

---

## La fattura elettronica per tutti

---

di [Fabio Carriolo](#)

Publicato il 10 Febbraio 2018

la fattura elettronica generalizzata spaventa tante aziende e professionisti perchè rappresenta un'evoluzione tecnologica che stravolgerà le modalità di gestione della contabilità; analizziamo cosa prevede attualmente la Legge e quali sono le prospettive

La fatturazione elettronica è uno dei grandi “tormentoni” che percorrono negli ultimi tempi il mondo dei professionisti e in generale degli operatori tributari, legandosi al concetto di un sistema di adempimenti pressoché “automatizzato”, in grado di acquisire immediatamente tutti i dati che interessano e di gestirli per le varie finalità (dal punto di vista del sistema pubblico, prioritariamente per assicurare la corretta esecuzione degli obblighi fiscali). A un sistema di fatturazione / archiviazione / conservazione elettronica avanzata si collega anche il sogno di un fisco senza controlli invasivi (dato che la “macchina” si controllerebbe praticamente da sé). La realtà, ovviamente, è ancora lontana da questo obiettivo. Ai sensi dell’art. 1, commi 209-214 della [legge 24.12.2007, n. 244](#), era stato previsto l’obbligo di emettere fattura in formato elettronico solamente per le operazioni compiute da soggetti privati nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni. A partire dal 2019, tale obbligo riguarderà tutte le operazioni soggette ad IVA effettuate tra soggetti residenti o stabiliti in Italia, includendo anche quelli che, pur non possedendo una stabile organizzazione in Italia, sono qui identificati direttamente o mediante rappresentante fiscale (operazioni *business to business*, B2B). È evidente che si tratta di un impegno alquanto ambizioso, considerando (fin qui) l’andamento incerto dei “lavori in corso”.

### Fattura elettronica: qualche chiarimento ...

La fatturazione elettronica, disciplinata nel tempo da vari testi normativi, da regolamenti e provvedimenti *ad hoc*, viene introdotta gradualmente come modalità ordinaria di gestione dei documenti fiscalmente rilevanti (fatture in primo luogo), con possibilità per gli operatori di disporre subito della registrazione delle operazioni, e maggior facilità di render conto al fisco della regolarità delle stesse, a tutto vantaggio della chiarezza e non invasività dei controlli. La possibilità di fare ricorso a questa modalità di fatturazione è prevista dall’art. 21 del D.P.R. n. 633/1972 (in particolare, l’art. 1, comma 325, della legge di stabilità 2013 - L. 24.12.2012 n. 228, nel recepire le disposizioni sulla fatturazione elettronica della

direttiva 2010/45/UE, modificativa della direttiva 2006/112/CE del 28.11.2006, ha introdotto innovazioni alla disciplina degli artt. 21 e 39 del D.P.R. n. 633/1972, nella direzione della piena equiparazione tra fattura elettronica e cartacea). Allo stato attuale, la fatturazione elettronica risulta obbligatoria soltanto in ambito B2G (*business to government*), ossia per i soggetti passivi IVA che forniscono beni o servizi nei confronti di amministrazioni pubbliche (solo a partire dall'1.1.2018 diverrà obbligatoria anche per le cessioni di beni effettuate nei confronti di viaggiatori extra-UE ai sensi dell'art. 38-*quater* del decreto IVA). Per la generalità dei soggetti IVA, invece, la possibilità di emettere e ricevere fatture in forma elettronica rimane opzionale. Secondo il richiamato art. 21 del decreto IVA:

- per ciascuna operazione imponibile il cedente o prestatore emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili, o, ferma restando la sua responsabilità, assicura che la stessa sia emessa, per suo conto, dal cessionario o dal committente ovvero da un terzo;
- il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario.

Per fattura elettronica si intende la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico. Sempre secondo l'art. 21:

- l'emissione della fattura, cartacea o elettronica, da parte del cliente o del terzo residente in un Paese con il quale non esiste alcuno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza è consentita a condizione che ne sia data preventiva comunicazione all'Agenzia delle entrate e purché il soggetto passivo nazionale abbia iniziato l'attività da almeno 5 anni e nei suoi confronti non siano stati notificati, nei cinque anni precedenti, atti impositivi o di contestazione di violazioni sostanziali in materia di imposta sul valore aggiunto;
- con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono determinate le modalità, i contenuti e le procedure telematiche della comunicazione.

Quanto alla data di emissione, la norma afferma 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.

## **La fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione**

Il sistema di interscambio (SDI) è la piattaforma informatica in uso per la gestione della fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione. Il D.M. 7.3.2008, attuativo dell'art. 1, commi 211 – 212, della L. 24.12.2007 n. 244, assegna all'Agenzia delle Entrate il ruolo di gestore dell'SDI, e alla SOGEI S.p.A. la sua gestione tecnica; mentre il processo di emissione, trasmissione e ricezione della fattura elettronica mediante il sistema è disciplinato dal D.M. 3.4.2013 n. 55. È chiaro che la fattura serve

a render conto delle operazioni, sia a fini gestionali che per esigenze di “reportistica” fiscale. La fatturazione, come è ben noto, è al centro di numerose ipotesi di violazione sanzionate in via amministrativa e anche penale. All’Agenzia delle Entrate sono state affidate la predisposizione e la gestione di una “piattaforma” che consente la generazione e la trasmissione delle fatture elettroniche ordinarie o semplificate, in formato elettronico strutturato (formato “FatturaPA”, versione 1.2). Tale sistema è stato introdotto secondo le previsioni dell’art. 1, comma 1, del D.Lgs. n. 127/2015 (che a sua volta attuava l’art. 9, comma 1, lett. d), della delega fiscale, L. n. 23/2014), ed è disponibile gratuitamente sul sito dell’Agenzia delle Entrate, dalla piattaforma “Fatture e corrispettivi”, e accessibile mediante le credenziali Entratel, Fisconline, CNS e Spid. L’utilizzo di tale sistema di fatturazione e trasmissione telematica è opzionale per la generalità dei contribuenti e obbligatorio per chi effettua cessioni di beni attraverso distributori automatici. Il “portale” dell’Agenzia delle Entrate, sul quale si trovano anche tutte le informazioni tecnico – operative necessarie, è attivo del 1° gennaio 2017. Per il 2017 - primo anno di attuazione della disposizione in esame - l’opzione può essere esercitata, utilizzando i servizi telematici dell’Agenzia delle entrate, a partire dal 14 dicembre 2016 e fino al 31 marzo 2017 (vedasi il provvedimento prot. n. 212804 del 1 dicembre 2016 del Direttore dell’Agenzia). A regime, l’opzione per la trasmissione telematica deve invece essere esercitata entro il 31 dicembre dell’anno precedente a quello di inizio della trasmissione dei dati e ha effetto per l’anno solare in cui ha inizio la trasmissione dei dati e per i quattro anni solari successivi. Al termine di tale periodo, se non revocata, l’opzione si estende di quinquennio in quinquennio.

## L’attuazione della e-fattura B2B

Le regole attuative delle disposizioni in materia di fatturazione elettronica sono state emanate con **decreto del MEF 4.8.2016**, il quale ha previsto che:

- l’Agenzia delle Entrate utilizzi i dati delle fatture, emesse e ricevute, acquisiti anche mediante il **sistema di interscambio**, per effettuare controlli incrociati con i dati contenuti in altre banche dati conservate dalla PA, al fine di favorire l’emersione spontanea delle basi imponibili;
- la stessa Agenzia delle Entrate informi il contribuente, in via telematica, degli esiti dei suddetti controlli, se rilevanti nei suoi confronti, senza che ciò faccia venire meno i poteri di accertamento;
- per beneficiare della riduzione dei termini di accertamento, secondo quanto disposto dall’art. 3, comma 1, lettera d), del D.Lgs. 127/2015, è necessario che i soggetti passivi IVA effettuino e ricevano tutti i pagamenti mediante bonifico bancario o postale, carta di debito o credito, ovvero assegno bancario, circolare o postale recante la clausola di non trasferibilità, fatta salva la

possibilità di utilizzare il contante per i pagamenti di ammontare non superiore a 30 euro;

- sono ammessi al **programma di assistenza** per la fatturazione elettronica realizzato dall'Agenzia i soggetti esercenti arti e professioni e le imprese in contabilità semplificata.

Come si vedrà, sono poi seguiti ulteriori provvedimenti attuativi e attualmente viene previsto, in forza della legge di bilancio, qui commentata, un regime di fatturazione elettronica obbligatoria (e non più opzionale) che scatterà dal 2019 e richiederà nuove disposizioni di dettaglio.

## Le novità previste

Le ultime innovazioni normative sono contenute nel comma 909 dell'art. 1 della legge n. 205/2017, e consistono in una serie di modificazioni apportate all'art. 1 del D.Lgs. 5.8.2015, n. 127. In dettaglio, all'art. 1 citato (si omettono le modifiche meno rilevanti):

- è soppresso il secondo periodo del **comma 1** (nel quale era prevista la messa a disposizione da parte dell'Agenzia delle Entrate di uno specifico servizio di gestione della fatturazione elettronica per determinate categorie di soggetti individuati con DM);
- al **comma 2**, primo periodo, è stato specificato che il SDI è messo a disposizione dal MEF *“anche per l'acquisizione dei dati fiscalmente rilevanti”*;
- il **comma 3** è interamente riformulato, con la previsione che la fatturazione elettronica tra soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato, non è più opzionale, bensì obbligatoria, e con l'ulteriore previsione dell'esonero per i soggetti passivi rientranti nel “regime di vantaggio” (art. 27, commi 1 e 2, D.L. n. 98/2011), nonché per i soggetti che applicano il regime forfettario (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014);
- è stato inserito un nuovo **comma 3-bis**, che richiede ai soggetti passivi di effettuare la trasmissione telematica (entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso o a quello della data di ricezione del documento comprovante l'operazione) dei dati all'Agenzia delle Entrate relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche secondo le modalità indicate nel comma 3;
- nel **comma 6** è previsto che, in caso di emissione di fattura con modalità diverse da quelle previste (elettroniche) dal comma 3, la fattura si intende non emessa e si applicano le sanzioni previste dall'art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997 (fra il 90% e il 180% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato, ovvero da euro 250 a euro 2.000 se la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo); inoltre, è previsto che gli obblighi documentali devono essere assolti mediante il SDI, e in caso di omissione della trasmissione prevista per le

operazioni transfrontaliere, ovvero di trasmissione di dati incompleti o inesatti, si applica la sanzione di cui all'art. 11, comma 2-*quater*, del D.Lgs. n. 471/1997 (Il comma richiamato è stato introdotto dalla stessa legge di bilancio 2018 (art. 1, comma 915, legge n. 205/2017), e contiene la previsione che, in caso di omissione o errata trasmissione dei dati richiesti, si applica la sanzione amministrativa di euro 2 per ciascuna fattura, entro il limite massimo di euro 1.000 per ciascun trimestre. La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di euro 500, se la trasmissione viene effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza stabilita, ovvero se, nel medesimo termine, viene effettuata la trasmissione corretta dei dati, senza applicazione del cumulo giuridico.

Previsioni ulteriori sono contenute nei commi aggiunti dopo il comma 6:

- **comma 6-bis**: gli obblighi di conservazione previsti dal D.M. 17.6.2014 si intendono soddisfatti per tutte le fatture elettroniche, nonché per tutti i documenti informatici trasmessi attraverso il SDI;
- **comma 6-ter**: con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate verranno emanate le disposizioni attuative necessarie.

Secondo il comma 916 del medesimo art. 1 della legge di bilancio, le nuove disposizioni si applicano alle fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2019. A decorrere dalla medesima data è abrogato l'art. 21 del D.L. 31.5.2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 30.7.2010, n. 122 (in materia di comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati delle fatture emesse e ricevute).

## Precisazioni

La legge di bilancio 2018 ha quindi introdotto l'obbligo (prima si trattava di una semplice opzione) di emissione della fattura in formato elettronico, a decorrere dal 1° gennaio 2019, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti passivi IVA residenti, stabiliti o identificati in Italia. La disposizione normativa non precisa quale debba essere lo *status* del destinatario della fattura: dal 2019 sembrerebbero quindi ricomprese negli obblighi di fatturazione elettronica anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi nei confronti di privati consumatori (e ciò rende l'obiettivo ancora più ambizioso, dal punto di vista tecnico e della gestione della procedura). La stessa legge di bilancio 2018 specifica che le fatture emesse nei confronti di consumatori finali sono rese disponibili a questi ultimi mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate. Vi è da dire, comunque, che permangono tutte le ipotesi di cui all'art. 22 del decreto IVA (es.: commercio al minuto e operazioni esenti), nelle quali l'emissione della fattura non è dovuta, essendo sufficiente lo scontrino o la ricevuta fiscale. Tornando alle novità della legge di bilancio: a partire dal 2019, dunque, per le operazioni nei confronti di "privati" non soggetti IVA, il

soggetto passivo fornitore consegnerà alla controparte solamente una copia elettronica o analogica della fattura, senza che vi sia l'obbligo per l'acquirente di dotarsi di strumenti idonei a ricevere fatture elettroniche. L'obbligo di emissione delle fatture in formato elettronico si applicherà in via anticipata, a decorrere dal 1° luglio 2018, per:

- le cessioni di benzina e gasolio usati come carburanti;
- le prestazioni di servizi rese da subappaltatori e subcontraenti nell'ambito di appalti pubblici.

Le regole e le modalità di trasmissione dei dati della fatturazione elettronica "opzionale" tra privati sono state stabilite con **provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 182070 del 28.10.2016**. Secondo tale provvedimento, l'**opzione** di adesione alla fatturazione elettronica si esercita accedendo all'area dedicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate. Per i soggetti IVA che decidono di aderire alla fatturazione elettronica è previsto l'obbligo di trasmettere, con cadenza trimestrale, i dati del fornitore e del cliente, il numero e la data della fattura, il valore dell'IVA; in caso di operazioni non imponibili, esenti, e casi particolari, dovrà essere inserita una specifica causale necessaria per identificare la tipologia di operazione. Come si diceva, l'opzione dal 1° gennaio 2019 verrà sostituita dall'obbligo, e si sovrapporranno nuove disposizioni attuative. Si rammenta che per aderire al regime opzionale di fatturazione elettronica nel 2018 (ultimo anno di "opzionalità", prima che parta l'obbligo generalizzato), era necessario comunicarlo entro il 31.12.2017 (di fatto si trattava del 2.1.2018, a causa delle festività).

## Telefisco: l'esclusione di minimi e forfettari

Come confermato dall'Agenzia delle Entrate nell'ambito della manifestazione annuale "Telefisco" del 1° febbraio 2018, i soggetti che aderiscono al regime dei minimi (art. 27, commi 1 e 2, D.L. 6.7.2011, n. 98, convertito con modificazioni dalla legge 15 luglio 2011, n. 111) o in regime forfettario (art. 1, legge 23.12.2014, n. 190) sono tenuti ad emettere fattura elettronica per le operazioni nei confronti della PA, ma sono da intendersi esonerati dagli obblighi di fatturazione elettronica previsti in via generale dalla legge di bilancio 2018 a decorrere dal 1° gennaio 2019. Tale indicazione si ricava dalla norma stessa [art. 1, comma 909, lett. a), n. 3), legge n. 205/2017].

6 febbraio 2018 Fabio Carriolo