

CIRCOLARE N. 47 DEL 16 LUGLIO 2018

NUOVI CHIARIMENTI SULLA FATTURAZIONE ELETTRONICA

D.L. 79/2018

Legge di bilancio 2018 (Legge 205/2017)

Rif. normativi Circolare Agenzia delle Entrate n. 8/E/2018, 13/E/2018

e di prassi: Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 89757 del 30 aprile 2018

Provvedimento Agenzia delle Entrate 73203 del 4 aprile 2018

Ns. Circolare n. 28/2018, 37/2018, 40/2018, 44/2018

In sintesi

Con la circolare n. 13/E del 2 luglio 2018 l’Agenzia interviene nuovamente sul tema della fatturazione elettronica; le indicazioni fornite riguardano prima di tutto la disciplina dei subappalti nella catena della pubblica amministrazione, fattispecie nella quale la fatturazione elettronica è divenuta obbligatoria dallo scorso 1° luglio, ma alcune importanti indicazioni sono state fornite anche relativamente alle forniture di carburante da autotrazione, settore nel quale l’obbligo di utilizzo della fatturazione elettronica è stato rinviato al prossimo anno ad opera del recente D.L. 79/2018, con possibilità di continuare a utilizzare la scheda carburante (seppure con pagamento tracciato).

Di seguito si propongono schematicamente i chiarimenti forniti.

Fatturazione elettronica e carburanti

Tipologie di cessione

L’obbligo di utilizzo della fattura elettronica (a seguito della proroga, a decorrere dal 2019) riguarda tutte le cessioni di carburante per autotrazione, anche quelle tra grossista e distributore.

Sono escluse invece le cessioni per finalità diverse (ad esempio il carburante per aerei ed imbarcazioni).

La cessione di carburante verso trattori agricoli e forestali è esclusa dalla fatturazione elettronica; la deducibilità del costo e la detraibilità dell’Iva sono però concesse se il pagamento avviene con mezzi tracciati.

Soggetti identificati

L'obbligo di fatturazione elettronica riguarda anche la cessione di carburante effettuata da soggetti stabiliti, ma non da soggetti non residenti solo identificati in Italia ai fini Iva.

Come segnalato dall'Agenzia, è possibile (ma non obbligatorio) indirizzare una fattura elettronica a soggetti non residenti identificati in Italia, sempre che a questi sia assicurata la possibilità di ottenere copia cartacea della fattura ove ne facciano richiesta.

Fatturazione differita

Le fatture differite emesse dopo l'entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione elettronica, anche per operazioni effettuate precedentemente, sono soggette alla fattura elettronica.

Trasmissione delle fatture elettroniche

Anche per la fatturazione elettronica si applicano le normali regole previste per l'effettuazione dell'operazione e l'esigibilità dell'imposta.

In caso di fattura immediata, questa deve essere contestualmente inviata tramite il Sistema di Interscambio. In fase di prima applicazione delle nuove disposizioni, l'Agenzia ammette che il file fattura possa essere inviato con un minimo ritardo, comunque tale da non pregiudicare la corretta liquidazione dell'imposta.

E' invece irrilevante il fatto che la consegna possa avvenire successivamente alla data di formazione della fattura ed invio, ritardo legato ai controlli che lo SdI effettua sul file inoltrato.

Fatturazione elettronica e appalti

Ambito soggettivo di applicazione

L'obbligo di utilizzo della fatturazione elettronica opera solo nei confronti dei soggetti subappaltatori e subcontraenti per i quali l'appaltatore ha provveduto alle comunicazioni alla stazione appaltante prescritte dalla legge.

Sono invece esclusi dall'obbligo di fatturazione elettronica tutti coloro che cedono beni ad un cliente senza essere direttamente coinvolti nell'appalto principale con comunicazioni verso la stazione appaltante ovvero con l'imposizione di CIG e/o CUP (si pensi, in ipotesi, a chi fornisce beni all'appaltatore senza sapere quale utilizzo egli ne farà, utilizzandone

magari alcuni per l'appalto pubblico, altri in una fornitura privata).

Committente società controllata dalla P.A.

Se il committente non è direttamente un soggetto facente parte della P.A. ma una società controllata dalla P.A. non opera l'obbligo di utilizzo della fatturazione elettronica.

Concorsi

Qualora il subappalto avvenga nei confronti di un consorzio che ha sottoscritto un contratto di appalto nei confronti della P.A. l'obbligo di fatturazione elettronica non si estende al rapporto tra consorzio ed imprese consorziate.

Registrazione e conservazione

Registrazione

La nuova disciplina della fatturazione elettronica non ha inciso sugli obblighi di registrazione delle fatture attive e passive.

Nei casi di integrazione della fattura, occorrerà predisporre un altro documento da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa.

Va peraltro sottolineato come, dal momento che la fattura elettronica, in considerazione della sua natura, non risulta modificabile, né integrabile, la protocollazione e/o l'integrazione del documento (ai sensi, ad esempio, all'art. 17 del DPR 633/72) possono essere effettuate "secondo le modalità già ritenute idonee in precedenza" (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 2.7.2018 n. 13, § 3.1).

A titolo esemplificativo si possono richiamare le precisazioni contenute nella ris. Agenzia delle Entrate 10.4.2017 n. 46 (indicate nella circ. Agenzia delle Entrate 2.7.2018 n. 13), secondo cui, ad esempio, nel caso in cui sia necessaria l'integrazione del documento comprovante un acquisto in regime di inversione contabile (si pensi, ad esempio, alle operazioni di cui all'art. 17 co. 6 del DPR 633/72), si potrà predisporre un altro documento, da allegare, in conservazione, all'immagine della fattura oggetto di integrazione, che contenga sia i dati necessari per l'effettuazione del "reverse" che gli estremi del documento integrato.

Conservazione

È consentito portare in conservazione anche copie informatiche delle fatture elettroniche in uno dei formati (ad esempio “PDF”, “JPG” o “TXT”) contemplati dal D.P.C.M. 3 dicembre 2013 e considerati idonei a fini della conservazione.

Chi emette/riceve fatture elettroniche, ha facoltà di conservare le stesse, così come le altre scritture contabili, tanto sul territorio nazionale, quanto all'estero, in Paesi con i quali esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza.

Per chi aderirà ad apposito accordo di servizio (mediante modalità online), tutte le fatture elettroniche emesse o ricevute attraverso il SdI saranno portate in conservazione a norma del D.M. 17 giugno 2014.

Tale servizio non è limitato ad una tipologia di destinatario delle fatture (soggetto passivo d'imposta, consumatore o altro), ma riguarda le fatture elettroniche in generale.

Soggetti non residenti

Per potere introdurre l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica, lo Stato italiano ha dovuto richiedere una particolare deroga agli artt. 218 e 232 della direttiva 2006/112/CE, disposizioni che prevedono, tra l'altro, che la fattura possa essere emessa in formato elettronico solo previo consenso del cessionario o committente.

L'autorizzazione richiesta è stata concessa con decisione del Consiglio dell'Unione Europea 16.4.2018 n. 593, nella quale è stato precisato che l'accettazione di fatture, documenti o messaggi solo in formato elettronico è consentita esclusivamente nel caso in cui questi siano emessi da soggetti passivi “stabiliti” sul territorio italiano.

L'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, così come novellato dalla legge di bilancio 2018, aveva, invece, disposto che l'obbligo di fatturazione elettronica riguardasse “le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato”.

Alla luce del contenuto della decisione del Consiglio UE 16.4.2018 n. 593 e dei chiarimenti della circ. Agenzia delle Entrate 2.7.2018 n. 13, ne consegue che l'obbligo di emissione della fattura elettronica riguarda esclusivamente i soggetti stabiliti nel territorio dello Stato.

Non possono considerarsi tali i soggetti non residenti che dispongono semplicemente di un numero di identificazione IVA, dal momento che tale circostanza “non è di per sé sufficiente per ritenere che un soggetto passivo abbia una stabile organizzazione”.

Termini per la trasmissione al sistema di interscambio

Le norme che hanno introdotto l'obbligo di adozione della fattura elettronica non hanno derogato alle disposizioni del DPR 633/72 e, in particolare, a quelle concernenti i termini di emissione della fattura, regolate dall'art. 21 co. 4 del DPR 633/72.

Fatte salve, quindi, le eccezioni contenute nel citato art. 21 (è il caso, ad esempio, delle c.d. fatture differite), il documento dovrà essere emesso contestualmente alla data di effettuazione dell'operazione.

Tuttavia, l'emissione della fattura entro le ore 24 del giorno di cessione deve essere valutata tenendo conto del processo per la creazione e la trasmissione al Sistema di Interscambio del documento elettronico.

Benché l'art. 21 co. 4 del DPR 633/72 disponga che la fattura si ha per emessa "all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente", potrebbe verificarsi il caso che l'iter di emissione, pur avviato tempestivamente, si concluda oltre le ore 24 dello stesso giorno. Si aggiunga che, per espressa previsione del provv. 30.4.2018 n. 89757 (punto 4.1), la data di emissione della fattura è quella indicata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica.

Viene quindi concesso, in fase di prima applicazione delle nuove disposizioni, che il file della fattura elettronica possa essere inviato con un "minimo ritardo", che si ritiene tale se, comunque, non viene pregiudicata la corretta liquidazione dell'imposta.

Fattura elettronica scartata - modalità concernenti il nuovo invio

Il Sistema di Interscambio (SdI) procede ad un controllo dei file fattura che vengono trasmessi dai cedenti o prestatori. A seguito del controllo, che può riguardare le dimensioni del file, il numero identificativo IVA del cessionario o committente, la corretta indicazione dell'aliquota d'imposta, ecc., il SdI può recapitare, entro 5 giorni, una ricevuta di scarto.

In tali ipotesi la fattura scartata, o il lotto di fatture contenute nel file, non si ritiene emessa. Il cedente o prestatore che abbia già proceduto alla registrazione del documento, potrà emettere una nota di variazione ai soli fini interni.

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nel corso di un recente videoforum, sarà consentito procedere a una nuova creazione e trasmissione del documento entro 5 giorni dalla ricevuta di scarto.

In questo caso la fattura elettronica dovrebbe essere emessa preferibilmente con la stessa data e la medesima numerazione della fattura originaria.

Se ciò fosse impossibile (ad esempio per le procedure amministrativo-contabili interne all'azienda), è comunque consentito:

- emettere una fattura con nuova numerazione e data, coerenti con gli altri documenti nel frattempo emessi dal soggetto passivo; il documento deve risultare comunque collegato alla fattura precedentemente scartata e stornata con una variazione contabile interna, in modo da rendere "evidente la tempestività" della stessa fattura rispetto all'operazione documentata;
- emettere una fattura con diversa data rispetto a quella scartata e con una specifica numerazione da cui emerga chiaramente che trattasi di documento rettificativo del precedente.

Esempio

La società X emette la fattura n. 1, datata 8.1.2019. La fattura viene scartata dal Sistema di Interscambio.

→ *Soluzione a*

La società corregge la fattura ed emette un documento che riporta lo stesso numero e la medesima data.

→ *Soluzione b*

Il programma contabile della società non consente l'emissione di una fattura con la stessa numerazione e data. Nei giorni successivi all'8 gennaio sono state emesse ulteriori fatture.

La società emette una nota di variazione ai soli fini interni per procedere alla rettifica contabile del documento scartato, ed emette una nuova fattura, che riporti un collegamento con la precedente, con un nuovo numero e una diversa data (es. fattura 6 del 14.1.2019).

→ *Soluzione c*

La società si trova nella condizione descritta al punto precedente. Il programma contabile della società non consente l'emissione di una fattura con la stessa numerazione e data e nei giorni successivi all'8 gennaio sono state emesse ulteriori fatture.

La società emette una nota di variazione ai soli fini interni per procedere alla rettifica contabile del documento scartato, ed emette una nuova fattura, da cui emerge che si tratta di un documento che rettifica quello precedentemente scartato, con una specifica numerazione e una diversa data. Il documento verrà annotato in un apposito registro sezionale.

Ad esempio, nel caso di specie, potrà essere emessa la fattura 1/R del 14.1.2019.