

Circolare **n. 2 - fiscale**
del **23.01.2024**

Sommario

1. fatturazione elettronica: dall'1.1.2024 erga omnes

- 1 -

Per i contribuenti l'inizio di un nuovo anno è sempre un momento importante per verificare, alla luce dei compensi e dei ricavi percepiti nell'anno precedente, se si modificano i propri adempimenti fiscali.

Quest'anno per i contribuenti in regime forfettario l'appuntamento è particolarmente importante, in quanto agli effetti delle modifiche sostanziali di regime previste dalla legge di Bilancio 2023 si somma l'estensione a decorrere proprio dal 2024 dell'obbligo della fattura elettronica.

Inoltre, con la pubblicazione della nuova versione (1.8) delle Specifiche tecniche relative alla fatturazione elettronica, utilizzabili a decorrere dall'1.1.2024, sono state apportate le seguenti modifiche/implementazioni: introduzione di nuove codifiche da indicare, facoltativamente, nella sezione "AltriDatiGestionali" dai produttori agricoli che applicano il regime speciale IVA, per consentire la predisposizione "automatica" delle liquidazioni IVA periodiche; introduzione di un nuovo controllo per le fatture non imponibili IVA emesse a favore di un esportatore abituale, al fine di scartare le fatture collegate ad una dichiarazione d'intento invalidata; ampliamento dei casi di utilizzo del Tipo documento TD28.

OBBLIGO ESTESO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA DAL 2024

Fattura elettronica obbligatoria per tutti i soggetti passivi d'imposta

Dal 1° gennaio 2024 entra infatti in vigore l'obbligo della fatturazione elettronica per tutti i soggetti passivi di imposta, a prescindere dal regime fiscale applicato e dal valore di ricavi o compensi dichiarati: viene meno anche l'esclusione, prevista per tutto il 2023, per coloro che nel corso del 2021 avevano conseguito ricavi o compensi non superiori a 25mila euro.

Quindi, per i forfettari tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate verso soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, oltre alle relative variazioni, dovranno essere documentate con fattura elettronica da veicolare in formato Xml attraverso il Sistema di interscambio (SdI). Più in dettaglio, a partire alle operazioni realizzate dal 1° gennaio 2024, l'articolo 1, comma 3 del decreto legislativo 127/2015 non conterrà più alcuna esclusione soggettiva.

La predisposizione e la trasmissione della fattura elettronica in formato Xml presenta rispetto ai contribuenti ordinari alcune sostanziali differenze:

1. il soggetto forfettario deve indicare nel campo 1.2.1.8 del regime fiscale applicato, il codice RF19;
2. poiché effettua operazioni senza applicazione dell'Iva, il contribuente dovrà utilizzare il codice natura N2.2 – Operazioni non soggette – altri casi;
3. considerando inoltre che i ricavi conseguiti e i compensi percepiti nell'ambito del regime forfettario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta, si potrà indicare, nel campo 2.1.1.11 – Causale, o, in alternativa, nel blocco 2.1.16 – Altri dati gestionali, la non applicazione della ritenuta alla fonte a titolo d'acconto;

4. quando l'importo della fattura è superiore a 77,47 euro, i soggetti in regime forfettario sono tenuti ad applicare l'imposta di bollo indicando nel campo 2.1.1.6 – DatiBollo il suo assolvimento in maniera virtuale in base al Dm 17 giugno 2014.

Le variazioni di regime

Sul piano sostanziale, la legge di Bilancio del 2023 aveva introdotto delle modifiche che potrebbero comportare proprio per il 2024 o già a partire dal 2023 il venir meno del regime ovvero la possibilità di entrare per la prima volta nel regime.

Sul tema è intervenuta l'Agenzia che, con la circolare 32/E del 5 dicembre 2023, ha fatto il punto su tutte le novità introdotte a decorrere dal 2023 e ha affrontato gli effetti Iva che si determinano nella fase del passaggio dal regime forfettario al regime ordinario e viceversa.

Il regime forfettario costituisce il regime naturale dei contribuenti che esercitano un'attività d'impresa o di lavoro autonomo in forma individuale. Sono inclusi nel regime coloro che nel periodo d'imposta non abbiano conseguito ricavi o percepito compensi per un ammontare non superiore a 85mila euro (si ricorda che fino al 2022 la soglia era di 65mila euro) e non abbiano sostenuto spese per lavoro accessorio, lavoro dipendente e compensi per collaboratori anche a progetto per un importo complessivo non superiore a 20mila euro lordi.

Però, mentre se nel corso del periodo d'imposta si supera la soglia degli 85mila, ma non dei 100mila euro il contribuente esce dal regime solo dall'anno successivo; se si va oltre la soglia di 100mila euro, il contribuente esce dal regime nello stesso periodo d'imposta in cui si verifica lo splafonamento.

Per il passaggio dal regime forfettario al regime ordinario si segue il principio di cassa, andando ad individuare i ricavi e i compensi effettivamente percepiti.

Per il passaggio inverso dal regime ordinario a quello forfettario bisognerà vedere il regime contabile adottato nei periodi d'imposta precedenti: per chi adottava la contabilità ordinaria l'ingresso nel regime forfettario terrà conto dell'ammontare – al netto dell'Iva addebitata in rivalsa – dei ricavi conseguiti per competenza in base all'articolo 109 del Tuir; per chi adottava la contabilità semplificata terrà conto dei ricavi o compensi incassati.

Esterometro obbligatorio anche per i forfettari

L'obbligo di esterometro interessa anche i contribuenti in regime forfettario nonostante le specifiche regole di fatturazione che governano le operazioni estere, Ue ed extra Ue, dagli stessi poste in essere. La comunicazione dei dati con l'estero, attivi e passivi, guarda infatti ai profili soggettivi di chi è coinvolto, e non alle correlate regole di imposizione fiscale, interessandosi esclusivamente alle cessioni e alle prestazioni effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato. Ad esempio, le cessioni di beni, realizzate dall'operatore forfettario verso altri operatori economici Ue con trasferimento dei beni in altro Stato membro in base all'articolo 41, comma 2-bis, del DI 331 del 1993 non costituiscono, in senso tecnico, cessioni intra-Ue ma vengono assimilate alle operazioni interne, per le quali l'Iva non deve essere evidenziata in fattura. Per queste operazioni, mentre potrà continuare ad essere emessa fattura in formato cartaceo, ai fini dell'esterometro occorrerà procedere comunque alla trasmissione dei relativi dati verso il Sistema di interscambio, utilizzando il tipo documento TD01 e il codice natura N2.2 fuori campo ed inserendo il codice destinatario convenzionale a sette «X».

Gli acquisti di beni da fornitori Ue, con trasferimento dei beni da altro Stato membro, quando di importo inferiore ai diecimila euro annui, non costituiscono invece acquisti intra-Ue, in base all'articolo 38, comma 5, lettera c) del DI 331/1993: l'Iva è assolta dal cedente nel paese di origine dei beni a meno che il forfettario non abbia optato per applicare l'imposta in Italia. Al contrario, al superamento della soglia nel corso d'anno o nell'anno precedente, l'acquisto assume rilevanza in Italia con indicazione dell'aliquota e della relativa imposta a cura del cessionario residente. In entrambi i casi, comunque, si dovranno comunicare i relativi dati: in caso di acquisto oltre soglia (oltre 10mila euro), utilizzando il tipo documento TD18; in caso di acquisto sotto soglia (sotto 10mila

euro) l'operazione non è soggetta a Iva in base agli articoli da 7 a 7-septies del Dpr 633 del 1972, la stessa dovrà essere comunicata all'esterometro solo nel caso in cui la singola transazione ha valore superiore a 5mila euro.

Società/enti/associazioni in regime forfettario legge n. 398/91

Tra i soggetti esclusi dall'obbligo di fatturazione elettronica erano contemplati anche le società/enti/associazioni che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione del regime forfettario di cui alla Legge n. 398/91.

Il venir meno dell'esonero dall'obbligo della fatturazione elettronica disposto dal citato art. 18 riguarda quindi anche i soggetti in esame, per i quali il comma 3 dell'art. 1, D.Lgs. n. 127/2015 prevedeva anche che, in caso di proventi derivanti dall'esercizio di attività commerciali di ammontare superiore a € 65.000, il cedente/prestatore si assicurava che la fattura fosse emessa per proprio conto dall'acquirente/committente soggetto passivo d'imposta.

A decorrere dall'1.1.2024, per società/enti/associazioni che adottano il regime forfettario ex Legge n. 398/91, pertanto, la soppressione del comma 3 comporta il venir meno: sia dell'esonero dall'obbligo di emissione della fattura elettronica; sia dell'emissione della fattura elettronica da parte dell'acquirente/committente per conto del cedente/prestatore.

Conservazione dei documenti

Il DM 17.6.2014 dispone che i documenti elettronici che transitano da SdI devono essere oggetto di conservazione elettronica.

Con l'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica in esame, pertanto, anche i contribuenti forfetari sono tenuti alla conservazione elettronica dei documenti fiscali e quindi, non solo delle fatture emesse, ma anche di quelle ricevute.

LE NUOVE SPECIFICHE TECNICHE

Nuove Specifiche tecniche (ver. 1.8)

Con la pubblicazione nell'Area tematica "*Fatture e corrispettivi*" del proprio sito Internet, l'Agenzia delle Entrate ha fornito le nuove Specifiche tecniche (ver. 1.8) della fatturazione elettronica, utilizzabili a decorrere dal prossimo 1.2.2024.

Le modifiche/implementazioni apportate, rispetto alla versione precedente (ver. 1.7.1), riguardano la compilazione della fattura elettronica da parte:

- dei produttori agricoli che applicano il regime IVA speciale di cui all'art. 34, DPR n. 633/72;
- dei fornitori per le operazioni non imponibili IVA in presenza della dichiarazione d'intento rilasciata da un esportatore abituale;
- dell'acquirente/committente italiano che ha ricevuto una fattura cartacea con IVA da un cedente/fornitore sanmarinese, identificato in Italia, che ha erroneamente utilizzato la partita IVA italiana.

Si segnala, inoltre che, nell'ambito dei dati anagrafici dell'acquirente/committente per il quale è stata indicata la partita IVA, in sede di controllo, per i soggetti italiani (codice Paese "IT"), il Sistema verifica la presenza in Anagrafe Tributaria della partita IVA (non del codice fiscale come previsto in precedenza).

Fatture produttori agricoli in regime IVA speciale

Per le fatture emesse da un produttore agricolo che adotta il regime IVA speciale di cui all'art. 34, DPR n. 633/72, al fine di consentire la predisposizione "automatica" della liquidazione IVA periodica, è possibile (facoltà) indicare nel campo "*TipoData*" uno dei seguenti codici:

- "*ALI-COMP*", per le cessioni di prodotti agricoli/ittici compresi nella Tabella A, Parte I, DPR n. 633/72, per le quali trovano applicazione le percentuali di compensazione. In presenza di tale codice è richiesta anche la compilazione del campo "*RiferimentoNumero*" con l'indicazione della percentuale di compensazione applicabile;
- "*NO-COMP*", per le cessioni di prodotti agricoli/ittici non compresi nella Tabella A, Parte I, DPR n. 633/72;

- "*OCC34BIS*", per le operazioni occasionali rientranti nel regime di cui all'art. 34-bis, DPR n. 633/72, ossia le attività agricole connesse effettuate dal produttore agricolo.

Fatture non imponibili IVA ad esportatori abituali

In applicazione delle misure finalizzate alla ricerca dei "falsi esportatori" introdotte dall'art. 1, commi da 1079 a 1083, Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021) e delle disposizioni attuative emanate dall'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento 28.10.2021, nella fattura relativa ad operazioni non imponibili IVA in quanto effettuate nei confronti di un esportatore abituale che ha rilasciato la dichiarazione d'intento ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c), DPR n. 633/72, oltre ai consueti dati:

- nel campo "*TipoDato*" va indicato "*INTENTO*";
- nel campo "*RiferimentoData*" va riportata la data della ricevuta telematica rilasciata dall'Agenzia delle Entrate riportante il numero di protocollo della dichiarazione d'intento;
- nel campo "*RiferimentoTesto*" va riportato: il numero di protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento; il progressivo della dichiarazione d'intento. I due dati vanno indicati nel predetto campo separati dal segno "-" oppure "/".

Le Specifiche tecniche prevedono ora che, se la dichiarazione d'intento indicata in fattura risulta invalidata, il file fattura viene scartato con codice errore "00477".

Tipo documento TD28 (operazioni con RSM)

Con riferimento alle fatture cartacee con addebito dell'IVA emesse da un cedente/prestatore sammarinese ad un acquirente/committente italiano, per le quali l'acquirente/committente italiano predispose e invia a SdI un Tipo Documento TD28 (introdotto dall'1.10.2022 dalle Specifiche tecniche ver. 1.7.1) per assolvere l'esterometro, le Specifiche tecniche precisano ora che:

- nel campo "*Numero*" è consigliabile utilizzare una numerazione progressiva scelta dal mittente (ad esempio, il protocollo del registro acquisti);
- nel campo "*DatiFattureCollegate*" va indicato il numero e la data della fattura cartacea originale emessa dal fornitore sammarinese.

Le nuove Specifiche tecniche prevedono inoltre che il Tipo Documento TD28 può essere utilizzato per assolvere l'esterometro anche nel caso previsto dell'art. 6, comma 9-bis.1, D.Lgs. n. 471/97, in cui l'acquirente/committente italiano, anziché ricevere una fattura senza IVA in applicazione del reverse charge, riceveva una fattura cartacea con addebito dell'imposta da parte di un fornitore sammarinese, identificato in Italia, che ha erroneamente utilizzato la propria partita IVA italiana.

In tal caso, ai fini della compilazione, è specificato che:

- nei campi riservati al cedente/prestatore vanno indicati i dati relativi all'operatore sammarinese (non quelli della posizione IVA italiana erroneamente riportati nella fattura cartacea);
- nel campo "*DatiFattureCollegate*" va indicato il numero e la data della fattura cartacea originale emessa dal fornitore sammarinese;
- l'imponibile e l'imposta vanno indicati come risultanti nella fattura cartacea ricevuta.

Verifica esistenza partita IVA acquirente/committente italiano

Come sopra accennato, in sede di controllo, nell'ambito dei dati anagrafici del destinatario della fattura (acquirente/committente), in caso di indicazione della partita IVA di quest'ultimo, il Sistema verifica la presenza in Anagrafe Tributaria di tale numero quale partita IVA (non quale codice fiscale come previsto in precedenza).

Conseguentemente, se il numero indicato non risulta presente tra le partite IVA registrate in Anagrafe Tributaria, il file fattura viene scartato con codice errore "00305".

Cordiali saluti.
Gianluca Broglia