



DOTTORE COMMERCIALISTA

**Studio Mocarelli – Dottore Commercialista**

Viale Verdi, 88/B

23807 Merate (LC)

Telefono: +39 039 5982029

Fax: +39 039 9908118

**N.11**

**News per i Clienti dello studio**

**del 27 Giugno 2019**

**Ai gentili clienti**  
**Loro sedi**

## **Nuovi termini per l'emissione delle fatture elettroniche: chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate**

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che l'art. 11 del D.L. n. 119/2018, modificando l'art. 21 del DPR 633/1972, ha previsto, **per tutte le fatture emesse dall'1.7.2019**:

i) **l'obbligo di riportare nel documento 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*"**(art. 21, co. 2 lett. g-bis del DPR 633/1972); ii) **la possibilità di emettere la fatture**, ivi comprese quelle elettroniche veicolate tramite SdI, **entro dieci giorni** (termine che potrebbe essere incrementato a dodici giorni dal DL 34/2019, c.d. DL "crescita", in corso di conversione in legge) **dall'effettuazione dell'operazione**, determinata ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/1972 (art. 6, co. 4, primo periodo, del DPR 633/1972). Con la circolare 14/E/2019 dello scorso 17.6.2019, **l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i nuovi termini previsti per l'emissione di una fattura immediata non hanno modificato le regole in tema di fatturazione differita** previste dall'art. 21 co. 4 del DPR 633/72. Tuttavia, laddove la norma richiede 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 e-fatture mediante SdI, "quella dell'ultima operazione"**. Con riferimento al novellato art. 21 del DPR 633/72, il quale prevede che tra le indicazioni che devono essere riportate nella fattura, sia necessario indicare la data di effettuazione dell'operazione, nel caso sia diversa da quella di emissione, l'Agenzia ha sottolineato come **il Sistema di Interscambio attesti "inequivocabilmente e trasversalmente" la data e l'orario di avvenuta trasmissione di una fattura elettronica. È,**

1



DOTTORE COMMERCIALISTA

[www.studiomocarelli.it](http://www.studiomocarelli.it)  
[info@studiomocarelli.it](mailto:info@studiomocarelli.it)

pertanto, possibile ammettere che, nel campo "Data" della sezione "Dati generali" del file della e-fattura, debba essere riportata la data di effettuazione dell'operazione. **Tale data dovrà essere altresì presa a riferimento per l'annotazione del documento**, atteso che 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**".

### **Premessa**

L'art. 11 del D.L. n. 119/2018, modificando l'art. 21 del DPR 633/1972, ha previsto, **per tutte le fatture emesse dall'1.7.2019:**

- **l'obbligo di riportare nel documento 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*"** (art. 21, co. 2 lett. g-bis del DPR 633/1972);
- **la possibilità di emettere la fatture**, ivi comprese quelle elettroniche veicolate tramite SdI, **entro dieci giorni** (termine che potrebbe essere incrementato a dodici giorni dal DL 34/2019, c.d. DL "crescita", in corso di conversione in legge) **dall'effettuazione dell'operazione**, determinata ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/1972 (art. 6, co. 4, primo periodo, del DPR 633/1972).

### **Osserva**

Rispetto alla previgente disciplina, **a decorrere dal prossimo 1.7.2019 non è più previsto che la fattura debba essere emessa contestualmente** (ovvero entro le ore 24 del medesimo giorno) all'effettuazione dell'operazione (o di esigibilità dell'imposta), **ma può avvenire nei 10 giorni successivi**, dandone specifica evidenza.

### **Chiarimenti Agenzia delle Entrate C.M. 14/E/2019**

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 17.6.2014 n. 14, ha fornito **una serie di chiarimenti in ordine alle recenti novità normative in tema di fattura elettronica** (ex plurimis, il DL 119/2018), **risolvendo**, in particolare, **alcuni dubbi legati alla necessità di indicare**, nel documento, **la data di effettuazione dell'operazione, ove fosse differente da quella di emissione**.

### **Emissione delle fatture**

Secondo la C.M. 14/E/2019 poiché "*La data di emissione della fattura elettronica è la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica (...)*", è possibile assumere che **la data riportata in tale campo sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione**, "*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".*

Conseguentemente, qualora 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 10 giorni previsti dal novellato art. 21, co. 4, primo periodo, del DPR 633/1972, **la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione** e i 10 giorni citati potranno essere sfruttati per la trasmissione del file della fattura elettronica al Sistema di Interscambio.

## ESEMPIO

Nella C.M. 14/E/2019 viene proposto l'esempio di una **cessione effettuata in data 28.9.2019**. In relazione a tale operazione, viene precisato che **la fattura "immediata"** che documenta la cessione in parola **potrà**, alternativamente:

- ➔ **essere emessa** (ossia generata e inviata allo SdI) **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 (28.9.2019);
- ➔ **essere generata il giorno dell'operazione e trasmessa allo SdI entro i 10 giorni successivi** (in ipotesi l'8.10.2019), **valorizzando la data della fattura** (campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file) sempre **con la data dell'operazione** (in ipotesi il 28.9.2019);
- ➔ **essere generata e inviata allo SdI in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra l'operazione** (28.9.2019) e **il termine ultimo di emissione** (8.10.2019), valorizzando la data della fattura (campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file) sempre con la data dell'operazione (28.9.2019).

Si tratta, indubbiamente, di un'attesa semplificazione, che, come sottolineato dall'Amministrazione finanziaria, consentirà di evitare *"ulteriori costi operativi in termini di revisione dei sistemi gestionali"*. Occorre, tuttavia, rimarcare come **tali conclusioni non si applichino alle fatture cartacee** (o a quelle elettroniche non inviate mediante SdI), in merito alle quali la C.M. 14/E/2019 precisa che il documento che attesta l'operazione **deve contenere entrambe le date** (data di effettuazione dell'operazione e data di emissione della fattura).

Un'altra importante precisazione contenuta nella C.M. 14/E/2019 è quella secondo cui **la possibilità di emettere la fatture**, ivi comprese quelle elettroniche veicolate tramite SdI, **entro dieci giorni dall'effettuazione dell'operazione, riguarda solamente le fatture immediate**, poiché per quelle differite resta applicabile la disposizione prevista dall'art. 21, co. 4, lett. a), DPR 633/1972, secondo cui **"per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, può essere emessa una sola fattura,**

recante il dettaglio delle operazioni, **entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime**".

## ESEMPIO

Nella circolare 14/E/2019 viene proposto **l'esempio di un'operazione composta da tre cessioni** documentate da Ddt effettuate in data 2.9.2019, 10.9.2019 e 28.9.2019, **per le quali si intende emettere un'unica fattura differita**. In tale ipotesi, precisa l'Agenzia delle Entrate, "si potrà generare ed inviare la stessa allo Sdi in uno dei qualsiasi 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)".

Dal chiarimento emerge, quindi, che **la data riportata nella fattura elettronica è quella corrispondente all'ultima operazione effettuata nel mese di riferimento**, mentre la data di invio allo Sdi deve avvenire nell'intervallo temporale intercorrente tra il 1° ed il 15 del mese successivo a quello di riferimento.

## Osserva

Viene precisato, infine, che **nulla cambia con riferimento ai più ampi termini di emissione della fattura previsti da disposizioni speciali**, quali, ad esempio, quelli contemplati dal D.M. 18.11.1976, nel caso di **operazioni effettuate da imprese a mezzo di sedi secondarie** o altre dipendenze (che non provvedono direttamente all'emissione dei documenti), ovvero dall'art. 35-bis del DPR 633/1972 **nel caso di eredi di un professionista**.

### Annotazione delle fatture emesse

L'art. 12 del D.L. n. 119/2018 è intervenuto sull'art. 23 del DPR 633/1972, prevedendo che, **a far data dal 24.10.2018**, "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**". A tal proposito, l'Agenzia delle Entrate, con la C.M. 14/E/2019, ha sottolineato 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**.

## ESEMPIO

Riprendendo l'esempio formulato nel paragrafo precedente, si avrà che **la fattura emessa l'8.10.2019**, per un'operazione del 28.9.2019, **potrà essere annotata entro il 15.10.2019** con

riferimento al mese precedente (settembre), **concorrendo alla relativa liquidazione dell’IVA** (es. per i contribuenti che procedono su base mensile, **entro il 16.10.2019 con riferimento a settembre**).

La novità potrebbe comportare **alcune problematiche pratiche** laddove, per restare all’esempio, antecedentemente all’8.10.2019, data di trasmissione della fattura relativa ad un’operazione di settembre, ne venissero trasmesse altre, riferite ad operazioni successive (si pensi ad una fattura del 1.10.2019, relativa ad un’operazione effettuata in pari data). In tale circostanza, l’Agenzia delle Entrate consiglia di utilizzare **“una specifica codifica”** che consenta la corretta imputazione dell’imposta nel periodo di riferimento, ovvero **l’adozione di registri sezionali** o di **altri metodi ritenuti idonei**.

## Osserva

Nella C.M. 14/E/2019, l’Agenzia delle entrate precisa che il **nuovo termine di annotazione delle fatture** emesse ha valenza generale, riguardando anche **quelle variamente differite** di cui all’art. 21, co. 4, del DPR 633/1972, **con l’unica eccezione delle triangolazioni nazionali** (cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente) **le cui fatture**, 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).

Sempre con riferimento all’art. 23 del DPR 633/72, nella C.M. 14/E/2019 si evidenzia come la norma continui a disporre che, **“per ciascuna fattura devono essere indicati il numero progressivo e la data di emissione”**. 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” della sezione “Dati Generali” del file della fattura elettronica**, essendo la stessa coerente con l’effettuazione dell’operazione e, quindi, con l’esigibilità dell’imposta. **Tale indicazione vale anche per le ipotesi di fattura cartacea o di fattura extra Sdi.**

### Registrazione degli acquisti

**L’art. 13 del D.L. n. 119/2018**, modificando l’art. 25 del DPR 633/1972, **ha soppresso il previgente 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”**: **nessuna modifica è stata apportata**, invece, **all’ulteriore obbligo** dettato dall’art. 25 del DPR 633/1972, ossia **di annotare in un apposito registro le fatture relative a tali acquisti** e di attribuire un ordine progressivo alle registrazioni.

## Osserva

In relazione all'obbligo soppresso, vale a dire quello di "numerare in ordine progressivo le fatture", la C.M. 14/E/2019 precisa che, **ove la numerazione delle fatture risulti comunque utile** all'organizzazione imprenditoriale o professionale, **il contribuente potrà continuare a numerare i documenti relativi agli acquisti effettuati**, fermo restando l'obbligo di annotare in un apposito registro le fatture relative a tali acquisti e di attribuire un ordine progressivo alle registrazioni.

### Detrazione dell'IVA

L'art. 14 del D.L. n. 119/2018 ha apportato significative modifiche all'art. 1, co. 1, del DPR 100/1998, in tema di detrazione IVA, disponendo che **per le fatture ricevute e annotate entro il giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione, **è possibile esercitare il diritto alla detrazione entro il 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile**. Tale possibilità non è ammessa per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente. Inoltre, ai fini del corretto esercizio del diritto alla detrazione, è necessario siano soddisfatti i richiamati requisiti, vale a dire **ricezione ed annotazione della fattura**.

### ESEMPIO

Così, ad esempio, **per un'operazione del 28.9.2019**, documentata tramite fattura emessa l'8.10.2019, ricevuta il 10.10.2019 ed annotata entro il giorno 15.10.2019, **il diritto alla detrazione potrà essere esercitato con riferimento al mese di settembre 2019**. Diversamente, laddove **un'operazione del mese di dicembre 2019** venisse documentata con una fattura ricevuta ed annotata nel mese di febbraio 2020, **il diritto alla detrazione potrà essere esercitato con riferimento al mese di effettiva ricezione e annotazione del documento**.

Nella C.M. 14/E/2019 viene precisato, inoltre, che **le modifiche** introdotte **in materia di detrazione Iva** dal D.L. 119/2018 **interessano tutte le fatture emesse**, siano esse elettroniche veicolate allo SdI o su altri canali, **e si applica anche a coloro che liquidano l'imposta con cadenza trimestrale**.

### ESEMPIO

Così, ad esempio, **per un'operazione del 29.6.2019**, documentata tramite fattura emessa l'8.7.2019, ricevuta il 13.7.2019 ed **annotata entro il giorno 15.7.2019**, **il diritto alla detrazione potrà essere esercitato con riferimento al secondo trimestre 2019**.

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.*

Cordiali saluti