

## Edizione di mercoledì 31 ottobre 2018

### AGEVOLAZIONI

**Iper ammortamento confermato anche per il biennio 2019-2020**

di Sandro Cerato

### PATRIMONIO E TRUST

**Imposta di successione: ambito di applicazione e trasferimenti esclusi**

di Sergio Pellegrino

### IMPOSTE SUL REDDITO

**La tassazione della plusvalenza da cessione d'azienda**

di Federica Furlani

### IVA

**Iva detraibile per l'acquisizione del controllo societario**

di Marco Peirolo

### IVA

**Nuovo termine per la registrazione delle fatture emesse**

di EVOLUTION

## AGEVOLAZIONI

---

### **Iper ammortamento confermato anche per il biennio 2019-2020**

di Sandro Cerato

Il **disegno di Legge di Bilancio 2019** conferma la possibilità di fruire delle **agevolazioni riguardanti gli investimenti in beni strumentali nuovi** anche per quelli eseguiti nel periodo d'imposta 2019, nonché per quelli effettuati nel 2020, ma in tale ultimo caso è previsto che entro il 31 dicembre 2019 sia stato pagato un **acconto almeno pari al 20%** e vi sia la conferma dell'ordine.

Vediamo di riepilogare le caratteristiche della riproposizione dell'agevolazione, precisando che nel corso dell'**iter parlamentare di approvazione della Legge** potranno essere apportate delle modifiche anche significative.

In primo luogo, **non cambia l'ambito oggettivo dell'agevolazione**, che riguarda i beni materiali strumentali nuovi aventi i requisiti **"Industria 4.0"** di cui all'allegato "A" della **L. 232/2016** destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato.

Come già anticipato, la **proroga dell'agevolazione** opera per i seguenti periodi d'imposta:

- per gli **investimenti effettuati nel 2019** sarà sufficiente verificare i requisiti della competenza di cui all'[articolo 109 Tuir](#) (consegna o spedizione), fermo restando che l'inizio dell'agevolazione richiede l'**entrata in funzione** del bene e l'interconnessione dello stesso;
- per gli **investimenti effettuati nel 2020** (consegnati o spediti in tale anno) è invece necessario altresì che entro il 31 dicembre 2019 sia stato pagato un **acconto almeno pari al 20%** e vi sia la conferma dell'ordine.

Novità sono invece previste in merito alla **misura dell'agevolazione, poiché viene stabilita una "scaletta" inversamente proporzionale al quantum di investimenti effettuati**. In particolare:

- si conferma la misura della **maggiorazione del 150%** del costo di acquisizione per gli investimenti fino ad un importo di euro 2,5 milioni (tale misura dovrebbe intendersi per ciascun periodo d'imposta anche se la norma non lo precisa);
- la **maggiorazione è ridotta al 100% del costo di acquisizione** per gli investimenti eccedenti l'importo di euro 2,5 milioni e fino ad euro 10 milioni;
- la **maggiorazione è ridotta al 50% del costo di acquisizione** per gli investimenti eccedenti l'importo di euro 10 milioni e fino ad euro 20 milioni;
- la **maggiorazione non spetta** per gli investimenti eccedenti la soglia di euro 20 milioni.

È poi stabilito che “*la maggiorazione non si applica agli investimenti che beneficiano delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 30, della legge 27 dicembre 2017, n. 205*“. Tale ultima disposizione contiene la **proroga** disposta con la **Legge di Bilancio 2018** per gli investimenti eseguiti nel 2018 e nel 2019, ragion per cui non appare del tutto chiaro l'intento del legislatore, anche se parrebbe doversi intendere che le **limitazioni percentuali** descritte in precedenza non si rendono applicabili per le imprese che eseguono gli investimenti applicando le “**vecchie” regole**.

Pertanto, per coloro che abbiano eseguito **investimenti nel 2019**, ma entro il 31 dicembre abbiano pagato l'**acconto del 20%** e vi sia la conferma dell'ordine, la maggiorazione è in ogni caso pari al **150% del costo** degli investimenti a prescindere dall'entità degli stessi (quindi anche per importi eccedenti la soglia di euro 2,5 milioni).

In relazione agli altri aspetti, la norma dispone che **restano fermi gli obblighi di certificazione già previsti (autocertificazione o perizia** per gli investimenti eccedenti l'importi di 500.000 euro), nonché la **maggiorazione del 40%** per gli investimenti in **beni immateriali** che abbiano le caratteristiche di cui all'allegato “B” della **L. 232/2016**.

Infine, **sono richiamate le disposizioni riguardanti gli investimenti sostitutivi** di cui all'[articolo 1, commi 35 e 36, L. 205/2017](#) (che consentono alle imprese di continuare a fruire dell'iper ammortamento in presenza di cessione del bene agevolato, a condizione che entro lo stesso periodo d'imposta effettuino un **investimento sostitutivo** con un bene avente le caratteristiche Industria 4.0), nonché quelle introdotte dal recente **D.L. 87/2018** (Decreto Dignità) che prevedono, in **caso di cessione o delocalizzazione all'estero del bene agevolato, il recupero delle quote già dedotte in precedenza** (applicabile solo per gli **investimenti eseguiti dopo il 14 luglio 2018** che non siano oggetto di investimento sostitutivo in base alle regole descritte in precedenza).

Seminario di specializzazione

## TUTTE LE NOVITÀ DEL DECRETO FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## PATRIMONIO E TRUST

---

### **Imposta di successione: ambito di applicazione e trasferimenti esclusi**

di Sergio Pellegrino

Dopo esserci soffermati in precedenti contributi sugli **aspetti giuridici** della **successione**, analizziamo quelle che sono le **implicazioni di carattere fiscale**, legate all'applicazione dell'**imposta di successione e donazione**.

Prima **soppressa nel 2001 dal Governo Berlusconi**, quindi **reintrodotta nel 2006 dal Governo Prodi**, l'**imposta di successione e donazione**, garantendo un **gettito annuo "modesto"**, quantificabile in **500 milioni di euro**, è costantemente oggetto di illazioni circa un eventuale **inasprimento**, sollecitato sia in ambito comunitario che da parte del Fondo Monetario Internazionale.

La scelta operata dal legislatore nel 2006 è stata quella di **tornare all'impianto normativo** dell'imposta precedente all'intervento di soppressione, con la previsione però di alcune **modifiche sostanziali** circa le **fattispecie impositive** e le **modalità di tassazione**.

Andiamo a vedere quali sono le **situazioni** in cui l'**imposta deve essere corrisposta** e quali invece le **fattispecie di esclusione**, rinviaando a **successivi contributi** l'analisi dei **meccanismi di funzionamento** dell'imposta.

L'imposta è dovuta dagli **eredi** e dai **legatari** per i **beni e diritti loro devoluti**, con una **distinzione "territoriale"** legata al luogo in cui il **de cuius era residente al momento del decesso**.

Nel caso in cui questi fosse **residente in Italia**, l'imposta deve essere corrisposta in relazione a **tutti i beni e diritti trasferiti, ancorché esistenti all'estero**.

Qualora invece il defunto **risiedesse all'estero**, l'imposizione riguarda **esclusivamente i beni esistenti in Italia**, rimanendo dunque "esclusi" quelli esteri.

La disposizione contempla inoltre **alcune ipotesi di esclusione** legate alle **caratteristiche "soggettive" dell'avente causa**.

Si tratta dei **trasferimenti a favore di**:

- Stato, Regioni, Province e Comuni;

- enti pubblici di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e delle fondazioni bancarie senza fini di lucro;
- enti pubblici di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diversi da quelli indicati al punto precedente predisposti per le stesse finalità (l'ente beneficiario deve dimostrare entro cinque anni dall'accettazione dell'eredità o dall'acquisto del legato di aver impiegato il patrimonio ricevuto per il conseguimento delle finalità indicata dal testatore);
- movimenti e partiti politici.

Vi è inoltre l'esclusione da imposizione, prevista dall'[\*\*articolo 3, comma 4 ter, D.Lgs. 346/1990\*\*](#) con l'obiettivo di **favorire il passaggio generazionale**, per i **trasferimenti di aziende e partecipazioni societarie**, anche (ma non solo) per causa di morte, **a favore dei discendenti e del coniuge** dell'imprenditore o del titolare di partecipazioni.

Un'ulteriore fattispecie di esenzione è stata recentemente introdotta dalla **Legge di bilancio 2017** nell'ambito del **Regime fiscale agevolativo per nuovi residenti**.

Oltre alla **tassazione forfettaria** dei redditi esteri del neo-residente a livello di fiscalità diretta, il legislatore ha previsto anche che per le **successioni aperte** (e per le donazioni effettuate) nei **periodi di validità dell'opzione** per il regime fiscale agevolativo, l'imposta sia dovuta dai beneficiari **limitatamente ai beni e diritti situati nel territorio dello Stato**.

Alla luce del fatto che il regime di imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero può essere **esteso** dal soggetto che esercita l'opzione anche ai **familiari**, così come individuati dall'[\*\*articolo 433 cod. civ.\*\*](#), **anche per questi soggetti varrà l'esclusione dall'imposta sulle successioni e donazioni per i beni e diritti esistenti all'estero**.

Ulteriore precisazione riguarda la **possibilità di escludere dall'applicazione dell'imposta forfettaria sostitutiva i redditi prodotti in uno o più Stati esteri**: nel caso in cui l'opzione venga esercitata, questa esplicherà **effetti anche ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni** e quindi i **beni e diritti trasferiti esistenti in tali Stati dovranno concorrere in modo "ordinario" alla formazione della base imponibile** dell'imposta sulle successioni e donazioni.

Master di specializzazione

## LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRUST: CASI OPERATIVI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***La tassazione della plusvalenza da cessione d'azienda***

di Federica Furlani

L'[articolo 86 Tuir](#), che disciplina le **plusvalenze patrimoniali**, prevede, al [comma 2](#), la concorrenza alla formazione del reddito d'impresa anche delle **plusvalenze derivanti dalla cessione di aziende** (o rami aziendali), compreso il valore di avviamento, realizzate unitariamente mediante **cessione a titolo oneroso** (il trasferimento d'azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze).

La **plusvalenza** è determinata quale **differenza fra il corrispettivo pattuito per la cessione dell'azienda e il costo fiscalmente riconosciuto** della stessa.

Se il **corrispettivo della cessione** è costituito esclusivamente da **beni ammortizzabili** e questi vengono complessivamente iscritti in bilancio allo stesso valore al quale vi erano iscritti i beni ceduti, si considera plusvalenza soltanto il conguaglio in denaro eventualmente pattuito.

Per quanto riguarda le modalità di tassazione della plusvalenza come sopra determinata conseguita dall'imprenditore individuale, l'[articolo 86 Tuir](#) (a cui rimanda l'[articolo 58](#)) prevede, al pari della cessione dei beni strumentali, che la plusvalenza possa essere **tassata in un'unica soluzione nell'esercizio di realizzo o rateizzata fino a cinque rate annuali di pari importo se il l'azienda è detenuta dal almeno tre anni**.

Per il **computo del periodo di possesso** si deve aver riguardo ai **giorni di calendario** e non al numero dei periodi di imposta e non rileva l'eventuale possesso dei beni che compongono l'azienda per un periodo inferiore ai tre anni. Nell'ambito della cessione d'azienda, i beni che vengono ceduti perdono la loro identità e la **plusvalenza** deve considerarsi **unica**.

In alternativa al regime di **tassazione ordinario** ovvero alla **rateizzazione**, l'[articolo 58, comma 1, Tuir](#) prevede, sempre in relazione all'imprenditore individuale, la **possibilità di assoggettamento della plusvalenza a tassazione separata**.

L'[articolo 17, comma 1, lett. g\), Tuir](#) prevede infatti che tali plusvalenze, conseguite da persone fisiche nell'ambito di imprese commerciali (e quindi da **imprenditori individuali**):

- realizzate mediante **cessione a titolo oneroso**;
- relative ad aziende **possedute da più di cinque anni** (facendo riferimento ai giorni di calendario);

siano tassate **separatamente**, a condizione che ne sia fatta richiesta nella dichiarazione dei

redditi relativa al periodo di imposta al quale sarebbero imputabili quali componenti del reddito di impresa (**principio di competenza**).

Inoltre, con la [circolare 320/E/1997](#) è stato chiarito che, ai fini della **verifica del possesso quinquennale** necessario per accedere alla **tassazione separata**, si computa anche l'eventuale periodo in cui l'azienda è stata concessa dal proprietario in usufrutto o in affitto.

Per tali redditi assoggettati a tassazione separata è previsto un **versamento a titolo di acconto del 20%**, da calcolare sul reddito conseguito; l'imposta verrà poi **liquidata a conguaglio dall'Agenzia delle Entrate** e determinata applicando all'ammontare conseguito l'**aliquota** corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui i redditi sono stati conseguiti.

L'imprenditore che opta per tale modalità deve quindi compilare il **quadro RM**, Sezione II, del modello Redditi PF e versare un **acconto** pari al 20% dell'ammontare imponibile.

Sez. II - Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere g), g-bis), g-ter), h), i), l) e n) dell'art. 17, comma 1, del Tuir	Tipo	Anno	Reddito	Ritenute	Opzione per la tassazione ordinaria	
RM3	1	2	,00	,00		
RM4			,00	,00		
RM5			,00	,00		
RM6			,00	,00		
RM7			,00	,00		

Si evidenzia che nell'ipotesi in cui l'imprenditore individuale dovesse cedere l'unica azienda perdendo in tal modo lo *status* di imprenditore, non potrà ovviamente fruire della **rateizzazione della plusvalenza**, ma potrà comunque avvalersi, in alternativa, della **tassazione separata** di cui al citato [articolo 17, comma 1, Tuir](#), ricorrendone i presupposti sopra indicati.

Cessione da parte di imprenditore individuale	Periodo di possesso azienda	Tassazione
Intera e unica azienda	da più di 5 anni	- regime ordinario - tassazione separata
	da meno di 5 anni	- regime ordinario
Ramo d'azienda	da più di 5 anni	- regime ordinario - possibilità di rateizzazione - tassazione separata
	da 3 a 5 anni	- regime ordinario - possibilità di rateizzazione
	da meno di 3 anni	- regime ordinario

Infine, l'imprenditore individuale che **cede l'unica azienda data in affitto**, realizza un **reddito diverso**, da dichiarare a **riga RL8** del modello Redditi PF, e da tassare come tale secondo il **principio di cassa**.

Si segnala che ai fini Irap la plusvalenza derivante dalla cessione d'azienda non rileva né in caso di utilizzo del **metodo fiscale** (le plusvalenze non sono espressamente menzionate dall'[articolo 5-bis D.lgs. 446/1997](#)), né in caso di utilizzo di quello da **bilancio**, essendo prevista espressamente l'esclusione per i componenti positivi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti d'azienda o di rami d'azienda.

Master di specializzazione

## LABORATORIO PROFESSIONALE DI RIORGANIZZAZIONI E RISTRUTTURAZIONI SOCIETARIE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### **Iva detraibile per l'acquisizione del controllo societario**

di Marco Peirolo

Con la sentenza relativa alla [causa C-249/17 del 17 ottobre 2018](#) (*Ryanair*), le questioni risolte dalla Corte di giustizia UE riguardano l'esercizio della detrazione dell'Iva sulle spese sostenute da una società operativa (*Ryanair*) per l'**acquisto della partecipazione totalitaria in altra società** (*Aer Lingus*), nel particolare caso in cui l'acquisizione **non sia andata a buon fine** e, quindi, non sia possibile ribaltare "a valle" l'imposta assolta "a monte".

Come già rilevato in un [precedente contributo](#), l'esito del procedimento è apparso scontato, in particolar modo dopo la sentenza resa nella [causa C-320/17 del 5 luglio 2018](#) (*Marle Participations*), con la quale i giudici dell'Unione, in merito al requisito dell'**interferenza nella gestione delle partecipate**, indispensabile per operare la detrazione, hanno specificato che ad assumere rilevanza sono non solo i servizi forniti dalla *holding* alle controllate, ma anche quelli "*che essa abbia tentato di sviluppare nei loro confronti*".

Con riguardo al nuovo arresto giurisprudenziale, la prima questione sollevata dal giudice del rinvio è diretta a sapere se **l'intenzione della società di prestare servizi di gestione alla controllata**, nel caso in cui l'acquisizione vada a buon fine, sia sufficiente a qualificarla come soggetto passivo Iva. In sostanza, si è trattato di stabilire se e come sia possibile coordinare due linee giurisprudenziali distinte, in quanto:

- da un lato, secondo la giurisprudenza della Corte, il **diritto di detrazione** può essere esercitato anche in relazione ad **investimenti non andati a buon fine**: nel caso delle spese sostenute in sede di preparazione di un'attività economica, la detrazione è ammessa anche quando, a valle, non siano compiute operazioni imponibili, rilevando unicamente **l'intenzione del soggetto passivo** – da dimostrare in base ad elementi oggettivi – di esercitare un'attività economica ([causa C-672/16 del 28 febbraio 2018](#), *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários* e [causa C-441/16 del 21 settembre 2017](#), *SMS group*);
- dall'altro, sempre secondo la giurisprudenza unionale, le *holding* svolgono un'attività economica idonea a legittimare l'esercizio della detrazione quando forniscono **servizi di gestione alle società partecipate** (**cause riunite C-108/14 e C-109/14 del 16 luglio 2015**, *Larentia + Minerva e Marenave Schiffahrt* e **causa C-496/11 del 6 settembre 2012**, *Portugal Telecom*).

Con la seconda questione, il giudice del rinvio ha ulteriormente chiesto alla Corte di stabilire se, fra le spese sostenute per l'acquisto delle azioni e i servizi di gestione da prestare alla società oggetto di acquisizione, sussista il "**nesso diretto e immediato**" considerato necessario

ai fini della detrazione.

L'**Avvocato generale UE**, nelle **conclusioni** presentate il 3 maggio 2018, ha osservato che, combinando le due linee giurisprudenziali sopra richiamate, “*rileverebbe pertanto, ai fini del riconoscimento della Ryanair come soggetto passivo, se essa, nel momento in cui si è avvalsa dei servizi di cui trattasi, aveva l'intenzione, in caso di esito positivo dell'acquisizione, di fornire servizi di gestione imponibili alla Aer Lingus*”. Tale intenzione è stata accertata dal giudice del rinvio con effetto vincolante per il procedimento principale, sicché “*la circostanza che l'offerta di acquisto non fosse, di fatto, andata a buon fine e che, pertanto, non fosse (e non sia tuttora) neanche possibile un'ingerenza nell'amministrazione della Aer Lingus non potrebbe comportare – come sottolineato dalla Commissione in udienza – un'esclusione a posteriori del diritto a detrazione*”.

Il problema che, a questo punto, si pone è se la **detrazione** debba essere ammessa **in misura integrale** tenuto conto che, *a latere* dei corrispettivi derivanti dall'effettuazione dei servizi di gestione alla società partecipata, *Ryanair* percepirebbe **dividendi di importo significativamente superiore**, che sono però **esclusi** dal campo di applicazione dell'Iva.

Per l'Avvocato generale, la **detrazione spetta in misura piena**, considerando, in particolare, **l'attività operativa principale del soggetto** passivo e il **nesso fra quest'ultima e l'acquisizione della partecipazione**. Infatti, “*sebbene l'acquisizione di un concorrente debba essere realizzata, nella specie, tramite l'acquisto di azioni, il caso presenta tuttavia un'analogia nettamente maggiore con la situazione in cui un'impresa progetta di fare incetta di tutti i mezzi di lavoro fisici e degli stabilimenti di un concorrente, piuttosto che con la situazione in cui un'impresa intenda acquistare azioni unicamente al fine di realizzare dividendi*”.

Ad assumere rilevanza ai fini della **detrazione** dell'Iva è, quindi, il nesso fra l'acquisto di azioni e **l'attività operativa di trasporto aereo** svolta da *Ryanair*.

In proposito, “*le spese eseguite nell'ambito dell'acquisto delle quote societarie della Aer Lingus costituiscono pacificamente elementi constitutivi del prezzo per le (previste) operazioni a valle del comparto aereo successivamente all'acquisizione della Aer Lingus. Tali spese – qualora la Ryanair dovesse essere redditizia – devono inoltre essere in qualche modo incluse nei prezzi dei voli. L'ottenimento del controllo sulla Aer Lingus sarebbe stato il presupposto per il miglioramento del rendimento globale dell'impresa e, pertanto, per la realizzazione delle previste operazioni a valle con la società controllante e la controllata. Una simile ingerenza nella gestione societaria di un concorrente è possibile soltanto se la società acquirente dispone della maggioranza delle quote societarie*”. Peraltro, puntualizza l'Avvocato UE, “*la circostanza che la prevista acquisizione e la prosecuzione dell'attività della Aer Lingus sotto il controllo totale della Ryanair non abbiano, di fatto, avuto luogo, non incide, secondo la giurisprudenza della Corte – come già illustrato supra (...) – su tale conclusione. Anche in tal caso è sufficiente l'intenzione, dimostrata attraverso circostanze oggettive, di esercitare un'attività economica. Tale intenzione non può neanche essere messa in discussione a posteriori sulla base del rilievo che l'acquisizione della Aer Lingus non abbia in concreto avuto luogo*”.

Giunta al vaglio della **Corte di giustizia**, la fattispecie in esame è stata risolta **confermando le conclusioni dell'Avvocato generale**.

Fermo restando che, “affinché l'Iva assolta possa essere **detratta** integralmente, occorre che le spese sostenute siano, in linea di principio, motivate esclusivamente dall'attività economica considerata, vale a dire dalla fornitura alla società obiettivo delle **prestazioni di servizi di gestione assoggettate all'Iva**”, la Corte ha rilevato che “le spese sostenute in vista dell'acquisizione delle azioni della società obiettivo devono essere considerate **imputabili allo svolgimento di detta attività economica** consistente nel realizzare operazioni che danno diritto a detrazione. Per questo motivo, dette spese presentano un nesso immediato e diretto con il complesso di tale attività economica e, pertanto, **fanno parte delle spese generali** di quest'ultima”, con la conseguenza “che l'Iva corrispondente dà diritto a una **detrazione integrale**”.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

**IVA NAZIONALE ED ESTERA**

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

### **Nuovo termine per la registrazione delle fatture emesse** di EVOLUTION

**Ai fini dell'Iva è prevista la tenuta di un apposito registro, nel quale annotare cronologicamente le operazioni attive.**

**Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.**

**Il presente contributo si occupa, in particolare, delle novità recate dal Decreto fiscale.**



**Il comma 1 dell'[articolo 23 del D.P.R. 633/1972](#)** disponeva che il contribuente doveva annotare entro 15 giorni dalla **data di emissione della fattura**, su apposito registro, le **fatture emesse**, relative a tutte le operazioni attive (**imponibili, non imponibili ed esenti**), nonché le **autofatture** (concernenti le operazioni internazionali e l'autoconsumo), in **ordine progressivo** sulla base della **data di emissione**.

Le **fatture "differite"** – ex [articolo 21, comma 4, lettera a\)](#), del decreto Iva – dovevano essere registrate, invece, entro il **quindicesimo giorno del mese successivo a quello della consegna o spedizione** dei beni.

Con l'entrata in vigore del **D.L. 119/2018** questa dicotomia è stata annullata.

In particolare, l'[articolo 12](#) del decreto ha stabilito che **tutte le fatture emesse**, ossia:

- quelle cd. **"immediate"**,
- quelle cd. **"differite/riepilogative"** di cui all'[articolo 21, comma 4, terzo periodo lettera a\)](#),
- quelle **emesse per documentare prestazioni di servizi rese verso soggetti Ue** ([articolo 21, comma 4, terzo periodo lettera c\)](#), ed infine,
- quelle **emesse per documentare le prestazioni di servizi rese a/ricevute da soggetti extraUe** ([articolo 21, comma 4, terzo periodo lettera d\)](#),

devono essere **annotate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.**

Pertanto, la fattura di un'operazione effettuata, ad esempio, il **3 ottobre** può essere **annotata** nel registro delle fatture emesse **fino al 15 novembre**, comunque in tempo utile per entrare nella liquidazione del mese di competenza. Con le vecchie regole, invece, il documento avrebbe dovuto essere registrato obbligatoriamente entro il 18 ottobre.

La norma, tuttavia, conserva l'eccezione prevista per le operazioni di "**cessione di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente**" ([articolo 21, comma 4, terzo periodo lettera b](#)), disponendo che le fatture emesse entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni **devono essere registrate entro il 15 del mese successivo al mese di emissione e con riferimento al medesimo mese**, consentendo di fatto lo **slittamento** dell'esigibilità dell'imposta.

Si noti che la novella è **coerente** anche con la modifica recata all'[articolo 21 comma 4](#) che, a partire dal 1° luglio 2019, consentirà l'emissione delle fatture **entro 10 giorni dall'effettuazione delle operazioni**.

Rimangono invariate, invece, le modalità di registrazione. Ai sensi del **comma 2 dell'[articolo 23 del D.P.R. 633/1972](#)**, all'atto della registrazione, per ciascuna fattura **devono essere indicati**:

- il **numero progressivo**;
- la **data di emissione**;
- l'ammontare **imponibile** dell'operazione o delle operazioni distinte secondo l'aliquota applicata;
- l'ammontare dell'**imposta**, distinta secondo l'aliquota applicata;
- la **ditta, denominazione o ragione sociale** dell'acquirente, ovvero, nelle ipotesi di **autofatturazione**, del cedente o del prestatore.

Si ricorda che vanno registrate anche le **fatture emesse** relative a:

- **operazioni non imponibili**,
- **non soggette all'Iva** o
- **esenti**

di cui ai [commi 6 e 6-bis\) dell'articolo 21 del D.P.R. 633/1972](#).

In luogo dell'ammontare dell'imposta va indicato il **titolo di inapplicabilità** dell'Iva con l'eventuale riferimento normativo ([articolo 23, comma 3, D.P.R. 633/1972](#)).

Infine, va tenuto conto che il **registro** delle **fatture emesse**, così come il **registro dei corrispettivi** di cui all'[articolo 24 del decreto Iva](#) e il **registro degli acquisti** di cui al successivo [articolo 25](#), può essere **suddiviso in più registri o conti sezionali**, in funzione:

- del tipo di attività,
- del territorio o
- di ogni altro criterio,

secondo le **esigenze della singola impresa**, ferma restando l'osservanza delle modalità stabilite per la compilazione e tenuta dei registri stessi.

Ai fini delle liquidazioni mensili (o trimestrali) i **totali** dei singoli registri o conti sezionali dovranno essere riportati in un **apposito registro riassuntivo**.

La tenuta dei registri o **conti sezionali** comporta, per ciascuno di essi, una **distinta numerazione** delle fatture.

The advertisement features a background graphic of a network or mesh of lines and dots, with a computer keyboard visible on the right side. On the left, the Euroconference logo is displayed with the word "EVOLUTION" above it. The text reads:

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,  
calde come il tuo primo caffè.  
Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,  
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >