



Commissione consultiva imposte dirette

Fatturazione elettronica

Termini di emissione e di invio

Indice generale

Introduzione	3
Premessa.....	3
Termini di emissione.....	4
Fattura immediata.....	4
Fattura differita	5
Fattura “ritardata”	6
Termini di invio.....	7

Introduzione

A pochi giorni dalla data in cui l'emissione delle fatture avverrà obbligatoriamente in modo telematico ci sono ancora molti dubbi e perplessità sulla corretta tempistica relativo alla data di emissione ma soprattutto della data ultima di invio al sistema di interscambio meglio noto con l'acronimo SdI, che utilizzerò nelle successive note. Questo breve elaborato traccia quindi le linee guida da seguire per la corretta gestione della fatturazione elettronica.

Premessa

Come è risaputo il decreto fiscale collegato alla legge di bilancio ha previsto un periodo di sei mesi senza sanzioni in tema di fatturazione elettronica. I comportamenti non sottoposti a multa dipendono dall'entità del ritardo (previste anche sanzioni ridotte). L'obiettivo dichiarato è di «ridurre gli effetti negativi dei possibili ritardi nell'adeguamento dei sistemi informatici».

Le novità sono contenute nell'articolo 10 del dl 119/2018: *se il contribuente invia la fattura elettronica in ritardo, ma entro il termine di presentazione della liquidazione periodica IVA (mensile o trimestrale), non viene sanzionato. Se invece il ritardo supera il termine della liquidazione IVA del periodo successivo, si paga la sanzione ridotta dell'80% (quindi si paga solo il 20%).*

Ricordo che le sanzioni, per il ritardo dell'emissione della fattura sono quelle previste dall'articolo 6, comma 1, del Dlgs 471/1997, che possono andare dal 90% al 180% dell'imposta relativa. Se però la violazione non incide sulla corretta liquidazione del tributo, la sanzione è compresa fra un minimo di 250 e un massimo di 2mila euro.

Pertanto quello che ora segue deve essere visto alla luce di quanto sopra ovvero le indicazioni che seguono sono quelle a regime ovvero da applicare obbligatoriamente dal 1° luglio 2019 per evitare di incorrere in sanzioni dato che fino a tale data risultano “tollerati” comportamenti diversi da quanto in seguito esposto.

Termini di emissione

Le disposizioni in tema di fatturazione elettronica non hanno in alcun modo derogato ai termini di emissione dei documenti, che restano ancorati al momento di effettuazione dell'operazione e di esigibilità dell'imposta, secondo la previsione degli articoli 6 e 21, comma 4, del DPR n. 633/1972. Per coniugare esigenze di operatività e praticità concernenti l'utilizzo di procedure informatiche con il rispetto della disciplina fiscale è stato disposto che la fattura elettronica si considera emessa alla data indicata in fattura. In particolare occorre far riferimento alla data indicata nel campo "Data" nella sezione "Dati generali". Nel rispetto della normativa IVA, la data indicata in fattura deve corrispondere al momento di effettuazione dell'operazione, non rilevando il fatto che l'effettiva trasmissione al SdI) possa non essere contestuale.

Fattura immediata

La fattura immediata, come indica il nome stesso, deve essere emessa e consegnata o spedita al cliente entro **lo stesso giorno** di effettuazione della vendita o prestazione del servizio. Da ciò si evince che la fattura immediata non ha carattere accompagnatorio, per cui i beni/servizi venduti devono poter essere consegnati senza alcun documento di trasporto ma solo con la fattura. La fattura immediata rappresenta la regola generale e di normale uso quando non c'è obbligo di documento di accompagnamento merce.

La fattura per regola viene considerata emessa all'atto della sua consegna o spedizione all'altra parte; non esiste obbligo di verificare la ricezione.

L'emissione di fattura immediata per la cessione di beni/servizi consente di evitare il rilascio della ricevuta fiscale o dello scontrino come previsto dall'articolo 3, comma 2 del DPR 21 dicembre 1996 n° 696. Per avere l'esonero la fattura deve essere rilasciata contestualmente alla consegna dei beni o all'ultimazione dei servizi, cioè nei termini entro cui sarebbe scattato l'obbligo della certificazione fiscale (scontrino o ricevuta fiscale).

In particolare, la fattura immediata, in base all'articolo 21 del Dpr 633/72 è emessa al momento di effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'articolo 6 dello stesso decreto (ad esempio: per la cessione di beni mobili, la spedizione o consegna dei beni; per le prestazioni di servizi, il pagamento). La fattura elettronica si ha per emessa con la sua trasmissione o messa a disposizione del cessionario/committente.

Pertanto la fattura immediata deve essere emessa entro il giorno di effettuazione della cessione così come precisato dal comma 4 dell'articolo 21 della legge IVA.

Fattura differita

Al contrario, la fattura differita è emessa entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione per le cessioni di beni, la cui consegna o spedizione risulta da un documento di trasporto ovvero per le prestazioni di servizio se sono individuabili con idonea documentazione effettuate nello stesso mese nei confronti del medesimo committente. La norma che precede tale possibilità è riportata nella lettera a) del comma 4 dell'art. 21 citato:

In deroga a quanto previsto nel primo periodo:

a) 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 determinate con decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime;

Le condizioni

Per poter ricorrere alla fattura differita e riepilogativa, è necessario che le prestazioni di servizi siano individuabili attraverso «idonea documentazione». La norma, però, non specifica né vincola il tipo di «documentazione» che può considerarsi «idonea» a tale scopo. Al riguardo, secondo quanto chiarito dalla circolare 18/E/2014, il contribuente, al fine di rendere individuabile la prestazione di servizio, può utilizzare la documentazione commerciale prodotta e conservata in base alla peculiarità dell'attività svolta, purché dalla stessa sia possibile individuare con certezza la prestazione eseguita, la data di effettuazione e le parti contraenti. Può trattarsi, ad esempio, del documento attestante l'avvenuto incasso del corrispettivo, del contratto o della lettera d'incarico o della fattura *pro-forma* accettata e poi pagata.

Liquidazione Iva

Tale disciplina rappresenta soltanto una semplificazione operativa, in quanto il differimento

concerne il solo termine di fatturazione, e non anche il momento di esigibilità dell'imposta, che continua a coincidere con il momento di effettuazione delle operazioni. L'Iva a debito derivante dalle fatture emesse in modalità differita e riepilogativa nel mese "n+1" è computata nella liquidazione del mese "n".

Esempio fatto nel corso del convegno del 3 dicembre 2018:

- Alfa srl emette nel mese di gennaio diversi DDT cartacei per cessioni di beni a Beta srl;
- Alfa srl emette in data 15 febbraio la fattura elettronica relativa alle cessioni di gennaio richiamando i DDT (non esiste l'obbligo di allegarli alla FE);
- La data della fattura elettronica è 15/02/2019

Dati generali		
Tipo documento *	Numero *	Data *
TD01 - fattura	100	15 02 2019

- Alfa srl deve inserire nella liquidazione IVA di gennaio il debito IVA per la fattura del 15 febbraio;
- Beta srl riceverà la FE entro il 22 febbraio e potrà detrarre l'IVA solo nella liquidazione IVA di febbraio.

Fattura "ritardata"

Dal 1° luglio il decreto fiscale prevede una misura strutturale di semplificazione (o presenta tale), che permetterà di emettere fattura entro **dieci giorni** dall'effettuazione dell'operazione. Come già visto per la fatturazione differita questo ritardo non produce effetti sull'esigibilità e liquidazione dell'imposta. Sono previste specifiche regole: in fattura bisogna indicare come data di emissione una data successiva ma non oltre 10 giorni a quella prevista dal comma 4 dell'art. 21. Con l'art. 11 del decreto legge 23/10/2018 n. 119/2018 sono introdotte le seguenti variazioni all'art. 21:

- a) la fattura deve contenere data in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi ovvero data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo, sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura;
- b) La fattura è emessa entro dieci giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6.

Pertanto si potrà emettere una fattura entro 10 giorni dalla data prevista dall'articolo 6 ma nella fattura si dovranno indicare due distinte date: quella di emissione e quella della effettiva cessione di beni o del pagamento della prestazione di servizi.

Esempio fatto nel corso del convegno del 3 dicembre 2018:

Alfa srl consegna beni a Beta srl il 28 settembre 2019 ma decide di «ritardare» l'emissione della fattura di 10 giorni.

- Alfa srl consegna a Beta srl i beni, ed emette DDT;
- Alfa emette la fattura in data 8 ottobre 2019 non deve riportare gli estremi del DDT ma solo: «consegna effettuata il 28/09/19»;
- Alfa srl deve inserire nella liquidazione IVA di settembre il debito IVA per la fattura del 8 ottobre;
- Beta srl riceverà la FE entro il 15 ottobre e potrà detrarre l'IVA solo nella liquidazione IVA di ottobre.

Termini di invio

L'Agenzia delle Entrate il 24 maggio 2018, nel corso del forum dell'Esperto Risponde del Sole 24, ha ribadito che la fattura elettronica deve essere trasmessa al sistema di interscambio (Sdi) entro le ore 24 dalla data di effettuazione dell'operazione. In caso di scarto, però, essendo certificata la data di spedizione, il contribuente avrà cinque giorni di tempo per ritrasmettere allo Sdi la fattura corretta senza incorrere in alcuna sanzione. Successivamente però l'Agenzia ha emanato la circolare 13/E/2018 che introduce una «ragionevole tolleranza». La circolare non può che prendere atto che i termini di emissione non sono stati modificati:

Va in primo luogo evidenziato che le disposizioni in tema di fatturazione elettronica non hanno in alcun modo derogato ai termini di emissione dei documenti, che restano ancorati, ex articolo 21, comma 4, del d.P.R. n. 633 del 1972, al momento di effettuazione dell'operazione e di esigibilità dell'imposta, secondo la previsione dell'articolo 6 del medesimo D.P.R..

Ne deriva che, fatte salve le eccezioni contenute nello stesso articolo 21, comma 4 (si pensi alle fatture c.d. "differite", ovvero, in generale, sempre in tema di eccezioni, a quelle riconducibili all'articolo 73 del d.P.R. n. 633 del 1972), l'emissione della fattura dovrà essere contestuale alla cessione dei beni o al pagamento dei servizi.

La contestualità - ossia l'emissione entro le ore 24 del medesimo giorno della cessione (cfr., in questo senso, le circolari n. 42 del 31 ottobre 1974 e n. 225/E del 16 settembre 1996) - deve, tuttavia, essere valutata alla luce del processo, legislativamente e tecnicamente imposto, per la creazione e trasmissione del documento al Sdi.

Con questa precisazione l'Agenzia, anche se vincolata dal dettato normativo, deroga di fatto dal

limite dell'invio entro le 24 del giorno di emissione.

In questo senso, considerato che la fattura elettronica «si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente» (così l'articolo 21, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972), non è improbabile che un iter di emissione, pur tempestivamente avviato, si concluda oltre le ore 24 del medesimo giorno.

Proprio in ragione di tale possibilità, visti anche i controlli che il SdI deve effettuare sui documenti dallo stesso veicolati, nonché le variabili operative legate ai canali di invio/ricezione, nel punto 4.1 del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 89757 del 30 aprile 2018, si è specificato che «La data di emissione della fattura elettronica è la data riportata nel campo “Data” della sezione “Dati Generali” del file della fattura elettronica, che rappresenta una delle informazioni obbligatorie ai sensi degli articoli 21 e 21bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633».

*L'agenzia conclude affermando: si ritiene che il file fattura, predisposto nel rispetto delle regole tecniche previste dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018 **ed inviato con un minimo ritardo**, comunque tale da non pregiudicare la corretta liquidazione dell'imposta, costituisca violazione non punibile ai sensi dell'articolo 6, comma 5-bis, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.*

Occorre precisare che il file relativo ad una fattura emessa il giorno precedente al quello di invio allo SdI non è motivo di scarto perché tale dato non è fra i controlli che esegue il sistema.

Pertanto si può pacificamente affermare che una fattura predisposta e datata 31 gennaio può essere trasmessa il 1° febbraio e tale invio deve essere considerato corretto e non sanzionabile.

Elaborato a cura del dott. **Maurizio Bacchiega**

Commissione consultiva imposte dirette

Delegato del Consiglio: BOMBANA Dr. Elisabetta. **Coordinatore:** BACCHIEGA Dr. Maurizio

Componenti Commissione: ASTORI Dr. Marco, BOLDINI Dr. Aldina, CALABRIA Dr. Elisa, CARLOTTI Dr. Franca, COBELLI Dr. Alberto, CORRADI Rag. Monica, DAL BOSCO Dr. Federico, GINELLI Dr. Alessandro, MIGLIO Dr. Matteo, PRATI Dr. Gianluigi, ROMITO Dr. Francesco, SANTINI Dr. Pierfranco, SAVELLI Dr. Graziella, TONNI Dr. Raffaella.