

PROF. AVV. PIETRO ANELLO[^]
DOTT. COMM. MARIA GRAZIA CORVAGLIA
AVV. ROBERTO SALVATI
AVV. MARCELLO MACALUSO[^]

AVV. LUCIA ADELFIGIO
DOTT. COMM. GIUSEPPINA VALENTE
AVV. ROSANNA ZUCCATO[^]
DOTT. COMM. GIUSEPPINA CORVAGLIA
AVV. GIULIO AGRÒ
AVV. LUCIO ORLANDO
DOTT. COMM. CHIARA CHIODETTI
AVV. FRANCESCA DE SANTIS
AVV. MARTINA SALES
DOTT. DANILO CAPITANIO
DOTT. NICOLA FRANCHELLA

OF COUNSEL
AVV. NICOLA MADIA*
DOTT. COMM. MICHELE MARSELLA[°]
AVV. GIANLUCA AMORUSO[^]
AVV. ANNA CATANEA[♦]
AVV. VALENTINA VENEROSO[♦]

Roma, 24 gennaio 2019

VIA PO, 102
00198 ROMA
TEL. 06.84242582
FAX 06.8549033

VIA FATEBENEFRATELLI, 20
20121 MILANO
TEL. 02.63793566
FAX 02.84230138

PIAZZA 4 NOVEMBRE, 14/E
06121 PERUGIA
TEL. 075.5720790
FAX 075.5720790

VICOLO BROVEDAN, 7
33100 UDINE
TEL. 0432.509270
FAX 06.8549033

INFO@ANELLO.IT
WWW.ANELLO.IT
P.IVA 05080311003

LETTERA DI INFORMAZIONE N. 1/2019

Oggetto: La fatturazione elettronica

CICLO ATTIVO

Momento di emissione della fattura

Una delle differenze sostanziali, nel passaggio da un sistema integralmente analogico/cartaceo ad un sistema completamente elettronico, riguarda la data in cui la fattura elettronica si considererà emessa.

La differenza, in merito al momento in cui la fattura si considera emessa, può essere colta ponendo a confronto:

- l'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972;
- il punto 4.1 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 89757/2018 del 30 aprile 2018.

In base all'art. 21, comma 1, ultimo periodo del decreto IVA, "la fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente".

Tuttavia questa indicazione deve essere coordinata con l'ulteriore previsione di cui al punto 4.1 del decreto dell'Agenzia delle Entrate, il quale prevede che *“la data di emissione della fattura elettronica è la data riportata nel campo “Data” della sezione “Dati generali” del file della fattura elettronica, che rappresenta una delle informazioni obbligatorie ai sensi degli articoli 21 e 21-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633: la fattura elettronica scartata dal SdI a seguito dei controlli di cui ai punti 2.4, 2.5 e 2.6 si considera non emessa”*.

Effettuando dunque il coordinamento tra l'art. 21 ed il provvedimento delle Entrate si desume che, indipendentemente dalla data indicata nel file, la fattura digitale **si considera emessa alla data di trasmissione**.

Tuttavia una volta emessa (*rectius* “trasmessa”, secondo il contenuto dell'art. 21 D.P.R. Iva), anche successivamente alla data indicata nel file, **la data di emissione è quella indicata nel documento stesso**.

La previsione può incidere anche sull'esigibilità dell'imposta determinata ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972.

Ad esempio, se la trasmissione del documento in formato elettronico avviene il 16 gennaio, la data di emissione è quella riportata sul documento e quindi quella in cui lo stesso è stato formato, ad esempio il 14 gennaio, antecedente, quindi, all'avvenuta trasmissione.

Se, ad esempio, prima ancora della percezione di un acconto, il file digitale riporta la data del 29 gennaio, ma il documento elettronico viene trasmesso il 1° febbraio la data di emissione è rappresentata dal 29 gennaio (secondo quanto indicato dal punto 4.1 del provvedimento direttoriale) e l'IVA a debito deve concorrere nel periodo di liquidazione di gennaio.

Sotto questo profilo, quindi, ai fini dell'esigibilità del tributo per l'emittente è irrilevante il momento (successivo) in cui è avvenuta materialmente la trasmissione elettronica del documento¹.

Data di trasmissione	➡	Data in cui la fattura si considera emessa
Data del documento	➡	Data di emissione e data di riferimento per l'esigibilità dell'Iva

¹ “Fattura elettronica: quando si considera emessa?”, Ipsoa Quotidiano del 15 maggio 2018.

La fattura elettronica emessa "a richiesta" del cliente ed E- fattura emessa verso soggetti privi di partita iva

Gli esercenti le attività di commercio al dettaglio non sono tenuti ad emettere la fattura. Si tratta dei commercianti che svolgono le attività in locali aperti al pubblico, ristoranti, alberghi etc. L'emissione del documento diventa però obbligatorio nel caso in cui il rilascio del documento venga richiesto dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

La fattura elettronica, emessa nei confronti di un soggetto non titolare di partita IVA, ovvero un "privato", ma anche un condominio o un ente privo di partita IVA, resterà **cartacea**.

Il documento, quindi, dovrà essere formato nel rispetto del tracciato XML e trasmesso al Sistema di Interscambio, secondo le direttive di cui al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018, ma sarà sempre necessario consegnare una copia analogica (ovvero su carta, o invio di un pdf, ecc.) al soggetto "consumer".

Tale copia, come definitivamente chiarito dall'Agenzia delle Entrate con le FAQ pubblicate in data 28 novembre 2018, avrà pieno valore legale.

A mettere un punto definitivo alla questione è stato l'articolo 1 comma 354 della Legge di Bilancio 2019, che è intervenuto a modificare l'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, quarto periodo, che nella sua formulazione aggiornata recita: *"Le fatture elettroniche emesse nei confronti dei consumatori finali sono rese disponibili su richiesta di questi ultimi dai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate; una copia della fattura elettronica ovvero in formato analogico sarà messa a disposizione direttamente da chi emette la fattura"*. Pertanto, all'atto dell'emissione di una fattura verso un soggetto privo di partita IVA, il soggetto emittente, laddove rientri nei soggetti obbligati alla e-fattura, dovrà:

- indicare nel campo Codice Destinatario il codice convenzionale 0000000;

- lasciare il campo PEC in bianco, a meno che il soggetto “consumer” non ne sia dotato e non la comunichi ai fini della ricezione della fattura in formato elettronico;
- rilasciare una copia cartacea / analogica della fattura emessa, a meno che il soggetto destinatario non vi rinunci (come potrebbe accadere nel caso in cui abbia prescelto la strada digitale comunicando una PEC per la ricezione).

Per quanto riguarda la piena validità ai fini di legge della copia analogica rilasciata al soggetto consumer da parte del soggetto emittente la fattura elettronica, è bene mettere un punto alla questione, poiché l’Agenzia ha, nel corso del tempo, fornito indicazioni discordanti.

Attualmente quindi, a regime, è stato confermato che la copia analogica di una fattura elettronica rilasciata ad un soggetto “consumer” ha piena validità di legge.

Ciò significa, pertanto, che ha pieno valore ai fini fiscali (si pensi, ad esempio, alla fattura ottenuta per lavori di ristrutturazione a fronte dei quali si voglia avvalersi delle detrazioni di legge).

Si badi bene, tuttavia, che **questa disposizione si riferisce esclusivamente alle fatture emesse verso soggetti non titolari di partita IVA.**

Nei rapporti B2B, invece, a valere sarà sempre e solo la fattura elettronica.

A tal fine, per quanto non obbligatorio, potrebbe essere consigliabile all’atto del rilascio di una “copia di cortesia” di una fattura elettronica tra soggetti business (ovvero titolari entrambi di partita IVA) apporre una locuzione che evidenzia come in tal caso la copia non ha valore fiscale e giuridico, quale, ad esempio *“Copia di cortesia di fattura elettronica, priva di valore ai fini fiscali e giuridici ai sensi dell’articolo 21 del D.P.R. 633/72”*.

Da ultimo a completare il quadro occorre dare menzione delle novità introdotte con il recente Provvedimento del Direttore Agenzia delle Entrate n. 524526/2018 del 21 dicembre 2018.

Secondo l'impianto originario del Sistema di Interscambio, e fermo restando il successivo chiarimento intervenuto in merito alla piena validità della copia cartacea della fattura per i soggetti "consumer", i medesimi avrebbero comunque trovato nella propria area riservata i files XML relativi alle fatture emesse nei loro confronti.

I dati delle fatture, integrali, infatti avrebbero dovuto essere conservati nella loro interezza da parte dell'Agenzia sino al secondo anno successivo a quello di emissione della fattura, e messi a disposizione dei contribuenti destinatari nelle loro aree riservate ai fini dell'eventuale consultazione o download.

Così facendo, tuttavia, come rilevato dal Garante della privacy, l'Agenzia sarebbe rimasta nella disponibilità di un'enorme mole di dati, esuberante la finalità del trattamento, ovvero la lotta all'evasione.

Per tale ragione, a seguito degli incontri intercorsi nei mesi di novembre e dicembre 2018 tra AdE e Garante, il sistema è stato rivisto e corretto, come specificato nel Provvedimento 524526/2018.

Vi sarà un primo periodo transitorio, nel corso del quale i dati integrali saranno conservati dall'Agenzia al fine di adeguare i sistemi informatici.

A partire dal 3 maggio 2019 ogni contribuente, compresi i soggetti "consumer", dovranno (se lo desiderano) sottoscrivere un apposito contratto di servizio con Agenzia, tramite il quale richiederanno espressamente la messa a disposizione delle fatture nella loro area riservata in forma integrale.

In caso di mancata espressione di tale volontà, il privato cittadino, così come il condominio ecc., non troverà nel proprio cassetto fiscale alcun dato relativo alle fatture elettroniche ricevute, rendendo ancora più rilevante e fondamentale la copia cartacea, che resterà quale unico giustificativo disponibile².

Autofattura e reverse charge

Nel mondo della fatturazione elettronica tra le maggiori preoccupazioni degli operatori c'è quella della gestione delle autofatture.

² "E-fattura emessa verso soggetti privi di partita Iva", Fiscal Focus del 4 gennaio 2019

Anzitutto va chiarito che l'autofattura è una fattura a tutti gli effetti e, pertanto, soggetta agli stessi obblighi scattati per tutti gli operatori al 1° gennaio scorso.

E' evidente la sua particolarità, sulla quale va posta massima attenzione: chi opererà la trasmissione al Sistema di Interscambio sarà anche il ricevente essendo a lui intestata.

Conseguentemente, ai fini contabili, dovrà essere presa in considerazione soltanto quella emessa e annotata nel registro delle vendite se si è alle prese con un'autofattura di vendita (ad esempio per omaggi).

Andrà annotata, invece, nel registro degli acquisti in caso di autofattura acquisto.

Omaggio e operazioni interne

Le fatture relative ai passaggi interni in base all'articolo 36 del dpr 633/1972, quelle relative agli omaggi e autoconsumo devono essere inviate allo Sdi **utilizzando il codice TD01**.

Soffermandosi sulle autofatture omaggi va ricordato che queste vengono emesse per documentare l'omaggio di beni oggetto dell'attività propria e la circolare ministeriale 27 aprile 1973, n. 32/501388 prevede che in esse sia specificato che trattasi di "autofattura per omaggi per cessione gratuita di beni imponibili ai sensi dell'articolo 2, comma 2, n. 4 del dpr 633/1972".

Tale specifica può essere fornita nel blocco informativo "Altri Dati Gestionali".³

Mancata ricezione delle fatture o fatture irregolari

Se il contribuente intende regolarizzare la mancata ricezione delle fatture di acquisto, ovvero recanti un'imponibile inferiore dovrà emettere, ai sensi dell'art. 6, comma 8 del D.Lgs. n. 471/1997, **un'autofattura (codice TD20)**, compilando le sezioni anagrafiche del cedente/prestatore e del cessionario/committente rispettivamente con i dati del fornitore e i propri dati. La trasmissione dell'autofattura allo Sdi sostituisce l'obbligo di presentazione dell'autofattura in

³ "Autofattura, doppio transito nello SdI ma la registrazione deve essere singola" Il Sole 24 ore del 14 gennaio 2019.

formato analogico all'ufficio territorialmente competente. Nel caso si riceva una fattura irregolare la tempistica di invio allo Sdi è di 30 giorni.

La regolarizzazione avrà valore solo dopo aver effettuato l'invio al Sistema del documento/autofattura emesso in formato digitale e dopo aver versato la relativa Iva.

Reverse charge

Volendo affrontare la questione delle fatture passive soggette ad "integrazione" ai fini IVA, occorre innanzi tutto effettuare una fondamentale distinzione tra le operazioni soggette a:

- **reverse charge "esterno"**, ovvero attuato a seguito della ricezione di una fattura intracomunitaria per acquisto di beni o servizi oppure a seguito della ricezione di una fattura extracomunitaria per acquisto di servizi;
- **reverse charge "interno"**, ovvero tutte quelle fattispecie previste dall'articolo 17 del D.P.R. 633/72, quali, ad esempio, un servizio di pulizia.

Questa distinzione è di basilare importanza poiché quando avremo a che fare con una **fattura estera** soggetta ad integrazione (acquisto intracomunitario o acquisto di servizio extracomunitario), **nulla cambierà nella consueta operatività**.

Occorre infatti ricordare che le normative in materia di fatturazione elettronica interessano solo i soggetti nazionali o stabiliti (e non più, come inizialmente previsto, i soggetti identificati), quindi l'operazione passiva estera è del tutto fuori dal regime e-fattura, mentre rientra a pieno titolo nella nuova comunicazione mensile, il cd. "**esterometro**".

In particolare, le fatture estere ricevute confluiranno in una sorta di spesometro, colloquialmente denominato "**esterometro**", dedicato esclusivamente all'estero.

Si tratta della Comunicazione mensile delle Operazioni Transfrontaliere.

Tale comunicazione dovrà essere presentata entro la fine del mese successivo a quello di avvenuta contabilizzazione del documento di spesa estero.

Una particolare attenzione dovrà quindi essere posta alle tempistiche, che risultano particolarmente ristrette, mentre dal punto di vista dell'operatività contabile non cambierà nulla.

Da trattarsi in maniera diametralmente opposta è invece il caso di **reverse charge interno**.

Alla ricezione di una fattura interna soggetta a reverse charge occorre, come noto, procedere con l'integrazione dell'IVA, ma trattandosi di operazioni interne tutto questo va ad interessare il Sistema di Interscambio.

Occorre quindi adottare un procedimento tecnico atto a far "conoscere" l'integrazione operata al SDI, il tutto avendo a monte un file fattura XML, e come tale non modificabile né integrabile direttamente.

L'Ade nelle *Faq* ha confermato che per gli acquisti interni per i quali l'operatore italiano riceve una e-fattura con codice natura "N6" (regime di inversione contabile) l'integrazione della fattura ricevuta con l'aliquota e l'imposta dovuta e la registrazione della stessa ai sensi degli articoli 23 e 25 non necessita di alcun invio allo Sdi.

Fatture fuori campo Iva

Il legislatore stabilisce che l'operatore non è tenuto all'emissione della fattura per le operazioni fuori campo di applicazione dell'Iva (a titolo esemplificativo per le operazioni "monofase" di cui all'articolo 74 del Decreto Iva).

Tuttavia, ha precisato l'Agenzia, le regole tecniche stabilite dal provvedimento del 30 aprile 2018 consentono di gestire l'emissione e la ricezione tramite il Sistema di Interscambio anche di fatture elettroniche "fuori campo Iva", con il formato Xml.

Conseguentemente nell'ipotesi in cui l'operatore decida di emettere una fattura per certificare le predette operazioni, dovrà emetterla elettronicamente via Sdi utilizzando il formato Xml.

In tale ultimo caso, "codice natura" da utilizzare per rappresentare tali operazioni è "N2".

Partita Iva inesistente o cessata

Nel caso in cui nella fattura elettronica sia indicato un numero di Partita Iva (o codice fiscale) **inesistente** all'interno dell'Anagrafe tributaria, la fattura viene scartata dal Sistema di Interscambio in ragione del fatto che non è conforme alle precisazioni di cui all'articolo 21 del decreto Iva.

Invece nell'ipotesi in cui all'interno della fattura venga riportato un numero di partita Iva **cessata** (ovvero il codice fiscale di un soggetto deceduto), ma **esistente** nell'Anagrafe Tributaria, la fattura non verrà scartata dal Sistema di Interscambio e verrà considerata regolarmente emessa⁴.

Split Payment

La "scissione dei pagamenti" o "split payment" è un particolare regime fiscale che impone il **versamento dell'IVA direttamente all'erario da parte delle Pubbliche amministrazioni o soggetti assimilati**, così come individuati dal comma 1, dell'art. 17-ter, quando effettuano acquisti di beni e servizi.

La scissione dei pagamenti si inserisce tra le misure di lotta all'evasione, diretta ad evitare la frode da riscossione.

L'istituto della scissione dei pagamenti è stato introdotto nella disciplina IVA dall'art. 1, comma 629, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, con decorrenza dal 1° gennaio 2015.

Nella sua versione originale e fino al 1° luglio 2017, lo split payment non ha interessato i professionisti e gli altri soggetti per i quali veniva applicata la ritenuta alla fonte.

A tal fine, infatti, il comma 2 dell'originario art. 17-ter del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 escludeva dal meccanismo "i compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute a titolo d'imposta sul reddito".

Successivamente, il D.L. 24 aprile 2017, n. 50 nell'ampliare la platea dei soggetti cui si applica la scissione dei pagamenti, soppresse il citato comma 2, facendo

⁴ "Panorama normativo – Fattura elettronica: aggiornate le Faq", L'IVA, 1/ 2019, p. 70.

così rientrare anche i **professionisti** e gli altri soggetti a ritenuta in tale modalità comportamentale, a partire dalle fatture emesse dal 1° luglio 2017.

Ora, il nuovo esecutivo, con il D.L. 12 luglio 2018, n. 87, “Disposizioni urgenti per la dignità dei lavoratori e delle imprese”, comunemente denominato “Decreto Dignità”, con l’art. 12 rivisita quanto fatto dal precedente governo e reintroduce l’esclusione del meccanismo per le fatture relative ai compensi dei professionisti, emesse “*successivamente alla data di entrata in vigore*” del Decreto, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 161 del 13 luglio 2018, la cui entrata in vigore è stata fissata al giorno successivo a quello della sua pubblicazione (cfr. art. 15).

Pertanto, a partire dal 15 luglio 2018 (giorno successivo alla entrata in vigore del provvedimento), i professionisti devono emettere (nei confronti dei soggetti elencati nell’art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972) le fatture secondo le normali procedure ed esporre l’IVA, ovviamente se dovuta, in relazione alla realizzazione di operazioni imponibili ad IVA.

È, pertanto, utile valutare il nuovo regime dello split payment da un punto di vista dell’impatto operativo sulla compilazione del tracciato XML della **fattura elettronica** “FatturaPA”.

In tale ottica, l’operatore economico che ricade nell’obbligatorietà di split payment, deve inserire il valore “S” nel campo “EsigibilitaIVA” del blocco dati “DatiRiepilogo” del tracciato FatturaPA.

Se valorizzato con “S”, il campo “Natura” (2.2.2.2) non può valere “N6”.

Infine, il campo <Importo> blocco dati “DatiPagamento” si valorizza solo con l’imponibile.

Contribuenti minimi e forfettari

Le fatture emesse

In relazione all’obbligo di emissione della fattura in formato elettronico, ai sensi dell’articolo 3, comma 3, D.Lgs. 127/2015 (così come modificato dall’articolo 1, comma 909, L. 205/2017) beneficiano **dell’esonero** le imprese e i lavoratori autonomi che rientrano nei regimi agevolati esonerati dall’applicazione dell’imposta:

- “Regime di vantaggio” di cui all’articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011, convertito, con modificazioni, dalla 111/2011;
- Regime forfettario” di cui all’articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014.

Potrebbe apparire strano che un operatore non tenuto all’obbligo di fatturazione elettronica si cimenti spontaneamente in tale adempimento.

Non si può comunque trascurare il fatto che taluni, almeno quelli più avvezzi all’utilizzo dei sistemi informatici, potrebbero decidere di utilizzare tale canale per adeguarsi al sistema di fatturazione utilizzato dalla generalità dei contribuenti.

Inoltre, alcuni cessionari/committenti potrebbero obbligare i loro fornitori all’utilizzo di tale strumento, al fine di uniformare il flusso informativo delle fatture passive.

Si pensi all’artigiano che fattura prevalentemente ad un committente di grandi dimensioni che riceve tutte le proprie fatture di acquisto in formato elettronico; egli vedrebbe la fattura ricevuta dal forfettario come “fuori sistema”, e potrebbe essere portato ad imporre anche a tale fornitore l’utilizzo della e-fattura per rispettare le “policy di gruppo”.

Importante non dimenticare il fatto che, qualora il cliente dovesse far parte della **Pubblica Amministrazione**, comunque la fattura elettronica continuerebbe ad essere obbligatoria anche per il contribuente in regime forfettario.

Fatture ricevute da soggetti in regime di vantaggio

Nell’ambito delle fatture passive, in merito alla necessità o meno di procedere alla conservazione a norma delle fatture elettroniche, si sono posti molti interrogativi a seguito di risposte non sempre univoche rilasciate dall’Amministrazione Finanziaria.

Sul tema consta una risposta dell’Agenzia, nelle *Faq* richiamate, che vale la pena di riportare nella sua interezza: “Come stabilito dall’articolo 1 del d.Lgs. n. 127/15, l’operatore Iva residente o stabilito è obbligato ad emettere la fattura elettronica anche nei rapporti con i consumatori finali (B2C) e a consegnare agli stessi una copia della fattura elettronica emessa, in formato analogico o elettronico, salvo che il cliente non rinunci ad avere tale copia.

Inoltre si sottolinea che, tanto i consumatori finali persone fisiche quanto gli operatori che rientrano nel regime forfettario o di vantaggio, quanto i condomini e gli enti non commerciali, possono sempre decidere di ricevere le fatture elettroniche emesse dai loro fornitori comunicando a questi ultimi, ad esempio, un indirizzo Pec (sempre per il tramite del Sistema di Interscambio).

Gli operatori che rientrano nel regime di vantaggio o nel regime forfettario e gli operatori identificati (anche attraverso rappresentante fiscale) in Italia non hanno, invece, l'obbligo di emettere le fatture elettroniche; tali soggetti non hanno neppure l'obbligo di conservare elettronicamente quelle ricevute nel caso in cui il soggetto non comunichi al cedente/prestatore la Pec ovvero un codice destinatario con cui ricevere le fatture elettroniche."

In definitiva, il "forfettario" o "minimo" ha due possibilità:

- pretendere una copia della fattura in **modalità analogica**, nel qual caso risulta esonerato dagli obblighi di conservazione (vi sarà comunque la possibilità di scaricare la fattura elettronica nella propria area riservata del portale "fatture e corrispettivi");
- **comunicare Pec o codice destinatario** per farsi recapitare la fattura elettronica come avviene per gli altri soggetti, nel qual caso scattano gli obblighi di conservazione (che comunque possono essere assolti anche semplicemente sottoscrivendo lo specifico accordo con l'Agenzia delle Entrate)⁵.

Si pone poi il problema, qualora il contribuente dovesse ricevere a mezzo PEC una sola fattura nel corso del periodo d'imposta, se l'obbligo di archiviazione sostitutiva riguardi esclusivamente l'unico documento ricevuto attraverso il predetto canale di trasmissione, ovvero ogni altra fattura ricevuta in formato digitale.

L'Agenzia delle entrate non ha affrontato espressamente il problema, ma si ritiene che la ricezione occasionale di una fattura a mezzo PEC non faccia scattare l'obbligo generalizzato di archiviazione sostitutiva per ogni documento.

⁵ "Dal 2019 forfettari esclusi da fatturazione elettronica...ma non del tutto", Euroconference del 13 dicembre 2018

Tale obbligo risulterà circoscritto all'unico documento ricevuto e mezzo PEC.

CICLO PASSIVO

Quando si considera ricevuta la E - fattura

Più articolato il discorso per quanto riguarda il momento della consegna della fattura al cliente.

Infatti, la data di ricezione da parte del cliente può essere addirittura triplice, come sintetizzato nella tabella che segue.

Esito	Effetti	Data di ricezione della fattura
<u>Recapito effettuato</u> da parte del SdI	La fattura si considera <u>emessa</u>	Data di ricezione da parte del destinatario, indicata nella <u>ricevuta di consegna</u>
Recapito non possibile da parte del SdI	La fattura, pur <u>non recapitata</u> dal SdI al destinatario, si considera <u>emessa</u>	La data di ricezione coincide con la <u>data di presa visione</u> della fattura da parte del cessionario/committente. Nel caso di privati o di soggetti che hanno aderito al regime di vantaggio o al regime forfetario, la data di ricezione coincide con quella di <u>messaggio a disposizione</u> : non rileva quando il soggetto ne prende visione
Fattura scartata dal SdI	La fattura si considera <u>non emessa</u>	

La detrazione dell’IVA potrà essere operata dal cessionario/committente solo a partire da quando:

- la fattura è consegnata (esito positivo);
- ne prende visione (impossibilità di recapito nei confronti di soggetto passivo IVA),

Ciascuno di questi rappresenta il momento in cui il cessionario/committente entra in possesso della fattura.

Se tale momento si verificherà prima del 16 del mese, la detrazione potrà essere esercitata nella liquidazione dovuta entro tale data.

Se si verificherà successivamente, l’imposta potrà essere detratta a partire dalle successive liquidazioni.

Data acquisto e pagamento	Generazione e trasmissione della fattura dal cedente/prestatore al SdI	Consegna fattura da parte del SdI (data indicata sulla ricevuta di consegna)	Liquidazione a partire dalla quale può essere computata in detrazione l’IVA
19 maggio	21 maggio	22 maggio	16 giugno
30 maggio	2 giugno	3 giugno	16 giugno

Nel caso di impossibilità di recapito e, quindi, di validità del criterio della “presa visione” come sopra indicato, si potrà avere una casistica esemplificativa come quella riportata nella seguente tabella⁶.

Data acquisto e pagamento	Generazione e trasmissione della fattura dal cedente/prestatore al SdI	Messa a disposizione della fattura elettronica nell’area web	Presa visione della fattura	Liquidazione a partire dalla quale può essere computata in

⁶ “Fattura elettronica: quando si considera ricevuta?”, Ipoa Quotidiano del 24 maggio 2018.

		riservata del destinatario		detrazione l'IVA
19 maggio	21 maggio	22 maggio	31 maggio	16 giugno
2 giugno	2 giugno	7 giugno	18 giugno	16 luglio

Fatture di fine anno

L'articolo 1, comma 1 del dpr n. 100/1998, recentemente modificato dall'articolo 14 del d.l. n. 119/2018, afferma che è ammessa nella liquidazione da effettuarsi entro il 16 del mese successivo anche l'Iva relativa alle operazioni effettuate nel emesse precedente ma con ricezione e registrazione della relativa fattura entro tale data.

Si ipotizzi la cessione di un bene mobile, effettuata in data 30 gennaio 2019.

Ipotizzando che il fornitore emetta e trasmetta la fattura elettronica del nostro esempio il 5 febbraio 2019, e che questa pervenga dal Sistema di Interscambio al cliente finale in data 10 febbraio, il cessionario, ricevendo la fattura entro il 15 del mese successivo a quello cui si riferisce l'esigibilità della fattura, laddove la contabilizzi entro i medesimi termini, potrà detrarre la relativa imposta già nella liquidazione IVA di gennaio 2019.

Questa regola generale, tuttavia, per espressa previsione normativa, non può essere fatta valere per quelle fatture che arrivano a cavallo di anno.

Quindi, le fatture datate 2018 e relative a tale anno di imposta, che pervengono entro il 15 gennaio 2019, non possono essere considerate nella liquidazione IVA di dicembre 2018. Dovranno, invece, essere contabilizzate a partire dalla data di ricezione dell'anno 2019 e confluiranno nella relativa liquidazione IVA di annotazione contabile.

Quindi, una fattura datata 31 dicembre 2018, che pervenga in formato analogico il 10 gennaio 2019, dovrà e potrà essere annotata sul registro IVA acquisti solo a partire dal 10 gennaio 2019, e la relativa imposta dovrà essere scomputata nella liquidazione IVA di avvenuta registrazione (ipotizziamo gennaio 2019), e non in


quella di dicembre 2018 e nemmeno ripresa in dichiarazione IVA 2018, poiché quest'ultimo "modus operandi" riguarda le fatture effettivamente ricevute nel 2018 ma che ci si è erroneamente dimenticati di contabilizzare in tale anno.

Questa facoltà non viene però estesa alle operazioni effettuate in un anno d'imposta, le cui fatture sono ricevute nell'anno successivo.

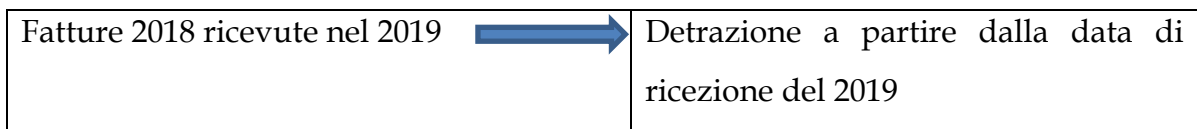
In tal caso, infatti, il diritto alla detrazione dell'imposta può essere esercitato soltanto nell'anno in cui viene ricevuta la fattura.

Pertanto, schematizzando i principi esposti dall'articolo 1, comma 1 del dpr n. 100/1998:

- **le Fatture "2018", ricevute nel 2018:** per quanto riguarda l'esercizio al diritto alla detrazione per le fatture datate 2018, occorre tener presente che per poter procedere alla contabilizzazione della fattura passiva in tale anno (e quindi detrarre l'imposta nella liquidazione IVA di dicembre o nel IV trimestre 2018 nel caso dei trimestrali speciali), è necessario che la fattura venga **ricevuta e contabilizzata entro tale anno.**
- **Fatture "2018", ricevute nel 2019:** potrebbe accadere che le fatture dell'anno 2018, soprattutto se inviate negli ultimi giorni dell'anno, pervengano alla controparte nell'anno nuovo (2019). In tal caso, ribadiamo non si può legittimamente portare in detrazione l'iva nel periodo di liquidazione in cui si è verificato il presupposto di esigibilità (nel 2018⁷).

Casistica	Detraibilità
Fatture 2018 ricevute nel 2018 	Detrazione ammessa nella liquidazione Iva di dicembre 2018 o IV trimestre 2018 ovvero 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.

⁷ "Fatture a cavallo d'anno: un transito complesso tra elettronico e detrazione Iva", Fiscal Focus del 29 dicembre 2018



ANELLO & PARTNERS