



AIDC

Associazione Italiana
Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili

Sezione di Milano

**Fatturazione elettronica obbligatoria:
nuovi chiarimenti dell' Agenzia delle Entrate**

(Circolare n. 2 del 4 febbraio 2019)

Indice

1. Evoluzione normativa e prassi	3
2. Esoneri e divieto di fatturazione elettronica	3
3. Contenuto della fattura elettronica	4
4. Emissione e trasmissione della fattura elettronica	5
4.1. Emissione della fattura per conto di terzi	8
4.2. Emissione da parte del cliente dell'Associazione Sportiva Dilettantistica	9
5. Ricezione della fattura elettronica	10
6. Detrazione IVA e deduzione spese per carburanti	11
7. Operazioni con soggetti esteri	12
8. Conservazione e consultazione delle fatture elettroniche	13
9. Attività di controllo	14

1. Premessa

La disciplina della fatturazione elettronica obbligatoria ha recentemente formato oggetto di **diversi chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate**, resi in risposta ai quesiti formulati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili nel corso della videoconferenza del 15 gennaio 2019 e dalla stampa specializzata, durante il Videoforum del 23 gennaio 2019 e il Telefisco del 31 gennaio 2019.

Le precisazioni fornite hanno riguardato principalmente le seguenti tematiche:

- il divieto emissione per i dati da inviare al Sistema Tessera Sanitaria;
- il contenuto della fattura elettronica;
- l'emissione, la trasmissione, la ricezione e la conservazione del documento;
- la detrazione dell’IVA e la deducibilità dei costi per carburanti;
- le operazioni con soggetti esteri;
- la conservazione e consultazione delle fatture elettroniche;
- le attività di controllo.

Per un approfondimento delle novità apportate dal **D.L. 119/2018** (c.d. Decreto “Collegato Fiscale alla Legge di Bilancio 2019”) e dalla **L. 145/2018** (c.d. Legge di Bilancio 2019), si rimanda alle precedenti Circolari AIDC n. 22/2018 e n. 1/2019.

2. Esoneri e divieto di fatturazione elettronica

L’art. 1, co. 53, della Legge 145/2018 ha riformulato l’art. 10-*bis* del D.L. 119/2018 stabilendo che, per il periodo d’imposta 2019, i soggetti tenuti all’invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria – ai fini dell’elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata (art. 3, co. 3 e 4, del D.Lgs. 175/2014) – **non possono emettere fatture elettroniche** ai sensi dell’art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015, con riferimento alle fatture i cui **dati** sono **da inviare al Sistema Tessera Sanitaria**.

Nel corso dell’incontro del 15 gennaio 2019 e del Videoforum del 23 gennaio 2019, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che tale divieto trova applicazione anche nel caso in cui il cliente neghi l’autorizzazione alla trasmissione dei propri dati al Sistema Tessera Sanitaria.

Non sono stati, invece, previsti specifici divieti o esclusioni con riferimento ad altri dati da inviare, a cura di soggetti obbligati alla fatturazione elettronica, al Sistema Tessere Sanitaria (ad esempio, spese funebri).

Gli **altri esoneri specifici** riguardano:

- i forfetari e i soggetti in regime fiscale di vantaggio *ex art.* 27, co. 1 e 2, del D.L. 98/2011. Qualora costoro decidano di emettere la **fattura elettronica**, potranno indicare il tipo di regime e, nel campo descrizione, che le somme non sono soggette a ritenuta fiscale;
- i contribuenti che applicano il regime di cui alla Legge 398/1991, con volume di attività com-

merciale non superiore ad euro 65.000 nell'anno precedente;

- i beneficiari della dispensa dagli obblighi di fatturazione, per i quali gli adempimenti contabili e dichiarativi non cambiano rispetto al passato.

3. Contenuto della fattura elettronica

Nel corso dell'incontro del 15 gennaio 2019, l'Amministrazione Finanziaria ha precisato che non sono cambiate le regole dell'art. 21 del D.P.R. 633/1972, nonostante l'introduzione della fatturazione elettronica obbligatoria dal 1° gennaio 2019: la data della fattura, da riportare nel campo "Data" del file XML, è la **data di effettuazione operazione**, salvo che si tratti di fattura differita.

Ad esempio, nell'ipotesi di un'operazione posta in essere il 31 marzo 2019, la relativa fattura – anche se inviata successivamente al Sistema di Interscambio, quindi a partire dal mese di aprile 2019 – deve sempre riportare la data di effettuazione dell'operazione (31 marzo 2019).

Diversamente, in caso di **fattura differita**, le cui disposizioni e modalità di compilazione non sono variate, la data del documento è quella di emissione della fattura elettronica, poiché all'interno della fattura sono riportati i **dati dei documenti di trasporto** che identificano il momento di effettuazione dell'operazione.

L'Agenzia delle Entrate ha anche chiarito che:

- il **numero REA non è un elemento obbligatorio della fattura elettronica**, non essendo previsto dall'art. 21 del D.P.R. 633/1972;
- i campi della **sezione "cessionario/committente"** devono essere compilati inserendo la partita IVA oppure il Codice Fiscale che il cliente comunicherà al fornitore, anche se il Sistema di Interscambio non scarta il file in cui sono presenti entrambi i valori. Nel caso in cui il cessionario/committente comunichi il solo Codice Fiscale alfanumerico, pur essendo titolare di partita IVA, ne consegue che sta operando l'acquisto del bene/servizio al di fuori dell'ambito dell'attività d'impresa, arte o professione;
- le autofatture da emettere per l'**integrazione degli acquisti interni in reverse charge** ex art. 17, co. 6, del D.P.R. 633/1972 – così come le **autofatture per omaggi e autoconsumo** – devono riportare nel campo "TipoDocumento" il codice "TD01", in quanto i documenti con codice "TD20" sono solo quelli relativi alle fatture di cui all'art. 6, co. 8, del D.Lgs. 471/1997. Sul punto, si rammenta quanto precisato dalla **C.M. 13/E/2018**, ovvero che l'art. 17, co. 5 e 6, e l'art. 74, co. 7 e 8, del D.P.R. 633/1972 possono essere assolti tramite un documento da emettere in formato elettronico, che richiami gli estremi della fattura ricevuta e i dati dell'integrazione, oppure mediante l'annotazione effettuata ai sensi degli artt. 23 o 24 del D.P.R. 633/1972 nonché, ai fini della detrazione, dell'art. 25 del D.P.R. 633/1972;
- **non ci sono differenze sostanziali** nell'utilizzo delle codifiche "**TD01-fattura**", "**TD02-acconto/anticipo di fattura**", "**TD03-acconto/anticipo su parcella**" e "**TD06-parcella**", in

quanto fanno tutte riferimento a tipologie di documenti riconducibili sotto la più generica voce "fattura", ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. 633/1972. In generale, una descrizione più precisa rende migliore la qualità dell'informazione e dei servizi;

- nelle fatture elettroniche dello **studio associato** tra professionisti **iscritti a casse previdenziali differenti** (ad esempio, commercialisti e consulenti del lavoro), è possibile inserire il riferimento a più casse previdenziali, ripetendo la valorizzazione dei campi del blocco "Cassa previdenziale";
- se il **contribuente forfetario** decide di aderire alla fatturazione elettronica al Sistema di Interscambio, deve essere indicato l'**indirizzo di posta elettronica certificata** oppure il **codice identificativo univoco di sette cifre**;
- l'**asilo nido** può intestare la fattura elettronica a uno dei due genitori, potendo inserire il codice fiscale dell'altro genitore in un campo a descrizione libera;
- nel caso di utilizzo di **sconti**, è possibile utilizzare una **linea fattura** per rappresentare uno sconto (<TipoPrestazione> = "SC"); in tale ipotesi il valore del prezzo unitario corrisponderebbe a quello dello sconto, che può essere valorizzato con una precisione fino a 8 decimali.

L'Agenzia delle Entrate si è, inoltre, soffermata sull'**indicazione della valuta monetaria** nella fattura elettronica, in quanto nel tracciato XML della stessa, all'interno della sezione 2.1 <DatiGenerali> della fattura, deve essere **obbligatoriamente valorizzato il campo 2.1.1.2 <Divisa>**. L'art. 21, co. 2, lett. l), del D.P.R. 633/1972 specifica che la base imponibile e l'IVA devono essere esposte con arrotondamento al centesimo di euro: conseguentemente, se la fattura è emessa da soggetti residenti o stabiliti, il codice da inserire nel campo <Divisa> deve essere necessariamente "**EUR**". I valori da riportare nelle singole righe dei <DatiRiepilogo> e, in particolare, nei campi 2.2.2.5 <ImponibileImporto> e 2.2.2.6 <Imposta>, devono essere coerenti con la divisa indicata (nel caso di fattura nazionale, euro).

Qualora s'intenda inserire nel file XML, per fini gestionali, l'indicazione della **controvaluta**, l'Amministrazione Finanziaria ritiene che si potrebbero utilizzare alternativamente:

- i campi opzionali del blocco 2.2.1.3 <CodiceArticolo> (il campo <CodiceTipo> si userà per l'indicazione della divisa secondo lo standard ISO 4217 alpha-3:2001 e il campo <CodiceValore> per riportare l'importo nella divisa indicata);
- i campi opzionali della sezione 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali>.

4. Emissione e trasmissione della fattura elettronica

Nel corso dell'incontro del 15 gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che, in virtù delle disposizioni del D.L. 119/2018, nel **primo semestre 2019** è possibile trasmettere le fatture elettroniche al Sistema di Interscambio **entro i termini di liquidazione senza applicazione di sanzioni**. Pertanto, ad esempio, una fattura che riporta la data del 5 gennaio 2019 potrà essere trasmessa al Sistema di Interscambio entro il 16 febbraio 2019 in caso di operatore IVA mensile,

ovvero entro il 16 maggio 2019 in caso di contribuente trimestrale. Diversamente, se il contribuente mensile trasmette tale fattura dal 17 febbraio 2019 – o, nel caso del soggetto trimestrale, dal 17 maggio 2019 – trovano applicazione le sanzioni di cui all'art. 6 del D.Lgs. 472/1997, **ridotte dell'80%**, ai sensi dell'art. 1, co. 6, terzo periodo, lett. b), del D.Lgs. 127/2015: a questo proposito, l'Agenzia delle Entrate, nel corso del Telefisco, ha sottolineato che tra le sanzioni riconducibili a tali fattispecie **non rientrano quelle relative all'omesso versamento dell'IVA** da parte del cedente, le quali saranno conseguentemente applicate per intero, fermi restando i principi generali in tema di ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del D.Lgs. 472/1997.

È stato altresì rammentato che, nell'ipotesi di **fatture elettroniche emesse nel secondo semestre 2018**, la C.M. 13/E/2018 aveva chiarito che il *file* fattura, predisposto correttamente, "*inviato con un minimo ritardo, comunque tale da non pregiudicare la corretta liquidazione dell'imposta, costituisca violazione non punibile*", ai sensi dell'art. 6, co. 5-*bis*, del D.Lgs. 472/1997. Ne discende che se, ad esempio, è stata emessa una fattura elettronica con data 30 dicembre 2018 e la stessa è stata trasmessa al Sistema di Interscambio il 2 gennaio 2019, non si incorrerà in alcuna sanzione formale.

L'Amministrazione Finanziaria ha, inoltre, chiarito che le **fatture attive datate dicembre 2018**, ma inviate al cliente tramite posta ordinaria oppure elettronica certificata nei primi giorni del 2019, **possono essere analogiche**: conseguentemente, se il cessionario/committente riceve la fattura nel gennaio 2019, potrà esercitare la detrazione nella liquidazione di gennaio 2019.

In occasione dell'incontro del 15 gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha pure chiarito che:

- un **artigiano** (officina meccanica, giardiniere, ecc.) può continuare ad emettere per i soli **clienti privati le ricevute fiscali cartacee**, come ha fatto sino al 31 dicembre 2018, senza emettere per loro le fatture elettroniche, salvo che il cliente privato non richieda la fattura. In questo caso, occorrerà comunque emettere la fattura elettronica (con codice destinatario 0000000) e fornirne copia analogica o elettronica al cliente;
- il **contribuente in regime forfetario** (art. 1, co. 54-89, della Legge 190/2014), che fornisce ai propri fornitori l'indirizzo di posta elettronica certificata o il codice destinatario, può continuare ad **emettere le fatture in formato cartaceo**;
- il curatore fallimentare assume ufficialmente la veste di rappresentante legale della società e, in quanto tale, può accedere – attraverso i servizi telematici – alle **funzionalità di "gestore incaricato"** e da tali funzioni abilitarsi anche all'accesso al portale "Fatture e Corrispettivi" della società;
- nell'ipotesi di emissione di numerose fatture al giorno, ferma restando la compilazione di un ***file* fattura distinto per ogni cliente**, è possibile, poi, inviare al Sistema di Interscambio tutte le **fatture del giorno in un unico file zip**. In caso di più fatture da emettere nei confronti dello stesso cliente, è ammissibile emettere un "lotto" di fatture;

- l'introduzione della fatturazione elettronica obbligatoria non comporta modifiche nella gestione dei **documenti riepilogativi per fatture d'importo non superiore ad euro 300**. Il cliente deve sempre ricevere le singole fatture, il documento riepilogativo è previsto per la registrazione di più fatture emesse o ricevute;
- l'acquisto di prodotti da un **fornitore agricolo in regime agevolato** (art. 34, co. 6, del D.P.R. 633/1972), da parte di un operatore IVA obbligato alla fattura elettronica, comporta il dovere di quest'ultimo **cliente** di emettere una **fattura elettronica**, utilizzando la tipologia "TD01", per conto dell'agricoltore venditore;
- le **note di variazione con la sola esposizione dell'IVA** possono essere emesse, in formato elettronico, utilizzando il tipo documento "**Fattura semplificata**";
- il Sistema di Interscambio **scarta le fatture elettroniche duplicate**.

Durante il Videoforum del 23 gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che – fermo restando che per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti passivi IVA residenti e stabiliti, non esonerati dall'obbligo di **fatturazione elettronica**, quest'ultima rappresenta l'unico documento fiscalmente rilevante – nulla vieta di rilasciare una **copia analogica** della stessa, anche se ogni operatore IVA può agevolmente e in qualsiasi momento consultare nella propria area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" tutte le copie conformi all'originale delle fatture elettroniche emesse e ricevute (o messe a disposizione dal Sistema di Interscambio) fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di ricezione da parte del Sistema di Interscambio. Nel corso del Telefisco, è stato anche affermato che, fermi i tempi legislativamente fissati per l'emissione delle fatture elettroniche, le parti sono libere di concordare l'**anticipazione di una copia del documento** inviato tramite Sistema di Interscambio: tuttavia, anche in questa ipotesi, il documento fiscalmente rilevante è solo la fattura elettronica emessa e ricevuta tramite il Sistema di Interscambio.

Nel caso di **copia cartacea/pdf della fattura elettronica consegnata** a mano o inviata via *e-mail* ad un privato (non soggetto passivo IVA), l'Agenzia delle Entrate ritiene possibile e consigliabile riportare una **specifico dicitura**, come, ad esempio, "*copia analogica della fattura elettronica inviata al Sistema di Interscambio*".

In occasione del Telefisco, l'Agenzia delle Entrate ha sottolineato che, fermi restando i chiarimenti già forniti in passato, dal 1° gennaio 2019 la **fattura "accompagnatoria"** (art. 2 del D.M. 29 novembre 1978), secondo la regola generale, può essere **solo elettronica**. Rimane la possibilità, in ipotesi di **fatturazione "differita"** (art. 21, co. 4, del D.P.R. 633/1972), di far accompagnare i beni dal documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione avente le caratteristiche determinate con D.P.R. 472/1996.

Relativamente alla prossima entrata in vigore dell'**obbligo dell'invio dei corrispettivi**, dal 1° luglio 2019 per i soggetti IVA con un volume d'affari superiore ad euro 400.000 e dal 1° gennaio 2020 per tutti gli altri, l'Amministrazione Finanziaria ha osservato che – qualora non sia prevista un'espressa

esenzione dagli obblighi di certificazione dei corrispettivi per i servizi forniti, e fatta salva l'emissione di fattura a richiesta del cliente – sarà obbligatorio l'invio dei dati dei corrispettivi, in base all'art. 2, co. 1, del D.Lgs. 127/2015 e **non saranno più possibili** forme di documentazione diverse dalla fatturazione elettronica, come la **ricevuta fiscale**.

4.1. Emissione della fattura per conto di terzi

Nel corso dell'incontro del 15 gennaio 2019, è stato confermato che l'**impresa di viaggi organizzatrice/tour operator** deve compilare la fattura elettronica ordinaria (tipo documento "TD01"), evidenziando che la stessa è emessa per conto dell'agenzia viaggi intermediaria (art. 74-ter del D.P.R. 633/1972).

L'emissione della fattura per conto di terzi, disciplinata dall'art. 21 del D.P.R. 633/1972, non prevede alcuna predisposizione e invio di una delega all'Agenzia delle Entrate. Quest'ultima ha ricordato che, per la compilazione della fatturazione elettronica, nel **campo 1.2 "Dati relativi al cedente/prestatore"** (fornitore) devono essere inseriti i dati di chi emette la fattura, dunque il *tour operator*: nel **campo 1.4 "Dati relativi al cessionario/committente"** (cliente), devono essere riportati i dati del *tour operator*, mentre nel campo 1.6 "Fattura emessa da un soggetto diverso dal cedente/prestatore", occorre scegliere "CC" in quanto emessa dal cessionario/committente.

L'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che nei casi di **self-billing** – cliente che emette la fattura per conto del fornitore, fatturazione demandata a terzi – il Sistema di Interscambio, siccome si limita a fare il "postino" di fatture, non controlla che chi emette/trasmette la fattura sia stato autorizzato dal cedente/prestatore. Conseguentemente, le **responsabilità** sono a carico di chi è **obbligato ad emettere le fatture**.

In ordine alle **modalità di ricezione da parte dell'agenzia di viaggi intermediaria** della copia della fattura, il Sistema di Interscambio consegna la fattura all'indirizzo telematico (posta elettronica certificata o codice destinatario) riportato nella fattura stessa: pertanto, nel caso di fattura emessa dal *tour operator* per conto dell'agenzia di viaggi intermediaria, qualora nella fattura elettronica sia riportato l'**indirizzo telematico** dell'agenzia di viaggi intermediaria, il Sistema di Interscambio consegnerà a tale indirizzo la fattura, salvo il caso in cui il *tour operator* abbia utilizzato il servizio di registrazione presente nel portale "Fatture e Corrispettivi", ovvero abbia inserito il proprio indirizzo telematico (per esempio, il proprio indirizzo PEC o codice destinatario) come indirizzo del destinatario della fattura. In ogni caso, per rispettare quanto previsto dal D.M. 340/1999, il *tour operator* deve comunicare all'agenzia di viaggi intermediaria di avere emesso la fattura e può trasmettergli (tramite *e-mail* o altro strumento ritenuto utile) il duplicato del file XML della fattura elettronica o copia in formato PDF della fattura (eventualmente con la relativa ricevuta di avvenuta consegna pervenuta dal Sistema di Interscambio).

Considerazioni analoghe sono state sviluppate con riferimento al **venditore porta a porta con**

partita IVA: la fattura viene emessa/trasmessa dalla società mandante, per conto del venditore, e il Sistema di Interscambio consegna all'indirizzo riportato nella fattura elettronica, salvo che il committente/cessionario abbia registrato l'indirizzo telematico sul portale "Fatture e Corrispettivi".

Una **copia conforme all'originale della fattura elettronica**, elaborata e non scartata dal Sistema di Interscambio, sarà sempre presente nella sezione "Consultazione - Fatture elettroniche e altri dati IVA" del portale "Fatture e Corrispettivi" del cedente/prestatore e del cessionario/committente.

4.2. Emissione da parte del cliente dell'Associazione Sportiva Dilettantistica

Il co. 01 dell'art. 10 del D.L. 119/2018 ha integrato l'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015, stabilendo che sono esonerati dalle disposizioni sulla fattura elettronica i soggetti passivi che hanno esercitato l'**opzione** di cui agli **artt. 1 e 2 della Legge 398/1991** e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di **attività commerciali proventi** per un importo non eccedente l'ammontare di euro 65.000. In caso di superamento di tale limite, questi contribuenti assicurano che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate – nel corso dell'incontro del 15 gennaio 2019 – ha precisato, con riferimento allo specifico caso dell'Associazione Sportiva Dilettantistica che:

- a partire dalla seconda metà del mese di febbraio 2019, sono riscontrabili, nell'**area riservata dell'Associazione**, le fatture elettroniche emesse per suo conto da parte del cliente. Le regole di registrazione e liquidazione non cambiano;
- il **cessionario/committente** predisporrà una fattura elettronica (tipo documento "TD01"), riportando gli estremi dell'Associazione Sportiva Dilettantistica – partita IVA e altri dati anagrafici – nella sezione "cedente/prestatore" e i propri estremi nella sezione "cessionario/committente" e specificherà che la fattura è emessa per conto del cedente/prestatore (nel **campo 1.6 della fattura elettronica**, occorrerà scegliere "CC", in quanto emessa dal cessionario/committente). Nulla cambia in termini di registrazione della fattura, che risulterà "attiva" per l'Associazione Sportiva Dilettantistica e "passiva" per il proprio cliente titolare di partita IVA.

L'Amministrazione Finanziaria ha, altresì, osservato che il D.L. 119/2018, come anticipato, prevede che l'Associazione Sportiva Dilettantistica assicuri l'emissione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente, ma **nulla vieta** che sia la stessa **Associazione ad emettere autonomamente la fattura elettronica** (tipo documento "TD01"), esponendo l'IVA nel documento, e non il riferimento al *reverse charge*.

L'Agenzia delle Entrate ha anche precisato che i soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui agli artt. 1 e 2 della Legge 398/1991, e nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a euro 65.000, **possono avvalersi del sistema di fatturazione elettronica**, sia per il ciclo attivo che per quello passivo, pur essendo **normativamente esonerati**.

5. Ricezione della fattura elettronica

Nel corso dell'incontro del 15 gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, nel caso di **attività articolata in più punti di consegna** (ad esempio, supermarket), è possibile avere più canali di ricezione – indirizzi di posta elettronica certificata o codici del Sistema di Interscambio – ma in tal caso l'operatore (unica partita IVA) dovrà valutare di non usare il servizio di “registrazione dell'indirizzo telematico”. La medesima osservazione è stata formulata con riguardo al **Gruppo IVA**, che rappresenta un operatore unico ai fini dell'imposta sul valore aggiunto:

- le **fatture emesse** dal Gruppo devono riportare, nella sezione cedente/prestatore, la partita IVA del Gruppo e il codice fiscale del singolo partecipante al Gruppo a cui l'operazione è riferibile;
- le **fatture ricevute** dal Gruppo devono indicare, nella sezione cessionario/committente, la partita IVA del Gruppo e il codice fiscale del singolo partecipante al Gruppo a cui l'operazione è riferibile.

In tale sede, l'Agenzia delle Entrate ha pure chiarito che:

- un **ente non commerciale**, esercente attività istituzionale e commerciale (bar, cinema, ecc.) può trattare le fatture, per fini esclusivamente istituzionali e per quelli unicamente commerciali, separatamente (analogiche le prime, elettroniche le seconde). Se i fornitori sono soggetti obbligati alla fatturazione elettronica, tutte le fatture – sia quelle con partita IVA che quelle con Codice Fiscale numerico dell'ente – saranno comunque consultabili sul portale “Fatture e Corrispettivi”. Il suggerimento dell'Amministrazione è quello di trattare tutte le fatture passive come elettroniche, sottoscrivendo il servizio gratuito di conservazione offerto dall'Agenzia delle Entrate, presente nel portale “Fatture e Corrispettivi”;
- una **Pubblica Amministrazione** può ricevere fatture esclusivamente attraverso il codice (o i codici) IPA che ha associato ai propri Uffici;
- l'**associazione non profit** che svolge anche **attività commerciale** può decidere di ricevere e gestire le fatture passive analogicamente oppure elettronicamente;
- la **parrocchia**, in possesso del solo Codice Fiscale, che svolge esclusivamente attività istituzionale è un consumatore finale, al quale va rilasciata, con riferimento ad ogni operazione di acquisto, una **fattura analogica**;
- la **Onlus con solo codice fiscale** non può registrare l'indirizzo telematico, ma può ricevere, in ogni caso, le fatture elettroniche, comunicando un indirizzo di posta elettronica certificata o un codice destinatario;
- la **Onlus con codice fiscale e partita IVA** comunica al fornitore il codice fiscale se effettua l'acquisto per fini istituzionali e la partita IVA se agisce in veste commerciale.

È stato, inoltre, confermato che:

- il cessionario/committente che **riceve una fattura differita emessa nei primi 15 giorni di febbraio**, per operazioni effettuate nel mese di gennaio, può detrarre l'IVA corrispondente nella

liquidazione periodica relativa al mese di gennaio;

- le fatture da ricevere possono riportare anche il solo **indirizzo di residenza del cessionario/committente**, e non anche quello della sede dell'attività, con l'effetto che l'Agenzia delle Entrate non può contestare l'inerenza del costo.

Nel corso del Videoforum del 23 gennaio 2019, l'Amministrazione Finanziaria ha formulato alcune precisazioni in merito all'applicazione dell'**art. 1, co. 1, del D.P.R. 100/1998**, come modificato dall'art. 14 del D.L. 119/2018, secondo cui il diritto alla **detrazione** può essere esercitato anche in relazione alle **fatture d'acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione, eccettuate quelle relative all'anno precedente. Ad esempio, una **fattura relativa al 2018, ricevuta e registrata dal cliente mensile il 5 marzo 2019**, potrà essere portata in detrazione a partire dalla liquidazione periodica relativa al mese di marzo e, quindi, dal 16 aprile 2019. Diversamente, l'IVA esposta in una **fattura emessa e ricevuta nel 2018, ma registrata il 23 gennaio 2019**, concorrerà a formare il saldo della dichiarazione annuale IVA relativa al 2018 (C.M. 1/E/2018, par. 1.4).

Alla luce della considerazione che l'art. 1, co. 1, del D.P.R. 100/1998 è tarato sui contribuenti mensili, l'Agenzia delle Entrate ritiene corretto interpretare tale disposizione nel senso che i **contribuenti trimestrali** possono esercitare la detrazione, in relazione alle operazioni effettuate in uno qualsiasi dei mesi del trimestre solare (escluso il quarto), a condizione che la **fattura pervenga e sia annotata entro il 15 del secondo mese successivo**. In tale sede, è stato, tuttavia, sottolineato che, a fronte della possibilità di detrarre l'imposta, restano ferme le eventuali sanzioni legate alla tardiva documentazione delle operazioni sottese.

6. Detrazione IVA e deduzione spese per carburanti

Nel corso dell'incontro del 15 gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, per la detrazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e la deduzione dei costi di acquisto dei carburanti, non è sufficiente utilizzare le ricevute di pagamento dei distributori, ma è **necessaria anche l'acquisizione della fattura elettronica**. È possibile per il gestore del distributore emettere la **fattura differita riepilogativa**, sulla base delle regole dell'art. 21, co. 4, del D.P.R. 633/1972.

Durante il Telefisco è stato, inoltre, precisato che il cessionario è tenuto a **conservare le ricevute del pagamento**: relativamente all'indicazione della **targa del veicolo**, l'Amministrazione Finanziaria ha richiamato i chiarimenti resi con la **C.M. 8/E2018, par. 1.1**, secondo cui gli artt. 21 e 21-*bis* del D.P.R. 633/1972 non individuano, tra gli **elementi obbligatori della fattura**, la targa o altro estremo identificativo del veicolo al quale sono destinati, come, invece, previsto per l'abrogata "scheda carburante". Conseguentemente, **dal 1° gennaio 2019** la targa non dovrà necessariamente essere riportata nelle fatture elettroniche, ferma restando la possibilità di inserimento di tale elemento, laddove utile ai fini di altre imposte, nel campo "AltriDatiGestionali", secondo le specifiche

tecniche disponibili nell'area tematica del sito internet dell'Agenzia delle Entrate. Per il **periodo 1° luglio 2018 - 31 dicembre 2018**, qualora la cessione del carburante abbia avuto luogo senza contestuale compilazione della scheda carburante (utilizzabile sino a quest'ultima data) e senza emissione di fattura con indicazione della targa, il pagamento – effettuato utilizzando uno degli strumenti individuati dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 73203/2018 – ha assolto anche agli oneri in tema di deducibilità del costo e detraibilità IVA introdotti dall'art. 1, co. 922 e 923, della Legge 205/2017.

Nel caso di pagamento con mezzo tracciabile a cui **non abbia fatto seguito l'emissione della fattura elettronica**, ad esempio a causa della temporanea assenza dell'esercente dell'impianto di distribuzione, è possibile procedere all'emissione dell'**autofattura**, ai sensi dell'art. 6, co. 8, del D.Lgs. 471/1997, tenendo altresì conto di quanto specificato dal **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 89757/2018, par. 6.4**, in virtù del quale:

- il cessionario/committente trasmette l'autofattura al Sistema di Interscambio, compilando, nel file fattura elettronica, il campo "TipoDocumento" con un codice convenzionale, riportato nelle specifiche tecniche del provvedimento e le sezioni anagrafiche del cedente/prestatore e del cessionario/committente rispettivamente con i dati del fornitore e i propri dati;
- la trasmissione dell'autofattura al Sistema di Interscambio sostituisce l'obbligo di presentazione dell'autofattura in formato analogico all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente.

7. Operazioni con soggetti esteri

Nel corso dell'incontro del 15 gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha confermato, in primo luogo, che l'obbligo di fatturazione elettronica riguarda esclusivamente le operazioni effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato.

In tale sede, è stato, inoltre, osservato che, per le operazioni nei confronti di soggetti comunitari, l'emissione (facoltativa) della fattura elettronica e la trasmissione al Sistema di Interscambio con il **codice destinatario XXXXXXX** consente di **evitare l'invio**, per quella fattura, della comunicazione dei dati delle fatture transfrontaliere (c.d. *esterometro*), ma non i modelli INTRA.

Restano in vigore le semplificazioni sui modelli INTRA2, introdotte con le disposizioni del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 194409/2017. Nel caso degli **acquisti comunitari ed extracomunitari**, i dati delle fatture passive devono essere trasmessi con l'*esterometro*. La presentazione di quest'ultimo, peraltro, non comporta l'esonero dall'invio degli elenchi riepilogativi Intrastat, ove dovuti.

È stato anche precisato che il documento prodotto al momento dell'**estrazione da un deposito IVA** di beni di origine intracomunitaria ed extracomunitaria, soggetti al meccanismo dell'inversione contabile, dovrà essere trasmesso come **fattura elettronica** (tipo documento "TD01") al Sistema di

Interscambio e contenere i dati identificativi dell'operatore residente o stabilito che ha effettuato l'estrazione, sia nella sezione del cedente/prestatore che in quella del cessionario/committente. A questo proposito, si ricorda che la fattura elettronica per l'estrazione della merce dal deposito IVA concorre alla **liquidazione periodica** dell'imposta sul valore aggiunto.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, sempre nell'incontro del 15 gennaio 2019, che per le **fatture ai turisti extracomunitari** (c.d. *tax free*), emesse utilizzando la piattaforma Otello, **non occorre inviare la comunicazione "esterometro"**, né trasmettere nuovamente la fattura elettronica al Sistema di Interscambio: nella sezione "Consultazione - Fatture elettroniche e altri dati IVA", sono riportate anche le fatture *tax free shopping* emesse dall'operatore IVA residente o stabilito.

Nella particolare ipotesi dell'**azienda agrituristica con clienti stranieri**, l'Amministrazione Finanziaria ha sottolineato che devono essere osservati esclusivamente gli obblighi previsti dalla normativa nazionale, consistenti nella certificazione della cessione di beni o della prestazione di servizi.

8. Conservazione e consultazione delle fatture elettroniche

Durante il Videoforum del 23 gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che gli eventuali **allegati della fattura elettronica**, trasmessi al Sistema di Interscambio, sono soggetti all'**obbligo di conservazione** secondo le disposizioni del D.M. 17 giugno 2014.

Nel corso dell'incontro del 15 gennaio 2019, l'Amministrazione Finanziaria ha confermato quanto previsto dalle Linee Guida dell'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID), secondo cui, in caso di affidamento del **servizio di conservazione in outsourcing**, il ruolo di Responsabile della Conservazione può essere ricoperto esclusivamente da una persona fisica interna al soggetto produttore superando, così, una risalente prassi dell'Agenzia delle Entrate.

È stato, inoltre, ribadito che è possibile effettuare la **conservazione sostitutiva** della stessa fattura **con più soggetti contestualmente** (ad esempio, Agenzia delle Entrate – attualmente utilizzabile soltanto per le fatture emesse e ricevute tramite il Sistema di Interscambio – e società privata che presta il servizio): è stato pure precisato che il servizio dell'Amministrazione Finanziaria non è subordinato alla firma digitale della fattura elettronica.

Relativamente ai contribuenti che applicano il regime di cui all'art. 1, co. 54-89, della Legge 190/2014, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il **cliente in regime forfetario** non è obbligato a ricevere le fatture elettroniche: quindi, è importante che **conservi le fatture ricevute in via analogica** o mediante posta elettronica certificata, pur non avendo richiesto al fornitore tale indirizzo, in modo analogico. Sul punto, è stato anche rammentato che l'operatore forfetario o il suo delegato può sottoscrivere il **servizio gratuito di conservazione dell'Agenzia delle Entrate** – a norma sia sotto il profilo civilistico (art. 2220 c.c.) che fiscale – indipendentemente dalla modalità di ricezione delle fatture: in tal modo, sarà sicuro che le proprie fatture passive saranno conservate per 15 anni senza il rischio di perderle.

La conservazione elettronica è, infatti, **garantita per 15 anni**, anche nel caso di chiusura della partita IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha poi chiarito che il **servizio di consultazione delle fatture elettroniche** per i **consumatori finali persone fisiche** – al quale non sarà possibile delegare un soggetto terzo (art. 3, co. 3, del D.P.R. 322/1998) – sarà reso disponibile nel **secondo semestre 2019**, previa adesione dell'utente, come previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 524526/2018.

9. Attività di controllo

In **assenza di adesione al servizio di consultazione** dell'Agenzia delle Entrate, quest'ultima – dopo l'avvenuto recapito della fattura al destinatario, procederà alla **cancellazione dei dati contenuti nelle fatture elettroniche**, memorizzando esclusivamente i dati aventi rilevanza fiscale (testa e piede della singola fattura).

L'Amministrazione Finanziaria, come precisato nel corso dell'incontro del 15 gennaio 2019, **continuerà ad effettuare i controlli incrociati** – come sinora avvenuto con i dati dello spesometro (art. 21 del D.L. 78/2010) – con i dati che memorizzerà, anche qualora dovesse eliminare il *file* completo della fattura elettronica.