



Circolare Speciale **50/2019**

Data di emissione della fattura elettronica differita

L'interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 389 del 24.09.2019 ha ammesso l'indicazione convenzionale, nella fattura differita, dell'ultimo giorno del mese di effettuazione dell'operazione. Pertanto, è stato definitivamente chiarito che gli operatori potranno predisporre la fattura nei primi giorni del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione e indicare in fattura la data dell'ultimo giorno del mese di esigibilità dell'imposta (e non necessariamente la data di almeno una delle operazioni di consegna o la data dell'ultima operazione, come affermato nella circolare Agenzia Entrate n. 14/E del 17.06.2019).

Si riporta un approfondimento dedicato a tali recenti precisazioni.

Si segnala la presenza di una nuova sezione, dedicata agli aggiornamenti sulla fattura elettronica, all'interno della banca dati Ratio.

TERMINI DI EMISSIONE DELLA FATTURA ELETTRONICA

Art. 15 e 15-bis D.P.R. 26.10.1972, n. 642 - Provv. Ag. Entrate 3.02.2015 - Provv. Ag. Entrate 17.12.2015 - Provv. Ag. Entrate 29.12.2017
 Circ. Ag. Entrate 14.04.2015, n. 16/E - Circ. Ag. Entrate 17.06.2019, n. 14/E - Ris. Ag. Entrate 2.12.2014, n. 106/E - Ris. Ag. Entrate 3.02.2015, n. 12/E
 Interpello Ag. Entrate 24.09.2019, n. 389 - D.M. 28.12.2018

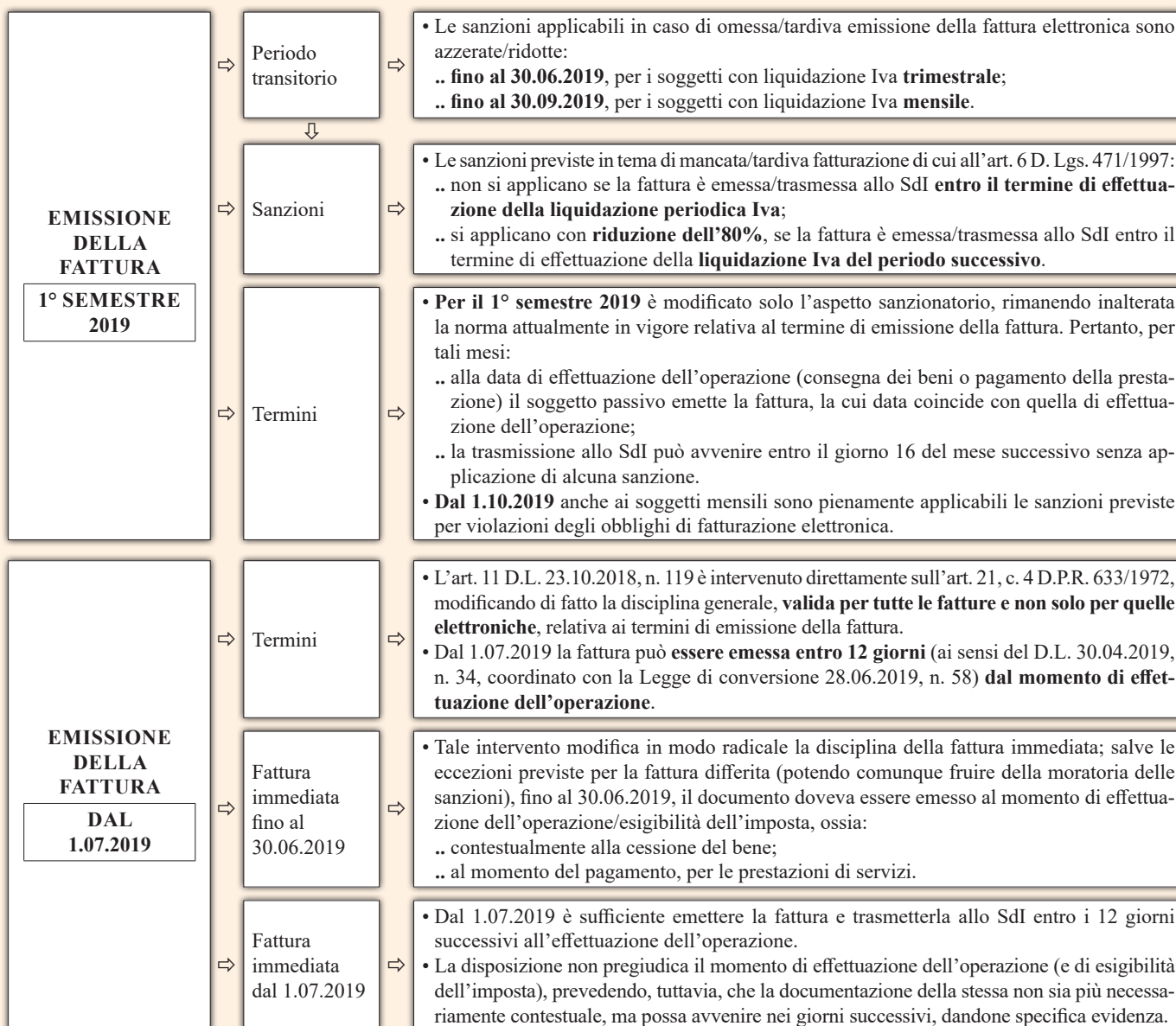
In merito ai termini di emissione delle fatture:

.. per il 1° semestre 2019 (con estensione fino al 30.09.2019 per i contribuenti mensili) è prevista una moratoria sulle sanzioni (annullate o ridotte in misura consistente) in caso di omessa o tardiva emissione della fattura;

.. a partire dal 1.07.2019 le fatture possono essere emesse “entro 12 giorni dall’effettuazione dell’operazione” (ai sensi del D.L. 30.04.2019, n. 34, coordinato con la Legge di conversione 28.06.2019, n. 58).

Si segnala che l’interpello dell’Agenzia delle Entrate del 24.09.2019, n. 389 ha ammesso l’indicazione convenzionale, nella fattura differita, dell’ultimo giorno del mese di effettuazione dell’operazione. Pertanto, è stato definitivamente chiarito che gli operatori potranno predisporre la fattura nei primi giorni del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione e indicare in fattura la data dell’ultimo giorno del mese di esigibilità dell’imposta (e non necessariamente la data di almeno una delle operazioni di consegna o la data dell’ultima operazione, come affermato nella circolare Agenzia Entrate del 17.06.2019, n. 14/E).

SCHEMA DI SINTESI



DATA DI EMISSIONE E TRASMISSIONE DELLA FATTURA

ASPETTI NORMATIVI

- L'art. 11 del D.L. 119/2018, modificando l'art. 21 D.P.R. 633/1972, ha previsto, con effetto dal 1.07.2019 (cioè per le fatture emesse da tale giorno) che:
 - .. tra le indicazioni che il documento deve recare figurano anche la «**data in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi** ovvero data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo, sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura»;
 - .. è possibile emettere la fattura «entro 10 (**ora 12**) giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'art. 6».
- Il legislatore ha così previsto che, impregiudicati i momenti di effettuazione dell'operazione (e di esigibilità dell'imposta), la documentazione della stessa non sia più necessariamente contestuale - entro le ore 24 del medesimo giorno - ma possa avvenire **nei 12 giorni successivi**, dandone specifica evidenza.
- La facoltà in esame riguarda **tutte le fatture, ivi comprese quelle elettroniche** veicolate tramite SdI.

DATA DI EMISSIONE FATTURA ELETTRONICA

- La data di emissione della fattura elettronica è la data riportata nel campo "Data" della sezione "**Dati Generali**" del file della fattura elettronica, che rappresenta una delle informazioni obbligatorie (artt. 21 e 21-bis D.P.R. 26.10.1972, n. 633).

DATA DI TRASMISSIONE FATTURA ELETTRONICA

- In considerazione del fatto che per una fattura elettronica veicolata attraverso lo SdI, quest'ultimo ne attesta inequivocabilmente e trasversalmente (all'emittente, al ricevente e all'Amministrazione finanziaria) la data (e l'orario) di avvenuta "trasmissione", è possibile assumere che **la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione.**
- 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 12 giorni, la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione e i 12 giorni citati potranno essere sfruttati per la trasmissione del file della fattura elettronica al Sistema di Interscambio.

Esempio

- **Cessione effettuata il 28.09.2019**; la relativa fattura può essere:
 - .. **generata e inviata allo SdI lo stesso giorno.** In tal caso "data dell'operazione" e "data di emissione" coincidono. Nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" deve essere indicata la data di effettuazione dell'operazione (28.09.2019);
 - .. **generata il giorno dell'operazione e trasmessa entro i 12 giorni successivi** (entro il 10.10.2019); nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" deve essere indicata la data di effettuazione dell'operazione (28.09.2019);
 - .. **generata e trasmessa in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra la data dell'operazione (28.09.2019) e il termine ultimo di emissione (10.10.2019)**; nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" deve essere indicata la data di effettuazione dell'operazione (28.09.2019).

FATTURA DIFFERITA

• Documentazione

• Per beneficiare della fatturazione differita è necessario disporre di apposita documentazione preventiva. In particolare, nel caso di:

.. cessioni di beni

• Deve essere emesso, al momento di consegna/spedizione, un DDT o altro documento equipollente (con le caratteristiche determinate dal D.P.R. 472/1996) che accompagni la merce nel trasporto;

.. prestazioni di servizi

• È necessario disporre di idonea documentazione che può consistere (circ. Ag. Entrate 18/E/2014), nel documento attestante l'incasso del corrispettivo, nel contratto, nella nota di consegna lavori, nella lettera d'incarico, nella relazione professionale, purché risultino in modo chiaro il tipo di prestazione eseguita, la data di effettuazione della prestazione e le parti contraenti.

• Emissione

• La fattura differita deve essere emessa **non oltre il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione** (con esigibilità dell'Iva con riferimento al periodo di effettuazione dell'operazione).

• Data operazione

Circ. Ag.
Entrate
14/E/2019

• L'Agenzia delle Entrate, con la **risposta n. 1.1** fornita nell'incontro del 15.01.2019 con i rappresentanti del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, aveva affermato che, in presenza di fattura differita [ricordando che la stessa può essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui è effettuata l'operazione così come disposto dall'art. 21, c. 4, lett. a) D.P.R. 633/1972 sempre che vi siano idonei documenti, ad esempio il DDT], **“la data della fattura è la data di emissione della fattura elettronica”**, poiché “la data di effettuazione è indicata nei documenti di trasporto riportati in fattura”.

• Con la circolare 14/E/2019 l'Agenzia delle Entrate è tornata sui propri passi, affermando che **le fatture differite possono recare, quale data di emissione quella di effettuazione dell'operazione (si pensi, ad esempio, al momento di effettuazione dell'ultima operazione del mese) tenendo, comunque, presente che la fattura dovrà essere trasmessa allo SDI entro il 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione.**

Esempio

Qualora per 3 cessioni effettuate nei confronti dello stesso soggetto avvenute in data 2, 10 e **28.09.2019**, con consegna al cessionario accompagnata dai rispettivi documenti di trasporto, si intenda emettere un'unica fattura [art. 21, c. 4, lett. a) D.P.R. 633/1972], si potrà generare e inviare la stessa allo SdI in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra il 1° e il 15.10.2019, valorizzando la data della fattura (campo “Data” della sezione “Dati Generali” del file) con la data dell'ultima operazione (**28.09.2019**).

Nota bene



L'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello 24.9.2019, n. 389 ha chiarito che nella fattura differita, che deve essere trasmessa elettronicamente entro il 15 del mese successivo, **potrà essere riportata la data dell'ultimo giorno del mese** a cui, ad es., i DDT fanno riferimento (si pensi al caso in cui vi siano tre DDT datati: 5, 10 e 15.09.2019; in tal caso la fattura differita elettronica potrà essere datata 30.09.2019).

Tavola

Data di emissione della fattura elettronica (immediata e differita)

Aspetti normativi	<ul style="list-style-type: none"> • Per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione (DDT), effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, è possibile emettere un'unica fattura (c.d. "differita"), recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello della loro effettuazione. • Quindi, ad esempio, a fronte di più cessioni effettuate nel mese di settembre 2019, accompagnate dai relativi DDT (in ipotesi datati 10, 20 e 28 del mese), nel campo "data documento", a seconda dei casi, può essere indicato: <ol style="list-style-type: none"> a) un giorno qualsiasi tra il 28.09 ed il 15.10.2019 qualora la data di predisposizione sia contestuale a quella di invio allo SdI ("data emissione"); b) la data di almeno una delle operazioni e, come chiarito nella circolare n. 14/E del 17.06.2019, preferibilmente la data dell'ultima operazione (nell'esempio: 28.09.2019). • È, comunque, possibile indicare convenzionalmente la data di fine mese (30.09.2019), rappresentativa del momento di esigibilità dell'imposta, fermo restando che la fattura potrà essere inviata allo SdI entro il 15.10.2019.
--------------------------	--

Fatture elettroniche	Data effettuazione operazione	Emissione fattura generata e inviata a SdI	Data fattura (nel tracciato XML – Campo "Data" in sezione "Dati generali")
Fattura immediata Dal 1.07.2019 sussiste la possibilità di emissione entro 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione.	28.09.2019	28.09.2019 Fattura inviata a SdI lo stesso giorno di effettuazione dell'operazione.	28.09.2019
		3.10.2019 Fattura inviata in uno dei giorni tra data operazione e termine ultimo di emissione.	
		10.10.2019 Fattura inviata entro il 12° giorno successivo.	
Fattura differita Emissione entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione risultante da documento commerciale, DDT o altro documento idoneo.	3.09.2019	Entro 15.10.2019	30.09.2019
	10.09.2019		
	28.09.2019 Diverse consegne a stesso cliente documentate con stessa fattura.		

ASPETTI NORMATIVI

TENUTA DI ORDINATA CONTABILITÀ

GESTIONE DEL REVERSE CHARGE

GESTIONE DELLE AUTOFATTURE

ANNOTAZIONE FATTURE EMESSE

- 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 e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni.**

- L'indicazione normativa deve essere letta alla luce dei principi generali dell'ordinamento, tra cui quello di tenuta di un'ordinata contabilità, così che **numerazione e registrazione dovranno sempre consentire di rinvenire con chiarezza il mese di riferimento** (ossia di effettuazione dell'operazione) cui la fattura inerisce e in relazione al quale sarà operata la liquidazione dell'imposta.

Esempio	Riprendendo l'esempio precedente, si avrà che la fattura emessa in data 10.10.2019, per un'operazione del 28.09, potrà essere annotata entro il 15.10 con riferimento al mese precedente (settembre), concorrendo alla relativa liquidazione dell'Iva (ad esempio, per i contribuenti che procedono su base mensile, entro il 16.10 con riferimento a settembre).
----------------	---

Registri sezionali	<ul style="list-style-type: none">• I principi citati impongono che la fattura in esame (in ipotesi n. 1000 del 2019) possa essere distinta da quelle emesse nel frattempo (si pensi ad una fattura immediata emessa il 1.10, con il numero 990, per un'operazione dello stesso giorno e contemporaneamente annotata).• Resta la piena libertà dei contribuenti su come ottemperare a tale obbligo (utilizzando, ad esempio, una specifica codifica che consenta l'imputazione corretta dell'imposta nel periodo di riferimento, i registri sezionali o altro metodo ritenuto idoneo).
---------------------------	---

CHIARIMENTI IN TEMA DI REVERSE CHARGE ED AUTOFATTURA

- Con la circolare 14/E/2019 l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che con la circolare 13/E/2018 è stato chiarito che il **reverse charge interno** (per le diverse casistiche si veda tavola che segue) può essere effettuato secondo le modalità già ritenute idonee in precedenza (ris. 10.04.2017, n. 46/E; circ. 19.10.2005, n. 45/E), ossia, ad esempio, predisponendo un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa.

Attenzione	<ul style="list-style-type: none">• Sul punto l'Agenzia delle Entrate ha precisato che per le fatture soggette a reverse charge esterno (ossia per gli acquisti intracomunitari ovvero per i servizi comunitari ricevuti e realizzati da soggetto non residente), il cessionario/committente non è soggetto alle regole della fattura elettronica, in quanto in tali situazioni lo stesso è obbligato a inviare il "nuovo" esterometro di cui all'art. 1, c. 3-bis D. Lgs. 127/2015.• Ne discende che quanto chiarito in merito alle modalità di gestione del reverse charge interno non è applicabile con riferimento ai rapporti con l'estero, così come non si dovrà gestire in formato elettronico le autofatture con controparti extra-UE.• Ciò in considerazione del fatto che tali informazioni confluiscono nel "nuovo" esterometro.
-------------------	---

- L'Agenzia delle Entrate, nella circolare 14/E/2019 e in una **FAQ** (www.agenziaentrate.gov.it), ha chiarito che, dal 1.01.2019, le autofatture per omaggi devono essere emesse come fatture elettroniche e inviate al SdI, così come previsto dal Provvedimento direttoriale 30.04.2018, con riferimento all'autofattura denuncia di cui all'art. 6, c. 8, lett. a) D. Lgs. 471/1997.
- In tale ipotesi la fattura elettronica è inviata allo SdI dall'emittente e ricevuta dallo stesso emittente, che nel documento è indicato sia come cedente/prestatore sia come cessionario/committente.

Attenzione	<ul style="list-style-type: none">• Con la citata circolare 14/E/2019 è stato chiarito che le autofatture (quelle relative a operazioni interne, con esclusione di quelle emesse nei confronti di prestazioni ricevute da un soggetto extracomunitario non residente, ovvero per cessioni di beni territorialmente rilevanti ai fini Iva in Italia poste in essere da un non residente - art. 17, c. 2 D.P.R. 633/1972) sono delle vere e proprie fatture; pertanto, devono essere sempre inviate allo SdI.• Conseguentemente, le autofatture, relative, ad esempio, ad autoconsumo ovvero per beni o servizi destinati ad altre finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa e (limitatamente ai beni) all'esercizio di arte e professioni, dovranno essere sempre inviate al SdI quali fatture elettroniche (per un dettaglio delle diverse casistiche si veda la tavola sotto riportata).• In tali casi la fattura elettronica è inviata allo SdI dall'emittente e ricevuta dallo stesso emittente, che nel documento è indicato sia come cedente/prestatore sia come cessionario/committente.
-------------------	--

Tavola n. 1

Casistiche di reverse charge interno da gestire secondo i chiarimenti della circ. Ag. Entrate 13/E/2018

Casistica	Descrizione	Riferimento normativo
Reverse charge c.d. interno in quanto l'operazione avviene fra soggetti passivi Iva entrambi italiani	Cessioni di oro da investimento , poste in essere dai soggetti che producono e commerciano oro da investimento o che trasformano oro in oro da investimento, imponibili Iva per opzione, e relative prestazioni di intermediazione, effettuate nei confronti di soggetti passivi, nonché le cessioni di oro diverso da quello da investimento e di argento puro, effettuate nei confronti di soggetti passivi d'imposta.	Artt. 17, cc. 5, 6 e 74, cc. 7, 8 D.P.R. 633/1972
	Prestazioni di servizi , compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili, ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore.	
	Cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato, abitativi o strumentali, di cui all'art. 10, c. 1, nn. 8-bis e 8-ter) D.P.R. 633/1972, per le quali il cedente, nel relativo atto di cessione, abbia esercitato l'opzione per l'assoggettamento ad Iva.	
	Prestazioni di servizi di pulizia , di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici.	
	Cessioni di telefoni cellulari , concepiti come dispositivi fabbricati o adattati per essere connessi ad una rete munita di licenza e funzionanti a frequenze specifiche, con o senza altro utilizzo. <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-top: 5px;">Agenzia delle Entrate (circ. 23.12.2010, n. 59/E) aveva precisato che il <i>reverse charge</i> è applicabile soltanto alle cessioni che precedono il commercio al dettaglio.</div>	
	Cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop , nonché di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale. <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-top: 5px;">Anche in tal caso il <i>reverse charge</i> è applicabile solo alle cessioni che precedono il commercio al dettaglio.</div>	
	Trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra.	
	Trasferimenti di altre unità e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica.	
	Cessioni di gas e di energia elettrica ad un "soggetto passivo-rivenditore".	
	Cessioni di: rottami , cascami e avanzi di metalli ferrosi e dei relativi lavori, nonché di altri materiali di recupero; bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo; rottami, cascami e avanzi di metalli non ferrosi e dei relativi lavori.	

Tavola n. 2

Tipologie di autofatture interne da gestire in formato elettronico

Casistica	Descrizione	Riferimento normativo o di prassi
Autoconsumo esterno	<ul style="list-style-type: none"> L'autoconsumo esterno coincide con la fruizione di un bene da parte del soggetto Iva o dei suoi familiari, o comunque con la destinazione del bene a finalità estranee all'attività svolta. Esso si configura sia nel caso di esercizio d'impresa sia nel caso di esercizio di arti e professioni. Dà sempre luogo a imposizione, fatte salve le ipotesi in cui non sia stata operata la detrazione relativa all'acquisto del bene. In tali ipotesi i beni prelevati per autoconsumo, se sono soggetti ad Iva: <ul style="list-style-type: none"> .. devono rispettare tutti gli obblighi di autofatturazione, registrazione, liquidazione e dichiarazione; .. per la determinazione della base imponibile, in assenza di corrispettivo, si fa ricorso al concetto di valore normale ai sensi dell'art. 14 D.P.R. 633/1972. 	<p>Art. 2 D.P.R. 633/1972</p>
Cessioni gratuite di beni	<p>Per le cessioni gratuite di beni il cedente (nel caso in cui l'operazione sia rilevante ai fini Iva), anziché emettere secondo le regole generali una fattura, è possibile optare per l'emissione, in unico esemplare, di un'autofattura singola per ogni cessione, o globale per le cessioni effettuate nel mese, da registrare nel registro delle vendite.</p>	<p>Art. 2 D.P.R. 633/1972</p>
Splafonamento	<ul style="list-style-type: none"> Nei casi di splafonamento Iva, ossia quando l'acquisto di beni e servizi senza l'applicazione dell'imposta è effettuato utilizzando il plafond disponibile oltre il limite, può essere regolarizzato con l'emissione di autofattura in duplice esemplare. In tale ipotesi un esemplare deve essere annotato nel registro degli acquisti e il secondo deve essere presentato al locale ufficio delle Entrate, con versamento dell'Iva. 	<p>Circ. Ag. Entrate 50/E/2002 e Circ. Ag. Entrate 98/E/2000</p>
Acquisto da produttori agricoli o ittici in regime di esonero	<ul style="list-style-type: none"> L'autofattura deve essere emessa in duplice copia, di cui una da inviare il giorno stesso al cedente o prestatore del servizio, con le modalità e nei termini ordinari. Inoltre, la stessa deve essere numerata e annotata nel registro Iva degli acquisti. 	<p>Art. 34 D.P.R. 633/1972</p>
Estrazione di beni dal deposito Iva (beni extra-UE)	<p>L'estrazione dei beni non comunitari dai depositi Iva effettuata dai soggetti passivi che li hanno ivi immessi è soggetta all'autofatturazione, ad eccezione del caso in cui i beni siano stati precedentemente oggetto di acquisto intracomunitario.</p>	<p>Art. 50-bis D.L. 331/1993</p>
Autofattura denuncia	<ul style="list-style-type: none"> Per gli acquisti interni il contribuente deve (art. 6, c. 8 D. Lgs. 471/1997): <ul style="list-style-type: none"> .. emettere autofattura in duplice esemplare, la quale deve essere consegnata al competente Ufficio delle Entrate entro 30 giorni dalla registrazione o dal compimento di 4 mesi dall'effettuazione dell'operazione senza aver ricevuto la relativa fattura; .. versare la relativa imposta; .. annotare il documento sul registro degli acquisti ed effettuare la detrazione dell'Iva. 	<p>Art. 6, c. 8 D. Lgs. 471/1997 e art. 46, c. 5 D.L. 331/1993</p>