



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF174

## INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirincione  
[www.redazionefiscale.it](http://www.redazionefiscale.it)

Pag. 1 / 5

<b>OGGETTO</b>	<b>FATTURA ELETTRONICA – TERMINE DEL PERIODO TRANSITORIO</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 6 C. 6 D.LGS 127/2015; ART. 10 DL 119/2018; CM 14/2019
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>03/10/2019</b>

***Sintesi:** il Collegato alla legge di Bilancio 2019 ha introdotto un regime transitorio nell'ambito del quale si applica una attenuazione o annullamento delle sanzioni per tardiva emissione delle fatture elettroniche. Tale regime è cessato al 30/09/2019, peraltro con riferimento ai soli contribuenti con periodicità mensile; dunque per tutte le operazioni "effettuate" successivamente a tale data non opera alcuna copertura. Le sanzioni applicabili (su cui calcolare l'eventuale ravvedimento operoso) operano come segue:*

- in generale: dal 90% all'80% dell'Iva non documentata correttamente (con un minimo di €. 500)
- in caso di corretta liquidazione dell'Iva: sanzione fissa da €. 250 ad €. 2.000.

L'art. 1 co. 6 D.lgs. 127/2015 (come modificato dall'art. 10 DL 118/2019, cd. "Collegato alla legge di Bilancio 2019") ha previsto un regime attenuato di applicazione delle sanzioni in caso di violazioni all'emissione delle fatture elettroniche, al fine di venire incontro alle possibili difficoltà incontrate dai contribuenti nel porre in essere il nuovo adempimento.

### TERMINE DI EMISSIONE DELLE FATTURE

**NORMA A REGIME** (dal 1/07/2019): l'emissione di una fattura elettronica (termine entro cui deve essere effettuato l'invio allo SDI) va effettuata **entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione**.

**REGIME TRANSITORIO:** la attenuazione delle sanzioni è differenziata come segue (CM 14/2019)

ASPETTI SANZIONATORI - REGIME TRANSITORIO	
Le sanzioni relative alla fatturazione elettronica:	
<b>NON SI APPLICANO:</b> se la F.E. è emessa entro il termine previsto per la liquidazione periodica dell'Iva	<b>SI APPLICANO CON RIDUZIONE DELL'80%:</b> se la F.E. viene emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione Iva del periodo successivo
per le fatture emesse fino:	per le fatture emesse fino:
▪ al 30/06/2019 per tutti i contribuenti	▪ 30/06/2019 per contribuenti con liquidazione trimestrale ▪ 30/09/2019 per contribuenti con liquidazione mensile

**N.B.:** il motivo per cui la CM 14/2019, par. 4.1, non ha ritenuto applicabile esimente da sanzioni fino al 30/09/2019 per i contribuenti con liquidazione mensile pare derivare da una particolare interpretazione riferita alle disposizioni "di cui al periodo precedente" operate dalla norma:

- ✓ che l'Agenzia ritiene da riferire al solo testo dal ";" al "." successivo (dunque alla sola lett. b) ivi citata)
- ✓ e non (come richiede l'interpretazione delle leggi) al testo tra due "." (includendo la lett. a) ivi citata).

In sostanza si ritiene che l'interpretazione fornita non sia corretta, avendo il legislatore voluto estendere **anche la mancata applicazione delle sanzioni per le operazioni effettuate fino al 30/09/2019** per i contribuenti mensili.

**Art. 1 c. 6 D.lgs. 127/2015:** "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 d.P.R. 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".

### CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

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

## REGIME SANZIONATORIO

In caso di **omessa/tardiva emissione** della fattura, l'art. 6 c. 1, 2 e 4 D.lgs 471/97 dispone quanto segue:

ERRATA DOCUMENTAZ.	DAL 1/01/2016
di operazioni imponibili	<ul style="list-style-type: none"> <li>dal 90% al 180% dell'Iva relativa all'imponibile non documentato/non registrato</li> <li>sanzione minima: € 500</li> <li>da € 250 a € 2.000 se la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione dell'Iva</li> </ul> <p>"Corretta" liquidazione: quella riferita al momento di effettuazione dell'operazione</p>
ERRATA DOCUMENTAZ.	DAL 1/01/2016
di operazioni non imponibili, esenti o escluse da Iva	<ul style="list-style-type: none"> <li>dal 5% al 10% dei corrispettivi non documentati/non registrati</li> <li>sanzione minima: € 500</li> <li>da € 250 a € 2.000 se la violazione non rileva per la determinazione del reddito</li> </ul>

**ATTENZIONE:** si noti che, nella generalità dei casi, **le violazioni** commesse in fase di prima avvio della fatturazione elettronica riguardano:

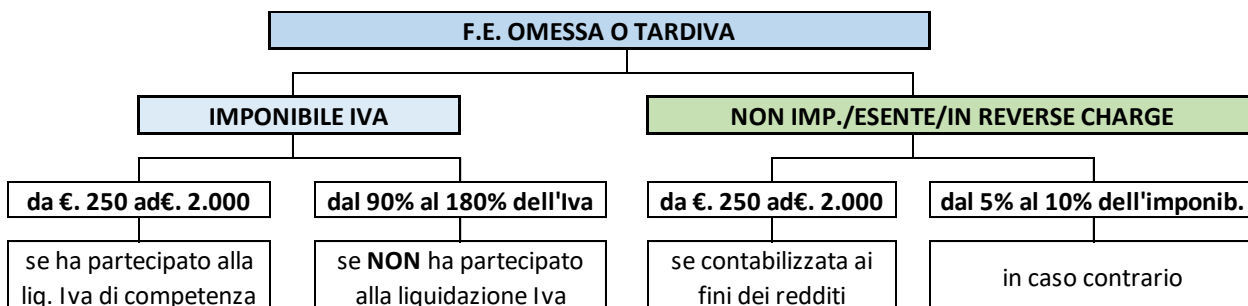


- ⇒ la **tardiva** (o talvolta omessa, in quanto non rinviata in seguito lo scarto) **emissione** della fattura elettronica
- ⇒ **che**, tuttavia, è **risultata regolarmente annotata** sul registro delle vendite con la conseguenza che
  - essa ha partecipato alla liquidazione periodica di competenza
  - dovendosi quindi applicare la **sanzione fissa**, che prevede un **minimo di € . 250**.



**Nota:** ciò, peraltro, vale anche per le fatture emesse in non imponibilità/esenzione/esclusione da Iva (si pensi ad una fattura in reverse charge), in quanto la contabilizzazione comporta la rilevanza del ricavo dal punto di vista reddituale (anche se la dichiarazione relativa al 2019 deve essere ancora presentata).

In sostanza la sanzione proporzionale dal 90% al 180% dell'Iva troverà applicazione nel solo caso in cui si verta effettivamente in una fattura omessa, al pari di quanto accadeva in passato.



## RAVVEDIMENTO OPEROSO

Le sanzioni sono ravvedibili, con abbattimento della sanzione in ragione della tardività con cui interviene: **1/9 se nei 90 gg** dalla violazione, **1/8 se entro il termine di presentazione del mod. Iva**, ecc.

**Carente versamento:** in tale situazione occorre distinguere il caso in cui:

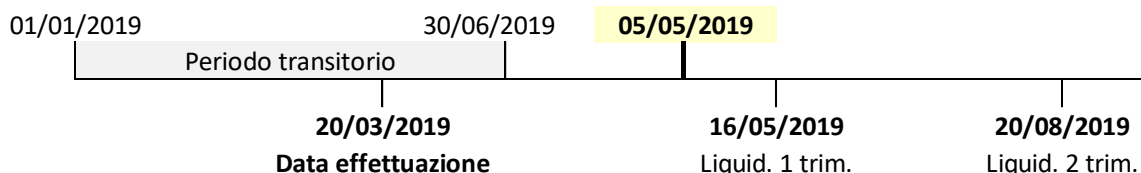
- ✓ trovi applicazione la sanzione fissa: per l'eventuale carente versamento andrà applicata la relativa sanzione (del 30% o dell'1% nei 15 gg successive); tuttavia, come chiarito, il caso è residuale in quanto la fattura deve essere rientrata correttamente nell'ambito della liquidazione periodica
- ✓ in caso contrario: dovrebbero essere applicabile l'esimente da quest'ultima sanzione, in applicazione dei concetti chiariti dalla CM 42/2016 (anche se riferiti alle dichiarazioni), e cioè il fatto che l'applicazione di una sanzione variabile sulla violazione collegata impedisce l'applicazione di ulteriori sanzioni relative al conseguente minor versamento.

## ESEMPLIFICAZIONI

**ESEMPIO1: contribuente TRIMESTRALE**

- data effettuazione operazione (incasso prestazione o consegna/spedizione beni): **20/03/2019**
- data trasmissione SDI: **05/05/2019**.

Il momento impositivo è scattato nel periodo transitorio; trova dunque applicazione la **mancata applicazione delle sanzioni** in quanto l'invio è intervenuto prima del **termine della liquidazione del 1° trimestre 2019**.

**ESEMPIO2:** nell'esempio precedente si ponga ora quanto segue:

- data trasmissione SDI: **18/07/2019** (l'invio al 5/05/2019 è stato scartato e la fattura non è stata rinviata nei 5 giorni successivi)

Il momento impositivo è scattato nel periodo transitorio; trova dunque applicazione l'abbattimento all'80% della sanzione applicabile, in quanto la trasmissione è intervenuta prima del termine della liquidazione del 2° trimestre 2019.

**1° ipotesi:** la fattura è stata tempestivamente contabilizzata e la relativa **Iva versata al 16/05/2019:**

- ✓ si applica la sanzione fissa di 250 €, da abbattere dell'80% in applicazione del regime transitorio
- ✓ supponendo un ravvedimento nei 90gg, il contribuente la abbatte a 1/9 ( $\text{€ } 250 \times 20\% / 9 = \text{€ } 5,56$ , che **si ritiene** vada effettuato nel mod. F24 con il **cod. trib. 8904, anno "2019"**)

**Dubbio:** non è chiaro se il dies a quo per il calcolo dell'abbattimento delle sanzioni:

- possa fare riferimento al termine "prorogato" dal regime transitorio (16/05/2019) - soluzione preferibile
- o vada comunque ricondotto al giorno di effettuazione dell'operazione (20/03/2019).

**2° ipotesi:** la fattura è stata contabilizzata in ritardo e la relativa **Iva versata al 20/08/2019:**

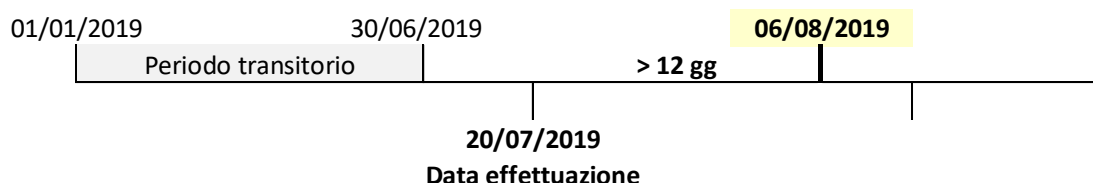
- ✓ **sanzione variabile del 90% abbattuta dell'80%** (cioè il 18%) dell'Iva, col minimo € 500
- ✓ la percentuale dell'abbattimento da ravvedimento non cambia rispetto al caso precedente; occorrerà tuttavia calcolare anche gli interessi di mora nel ravvedimento operoso.

**ESEMPIO3: contribuente TRIMESTRALE**

- data effettuazione operazione: **20/07/2019**
- data trasmissione SDI: **06/08/2019**.

L'effettuazione dell'operazione è successiva al periodo transitorio (che per i trimestrali cade al 30/06/2019); dunque non trova applicazione:

- ✓ nè l'esimente da sanzioni per invio entro il termine della liquidazione Iva (20/08/2019)
- ✓ nè la riduzione dell'80% delle sanzioni per invio entro la liquidazione Iva successiva (18/11/2019).



La fattura è stata inviata **oltre 12 giorni dall'effettuazione** dell'operazione; dunque scattano le sanzioni come indicate nell'Esempio2:

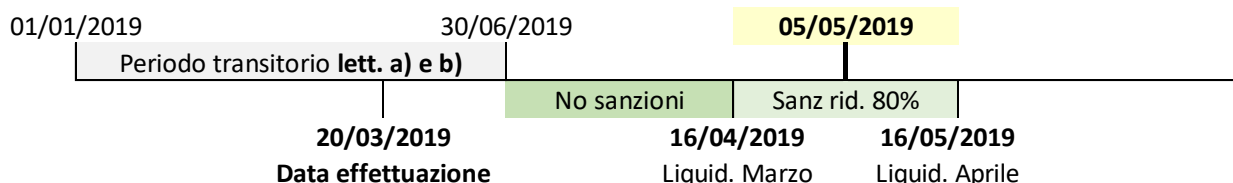
- ✓ sanzione fissa di 250 € se l'operazione è confluita nella liquidazione Iva del 20/08/2019
- ✓ sanzione proporzionale dal 90% al 180% dell'Iva in caso contrario.

#### **ESEMPIO4: contribuente MENSILE**

In relazione all'Esempio1, si ponga ora che il contribuente avesse una liquidazione Iva mensile.

In tal caso, va osservato che il momento impositivo (20/03/2019) è scattato nel periodo transitorio:

- ✓ l'invio è stato effettuato oltre il termine della liquidazione Iva di marzo (16/04/2019)
- ✓ ma entro il termine di invio della liquidazione Iva di aprile (16/05/2019)
- ✓ trovando quindi applicazione l'abbattimento all'80% della sanzione applicabile.



Le sanzioni applicabili e l'eventuale ravvedimento operoso seguono i medesimi concetti visti nell'Esempio2 in relazione alla seconda ipotesi.

#### **ESEMPIO5: contribuente MENSILE**

- data effettuazione operazione: **10/09/2019**
- data trasmissione SDI: **12/10/2019**.

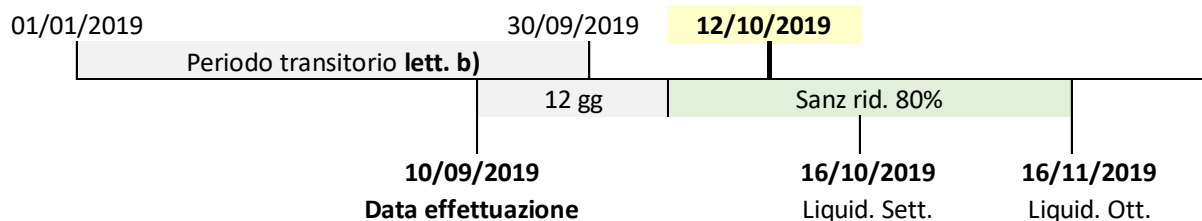
L'invio è successivo ai 12 giorni disponibili, ma l'effettuazione dell'operazione è anteriore al periodo transitorio (30/09/2019); tuttavia:

- ✓ secondo l'Agenzia non è applicabile l'esimente per invio entro il termine della liquidazione Iva (16/10/2019)
- ✓ ma la sola riduzione dell'80% delle sanzioni per invio entro la liquidazione Iva successiva (16/11/2019).

Le sanzioni applicabili e l'eventuale ravvedimento operoso seguono i medesimi concetti visti nell'Esempio2 in relazione alla seconda ipotesi.



**Nota:** si ritiene che al contribuente spetti l'applicazione dell'esimente (v. pag. prec.); potrà quindi non procedere effettuare alcun ravvedimento, sapendo che dovrà poter opporsi ad un eventuale applicazione di sanzioni da parte dell'Ufficio



#### **ESEMPIO6: contribuente MENSILE**

In relazione all'Esempio5 precedente si ponga ora che l'invio della fattura sia intervenuto al **5/11/2019**.

In tal caso:

- ✓ nulla cambia rispetto al caso precedente
- ✓ in quanto comunque trova applicazione la riduzione all'80% delle sanzioni per l'invio entro il termine della liquidazione Iva successiva (18/11/2019).

#### **ESEMPIO7: contribuente MENSILE**

- data effettuazione operazione: **2/10/2019**
- data trasmissione SDI: **14/10/2019**.
- fattura imponibile: **€ 10.000 + 2.200 Iva**

L'invio è successivo ai 12 giorni disponibili e l'effettuazione dell'operazione è successiva al periodo transitorio (30/09/2019); si applica, dunque:

- 1) la sanzione piena dal 90% al 180% dell'Iva (che eccede il minimo di €. 500) se l'Iva della fattura non rientra nella liquidazione relativa al 18/11/2019
- 2) la sanzione fissa di 250 € in caso contrario

su cui operare il ravvedimento operoso, con abbattimento a 1/9 se interviene nei 90 giorni successivi.

Ipotesi1: la sanzione è pari a  $90\% \times 2.200 = 1.980$  (> €. 500), da abbattere a 1/9 (€. 220,00)

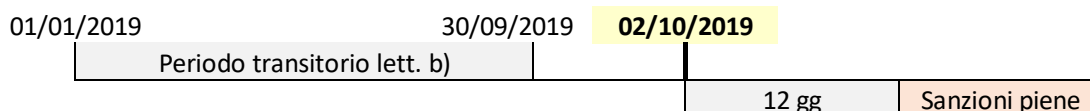
Ipotesi2: la sanzione è pari a €. 250, da abbattere a 1/9 (**€. 27,78**)



**Dubbio:** in generale l'Agenzia ritiene che ravvedimento si perfezioni con il versamento della sanzione ridotta (ed eventuali interessi nel caso di tardivi versamenti); fino a tale data, opporre proseguire nel conteggio dei giorni per l'individuazione dell'abbattimento applicabile.

Tuttavia in altre situazioni (es: ravvedimento delle LIPE) l'Agenzia ha guardato la tardività sono in relazione al momento in cui si compie l'adempimento; è possibile che tale concetto sia esteso la tardività nell'invio delle fatture elettroniche

In sostanza, nell'esempio precedente la fattura è stata inviata allo SDI con un ritardo inferiore a 90gg; è possibile che l'Agenzia richieda il versamento della sanzione sempre abbattuto a 1/9, anche se tale versamento intervenga successivamente ai 90gg dal decorso dei 12 gg dall'effettuazione dell'operazione.



#### **ESEMPIO8: contribuente mensile o trimestrale**

In relazione all'Esempio7, si ponga ora che la fattura sia emessa **in reverse charge** (installazione di un impianto su edificio).

In tal caso si applica:

- 1) la sanzione piena dal 5% al 10% dell'Imponibile (che eccede il minimo di €. 500) se la fattura non risulta essere contabilizzata (e quindi non ha generato imponibile nel mod. Redditi 2020)
- 2) la sanzione fissa di 250 € in caso contrario

su cui operare il ravvedimento operoso, con abbattimento a 1/9 se interviene nei 90 giorni successivi.

Ipotesi1: la sanzione è pari a  $5\% \times 10.000 = 500$  ( $\geq$  minimo di €. 500), da abbattere a 1/9 (€. 55,56)

Ipotesi2: la sanzione è pari a €. 250, da abbattere a 1/9 (**€. 27,78**)