

STUDIO ASSOCIATO PAGANI

DOTTORI COMMERCIALISTI E REVISORI DEI CONTI

Via G. Frua, 24
20146 Milano
Tel. +39 (02) 46.07.22
Fax +39 (02) 49.81.537
e-mail: studiopagani@studiopagani.net
web site: www.studiopagani.net
P.IVA 09906120150

Sergio Pagani
Paolo D. S. Pagani
Raffaella Pagani
Ornella Marzi
Alessandra Pagani
Paola Bariati

CIRCOLARE N° 6 DEL 30/05/2014

Alla rispettabile clientela – alla c.a. della Direzione

OGGETTO: A) **FatturaPA elettronica obbligatoria dal 6 giugno 2014 per i fornitori di Ministeri, Agenzie fiscali ed enti nazionali previdenziali.**

B) **Applicabilità dell'imposta di bollo da 2 euro sulle fatture per prestazioni di servizi generici di importo superiore a 77,47 euro rese a soggetti passivi Ue.**

Fattura elettronica alla Pubblica Amministrazione

1. Il sistema obbligatorio di fatturazione elettronica nei rapporti tra PA e fornitori in vigore dal 6 giugno 2014

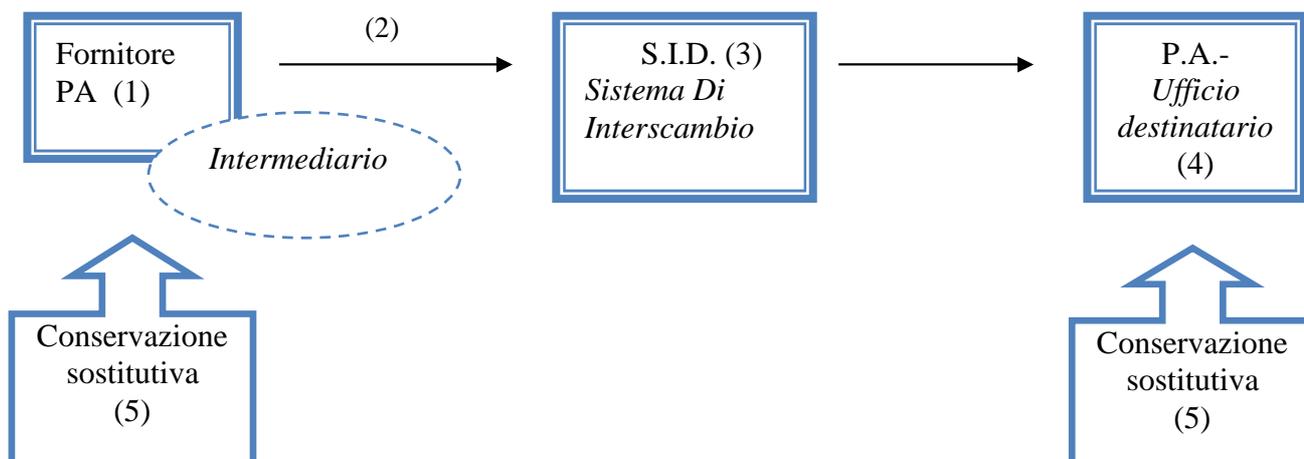
L'Italia anticipa al **6 giugno 2014** il processo di digitalizzazione dei rapporti tra fornitori e PA ispirato dalle indicazioni comunitarie. In particolare da tale data:

- a) viene introdotto **l'obbligo per le aziende** che cedono beni o prestano servizi alla P.A. di **emettere esclusivamente fatture elettroniche** (la cd. **fatturaPA**);
- b) viene esplicitamente imposto alla **P.A. di non procedere ad alcun pagamento** (nemmeno parziale) **sino alla ricezione della fattura elettronica**.

L'accelerazione impressa coinvolge i ministeri e le loro articolazioni (si pensi ad esempio al Ministero dell'Istruzione ed alle scuole quali articolazioni locali), le agenzie fiscali e gli enti previdenziali ed assistenziali nazionali (non solo Inpdap, Inail ed Inps, ma anche le casse previdenziali privatizzate). Dal 31 marzo 2015 la fatturaPA entrerà a regime per tutti i residui enti pubblici centrali e territoriali (Comuni, Province, Regioni, ecc.).

La svolta informatizzata investe l'intero ciclo di fatturazione (attiva per i fornitori): **emissione, trasmissione e conservazione** dei documenti fiscalmente rilevanti. Il cliente pubblico completa i pagamenti dovuti in relazione a fatture cartacee soltanto se emesse sino al 5 giugno 2014, mentre dal giorno successivo rifiuta il formato analogico ed accetta esclusivamente la nuova fatturaPA. Conseguentemente la P.A. è autorizzata ad erogare corrispettivi e certificare i crediti dei propri fornitori nella misura in cui siano fondati sul documento elettronico.

Prospetto di riepilogo del processo di fatturaPA



L'illustrazione delle principali fasi del processo di fatturazione elettronica e delle più significative implicazioni operative dei soggetti che vi prendono parte segue la successione dei numeri in parentesi inseriti nel prospetto grafico.

2. Il fornitore della P.A. (1)

Il fornitore della P.A. deve emettere fattura elettronica esclusivamente in formato XML (*eXtensible Mark up Language*) nella quale inserisce tutti i dati fiscalmente rilevanti che di consueto appartengono all'ordinaria fattura cartacea ai sensi dell'art. 21 del DPR n. 633/1972. Tale linguaggio informatico è accessibile sia con l'adeguamento dei *software* gestionali attualmente in uso sia con il ricorso a *software* specifici già largamente presenti sul mercato. Esempificazioni del modello sono reperibili sul sito www.fatturapa.gov.it, il quale permette anche di verificare la correttezza formale del documento elettronico elaborato rispetto alle specifiche tecniche richieste. Ad oggi sullo stesso sito pubblico all'indirizzo https://sdi.fatturapa.gov.it/SdI2FatturaPAWeb/sicurezza/AccediAlServizioAction.do?pagina=compila_fattura è possibile la compilazione della fatturaPA in modalità di simulazione. E' auspicabile che si pervenga ad una soluzione gratuita e definitiva.

La fatturaPA si distingue rispetto a quella tradizionale per i seguenti elementi:

1. **deve contenere** nell'apposito tracciato **il Codice Univoco dell'ufficio destinatario** ("lo specifico cliente P.A.") assegnato dall'Indice delle pubbliche amministrazioni (**Ipa**). E' un passaggio essenziale perché il documento pervenga al soggetto tenuto al pagamento del corrispettivo. I codici possono essere alternativamente già stati comunicati al fornitore dalla PA oppure reperibili alla pagina <http://www.indicepa.gov.it/ricerca-altre-cf/ricerca-altre-cf-form01.php> mediante associazione del codice univoco al codice fiscale del cliente P.A.;

2. **deve essere firmata digitalmente o con firma elettronica qualificata** al fine di garantire l'integrità e l'autenticità del documento. Esistono sul mercato svariati *software* in grado di apporla mentre l'elenco dei certificatori autorizzati è pubblicato sul sito dell'Agenzia delle entrate. Il *software* utilizzato, inoltre, riporterà anche data ed ora della stessa firma, assumendo il significato di riferimento temporale.

3. La trasmissione della fatturaPA (2) da parte del fornitore

Una volta predisposta e firmata la fatturaPA deve essere trasmessa (fase 2 nel grafico di riepilogo) al Sistema Di Interscambio (SDI), unico strumento di veicolazione del documento fruibile a partire dal 6 giugno. Spetta successivamente al SDI procedere all'inoltro alla PA destinataria.

I canali di trasmissione al SDI sono:

- 1) **PEC** o analogo sistema di posta elettronica in grado di garantire data e ora di invio e di ricezione, oltre che assicurare l'integrità dei dati trasmessi. E' sufficiente disporre di una casella di posta elettronica certificata;
- 2) **via WEB**, che è un sistema di trasmissione telematica su rete internet fruibile con protocollo HTTPS per i soli soggetti accreditati e disponibile nella sezione Inviare la Fattura P.A. del sito del Sistema di Interscambio (www.fatturapa.gov.it). Per accedervi è necessario avere le credenziali *Entratel* o *Fisconline*, oppure avere la Carta Nazionale dei Servizi (CNS) abilitata ai servizi dell'Agenzia delle Entrate. Si tratta di un ruolo che possono ampiamente svolgere gli attuali intermediari incaricati della trasmissione degli F24;
- 3) **SDICOOP**, che è un sistema di cooperazione applicativa su rete internet fruibile con protocollo HTTPS;
- 4) **SPCOOP**, che è un sistema di cooperazione applicativa tramite Sistema Pubblico di Connettività (SPC);
- 5) **SDIFTP**, che è un sistema di trasmissione dati basato su protocollo FTP (il sistema di *file transfer*).

Al di là dei dettagli tecnici, la trasmissione della fatturaPA mediante PEC o via WEB consente di affrontare la nuova procedura rispettivamente in modo manuale ed autonomo (PEC) oppure avvalendosi degli intermediari che già gestiscono il flusso degli adempimenti fiscali con F24 o F23. Diversamente le soluzioni 3-4-5 implicano il ricorso ad altri intermediari che dispongono delle preventive autorizzazioni richieste da sistemi più strutturati.

Più in generale, **la complessità e la molteplicità dei passaggi inducono a suggerire in concreto alle imprese medie piccole di avvalersi di intermediari** i quali possono per conto delle stesse:

- a) emettere le fatturePA e trasmetterle al SDI;
- b) archiviare e conservare con sistema sostitutivo le fatturePA e le notifiche/ricevute che accompagnano le fasi di trasmissione del documento (trattate al paragrafo successivo).

4. Il Sistema Di Interscambio (3)

Il SDI è il primo destinatario della fatturaPA cui è domandato di:

- a) effettuare tempestivamente **i controlli formali** sul documento (correttezza della sintassi informatica utilizzata, validità della firma, coerenza dei dati contenuti tra i quali il codice univoco dell'ufficio).

- b) in caso di controlli **con esito positivo il SDI trasmette la fattura elettronica alla P.A. destinataria** (destinatario finale del documento) ed **una ricevuta di avvenuta consegna all'emittente**, mentre in caso di controlli **con esito negativo**, il SDI trasmette al soggetto emittente (fornitore o intermediario) **una notifica di scarto** riportante l'anomalia riscontrata (ad esempio suggerendo il corretto codice univoco dell'ufficio);
- c) qualora la fatturaPA abbia superata i controlli, ma **non sia stato possibile trasmetterla al destinatario finale**, all'emittente viene recapita una **ricevuta di mancata consegna** in quanto la **fattura** si considera **comunque valida**. Il SDI provvede ad ulteriori tentativi nei successivi 10 giorni: qualora questi ultimi abbiano esito negativo viene trasmessa al fornitore o all'intermediario un'attestazione di avvenuta trasmissione da inviare al cliente pubblico anche con canali diversi da quelli del sistema di fatturazione elettronica. L'attestazione, infatti, diviene indispensabile titolo per il pagamento;

Sul piano contabile e fiscale **la fattura si considera emessa alla data della notificazione della ricevuta di avvenuta o mancata consegna (in sostanza la prima risposta ricevuta dal sistema di fatturaPA)**. A tale data, dunque, vengono riferiti la decorrenza dei termini di conservazione della fattura elettronica ed il computo del giorno di scadenza del pagamento da parte della PA secondo i tempi pattuiti (ex lege comunque non superiori a 90 giorni).

Nel caso in cui al fornitore sia pervenuta una notifica di scarto quando lo stesso ha già provveduto ad annotarla nel registro IVA vendite occorre emettere una corrispondente nota di variazione IVA senza alcuna trasmissione al SDI (la fattura di fatto non è stata emessa).

5. La P.A. destinataria (4)

Ricevuta la fattura elettronica dal SDI, nei 15 giorni successivi alla prima notificazione recapitata al fornitore o all'intermediario la **P.A. svolge una “verifica di accettabilità”** (di merito), controllando la completezza dei dati e delle informazioni con riguardo agli ordini ed ai contratti ed appurando la regolarità del documento contabile ricevuto. Si tratta del **consueto passaggio preliminare all'autorizzazione di pagamento** che caratterizza i rapporti tra P.A. e fornitori.

Nel contesto del sistema di fatturazione elettronica, la P.A. destinataria può (si tratta di una facoltà) trasmettere al SDI una notifica di accettazione o rifiuto della fatturaPA che lo stesso SDI inoltra al fornitore. Ad esempio nel caso di notifica di rifiuto (al pagamento integrale nel merito del rapporto) il fornitore potrebbe come di consueto emettere nota di credito, dal 6 giugno da veicolare al SDI con i canali di cui al paragrafo 3.

In ogni caso decorsi 15 giorni dalla ricevuta di avvenuta consegna la fase informatica delle relazioni tra P.A. e fornitori si chiude ed eventuali comunicazioni o documentazioni attinenti il rapporto contrattuale tra le parti tornano a muoversi sulla strada tradizionale.

6. Obbligatorietà della conservazione sostitutiva (5)

Come già rilevato, il processo di informatizzazione investe l'intero ciclo di fatturazione attiva, toccando anche l'ultima fase di conservazione (5). **Tanto per i fornitori quanto per la P.A. l'unica forma di conservazione delle fatturePA è la conservazione sostitutiva.** In breve, secondo la legge e le successive modifiche che disciplinano la materia occorre:

- 1) conservare archiviata la fatturaPA per 15 giorni dall'emissione;
- 2) procedere alla memorizzazione su un qualsiasi supporto che ne garantisca la leggibilità nel tempo, rispettando l'ordine cronologico e la continuità per ciascun periodo d'imposta.

Qualora il fornitore non operi soltanto con la P.A. potrà comunque affiancarvi la tradizionale conservazione cartacea per i documenti attenti le forniture di beni o di servizi "non pubbliche".

Concludendo, diviene chiaro come la contiguità logica tra emissione, trasmissione e conservazione dalla fatturaPA faccia sì che tutte e tre le fasi possano essere assolte dall'intermediario eventualmente prescelto.

Imposta di bollo su fatture per servizi intracomunitari

Riflessione sull'apposizione di marca da bollo sulla fattura cartacea

Recentemente la stampa di settore (si veda l'articolo pubblicato su Il Sole 24 Ore di venerdì 9 maggio 2014 inserito in calce) ha riportato all'attenzione dei lettori la problematica dell'applicabilità dell'imposte di bollo nelle fatture relative ad operazioni non soggette o fuori campo Iva rese da un soggetto passivo italiano ad un committente non residente nel territorio dello Stato. Si tratta di un problematica controversa, tuttavia dal tenore letterale della norma si può evincere l'obbligo di applicare marca da bollo da 2 euro qualora il corrispettivo ecceda i 77,47 euro.

Restiamo a Vostra disposizione per qualunque chiarimento e/o approfondimento.

Studio Associato Pagani

Imposta di bollo. L'apposizione è obbligatoria quando il valore del documento supera i 77,47 euro

Marca su fatture senza Iva

Chi riceve il documento è responsabile in solido con chi lo emette

FOCUS



Luca De Stefani

■ Va applicata la **marca da bollo da 2 euro sulle fatture senza Iva** di importo superiore a 77,47 euro. Occorre farlo all'atto di emettere il documento, nell'esemplare da consegnare al cliente. Anche se in sede di controllo sarebbe più semplice esibire tutte le marche da bollo appiccicate in tutte le fatture emesse ed archiviate, questa pratica è errata: la norma parla di documenti «spediti e consegnati» (o di ricevute «rilasciate dal creditore»).

Anche se l'obbligo di apporre la marca da bollo sulle fatture o sulle ricevute «è a carico del soggetto che forma i predetti documenti e, quindi, li consegna o spedisce» (risoluzione 18 novembre 2008, n. 444/E), sono solidalmente obbligati a pagare l'imposta, oltre che delle eventuali sanzioni amministrative, tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti, documenti o registri non in regola con l'imposta di bollo (articolo 22, Dpr 642/1972). Se nel documento manca il bollo, chi lo riceve è esente da responsabilità solo se lo presenta entro 15 giorni all'Ufficio del registro e provvede a pagare la sola imposta dovuta. In tal caso, la sanzione colpisce solo chi doveva applicare il bollo in origine.

Se la spesa principale è detraibile o deducibile ai fini Irpef (ad esempio, le fatture per visite, analisi e ricoveri), il contribuente che ha regolarizzato la marca da bollo può considerarla accessoria al costo principale e può detrarla o dedurla.

C'è lo sconto fiscale anche nel caso in cui «l'imposta di bollo sia stata esplicitamente tralata sul cliente» all'emissione della fattura o della ricevuta: nulla vieta che l'imposta di bollo, «a carico del soggetto che forma i predetti documenti», sia riaddebitata al cliente (risoluzione 14 luglio 1995, n. 199/E), ma in questo caso per avere i benefici fiscali va «separatamente addebitata nella fattura o ricevuta emessa». Se ciò non avviene, «il cliente non è legittimato ad includere l'importo corrispondente all'imposta di bollo nell'ammontare delle spese» detraibili o deducibili (risoluzione 18 novembre

LE ESCLUSIONI

Sono esenti dal tributo le quietanze di stipendi, pensioni, paghe, assegni, premi, indennità e proventi da lavoro subordinato

2008, n. 444/E).

In quest'ultimo caso, quindi, la data della marca da bollo deve essere uguale od anteriore a quella di emissione del documento, che deve essere in regola con l'imposta «fin dall'origine». Quindi, se le parti acquistano il contrassegno telematico (che ha la data stampata) dopo la formazione del documento, risulta evidente l'atardività con cui il tributo è stato assolto.

In generale, le fatture spedite e consegnate, oltre che le ricevute rilasciate dal creditore sono soggette «fin dall'origine» all'imposta di bollo di 2 euro (Dm 24 maggio 2005; prima del 1° giugno 2005 era di 1,29 euro e prima del 26 giugno 2013 era di 1,81 euro). Sono esenti dall'impo-

sta di bollo, però, se assoggettate a Iva (articolo 6, tabella, allegato B, Dpr 642/1972). Infine, se la fattura (o la ricevuta) riporta sia importi assoggettati ad Iva sia importi non assoggettati, si applica il bollo, se questi ultimi superano i 77,47 euro (articolo 13, tariffa, allegato A, Dpr 642/1972).

L'assoggettamento a bollo è indipendente dal titolo di inapplicabilità dell'Iva, con eccezione delle fatture per le esportazioni (dirette e triangolari) e le cessioni intra-Ue, che sono esenti da bollo, anche se non imponibili. Quindi, l'imposta di bollo è dovuta per le fatture con importo superiore a 77,47 euro, ad esempio, per le operazioni esenti (articolo 10, Dpr 633/1972), escluse (articolo 15), fuori campo Iva per mancanza del presupposto soggettivo, oggettivo o territoriale, non imponibili perché effettuate in relazione ad operazioni assimilate alle esportazioni, servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali (circolare 1° agosto 1973, n. 415755, punto 5).

Sono esenti dall'imposta di bollo, invece, le quietanze degli stipendi, pensioni, paghe, assegni, premi, indennità e competenze di qualunque specie relative a rapporti di lavoro subordinato (articolo 26, tabella, allegato B, Dpr 642/1972).

Relativamente alle ricevute per i rimborsi spese erogati ai lavoratori dipendenti e agli amministratori, solo le prime sono esenti da imposta di bollo, mentre sembra che su quelle degli amministratori-co.co.pro. (pur parificati dal Tuir ai dipendenti, circolare 26 gennaio 2001, n. 7/E, risposta 5,3) vada applicato il bollo di 2 euro, se di importo superiore a 77,47 euro (risoluzione 5 febbraio 2012, n. 36/E).

In sintesi



01 | IL PRINCIPIO

È obbligatorio applicare la marca da bollo da 2 euro sulle fatture senza Iva emesse per importi superiori a 77,47 euro

02 | QUANDO E DOVE

La marca da bollo va applicata all'atto dell'emissione del documento. L'obbligo riguarda l'esemplare di fattura che è destinato ad essere consegnato al cliente

03 | I MINIMI

Sono soggette ad imposta di bollo da 2 euro anche le fatture rilasciate dai contribuenti minimi, sempre se sono di importo superiore a 77,47 euro. Lo ha chiarito la circolare 28 gennaio 2008, n. 7/E: il tema è affrontato nella risposta 6.4

04 | LA SOLIDARIETÀ

Delle violazioni all'obbligo di apporre la marca da bollo risponde innanzitutto il soggetto che forma la fattura e quindi chi la consegna

oppure la spedisce. Lo stesso soggetto è tenuto a pagare l'imposta. Ma rispondono in solido con lui - sia del pagamento dell'imposta sia delle sanzioni amministrative conseguenti al mancato versamento - «tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti, documenti o registri non in regola con l'imposta di bollo

05 | L'ECCEZIONE

Chi riceve la fattura diventa esente da responsabilità solo se - accertosi dell'irregolarità - la presenta entro 15 giorni all'Ufficio del registro per pagare l'imposta. Non dovrà versare alcuna somma aggiuntiva, quindi niente sanzioni

06 | DEDUZIONI

Sia per le detrazioni sia per le deduzioni, il criterio per determinare se c'è il diritto a fruirla è il fatto che la spesa principale sia a sua volta detraibile oppure deducibile ai fini dell'Irpef

© RIPRODUZIONE RISERVATA