



CNDCEC



Studio Associato Lanza Poltronieri

Rag. Poltronieri Davide *Commercialista*
Dott. Lanza Federica *Consulente del Lavoro*

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare Studio N. 1/2019 del 22/06/2019

OGGETTO: Fattura elettronica 2019: chiarimenti e nuove modalità operative

A poco meno di sei mesi dall'entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione elettronica e a pochi giorni dall'introduzione delle modifiche in merito alle sanzioni sui termini di invio della fattura stessa al Sistema di Interscambio (SdI), l'Agenzia delle Entrate ha emanato la Circolare n. 14/E, con cui ha fornito importanti indicazioni sulla relativa disciplina.

In linea generale, la fatturazione elettronica tramite il Sistema di Interscambio è, dal 1° gennaio 2019, l'unica modalità ammessa per documentare cessioni e prestazioni rilevanti ai fini IVA.

Le esclusioni

La regola generale di fatturazione elettronica presenta diverse eccezioni di carattere oggettivo e soggettivo.

Tra le eccezioni oggettive agli obblighi di fatturazione elettronica vi sono tutte quelle situazioni nelle quali non vi è obbligo di documentare l'operazione con l'emissione di una fattura, in quanto tale operazione è, ad esempio, esclusa dal campo di applicazione dell'imposta (si pensi alle cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati, alle caparre o i depositi cauzionali), ovvero può essere documentata con altri strumenti.

Le eccezioni soggettive invece sono di natura prettamente agevolativa nei confronti di soggetti "minori", quali quelli aderenti al regime cosiddetto di vantaggio, le ASD (fino a 65.000 euro annui), le pro loco, ecc.



Studio Associato Lanza Poltronieri

Rag. Poltronieri Davide *Commercialista*
Dott. Lanza Federica *Consulente del Lavoro*

Le prestazioni sanitarie e il divieto di fatturazione elettronica

Per le prestazioni sanitarie era stato previsto per l'anno 2019 l'**esonero** dall'obbligo della fatturazione elettronica per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria ("Sistema TS"), ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, con riferimento alle fatture i cui dati sarebbero stati inviati al Sistema TS.

Successivamente, una modifica ne ha previsto il **divieto**, disponendo che, per l'anno 2019, "i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria [...] **non possono emettere fatture elettroniche**, con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al Sistema tessera sanitaria [...]".

Infine, un'ulteriore modifica ha **esteso il divieto di fatturazione elettronica anche ai soggetti che erogano prestazioni sanitarie i cui dati non devono essere inviati al Sistema TS (esempio i veterinari)**.

In quest'ultimo caso, considerato che il divieto di fatturazione elettronica per le fattispecie in esame è entrato in vigore dopo il 1° gennaio 2019 - data di avvio dell'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica - alcuni operatori potrebbero aver già emesso fatture elettroniche attraverso lo SdI. In tali casi, l'Agenzia delle Entrate procederà alla cancellazione dei file xml delle fatture già pervenute in caso di mancata adesione al servizio di consultazione, ovvero al servizio di conservazione, da parte del cedente/prestatore.

I predetti divieti operano, per l'anno 2019, anche con riferimento alle fatture relative a prestazioni sanitarie per le quali i cittadini hanno manifestato l'opposizione all'utilizzo dei dati ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.

L'emissione delle fatture elettroniche: cosa cambia dal 1° luglio

Attenzione: Dal 1° luglio 2019 terminerà per i contribuenti a liquidazione IVA trimestrale il periodo transitorio che permetteva la trasmissione del documento Sdi entro il termine di liquidazione IVA in assenza di sanzioni. Per i contribuenti a liquidazione IVA mensile, invece, tale periodo transitorio è esteso sino a tutte le operazioni compiute entro il 30 settembre 2019.

Dal 1° luglio 2019 sarà possibile emettere la fattura entro 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione, che sarà la data esposta in fattura.

L'Agenzia, nella Circolare n. 14/E, fornisce un esempio concreto.

Fattura immediata

A fronte di una cessione effettuata in data 28 settembre 2019, la **fattura “immediata”** che la documenta potrà essere:

- emessa (ossia generata e inviata allo SdI) il medesimo giorno, così che “data dell’operazione” e “data di emissione” coincidano ed il campo “Data” della sezione “Dati Generali” sia compilato con lo stesso valore (28 settembre 2019);
- generata il giorno dell’operazione e trasmessa allo SdI entro i 12 giorni successivi (in ipotesi il 10 ottobre 2019), valorizzando la data della fattura (campo “Data” della sezione “Dati Generali” del file) sempre con la data dell’operazione (in ipotesi il 28 settembre 2019);
- generata e inviata allo SdI in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra l’operazione (28 settembre 2019) e il termine ultimo di emissione (10 ottobre 2019), valorizzando la data della fattura (campo “Data” della sezione “Dati Generali” del file) sempre con la data dell’operazione (28 settembre 2019).

Viene quindi superato il concetto di “doppia data” esposta in fattura in quanto la data fattura è la data di effettuazione dell’operazione e la data di emissione è invece attestata inequivocabilmente dal SdI al momento della trasmissione del documento stesso.

Attenzione: per chi effettua **cessioni di beni** il momento di effettuazione della prestazione è facilmente individuabile e resta salva la possibilità di fatturazione differita, con invio entro i 12 giorni.

Per chi effettua **prestazioni di servizi**, se fattura prima di incassare, non vi sono grossi problemi perché il momento di effettuazione dell’operazione è il momento in cui viene emessa la fattura (si hanno i 12 giorni per l’invio).

Il problema si pone per quelle realtà (ad es. i professionisti) che per le prestazioni di servizi emettono inizialmente una **fattura pro-forma** (irrilevante ai fini IVA) per poi fatturare soltanto al momento dell’avvenuto incasso. In questo caso specifico la data di effettuazione dell’operazione è individuata nel momento dell’incasso del corrispettivo e da quella data si hanno 12 giorni di tempo per la trasmissione della fattura al SdI.

Fattura differita

La circolare chiarisce anche come comportarsi in caso di **fatturazione “differita”** precisando che il termine previsto ordinariamente per l’emissione della fattura non ha creato una nuova od alternativa modalità di emissione differita dei documenti, restando vigenti, anche dal 1° luglio 2019, le prescrizioni contenute nelle successive lettere, da a) a d), dell’art. 21, comma 4, del decreto IVA.

Ciò significa, non solo che le ipotesi ed i termini ivi individuati per l'emissione delle fatture restano inalterati, ma che laddove la norma già contempli l'obbligo di un riferimento certo al momento di effettuazione dell'operazione, come nei casi di cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta dal documento di trasporto o consegna, **sia possibile indicare una sola data, ossia, per le fatture elettroniche via SdI, quella dell'ultima operazione.**

Volendo esemplificare, prosegue la Circolare, qualora per tre cessioni effettuate nei confronti dello stesso soggetto avvenute in data 2, 10 e 28 settembre 2019, con consegna al cessionario accompagnata dai rispettivi documenti di trasporto, si voglia emettere un'unica fattura ex art. 21, comma 4, lettera a), del decreto IVA, si potrà generare ed inviare la stessa allo SdI in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra il 1° ed il 15 ottobre 2019, valorizzando la data della fattura (campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file) con la data dell'ultima operazione (28 settembre 2019).

Questa interpretazione genera però diversi problemi. In molti casi il contribuente non conosce la data dell'ultima operazione, se non a fine mese, ma se nel frattempo avesse emesso fatture immediate in data successiva a quella dell'ultima operazione, verrebbe meno l'ordine cronologico.

Esempio

- in data 10 settembre viene emessa fattura immediata con numero 42,
- in data 30 settembre si verifica che il cliente X ha effettuato ritiri in data 3 settembre e 5 settembre;

in tale circostanza non sarebbe possibile emettere fattura con data 5 settembre ma con numero 43.

Pertanto, occorre utilizzare una numerazione separata per la gestione delle fatture differite.

Si ricorda che è possibile l'emissione di fatture differite anche per le prestazioni di servizi, purché i servizi prestati siano adeguatamente documentati e che la fattura rechi il dettaglio delle operazioni.

Nella Circolare n. 18/E/2014, l'Agenzia si è espressa sul concetto di "idonea documentazione" precisando che né il legislatore nazionale, né quello comunitario hanno imposto specifici obblighi documentali rilevanti ai fini fiscali per poi chiarire che il contribuente, al fine di rendere individuabile la prestazione di servizio, può utilizzare la documentazione commerciale prodotta e conservata, peculiare del tipo di attività svolta. Da tale documentazione si dovrà però poter individuare con certezza la prestazione eseguita, la data di effettuazione e le parti contraenti. L'idonea documentazione potrà quindi essere provata, per esempio, oltre che dal documento attestante l'avvenuto incasso del corrispettivo, dal contratto, dalla nota di consegna lavori, della lettera d'incarico, dalla relazione professionale.

Nella stessa circolare l’Agenzia ha fornito ulteriori precisazioni:

- il pagamento, totale o parziale, effettuato contestualmente o successivamente all’emissione del documento di trasporto o di altro documento idoneo, non fa venir meno la facoltà di emettere la fattura entro il giorno 15 del mese successivo (principio già precisato nella Circolare n. 27/E/1975);
- se anteriormente all’emissione del documento di trasporto (o di altro documento idoneo), abbia luogo il pagamento, totale o parziale, del corrispettivo, il cedente deve emettere la relativa fattura entro lo stesso giorno del pagamento;
- è possibile emettere un’unica fattura riepilogativa differita, sia per le cessioni di beni che per le prestazioni di servizi, anche nel caso di singola cessione di beni o prestazione di servizi effettuata nello stesso mese, nei confronti del medesimo soggetto.

Sanzioni

Dal 1° luglio 2019 la sanzione per la mancata o tardiva emissione della fattura, stabilita dall'art. 6 del Decreto Legislativo n. 417 del 1997 ed oscilla tra il 90% e il 180% dell'imposta relativa all'imponibile del documento.

L'imposta di bollo

Il pagamento dell'imposta di bollo relativa agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Attenzione: il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare è però effettuato **entro il giorno 20 del primo mese successivo**.

A tal fine, l’Agenzia rende noto l’ammontare dell’imposta dovuta sulla base dei dati presenti nelle fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di interscambio, riportando l’informazione all’interno dell’area riservata del soggetto passivo IVA presente sul sito dell’Agenzia Entrate.

Reverse charge interno

La Circolare distingue poi i casi di **autofattura, reverse charge interno, esterno e fattura emessa “per nome e per conto”**.

In merito al reverse charge interno (es. art. 17, comma 6, lett. a), D.P.R. n. 633/1972), il documento di prassi non riporta alcun riferimento all’utilizzo delle procedure “tradizionali” di integrazione della fattura elettronica; nel caso si operi un’**inversione contabile**, il cedente/prestatore emette una fattura,



Studio Associato Lanza Poltronieri

Rag. Poltronieri Davide *Commercialista*
Dott. Lanza Federica *Consulente del Lavoro*

senza addebito dell'imposta, per documentare l'operazione, mentre al cessionario/committente spetta l'onere dell'assolvimento dell'IVA.

Su questo punto ci si attendeva da parte dell'Amministrazione un'esplicita indicazione su come operare, anche secondo modalità "tradizionali", ovvero, integrando la fattura elettronica originaria, attraverso un documento in formato analogico, contenente aliquota e imposta, ed effettuando le opportune **annotazioni** nel registro delle fatture emesse (o dei corrispettivi) e in quello degli acquisti. L'Agenzia richiama, invece, i propri precedenti chiarimenti di prassi, affermando che "a fronte dell'immodificabilità" della fattura elettronica ricevuta, *"il cessionario/committente può – senza procedere alla sua materializzazione analogica e dopo aver predisposto un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa – inviare tale documento allo SdI"*.

Tale indicazione è stata fornita al fine di consentire di "ridurre gli oneri di consultazione e conservazione", ma per alcuni soggetti potrebbe risultare più agevole la predisposizione e conservazione di un documento cartaceo.

Assosoftware, ai tempi dell'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica, aveva suggerito di indicare nella registrazione contabile l'**Identificativo univoco assegnato dal Sistema di Interscambio** (SdI). La corretta tenuta dei registri IVA (riportante anche questo codice) avrebbe permesso così di dimostrarne l'integrazione *ex lege* e di evitare di produrre ulteriore documentazione non necessaria.

Tale impostazione non è mai stata però confermata dall'Amministrazione.

Corrispettivi elettronici

Dal **1° luglio 2019 i commercianti con volume d'affari superiore a 400.000 euro**, e dal 1° gennaio 2020 tutti gli altri commercianti al dettaglio, esclusi minimi e forfettari, saranno tenuti alla memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri all'Agenzia delle Entrate entro 12 giorni dall'effettuazione delle operazioni. Per il primo semestre di applicazione dei nuovi adempimenti telematici relativi ai corrispettivi, l'invio dei dati potrà essere effettuato entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, senza applicazione delle sanzioni.

A tal riguardo gli esercenti attività di commercio al minuto e assimilati dovranno adeguarsi alla novità dotandosi di registratori di cassa in grado di memorizzare e trasmettere telematicamente i corrispettivi giornalieri garantendo l'inalterabilità e la sicurezza dei dati memorizzati.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, cordiali saluti.

Studio Associato Lanza Poltronieri