

Lissone, 26/06/2019
Circolare n° 12

Oggetto: Fatturazione elettronica – chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate¹

Gentile Cliente,

Il 17/06/2019 l’Agenzia delle Entrate ha emanato la circolare n. 14, in cui vengono forniti chiarimenti in merito alle novità normative che hanno interessato la fatturazione elettronica.

Fra le novità più significative segnaliamo le precisazioni in ordine alla data da inserire nel *file* fattura, all’annotazione delle fatture emesse, alle modalità di inversione contabile e ai divieti esistenti nell’ambito delle prestazioni sanitarie.

Di seguito un riassunto dei chiarimenti forniti:

1 PRESTAZIONI SANITARIE

Per quanto riguarda la fatturazione nell’ambito delle prestazioni sanitarie, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che, per il 2019, i soggetti tenuti all’invio dei dati al Sistema tessera sanitaria non possono emettere fatture in formato elettronico “*con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al Sistema tessera sanitaria*” (art. 10-bis del DL 119/2018, così come modificato dall’art. 1 co. 53 della L. 145/2018).

Inoltre il divieto di emissione di fatture elettroniche mediante il Sistema di interscambio è esteso, sempre per l’anno 2019, anche ai soggetti che non sono tenuti all’invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, con riferimento alle fatture relative alle prestazioni sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche (art. 9-bis del DL 135/2018).

Sono tenuti all’emissione della fattura cartacea anche i soggetti passivi che effettuano prestazioni sanitarie nei confronti di pazienti che abbiano manifestato opposizione all’invio dei dati al Sistema tessera sanitaria. Il divieto previsto opera infatti indipendentemente dalla scelta dell’interessato.

Nella circolare viene poi precisato che le strutture e gli operatori sanitari possono emettere fattura in formato elettronico mediante il Sistema di interscambio con riferimento alle prestazioni non sanitarie, solo nel caso in cui esse non contengano elementi che consentano di desumere informazioni in ordine allo stato di salute del paziente.

2 DATA DI EMISSIONE E DATA DI EFFETTUAZIONE

La circ. 14/2019 dedica ampio spazio alla analisi delle conseguenze pratiche dell’introduzione dei nuovi termini per l’emissione delle fatture “immediate”.

¹ Fonte: Circolare Eutekne n. 33/2019

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 10 giorni dall'effettuazione dell'operazione. Questo termine verrà innalzato a 12 giorni, in sede di conversione del DL 34/2019, c.d. "decreto crescita".

La norma 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.

Nuovi termini per l'emissione della fattura immediata - Esempio

<i>Momento di effettuazione dell'operazione</i>	Stipula di un contratto relativo alla cessione di un fabbricato	24/09/2019
<i>Termine entro il quale è possibile emettere la fattura</i>	Decimo giorno successivo alla data di effettuazione dell'operazione	04/10/2019
<i>Data da inserire all'interno della fattura</i>	Giorno di effettuazione dell'operazione	24/09/2019
<i>Termine per la liquidazione IVA mensile</i>	Termine per la liquidazione riferita al mese di effettuazione dell'operazione (settembre 2019)	16/10/2019

Non sono stati modificati i termini di emissione delle c.d. "fatture differite", previste dall'art. 21 co. 4 del DPR 633/72. Tuttavia la circolare specifica che, 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), è possibile indicare una sola data, ovvero, per le fatture elettroniche mediante Sistema di Interscambio, "*quella dell'ultima operazione*".

Data da inserire nel campo "data" del file fattura in caso di fattura differita

Esempio: cessioni effettuate in data 9, 11 e 27 settembre 2019

<i>Termine entro il quale è possibile emettere la fattura</i>	Quindicesimo giorno del mese successivo alla data di effettuazione delle operazioni	15/10/2019
<i>Data da inserire all'interno della fattura</i>	Data dell'ultima delle operazioni effettuate	27/09/2019
<i>Termine per la liquidazione IVA mensile</i>	Termine per la liquidazione riferita al mese di effettuazione dell'operazione (settembre 2019)	16/10/2019

3 ANNOTAZIONE DELLE FATTURE EMESSE

L'art. 23 del DPR 633/72 prevede 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.

Si ricorda inoltre che il co. 2 dell'art. 23 del DPR 633/72 dispone che "per ciascuna fattura devono essere indicati il numero progressivo e la data di emissione". Nel caso di fattura elettronica, la data di emissione corrisponde con la data di trasmissione allo SdI, tuttavia nella circolare l'Agenzia chiarisce 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.

Esempio annotazione fatture emesse

Momento di effettuazione dell'operazione	28/09/2019	La fattura in esame (ad esempio la n. 1000/2019), riferita ad un'operazione effettuata a settembre, deve essere distinta da quelle "emesse nelle more", come ad esempio la fattura 990 riferita ad un'operazione dell'1/10/2019 ed emessa in pari data. Il soggetto passivo può utilizzare, a tal fine, una specifica codifica, registri sezionali, o altri documenti ritenuti idonei
Data di emissione della fattura	08/10/2019	
Data da inserire all'interno della fattura	28/09/2019	
Termine per la liquidazione IVA mensile	16/10/2019	

4 AUTOFATTURA E INVERSIONE CONTABILE

La circolare ha sottolineato come sia necessario operare una netta distinzione fra le fattispecie in relazione alle quali i soggetti passivi possono procedere all'emissione di una autofattura e quelle in cui è possibile emettere documenti che hanno "funzione e contenuto diverso".

L'autofattura contiene gli stessi elementi della fattura, ma se ne differenzia per il fatto che l'emittente è il cessionario/committente, che assolve l'imposta e ha l'obbligo di liquidare l'IVA, e non il cedente/prestatore, inoltre vi è perfetta coincidenza fra cedente/prestatore e cessionario/committente (si pensi, a titolo esemplificativo, all'autoconsumo o alle cessioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa).

Non si può parlare di "autofattura", invece, nelle ipotesi in cui sia necessario operare un'inversione contabile, al fine di provvedere all'integrazione e all'assolvimento dell'imposta (ad es. nelle fattispecie di cui all'art. 17 del DPR 633/72). In tali circostanze, infatti, il cedente/ prestatore emette una fattura, senza addebito

dell'imposta, per documentare l'operazione, mentre al cessionario/committente spetta l'onere dell'assolvimento dell'IVA.

In questo caso l'Agenzia delle Entrate, riprendendo una risposta alle FAQ pubblicate sul proprio sito, afferma che *“a fronte dell'immodificabilità”* della fattura elettronica ricevuta, *“il cessionario/committente può - senza procedere alla sua materializzazione analogica e dopo aver predisposto un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa - inviare tale documento allo Sdl”*.

Pur non essendo presente alcuna esplicita indicazione in tal senso nella circ. 14/2019, si potrebbe tuttavia ritenere che sia comunque consentito “materializzare” la fattura elettronica e procedere all'emissione e conservazione di un documento integrativo in formato cartaceo, così come chiarito, in passato, dalla circ. Agenzia delle Entrate 19.10.2005 n. 45.

5 DETRAZIONE IVA

La circolare chiarisce che 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”* sono applicabili anche ai soggetti “trimestrali”.

6 SANZIONI

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.

Ad esempio, 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.

Lo Studio Corno è a vostra disposizione per ogni ulteriore informazione.

Cordiali Saluti

Prof. Fabio Corno

