

Avvocato Commercialista **Eugenio** Testoni  
Avvocato **Stefano** Legnani  
Avvocato **Paolo** Casati  
Dottore Commercialista **Alessandro** Bondesan  
Dottore Commercialista **Giovanni** Peluso  
Dottore Praticante Avvocato **Carlo** Testoni

## Studio Legale Tributario Testoni

Via Giovio 16  
22100 **Como**  
Tel. +39 031 262257  
Fax +39 031 270274  
[info@studiotestoni.it](mailto:info@studiotestoni.it)  
[www.studiotestoni.it](http://www.studiotestoni.it)

### Circolare Informativa per i Clienti

**9.2019**

Giugno

# Novità in materia di fatturazione elettronica

---

## Sommario

<b>1. INTRODUZIONE .....</b>	<b>2</b>
<b>2. FATTURA IMMEDIATA E FATTURA DIFFERITA .....</b>	<b>2</b>
<b>3. REGISTRAZIONE DELLE FATTURE EMESSE .....</b>	<b>3</b>
<b>4. REGISTRAZIONE DELLE FATTURE RICEVUTE E DETRAZIONE DELL'IVA .....</b>	<b>4</b>

## Circolare Informativa per i Clienti

### 1. INTRODUZIONE

Con la propria Circolare n. 14/E del 17/06/2019 l'**Agenzia delle Entrate** torna sulla fatturazione elettronica fornendo ulteriori chiarimenti in vista dell'entrata in vigore "a regime" dal 1° luglio 2019 e dal 30 settembre 2019.

Si ricorda infatti che per il primo semestre 2019 si è potuto godere di un impianto sanzionatorio leggero, in particolare:

- a) Non vi erano sanzioni qualora la fattura elettronica fosse stata regolarmente emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica IVA relativa all'operazione documentata;
- b) Le sanzioni sarebbero state ridotte al 20 per cento se la fattura elettronica fosse stata emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione IVA del periodo successivo.

Quanto sopra è previsto in particolare per la **fattura immediata** per la quale a partire dal 1° luglio 2019 cambia il dettato dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972, con l'introduzione della previsione che la fattura debba essere **emessa entro 10 giorni** – in luogo delle ore 24.00 del giorno di effettuazione dell'operazione – **dalla data di esigibilità dell'imposta** determinata ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, ovvero:

- a) Il momento della stipulazione nel caso di beni immobili, consegna o spedizione per beni mobili, pagamento del corrispettivo per i servizi;
- b) La data del pagamento o della fattura se ciò avviene anticipatamente.

In base alla formulazione originaria del DL 119/2018 i termini per emissione e trasmissione delle fatture elettroniche "a regime" avrebbero dovuto interessare la totalità dei contribuenti a partire dal 1° luglio 2019, ma a seguito delle modifiche apportate in sede di conversione il **"periodo transitorio" (per la sola riduzione delle sanzioni) è stato portato sino al 30 settembre 2019 per i contribuenti a liquidazione IVA mensile.**

### 2. FATTURA IMMEDIATA E FATTURA DIFFERITA

Si ricorda che la fattura è generalmente immediata, emessa contestualmente alla effettuazione dell'operazione. Per fattura differita si intende invece la facoltà, di carattere agevolativo, di emettere un'unica fattura entro il giorno 15 del mese successivo per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da documento di trasporto o altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, nonché le prestazioni di servizi, individuabili attraverso idonea documentazione, vengano effettuate nello stesso mese solare e nei confronti del medesimo soggetto.

Come anticipato in premessa, modificando l'articolo 21 del Decreto IVA con riferimento alla **fattura immediata** il legislatore ha previsto con effetto dal 1° luglio 2019 – dunque per le fatture emesse da tale giorno:

- a) Che tra le indicazioni che il documento deve recare figurino anche 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, sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura»*;
- b) La possibilità di emettere la fattura *«entro dieci giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6»*.

In altre parole, il legislatore ha così previsto che, indipendentemente dal momento di effettuazione dell'operazione (e di esigibilità dell'imposta) la documentazione non sia più necessariamente contestuale – entro le ore 24 del medesimo giorno – ma possa avvenire nei 10 giorni successivi, dandone specifica evidenza.

## Circolare Informativa per i Clienti

Quindi, in considerazione del fatto che per una fattura elettronica veicolata attraverso il Sistema di Interscambio (Sdl) 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" sia sempre e comunque da considerare come la data di effettuazione dell'operazione.

Ciò significa che, anche se l'operatore decidesse di "emettere" la fattura elettronica via Sdl 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 della operazione e i 10 giorni citati potranno essere sfruttati per la trasmissione del file della fattura elettronica al Sistema di Interscambio.

**Ad esempio**, a fronte di una cessione effettuata in data 28 settembre 2019, la fattura "immediata" che la documenta potrà essere:

- Emessa (ossia generata e inviata allo Sdl) il medesimo giorno, così che "data dell'operazione" e "data di emissione" coincidano ed il campo "Data" della sezione "Dati Generali" sia compilato con lo stesso valore (28 settembre 2019);
- Generata il giorno dell'operazione e trasmessa allo Sdl entro i 10 giorni successivi (in ipotesi l'8 ottobre 2019) valorizzando la data della fattura (campo "Data" della sezione "Dati Generali" del *file*) sempre con la data dell'operazione (in ipotesi il 28 settembre 2019);
- Generata e inviata allo Sdl in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra l'operazione (28 settembre 2019) e il termine ultimo di emissione (8 ottobre 2019) valorizzando la data della fattura (campo "Data" della sezione "Dati Generali" del *file*) sempre con la data dell'operazione (28 settembre 2019).

Con riferimento invece alla **fattura differita**, l'Agenzia torna a precisare che la fatturazione elettronica non ha modificato questa facoltà agevolativa. Ciò significa non solo che le ipotesi e i termini ivi individuati per l'emissione delle fatture differite restano inalterati, ma che laddove la norma già contempli l'obbligo di un riferimento certo al momento di effettuazione dell'operazione – come nei casi di cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da un documento di trasporto o da altro idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione – sia possibile indicare una sola data, ossia, per le fatture elettroniche via Sdl, quella dell'ultima operazione.

**Ad esempio**, qualora per tre cessioni effettuate nei confronti dello stesso soggetto avvenute in data 2, 10 e 28 settembre 2019, con consegna al cessionario accompagnata dai rispettivi documenti di trasporto, si voglia emettere un'unica fattura (fattura differita), si potrà generare e inviare la stessa allo Sdl in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra il 1° ed il 15 ottobre 2019, valorizzando la data della fattura (campo "Data" della sezione "Dati Generali" del *file*) con la data dell'ultima operazione (28 settembre 2019).

### 3. REGISTRAZIONE DELLE FATTURE EMESSE

L'articolo 12 del DL 119/2018 è intervenuto sull'articolo 23 del Decreto IVA, prevedendo che *«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. Le fatture di cui all'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera b), sono registrate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione e con riferimento al medesimo mese»*.

## Circolare Informativa per i Clienti

**Ad esempio**, riprendendo il caso formulato nel paragrafo precedente si avrà che la fattura emessa l'8 ottobre 2019, per un'operazione del 28 settembre, potrà essere annotata entro il 15 ottobre 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 ottobre con riferimento a settembre).

Va peraltro evidenziato che il nuovo termine di annotazione delle fatture emesse ha valenza generale, riguardando anche quelle variamente differite di cui all'articolo 21, comma 4, del Decreto IVA, con l'unica eccezione delle c.d. "triangolazioni nazionali" di cui alla lettera b) del medesimo comma (ossia le cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente) le quali, emesse entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni, potranno essere registrate entro il giorno 15 del mese seguente a quello di emissione (e con riferimento al medesimo mese) e, dunque, rimanendo all'esempio sopra, entro il 15 novembre 2019.

### 4. REGISTRAZIONE FATTURE RICEVUTE E DETRAZIONE IVA

Sebbene l'art. 13 del DL 119, modificando l'art. 25 del Decreto IVA ha soppresso l'obbligo di «*numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione*», **la norma non ha soppresso né modificato l'obbligo** dettato dal medesimo articolo di annotare nell'apposito registro le fatture relative a tali acquisti e di attribuire un ordine progressivo alle **registrazioni**.

Con riferimento alla **detrazione dell'IVA** sugli acquisti il DL 119/2018 è intervenuto anche sull'art. 1, comma 1, del DPR 100/98, il quale ora dispone che «*entro il giorno 16 di ciascun mese il contribuente determina la differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta sul valore aggiunto esigibile nel mese precedente, risultante dalle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri relativi alle fatture emesse o ai corrispettivi delle operazioni imponibili, e quello dell'imposta, risultante dalle annotazioni eseguite, nei registri relativi ai beni ed ai servizi acquistati, sulla base dei documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione della imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente*».

**Ad esempio**, riprendendo il caso precedente, per un'operazione del 28 settembre 2019, documentata tramite fattura emessa l'8 ottobre, ricevuta il 10 e annotata entro il giorno 15 del medesimo mese, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato con riferimento al mese di settembre 2019. Ciò però non potrebbe avvenire laddove un'operazione del 2019 (di dicembre, ad esempio) venisse documentata con una fattura ricevuta ed annotata nel 2020 (in ipotesi a gennaio o febbraio), situazione nella quale il diritto alla detrazione potrà essere esercitato con riferimento al mese di effettiva ricezione e annotazione. Si rammenta infatti, come già evidenziato in precedenti documenti di prassi (si veda la circolare n. 1/E del 17.01.2018), che entrambi i requisiti (ricezione e annotazione) sono indispensabili ai fini del corretto esercizio del diritto.

Siamo come sempre a disposizione per maggiori informazioni o chiarimenti.