

Milano, 5 Luglio 2019

A tutti i Sigg.ri Clienti
Loro Sede

CIRCOLARE N. 27/2019

FATTURAZIONE ELETTRONICA CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE IN ORDINE ALLE RECENTI NOVITA' NORMATIVE

1 PREMESSA

Con la Circolare del 17.6.2019 n. 14, l'Agenzia delle Entrate ha emanato un nuovo documento di prassi, al fine di fornire chiarimenti in merito alle novità normative che hanno interessato la fatturazione elettronica (la "Circolare"). Si riassumono qui di seguito alcuni punti salienti della circolare predetta.

2 PRESTAZIONI SANITARIE

Per l'anno 2019 gli operatori sanitari non devono emettere la fattura elettronica tramite il Sistema di Interscambio per prestazioni sanitarie rese nei confronti dei consumatori finali, a prescindere dall'invio dei relativi dati al Sistema Tessera Sanitaria.

Questo vale anche per le fatture "miste", ovvero che contengono sia prestazioni sanitarie che prestazioni accessorie in un unico documento. Anche se l'operatore fattura separatamente le spese sanitarie rispetto a quelle non sanitarie, queste ultime devono essere fatturate elettronicamente solo se non contengono alcun elemento da cui sia possibile desumere informazioni relative allo stato di salute del paziente.

3 DATA DI EMISSIONE E DATA DI EFFETTUAZIONE

La Circolare dedica ampio spazio alla analisi delle conseguenze pratiche dell'introduzione dei nuovi termini per l'emissione delle fatture "immediate".

L'art. 21 co. 4 primo periodo del DPR 633/72 prevede che, a decorrere dall'1.7.2019, le fatture possano essere emesse entro 12 giorni (termine così innalzato, rispetto ai precedenti 10 giorni, in sede di conversione del DL 34/2019, c.d. "decreto crescita") dall'effettuazione dell'operazione. La norma novellata prevede che, tra le indicazioni che devono essere riportate nel documento, sia necessario specificare anche la data di effettuazione dell'operazione, se diversa da quella di emissione. Sul punto l'Agenzia delle Entrate ha sottolineato come il Sistema di Interscambio attesti "*inequivocabilmente e trasversalmente (all'emittente, al ricevente e all'Amministrazione finanziaria)*" la data e l'orario di avvenuta trasmissione di una fattura elettronica. È, pertanto, possibile ammettere che, nel campo "Data" della sezione "Dati generali" del file della fattura elettronica, debba essere riportata la data di effettuazione dell'operazione.

Ipotizzando, ad esempio, che il 28.9.2019 sia posta in essere una cessione di beni, la relativa fattura potrà essere generata e trasmessa entro i successivi 12 giorni (ad es. l'8.10.2019) e nel campo "Data" sarà comunque valorizzata la data di effettuazione (28.9.2019).

Tali considerazioni non si applicano alle fatture cartacee (o a quelle elettroniche che non sono inviate mediante SdI), che dovranno contenere entrambe le date.

Pur non essendo state apportate modifiche ai termini di emissione delle c.d. “fatture differite”, previste dall’art. 21 co. 4 del DPR 633/72, laddove la norma richieda che venga specificato un riferimento certo al momento di effettuazione dell’operazione (come ad esempio nel caso in cui la consegna o spedizione dei beni risulti da documento di trasporto), l’Agenzia delle Entrate afferma come sia possibile indicare una sola data, ovvero, per le fatture elettroniche mediante Sistema di Interscambio, “*quella dell’ultima operazione*”.

A titolo esemplificativo, in presenza di tre cessioni, effettuate nei confronti del medesimo soggetto in data 2, 10 e 28 settembre 2019, con consegne al cessionario accompagnate da DDT, il cedente potrà generare e inviare la fattura elettronica differita tra il 1° e il 15 ottobre 2019, indicando nel campo “Data” del file il 28 settembre, giorno dell’ultima operazione.

4 ANNOTAZIONE DELLE FATTURE EMESSE

A seguito delle modifiche apportate dal DL 119/2018, l’art. 23 del DPR 633/72 prevede attualmente che le fatture emesse siano annotate “*entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione*”. Sul punto l’Agenzia delle Entrate precisa che la numerazione e la registrazione del documento devono sempre consentire di “*rinvenire con chiarezza il mese di riferimento (ossia di effettuazione dell’operazione)*”, in relazione al quale verrà operata la liquidazione dell’imposta. Esemplicando, la fattura emessa l’8.10.2019, ma riferita a un’operazione posta in essere nel mese di settembre, potrà essere annotata entro il 15 ottobre, ma con riferimento al mese precedente, concorrendo alla relativa liquidazione IVA da effettuarsi entro il 16 ottobre. L’Agenzia delle Entrate precisa peraltro che, in questo caso, la fattura (ad esempio la n. 1000 trasmessa l’8 ottobre, riferita al 28 settembre) debba essere distinta dalle altre “*emesse nelle more*” (ad esempio la 990 emessa il 1° ottobre e riferita ad un’operazione effettuata nella stessa data). Il soggetto passivo potrebbe, infatti avere generato e trasmesso il 1° ottobre una fattura per un’operazione effettuata e annotata nella stessa data. Per risolvere tale problematica pratica l’Agenzia delle Entrate consiglia di utilizzare, a titolo esemplificativo, “*una specifica codifica*” che consenta la corretta imputazione dell’imposta nel periodo di riferimento, l’adozione di registri sezionali o altri metodi ritenuti idonei.

Va, inoltre, sottolineato come l’art. 12 del DL 119/2018 non abbia, invece, apportato modifiche al co. 2 dell’art. 23 del DPR 633/72, il quale continua a disporre che “*per ciascuna fattura devono essere indicati il numero progressivo e la data di emissione*”. L’Agenzia chiarisce, tuttavia, che, considerata la finalità della norma, volta alla corretta liquidazione dell’imposta, la data da indicare nel registro delle fatture emesse è quella riportata nel campo “Data” del file della fattura elettronica, essendo la stessa coerente con l’effettuazione dell’operazione e, di conseguenza, con l’esigibilità dell’imposta.

5 ALTRI CHIARIMENTI

Si riporta, di seguito, una sintesi degli altri chiarimenti più significativi contenuti nella Circolare.

Detrazione IVA

Le novità apportate dal DL 119/2018 in tema di detrazione, secondo cui, entro il termine per effettuare la liquidazione periodica, “*può essere esercitato il diritto alla detrazione dell’imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell’anno precedente*”, sono applicabili anche ai soggetti “trimestrali”.

Esemplicando, il soggetto passivo che liquida l’imposta con cadenza trimestrale e che riceva e annoti entro il 15.7.2019 una fattura relativa ad un’operazione effettuata il 29.6.2019, potrà esercitare il diritto alla detrazione con riferimento al secondo trimestre.

Sanzioni

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che l’estensione al 30.9.2019 della disapplicazione delle sanzioni per la tardiva emissione delle fatture – prevista per i soli soggetti che liquidano l’imposta su base mensile –, si intende riferita alle operazioni effettuate entro tale data.

Esemplificando, il soggetto passivo “mensile” che, entro il 16.11.2019, termine per la liquidazione successiva a quella di riferimento, emetta una fattura elettronica per operazioni effettuate nel mese di settembre, potrà beneficiare della riduzione del 20% delle sanzioni di cui all’art. 6 del DLgs. 471/97.

Imposta di bollo

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che la scadenza per il pagamento dell’imposta di bollo, relativa alle fatture elettroniche, ha efficacia non soltanto per i documenti emessi mediante il Sistema di Interscambio, ma anche per quelli che non sono transitati dal Sistema di Interscambio (ad es. fattura in formato elettronico diverso da XML inviata mediante PEC).

Si ricorda che il novellato art. 6 del DM 17.6.2014 dispone che il versamento dell’imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare deve essere effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo.

Depositi iva

A proposito dell’estrazione di beni dal deposito IVA, l’Agenzia delle Entrate afferma che laddove le relative cessioni siano avvenute all’interno del deposito e siano, quindi, già state oggetto di documentazione, si è “*di fronte a una mera integrazione del documento originario al fine di assolvere al debito d’imposta*”. La circolare afferma che, in tal caso, **è possibile** procedere a un “*eventuale invio del documento integrato*” al Sistema di Interscambio (si veda il precedente § 6 a proposito delle metodologie di effettuazione dell’inversione contabile).

È obbligatoria, invece, l’emissione di una autofattura elettronica mediante il Sistema di Interscambio, laddove non vi sia corrispondenza fra il valore del bene ceduto all’interno del deposito e quello del bene estratto, al fine di incrementare detto valore delle spese sostenute e a esso riferibili.

Distinti saluti.