

I TEMI: FATTURA ELETTRONICA: IL PUNTO 2020

01. NOZIONE

Come noto il **DPR 26 ottobre 1972, n. 633** ha introdotto e disciplinato l'**imposta sul valore aggiunto (IVA)**.

La **Legge di Bilancio 2018** ha introdotto l'**obbligo diffuso** della **fatturazione elettronica** sia nelle **relazioni commerciali tra soggetti passivi Iva privati** (aziende e professionisti con P.Iva) sia **verso i consumatori finali**.

Dal **1° gennaio 2019** per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, nel settore privato, effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni, sono **emesse esclusivamente fatture elettroniche** utilizzando il Sistema di Interscambio (**SdI**) e secondo il formato XML già in uso per la FatturaPA. L'obbligo vale anche se il destinatario della fattura è un privato e prevede poche eccezioni derivanti sostanzialmente dalle fatture con contenuto danitario e dalle fatture emesse da forfettari e dalle associazioni con volume d'affari inferiore ai 65.000 euro.

Tale misura potrà trovare applicazione **sino al 31.12.2021** così come previsto dall'autorizzazione del Consiglio UE (cfr. decisione di esecuzione **16.4.2018 n. 2018/593**).

In questa scheda un dossier completo sull'obbligo e sulla sua applicazione.

02. I SUPPORTI DI PRASSI AL PROVVEDIMENTO

Non poteva essere diversamente ma i supporti di prassi al provvedimento sono stati a vario titolo e assai corposi, forse anche troppo, elenchiamo i principali per permettere un appropriato approfondimento agli interessati:

l'originario **Provvedimento Agenzia delle Entrate 30.04.2018 n. 89757**, mediante il quale fu data attuazione alle disposizioni **dell'art. 1 del D.Lgs 127/2015**;

il **Provvedimento Agenzia delle Entrate 13.06.2018 n. 117689**, sui conferimenti delle deleghe per i servizi di fatturazione elettronica;

il Provvedimento Agenzia delle Entrate 05.11.2018 n. 291241 , sempre in tema di conferimento o revoca delle deleghe;
il Provvedimento Agenzia delle Entrate 21.12.2018 n. 524526 , in tema di modifiche ai precedenti provvedimenti;
il Provvedimento Agenzia delle Entrate 28.12.2018 n. 527124 , per la fatturazione a privati dei servizi di pubblica utilità;
il Provvedimento Agenzia delle Entrate 17.04.2019 n. 96618 , per modifiche ai precedenti;
il Provvedimento Agenzia delle Entrate 18.04.2019 n. 99370 , che definiva le regole tecniche e le modalità applicative nel contesto nazionale italiano per la fatturazione elettronica negli appalti pubblici;
il Provvedimento Agenzia delle Entrate 29.04.2019 n. 107524 , di modifica dei provvedimenti precedenti;
il Provvedimento Agenzia delle Entrate 30.05.2019 n. 164664 , di modifica dei provvedimenti precedenti;
il Provvedimento Agenzia delle Entrate 30.10.2019 n. 738239 , di modifica dei provvedimenti precedenti;
il Provvedimento Agenzia delle Entrate 17.12.2019 n. 1427541 , rinvio del termine di adesione al servizio di consultazione al 29.02.2020;
la Circolare AE 30.04.2018, n. 8 ;
la Circolare AE 02.07.2018, n. 13 ;
la Circolare AE 17.06.2019, n. 14 ;
la Risoluzione AE 11.06.2019, n. 58 ;
la Risoluzione AE 26.06.2019, n. 62 ;
la Risoluzione AE 10.07.2019, n. 65 ;
la Risoluzione AE 01.08.2019, n. 72 ;
la Risposta ad interpello 16.01.2019, n. 7 ;
la Risposta ad interpello 07.02.2019, n. 30 ;
la Risposta ad interpello 13.02.2019, n. 54 ;
la Risposta ad interpello 26.06.2019, n. 67 ;
la Risposta ad interpello 19.03.2019, n. 78 ;
la Risposta ad interpello 02.04.2019, n. 93 ;
la Risposta ad interpello 09.04.2019, n. 103 ;

la Risposta ad interpello 09.04.2019, n. 104;
la Risposta ad interpello 24.04.2019, n. 130;
la Risposta ad interpello 30.04.2019, n. 132;
la Risposta ad interpello 09.05.2019, n. 135;
la Risposta ad interpello 14.05.2019, n. 142;
la Risposta ad interpello 30.05.2019, n. 172;
la Risposta ad interpello 26.06.2019, n. 208;
la Risposta ad interpello 18.07.2019, n. 275;
la Risposta ad interpello 24.07.2019, n. 307;
la Risposta ad interpello 28.08.2019, n. 348;
la Risposta ad interpello 24.09.2019, n. 389;
la Risposta ad interpello 08.10.2019, n. 395;
la Risposta ad interpello 28.10.2019, n. 436;
la Risposta ad interpello 28.10.2019, n. 437;
la Risposta ad interpello 31.10.2019, n. 454;
la Risposta ad interpello 08.11.2019, n. 476;
la Risposta ad interpello 16.12.2019, n. 528;
il Principio di diritto 11.11.2019, n. 23;
la Risposta a consulenza giuridica 07.02.2019, n. 8;
la Risposta a consulenza giuridica 10.03.2019, n. 10;
la Risposta a consulenza giuridica 10.03.2019, n. 11;
la Risposta a consulenza giuridica 10.03.2019, n. 12;
la Risposta a consulenza giuridica 30.04.2019, n. 15;
le innumerevoli Faq le risposte alle quali trovano iscrizione nel sito dell'AE.

Come si nota una notevolissima mole di interventi che via via si sono andati ad affievolirsi, comunque un contributo che ha reso difficile la vita degli operatori commerciali spesso trovatisi dinanzi ad interpretazioni poi modificate.

03. FATTURA ELETTRONICA ... QUESTA CONOSCIUTA

E' l'art. **21 del DPR 633/1972** a indicare le norme sulla "*Fatturazione delle operazioni*", Nel **secondo periodo del comma 1** lo stesso dispone: "*Per fattura elettronica si intende la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico; il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario*" e **l'ultimo periodo** avverte che: "*La fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente*".

Il richiamo all'accettazione del destinatario del documento elettronico rende la stessa rispondente al dettato normativo, non potrà definirsi elettronica la fattura accettata dal destinatario in formato diverso da quello elettronico, in questo senso va aggiunto che dal 1° gennaio 2019 tale requisiti non è più richiesto proprio a seguito dell'entrata in vigore della fattura elettronica per tutti.

Modalità, i contenuti e procedure telematiche della comunicazione sono stati demandati, dal medesimo comma, a Provvedimento del direttore dell'AE, quindi, nonostante il comma parli di qualunque formato elettronico, nel nostro paese, le fatture dovranno **necessariamente essere emesse nel formato XML** sia che riguardino operazioni **B2B (Business to Business)** che operazioni **B2C (Business to Consumer)** e la stessa dovrà essere conforme a quanto tecnicamente disposto dal direttore nel **Provvedimento AE 30.04.2018 n. 89757**.

Pare superfluo ma utile ricordare che ogni soggetto emittente deve adoperare lo strumento della fattura elettronica (a meno di esoneri di legge), pertanto anche i commercianti al minuto e le attività assimilate che certificano i corrispettivi mediante rilascio di scontrino o ricevuta fiscale (a sua volta sostituiti dal **documento commerciale** a partire dal **1° gennaio 2020**) dovranno, se richiesta al momento dell'operazione emettere fattura in formato elettronico.

04. I SOGGETTI ESONERATI

Come detto generalmente l'obbligo di fatturazione elettronica è esteso a tutti i possessori di partita IVA, ma **esistono queste eccezioni** per:

i soggetti che hanno aderito al regime di vantaggio di cui **all'art. 27 co. 1 e 2 del DL 98/2011** (cosiddetti **minimi**);

i soggetti che hanno aderito al regime **forfetario** di cui all'art. **1 co. 54 - 89 della L. 190/2014**, per questi ultimi le disposizioni di bilancio 2020 hanno disposto che, seppur non obbligati, se emettono solo fatture elettroniche potranno essere ricompensati con un periodo di accertamento diminuito di un anno;

i produttori agricoli di cui **all'art. 34 del DPR 633/72** esonerati per **natura** dall'emissione della fattura;

i soggetti passivi aderenti associazioni sportive dilettantistiche che hanno optato ai sensi degli artt. **1 e 2 della L. 398/91** che, nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito proventi non superiori a 65.000 euro nell'esercizio di attività commerciali. Se l'importo è stato superato l'obbligo di emissione elettronica potrà essere assolto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta;

i soggetti tenuti all'invio dei dati al **Sistema TS** con riferimento ai dati da inviare al Sistema Tessera Sanitaria;

i soggetti non tenuti all'invio dei dati al Sistema TS **per le fatture relative alle prestazioni sanitarie se riguardino persone fisiche.**

Si ricorda che podologi, fisioterapisti, logopedisti, e simili non obbligati all'invio dei dati al Sistema TS hanno **preclusa comunque la possibilità di emettere fattura elettronica per l'anno 2019** con provvedimento entrato in vigore il 13 febbraio 2019.

RICORDA: in base al **DL 124/2019** (che ha esteso al 2020 il divieto di fatturazione elettronica per le prestazioni sanitarie B2C), **a decorrere dall'1.7.2020**, i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema TS adempiranno all'obbligo di memorizzazione elettronica e **trasmissione telematica dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri, mediante invio degli stessi al Sistema tessera sanitaria**, tramite strumenti tecnologici che ne garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza.

05. LE OPERAZIONI ESONERATE

L'obbligo di emissione della fattura elettronica **non sussiste** quando riguardino operazioni di cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate e/o ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato.

Pertanto per tali operazioni permane la fattura cartacea con obbligo di comunicazione mediante il cosiddetto **esterometro** mensile. L'obbligo dell'*esterometro* viene a cadere se per le operazioni è stata emessa una bolletta doganale e per le operazioni per le quali sia stata emessa o ricevuta la fattura elettronica.

Qualora debba essere trasmesso l'*esterometro* dovrà essere inviato entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di ricezione del documento secondo le regole contenute nel **Provvedimento direttore AE 30.04.2018, n. 89757**.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, che la trasmissione della comunicazione delle operazioni transfrontaliere:

non risulta necessaria nel caso di emissione di autofattura in relazione ad acquisti da soggetti non residenti o stabiliti ma stabiliti in paesi extra-UE;

deve essere trasmessa nell'ipotesi di acquisti da soggetti stabiliti in altri Paesi UE dovendo integrare il documento.

Il mancato invio della comunicazione è punito con una sanzione amministrativa **pari a 2,00 euro** per ciascuna fattura, entro il **limite massimo di 1.000,00 euro** per ciascun trimestre, ridotta alla metà, entro il limite massimo di 500,00 euro, **se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi** alla scadenza stabilita (art. 11 co. 2-*quater* del DLgs. 471/97).

06. COME EMETTERE ED INVIARE LA FATTURA ELETTRONICA

Per i nuovi lettori riepiloghiamo l'iter per arrivare alla corretta emissione della fattura.

occorre innanzitutto creare il documento e trasformarlo nel **formato XML**;

poi trasmettere il file al **Sistema di Interscambio (SdI)** attraverso il canale telematico governato dall'AE;

il file viene controllato dallo SdI e, se errato, viene scartato, oppure viene recapitato al

destinatario;
se il recapito riesce viene inviata la ricevuta di consegna all'emittente;
se il recapito non è possibile è inviata la ricevuta con impossibilità di consegna;
il documento occorre poi conservarlo.

Pertanto non vi è più consegna diretta dall'emittente al cessionario/committente perché il documento va trasmesso attraverso il Sistema di Interscambio, l'eventuale scarto verrà trasmesso entro **cinque giorni** e, nel caso, occorrerà trasmettere nuovamente il file (o i file) **entro i successivi cinque giorni effettivi**.

07. I SERVIZI DELL'AGENZIA ENTRATE

In questa sede si ritiene di evitare l'illustrazione pedissequa dei servizi messi a disposizione dell'AE anche perché già presente nelle schede precedenti del nostro sito.

Qui ci limitiamo a ricordare che la fattura può essere predisposta e trasmessa al Sistema di Interscambio tramite la procedura web messa a punto all'interno del portale **Fatture e Corrispettivi**. A detto portale si accede con le credenziali **Entratel, Fisconline, Spid o attraverso la CNS (Carta Nazionale dei Servizi)**. In detto portale è anche possibile aderire al servizio di conservazione delle fatture elettroniche che dovrà essere espresso entro il **29 febbraio 2020**.

Ogni operatore dovrà indicare il proprio Codice identificativo (alfanumerico di sette spazi) o anche la propria PEC indicando quale canale si preferisce per il ricevimento delle fatture.

In tale sede sarà possibile generare un codice a barre, il **QR-Code**, che conterrà i dati anagrafici fiscali e l'indirizzo telematico del cessionario/committente. Tale identificativo potrà essere mostrato dal destinatario della fattura all'emittente e quest'ultimo potrà così acquisire in automatico, tramite apposito lettore, tutti i dati.

Qualora il **QR-Code** non possa essere prodotto il sistema comunicherà i seguenti messaggi convenzionali:

Partita IVA cessata	QR non generabile – Partita IVA cessata
Partita IVA sospesa	QR non generabile – Partita IVA cessata

Partita IVA senza titolare CF associato	QR non generabile - Informazioni non congruenti
Titolare con CF falso	QR non generabile - Partita IVA non valida

Infine l'Agencia mette a disposizione, mediante apposito accordo, il servizio gratuito di conservazione digitale valido tanto ai fini fiscali quanto ai fini civilistici.

Il soggetto passivo dovrà semplicemente aderire all'accordo pubblicato nel portale **Fatture e Corrispettivi**.

08. CONTENUTO E CODICI DELLE FATTURE

Il provvedimento non ha modificato il contenuto obbligatorio delle fatture, lo stesso è indicato nel citato articolo **21 del DPR 633/1972 al comma 2**:

La fattura contiene le seguenti indicazioni:

a)	data di emissione;
b)	numero progressivo che la identifichi in modo univoco;
c)	ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cedente o prestatore, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
d)	numero di partita IVA del soggetto cedente o prestatore;
e)	ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cessionario o committente, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
f)	numero di partita IVA del soggetto cessionario o committente ovvero, in caso di soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di stabilimento; nel caso in cui il cessionario o committente residente o domiciliato nel territorio dello Stato non agisce nell'esercizio d'impresa, arte o professione, codice fiscale;
g)	natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione;
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;
h)	corrispettivi ed altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compresi quelli relativi ai beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono di cui all'articolo 15, primo comma, n. 2;
i)	corrispettivi relativi agli altri beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono;
l)	aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro;
m)	data della prima immatricolazione o iscrizione in pubblici registri e numero dei chilometri percorsi, delle ore navigate o delle ore volate, se trattasi di cessione intracomunitaria di mezzi di trasporto nuovi, di cui all'articolo 38, comma 4, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;
n)	annotazione che la stessa è emessa, per conto del cedente o prestatore, dal cessionario o committente ovvero da un terzo.

RICORDA: Nei casi previsti l'art. 21-bis consente l'emissione della **fattura semplificata**. Per approfondimenti si veda la nostra News del 22 maggio 2019.

Per la **fattura elettronica** occorre tener conto degli elementi necessari alla corretta trasmissione del documento, tali elementi aggiuntivi sono tutti contraddistinti da codici specifici che riepiloghiamo nelle successive tabelle.

DATI RELATIVI AL REGIME FISCALE DEL CEDENTE/PRESTATORE	
RF01	Ordinario
RF02	Contribuenti minimi
RF04	Agricoltura e attività connesse e pesca
RF05	Vendita Sali e tabacchi
RF06	Commercio dei fiammiferi
RF07	Editoria
RF08	Gestione di servizi di telefonia pubblica
RF09	Rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta
RF10	Intrattenimento, giochi e altre attività di cui alla tariffa allegata al DPR 640/72

RF11	Agenzie di viaggi e turismo
RF12	Agriturismo
RF13	Vendite a domicilio
RF 14	Rivendita di beni usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione
RF15	Agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione
RF 16	IVA per cassa P.A.
RF17	IVA per cassa
RF18	Altro
RF19	Forfettario

DATI RELATIVI AL TIPO DI DOCUMENTO	
TD01	Fattura
TD02	Acconto/Anticipo su fattura
TD03	Acconto/anticipo su parcella
TD04	Nota di credito
TD05	Nota di debito
TD06	Parcella
TD20	Autofattura

DATI RELATIVI ALLA TIPOLOGIA DI RITENUTA	
RT01	Ritenuta persone fisiche
RT02	Ritenuta persone giuridiche

DATI RELATIVI ALLA TIPOLOGIA DI CASSA PREVIDENZIALE DEL PRESTATORE	
TC01	Cassa Nazionale Previdenza e Assistenza Avvocati e Procuratori Legali
TC02	Cassa Previdenza Dottori Commercialisti
TC03	Cassa Previdenza e Assistenza Geometri
TC04	Cassa Nazionale Previdenza e Assistenza Ingegneri e Architetti Liberi Professionisti
TC05	Cassa Nazionale del Notariato

TC06	Cassa Nazionale Previdenza e Assistenza Ragionieri e Periti Commerciali
TC07	Ente Nazionale Assistenza Agenti e Rappresentanti di Commercio (ENASARCO)
TC08	Ente Nazionale Previdenza e Assistenza Consulenti del Lavoro (ENPACL)
TC09	Ente Nazionale Previdenza e Assistenza Medici (ENPAM)
TC10	Ente Nazionale Previdenza e Assistenza Farmacisti (ENPAF)
TC11	Ente Nazionale Previdenza e Assistenza Veterinari (ENPAV)
TC12	Ente Nazionale Previdenza e Assistenza Impiegati dell'Agricoltura (ENPAIA)
TC13	Fondo Previdenza Impiegati Imprese di Spedizione e Agenzie Marittime
TC14	Istituto Nazionale Previdenza Giornalisti Italiani (INPGI)
TC15	Opera Nazionale Assistenza Orfani Sanitari Italiani (ONAOSI)
TC16	Cassa Autonoma Assistenza Integrativa Giornalisti Italiani (CASAGIT)
TC17	Ente Previdenza Periti Industriali e Periti Industriali Laureati (EPPI)
TC18	Ente Previdenza e Assistenza Pluricategoriale (EPAP)
TC19	Ente Nazionale Previdenza e Assistenza Biologi (ENPAB)
TC20	Ente Nazionale Previdenza e Assistenza Professione Infermieristica (ENPAPI)
TC21	Ente Nazionale Previdenza e Assistenza Psicologi (ENPAP)
TC22	INPS

DATI RELATIVI ALLA NATURA DELLA CESSIONE DI BENI E/O PRESTAZIONE DI SERVIZI, NEL CASO IN CUI NON SIA PREVISTA L'APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA

N1	Escluse ex art. 15
N2	Non soggette
N3	Non imponibili
N4	Esenti
N5	Regime del margine; IVA non esposta in fattura
N6	Inversione contabile <i>Reverse-charge</i> e autofattura per acquisti extra-UE di servizi o per importazione di beni nei casi previsti
Nt	IVA assolta in altro stato UE (vendite a distanza, prestazioni di servizi di telecomunicazioni, tele-radiodiffusioni ed elettronici)

DATI RELATIVI ALLE MODALITA' DI PAGAMENTO	
MP01	Contanti
MP02	Assegno
MP03	Assegno circolare
MP04	Contanti presso Tesoreria
MP05	Bonifico
MP06	Vaglia cambiario
MP07	Bollettino bancario
MP08	Carta di pagamento
MP09	RID
MP10	RID utenze
MP11	RID veloce
MP12	Riba
MP13	MAV
MP14	Quietanza erario stato
MP15	Giroconto su conti di contabilità speciale
MP16	Domiciliazione bancaria
MP17	Domiciliazione postale
MP18	Bollettino di c/c postale
MP19	SEPA Direct Debit
MP20	SEPA Direct Debit CORE
MP21	Direct Debit B2B
MP22	Trattenuta su somme già riscosse

Ricordiamo che la fattura fra privati non necessita di firma digitale, adempimento, al contrario, obbligatorio per le fatture emesse nei confronti della Pubblica Amministrazione, nulla vieta che si firmi anche la fattura fra privati, la firma digitale garantisce sicurezza, integrità ed non modificabilità del documento, i formati ammessi digitalmente sono:

CADES-BES (CMS Advanced Electronic Signatures);

XAdES-BES (XML Advanced Electronic Signatures).

09. FATTURA IMMEDIATA E FATTURA DIFFERITA

Continuando nella disamina **dell'art. 21 DPR 633/72** ricordiamo che il **comma 4** consente di emettere la **fattura immediata entro 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione** "determinata ai sensi dell'articolo 6" individuando 4 fattispecie **in DEROGA**:

a)	le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione e per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime;
b)	le cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente la fattura è emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni;
c)	per le prestazioni di servizi rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro dell'Unione europea, non soggette all'imposta ai sensi dell'articolo 7-ter, la fattura è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione
d)	per le prestazioni di servizi di cui all'articolo 6, sesto comma, primo periodo, rese a o ricevute da un soggetto passivo stabilito fuori dell'Unione europea, la fattura è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Le quattro deroghe sopra previste consentono quindi di emettere la **fattura differita entro il giorno 15 del mese successivo** rispetto al giorno di effettuazione dell'operazione, la giustificazione del giorno 15 è facilmente riscontrabile poiché l'IVA deve essere liquidata entro il giorno successivo, il 16.

Appare quindi necessario percorrere l'**articolo 6 del DPR 633/1972** per individuare il momento di "**Effettuazione delle operazioni**". Lo stesso si apre con la regola generale "*Le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento della stipulazione se riguardano beni immobili e nel momento della consegna o spedizione se riguardano beni mobili. Tuttavia le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente, tranne quelle indicate ai numeri 1) e 2) dell'art. 2, si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.*"

A tale regola generale *non potevano mancare le deroghe*, pertanto nella sottostante tabella tentiamo un rapido riassunto che aiuti a far comprendere quale sia il **momento di effettuazione delle operazioni** ai fini iva.

OPERAZIONE	MOMENTO IMPOSITIVO
Beni immobili	Data di stipula
Beni mobili	Data di consegna o spedizione
Cessioni di beni per atto della pubblica autorità cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione	Data di pagamento del corrispettivo
Passaggi dal committente al commissionario	Vendita dei beni da parte del commissionario
Destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore e ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa	Momento del prelievo dei beni
Cessioni di beni inerenti a contratti estimatori	Momento della rivendita a terzi
Beni non restituiti, alla scadenza del termine convenuto	Scadenza del termine convenuto e comunque dopo un anno dalla consegna o spedizione
Assegnazioni in proprietà di case di abitazione fatte ai soci da cooperative edilizie a proprietà divisa	Data del rogito notarile
Prestazioni di servizi	Data del pagamento del corrispettivo

Prestazioni di servizi gratuite di valore superiore a 50 euro	Data della prestazione o se rientranti in forniture periodiche entro il mese successivo
---	---

RICORDA: Se viene emessa fattura prima di quanto sopra riportato o venga pagato il corrispettivo (anche in parte) l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento
(art. 6, comma 4 DPR 633/1972)

Individuare il momento di effettuazione delle operazioni risulta fondamentale poiché **l'imposta diviene esigibile** da quel momento.

In questo ambito la **Circolare 14 del 17 giugno 2019** dell'AE "*Chiarimenti in tema di documentazione di operazioni rilevanti ai fini IVA, alla luce dei recenti interventi normativi in tema di fatturazione elettronica*" ha fornito importanti e attesi chiarimenti indicando che (pagine 14/15):

"In considerazione del fatto che per una fattura elettronica veicolata attraverso lo SdI, quest'ultimo ne attesta inequivocabilmente e trasversalmente (all'emittente, al ricevente e all'Amministrazione finanziaria) la data (e l'orario) di avvenuta "trasmissione", è possibile assumere **che la data riportata nel campo "Data"** della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica **sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione.**"

Pertanto anche se la fattura venisse emessa nei **giorni successivi**, sempre nell'ambito della fattura immediata, **la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione.**

Per semplificare: ipotizziamo una cessione e consegna di beni mobili in data **25 novembre 2019**, la fattura immediata potrà essere generata e trasmessa **in uno qualsiasi dei 12 giorni successivi**, ma nel campo **Data** sarà valorizzato sempre il **25 novembre 2019**.

Al contrario le fatture cartacee non inviate tramite il SdI devono contenere sia la data di emissione che quella di effettuazione dell'operazione se divergente dalla prima.

Per le **fatture differite** abbiamo detto delle quattro deroghe previste dall'art. 21 comma 4 (vedi pagina 13), tali disposizioni **non sono variate** con l'introduzione della fattura elettronica.

Si ipotizzino quattro distinte cessioni in data 7, 14, 21 e 28 ottobre 2019, con consegna accompagnata dai documenti di trasporto. Se si vuole emettere una sola fattura occorrerà generare inviare allo SdI la stessa in uno qualsiasi dei giorni tra il 1° ed il 15 di novembre 2019 valorizzando la data della fattura (*campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file*) con la **data dell'ultima operazione, 28 ottobre**.

Nello specifico si noti che viene di nuovo richiesta una numerazione progressiva dei DDT e nei dati generali **occorre indicare ogni DDT** inserendo numero del documento e data espressa nel formato YYYY-MM-DD.

Si ricorda che emettere una fattura entro il 15 di novembre per le operazioni effettuate in ottobre consente di annotare il documento nel mese di novembre, **ma con riferimento al mese di ottobre**, partecipando alla relativa liquidazione dell'IVA nel mese di effettuazione delle operazioni.

10. TRASMISSIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE

Il richiamato **Provvedimento 89757/2018** dispone che per la trasmissione della fattura elettronica allo SdI possa essere effettuata dal soggetto obbligato utilizzando 4 differenti modalità

a)	posta elettronica certificata, "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.

Il direttore non manca di specificare che per le lettere c) e d) occorra un preventivo processo di accreditamento per l'impostazione delle regole tecniche. Qui ci occupiamo in rapida sintesi delle prime due casistiche.

a) Posta elettronica certificata

Chi voglia utilizzare la PEC deve individuare un gestore in apposito elenco gestito dall'**AgID** (*Agenzia per l'Italia Digitale*) per le regole si può far riferimento a quanto previsto per le fatture verso la PA.

Come specificato nel provvedimento suddetto ", la prima volta che il soggetto passivo trasmette una fattura elettronica deve utilizzare l'indirizzo sdi@pec.fatturapa.it.

Con il primo messaggio di risposta ricevuto lo SdI comunica l'indirizzo PEC che dovrà essere utilizzato per i successivi invii.

b) Servizi web dell'Agenzia Entrate

La modalità più utilizzata è quella che consente, attraverso il portale **Fatture e Corrispettivi** la generazione, la trasmissione, il recapito e anche (a scelta) la conservazione delle fatture elettroniche.

Il file può anche contenere più fatture rispettando i limiti dimensionali di 5 *megabytes* e viene direttamente generato in formato XML e trasmesso allo SdI.

Successivamente viene dato riscontro della ricezione e, attraverso il monitoraggio, si potrà apprendere sull'esito dei controlli ed il recapito del file.

11. I CONTROLLI E GLI SCARTI

I controlli effettuati dal **Sistema di Interscambio** sono di varia natura e riguardano tanto le caratteristiche tecniche che la presenza degli elementi sostanziali della fattura. **La ricevuta di presentazione viene rilasciata entro 5 giorni**. Di seguito la tabella con i più comuni avvisi di scarto.

CODICE	MOTIVAZIONE
00001	Nome file non valido
00002	Nome file duplicato
00003	Le dimensioni del file superano quelle ammesse

00100	Certificato di firma scaduto
00101	Certificato di firma revocato
00102	File non integro (firma non valida)
00103	File firmato senza riferimento temporale
00104	CA (Certification Authority) non affidabile
00105	File firmato con riferimento temporale non coerente
00106	File/archivio vuoto o corrotto
00107	Certificato non valido
00200	File non conforme al formato
00201	Superato il numero massimo di errori di formato
00300	IdFiscale del soggetto trasmittente non valido
00301	IdFiscaleIVA del CedentePrestatore non valido
00302	Codice fiscale del CedentePrestatore non valido
00303	IdFiscaleIVA del RappresentanteFiscale non valido
00304	Codice fiscale del RappresentanteFiscale non valido
00305	IdFiscaleIVA del CessionarioCommittente non valido
00306	Codice fiscale del CessionarioCommittente non valido
00311	CodiceDestinatario non valido
00312	CodiceDestinatario non attivo
00313	Campo ID Paese non valido
00320	Mancata coerenza tra P.IVA e Codice Fiscale (Cedente)
00321	Mancata coerenza tra P.IVA e Codice Fiscale (Cedente)
00322	Codice Fiscale del Cedente Prestatore non presente al gruppo IVA
00323	Autofattura Partita IVA del Cedente cessata da più di 5 anni
00324	Mancata coerenza tra P.IVA e Codice Fiscale (Cessionario)
00325	Codice Fiscale del Cessionario Committente non appartiene al gruppo IVA
00326	Codice Fiscale del Cessionario Committente non presente al gruppo IVA
00330	Indirizzo PEC differente da quello SDI
00398	Codice Ufficio presente ed univocamente identificabile nell'anagrafica di riferimento in presenza di CodiceDestinatario valorizzato a "999999"
00399	CodiceFiscale del CessionarioCommittente presente nell'anagrafica di

	riferimento in presenza di CodiceDestinatario valorizzato a "999999"
00400	Sulla riga di dettaglio con aliquota IVA pari a zero deve essere presente il campo Natura
00401	Sulla riga di dettaglio con aliquota IVA pari a zero non deve essere presente il campo Natura
00403	La data della fattura non deve essere successiva alla data di ricezione
00404	Fattura duplicata
00409	Fattura duplicata nel lotto
00411	Se esiste una riga di dettaglio con Ritenuta uguale a SI, devo esistere il bloccoDatiGenerali/DatiGeneraliDocumento/DatiRitenuta
00413	Nel blocco DatiCassaPrevidenziale con aliquota IVA pari a zero deve essere presente il campo Natura
00414	Nel blocco DatiCassaPrevidenziale con aliquota IVA diversa da zero il campo Natura non deve essere presente
00415	Se esiste un blocco DatiCassaPrevidenziale con Ritenuta uguale a Si, deve esistere il blocco DatiGenerali/DatiGeneraliDocumento/DatiRitenuta
00417	Almeno uno dei campi IDFiscaleIVA e CodiceFiscale del Cessionario/Committente deve essere valorizzato
00418	La data del documento Nota di Credito non può essere antecedente alla data della fattura collegata, riferita allo stesso file
00419	E' presente nel documento un'aliquota IVA per la quale non esiste il relativo blocco DatiRiepilogo0419
00420	Nel blocco DatiRiepilogo con EsigibilitaIVA uguale a S (scissione pagamenti) il campo Natura non può assumere valore N6 (inversione contabile)
00421	Il valore del campo Imposta non risulta calcolato secondo le regole definite nelle specifiche tecniche
00422	Il valore del campo ImponibileImporto non risulta calcolato secondo le regole definite nelle specifiche tecniche
00423	Il valore del campo PrezzoTotale non risulta calcolato secondo le regole definite nelle specifiche tecniche
00424	L'aliquota IVA deve essere indicata in termini percentuali
00425	Il numero della fattura deve contenere almeno un carattere numerico
00427	Il codice "CodiceDestinatario" presenta un numero di caratteri non

	conforme al formato "FormatoTrasmissione FPA12"
00428	Il formato "codice formato" utilizzato non rientra tra quelli previsti dalla normativa
00429	Nei dati Riepilogo il campo natura non è valorizzato, a fronte di una Aliquota IVA pari a zero
00430	Nei dati Riepilogo il campo natura è valorizzato, a fronte di una Aliquota IVA diversa da zero
00437	Campo "ScontoMaggiorazione" applicato sul totale documento valorizzato a fronte dei valori "Percentuale" e/o "Importo" non presenti
00438	Campo "ScontoMaggiorazione" applicato al prezzo unitario a fronte dei valori "Percentuale" e/o "Importo" non presenti
00459	Valore RF03 non ammesso per il campo 1.2.1.8 "RegimeFiscale"

Occorre fare molta attenzione poiché l'AE ha confermato che la fattura scartata si considera **NON EMESSA** con conseguente profilo sanzionatorio che vedremo più avanti.

La fattura elettronica rifiutata dovrà essere nuovamente inviata allo SdI **entro 5 giorni effettivi** dallo scarto. Qualora il cedente/prestatore abbia emesso ulteriori fatture proseguendo nella numerazione, sarà consentito:

l'emissione di una fattura con una nuova numerazione e datazione che risulti comunque collegata al documento precedentemente scartato, stornato con una variazione contabile interna;

l'emissione di una fattura caratterizzata da specifica numerazione da cui emerga l'evento che sia rettificativo del precedente, emesso in data successiva ed annotata in apposito sezionale.

Nel caso di **esito positivo** lo SdI recapita la fattura al cessionario/committente o a suo intermediario incaricato attraverso i previsti canali per la ricezione che possono essere:

posta elettronica certificata (PEC);

sistemi di cooperazione applicativa (web service);

sistemi che consentono la trasmissione di dati tra terminali remoti (protocollo SFTP).

Coloro i quali non avessero aderito al servizio proposta dall'AE, saranno tenuti a comunicare ai cedenti/prestatori l'indirizzo PEC o il cosiddetto **Codice destinatario** di sette cifre attribuito al momento di accredito nel canale. Questi dati saranno indicati in fattura e lo SdI recapiterà la fattura a detto indirizzo.

RICORDA: Nel caso i destinatari operino in **regime di vantaggio o forfettario, siano piccoli agricoltori oppure consumatori finali**, occorre inserire il codice **"000000"** (**7 zeri**) nel campo del Codice Destinatario, poiché costoro non sono dotati di un codice di identificazione.

Il codice **000000** dovrà essere inserito anche qualora il cessionario/committente non abbia indicato i propri recapiti (PEC o codice destinatario).

In tutti questi casi e negli altri casi di impossibilità di recapito, lo SdI recapiterà la fattura mettendola a disposizione nell'area riservata del sito *web* dell'AE all'interno del portale **Fatture e Corrispettivi**. Il cedente/prestatore dovrà dare comunicazione che l'originale della fattura è disponibile nell'area anzidetta.

12. LE FATTURE "SPECIALI"

Alla normativa sulla fattura elettronica non sfuggono le fatture derivanti da operazioni cosiddette particolari, qui ci dedichiamo a due casistiche.

La prima casistica riguarda le **autofatture**.

Vi sono delle tipologie di operazione nelle quali è tenuto all'emissione del documento **l'acquirente del bene o servizio** (cessionario/committente) che deve non solo emettere il documento ma anche assolvere e liquidare l'IVA. In altre occasioni le due figure corrispondono (autoconsumo, cessione gratuita di beni di modico valore).

Riepiloghiamo:

OPERAZIONI	CASISTICHE
Cessionario/committente diverso dal cedente/prestatore	Art. 34, comma 6 DPR 633/1972, acquisti da produttori agricoli
	Compensi agli intermediari per la vendita di documenti di viaggio dagli esercenti attività di trasporto
	"Autofattura denuncia" emessa per omessa o irregolare fatturazione art. 6, comma 8, D.Lgs. 471/97

OPERAZIONI	CASISTICHE
Cessionario/committente coincidente con il cedente/prestatore	Autoconsumo, beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore
	Cessione gratuita di beni propri dell'attività dell'impresa non propri ma di costo unitario non superiore a 50,00 euro per i quali sia stato esercitato il diritto alla detrazione IVA in sede di acquisto

Per la **codifica** di tali documenti si veda il **paragrafo 8** "*Contenuto e codici delle fatture*" da pagina 8.

RICORDA CON ATTENZIONE:

L'art. 6 del DL 471/1997 inerente "**Violazione degli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto**" al **comma 8** dispone che "Il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato beni o servizi senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte dell'altro contraente, è punito, salva la responsabilità del cedente o del commissionario, con sanzione amministrativa pari al cento per cento dell'imposta, con un minimo di euro 250, *sempreché* non provveda a regolarizzare l'operazione".

Lo stesso cessionario/committente per evitare le sanzioni,

- **qualora non abbia ricevuto la fattura**, entro quattro mesi dall'operazione dovrà emettere un documento con tutte le indicazioni di cui all'art. 21 e corrispondere l'imposta;
- **se ha ricevuto una fattura regolare**, entro trenta giorni dovrà sempre presentare un documento integrativo provvedendo al versamento della maggiore imposta dovuta.

Tale documento **deve essere** obbligatoriamente inviato allo SdI e questo adempimento sostituisce l'obbligo di presentazione all'AE.

La seconda casistica riguarda l'**inversione contabile**.

Dal punto di vista tecnico, l'**inversione contabile (reverse charge) IVA** è una modalità di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto che consente di traslare l'onere impositivo dall'acquirente al venditore.

Il **riferimento normativo** del reverse charge IVA in Italia è rappresentato dall'articolo 17, commi 5 e 6 del DPR 633/1972. In termini pratici è quel meccanismo tecnico contabile per effetto del quale:

- il **venditore** emette fattura senza addebitare l'imposta (come normalmente dovrebbe fare);
- l'**acquirente** integra la fattura ricevuta con l'aliquota di riferimento per il tipo di operazione fatturata e, allo stesso tempo, procede con la duplice annotazione nel registro acquisti (fatture di acquisto) e nel registro vendite (fatture emesse).

Il reverse charge è definito **interno** oppure **esterno**. Ora ci riferiamo al **cosiddetto interno** che, come scritto, è normato nei **commi 5 e 6 dell'art. 17 del DPR 633/1972**.

Secondo la norma l'inversione contabile (interna) è prevista:

comma 5 , per le cessioni di oro da investimento e di oro industriale
comma 6 lett. a) , per le prestazioni rese da subappaltatori nel settore dell'edilizia;
comma 6 lett. a-bis) , per le cessioni di fabbricati per i quali il cedente ha optato per l'applicazione dell'IVA;
comma 6 lett. a-ter) , per le prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e di completamento relativi ad edifici;
comma 6 lett. a-quater) , per le prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio di appartenenza aggiudicatario di una commessa pubblica per la quale il consorzio deve emettere fattura;
comma 6 lett. a-quinquies) , per le prestazioni di servizi diverse da quelle precedenti effettuati tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera;
comma 6 lett. b) , per le cessioni di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre;
comma 6 lett. c) , per le cessioni di console da gioco, tablet, PC e laptop, nonché di dispositivi a circuito integrato prima della loro installazione su prodotti destinati al consumatore finale;

comma 6 lett. d-bis), ai trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra;

comma 6 lett. d-ter), ai trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;

comma 6 lett. d-quater), alle cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo rivenditore.

Ulteriori misure sono allo studio in sede di manovra di bilancio 2020 ma non ancora definite mentre scriviamo.

In queste situazioni il **cedente/prestatore** emette una fattura senza addebito d'imposta (*codice Natura "N6 – Inversione contabile"*), il cessionario/committente deve assolvere l'onere dell'IVA.

Sul punto l'AE afferma che "ferma la fattura ricevuta il *cessionario/committente può - senza procedere alla sua materializzazione analogica e dopo aver predisposto un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa - inviare tale documento allo SdI*", viste però le note degli esperti del settore la stessa AE ha affermato che il documento integrato **non deve essere necessariamente inviato allo SdI**.

Il **Reverse charge esterno**, si riferisce sempre ad un'inversione contabile, ma questa va applicata alle operazioni che intervengono tra Italia e altri paesi. Precisamente, si parla di operazioni tra **soggetti passivi che si trovano in Italia** e **altri soggetti** sempre passivi, ma che si trovano **in altri paesi membri dell'Unione Europea**.

Ai sensi **dell'art. 38 co. 1 e 2 del DL n 331/93**, hanno natura di **acquisti intra-UE** di beni le acquisizioni:

derivanti da atti a titolo oneroso;

della proprietà o di altro diritto reale di godimento;

aventi ad oggetto beni mobili materiali spediti o trasportati nel territorio dello Stato da altro Stato membro da parte del cedente, dell'acquirente o da terzi per loro conto;

effettuate da un soggetto passivo IVA in Italia avente come controparte (cedente) un soggetto passivo IVA in altro Stato membro.

Il regime in parola si applica alle sole cessioni di beni mobili materiali. Ne segue che, sono **esclusi dalla disciplina prevista dall'art. 38** del DL n 331/93:

le cessioni di **beni immobili**;

le cessioni di **beni mobili immateriali** quali i brevetti, i marchi, ecc.

Gli acquisti intra-UE di beni sono soggetti ad IVA nel territorio dello Stato, in ossequio al **principio di destinazione**.

Pertanto, affinché un'operazione possa qualificarsi come **acquisto intra-UE** di beni mobili materiali è necessario che si verifichino contemporaneamente quattro condizioni:

onerosità;

trasferimento della proprietà dal cedente al cessionario;

movimentazione dei beni da uno Stato membro diverso dall'Italia al territorio nazionale;

status di soggetto passivo IVA sia del cedente in altro Stato membro che del cessionario nazionale.

Con riferimento a tale ipotesi l'AE ha chiarito che: *"l'operatore IVA residente o stabilito in Italia sarà tenuto ad effettuare l'adempimento della comunicazione dei dati delle fatture d'acquisto ai sensi dell'art. 1, comma 3 bis, del d.Lgs. n. 127/15"* (il cosiddetto **esterometro** – comunicazione mensile delle operazioni transfrontaliere).

13. LE NOTE DI VARIAZIONE

L'art. 26 del DPR 633/1972 interessa le **"Variazioni dell'imponibile o dell'imposta"**, ovvero le **note di variazione**, le stesse potranno essere:

in aumento nel caso in cui sia necessario incrementare per qualsiasi motivo, l'ammontare dell'imponibile o dell'imposta;

in diminuzione nel caso contrario.

Anche queste note devono essere emesse in formato elettronico. Come detto lo SdI ha 5 giorni di tempo per inviare la ricevuta di scarto e, in questo caso, il cedente/prestatore avrà a sua volta 5 giorni effettivi di tempo per trasmettere il documento corretto, in questo caso non andrà emessa alcuna nota di variazione dovendo procedere mediante una variazione contabile ai soli fini interni.

14. FATTURA ELETTRONICA E IMPOSTA DI BOLLO

L'**imposta di bollo** è disciplinata dal **DPR 642/72** in **vigore dal 1° gennaio 1973**. La **Tabella B dell'articolo 6 stabilisce un regime di esenzione assoluta** dall'imposta di bollo se le fatture e gli altri documenti riguardano **il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate all'IVA**, per tali documenti, qualora non risulti evidenziata l'IVA, si applica l'esenzione solo se gli stessi contengono l'indicazione che si tratta di documenti emessi *"in relazione al pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto"*.

Ulteriori norme prevedono specifiche esenzioni dall'imposta di bollo, pertanto **risultano estranee all'imposta** le fatture relative:

ad operazioni intracomunitarie;
a cessioni all'esportazione, dirette o triangolari;
a scambi tra organi della Pubblica Amministrazione.

Qualora invece la fattura riguardi corrispettivi **non assoggettati ad IVA** l'imposta di bollo si applica *"nella misura vigente al momento in cui se ne fa uso"*.

Ne ricaviamo che, nel caso di fatture senza l'applicazione dell'IVA, è dovuta **l'imposta di bollo nella misura di 2,00 euro** se il **documento è superiore alla somma di 77,47 euro**.

Detto quanto sopra appare possibile stilare un elenco delle fatture che **devono scontare l'imposta di bollo sempre se superiori a 77,47 euro**:

fatture dei soggetti nel regime dei minimi;
fatture dei soggetti nel regime forfettario;
fatture per operazioni fuori campo IVA (assenza del requisito oggettivo);
fatture per operazioni fuori campo IVA ai sensi degli artt. 7/7-septies (assenza del requisito di territorialità);
fatture per operazioni esenti art. 10;
fatture per operazioni non imponibili;
fatture per operazioni escluse da IVA art. 15.

RICORDA: Nella fattura contenente sia importi assoggettati ad IVA che importi non assoggettati, qualora l'importo di questi ultimi sia superiore a 77,47 l'imposta di bollo è dovuta.

Ricordiamo che l'articolo 15 della citata **Tabella B** dichiara esenti in modo assoluto le fatture emesse in relazione ad esportazione di merci, il citato provvedimento fa sì che **siano assoggettate ad imposta di bollo** le corrispondenti fatture **emesse per prestazioni di servizi**.

Infine l'esenzione **non riguarda** le operazioni assimilate all'esportazione (art. 8—bis DPR 633/1972).

Di quanto detto estraiamo una tabella sinottica ricordando che quando segneremo **DOVUTA** è sempre con riferimento a **fatture superiori a 77,47 euro** e che l'imposta dovuta sarà pari a 2,00 euro.

Regime IVA	Imposta di bollo od esenzione
Regime dei minimi DL 98/2011	DOVUTA
Regime forfettario L 190/2014	DOVUTA
Operazioni imponibili	NO
Operazioni in <i>reverse charge</i>	NO
Esportazioni art. 8 DPR 633/1972	NO
Cessioni intra-UE	NO
Operazioni assimilate alle esportazioni art. 8-bis DPR 633/1972	DOVUTA
Servizi internazionali art. 9 DPR 633/1972	NO
Operazioni esenti art. 10 DPR 633/1972	DOVUTA
Operazioni escluse da IVA art. 15 DPR 633/1972	DOVUTA
Operazioni fuori campo IVA	DOVUTA

Con l'introduzione della fattura elettronica si è posto il problema di *come provvedere al pagamento dell'imposta di bollo*, la materia è regolata dal **DM n. 146 del 17.06.2014** che regola il versamento di tale tributo nel caso di documenti informatici.

Nel caso qui in questione ci guida l'**articolo 6** di detto decreto che al **comma 1** stabilisce che l'imposta di bollo sui documenti informatici è corrisposta mediante versamento con modalità **esclusivamente telematiche** e con le modalità stabilite dall'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Il successivo **comma 2** fissa dapprima una regola di carattere generale con successiva particolarità dedicata alle fatture elettroniche:

*"Il pagamento dell'imposta relativa agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio. Il pagamento dell'imposta relativa alle **fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare è effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo.**"*

Il comma prosegue stabilendo che è l'**Agenzia Entrate a dover render nota l'imposta dovuta** sulla base dei dati presenti nei documenti elettronici poiché inviate tramite lo **SdI**. Tale informazione sarà riportata nell'area riservata dei soggetti passivi IVA i quali potranno adempiere al versamento di quanto dovuto mediante il servizio presente nella loro area riservata oppure mediante il modello F24 predisposto dall'Agenzia.

La disposizione ricorda che le fatture elettroniche per le quali è obbligatoria l'imposta di bollo devono riportare specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del decreto qui citato.

Premettiamo che, con **Risoluzione n. 42/E del 9 aprile 2019**, l'AE ha istituito i codici tributo per il versamento, tramite i modelli "F24" e "F24 Enti pubblici", dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche, che sono:

2521	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – primo trimestre
2522	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – secondo trimestre
2523	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – terzo trimestre
2524	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – quarto trimestre
2525	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - SANZIONI
2526	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - INTERESSI

I suddetti codici dovranno essere esposti nella sezione *Erario* in corrispondenza delle somme indicate nella colonna *"Importi a debito versati"*, con l'indicazione nel campo *"anno di riferimento"* dell'anno cui si riferisce il versamento, nel formato *"AAAA"*.

In sede di compilazione del modello **"F24 Enti pubblici"**, i suddetti codici tributo sono esposti in corrispondenza delle somme indicate nella colonna **"Importi a debito versati"**, riportando nella sezione **"DETTAGLIO VERSAMENTO"** i seguenti dati:

nel campo "sezione", il valore "F" (Erario);
nel campo "codice tributo/causale", uno dei suddetti codici tributo;
nel campo "riferimento A", nessun valore;
nel campo "riferimento B", l'anno cui si riferisce il versamento, nel formato "AAAA"

Per quanto riguarda il versamento dell'imposta di bollo relativa ai documenti informatici diversi dalle fatture elettroniche, nonché alle fatture elettroniche emesse fino al 31 dicembre 2018 si utilizzeranno i codici:

2501	Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari;
2502	Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari-SANZIONI;
2503	Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari-INTERESSI.

Come detto è possibile effettuare il versamento dell'imposta di bollo dovuta utilizzando il portale **Fatture e Corrispettivi** nella sezione dedicata a questo scopo accedendo attraverso la sezione *Consultazione* all'interno della quale è presente la voce *Pagamento dell'imposta di bollo*.

Il servizio consente di verificare i dati dell'imposta dovuta per ogni trimestre solare visualizzando i dati del soggetto cedente, il trimestre di riferimento, il numero di documenti emessi, il totale dell'imposta calcolata e di procedere al pagamento attestando se l'imposta è stata pagata.

15. CONSERVAZIONE ELETTRONICA DELLE FATTURE

La fattura elettronica, emessa in formato XML va ricompresa fra i **documenti informatici**, in quanto tale ricade nell'ambito normativo **del D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82**, il **Codice dell'amministrazione digitale**.

L'art. 1, comma 1, lettera p) così definisce: "**p) documento informatico: il documento elettronico che contiene la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti;**".

Ai fini IVA, l'art. 39 dispone in merito alla "**Tenuta e conservazione dei registri e dei documenti**" prevedendo, **al comma 4**, che **le fatture elettroniche debbano essere conservate in modalità elettronica** ai sensi del **DM adottato ai sensi dell'art. 21 , comma 5, del D.Lgs. 82/2005**. Il comma aggiunge:

"Le fatture create in formato elettronico e quelle cartacee possono essere conservate elettronicamente. Il luogo di conservazione elettronica delle stesse, nonché dei registri e degli altri documenti previsti dal presente decreto e da altre disposizioni, può essere situato in un altro Stato, a condizione che con lo stesso esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza. Il soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato assicura, per finalità di controllo, l'accesso automatizzato all'archivio e che tutti i documenti ed i dati in esso contenuti, compresi quelli che garantiscono l'autenticità e l'integrità delle fatture di cui all'articolo 21, comma 3, siano stampabili e trasferibili su altro supporto informatico."

L'obbligo di conservazione in modalità elettronica investe quindi le fatture, ivi comprese le note di variazione ed ogni altro documento allegato alle stesse e non obbliga invece a tale conservazione per i registri IVA.

Per quanto riguarda i DDT, l'AE ha chiarito che possono essere conservati in modalità cartacea, solo se gli stessi siano allegati alla fattura ricadranno nell'obbligo.

L'art. 20 del Codice dell'amministrazione digitale attribuisce validità ed efficacia probatoria ai documenti informatici: "*Il documento informatico soddisfa il requisito della forma scritta e ha l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del Codice civile quando vi è apposta una firma digitale*" o altra firma elettronica avanzata o qualificata attraverso un processo che rispetti i requisiti fissati dall'AgID con modalità che possano garantire:

sicurezza – integrità - immutabilità del documento
riconciliabilità all'autore

Per la conservazione saranno utilizzati idonei formati quali ad esempio **PDF/A, PDF, XML, TXT, TIFF, JPG**.

Per quanto riguarda la **fattura elettronica** il **Provvedimento AE 89757 del 30.04.2018** prevede che i soggetti passivi possano conservare elettronicamente i documenti anche avvalendosi del servizio gratuito messo a disposizione dalla stessa AE aderendo all'accordo di servizio giacente nell'area riservata del sito *web* dell'Agenzia.

L'adesione al servizio, garantito da SOGEI, è possibile anche per il tramite di intermediari appositamente delegati.

A questo proposito lo stesso Provvedimento appena richiamato ha indicato una serie di attività che possono essere **delegate ad intermediari**, alcune di queste attività possono anche essere delegate a intermediari non abilitati (art. 3, comma 3 DPR 322/1998).

In sintesi:

OPERAZIONE	INTERMEDIARIO
Trasmissione fattura allo SdI	Non abilitato
Ricezione fattura dallo SdI	Non abilitato
Utilizzo del servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici	Abilitato
Registrazione dell'indirizzo telematico	Abilitato

SCHEDA: INTERMEDIARI ABILITATI (art. 3 comma 3 DPR 322/1998)

- a) gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- b) i soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria;
- c) le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori indicate nell'articolo 32, comma 1,

lettere a), b) e c), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nonché' quelle che associano soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;

d) i centri di assistenza fiscale per le imprese e per i lavoratori dipendenti e pensionati;

e) gli altri incaricati individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

16. LE SANZIONI

Dal **1° gennaio 2019** la fattura, tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio italiano, non emessa in formato elettronico, si considera **non emessa**.

RICORDA: La fattura scartata dal Sistema di Interscambio non trasmessa nei successivi cinque giorni si considera anch'essa non emessa.

Le sanzioni applicabili risalgono alla previsione dell'art. 6 del D.Lgs. 471/97 specificamente dedicato alle violazioni in materia di IVA. Si ritiene utile riepilogare in tabella.

VIOLAZIONE	SANZIONI	
	Art. 6 D.LGS 471/1997	NOTE
Obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di operazioni imponibili	Fra il 90 e il 180% dell'imposta relativa all'imponibile non documentata o registrata	Alla stessa sanzione, commisurata all'imposta, è soggetto chi indica, nella documentazione o nei registri, una imposta inferiore a quella dovuta
Come sopra ma che non incida sulla determinazione dell'Iva	Da 250 e 2.000 euro	
Obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di operazioni non imponibili, esenti, non soggette o soggette ad inversione contabile	Dal 5 al 10% dei corrispettivi non documentati oppure Da 250 a 2.000 euro	Se non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito
Mancata o infedele emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto	150% dell'importo non documentato	Stessa sanzione si applica in caso di omesse annotazioni su apposito registro per mancato o irregolare funzionamento degli apparecchi misuratori fiscali
Mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione dei guasti ai misuratori fiscali	Da 250 a 2.000 euro	
Detrazione illegittima dell'imposta assolta, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa	90% dell'ammontare della detrazione	

Il cessionario o committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, acquisti beni o servizi senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte dell'altro contraente	100% dell'imposta con minimo 250 euro	Vedi riquadro sotto per evitare questa sanzione
Mancati adempimenti inversione contabile	Fra 500 e 20.000 euro	Cessionario o committente

RICORDA	<p>Può evitare la sanzione:</p> <p>a) se non ha ricevuto la fattura, entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, presentando all'ufficio competente nei suoi confronti, previo pagamento dell'imposta, entro il trentesimo giorno successivo, un documento in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte relative alla fatturazione;</p> <p>b) se ha ricevuto una fattura irregolare, presentando all'ufficio indicato nella lettera a), entro il trentesimo giorno successivo a quello della sua registrazione, un documento integrativo in duplice esemplare recante le indicazioni medesime, previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta.</p>
----------------	--

