

**STUDIO MENGUCCI**  
**ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE**

*Consulenza Legale, Commerciale, Tributaria e del Lavoro*

00193 Roma - Via Marianna Dionigi, 43  
Tel. (+39) 06 3217562 - (+39) 06 3213599 - Fax (+39) 06 3203653  
Codice Fiscale e Partita Iva 05858551004  
00053 Civitavecchia (RM) - SS1 Via Aurelia, Km 67+580 (Porto Turistico Riva di Traiano)  
Tel. e Fax (+39) 0766 730841 e-mail [info@studiomengucci.it](mailto:info@studiomengucci.it) [www.studiomengucci.it](http://www.studiomengucci.it)  
Associazione di Commercialisti, Consulenti del Lavoro, Avvocati e Tributaristi ex L. 4/2013

Giancarlo Mengucci  
*Consulente Tributario*  
*Revisore Legale*

Filippo Mengucci  
*Avvocato*  
*Dottore Ragioniere Commercialista*  
*Consulente del Lavoro*  
*Revisore Legale*

Francesco Mengucci  
*Dottore Commercialista*  
*Consulente del Lavoro*  
*Revisore Legale*

Roma, 17/05/2022

Alla Gentile Clientela  
nostra assistita  
Settore Fiscale  
loro indirizzi

*informativa per la clientela*  
Prot. N. 136/F/2022

**OGGETTO: FATTURA ELETTRONICA PER MINIMI, FORFETTARI E ASSOCIAZIONI – TEMPISTICHE E SANZIONI**

Gentile Cliente,

con la presente intendiamo informarLa che in conseguenza delle recenti modifiche legislative, è previsto un graduale avvio dell'obbligo della fatturazione elettronica (c.d. **e-fattura obbligatoria**) **anche per altri soggetti; tra questi, contribuenti minimi, forfetari e associazioni.** In prima battuta l'estensione coinvolgerà i soggetti con ricavi/compensi superiori, nel 2021, a 25.000 euro; dal 2023 chi li supererà nel 2022, dal 2024 tutti i restanti soggetti.

La novità avrà un forte impatto operativo sui **professionisti**, per conto dei relativi assistiti: l'introduzione del nuovo adempimento arriva in un periodo già particolarmente gravato di scadenze, compresa la delicata e complicata autocertificazione dei sostegni Covid.

Inoltre, dal **1° luglio 2022** partiranno, con impatto generalizzato per tutti, le (troppo) stringenti tempistiche del **nuovo esterometro a flusso continuo**.

Lato **sanzioni**, infine, la moratoria sarà limitata: riguarderà solo le operazioni attive senza IVA e non opererà per i soggetti i cui obblighi decorreranno dal 2023 o 2024, né per gli acquisti in reverse charge.

Dal prossimo 1° luglio il Sistema di Interscambio (SdI) si popolerà anche delle fatture elettroniche e/o dei flussi esterometro in provenienza dai soggetti forfetari e minimi. Un esercito di piccoli contribuenti salito a oltre 1,7 milioni di soggetti (dati MEF del 2019) a cui vanno aggiunte le associazioni in regime legge n. 398/1991. Lo prevede il decreto PNRR 2 (art. 18 del D.L. n. 36/2022, che introduce ulteriori misure urgenti per l'attuazione del PNRR) pubblicato sulla G.U. del 30 aprile e che, rispetto alle bozze originarie, contiene un avvio graduale, fino al 31 dicembre 2023, per chi, nell'anno precedente, non ha superato la soglia di 25.000 euro di ricavi/compensi.

Con la decisione di esecuzione (UE) n. 2021/2251 del 13 dicembre 2021, l'Italia (che ne aveva fatto richiesta) è stata autorizzata a prorogare fino al 2024 l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica estendendolo anche ai soggetti c.d. in "franchigia" per i quali l'imposizione era invece vietata dalla previgente decisione (UE) n. 2018/853.

### **Fatturazione verso i residenti per minimi e forfetari**

---

La novella (art. 18, D.L. n. 36/2022) è intervenuta abrogando nell'art. 1, comma 3, D.Lgs. n. 127/2015 (disciplina dell'obbligo di fatturazione elettronica fra residenti/stabiliti) la parte della norma che, fino al 30 giugno 2022, contempla invece l'esonero *sine die* dall'obbligo del formato elettronico (fra gli altri) per:

- a) i soggetti in regime di vantaggio di cui all'art. 27, commi 1 e 2, D.L. n. 98/2011;
- b) i soggetti forfetari di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014.

Salvo il regime transitorio, di cui diremo a seguire, per le operazioni effettuate dal prossimo luglio anche questi soggetti dovranno quindi emettere le fatture verso i clienti residenti attraverso il Sistema di Interscambio, utilizzando la natura **N2.2** (operazioni "non soggette - altri casi") e il codice destinatario secondo regole e tempistiche ordinariamente già in uso dal 2019 per emissione, trasmissione e conservazione sostitutiva a norma (a tal ultimo riguardo potrà essere utile attivare il servizio gratuito dell'Agenzia delle Entrate).

Per i primi tre mesi (**luglio-settembre 2022**) la tardiva emissione non sarà sanzionata se effettuata entro la fine del mese successivo, dopodiché le tempistiche dovranno seguire quelle ordinarie dell'articolo 21.

Anche il bollo dovrà conseguentemente seguire la modalità elettronica del D.M. 17 giugno 2014 con **versamento trimestrale**, salva possibilità di cumulare i primi due trimestri solari con il terzo, se la somma è inferiore a 250 euro.

### **Fatturazione per i forfetari ex lege n. 398 (e self billing)**

---

Va evidenziato che la modifica in analisi abroga anche l'esonero dall'obbligo della fatturazione elettronica previsto - entro certi limiti - per il mondo delle **associazioni sportive** (e assimilate) che hanno optato per il regime forfetario di cui all'art. 1 e 2, legge n. 398/1991.

Più nel dettaglio il comma 3, nella versione attualmente vigente, prevede l'esonero anche per le associazioni che hanno esercitato tale opzione con proventi commerciali, nell'anno precedente, non superiori a 65.000 euro fermo restando, sopra soglia, l'obbligo del formato elettronico ma salva la possibilità (invero non molto praticata) di ricorrere al **self billing** del cliente (Agenzia delle Entrate, circolare n. 14/E/2019; FAQ n. 54, n. 88, n. 89, n. 91 e n. 93 del 2019).

In merito alle citate associazioni giova anche ricordare che (fermi restando gli adempimenti e il versamento dell'IVA secondo la normativa speciale *de quo*) si tratta di soggetti esonerati dall'obbligo del registratore telematico (D.M. 10 maggio 2019 e circolare n. 3/E/2020) e dagli adempimenti del titolo II del D.P.R. n. 633/1972 (art. 2, comma 1, legge n. 398/1991), fra i quali l'emissione della fattura salvo per le prestazioni (sponsorizzazione, pubblicità, ripresa televisiva/radiofonica) dell'art. 74, comma 6, D.P.R. n. 633/1972 (art. 2, comma 3, legge n. 398/1991).

In tale ipotesi la novella innova circa l'obbligo del formato elettronico che (secondo il timing delineato dalla disciplina transitoria indicata a seguire) dovrà essere, in linea normativa, sempre rispettato dal prestatore; con la novella risulta infatti formalmente abrogato anche il passaggio che impone(va) alle associazioni non esonerate (perché over 65.000) di "assicurarsi" che la fattura "sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta nel caso di superamento" fermo restando, come confermato nella circolare n. 14/E/2019, che tale soluzione, adottata d'intesa con il cliente medesimo, è una facoltà e non un obbligo, non trattandosi di ipotesi di inversione contabile.

Al riguardo, in considerazione del fatto che la formulazione di tale norma non è mai stata, a giudizio di chi scrive, molto convincente vanno osservate due cose:

- né la vecchia autorizzazione ottenuta dall'Italia nel 2018 né quella ottenuta nel 2021 hanno mai introdotto deroghe alle disposizioni dell'art. 224 della direttiva (self billing previo consenso delle parti e accettazione del fornitore) e in tal senso tutto quadra con la facoltà di cui parla la circolare n. 14/E;
- il self billing è comunque previsto (ferma restando la responsabilità del fornitore) dalla normativa ordinaria (art. 21, commi 1 e 2, lettera n, D.P.R. n. 633/1972) per cui, se c'è consenso fra le parti, nessun ostacolo pare sussistere alla prosecuzione con detta modalità laddove preferibile fermo restando, oggi come domani, che la fattura continuerà ad essere emessa dal cessionario/committente (codice CC) "per conto del cedente o prestatore".

### Decorrenza e regime transitorio

Tutto ciò premesso, va a questo punto evidenziato che la novella (**abrogazione degli esoneri dall'obbligo di fatturazione elettronica** contenuti nell'art. 1, comma 3, D.Lgs. n. 127/2015) "si applica a partire dal 1° luglio 2022 per i soggetti che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a euro 25.000, e a partire dal 1° gennaio 2024 per i restanti soggetti".

Come evidenziato nella Tavola n. 1, facendo attenzione al ragguaglio per chi ha iniziato l'attività nel 2021, possiamo quindi concludere che gli esoneri continueranno fino a fine 2022 per chi nel 2021 non ha superato la soglia di 25.000 euro e anche per l'intero 2023 se la soglia non risulterà superata nemmeno nel corso dell'anno 2022.

### Tavola n. 1 - Decorrenza in base ai ricavi/compensi

Ricavi/compensi commerciali		Forfait legge n. 398/1991 (associazioni ed assimilati)	Forfetari legge n. 190/2014 e minimi D.L. n. 98/2011
2021	> 65.000	Obbligo FE dal 1° gennaio 2022, salvo self billing committente	Chi ha superato 65.000 euro nel 2021 non può essere forfetario nel 2022 (quindi è già obbligato alla FE)
	25.000 ≤ 65.000	Esonero FE fino al 30 giugno 2022; <b>obbligo dal 1° luglio 2022</b>	
	≤ 25.000	Esonero FE per tutto il 2022	
2022	> 25.000	<b>Obbligo FE dal 1° gennaio 2023</b>	
	≤ 25.000	Esonero FE per tutto il 2023	
2023	Irrilevante	<b>Obbligo FE dal 1° gennaio 2024</b>	

### Operazioni attive verso non stabiliti (esterometro attivo)

Chiarita la decorrenza nei termini (e salve modifiche che dovessero intervenire in sede di conversione del decreto) va osservato che la modifica del comma 3 trascina automatici effetti (e con la stessa decorrenza) sul comma 3-*bis* ovvero sull'onere di trasmettere telematicamente (dal 1° luglio 2022 con le stesse modalità tecniche della fattura elettronica) i dati relativi alle "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".

A tal riguardo va evidenziata la **criticità della tempistica**. I flussi attivi dovranno infatti essere gestiti entro gli stessi termini (immediati o differiti a seconda del caso) di emissione delle fatture e in tal senso l'uso facoltativo della fattura elettronica anche verso i non residenti farà venir meno l'onere dell'esterometro.

Rimane fermo, per gli eventuali servizi generali intracomunitari, l'onere dell'**INTRA 1-quater** (si ricorda che per tale elenco non esiste alcuna soglia di esonero e che anche per i soggetti forfetari trova applicazione, per i servizi, l'ordinaria disciplina intraunionale).

### **Acquisti in reverse e altri acquisti da non residenti (esterometro passivo)**

---

Non si tratta di una novità, ma è bene ricordare innanzitutto che anche forfetari (e minimi), quando effettuano acquisti in **reverse charge**, sono soggetti passivi (circolare n. 10/E/2016 § 4.1.2; circolare n. 14/E/2015; circolare n. 59/E/2010) e pertanto questi acquisti devono sempre essere accompagnati (**entro il 16 del mese successivo**) dal versamento con F24 dell'IVA.

Fanno eccezione solamente gli acquisti intracomunitari (anche oggetto di vendite a distanza) **entro la soglia di 10.000 euro annui** (art. 38, comma 5, lettera c, D.L. n. 313/1993) nonché gli acquisti interni in reverse charge per le associazioni *ex lege* n. 398/1991 (circolare n. 14/E/2015).

Ciò premesso, un aspetto che potrebbe inguaiare i piccoli operatori riguarda proprio gli altri acquisti da non residenti (acquisti di servizi e altri acquisti di beni diversi dalle importazioni) tutt'altro che improbabili a causa del massiccio utilizzo delle soluzioni di e-commerce. Si tratta di acquisti che, ai fini dell'esterometro, difficilmente i soggetti in analisi riusciranno a gestire senza doversi rivolgere a professionisti in materia; un vero e proprio incubo amministrativo, anche per gli operatori più esperti, aggravato peraltro da alcuni aspetti di tutt'altro che trascurabile rilievo.

Le nuove tempistiche che entreranno in vigore proprio da luglio (novità introdotte dalla legge di Bilancio 2021) imporranno, infatti, una drastica riduzione della tempistica per la

trasmissione telematica dei dati che dovrà avvenire al più tardi "entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione" utilizzando i flussi TD17, TD18 e TD19 a seconda del tipo di acquisto. Potenzialmente fino a 12 nuove scadenze quindi, a meno che l'interessato non valuti di abbandonare Internet per dirottare, ove possibile, i propri acquisti verso più autarchici (e salutarì) acquisti presso il negozio sotto casa che - rigorosamente residente e stabilito - emetterà una sana fattura con IVA.

Non si tratta di una banalità, se solo si osserva che l'invio di un flusso da acquisto da NR, territoriale, imponibile, ma non accompagnato anche dal versamento della relativa imposta, potrebbe facilmente far emergere la violazione; violazione che (oltre all'accertamento dell'IVA non versata) potrebbe generare una sanzione iper-esponenziale rispetto alle poche decine di euro tipiche di molti di questi acquisti. Se si considera infatti che - quanto meno per minimi e forfetari - stiamo parlando di soggetti che non effettuano annotazioni contabili (nemmeno ai fini dei redditi), tale (pur lecita) carenza potrebbe originare sanzioni dal 5 al 10% del valore dell'acquisto con minimo di 1.000 euro.

Anche ad essere ottimisti, comunque, e ipotizzando che l'omissione non rappresenti un "occultamento" dell'acquisto, le cose non sarebbero tanto migliori giacché la sanzione viaggerebbe da 500 a 20.000 euro (art. 6, comma 9-bis, D.Lgs. n. 471/1997). Omissioni che potrebbero essere rintracciate anche attraverso i flussi dei pagamenti elettronici forniti dagli intermediari del settore (in tal senso - in futuro - potrebbero esplicitare effetti le disposizioni contenute nella direttiva n. 2020/284/UE).

A stretto rigore, inoltre, ad essere coinvolti dagli obblighi comunicativi dovranno essere anche gli eventuali acquisti extraterritoriali (ad esempio alberghi, ristoranti, noleggio auto in trasferta all'estero, etc.), ancorché in tal caso l'operazione non vada assoggettata a IVA (N2.2) se si considera la posizione più volte espressa sul punto dall'Agenzia delle Entrate (circolare n. 14/E/2019 § 4.1).

## **Tavola n. 2 - I principali impatti**

<b>Adempimenti</b>	<b>Forfettari oggi</b>	<b>Forfettari a regime</b>
Fatturazione verso residenti	Analogica o elettronica (*)	Elettronica (*)

Fatturazione verso non residenti	Analogica o elettronica (*)	Analogica + esterometro (*) oppure solo fattura elettronica
Bollo fattura	Contrassegno o elettronico trimestrale a seconda del formato	Elettronico trimestrale
Conservazione fatture	Analogica o elettronica (con possibilità di fruire del servizio gratuito Agenzia delle Entrate) a seconda del formato della fattura	Invariato
Acquisti in reverse charge da fornitori residenti	RC con versamento IVA tramite F24	Invariato
Acquisti intracomunitari beni sotto soglia annua (10.000 euro) da fornitori comunitari senza comunicare n. VIES	Solo conservazione (IVA pagata al fornitore UE)	Esterometro (**)
Altri acquisti territoriali da non	RC con versamento IVA tramite F24	RC con versamento IVA tramite F24 Esterometro (**)

residenti (diversi dalle importazioni)		
Altri acquisti non territoriali	Nulla	Esterometro (**)
<p>(*) Entro termini art. 21, D.P.R. n. 633/1972 per l'emissione della fattura</p> <p>(**) Al più tardi entro il 15 del mese successivo</p>		

### **Sanzioni: tolleranza (limitata) per il 3° trimestre 2022**

Fra le disposizioni transitorie previste dall'art. 18 è previsto che "per il terzo trimestre del periodo d'imposta 2022, le sanzioni di cui all'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, non si applicano ai soggetti ai quali l'obbligo di fatturazione elettronica è esteso a decorrere dal 1° luglio 2022, se la fattura elettronica è emessa entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione".

È appena il caso di osservare che la tolleranza:

- riguarda solo le operazioni senza IVA (vedi richiamo alle sanzioni dal 5 al 10% dell'importo di cui al comma 2) e quindi non si estende ad eventuali ritardi di fatturazione con IVA delle associazioni in regime *ex lege* n. 398/1991;
- non opererà per i soggetti i cui obblighi decorreranno dal 2023 o 2024;
- non riguarda gli acquisti in reverse charge (atteso che detti obblighi, come osservato, sono già in vigore da sempre).

### **Cosa non è cambiato**

Infine, anche per i forfetari rimane fermo che nulla è innovato:

- in merito agli esoneri dall'obbligo di emissione della fattura per commercianti ed assimilati (art. 22, D.P.R. n. 633/1972) e del conseguente obbligo - salvo per i casi esonerati dal D.M. 10 maggio 2019 - di adozione del registratore telematico (art. 2, D.Lgs. n. 127/2015; circolare n. 3/E/2020 §1.1);



- in merito alla facoltà di emettere fattura analogica verso controparti non residenti, salvo il fatto che (esportazioni da bolletta doganale a parte) per le operazioni verso non residenti da luglio andranno comunque comunicate ai fini dell'esterometro entro i medesimi termini (e classi documentali) previsti per la FE;
- nel settore sanitario in merito al divieto di emissione della fatturazione elettronica B2C fino al 31 dicembre 2022, allo slittamento al 1° gennaio 2023 dell'obbligo di trasmissione dei corrispettivi telematici (art. 5, commi 12-ter e 12-quater, D.L. n. 146/2021) e all'obbligo di comunicazioni (semestrale ancora per il 2022) al sistema tessera sanitaria (D.M. 2 febbraio 2022).

## Conclusioni

---

Vedremo se e come impatteranno in futuro le novità in analisi in termini di **precompilate (quadri LM)** per i forfetari (considerato che - a stretto rigore - le tempistiche della fatturazione non sono esattamente collimanti con il principio di cassa per determinare il reddito).

Per il momento le novità analizzate avranno nel breve un forte impatto operativo (e divulgativo) che ricadrà essenzialmente sugli operatori professionali (commercialisti, associazioni, etc.) per conto dei relativi assistiti. Per quanto introdotte nel rispetto (va riconosciuto) dei 60 giorni previsti dallo Statuto del Contribuente e fermo restando che l'introduzione di nuovi adempimenti, tanto più a metà anno, non è mai gradita, va osservato che le novità cadono in un periodo già particolarmente gravato di scadenze a cui si è aggiunta anche la delicata e complicata incombenza (anche questa da tempo nell'aria) dell'autocertificazione dei sostegni da Covid-19.

Inoltre, dal **1° luglio** partiranno, con impatto generalizzato per tutti, le (troppo) stringenti tempistiche del nuovo **esterometro a flusso continuo**.

Francamente troppa "roba" che gli operatori - in particolare per gli acquisti - difficilmente riusciranno a gestire (al più tardi) entro il 15 di ogni mese.

Per questi acquisti le scadenze sono indubbiamente inadeguate rispetto alle criticità operative e andrebbero decisamente riposizionate per tutti (forfettari e non) quantomeno sulle tempistiche attualmente vigenti (fine del mese successivo al trimestre di riferimento).

Rimanendo a disposizione per qualsiasi chiarimento, porgiamo distinti saluti.

Studio Mengucci

