

**A TUTTI I CLIENTI
LORO SEDI**

**Informativa n. 15
28/06/2019**

FATTURA ELETTRONICA – news

La presente Informativa sostituisce la numero 14 del 19/6/2019 per tenere conto di quanto emerso nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/2019 e nel DL 34/2019 < decreto crescita > approvato in via definitiva dal Senato della Repubblica e in corso di pubblicazione.

Cosa succede dal 1° luglio 2019

La moratoria sulle sanzioni

Si ricorda che per il **primo semestre 2019** le sanzioni previste dall'art. 6 D.Lgs 471/1997:

- a) non si applicano qualora la FE sia regolarmente emessa (**trasmessa al SDI**) entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica dell'IVA relativa all'operazione documentata - e ciò vale per i contribuenti che effettuano sia le liquidazioni IVA mensili che trimestrali. Per esempio i contribuenti con periodicità di liquidazione IVA mensile potevano trasmettere al SDI le fatture di maggio 2019 entro il 15 giugno.
- b) sono ridotte al 20% se la FE è emessa (trasmessa al SDI) entro il termine di effettuazione della liquidazione IVA del periodo di imposta successivo.

Per i soli contribuenti mensili la riduzione di cui alla lettera b) si applica fino al 30.9.2019.

Ne deriva che per le operazioni effettuate dal **1.7.2019** cessa la moratoria di cui alla lettera a).

Nuovi dati da indicare nella fattura

Dal **1.7.2019** viene modificato l'articolo 21 DPR 633/72 con l'obbligo di indicare nella fattura la *"data in cui è effettuata la cessione dei beni o la prestazione di servizi ovvero la data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo, sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura"*.

Per effetto di tale modifica nella fattura andrà indicata sia la **"Data di emissione"** sia la **"Data di effettuazione dell'operazione"**.

Se per le fatture analogiche (cartacee) questo non è un problema, per le FE ci si attendeva una variazione del software applicativo in quanto il secondo campo "Data di effettuazione dell'operazione" non esiste. **Sul punto è intervenuta la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14 del 17.6.2019 per dare specifiche indicazioni su come comportarsi.**

FE termine emissione cosa cambia dal 1° luglio 2019

Riepilogando a decorrere dal **1° luglio 2019** entreranno in vigore le modifiche previste in materia di fatture emesse (sia analogiche che digitali) che prevedono:

- **nuovo termine di emissione delle fatture immediate** (per le FE è quello della trasmissione al SDI): entro **12 giorni** dall'effettuazione dell'operazione,
- obbligo di indicare la "**data di effettuazione**" dell'operazione nella fattura.

Non cambierà, invece, la possibilità di documentare le operazioni ai fini IVA avvalendosi delle due metodologie previste: **(1) fattura immediata (2) fattura differita**.

Non cambiano i termini di emissione della fattura differita: entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

LA FATTURA IMMEDIATA

In premessa va ricordato che la fattura (sia analogica che digitale) deve contenere la "Data di Emissione" che nelle FE è riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del tracciato XML < sul punto ognuno segue le indicazioni del proprio gestionale >.

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare 14/2019 ha stabilito che: "*in considerazione del fatto che per una FE veicolata attraverso il SDI, quest'ultimo **ne attesta inequivocabilmente e trasversalmente** (all'emittente, al ricevente e all'Amministrazione Finanziaria) **la data (e l'orario) di avvenuta "trasmissione"**, è possibile assumere che la data riportata nel campo "DATA" della sezione "DATI GENERALI" del file della FE sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione*".

In altri termini nel campo "Data Fattura" andrà indicata la "data di effettuazione dell'operazione" in quanto la data di emissione corrisponderà sempre a quella di trasmissione al SDI.

Quindi non ci sarà alcuna modifica del tracciato XML (e di conseguenza dei vostri programmi), in quanto l'Agenzia delle Entrate ha risolto il problema in modo semplicistico (e meno male) disponendo che dall'1.7.2019 il campo "Data fattura" conterrà in realtà la "data di effettuazione dell'operazione". Mentre la Data di emissione della fattura sarà certificata dal SDI nel momento in cui il documento viene "trasmesso" al sistema di interscambio.

Inoltre che a decorrere dal 1° luglio 2019, la **fattura immediata viene emessa (trasmessa al SDI) entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione** determinata ai sensi dell'articolo 6 D.P.R. 633/1972.

L'effettuazione dell'operazione ai fini Iva, ai sensi dell'articolo 6 citato, per le operazioni nazionali, corrisponde:

- alla data di stipula dell'atto, se riguardano beni immobili,
- alla consegna o spedizione del bene nelle vendite di cose mobili,
- al pagamento del corrispettivo nelle prestazioni di servizi.

Le cessioni i cui effetti traslativi si producono posteriormente si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione. Per le cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, l'effettuazione è all'atto della rivendita a terzi ovvero, per i beni non restituiti, alla scadenza del termine convenuto tra le parti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.

Se, anteriormente al verificarsi degli eventi indicati o, indipendentemente da essi, sia emessa fattura o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.

ESEMPI

In base alle nuove regole la FE relativa alla cessione di un bene consegnato ad esempio il **3 luglio**, in caso di **fatturazione immediata**, potrà essere trasmessa al SDI **entro il 15 luglio**, riportando nella sezione "Data del documento" della fattura la data di effettuazione dell'operazione (3 luglio). Mentre la "data di emissione" corrisponderà a quella di trasmissione al SDI.

In base alle nuove regole la FE relativa all'incasso di un corrispettivo ad esempio il **31 luglio**, potrà essere trasmessa al SDI **entro il 12 agosto** riportando nella sezione "Data del documento" della fattura la data di effettuazione dell'operazione (31 luglio). Mentre la data di emissione corrisponderà a quella di trasmissione al SDI.

In entrambi gli esempi la fattura dovrà concorrere comunque alla liquidazione IVA del mese di effettuazione dell'operazione ovvero luglio.

Se la fattura viene trasmessa al SDI oltre i termini dei 12 giorni < ad esempio il giorno **20 agosto** negli esempi sopra indicati > sarà considerata emessa in ritardo con applicazione della sanzione da € 250 a € 2.000 se la fattura concorre alla liquidazione IVA del mese di luglio. Mentre se la fattura emessa tardivamente concorre alla liquidazione IVA del mese di agosto e non a quello di luglio (mese di effettuazione dell'operazione), la sanzione per il ritardo sarà pari alla misura compresa dal 90% al 180% dell'IVA esposta in fattura.

In deroga a queste disposizioni, per le cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente (triangolazione), la fattura è emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni. Si tratta del caso in cui il fornitore consegna direttamente i beni al cliente finale (cessionario del proprio cliente).

Per le fatture **analogiche (cartacee)** poiché non c'è la trasmissione al SDI che certifica la data di emissione, è obbligatorio compilare:

- sia il campo "*data di effettuazione*" dell'operazione che deve quindi essere specificatamente previsto nel documento;
- sia il campo "*data emissione*".

N.B. resta confermato che la fattura deve essere inclusa nella liquidazione IVA del periodo in cui la stessa è stata effettuata a prescindere dalla data di emissione.

LA FATTURA DIFFERITA

Per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, ed avente le caratteristiche del DDT (di cui al D.P.R. 472/1996), nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com

soggetto, **può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.** Resta fermo il conteggio dell'imposta a debito nella liquidazione Iva del mese di effettuazione dell'operazione.

Riprendendo il precedente esempio, in caso di più consegne per vendite di beni effettuate nel mese di luglio nei confronti dello stesso cliente, accompagnate da DDT, può essere effettuata un'unica fattura emessa e trasmessa al SDI entro il 15 agosto; tale operazione deve essere inclusa nella liquidazione Iva del mese di luglio.

In conclusione, i termini di emissione della fattura differita non cambiano anche dopo il 1° luglio.

A partire da tale data entra in vigore **l'obbligo di indicare in fattura**, ai sensi dell'articolo 21, comma 2, lett. g-bis), D.P.R. 633/1972, **la data in cui è effettuata l'operazione** (cessione di beni o prestazione di servizi), ovvero la data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo, sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura.

Sul punto, la circolare 14/E/2019 ha chiarito 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 da DDT – **sia possibile indicare una sola data, ossia, per le fatture elettroniche, quella dell'ultima operazione.**

La circolare riporta questo esempio: *qualora per tre cessioni effettuate nei confronti dello stesso soggetto avvenute in data 2, 10 e 28 settembre 2019 si voglia emettere un'unica fattura differita, si potrà generare ed inviare la stessa al SDI in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra il 29 settembre ed il 15 ottobre 2019, valorizzando il campo "data della fattura" con la data dell'ultima operazione (28 settembre 2019).*

N.B. resta confermato che la fattura differita deve essere inclusa nella liquidazione IVA del periodo in cui la stessa è stata effettuata a prescindere dalla data di emissione (nell'esempio sopra riportato è il mese di settembre).

N.B. Ora, se la "data di emissione" corrisponde a quella di trasmissione al SDI e nel campo "data fattura" va indicato la data di effettuazione dell'operazione, è evidente che i gestionali software devono contenere un'applicazione che consenta di indicare il "mese" o il "trimestre" di riferimento per la liquidazione IVA.

La FE trasmessa al SDI il 7 ottobre 2019 ma con operazione effettuata in settembre, deve concorrere alla liquidazione del mese di settembre. Se il gestionale segue la progressione della "trasmissione al SDI" e non il valore del campo "data fattura" che corrisponde alla data di effettuazione, commetterà l'errore di includere detta fattura nel periodo di liquidazione IVA errato.

In conclusione il gestionale deve dare la possibilità di **selezionare il periodo di riferimento cui fare concorrere la fattura alla liquidazione IVA**, salvo il caso in cui lo stesso assuma sempre quale periodo di riferimento la data di effettuazione dell'operazione che nelle

- Fatture Elettroniche è il campo "Data" (abbiamo infatti detto che esso contiene la data di effettuazione)
- Fatture Cartacee è un campo di compilazione diverso rispetto alla data di emissione.

N.B. La circolare dell'AE, tuttavia, non risolve completamente i problemi operativi giacché se un'azienda ha emesso diversi DDT per più clienti nel corso del mese di settembre 2019, per la

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com

cronologia delle fatture dovrebbe rispettare la numerazione in funzione della data dell'ultima operazione effettuata, iniziando da quella emessa nei confronti del cliente che riporta una data di consegna più remota.

Ad esempio

- Cliente X con DDT 06/09/2019 e **19/09/2019**
- Cliente Y con DDT 02/09/2019 e **27/09/2019**
- Cliente Z con DDT 15/09/2019 e **16/09/2019**

Il gestionale nella generazione della fattura dovrebbe selezionare l'ordine dei DDT partendo da più remoto e quindi l'ordine dovrebbe essere il seguente:

- Cliente Z fattura n. 1 con Data 16/09/2019
- Cliente X fattura n. 2 con Data 19/09/2019
- Cliente Y fattura n. 3 con Data 27/09/2019

Si ritiene che l'esempio proposto dall'AE vada letto in senso possibilista e non in senso obbligatorio, giacché non è pensabile che tutti i gestionali possano avere tale funzione.

La dottrina (ITALIA OGGI – EUROCONFERENCE – RATIO) ritiene che dovrebbe essere consentito indicare sulla FE differita **anche una data convenzionale successiva a quella del giorno di effettuazione dell'ultima operazione, pur sempre nell'ambito del mese solare, e cioè l'ultimo giorno del mese** (come di fatto già avviene per una molteplicità di contribuenti) in modo da agevolare la gestione dell'adempimento da parte delle imprese, senza alcun pregiudizio per gli interessi erariali.

In altri termini la dottrina ritiene possibile nelle fatture indicare nel campo "Data" **l'ultimo giorno del mese** sia perché la data di effettuazione delle operazioni è già certificata dai DDT che vengono normalmente indicati nelle fatture, sia perché non esiste una norma specifica che stabilisca di indicare nelle fatture differite la data dell'ultima operazione.

Annotazione delle fatture nel registro delle vendite

L'annotazione delle fatture emesse è regolata dall'articolo 23 D.P.R. 633/1972: a far data dal 24 ottobre 2018 *"il contribuente deve **annotare in apposito registro le fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni. Le fatture di cui all'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera b), sono registrate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione e con riferimento al medesimo mese**"*.

La registrazione del documento può quindi essere effettuata entro il 15 del mese successivo **con riferimento al mese di effettuazione**. Tale **termine** ha valenza generale, con l'unica eccezione delle c.d. **"triangolazioni nazionali"** di cui all'articolo 21, comma 4, lett. b), D.P.R. 633/1972; trattasi delle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente, con fattura emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni. Tali operazioni potranno essere registrate entro il giorno 15 del mese seguente a quello di emissione (e con riferimento al medesimo mese) e, dunque, riprendendo l'esempio precedente, entro il 15 novembre 2019.

Riproponiamo l'esempio sopra illustrato.

In caso di cessioni di beni, con consegne accompagnate da DDT del 2, 10 e 28 settembre 2019, nella FE va indicata come "**data fattura**" quella dell'ultima consegna, ossia il **28 settembre**, anche se materialmente la fattura può essere generata e trasmessa al SDI successivamente (ad esempio l'8 ottobre, con la **numero 1000**). Tale FE, emessa l'**8 ottobre 2019**, potrà essere **annotata entro il 15 ottobre**.

Potrebbe però verificarsi il caso in cui la società emetta una **fattura immediata il 1° ottobre**, con il **numero 990**, per un'operazione dello stesso giorno e contemporaneamente venga trasmessa al SDI e annotata in contabilità.

L'articolo 23, comma 2, DPP 633/72 dispone che "*Per ciascuna fattura devono essere indicati il **numero progressivo** e la **data di emissione** di essa...*". Il contribuente deve cioè annotare le fatture "nell'ordine della loro numerazione".

Ma (seguendo l'esempio di cui sopra) come potrebbe registrare prima la n. 990 in ottobre (mese in cui è avvenuta l'operazione) dalla n. 1.000 che deve essere registrata in settembre (mese in cui è avvenuta l'operazione). Non verrebbe rispettata la progressione dei numeri nelle annotazioni.

Cosa fare ?

L'Agenzia delle Entrate nella circolare 14/2019 stabilisce che "*l'indicazione normativa (art. 23) va letta alla luce dei principi generali dell'ordinamento, tra cui quello di tenuta di un'ordinata contabilità, così che numerazione e registrazione dovranno sempre consentire di rinvenire con chiarezza il mese di riferimento (ossia di effettuazione dell'operazione) cui la fattura inerisce ed in relazione al quale sarà operata la liquidazione dell'imposta*".

L'Agenzia prosegue indicando il caso sopra riportato e afferma: "*i principi citati impongono che la fattura in esame (cioè la n. 1.000) possa essere distinta da quelle emesse nelle more (cioè la n. 990). **Resta la piena libertà dei contribuenti su come ottemperare a tale obbligo (utilizzando, ad esempio, una specifica codifica che consenta l'imputazione corretta dell'imposta nel periodo di riferimento, i registri sezionali o altro metodo ritenuto idoneo***".

Soluzione consigliata.

Ad oggi la soluzione migliore sembra essere quella di tenere

- un sezionale IVA per le "fatture differite"
- e un sezionale IVA per le "fatture immediate"

In questo modo dovrebbe essere superato il problema sopra rilevato.

Inoltre con riferimento alle fatture differite è consigliabile chiudere la fatturazione, intesa come emissione cioè invio al SDI l'ultimo giorno di ogni mese o per quindicine di giorni nell'ambito dello stesso mese. E' sconsigliabile cioè avvalersi del termine lungo "*entro il giorno 15 del mese successivo...*"

Con riferimento alla "**data di emissione**" l'Agenzia delle Entrate nella circolare 14/2019 afferma che "*anche tale ultima indicazione [data di emissione] deve essere letta nel mutato quadro tecnico-normativo. Ne deriva ... che la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della FE è quello che è possibile indicare nel registro delle vendite. E ciò sarà possibile anche nell'ipotesi di fattura cartacea.*"

In altri termini la **data di emissione** < da indicare nel registro delle fatture di vendita > non è quella di **trasmissione al SDI** ma quella di **effettuazione dell'operazione** (nell'esempio sopra riportato il 28 settembre). Lo stesso vale per le fatture cartacee.

Annotazione delle fatture nel registro degli acquisti

Per quanto riguarda la **registrazione delle fatture di acquisto**, l'articolo 13 D.L. 119/2018 ha **soppresso l'obbligo di numerare** in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali, **ma la numerazione può continuare ad essere attribuita se ciò risulta più utile per il contribuente**.

Ai fini della detrazione Iva, l'articolo 14 D.L. 119/2018 ha stabilito che **entro il giorno 15 di ciascun mese**, il contribuente determina l'IVA esigibile del mese precedente e l'IVA detraibile **risultante dalle annotazioni** eseguite sulla base dei **documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato** nello stesso mese.

Riprendendo l'esempio precedente della fattura differita con tre consegne effettuate nel mese di settembre, documentata tramite fattura **datata 28 settembre** ma **trasmessa (emessa) l'8 ottobre**, si ipotizzi che il cessionario **riceva il file fattura il 10 ottobre**; l'annotazione nel registro degli acquisti **entro il giorno 16 ottobre**, consentirà la detrazione con riferimento al **mese di settembre 2019**.

Pertanto, ai fini della detraibilità dell'imposta, è necessaria

- **sia la ricezione**
- **che l'annotazione**

del documento entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Si precisa che nulla vieta di registrare e detrarre l'IVA nel mese/i successivi di ricevimento della fattura.

Fanno eccezione i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate **nell'anno precedente**. Cioè una fattura di dicembre 2019 ricevuta il 16 gennaio 2020 non può concorrere alla liquidazione IVA di dicembre 2019 ma deve essere imputata nella liquidazione IVA di gennaio 2020.

Rimaniamo in attesa di leggere i provvedimenti definitivi.

I collaboratori dello Studio sono a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

Studio Tognetti Ass. Professionale

LA PRESENTE CIRCOLARE HA ESCLUSIVO FINE INFORMATIVO. NESSUNA RESPONSABILITÀ LEGATA AD UNA DECISIONE PRESA SULLA BASE DELLE INFORMAZIONI QUI CONTENUTE POTRÀ ESSERE ATTRIBUITA ALLO SCRIVENTE, CHE RESTA A DISPOSIZIONE DEL LETTORE PER OGNI APPROFONDIMENTO O PARERE.

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com