



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF115

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 12

OGGETTO	DOCUMENTAZIONE OPERAZIONI IVA E FATTURAZIONE ELETTRONICA
RIFERIMENTI	D.LGS. 127/2015; L. 205/2017; D.L. 119/2018; L. 145/2018; C.M. 14/2019
CIRCOLARE DEL	20/06/2019

Sintesi: l'Agenzia ha recentemente fornito ulteriori chiarimenti in materia di fattura elettronica ed esterometro.

Tra gli aspetti affrontati di maggiore interesse si evidenzia quanto segue:

- le modalità di emissione (numerazione, attribuzione data fattura e così via)
- l'applicazione del "periodo di moratoria" da sanzioni.

FATTURAZIONE ELETTRONICA E AMBITO APPLICATIVO

La regola generale sull'obbligo di **documentare** le operazioni tramite **fatturazione elettronica via SDI** presenta delle **eccezioni** di carattere **oggettivo e soggettivo**.

ECCEZIONI OGGETTIVE

Le **eccezioni** oggettive agli obblighi di **fatturazione elettronica** riguardano i casi in cui


- **non sussiste l'obbligo di emettere fattura** per documentare l'operazione,
- in quanto la stessa **rientra** tra quelli **escluse** dall'**ambito applicativo dell'Iva** (ad es. operazioni ex art. 2, co. 3, e art. 3, co. 4, DPR 633/1972) o risulta essere **documentata diversamente**:

ALCUNI TIPI DI OPERAZIONI	
Rapporti tra gli esercenti la professione sanitaria e gli enti per prestazioni medico-sanitarie generiche e specialistiche	Il foglio di liquidazione dei corrispettivi compilato dagli enti tiene luogo della fattura ex art. 21 del DPR 633/1972 (Risposta n. 54/2019)
Commercio di quotidiani, periodici e libri ex art. 74 del DPR IVA	Non vi è l'obbligo di emettere fattura e l' eventuale emissione del documento di addebito del corrispettivo deve recare l'annotazione che si tratta di operazione per la quale l'imposta è assolta dall'editore. In tal caso il documento deve essere elettronico e transitare via SDI .


Tra le eccezioni in esame rientrano i casi di reverse charge interno (in cui l'obbligo di emissione grava sul committente/cessionario).

ECCEZIONI SOGGETTIVE

Per consentire l'applicazione della fatturazione elettronica obbligatoria sul territorio nazionale, l'Italia è stata autorizzata a **disporre l'uso** delle **FE emesse** da **soggetti passivi ivi stabiliti**.

 **Nota:** si ricorda che la decisione di esecuzione (UE) 2018/593 stabilisce che l'Italia è autorizzata ad accettare come fatture documenti o messaggi solo in formato elettronico se sono emessi da soggetti passivi stabiliti sul territorio italiano diversi dai soggetti passivi che beneficiano della franchigia per le piccole imprese.

A tal fine, dal testo del D.lgs. 127/2015 è stato eliminato il riferimento ai **soggetti identificati** (tramite identificazione diretta ovvero rappresentante fiscale), i quali **non** sono tenuti alla **fatturazione elettronica**.

 **Nota:** per le operazioni effettuate con controparti identificate ai fini Iva in Italia è possibile che, per accordo tra le parti, si proceda ad emettere fattura elettronica via SDI (sia per le fatture attive che passive), nel qual caso non ricorrerà l'obbligo di esterometro.
È poi possibile che tale scelta sia effettuata solo dal cedente/prestatore italiano; in tal caso al soggetto non residente identificato in Italia va resa disponibile una copia della fattura elettronica o analogica.

PRESTAZIONI SANITARIE

Le prestazioni sanitarie sono state interessate dai seguenti interventi normativi:

NORMATIVA	CONTENUTO
D.L. 119/2018, art. 10-bis (modificato dalla L. 145/2018)	Prevedeva, per l'anno 2019, l'esonero dall'obbligo della fatturazione elettronica per i soggetti tenuti all'invio dei dati al STS, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, con riferimento alle fatture i cui dati sono inviati al STS.
L. 145/2018, art. 1, c. 53	Ha previsto che, per l'anno 2019, i soggetti tenuti all'invio dei dati al STS ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, non possono emettere fatture elettroniche con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al STS
D.L. 135/2018, art. 9-bis	Ha esteso il divieto di fatturazione elettronica anche ai soggetti che erogano prestazioni sanitarie nei confronti di persone fisiche i cui dati non devono essere inviati al STS .

La C.M. 14/2019 ha fornito i chiarimenti in merito alle seguenti operazioni:

PRESTAZIONI SANITARIE RESE A PERSONE FISICHE/CONSUMATORI FINALI (emissione di fattura cartacea o elettronica senza utilizzare il SDI)	
i cui dati sono inviati al STS	Per l'anno 2019, i soggetti tenuti all'invio dei dati al STS devono certificare le operazioni: <ul style="list-style-type: none"> mediante fattura cartacea (o elettronica senza utilizzare il SDI) e a trasmettere i relativi dati al STS
i cui dati non vanno inviati al STS	<ul style="list-style-type: none"> Non tutti i soggetti che erogano prestazioni sanitarie a persone fisiche sono tenuti all'invio dei dati al STS per l'elaborazione della precompilata (ad es. sono esclusi i podologi, fisioterapisti, logopedisti); A seguito delle modifiche previste dal D.L. 135/2018, anche per tali soggetti vige, per l'anno 2019, il divieto di fatturazione elettronica per le prestazioni sanitarie rese; Certificazione delle operazioni: fattura cartacea (o elettronica senza utilizzo del SDI); Poiché il divieto di fatturazione elettronica per tali prestazioni è entrato in vigore dopo il 1/01/2019, per le fatture elettroniche già emesse tramite SDI l'Agenzia 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.
che si sono opposte all'uso dei dati per la precompilata	<ul style="list-style-type: none"> Per l'anno 2019 sono escluse dalla fatturazione elettronica le prestazioni sanitarie rese dai soggetti tenuti all'invio dei dati al STS, anche nel caso in cui l'interessato abbia manifestato l'opposizione all'utilizzo dei dati ai fini della dichiarazione precompilata; Certificazione delle operazioni: fattura cartacea (o elettronica senza utilizzo del SDI).

FATTURAZIONE DELLE PRESTAZIONI SANITARIE RESE A PERSONE FISICHE I CUI DATI SONO INVIATI AL STS	
Unico documento	<p>Si distinguono i seguenti casi qualora la fattura contenga spese sanitarie e voci di spesa non sanitarie:</p> <p>a) non è possibile distinguere la quota riferita alle tipologie di spese: l'intera spesa va trasmessa al STS con la tipologia "altre spese" (codice AA);</p> <p>b) è possibile distinguere la quota riferita alle tipologie di spese: entrambe spese vanno comunicate distintamente al STS nel seguente modo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <u>dati relativi alla spesa sanitaria:</u> vanno inviati e classificati secondo le tipologie di cui agli allegati ai D.M. che disciplinano le modalità di trasmissione dei dati al STS; <u>dati relativi alle spese non sanitarie:</u> vanno comunicati con il codice AA "altre spese". <p>Sia nel caso a) che nel caso b) l'unica fattura va emessa in formato cartaceo, o elettronico senza utilizzo dello SDI come canale di invio, ossia in un qualunque formato elettronico (C.M. 18/2014).</p>
Separata fatturazione	<p>Nel caso in cui vengono fatturare in maniera separata le prestazioni sanitarie e quelle non sanitarie, queste ultime vanno fatturare in modo elettronico</p> <ul style="list-style-type: none"> qualora non contengano alcun elemento da cui risulti possibile desumere informazioni circa lo stato di salute del paziente. <p>Es.: la fattura per degenza in una struttura sanitaria, anche se non reca l'indicazione della prestazione eseguita o del motivo del ricovero, va emessa in forma cartacea (o elettronica senza SDI)</p>

ASPETTI GENERALI SULLA FATTURAZIONE

La C.M. 14/2019 analizza le modifiche operate dal D.L. 119/2018 in tema di fatturazione.

EMISSIONE FATTURE

L'art. 11 D.L. 119/2018 è intervenuto sull'art. 21 Dpr 633/72 prevedendo che per le **fatture emesse dal 1/07/2019**:

- a) è possibile **emettere la fattura entro 10 gg dall'effettuazione dell'operazione** (riguarda tutte le fatture, incluse quelle elettroniche veicolate tramite SDI)



Proposta di modifica: tra gli emendamenti al cd. "Decreto Crescita" (la cui conversione prevista a breve) il termine di emissione è previsto si è ampliato a 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione

- b) nel caso di **fattura diversa da quella immediata** (cioè sia nel caso di fattura emessa entro 10 giorni dal momento di effettuazione o nel caso di fatturazione differita) nel documento deve **risultare anche la data "di effettuazione"** dell'operazione



Data effettuazione (art. 6 Dpr 633/72): si tratta della data:

- ✓ di spedizione/consegna nel caso di cessione di beni, o del pagamento nel caso di prestazione di servizi
- ✓ oppure data in cui è intervenuto l'incasso (in acconto o anticipato) del corrispettivo.



N.B – LA DATA EMISSIONE COINCIDE CON LA DATA DI EFFETTUAZIONE

L'Agenzia ritiene che (a differenza da quanto si poteva desumere dalle risposte a Telefisco 2019):

- non si tratta di una diversa annotazione da riportare nel corpo della fattura
- ma di **indicare come unica data**, nel campo "Data" della sez. "Dati Generali" del file Xml, il riferimento alla **data di effettuazione** dell'operazione

nella considerazione che la data di trasmissione all'SDI *"risulta inequivocabilmente e trasversalmente (all'emittente, a ricevente e all'Amministrazione finanziaria) la data (e l'orario) di avvenuta trasmissione"*; dunque risulta superfluo attribuire un'altra data.



CM 14/2019: "Ciò significa che, anche se l'operatore decidesse di "emettere" la fattura elettronica via Sdi non entro le ore 24 del giorno dell'operazione (caso tipico della fattura immediata) bensì in uno dei successivi 10 giorni previsti dal novellato articolo 21, comma 4, primo periodo, del decreto IVA, la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione e i 10 giorni citati potranno essere sfruttati per la trasmissione del file della fattura elettronica al Sistema di Interscambio."

Esempio1 dell'Agenzia

A fronte di una **cessione** effettuata in data **28/09/2019**, la fattura potrà essere, alternativamente:

- a) **emessa** (cioè generata ed inviata allo Sdi) il medesimo giorno: la "data dell'operazione" e la "data di emissione" coincidano ed il campo "Data" della sezione "Dati Generali" sia compilato con lo stesso valore (28 settembre 2019);
- b) **generata il giorno dell'operazione** ed inviata allo Sdi l'8/10/2019 (entro 10 gg), valorizzando la data della fattura (campo "Data" della Sez. "Dati Generali" del file) **sempre con la data operazione 28/09/2019**
- c) **generata e inviata** allo Sdi in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra il 28/09/2019 e il termine ultimo di emissione (8/10/2019), valorizzando la data della fattura (campo "Data" della Sez. "Dati Generali" del file) **sempre con la data dell'operazione (28/09/2019).**



Fattura cartacea: mentre in presenza di fattura cartacea (incluso il pdf inviato per e-mail ordinaria), come avviene per contribuenti forfettari, in regime dei minimi o per dati inviati al sistema TS la fattura deve contenere entrambe le date (nel 2° caso dell'esempio dell'Agenzia, la fattura riporta quale data di emissione l'8/10/2019, e nel corpo della fattura indicherà la data di effettuazione del 28/09/2019).

Caso sub b) Fattura elettronica formato cartaceo del file Xml):

Mario Rossi - Grossista Via dei Martiri 23 P.I. 01724587223		Spett. DELTA Scn Via	
N° Fattura:	1050		
Data fattura:	28/09/2019		
Cessione di beni come da:		Importi	
DDT 28/09/2019 n.	€.	1.500,00	
	Imponibile €.	1.500,00	
	Iva 22% €.	330,00	
	Totale fattura €.	1.830,00	

File Xml

```
<?xml version="1.0" encoding="utf-8"?>
<xs:schema xmlns:xs="http://www.w3.org/2001..."
...
<xs:complexType name="DatiTrasmissioneType">
  <DataTrasmissione":8/10/2019>
  ...
```

La trasmissione è considerata tempestiva dall'SDI

FATTURA DIFFERITA

L'Agenzia ribadisce che il DL 119/2018 non ha modificato alcun termine per quanto riguarda l'emissione delle fatture differite.

Ciò significa che le ipotesi ed i termini per l'emissione delle fatture **restano inalterati**.

Inoltre

- ➔ **anche in tal caso, la data fattura** (campo "Data" della Sez. "Dati Generali" del file xml) va ricondotta alla **data di effettuazione** dell'operazione (che, si ricorda, risulta dal documento che la giustifica, indipendentemente che si tratti di un DDT, della "idonea documentazione" per le prestazioni di servizio o del "documento commerciale" di cui all'art. 2, c. 5, D.lgs. N. 127/2015 nel caso dei dettaglianti)
- ➔ nel caso in cui la fattura documenti **più operazioni**, andrà riportata la data di effettuazione dell'ultima operazione.

Esempio2 dell'Agenzia

Si procede **all'emissione di un'unica fattura differita** in relazione a **3 cessioni** avvenute il 2, 10 e 28 settembre 2019, con **consegna accompagnata dai rispettivi DDT**. In tal caso il contribuente:

- può generare (ed inviare allo SdI) la fattura in uno qualsiasi dei giorni tra il 1° ed il 15 ottobre 2019
- indicando nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della data dell'ultima consegna (**28/09/2019**).

Fattura elettronica formato cartaceo del file Xml):

Verdi Srl - Commercio lampadari Via Saluzzo n. 103 P.I. 01983240221		Spett. GAMMA Spa Via	
N° Fattura:	2120		
Data fattura:	28/09/2019		
Cessione di beni come da:		Importi	
DDT 2/09/2019 n.	€.	20.000,00	
DDT 10/09/2019 n.			
DDT 28/09/2019 n.	Iva 22% €.	4.400,00	
	Totale fattura €.	24.400,00	

File Xml

```
<?xml version="1.0" encoding="utf-8"?>
<xs:schema xmlns:xs="http://www.w3.org/2001..."
...
<xs:complexType name="DatiTrasmissioneType">
  <DataTrasmissione":15/10/2019>
  ...
```

La trasmissione è considerata tempestiva dall'SDI

REGISTRAZIONE DELLE FATTURE ATTIVE

L'art. 12 DL 119/2018, modificando l'art. 23 Dpr 633/72, prevede che, dal 24/10/2018, 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
 - **con riferimento allo stesso mese** di effettuazione delle operazioni
- le fatture differite sono registrate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione e con riferimento al medesimo mese.



Nota: di fatto tutte le fatture (differite o meno) sono trattate allo stesso modo:

- ✓ possono essere annotate entro il 15 del mese successivo
- ✓ ma non permettono di differire il debito per Iva, che partecipa alla liquidazione del periodo precedente.

Esempio3 dell'Agenzia

Con riferimento all'Esempio1 sub a) precedente si ha che, per l'operazione effettuata il 28/09/2019:

- ✓ la fattura immediata emessa l'8/10/2019 può essere annotata entro il 15/10 con riferimento al mese di settembre
- ✓ concorrendo alla relativa liquidazione IVA (per i mensili, entro il 16/10 con riferimento a settembre).

Triangolazioni nazionali: la regola precedente a un'unica eccezione riferita alle cd. "triangolazioni nazionali", le quali:

- vanno emesse entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di consegna/spedizione dei beni
- possono essere registrate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione (non della consegna).

Con riferimento all'Esempio2 precedente:

- ✓ il cedente emettere fattura entro il 15/10/2019
- ✓ e dovrà annotarla entro il 15/11/2019 (con riferimento al mese di ottobre).

ADEMPIMENTI FORMALI - NUMERAZIONE

L'Agenzia ricorda che per ciascuna fattura occorre continuare ad indicare il numero progressivo (disposizione non modificata, a differenza di quanto avvenuto per le fatture di acquisto).

A questo punto si pone il problema circa il rispetto della progressività nel caso in cui l'impresa si avvalga del differimento dei 10 giorni per alcune fatture ed invii fattura immediata per altre; infatti:

- l'SDI si vedrà pervenire delle fatture con un determinato numero di protocollo in una certa data
- potendo poi pervenire delle fatture con protocollo antecedente in una data successiva.

In tali casi l'Agenzia, nel chiarire la regolarità di tale comportamento, si limita a sostenere la necessità di poter estrapolare tali operazioni; ciò potrà avvenire:

- tramite **apposita codifica** utilizzata per l'emissione della fattura
- oppure tramite l'adozione dei **registri sezionali**.

Esempio: un'impresa effettua le seguenti cessioni:

- il 28/09/2019, con fattura **generata e trasmessa l'08/10/2019** (entro 10gg) con **numero 990/2019**
- il 30/09/2019, con fattura **generata e trasmessa il 2/10/2019** con **numero 1000/2019**
- il 1/10/2019, con fattura immediata (generata e trasmessa) **il 1/10/2019** con **numero 999/2019**.

In tal caso lo SDI è a conoscenza che le operazioni sono state effettuate in date diverse, procedendo alla verifica della progressività ordinandole in ragione

- della "data fattura" riportata (che, come visto, deve essere quella di effettuazione dell'operazione)
- non della data di invio.

Nel caso di specie sarà opportuno che il contribuente tenga un registro sezionale per dividere:

- ✓ le fatture generate e trasmesse nel medesimo giorno di effettuazione dell'operazione
- ✓ le fatture "immediate" generate anticipatamente e trasmesse entro 10 giorni dall'effettuazione
- ✓ le fatture differite.

REGISTRAZIONE DELLE FATTURE PASSIVE

L'art. 13 del D.L. 119/2018, con modifica all'art. 25 DPR IVA, ha **soppresso l'obbligo** (non la facoltà)

- ➔ della **numerazione progressiva delle fatture e bollette doganali** relative ai beni/servizi
- ➔ acquistati/importati nell'esercizio dell'impresa, arte/professione.



Nota: il citato art. 13 non è intervenuto sull'obbligo, previsto dal medesimo art. 25, di annotare in un apposito registro le fatture relative a questi acquisti e di attribuire un ordine progressivo alle registrazioni.

DETRAZIONE IVA

L'art. 14 del D.L. 119/2018 interviene sulla disciplina della **detrazione IVA** (DPR 100/1998) prevedendo che entro il giorno 16 di ogni mese

- ➔ può essere esercitata la **detrazione** relativa ai **documenti** di acquisto **ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo** a quello in cui è stata effettuata l'operazione;
- ➔ la disposizione **non trova applicazione per le operazioni effettuate nell'anno precedente.**

Esempio: con riferimento all'Esempio1 sub b) precedente si ha che per l'operazione del 28/09/2019:

- documentata con fattura emessa l'8/10/2019, ricevuta in pari data ed annotata entro il giorno 15 dello stesso mese,
- la detrazione può essere esercitata con riferimento al mese di settembre 2019.

Questo non è possibile qualora, per esempio, un'operazione del dicembre 2019 venisse documentata con una fattura ricevuta ed annotata nel 2020 (per ipotesi a gennaio o febbraio)

Ricezione e annotazione: sono requisiti essenziali per il corretto esercizio della detrazione.



ATTENZIONE: la modifica riguarda tutte le fatture emesse, siano esse elettroniche tramite SDI o meno, e si applica anche ai contribuenti trimestrali.

Esempio: in relazione ad un cessionario con liquidazione trimestrale:

- per un'operazione del 29/06/2019, documentata tramite fattura emessa l'8/07/2019, ricevuta il 13/10 ed annotata entro il giorno 15/10/2019
- la detrazione potrà essere esercitata con riferimento al 2° trimestre 2019.

NORME DI COORDINAMENTO

Gli artt. 15 e 15-bis DL 119/2018 dettano disposizioni di **coordinamento**.

D.L. 119/2018	SINTESI
Art. 15 (servizi resi disponibili dall'Agenzia)	La disposizione prevede che <ul style="list-style-type: none"> ▪ a partire dalle operazioni IVA relative al 2020, nell'ambito di un programma di assistenza online, l'Agenzia mette a disposizione in un'apposita area riservata, ▪ le bozze relative al registro delle fatture emesse, delle fatture e bollette doganali relative ai beni/servizi acquistati/importati, alla liquidazione periodica dell'IVA e alla dichiarazione IVA.
Art. 15-bis	Viene previsto che con decreto del MEF sono definite le cause che consentono alle AA.PP. destinatarie di rifiutare le fatture elettroniche , nonché le modalità tecniche con le quali comunicare tale rifiuto.

ASPETTI SANZIONATORI

PERIODO DI MORATORIA DA SANZIONI

L'art. 10 D.L. 119/2018 ha introdotto un particolare regime transitorio:

ASPETTI SANZIONATORI	
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
per le fatture emesse fino:	per le fatture emesse fino:
<ul style="list-style-type: none"> al 30/06/2019 per tutti i contribuenti 	<ul style="list-style-type: none"> 30/06/2019 per contribuenti con liquidazione trimestrale 30/09/2019 per contribuenti con liquidazione mensile

In sostanza, l'Agenzia ritiene che:

- ➔ la riduzione al 20% delle sanzioni:
 - si applica fino al **30/09/2019** per i soli contribuenti con **liquidazione mensile** dell'Iva
 - va riferita alle "operazioni effettuate entro tale giorno"
- ➔ mentre la disapplicazione delle sanzioni fino al 30/06/2019
 - è applicabile sia ai contribuenti mensili che trimestrali
 - anche in questo caso si ritiene vada fatto riferimento al momento di effettuazione dell'operazione (l'esimente si applicherà solo per le operazioni effettuate entro il 30/06/2019 con fattura trasmessa all'SDI entro il termine della relativa liquidazione Iva).

TERMINE ULTIMO DEL PERIODO DI MORATORIA

MANCATA APPLICAZIONE DI SANZIONI	SANZIONE RIDOTTA DELL'80%
OPERAZIONE EFFETTUATA IL 30/06/2019	OPERAZIONE EFFETTUATA ENTRO IL 30/06/2019
FATTURA TRASMESSA ENTRO: IL 16/07/2019: SE CONTRIBUENTE MENSILE IL 20/08/2019: SE CONTRIBUENTE TRIMESTRALE	FATTURA TRASMESSA ENTRO: IL 20/08/2019: SE CONTRIBUENTE MENSILE IL 16/11/2019: SE CONTRIBUENTE TRIMESTRALE
	OPERAZIONE EFFETTUATA ENTRO IL 30/09/2019
	FATTURA TRASMESSA ENTRO: IL 16/11/2019: SE CONTRIBUENTE MENSILE

Esempio: contribuente che effettua prestazioni di servizi:

- 1) incasso del corrispettivo in data 30/06/2019. l'esigibilità si verifica in pari data, che ricade nel periodo "transitorio": la fattura potrà essere inviata al SDI entro il termine di liquidazione IVA (es: al 20/08/2018 nel caso si tratti di contribuente trimestrale)
- 2) incasso del corrispettivo in data 1/07/2019. l'esigibilità IVA si verifica in pari data che cade fuori dal periodo di moratoria; la fattura va emessa e trasmessa entro 10 giorni, cioè entro il 10/07/2019. Laddove tale termine non sia rispettato, laddove si tratti di un contribuente con periodicità:
 - ✓ trimestrale: troverà applicazione la sanzione piena (90% dell'Iva)
 - ✓ mensile: troverà applicazione la sanzione ridotta (20% del 90% dell'Iva).

ESTEROMETRO

Tra le **sanzioni che non sono oggetto di disapplicazione/riduzione** ex art. 10, del D.L. 119/2018, figurano anche quelle relative **all'omesso/incompleto/errato invio dei dati** relativi alle cessioni/prestazioni effettuate e ricevute verso/da soggetti non stabiliti in Italia (cd "esterometro").

SOGGETTI TENUTI ALL'ESTEROMETRO: sono i soggetti passivi residenti/stabiliti in Italia obbligati alla fatturazione elettronica tramite SDI.

N.B.: la comunicazione è facoltativa per tutte le operazioni per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse/ricevute fatture elettroniche secondo le regole ex Prov. 89757/2018.

SANZIONE	VIOLAZIONE	Omessa/errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere (D.lgs. 471/1997, art. 11, co. 2-quater)
PIENA	Omissione	€ 2,00 per ciascuna fattura, con un massimo di € 1.000 per ciascun trimestre
RIDOTTA		€ 1,00 per ciascuna fattura, con un massimo di € 500, se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza di cui sopra
RIDOTTA	Correzione	€ 1,00 per ciascuna fattura, con un massimo di € 500, se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza

OMESSO/ERRATO INVIO DEI DATI	SANZIONE INVIO TRIMESTRALE		SANZIONE INVIO SEMESTRALE	
	PIENA	RIDOTTA	PIENA	RIDOTTA
di 800 FATTURE relative al I TRIM.	€ 2 x 800 = € 1.600	€ 1.000	€ 2 x 1.100 = € 2.200	€ 1.600 (cioè € 1.000 per 1° Trim. + € 600 per 2° Trim.)
di 300 FATTURE relativa al II TRIM.	€ 2 x 300 = € 600	=		

IMPOSTA DI BOLLO

Il **D.M. 28/12/2018** ha previsto, tramite alcune modifiche apportate al co. 2, art. 6, D.M. 17/06/2014:

- ➔ nuove modalità per il **pagamento dell'imposta di bollo sulla fattura elettronica**
- ➔ al fine di **facilitare l'adempimento** da parte dei contribuenti.

D.M. 17/06/2014, art. 6, co. 2

- ✓ Il pagamento dell'imposta relativa agli **atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati** durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio
- ✓ Il **pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare è 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 SDI di cui all'art. 1, commi 211 e 212, della L. 244/2007, riportando l'informazione all'interno dell'area riservata del soggetto passivo IVA presente sul sito dell'Agenzia**
- ✓ Il **pagamento dell'imposta può essere effettuato mediante il servizio presente nella predetta area riservata, con addebito su c/c bancario o postale, oppure utilizzando il Mod. F24 predisposto dall'Agenzia (v. RM 42/2019)**
- ✓ Le fatture elettroniche per le quali è obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo devono riportare specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del presente decreto.

Nota: dalla nuova formulazione del citato co. 2 emerge che il termine di pagamento dell'imposta di bollo in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio permane solo per gli atti, documenti e registri emessi/utilizzati durante l'anno.

Il **pagamento dell'imposta di bollo relativo alle fatture elettroniche** emesse non richiede più l'osservanza del predetto termine in quanto, in base al nuovo dettato normativo, viene previsto che:

- per le **fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare**
- il pagamento è effettuato **entro il giorno 20 del 1° mese successivo**.



DECORRENZA: le disposizioni previste dal citato D.M. 28/12/2018 si applicano alle fatture elettroniche emesse dal 1/01/2019.

La **C.M. 14/2019** fornisce i seguenti chiarimenti:

- per stabilire se **una fattura/documento risulti soggetto al bollo**, bisogna riferirsi alla tariffa allegata al DPR 642/1972 e ai chiarimenti forniti dall'Agenzia;
- in merito alla **solidarietà nel pagamento dell'imposta di bollo** e di eventuali sanzioni amministrative (prevista dall'art. 22 del citato DPR 642/1972) evidenzia che:
 - a) ferma restando la **solidarietà tra i soggetti coinvolti** (ossia chi forma il documento e colui che lo riceve o ne fa uso), l'assolvimento dell'imposta prescinde dalla soggettività Iva (sono obbligati principali al pagamento anche coloro che non hanno tale soggettività, come nel caso del Gruppo IVA);
 - b) la **regolarizzazione delle fatture** richiederebbe, onde evitare sanzioni, la loro presentazione agli uffici dell'Agenzia entro 15 giorni dalla ricezione, con contestuale pagamento dell'imposta.



REGOLARIZZAZIONE FATTURE:

- la C.M. in esame chiarisce che **l'emissione delle fatture elettroniche tramite SDI costituisce già presentazione delle stesse all'Agenzia**; pertanto, salvo successivi chiarimenti sul punto, non bisogna provvedere ad alcuna successiva ripresentazione, fermo restando il versamento con F24 dell'imposta entro il 15° giorno successivo alla ricezione;
- la **regolarizzazione si rende necessaria** solo quando la fattura, sprovvista dell'indicazione voluta dall'articolo 6 del d.m. 17 giugno 2014 e dei "DatiBollo" sia da assoggettare all'imposta.

ALTRI ASPETTI

AUTOFATTURE

L'autofattura vera e propria differisce dalla normale fattura in quanto:

- 1) **l'emittente è il cessionario/committente** che assolve l'imposta in sostituzione del cedente/prestatore;
- 2) **cedente/prestatore e cessionario/committente coincidono** in un unico soggetto, ovvero l'operazione è a titolo gratuito.

ALCUNI ESEMPI	
punto sub 1)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ operazioni effettuate da soggetti stabiliti/residenti in Italia: acquisti da produttori agricoli in regime speciale IVA; ▪ compensi corrisposti agli intermediari per la vendita di documenti di viaggio dagli esercenti l'attività di trasporto; ▪ regolarizzazione dell'omessa/irregolare fatturazione (c.d. autofattura denuncia); ▪ operazioni effettuate da soggetti non residenti/stabiliti: acquisti da soggetti extra-UE.
punto sub 2)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ autoconsumo, ossia la destinazione di beni/servizi al consumo personale/familiare dell'imprenditore ovvero a fini non imprenditoriali; ▪ cessioni gratuite di beni la cui produzione/commercio rientra nell'attività propria dell'impresa e di quelli che non vi rientrano se di costo unitario superiore ad € 50 e per i quali sia stata detratta l'Iva.



Nota: nel caso in cui vi sia l'obbligo di emettere autofattura, la stessa deve essere elettronica via SDI (con l'eccezione delle prestazioni rese da soggetti extra-UE, per le quali vale l'estrometro fatta salva la scelta per la fatturazione elettronica via SDI).

INVERSIONE CONTABILE

Come noto, nell'inversione contabile:

- **l'operazione viene documentata dal cedente/prestatore** con l'emissione di un documento, senza addebito di Iva
- che è **integrato dal cessionario/committente** che provvede all'assolvimento dell'imposta.

REVERSE CHARGE		OPERAZIONI RIENTRANTI NELL'INVERSIONE CONTABILE
a)	ESTERNO	<ul style="list-style-type: none"> ▪ quelle con l'estero, nelle ipotesi di acquisti intracomunitari <p>Nota: resta fermo l'obbligo dell'esterometro, salvo che il fornitore comunitario abbia emesso la fattura elettronica via SDI e quindi con le regole italiane.</p>
b)	INTERNO	<ul style="list-style-type: none"> ▪ quelle con soggetti passivi Iva residenti/stabiliti in Italia (ad es., nei casi di cessioni di rottami, bancali in legno, oro da investimento, prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici, ecc.) <p>Nota: la C.M. 13/2018 ha chiarito che una modalità alternativa all'integrazione della fattura possa essere la predisposizione di un altro documento, da allegare al file della fattura, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa.</p>

DEPOSITI IVA

L'art. 50-bis, co. 6, D.L. 331/1993, prevede che **l'estrazione dei beni da un deposito IVA** può essere effettuata solo da soggetti passivi Iva e comporta il pagamento dell'imposta.

In particolare, il **soggetto che procede all'estrazione annota nel registro ex art. 25 del DPR 633/1972** una fattura emessa ai sensi dell'art. 17, co. 2, del medesimo DPR IVA.

Nota: si tratta di un'ipotesi di reverse charge che può dar luogo, a seconda dei casi, all'emissione di un'autofattura o all'integrazione di quella ricevuta dal cedente, in cui il documento, integrato con i dati di registrazione, va consegnato in dogana per svincolare la garanzia prestata per introdurre i beni nel deposito IVA importati in libera pratica.

In generale, il **bene estratto dal deposito IVA** risulta introdotto per effetto di un'importazione e, quindi, **l'operazione** originaria è stata **documentata** con la bolletta doganale.

Le **successive cessioni del bene** avvenute all'interno del deposito vanno documentate con fattura (per ulteriori dettagli si rinvia alla C.M. 12/2015):

- elettronica via SDI: qualora entrambe le parti siano soggetti passivi residenti/stabiliti in Italia;
- analogica o elettronica extra SDI: qualora una delle parti non lo sia (in tal caso si applica l'esterometro).

Nota: in genere, al momento dell'estrazione la cessione del bene avvenuta dentro il deposito è risultata già documentata e, quindi, si è di fronte ad una mera integrazione del documento originario; in tale ottica, vengono ritenuti applicabili, in via generale, i chiarimenti evidenziati in tema di inversione contabile.

COMPILAZIONE DOCUMENTI

Le **definizioni e modalità di compilazione dei documenti per l'invio al SDI** sono riportate nelle specifiche tecniche, versione 1.4.2, allegate al Prov. del 30/04/2018 (oggetto di successive modifiche ad opera dei Prov. del 21/12/2018, 29/04/2019 e 30/05/2019)

TIPO DOCUMENTO	
TD01	<ul style="list-style-type: none"> acquisti in reverse charge interno; tutti i tipi di autofatture, ovvero altro documento contenente i dati necessari per l'integrazione, diverse da quelle riguardanti la regolarizzazione.
TD20	Regolarizzazione dell'operazione (art. 6, co. 8, D.lgs. 471/1997 e Prov. 30/04/2018)

La C.M. 14/2019 specifica quanto segue con riguardo all'invio al SDI delle autofatture:

CASI	COMPILAZIONE
emissione di autofattura per integrare la FE ricevuta in reverse charge interno	<p>I dati del cessionario/committente si inseriscono in entrambe le seguenti sezioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> Dati del cedente/prestatore Dati del cessionario/committente
emissione di autofattura per estrazione di beni dal deposito IVA	<ul style="list-style-type: none"> Dati del cessionario/committente: vanno inseriti in entrambe le sezioni di cui sopra. Documentazione dell'operazione relativa all'introduzione del bene nel deposito IVA e alle cessioni all'interno del deposito: <ul style="list-style-type: none"> bolletta doganale per l'importazione; fatturazione elettronica per cessioni tra soggetti residenti. Estrazione dal deposito IVA non riguardante i carburanti: si utilizza il blocco 2.2.1.3 "CodiceArticolo" ed inserito nel campo 2.2.1.3.1 "CodiceTipo" il valore "DEP" e nel campo 2.2.1.3.2 "CodiceValore" il valore "0";
autofattura per omaggi o per autoconsumo	<p>I dati del cedente/prestatore si inseriscono in entrambe le seguenti sezioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> Dati del cedente/prestatore Dati del cessionario/committente (<i>in questi casi la fattura, e quindi l'Iva, va annotata solo nel registro IVA vendite</i>)
autofattura per acquisti da soggetti non residenti o stabiliti in Italia	<p>In questi casi (che riguardano per es. gli acquisti di servizi extra-UE, acquisti di beni all'interno di un deposito IVA dopo un passaggio al suo interno tra soggetti extra UE, ecc.), in luogo dell'esterometro è possibile emettere un'autofattura elettronica compilando:</p> <ul style="list-style-type: none"> il campo della sez. "Dati del cedente/prestatore" con l'identificativo Paese estero e l'identificativo del soggetto non residente/stabilito; nei "Dati del cessionario/committente" si inseriscono quelli del soggetto italiano che emette e trasmette via SDI il documento e compilata la sez. "Soggetto Emittente" valorizzando il codice "CC" (cessionario/committente);
autofattura per regolarizzazione (art. 6, c. 8, D.lgs. 471/1997)	<p>Dati da inserire nelle sezioni di seguito indicate:</p> <ul style="list-style-type: none"> Dati del cedente/prestatore: quelli del fornitore che avrebbe dovuto emettere la fattura; Dati del cessionario/committente: quelli relativi al soggetto che emette e trasmette via SDI il documento, Soggetto Emittente: utilizzo del codice CC (cessionario/committente).

FATTURA IN NOME E PER CONTO

Vi sono casi in cui la **documentazione dell'operazione viene trasferito** al cessionario/committente dal cedente/prestatore e questo sia:

- per **scelta del soggetto obbligato** (cedente/prestatore, nonché cessionario/committente)
- per **specifiche norme di settore** (è il caso delle SSD, beni assegnati per esproprio, ecc.).



Nota: considerato che il terzo agisce in nome e per conto del soggetto tenuto alla fatturazione, le modalità di assolvimento (inclusi i casi di esclusione dalla fatturazione elettronica) sono quelle proprie di tale soggetto.

Esempio - esproprio: il professionista delegato, deputato ad emettere fattura elettronica tramite SDI, deve:

- campo "cedente/prestatore": inserire i dati del soggetto esecutato;
- valorizzare il campo "Soggetto emittente" con "TZ (Terzo)" senza compilare la sez. "Terzo intermediario o Soggetto emittente" (il professionista delegato agisce per conto di un altro soggetto);
- inviare all'esecutato una copia (analogica o informatica) della fattura.

SERVIZIO DI CONSERVAZIONE E CONSULTAZIONE

L'adesione all'accordo di servizio (per il tramite dell'Agenzia) comporta che tutte le fatture elettroniche emesse/ricevute via SDI saranno portate **in conservazione per 15 anni**, salvo revoca del **contribuente**. Quest'ultimo, nonostante l'adesione al servizio gratuito di conservazione dell'Agenzia, ha la **facoltà di conservare**, in proprio o tramite terzo, **fatture elettroniche e documenti veicolati tramite SDI**.



CONSERVAZIONE: esplica effetti civili e tributari e riguarda tutti i documenti – fatture elettroniche, note di variazione, autofatture e allegati – veicolati tramite SDI.

La **consultazione delle copie conformi all'originale delle fatture** veicolate tramite SDI avviene, a favore dei soggetti passivi IVA,

- **nell'area riservata dell'Agenzia e accessibile**, a far data dal 1/07/2019,
- **previa adesione al servizio di consultazione e acquisizione** dei file delle fatture elettroniche emesse/ricevute tramite SDI.



Nota: i file delle fatture elettroniche trasmesse al SDI sono disponibili nell'area riservata sino al 31/12 del 2° anno successivo a quello di ricezione dal SDI e cancellati entro i 60 gg successivi.

Non adesione al servizio: vengono resi **disponibili in consultazione**, fino al 31/12 dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento, **solo i dati fattura**.

SINTESI	
adesione al servizio di consultazione dal cedente/prestatore o cessionario/committente	Al soggetto aderente sono resi disponibili : <ul style="list-style-type: none"> ▪ sino alla fine del 2° anno successivo alla ricezione dal SDI (e salvo recesso anticipato dal servizio), ▪ i file delle fatture elettroniche emesse/ricevute;
in tutti i casi	Saranno disponibili i dati fattura fino al termine dell'8° anno successivo alla presentazione della dichiarazione di riferimento.

Esempio

Si consideri il caso di un'operazione effettuata il 30/12/2019 con fattura elettronica inviata via SDI il 3/01/2020; la fattura viene consegnata e registrata dal cessionario/committente il giorno seguente. In questo caso:

- se una o entrambe le parti abbiano aderito al servizio di consultazione: la fattura sarà consultabile nell'area riservata dell'aderente sino al 31/12/2022;
- per il cedente/prestatore: i dati fattura saranno consultabili fino al 31/12/2028;
- per il cessionario/committente: i dati fattura saranno consultabili fino al 31/12/2029.