



GENNAIO 2019

LE SCADENZE

☐ 25/01/2019

- Termine di presentazione degli elenchi Intrastat mensili relativi al mese di dicembre 2018 da parte dei contribuenti tenuti alla presentazione mensile (è prevista la presentazione con cadenza trimestrale qualora non sia superato il limite di 50.000 euro in ciascuno dei quattro trimestri precedenti)
- Termine di presentazione degli elenchi Intrasta trimestrali relativi al IV trimestre 2018

☐ 31/01/2019

- Bollo – pagamento in modo virtuale – dichiarazione annuale
- Libro Inventari – redazione e sottoscrizione

Per l'elenco completo degli adempimenti e scadenze fiscali relativi al mese di gennaio 2019 si rinvia al sito dell'Agenzia delle Entrate al seguente link:

<https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php>

IL TEMA DEL MESE

Semplificazioni in tema di fatturazione e altre novità IVA

A seguito dell'introduzione della fattura elettronica, recenti provvedimenti normativi hanno previsto una serie di misure di semplificazione in materia di IVA, con particolare riferimento:

- al termine di emissione delle fatture;
- al termine di registrazione delle fatture emesse;
- al momento di esercizio di detrazione dell'imposta.

Oltre a quanto sopra, a partire dal 1 gennaio 2019, sono stati previsti:

- la riduzione dei termini di accertamento per i soggetti che saranno in grado di garantire la tracciabilità dei pagamenti e degli incassi ricevuti;
- il nuovo obbligo di comunicare i dati relativi alle operazioni transfrontaliere.

riferimento:

SEMPLIFICAZIONI IN TEMA DI FATTURAZIONE E ALTRE NOVITA' IVA

1. Il nuovo termine di emissione delle fatture e di effettuazione delle operazioni

In linea generale, l'articolo 21, comma 4, primo periodo, del DPR 26 ottobre 1972 n. 633 impone al cedente / prestatore l'obbligo di emettere la fattura *"al momento di effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'articolo 6"*.

Il momento di effettuazione delle operazioni ai fini IVA

Secondo quest'ultima disposizione, il **momento di effettuazione delle operazioni** coincide:

- a) nelle cessioni di beni mobili: con la consegna o spedizione;
- b) nelle cessioni di beni immobili: con la stipulazione dell'atto di trasferimento;
- c) nelle prestazioni di servizi: con il pagamento del corrispettivo;
- d) se antecedenti agli eventi indicati alle precedenti lettere a, b, e c: con l'emissione della fattura o con l'incasso del corrispettivo.

E' altresì prevista la possibilità di differire l'emissione della fattura al giorno 15 del mese successivo a quello in cui è stata effettuata l'operazione (c.d. "fattura differita") relativamente:

- alle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da DDT;
- alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione;

che sono effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto.

Nello specifico, la fattura si intende emessa all'atto della sua *"consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente"*¹.

Le novità

Nel contesto sopra delineato, a partire dal **1 Luglio 2019**, attraverso un diretto intervento all'articolo 21 del DPR n. 633/72, l'articolo 11 del D.L. 23 ottobre 2018 n. 119 ha modificato sia il **contenuto** sia i **termini di emissione** delle fatture. Al riguardo, infatti:

- a) tra gli **elementi da riportare nella fattura** è stato introdotto l'obbligo di indicare la *"data in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi ovvero la data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo, semprechè tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura"* (nuovo articolo 21, comma 2, lettera g-bis, DPR n. 633/72);
- b) **per le sole fatture immediate, è consentita l'emissione della fattura entro 10 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione**² (anziché al momento di effettuazione della stessa, come attualmente previsto): Per effetto di queste modifiche:

¹ Articolo 21, comma 1, DPR 633/72.

² In tal senso, il primo periodo del comma 4 dell'articolo 21 del DPR n. 633/72 (così come sostituito dal D.L. n. 119/2018) prevede che: *"la fattura è emessa entro dieci giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6"*.

- le fatture immediate emesse in formato elettronico³ dovranno essere inviate al Sistema di interscambio entro il decimo giorno successivo a quello di effettuazione dell'operazione;
- nel caso in cui la fattura dovesse essere emessa oltre il momento di effettuazione, essa dovrà obbligatoriamente contenere la data di effettuazione dell'operazione (ai sensi dell'articolo 21, comma 2, lettera g-bis, DPR 633/72 sopra richiamato).

La finalità

L'introduzione dell'obbligo di indicare in fattura *"la data in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi"* (se diversa dalla data di emissione della fattura) è finalizzata ad assicurare che dalla fattura, ancorchè emessa, e quindi datata posteriormente, risulti comunque il momento impositivo dell'operazione (momento che assume rilevanza ai fini della corretta imputazione a periodo dell'imposta esigibile). Pertanto, fatto "n" il giorno di effettuazione dell'operazione (da indicare in fattura se diverso dalla data di emissione), ai fini della tempestività dell'adempimento, la "data di emissione" e la data di trasmissione (ovvero spedizione / consegna al destinatario) dovranno essere entrambe contenute nell'arco temporale "n+10".

Esempio

Per un'operazione effettuata in data **1 luglio 2019**:

- a) se il cedente/prestatore emette la fattura in data **1 luglio 2019**: la fattura non dovrà riportare altra data oltre quella di emissione;
- b) se il cedente/prestatore emette la fattura il **5 luglio 2019**: la fattura dovrà contenere anche la data del **1 luglio 2019**;

2. Il nuovo termine di registrazione delle fatture emesse

Sostituendo il primo comma dell'articolo 23 del DPR n. 633/72, l'articolo 12 del D.L. n. 119/2018 ha modificato i termini per l'annotazione delle fatture emesse. Secondo la previgente disposizione, infatti:

- le fatture immediate dovevano essere annotate entro 15 giorni dalla relativa data di emissione;
- le fatture differite dovevano essere annotate entro il termine di emissione (giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione) con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione.

Il nuovo termine

Nella nuova formulazione, le fatture emesse (sia immediate che differite) dovranno essere annotate nell'apposito registro **entro lo stesso termine ovvero entro il giorno**

³ Si ricorda che l'obbligo della fattura elettronica, con carattere di generalità è stato introdotto dalla Legge n. 205/2017 a partire dal 1 gennaio 2019. La fattura elettronica si considera emessa nella data di emissione riportata nel campo "Data" della sezione "Dati generali" del file Xml trasmesso allo Sdi (Prov. Direttore dell'Agenzia delle entrate, prot. n. 89757/2018, par. 4).

15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione stessa⁴.

3. Fatture d'acquisto ed esercizio della detrazione

Anche le modalità di registrazione delle fatture d'acquisto (e la conseguenti modalità di detrazione dell'IVA) sono state interessate dalle modifiche. In particolare:

La registrazione delle fatture d'acquisto

a) **relativamente alla registrazione degli acquisti:** è stato abrogato⁵ l'obbligo di numerare e registrare progressivamente le fatture e le bollette doganali ricevute (infatti, con l'introduzione della fattura elettronica, è diventato superfluo annotare il protocollo IVA progressivo delle fatture in quanto il collegamento tra registrazione e fattura può essere garantito attraverso il Sistema di Interscambio);

La detrazione dell'IVA

b) **relativamente alla detrazione IVA:** è previsto che **entro il giorno 16 di ciascun mese** (ovvero lo stesso termine per l'autoliquidazione IVA) **potrà essere esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA relativa ai documenti di acquisto che sono ricevuti e annotati entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, ossia in tempo utile per l'esecuzione della corrispondente liquidazione periodica⁶** (viceversa, fino ad oggi, il cessionario / committente poteva detrarre l'imposta nella liquidazione relativa al mese in cui la fattura stessa era stata ricevuta e registrata).

Da quanto sopra deriva che il **momento di ricezione della fattura** è divenuto determinante al fine di individuare il periodo di competenza che assume rilevanza ai fini dell'esercizio della detrazione. Nel contesto della fatturazione elettronica, ciò significa che la detrazione potrà essere esercitata con riferimento al "periodo fiscale" in cui il Sistema di interscambio provvede a recapitare la fattura, indipendentemente dal momento di trasmissione del documento al Sistema da parte dell'emittente.

Esempio

Una società con liquidazione mensile IVA acquista un prodotto. La relativa fattura viene:

a) emessa e spedita dal fornitore in data **20 gennaio 2019**;

b) consegnata dal Sistema di Interscambio all'indirizzo telematico della società in data **21 gennaio 2019**



In questo caso l'IVA potrà essere detratta a partire dalla liquidazione relativa al mese di **gennaio 2019**

⁴ Resta ferma l'eccezione prevista per le fatture c.d. "super – differite" previste dall'articolo 21, comma 4, lettera b, del DPR n. 633/72, ossia quelle relative alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente (es. Tizio vende a Caio beni che ha acquistato da Sempronio, dando incarico a quest'ultimo di consegnarli direttamente al proprio cliente). Queste fatture devono essere emesse entro la fine del mese successivo a quello di consegna o spedizione e devono essere registrate entro il 15 del mese successivo al mese di emissione, con riferimento al medesimo mese, consentendo di fatto lo slittamento dell'esigibilità dell'imposta.

⁵ Mediante la modifica del primo comma dell'articolo 25 del DPR n. 633/72.

⁶ Articolo 14 D.L. n. 119/2018 ad integrazione dell'articolo 1, c. 1, del DPR 23 marzo 1998 n. 100.

Esempio

Una società con liquidazione mensile IVA acquista un prodotto. La relativa fattura viene:

- a) emessa e spedita dal fornitore in data **20 gennaio 2019**;
- b) consegnata dal Sistema di Interscambio all'indirizzo telematico della società in data **21 gennaio 2019**;
- c) registrata in data **18 febbraio 2019**;



In questo caso l'IVA non potrà essere detratta nella liquidazione IVA del mese di **gennaio 2019**

Le fatture ricevute nell'anno successivo

La detrazione con le modalità sopra descritte è, tuttavia, esclusa per le **fatture d'acquisto relative alle operazioni che sono effettuate in un anno d'imposta e ricevute nell'anno successivo**. In questo caso, l'IVA dovrà essere portata in detrazione nell'anno in cui il documento è ricevuto.

Esempio

Una società acquista dei beni il **30 dicembre 2018** con consegna degli stessi contestualmente a quest'operazione. La relativa fattura viene ricevuta in data **3 gennaio 2019**



L'IVA a credito, previa annotazione della fattura nel registro degli acquisti nel mese di **gennaio 2019**, confluirà nella liquidazione IVA di **gennaio 2019** (in questo caso non è applicabile la nuova disposizione per le fatture ricevute ed annotate entro il **15 gennaio** relative ad operazioni effettuate a dicembre)

Nella seguente tabella riepiloghiamo le diverse modalità di esercizio della detrazione IVA relativamente alle operazioni poste in essere entro la fine dell'anno.

Fattispecie	Detrazione IVA
Fatture per operazioni effettuate nel 2018 ricevute e registrate entro 31/12/2018	Nella liquidazione di dicembre 2018 (16 gennaio 2019)
Fatture per operazioni effettuate a dicembre 2018 ricevute nel 2019	Nel 2019 (anche in caso di ricezione e registrazione delle fatture entro il 15/01/2019)
Fatture per operazioni effettuate e ricevute a dicembre 2018 e registrate nel 2019	Entro la dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2018 mediante creazione di un apposito sezionale

4. La riduzione dei termini di accertamento

Uno degli effetti derivanti dall'introduzione generalizzata dell'obbligo della fattura elettronica è rappresentato dalla possibilità di beneficiare della **riduzione di due anni dei termini di accertamento** che sono ordinariamente previsti ai fini delle imposte sui redditi (articolo 43, comma 1, DPR n. 600/73) ed IVA (articolo 57, comma 1, DPR n. 633/72). In questo caso, il potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria verrà a decadere il **31 dicembre del terzo anno successivo alla presentazione della dichiarazione** (in luogo della scadenza ordinaria che è stabilita alla data del 31 dicembre del quinto anno successivo a quella di presentazione della dichiarazione)⁷.

L'agevolazione in esame è concessa a condizione che sia garantita la tracciabilità di tutti gli incassi e pagamenti di ammontare superiore a **500 euro**⁸ e che tutte le operazioni siano tracciate dal sistema di interscambio (i.e. fatture elettronica) e dal c.d. "esterometro".

Questa disposizione è applicabile alle fatture che saranno emesse a partire dalla data del **1 gennaio 2019**.

Le modalità operative di applicazione della riduzione dei termini di accertamento dovranno essere definite da un decreto che sarà emanato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Infine, occorre considerare che:

- la riduzione dei termini di accertamento non è applicabile per coloro che effettuano anche operazioni al dettaglio (ex articolo 22 DPR n. 633/72) non soggette all'obbligo di fatturazione (al fine di poter fruire della decadenza anticipata dell'azione accertativa, i dettaglianti sono tenuti ad esercitare l'opzione per la memorizzazione e trasmissione elettronica dei dati dei corrispettivi entro la data del **31 dicembre 2018**. Questa opzione, ove esercitata, avrà efficacia per il solo **anno 2019**);
- per i soggetti che hanno un volume d'affari di oltre **400.000 euro**, l'invio dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri diventerà obbligatorio a partire dal **1 luglio 2019** (viceversa, a partire dal **1 gennaio 2020**, la memorizzazione e trasmissione dei dati dei corrispettivi sarà obbligatoria per tutti i soggetti).

⁷ A titolo esemplificativo, sulla base di questa disposizione, per l'anno d'imposta 2019, il termine per le notifiche scadrebbe il 31 dicembre 2023. Questa deroga non è applicabile in caso di omessa dichiarazione (in questa ipotesi l'accertamento potrà essere emesso entro il 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata).

⁸ Rientrano nella nozione di mezzi tracciabili, ai sensi dell'art. 3, comma 1 del DM 4 agosto 2016 i seguenti strumenti:

- bonifico bancario o postale;
- carta di debito o di credito;
- assegno bancario, circolare o postale recante la clausola di non trasferibilità.

5. La nuova comunicazione dei dati relativi alle operazioni transfrontaliere

A seguito dell'entrata in vigore **dell'obbligo di emissione della fattura elettronica**, l'articolo 1, comma 3-bis, del D.Lgs. 5 agosto 2015 n. 127 ha stabilito l'obbligo per i soggetti passivi IVA (purchè residenti e stabiliti nel territorio dello Stato)⁹ di trasmettere telematicamente i dati relativi alle operazioni transfrontaliere (cd. esterometro).

A partire dal **1 gennaio 2019** questo adempimento riguarderà i dati relativi alle operazioni (cessioni di beni e prestazioni di servizi) effettuate:

- a) nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia;
- b) da parte di soggetti non stabiliti in Italia.

Viceversa, l'obbligo comunicativo in esame è escluso relativamente alle operazioni per le quali:

- a) è emessa o ricevuta una fattura elettronica (in formato Xml, tramite lo Sdi)¹⁰;
- b) è emessa una bolletta doganale (ad esempio: le importazioni)¹¹.

A livello temporale, la **comunicazione dei dati** dovrà essere effettuata entro **l'ultimo giorno del mese successivo** rispetto:

- a) per le fatture attive: alla **data di emissione** del documento (ad esempio se la fattura è stata emessa il **10 febbraio 2019**, la comunicazione dei dati ivi contenuti deve essere effettuata entro il **31 marzo 2019**);
- b) per le fatture passive: alla **data di ricezione** del documento, da intendersi come la data di registrazione dell'operazione nel registro dell'art. 25 del DPR 633/1972 ai fini della liquidazione dell'IVA

Nello specifico, relativamente alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute, verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, occorrerà trasmettere:¹²

- i dati identificativi del cedente/prestatore;
- i dati identificativi del cessionario/committente;

Le operazioni escluse

Gli elementi da indicare nella comunicazione

⁹ Non essendo tenuti all'obbligo di fatturazione elettronica, da questo adempimento sono esclusi i soggetti non residenti identificati in Italia (ovvero i contribuenti non residenti che sono privi di una stabile organizzazione in Italia). Ne consegue che i soggetti esteri che si sono identificati ai sensi dell'articolo 35-ter del DPR 633/72 o che hanno nominato un rappresentante fiscale nel territorio dello Stato ex art. 17 del DPR 633/72, potranno continuare ad emettere fatture cartacee e non saranno soggetti all'obbligo di trasmissione dello spesometro transfrontaliero, che riguarda i soli soggetti passivi d'imposta stabiliti in Italia.

¹⁰ La possibilità di evitare la trasmissione dei dati delle operazioni intercorse con soggetti non stabiliti (c.d. "esterometro") tramite il ricorso alla fatturazione elettronica tramite Sdi, è consentita al momento solo per le operazioni estere attive.

¹¹ Secondo l'orientamento espresso dall'Assonime nella circolare n. 26 del 13/12/2018 dovrebbero essere escluse tutte le operazioni per le quali è presentata la dichiarazione doganale, e dunque sia le importazioni che le esportazioni.

¹² Provvedimento Ag. Entrate n. 89757 del 30 aprile 2018. Si ricorda che i dati da trasmettere all'Agenzia delle Entrate devono essere rappresentati nel formato strutturato XML, lo stesso utilizzato per le fatture elettroniche, secondo lo schema e le regole che sono riportate nell'allegato del provvedimento stesso.

- la data del documento comprovante l'operazione;
- la data di registrazione del documento (per i soli documenti ricevuti e le relative note di variazione);
- il numero del documento;
- la base imponibile, l'aliquota IVA applicata e l'imposta ovvero, ove l'operazione non comporti l'annotazione dell'imposta nel documento, la tipologia dell'operazione.

Come sopra accennato, l'esterometro non è obbligatorio per le operazioni per le quali è emessa o ricevuta fattura elettronica tramite Sdi. Al momento la possibilità di evitare la trasmissione dei dati delle operazioni intercorse con **soggetti non stabiliti** tramite il ricorso alla fatturazione elettronica tramite Sdi, è consentita solo per le operazioni estere attive. In particolare il punto 9.4 del Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 89757 del 30 aprile 2018 prevede che l'obbligo di comunicazione in esame può essere assolto trasmettendo al Sdi l'intera fattura emessa in formato XML compilando solo il campo "Codice Destinatario" con un codice convenzionale composto da sette "X".

I chiarimenti

Relativamente ai **soggetti non stabiliti identificati in Italia** (tramite identificazione diretta ex art. 35-ter, DPR 633/1972 ovvero rappresentante fiscale ex art. 17 dello stesso decreto) nelle Faq del 28 novembre 2018, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è possibile evitare l'esterometro trasmettendo la fattura in formato XML al Sdi nelle seguenti modalità:

- in caso di emissione di una fattura elettronica nei confronti di un soggetto non residente che non ha comunicato la propria PEC o il codice destinatario: nel campo "codice destinatario" è necessario inserire il valore predefinito "0000000" (ciò in quanto, venendo riportato in fattura il numero di partita IVA italiano del cliente, la fattura verrà messa a disposizione dello stesso all'interno del suo Fisconline o Entratel");
- in caso di emissione di una fattura elettronica nei confronti di un soggetto non residente che ha comunicato la propria PEC o il codice destinatario: occorrerà inserire uno di questi due valori.

Ai sensi del nuovo comma 2 quater dell'articolo 11 del D.Lgs. n. 471/1997, in caso di omissione o errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere, è applicabile la sanzione amministrativa di 2 euro per ciascuna fattura, comunque entro il limite massimo di 1.000 euro per ciascun trimestre. La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di 500 euro, se la trasmissione viene effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza, ovvero se, nel medesimo termine, viene effettuata la trasmissione corretta dei dati.