devono essere contabilizzati quotidianamente), spesso posta in secondo piano; ai fini Iva, la registrazione deve avvenire anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno. A ciò consegue una criticità: se si adotta, per l'esigibilità, il criterio del pagamento della fattura, è obbligatorio registrare entro il 30.04.18 una fattura 2017 ricevuta nel 2018 ma pagata post 30/4/18? E in caso di registrazione solo al pagamento (post 30/4), si perde il diritto a detrazione? Le risposte sono venute con la circ. 1/E/18

Studio Tributario - Paolo Parodi

101

CIRC. 1/E/18: PRINCIPI GENERALI

- Il *dies a quo* da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione
 - i) (sostanziale) dell'avvenuta esigibilità dell'imposta e
 - ii) (formale) del possesso di una valida fattura redatta conformemente alle disposizioni di cui all'articolo 21 del menzionato d.P.R. n. 633.
- È da tale momento che il soggetto passivo cessionario/committente può operare, previa registrazione della fattura secondo le modalità previste dall'art. 25, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, la detrazione dell'imposta assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni.
- Tale diritto può essere esercitato al più tardi entro la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i menzionati presupposti e con riferimento al medesimo anno.

Studio Tributario - Paolo Parodi

102

CIRC. 1/E/18: registrazione e diritto alla detrazione

- Il diritto alla detrazione potrà essere esercitato nell'anno in cui il soggetto passivo, essendo venuto in possesso del documento contabile, annota il medesimo - ai sensi del citato art. 25, primo periodo - in contabilità, facendolo confluire nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre del periodo di competenza.
- Ai fini della detrazione dell'imposta, una fattura di acquisto ricevuta nell'anno 2018 (e relativa, ad esempio, ad un acquisto di beni consegnati nel 2017) potrà essere annotata in contabilità, al più tardi, entro il 30 aprile 2019 (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2018); qualora la registrazione di tale documento avvenga nei primi quattro mesi del 2019, essa dovrà essere effettuata in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2018, al fine di evidenziare che l'imposta - non computata nelle liquidazioni periodiche IVA relative al 2019 - concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2018.

CIRC. 1/E/18: precisazioni ed esempi

- La detrazione dovrà essere esercitata - secondo le modalità sopra descritte - alle condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l'imposta medesima è divenuta esigibile.
Così, ad esempio, un soggetto che abbia acquistato un servizio nel 2017 (anno in cui aveva un *pro rata* di detraibilità del 75 per cento), pur operando la detrazione nel 2018 (anno in cui ha ricevuto la fattura dal proprio fornitore), dovrà applicare in sede di detrazione il *pro rata* vigente nel 2017.
- Nell'ipotesi in cui il soggetto passivo - avendo acquistato e pagato servizi nel mese di dicembre 2017 - riceva la fattura (emessa nel 2017) il 20 gennaio 2018, potrà esercitare il diritto alla detrazione, previa registrazione della stessa, nella liquidazione relativa al mese di gennaio 2018, da effettuarsi entro il 16 febbraio 2018 (pur nel rispetto delle condizioni cui il diritto alla detrazione era assoggettato nel 2017).

CIRC. 1/E/18: le note credito

- Per quanto riguarda la procedura di variazione da attivare ai sensi del comma 2 dell'articolo 26 del d.P.R. n. 633 del 1972, per effetto del combinato disposto dell'articolo 26 e dell'articolo 19 del medesimo decreto, detta procedura deve realizzarsi (e, dunque, la nota di variazione deve essere emessa) entro i termini previsti dal comma 1 del citato articolo 19.
- In particolare, tenendo conto della nuova formulazione dell'articolo 19, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, la nota di variazione in diminuzione deve essere emessa (e la maggiore imposta a suo tempo versata può essere detratta), al più tardi, entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione (cfr., con riguardo all'individuazione dell'anno in parola, la risoluzione n. 89/E del 18 marzo 2002, confermata dalle successive risoluzioni n. 307/E del 21 luglio 2008 e n. 42/E del 17 febbraio 2009).

CIRC. 1/E/18: split payment

- Il diritto alla detrazione dell'imposta gravante sugli acquisti potrà essere esercitato dal cessionario o dal committente (soggetto alla disciplina della scissione dei pagamenti) nel momento in cui l'imposta medesima diviene esigibile, ossia al verificarsi di uno degli eventi
 - ricezione della fattura di acquisto
 - registrazione
 - pagamento.
- Qualora, tuttavia, nelle more della registrazione dell'acquisto sia effettuato il pagamento del corrispettivo, l'esigibilità non potrà più essere riferita alla registrazione, e l'imposta sarà comunque dovuta con riferimento al momento del pagamento della fattura.

CIRC. 1/E/18: la detrazione per le fatture in split

- Nell'ipotesi in cui il contribuente non opti per l'anticipazione dell'esigibilità, facendo coincidere il momento dell'esigibilità con il momento del pagamento, le regole speciali in tema di *split payment* derogano al principio generale recato dall'articolo 25, nel senso che viene meno l'obbligo di annotare la fattura di acquisto entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di ricevimento della stessa, e con riferimento al medesimo anno.
- L'annotazione del documento, in altri termini, dovrà avvenire entro il termine fissato per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui l'imposta diverrà esigibile, nonostante il contribuente abbia ricevuto la fattura in un periodo di imposta precedente.

Studio Tributario Paolo Parodi

107

CIRC. 1/E/18: la detrazione per le fatture in split

- Si ipotizzi, a titolo esemplificativo, il caso di una fattura per servizi emessa, in regime di scissione dei pagamenti, nel dicembre 2017, registrata dal soggetto passivo committente nel mese di febbraio 2018. Se il contribuente opta per l'anticipazione dell'esigibilità, l'IVA evidenziata in tale fattura è detraibile nella liquidazione del mese di febbraio 2018 ovvero, al più tardi, con la dichiarazione relativa a tale anno, essendosi verificati nello stesso entrambi i menzionati presupposti (esigibilità e possesso della fattura).
- Nel diverso caso in cui il soggetto passivo non abbia optato per l'anticipazione dell'esigibilità, la fattura di acquisto potrà essere registrata al più tardi entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui la medesima fattura è stata pagata, vale a dire l'anno in cui l'imposta è divenuta esigibile.

Studio Tributario Paolo Parodi

108

CIRC. 1/E/18: la dichiarazione integrativa

- Il soggetto passivo cessionario/committente, che non abbia esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti documentati nelle fatture ricevute nei termini anzidetti, può recuperare l'imposta presentando la dichiarazione integrativa di cui all'articolo 8, comma 6-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 57 del d.P.R. n. 633 del 1972 (vale a dire entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione).
- Restano fermi, in ogni caso, l'obbligo in capo al soggetto passivo cessionario/committente di procedere alla regolarizzazione della fattura di acquisto "irregolare", ai sensi e per gli effetti di cui all'articolo 6, comma 8 e comma 9-bis ultima parte del d. lgs. n. 471 del 1997 e l'applicabilità delle sanzioni per la violazione degli obblighi di registrazione previste dal richiamato articolo 6.

CIRC. 1/E/18: problemi per chi non è in split

Come deve essere gestita, ad esempio, una fattura relativa a un'operazione effettuata a marzo 2018 (data fattura 31/3/2018) ricevuta il 5 aprile 2018?

È prassi operativa consolidata da parte delle imprese quella di proseguire le registrazioni contabili di un determinato mese (ad esempio marzo 2018) per alcuni giorni del periodo successivo al fine di ricondurre le fatture ricevute nei primi giorni del mese successivo al corretto periodo di competenza (cioè mese di effettuazione dell'operazione) e farle concorrere alla relativa liquidazione periodica.

Applicando le indicazioni della circolare 1/2018, l'iva relativa a tali fatture non può più essere detratta nel mese di effettuazione dell'operazione pur avendo ricevuto e registrato il documento entro il termine per la relativa liquidazione periodica, posticipando quindi l'esercizio del diritto al periodo successivo.

In tal senso si spiega il passaggio della circolare in cui l'Agenzia ritiene non sanzionabili solo i comportamenti adottati dai contribuenti in sede di liquidazione Iva relativa al mese di dicembre 2017 difformi rispetto alle indicazioni fornite nel documento di prassi. Il riferimento è, infatti, ai soggetti passivi che, avendo ricevuto entro il 16 gennaio 2018 fatture relative a operazioni la cui imposta sia divenuta esigibile nel 2017, abbiano fatto concorrere l'imposta a credito, esposta nei predetti documenti contabili, alla liquidazione relativa al mese di dicembre 2017.

Le regole in vigore dal 24 ottobre 2018 (D.L. 119/18, art. 14)

La fattura relativa ad operazione effettuata in un mese (e quindi con esigibilità in quel mese), anche se ricevuta nel mese successivo, può essere annotata entro il giorno 15 del mese di ricevimento e il diritto alla detrazione dell'imposta può essere esercitato nella liquidazione del mese di esigibilità (entro il 16).

Fanno eccezione i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente

CIRC. 1/E/18: la decorrenza delle novità

- La nuova disciplina si applica alle fatture ed alle bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017 sempreché le stesse siano relative ad operazioni (*i.e.* acquisti di beni e di servizi e importazioni di beni) effettuate, e la cui relativa imposta sia divenuta esigibile, a decorrere dalla medesima data.
- Diversamente, continuano ad applicarsi le disposizioni previgenti in relazione agli acquisti di beni e di servizi (e per le importazioni di beni) effettuati, e per i quali l'imposta sia divenuta esigibile, anteriormente al 1° gennaio 2017.

ACQUISTI DALL'ESTERO IN REVERSE CHARGE

Per le fatture estere, il momento di registrazione è quello del ricevimento, fatto salvo l'obbligo di emettere autofattura se la fattura estera non perviene entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Pertanto, la fattura relativa al 2017 regolarmente ricevuta nel 2018 (a questo punto entro febbraio) dovrà essere registrata e detratta nel 2018, nel mese di ricevimento e contestuale registrazione.

Per i servizi, l'ultimazione si presume con il ricevimento fattura e dunque (di norma) non sorgono problemi).

Per gli acquisti di beni, il momento di effettuazione si ha con la consegna: in ipotesi di consegna dicembre 17 e fattura ricevuta a gennaio potrebbe sorgere il problema se sia corretto o meno registrare e generare debito e detrazione a gennaio; in assenza di diversa precisazione dell'Agenzia, si ritiene di poter fornire risposta affermativa

ACQUISTI INTERNI IN REVERSE CHARGE

A fronte di fatture ricevute in regime di reverse charge, si configura per l'acquirente debito verso l'Erario per Iva; non vi è, infatti, il differimento dell'esigibilità che opera invece per le fatture in split payment: il regime del reverse prevale su quello dello split

Quindi, la fattura deve comunque essere registrata con riferimento al mese di ricevimento al fine di generare in esso il debito verso l'Erario.

Il diritto alla detrazione potrà a questo punto essere esercitato subito oppure differito ma non oltre la dichiarazione dell'anno in cui vi è stata esigibilità.

In concreto, la fattura in reverse ricevuta a dicembre 2017 deve sempre confluire nella liquidazione Iva di dicembre 2017.

Se invece è ricevuta nel gennaio 2018, ancorchè datata dicembre 2017, confluirà nella liquidazione di gennaio 2018, sia come debito che come detrazione.



I MECCANISMI DI FATTURAZIONE

Studio Tributario Paolo Parodi **115**

LA NORMATIVA IVA

DPR 633/72 ART. 21 COMMA 1

Per ciascuna operazione imponibile il soggetto che effettua la cessione del bene o la prestazione del servizio emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili o, ferma restando la sua responsabilità, assicura che la stessa sia emessa, per suo conto, dal cessionario o dal committente ovvero da un terzo

La fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente.

LA FATTURA DEVE QUINDI ESSERE CORRISPONDENTE AL RAPPORTO CONTRATTUALE, A PRESCINDERE DAL SOGGETTO CHE EFFETTUA IL PAGAMENTO

Studio Tributario Paolo Parodi **116**

LA NORMATIVA IVA

ESEMPIO

IMPORTO DEL SAL : 100 + IVA

Di cui quota di spettanza del subappaltatore 30+Iva

In caso di pagamento diretto da stazione appaltante a subappaltatore, la stazione appaltante deve ricevere fattura dall'appaltatore per 100 + iva ed avere copia della fattura di 30 + iva emessa dal subappaltatore nei confronti dell'appaltatore

Reverse e split devono essere gestiti secondo le regole da applicarsi ai singoli rapporti contrattuali

Studio Tributario Paolo Parodi

117

OBBLIGO DI RITENUTA



NASCE A PRESCINDERE DALL'ESISTENZA DI RAPPORTO CONTRATTUALE SOTTOSTANTE :

Lavoro autonomo : avvocato distrattario (si vedano : parere Avvocatura dello Stato n. 43392/92; R.Min. Fin. n.8/1619 del 8/11/91 e Circ. Min. Fin. n.203/E-III-7-1260 del 6/12/94)

Lavoro dipendente : risoluzione 481/E/2008.

Redditi assimilati a lavoro dipendente : datore di lavoro delegato a prelevare e a versare assegno di mantenimento all'ex coniuge



FATTURA ELETTRONICA B2G: ANALISI E CASISTICHE

Studio Tributario Paolo Parodi 119

SISTEMATICA GENERALE

FATTURAZIONE ELETTRONICA
Evoluzione sempre più spinta con obbligo nei rapporti B2B dal 2019, nella filiera dell'appalto pubblico dal 1/7/18 e probabile estensione a tutto il ciclo passivo delle P.A. anche per i documenti fuori campo Iva

COMUNICAZIONE DATI FATTURE E LIQUIDAZIONI TRIMESTRALI
Incrocio dati con SdI

SPLIT PAYMENT
Ampliamento platea e controlli a mezzo PCC

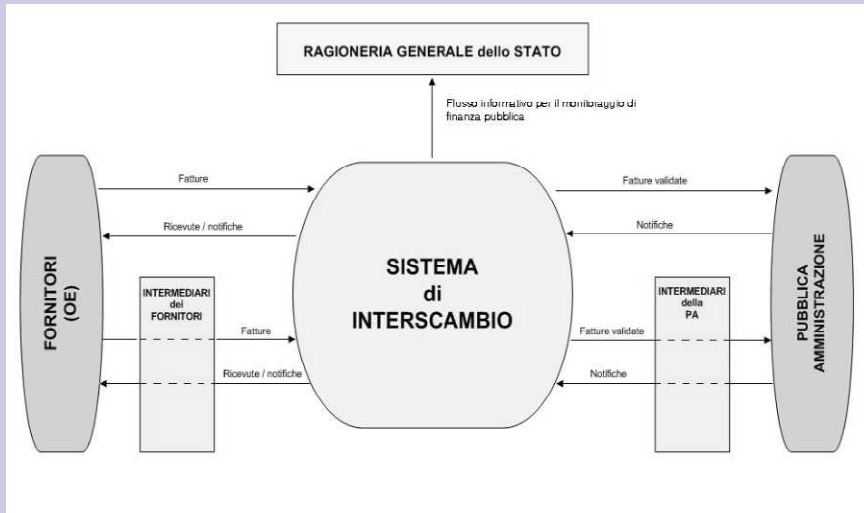
PCC
Da strumento di certificazione a strumento di monitoraggio del debito, con controlli anche su Iva split

INDICATORE DI TEMPESTIVITA' DEI PAGAMENTI
Conteggio anche da parte PCC

SIOPE PLUS
Attivazione graduale dal 2018

Studio Tributario Paolo Parodi 120

FATTURA – STRUTTURA E FLUSSI



Studio Tributario Paolo Parodi

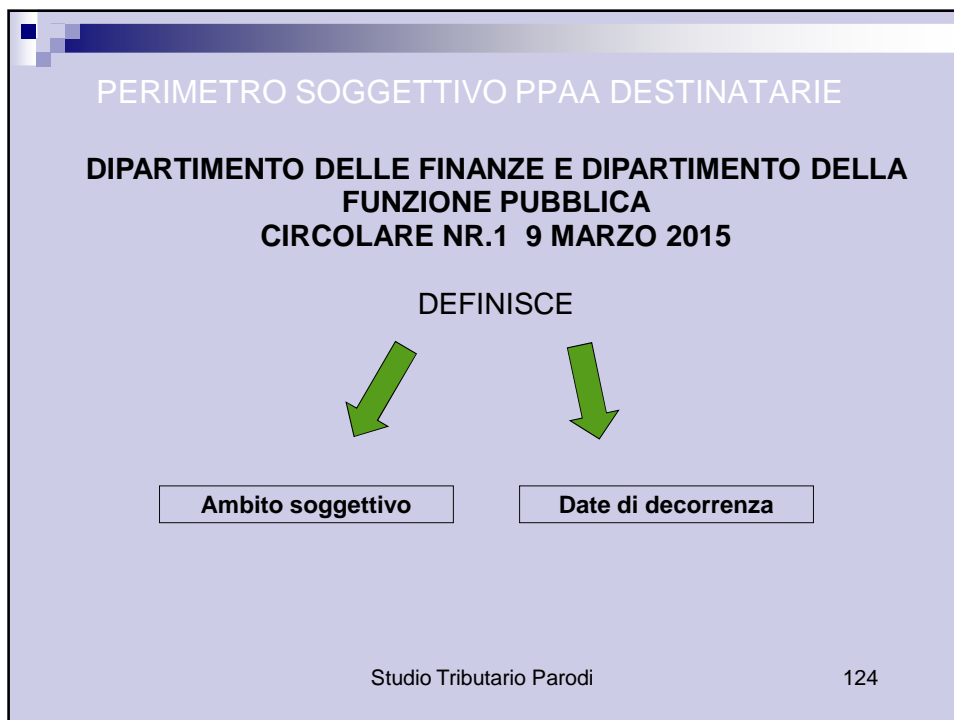
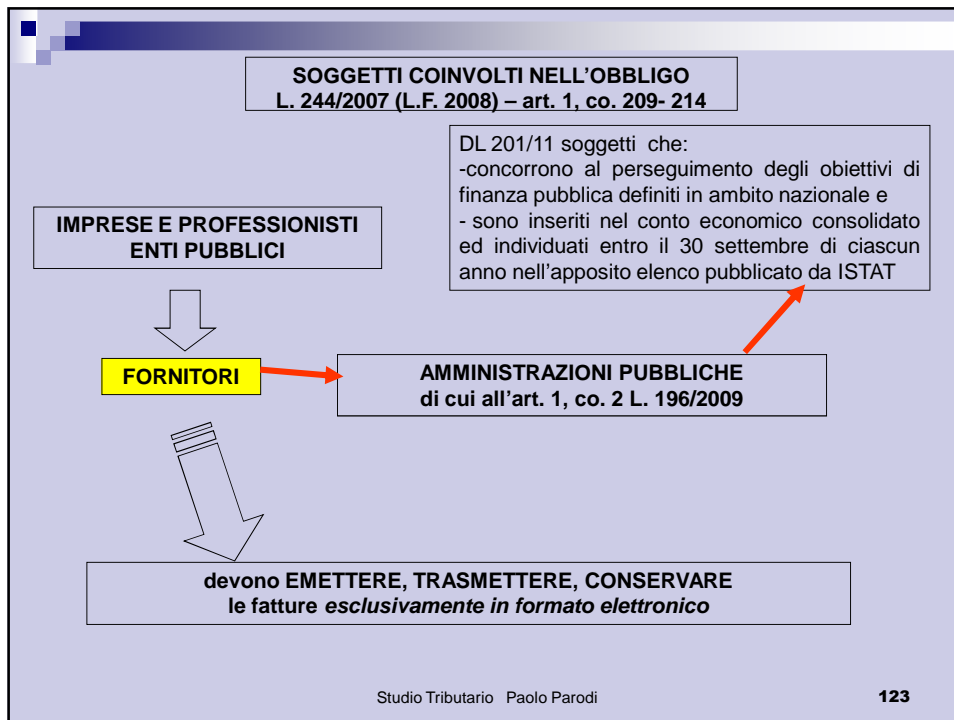
121

TIPOLOGIE DI PROBLEMATICHE

- SOGGETTI COINVOLTI NELL'OBBLIGO
- OGGETTO DELL'OBBLIGO
- DESTINATARI E CODICI
- CONTENUTI FATTURA
- SCARTI SDI
- SCARTI PA
- RAPPORTI CON LA PCC
- NOTE DI CREDITO
- COPIE CONFORMI

Studio Tributario Paolo Parodi

122



**DIPARTIMENTO DELLE FINANZE E DIPARTIMENTO DELLA
FUNZIONE PUBBLICA
CIRCOLARE NR.1 9 MARZO 2015**

Ambito soggettivo

La circolare richiama la definizione dell'articolo 1 del DM 55 che a sua volta fa rimando all'elencazione di cui al comma 209 dell'articolo 1 della legge 244/07 che a sua volta individua quali destinatarie dell'obbligo di fatturazione elettronica le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1 comma 2 della legge 196/2009 nonché le amministrazioni autonome


Studio Tributario Parodi

125


**DIPARTIMENTO DELLE FINANZE E DIPARTIMENTO DELLA
FUNZIONE PUBBLICA
CIRCOLARE NR.1 9 MARZO 2015**

Ambito soggettivo

Nell'articolo 1 comma 2 della legge 196/2009 sono individuati due gruppi di amministrazioni



Gli enti e i soggetti indicati a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato dell'ISTAT



Le Autorità indipendenti e, comunque, le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165

Studio Tributario Parodi

126

Soggetti di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165:

- tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN), le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 e, fino alla revisione organica della disciplina di settore, il CONI.

OGGETTO DELL'OBBLIGO

L. 244/2007 (L.F. 2008) – art. 1, co. 209- 214

OPERAZIONI IN CAMPO IVA



DEFINIZIONI



PROBLEMI



**Editoria
Agenzie viaggio
Articolo 15
Altre escluse (es. art. 2)**

DPR 633/1972:
PRESUPPOSTI E CLASSIFICAZIONE DELLE OPERAZIONI

1) <i>PRESUPPOSTI</i>	<ul style="list-style-type: none"> - OGGETTIVO (artt. 2 – 3) - SOGGETTIVO (artt. 4 – 5) - TERRITORIALE (art. 7 – 7septies)
2) <i>OPERAZIONI</i>	<ul style="list-style-type: none"> - IMPONIBILI (art. 1) - NON IMPONIBILI (artt. 8 – 8bis – 9) - ESENTI (art. 10) - ESCLUSE (assenza presupposto, norma specifica)

129

I CONTENUTI DA DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

Contenuti della fattura elettronica

Ad integrazione di quanto previsto dall'art. 21 del Dpr 633/72, tenuto conto della natura informatica del processo, entrano a far parte del contenuto della fattura elettronica le ulteriori seguenti informazioni (dettagliate nell'allegato A al regolamento):

- a) informazioni indispensabili ai fini di una corretta trasmissione della fattura elettronica al soggetto destinatario attraverso il Sistema di Interscambio (SdI)
- b) informazioni utili per la completa dematerializzazione del processo di ciclo passivo attraverso l'integrazione del documento fattura con i sistemi gestionali e/o con i sistemi di pagamento;
- c) eventuali ulteriori informazioni che possono risultare di interesse per esigenze informative concordate tra cliente e fornitore ovvero specifiche dell'emittente, con riferimento a particolari tipologie di beni ceduti/prestati, ovvero di utilità per il colloquio tra le parti.

Studio Tributario Paolo Parodi

130

FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

Contenuti fattura: informazioni utili per la completa dematerializzazione del processo di ciclo passivo, che si suggerisce di contrattualizzare:

- Dati relativi all'ordine di acquisto dal quale scaturisce la cessione/prestazione oggetto del documento fattura
- Dati relativi al contratto dal quale scaturisce la cessione/prestazione oggetto del documento fattura
- Dati relativi alla ricezione dei beni/servizi oggetto del documento fattura
- In caso di fatture collegate, dati relativi alla fattura alla quale si collega il documento in oggetto
- Ritenuta Acconto, Imponibile Cassa previdenziale per singola aliquota
- Riferimento Amministrazione: identificativo del riferimento amministrativo - contabile utile all'amministrazione destinataria (es.: capitolo spesa, conto economico)

ALTRE INFORMAZIONI Vengono riportate nell'all. A le informazioni che possono essere inserite in fattura a seguito di accordi tra le parti ovvero per esigenze specifiche del soggetto emittente

D.L. 66/14 ART. 25

Contenuti fattura:

Le fatture elettroniche emesse verso le pubbliche amministrazioni riportano:

- a) il Codice identificativo di gara (CIG), tranne i casi di esclusione dell'indicazione dello stesso nelle transazioni finanziarie così come previsto dalla determinazione dell'Autorità di vigilanza sui contratti pubblici di lavori, servizi e forniture 7 luglio 2011, n. 4, e i casi di esclusione dall'obbligo di tracciabilità di cui alla legge 13 agosto 2010, n. 136, previsti dalla tabella 1 allegata al decreto 66 stesso; detta tabella è aggiornata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita l'Autorità di vigilanza sui contratti pubblici di lavori, servizi e forniture;
- b) il Codice unico di Progetto (CUP), in caso di fatture relative a opere pubbliche, interventi di manutenzione straordinaria, interventi finanziati da contributi comunitari e ove previsto ai sensi dell'[articolo 11](#) della legge 16 gennaio 2003, n. 3

D.L. 66/14 ART. 25

Contenuti dei contratti:

I codici CIG e CUP sono inseriti a cura della stazione appaltante nei contratti relativi a lavori, servizi e forniture sottoscritti con gli appaltatori nell'ambito della clausola prevista all'[articolo 3](#), comma 8, della legge 13 agosto 2010, n. 136.

Tale clausola riporta, inoltre, il riferimento esplicito agli obblighi delle parti derivanti dall'applicazione della presente norma.

Regole per i pagamenti

Le pubbliche amministrazioni non possono procedere al pagamento delle fatture elettroniche che non riportano i codici Cig e Cup ai sensi dell'art. 25 medesimo

SCARTI SDI

- LA FATTURA SCARTATA DA SDI SI CONSIDERA COME NON EMESSA AI FINI IVA

- NON DEVE ESSERE EMESSA E TRASMESSA NOTA DI CREDITO

- E' POSSIBILE GENERARE NUOVO XML SULLO STESSO NUMERO FATTURA

- E' POSSIBILE GENERARE NOTA DI STORNO AD USO INTERNO ED EMISSIONE DI NUOVA FATTURA CON NUOVO NUMERO E DATA

CIRCOLARE MEF – F.P. N. 1 DEL 31.03.14

EMISSIONE DELLA FATTURA:

La fattura si considera emessa quando è trasmessa.

La fattura elettronica inviata allo SDI si considera trasmessa quando si riceve dallo SDI la ricevuta attestante l'avvenuta consegna alla P.A. destinataria.

Lo SDI rilascia ricevuta di consegna quando l'inoltro alla P.A. destinataria ha avuto esito positivo o di mancata consegna se l'inoltro ha avuto esito negativo.

Non viene invece rilasciata ricevuta di mera acquisizione allo SDI.

Anche la ricevuta di mancata consegna prova l'emissione della fattura e questa si considera comunque emessa.

RIFIUTI P.A. RICEVENTE

L'accettazione della fattura non presuppone aver verificato la presenza di tutti gli elementi necessari per la liquidazione.

A fronte di fattura accettata potrà sempre essere richiesta nota di credito, se ve ne sono i presupposti.

A fronte di scarto, la fattura non deve essere contabilizzata dalla PA ricevente.

Per il cedente, la fattura scartata dalla PA ricevente si considera comunque emessa e deve conseguentemente essere annotata sui registri e concorrere alla liquidazione Iva secondo le regole generali.

La nota di variazione relativa dovrà però essere emessa solo ad uso interno e non trasmessa a SdI.

Al SdI dovrà essere trasmessa nuova fattura, con nuovo numero e data.

La PA che, avendo scartato la fattura, ricevesse nota di credito relativa, dovrebbe scartare anche questa.

I CONTROLLI DELL P.A. DESTINATARIA

La fattura potrà essere rifiutata se mancano o sono errati campi obbligatori per legge (normativa Iva o altra normativa); a titolo esemplificativo:

- 1) Calcolo dell'Iva o di altri importi obbligatori; Totale imponibile non corrispondente alla somma degli imponibili indicati nelle linee di dettagli
- 2) Partita Iva del cedente/prestatore
- 3) Partita Iva del destinatario
- 4) Data palesemente errata
- 5) Errata indicazione di split payment e/o esigibilità dell'imposta
- 6) Errata applicazione del reverse charge
- 7) Assenza o inesattezza del CIG/CUP se obbligatorio
- 8) Fornitore sconosciuto all'ente
- 9) Assenza o errore nella descrizione di natura, qualità e quantità dei beni e servizi

Studio Tributario - Paolo Parodi

137

I CONTROLLI DELL P.A. DESTINATARIA

Si ipotizzano casi in cui la fattura potrà essere rifiutata (nel presupposto che sia stata contrattualizzata la compilazione dei relativi campi):

- 1) Non rispondenza dell'identificativo del contratto
- 2) Non rispondenza dell'identificativo dell'ordine
- 3) Indicazione di codice ufficio diverso da quello che ha emesso l'ordine
- 4) Totale documento errato
- 5) Errore sull'imposta di bollo
- 6) Errori sull'importo da pagare
- 7) Errori sulla ritenuta
- 8) Errori sulla scadenza
- 9) Dati obbligatori presenti ed esatti ma inseriti nei campi sbagliati

Studio Tributario - Paolo Parodi

138

CASISTICHE

■ Split payment

- Vista la circ. 15/E/15 par. 7, x le PA in split payment, le fatture che non contengono "S" possono essere rifiutate. Se accettate, occorre NC e nuova fattura. Specularmente per le fatture con «S» errata per gli enti non soggetti a split
- Le fatture con ritenuta (ad esempio quelle dei professionisti) non sono in regime split e quindi potranno contenere (ma non obbligatoriamente) l'indicazione di esigibilità immediata o differita. Se per un ente non destinatario di Iva differita contengono la «D» devono essere respinte, a meno che si tratti di Iva differita legata a opzione esercitata dall'emittente ex DL 83/12.

■ Regime fiscale/regimi speciali

- La fattura contiene l'aliquota ma non l'importo dell'Iva; dalla descrizione emerge che dovrebbe trattarsi di regime editoria ma non è indicato RF07 (bensì RF18); opportuno rifiutare.
- Il SdI scarta se trova aliquota 0 e assenza di codici esenzione (errore 00400 oppure 00401), ma non se trova assenza di importi.

■ Fatture rifiutate

- Se la fattura viene rifiutata, non devo aspettarmi NC; se arriva cmq NC, va rifiutata anche la NC.

Studio Tributario Paolo Parodi

139

CASISTICHE

■ Bollo

- Non si può rifiutare per assenza di compilazione del campo, ma vedi infra.
- Le fatture editoria ex art. 74 non sono soggette a bollo; occorre però che sia indicato RF07.

■ Linee di dettaglio

- In alcuni casi il fornitore compila il campo "valore totale" comprendendovi l'Iva anziché indicare l'imponibile (valore unitario x numero unità). Poi però il dato (imponibile e Iva) è corretto nei totali di fattura.

■ Fatture datate ante 31 marzo 2015

- Possono essere accettate.

Studio Tributario Paolo Parodi

140

CIRCOLARE MEF – F.P. N. 1 DEL 31.03.14**Gestione del transitorio**

Se la procedura di liquidazione e pagamento da parte della P.A. non si conclude nei tre mesi che succede?

La gestione può proseguire anche dopo i tre mesi, e questo a prescindere dal fatto che le nuove regole imposte dal Dlgs 192/2012 (che modificano il Dlgs 231/2002), prevedono che l'ente paghi, in via ordinaria, entro 30 giorni.

In effetti, come chiarisce la circolare 1/2014, sarebbe un aggravio per il fornitore e un danno per l'ente, prevedere che allo scadere del termine di tre mesi il fornitore sia costretto a emettere una fattura elettronica in sostituzione di quella cartacea.

Quindi l'ente continuerà la gestione della fattura senza alcun aggravio della procedura sulla base della fattura cartacea precedentemente inviata.