



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF044

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 4

OGGETTO	VIOLAZIONI RELATIVE ALLE FATTURE XML – ASPETTI SANZIONATORI
RIFERIMENTI	ART. 6 C. 1 D.LGS 471/97; Art. 1 c. 6 D.lgs. 127/2015; ART. 10 DL 119/2018
CIRCOLARE DEL	07/03/2019

Sintesi: si analizzano le sanzioni applicabili in caso di violazioni relative alla emissione delle fatture alla luce del periodo di moratoria introdotto dal “collegato fiscale”.

In particolare vengono analizzati casi in cui la regolarizzazione

- ✓ *interviene successivamente al periodo di moratoria*
- ✓ *riguardi violazioni sostanziali oppure violazioni formali relative alla fattura.*

Con l'adozione della fattura in formato elettronico il momento della “emissione”, coincidente con la data di trasmissione al sistema SDI, è venuto ad avere una “data certa”, non permettendo più la retrodatazione di tale momento, come avveniva spesso in passato con le fatture cartacee. Tali obblighi più stringenti sono stati attenuati dal legislatore prevedendo un periodo di “moratoria” da sanzioni.

LA MORATORIA DA SANZIONI PER IL PRIMO SEMESTRE 2019

Per quanto attiene l'applicazione delle sanzioni nel caso di tardiva emissione della fattura, l'art. 10 del DL 119/2018 ha introdotto due distinti regimi a seconda dei diversi periodi in cui questa è stata emessa.

Art. 1 comma 6 D.lgs. 127/2015

6. In caso di emissione di fattura, tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, **con modalità diverse da quelle previste dal comma 3**, la fattura si intende non emessa e si applicano le sanzioni previste dall'articolo 6 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471. Il cessionario e il committente, per non incorrere nella sanzione di cui all'articolo 6, comma 8, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, devono adempiere agli obblighi documentali ivi previsti mediante il Sistema di Interscambio. In caso di omissione della trasmissione di cui al comma 3-bis [ndr: estero metro] ovvero di trasmissione di dati incompleti o inesatti, si applica la sanzione di cui all'articolo 11, comma 2-quater, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 [€ 250].

NEW Per il primo semestre del periodo d'imposta 2019 **le sanzioni di cui ai periodi precedenti**: a) non si applicano se la fattura è emessa con le modalità di cui al comma 3 entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100; b) si applicano con riduzione dell'80 per cento a condizione che la fattura elettronica sia emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione dell'imposta sul valore aggiunto del periodo successivo. Per i contribuenti che effettuano la liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto con cadenza mensile le disposizioni di cui al periodo precedente si applicano fino al 30 settembre 2019

In sostanza, per le fatture emesse:

→ fino al:

- **30/06/2019** per i contribuenti con **liquidazione trimestrale**
- **30/09/2019** per i contribuenti con **liquidazione mensile**

→ **le sanzioni** relative alla fatturazione elettronica:

- **non si applicano se**: la fattura è emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica dell'Iva
- **si applicano con riduzione dell'80%**: se la fattura elettronica viene emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione dell'Iva del periodo successivo.

N.B.: si noti che il tenore letterale della disposizione limita la moratoria al caso di emissione di fatture non elettroniche (cioè con modalità diverse da quelle previste dall'art. 1 c. 3 D.lgs 127/2015) e ciò sia per l'emittente che per il ricevente che non proceda alla regolarizzazione.

Tuttavia non risulta essere questa l'interpretazione data dall'Agenzia, che risulta essere molto più ampia, giungendo a **depenalizzare il tardivo invio di una fattura elettronica**

- anche laddove non sia stata emessa alcuna fattura in formato cartaceo
- indipendentemente che si tratti di fattura immediata o di fattura differita.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - Via G.A. Longhin 103 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 – Email: info@redazionefiscale.it



FAQ AdE del 21/12/2018

D. E' possibile trasmettere al Sdl la fattura emessa entro il termine della scadenza della liquidazione iva periodica? ad esempio, incasso il corrispettivo il 20 gennaio 2019, trasmetto la fattura entro il 15 febbraio 2019, con data documento (data emissione) 20 gennaio, registro la fattura nel registro Iva acquisti con competenza gennaio, verso l'Iva pagata correttamente il 16 febbraio

R. Sì, l'esempio riportato nel quesito è corretto limitatamente alle operazioni effettuate nel primo semestre 2019 per le quali non si applicano le sanzioni di cui all'articolo 1, comma 6, del decreto legislativo n. 127 del 2015.

D. Con riferimento alle fatture da emettere fino al 1° luglio 2019, il campo "Data" del file xml deve essere valorizzato con la data di emissione/trasmisione della fattura allo Sdl o con quella di effettuazione dell'operazione. E nel caso di fattura differita?

R. Le regole dell'art. 21 DEL D.p.r. N. 633/72 non sono cambiate: la data della fattura è la data effettuazione operazione. In caso di fattura differita la data della fattura è la data di emissione della FE poiché all'interno della fattura sono riportati i dati dei DDT che identificano il momento di effettuazione dell'operazione.

Si ricorda che, sulla base delle disposizioni del d.l. n. 119/18, nel primo semestre 2019 è possibile trasmettere le fatture elettroniche al Sdl entro i termini di liquidazione senza applicazione di sanzioni. Pertanto, ad esempio, una fattura che riporta la data 5 gennaio 2019 potrà essere trasmessa al Sdl entro il 16 febbraio 2019 in caso di operatore IVA "mensile" ovvero entro il 16 maggio in caso di operatore IVA "trimestrale".

Nel caso si siano emesse fatture elettroniche nel secondo semestre 2018, si ricorda che con circolare 13/e del 2 luglio 2018 è stato chiarito 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".

Conseguentemente, se ad esempio è stata emessa una fattura elettronica con data 30 dicembre 2018 e la stessa è stata trasmessa al Sdl il 2 gennaio 2019, non si incorrerà in alcuna sanzione formale.



N.B.: alla luce di tali chiarimenti, appare evidente che, **di fatto, il "vero" termine** per l'emissione della fattura elettronica **diviene quello per l'effettuazione della liquidazione periodica.**

Esempio: professionista incassa una parcella il 10/01/2019; laddove abbia una periodicità Iva:

- mensile: non scatterà la sanzione del 90% dell'Iva ove la fattura elettronica sia emessa entro il 16/02/2019 (si applica per il 18% dell'Iva - 80% del 90% - se emessa entro il 16/03/2019)
- trimestrale: la sanzione non si applica se la fattura elettronica è emessa entro il 16/05/2019 (nè è sanzionato il committente per non aver regolarizzato entro il 4° mese successivo con emissione di autofattura elettronica); la sanzione sarà ridotta dell'80% ove fosse emessa entro il 30/06/2019 (non entro il 20/08).

REGOLARIZZAZIONE ENTRO I 5 GIORNI SUCCESSIVI ALLO SCARTO

Inoltre si ricorda che vale sempre la regola secondo cui il reinvio del documento corretto (la fattura, nel caso di specie) nei 5 giorni lavorativi successivi allo scarto regolarizza gratuitamente la violazione.

Si tratta di una regola applicabile all'invio delle dichiarazioni, che risulta estesa anche alla trasmissione delle fatture elettroniche.

OMESSA REGOLARIZZAZIONE DEGLI ACQUISTI

L'attenuazione della sanzione troverà applicazione anche nel caso di omessa regolarizzazione della mancata ricezione della fattura ex art. 6 c. 8 D.lgs. 471/97:



Nota: detto art. 6 c. 8 D.lgs. 471/97 prevede che l'acquirente che non riceve la fattura d'acquisto:

- debba attendere 4 mesi dall'effettuazione dell'operazione e, ove ancora non riceva la fattura (che in seguito all'introduzione dell'obbligo della fattura elettronica va riferita anche alla ricezione di una fattura cartacea)
- debba attivarsi entro i 30 gg successivi emettendo fattura (elettronica) in duplice copia.

Conciliando tale disposizione con la moratoria introdotta, appare evidente che l'attesa del 4° mese successivo all'effettuazione dell'operazione:

- farà spirare il termine di cui alla lett. a) del citato art. 1 c. 6 D.lgs. 127/2015 (cioè si andrà oltre il termine della liquidazione periodica relativa)
- mentre potrebbe applicare applicazione la riduzione dell'80% nel caso di liquidazione trimestrale.

COPERTURA DELLA MORATORIA				
SOGGETTO	VIOLAZIONE		Dlgs 461/97	Sanz. disapplic.
EMITTENTE	fattura elettronica	omessa (incl. quella emessa solo in formato "cartaceo")	art. 6 c. 1	90% Iva
	Esterometro	omesso o inviato con dati errati/incompleti	art. 11 c. 2-quater	€. 2 per operazione
CLIENTE	omessa regolarizzazione di:			
	✓ fattura non giunta (entro 4 mesi da effettuaz.)		art. 6 c. 8 lett. a)	100% Iva
	✓ fattura con imponibile inferiore (entro 30gg da annotaz.)		art. 6 c. 8 lett. b)	100% Iva

LE POSSIBILI VIOLAZIONI - ESEMPI

Nella prassi aziendale si è verificato non di rado situazioni di violazioni.

In tal caso, occorre valutare l'entità delle sanzioni applicabili e la possibile regolarizzazione della violazione.

ESEMPIO1 - VIOLAZIONI SOSTANZIALI

Un contribuente con periodicità mensile il 18/01/2019 incassa un servizio reso; ha quindi proceduto all'invio della fattura xml il 10/02/2019, che ha regolarmente contabilizzato: €. 4.545 + 1.000 Iva 22%.

La fattura è stata scartata dall'SDI nei 5 giorni che questo ha a disposizione; il contribuente non si è avvenuto dello scarto e, pertanto, non HA proceduto ad effettuare un nuovo invio entro il 16/02/2019 (termine ultimo per evitare le sanzioni, che per il primo semestre 2018 supera il termine dei 5 giorni dallo scarto).

Vi provvede il 20/02/2018; in tal caso:

- non vi è alcuna violazione relativa al tardivo versamento di Iva (la fattura partecipato alla liquidazione di gennaio)
- ma troverà applicazione la sanzione per tardiva fatturazione: 90% dell'Iva ridotta dell'80%
- su cui potrà effettuare ravvedimento operoso, con abbattimento della sanzione a 1/9.

Violazione sostanziale

Iva in fattura		1.000,00
Sanzione edittale	90%	900,00
Abbattimento da moratoria	80%	720,00
Sanzione abbattuta		180,00
Riduzione da ravvedimento		1/9
Sanzione ridotta		20,00

Il versamento della sanzione si ritiene debba avvenire con il codice tributo 8911, anno 2019.

Varianti

Nel caso in cui si avvedesse dell'errore oltre il termine del 16/03/2019 ma entro 90 giorni dal 16/02/2019:

- non potrà applicarsi l'abbattimento all'80%
- dovendosi quindi scontare la sanzione di $1.000 \times 90\% \times 1/9$.

Infine, laddove l'emissione dovesse intervenire oltre 90gg dal 16/02/2019, si applicherà l'abbattimento della sanzione a 1/8, e così via.

Contribuente trimestrale

Nel caso in cui il contribuente avesse avuto una periodicità Iva trimestrale, il termine

- per il rinvio della fattura scartata sarebbe caduto al 16/05/2019
- per l'applicazione della sanzione abbattuta dell'80% entro il 20/08/2019

sulla quale procedere poi al ravvedimento operoso, con gli abbattimenti di cui sopra, in ragione della tardività con cui interviene.

ESEMPIO2 - VIOLAZIONI FORMALI

Si ponga ora che, nell'esempio precedente, il contribuente abbia inviato un'altra fattura riferita un'operazione effettuata sempre a gennaio 2019:

- esse è stata correttamente elaborata dall'SDI ed inoltrata al cliente
- ma contiene alcuni errori formali.

Deve dunque procedere effettuare il reinvio, procedendo poi a ravvedimento operoso.

In questo caso la sanzione applicabile è pari a €. 250 (cioè quella prevista dall'art. 6 c. 1 D.lgs 471/97 nel caso la violazione non abbia pregiudicato la liquidazione dell'Iva) ed il ravvedimento opera come segue.

Violazione formale		
Sanzione edittale (fissa)		250
Abbattimento da moratoria	80%	200
Sanzione abbattuta		50
Riduzione da ravvedimento		1/9
Sanzione ridotta		5,56

Anche in questo caso si ritiene che la sanzione vada versata con il codice tributo 8911, anno 2019.

Esempi di errori formali

- ✓ errata numerazione della fattura
- ✓ errata indicazione dei dati fiscali
- ✓ errata classificazione dell'operazione (es: omesso utilizzo del codice "N6" per operazioni in reverse charge).

Si noti, infatti, che in questi casi la violazione dovrebbe essere considerato "di ostacolo" all'attività di controllo dell'Agenzia Entrate, non potendo quindi configurarsi come violazione "meramente formale", non sanzionabile ai sensi dello statuto del contribuente.

Al contrario, la violazione è meramente formale nel caso di mancata utilizzazione del codice TD02 o TD03 in presenza di incasso di acconti/pagamento anticipato (Videoforum del 23/01/2019).

OMESSA REGOLARIZZAZIONE DELL'ACQUIRENTE

Un aspetto piuttosto insidioso della disciplina sanzionatoria riguarda la regolarizzazione in presenza di mancata ricezione di una fattura (o di ricezione di una fattura errata).

Infatti:

- per quanto anche tale violazione rientri nell'ambito della moratoria per il primo semestre 2019
- lascia perplessi la "facilità" con cui l'Agenzia delle Entrate invoca tale meccanismo (v. FAQ n. 42 del 27/11/2018 e risposta dei funzionari al Videoforum del 15/01/2019, nel trattare il mancato rilascio della fattura nel caso di rifornimento di carburante "all'automatico") nella considerazione che:

tale regolarizzazione prevede:

- non solo l'emissione di una "autofattura denuncia" in formato elettronico (attualmente in unica copia)
- ma anche il versamento dell'Iva relativa (che può essere detratta solo in seguito ad apposita comunicazione dell'Agenzia delle Entrate)

con il problema di **dover recuperare l'Iva eventualmente già assolta col pagamento anticipato** dell'acquisto di beni/servizio ricevuto da parte del fornitore (con azione civile).



Art. 6 c. 9 D.lgs 471/97: "Se la regolarizzazione e' eseguita, un esemplare del documento, con l'attestazione della regolarizzazione e **del pagamento** [ndr: dell'Iva], e' restituito dall'ufficio al contribuente che deve registrarlo ai sensi dell'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633."