

A partire dal 1° luglio 2019 diverranno pienamente operative le disposizioni introdotte in modifica all'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972 con D.L. n. 119/2018, art. 11, secondo le quali la fattura deve essere emessa entro dieci giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972. Con emendamento approvato al D.L. "Crescita", i 10 giorni diventeranno 12, concedendo un piccolissimo spazio ulteriore di manovra, che tuttavia non allevia le preoccupazioni di quei contribuenti abituati alle tempistiche previste dal "periodo transitorio" attualmente vigente, che prevede la possibilità di emettere la fattura, in assenza di sanzioni, entro il termine previsto per la propria liquidazione IVA. Andiamo nel seguito ad analizzare gli aspetti operativi della disposizione, che in prima istanza riguarderà esclusivamente i contribuenti a liquidazione IVA trimestrale, posto che per i mensili il periodo "transitorio" è stato esteso sino al 30 settembre 2019.

Premessa

Innanzitutto occorre ricordare che, quando si parla di fattura elettronica, con tale termine si intende la fattura predisposta in formato XML conforme al tracciato di cui al Provvedimento 30 aprile 2018, n. 89757, ed **effettivamente trasmessa** al Sistema di Interscambio e da questi acquisita (assenza di scarto).

Questo basilare concetto, chiaro sin dal primo momento dell'introduzione del fisco digitale, in parte può essere caduto nel dimenticatoio a causa del maggior termine concesso nel periodo transitorio per la trasmissione dei files XML. Si tratta, comunque, di un principio di fondamentale importanza al fine di comprendere appieno quale tipo di comportamento dovranno fattivamente mantenere i contribuenti a liquidazione IVA trimestrale - a partire dal 1° luglio 2019 - per non incorrere nelle sanzioni dovute a tardiva emissione delle fatture.

I nuovi termini di emissione delle e-fatture

A mente del novellato art. 21 del D.P.R. n. 633/1972, come modificato dall'art. 11

del D.L. n. 119/2018, con decorrenza 1° luglio 2019:

- Comma 2, lettera g-bis): La fattura dovrà riportare la data in cui è stata effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi, ovvero la data in cui è stato corrisposto (in tutto o in parte) il corrispettivo, sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura;
- Comma 4: La fattura dovrà essere emessa entro dieci giorni (dodici, secondo l'emendamento al D.L. "Crescita" approvato in Commissione) dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972.

Attenzione

Schematicamente, per i contribuenti trimestrali, la situazione è la seguente:

- per le operazione la cui esigibilità, ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, si è verificata sino al 30 giugno 2019, la fattura recherà data pari a quella in cui si è verificata l'esigibilità stessa, ma potrà essere trasmessa entro il termine previsto per la propria liquidazione IVA in assenza di sanzioni. Laddove, invece, la trasmissione avvenga entro il termine della liquidazione successiva, le sanzioni saranno dovute, ma ridotte al 20%;
- per le operazione la cui esigibilità, ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, si verificherà a partire dal 1° luglio 2019, la fattura potrà:
 - a. essere datata e trasmessa telematicamente nella medesima giornata in cui si è verificata l'esigibilità
 - b. avere data successiva a quella in cui si è verificata l'esigibilità, purché entro 10 (12 secondo il D.L. "Crescita" emendato) giorni dalla data dell'esigibilità stessa. La data di emissione della fattura coinciderà con la data di trasmissione telematica del file XML al SdI. Inoltre, posto che data fattura e data esigibilità non coincidono, quest'ultima dovrà essere riportata all'interno della fattura

stessa.

Quali contribuenti sono interessati ai nuovi termini di fatturazione

Secondo quanto originariamente previsto dal D.L. n. 119/2018 , le “nuove” modalità e tempistiche di emissione e trasmissione delle fatture elettroniche, che sono poi le modalità e le tempistiche “a regime”, ovvero quelle previste come standard dalla norma, fatto salvo il periodo transitorio, dovevano entrare in vigore per la totalità dei contribuenti a partire dal 1° luglio 2019.

Ricorda

In sede di conversione del summenzionato D.L. n. 119/2018 in legge 17 dicembre 2018, n. 136, all’art. 10 - che disciplina il “periodo transitorio” che consente la trasmissione telematica delle fatture elettroniche entro il termine della propria liquidazione IVA, in assenza di sanzioni - è stato inserito un periodo che estende tale periodo transitorio, ma solo a favore dei contribuenti che effettuano la liquidazione periodica dell’imposta sul valore aggiunto con cadenza mensile, sino a tutto il 30 settembre 2019.

Attenzione

Pertanto:

- i contribuenti mensili, per tutte le operazioni compiute sino al 30 settembre 2019, potranno continuare ad emettere le fatture elettroniche con le modalità attualmente in uso, potendo procedere alla trasmissione telematica entro il termine della propria liquidazione IVA in assenza di sanzioni, e senza necessità di dover datare la fattura in base alla data di effettiva trasmissione (con

conseguente ulteriore obbligo di indicare la diversa data in cui si è verificata l'esigibilità);

- per i **contribuenti trimestrali, le nuove regole** (trasmissione del file fattura XML entro 10/12 giorni dalla data di esigibilità ed evidenza di tale data, se diversa dalla data fattura) saranno in vigore già per le operazioni compiute a partire dal 1° luglio 2019.

I dubbi operativi ed in ordine al tracciato telematico

L'approssimarsi dell'entrata in vigore delle norme a regime in materia di emissione di fattura elettronica pone qualche dubbio di carattere operativo su quale debba essere il corretto comportamento da tenersi nel caso (presumibilmente molto frequente) nel quale la fattura venga emessa giovandosi dei 10 / 12 giorni di tempo concessi a partire dalla data di esigibilità.

Per la precisione, ci si domanda se l'indicazione della data in cui si è verificata l'esigibilità dell'imposta troverà accoglimento in uno specifico campo del tracciato telematico, che dunque dovrebbe essere modificato, oppure se sarà sufficiente un'indicazione di carattere descrittivo nel corpo fattura, come ora accade nell'indicare i DDT o gli altri documenti che rendono lecita l'emissione di una fattura differita.

Attenzione

La questione non è di poco conto, poiché occorre ricordare che **l'esigibilità è, e resta, il momento cui fare riferimento per:**

- l'annotazione della fattura sul registro delle vendite, che deve avvenire entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui si è verificata l'esigibilità;
- la liquidazione dell'imposta: l'IVA a debito deve essere sempre computata nel periodo in cui si è verificata l'esigibilità, indipendentemente dalla "data fattura" (così come già accade in

caso di emissione di fattura differita sulla scorta di DDT e similari).

Da un punto di vista operativo, cosa potrebbe accadere?

In buona sostanza le possibili strade sono due:

1. una modifica del tracciato telematico, con la creazione di un campo dedicato all'indicazione della data di esigibilità. Questa soluzione avrebbe la negativa conseguenza di dover aggiornare i tracciati, e dunque i software in uso, ma in prospettiva appare la migliore per le ragioni delle quali diremo da qui a poco;
2. nessuna modifica al tracciato, con previsione di indicazione della data di esigibilità (se diversa da data fattura), in forma libera nel corpo fattura. Questa soluzione, se da un lato evita di dover aggiornare il tracciato, d'altro canto lascia spazio ad un panorama alquanto confuso. Infatti, risulterebbe senza dubbio più difficoltoso per l'Erario verificare la tempestività di emissione della fattura, e contestualmente potrebbe risultare più complessa la contabilizzazione delle fatture stesse, posto che occorrerebbe non più limitarsi a "processare" la data di emissione, bensì occorrerebbe anche indagare sul contenuto del corpo fattura per correttamente interpretare il periodo cui l'imposta a debito deve essere imputata (come, peraltro, già accade in caso di emissione di fattura differite, ma con una platea enormemente più vasta di documenti da monitorare).

La gestione contabile delle fatture emesse

Ipotizziamo un caso concreto:

Esempio

Un professionista, a liquidazione IVA trimestrale, incassa il proprio onorario in data 30 luglio 2019. Posto che risulta oggettivamente molto difficile immaginare una fatturazione effettuata realmente a cadenza giornaliera (ricordiamo che non stiamo parlando della "data fattura", bensì dell'effettiva trasmissione del file XML al SdI), è presumibile che la parcella

sarà emessa qualche giorno dopo (entro, come si è detto 10/12 giorni).
Ipotizziamo dunque che il professionista emetta parcella in data 5 agosto, riportando correttamente in fattura, come prescritto dalla norma, l'informazione che si tratta di operazione la cui esigibilità si è verificata in data 30 luglio.

Pertanto, innanzi tutto ci troveremmo (indipendentemente da questioni di tracciato) a gestire in futuro parcelle che potrebbero riportare una data successiva a quella cui occorre fare riferimento per il versamento della ritenuta d'acconto. Si tratta di una situazione gestibile, ma con la quale dovremo prendere confidenza, e non è difficile immaginare che qualche versamento sfuggirà, rendendo necessario ricorrere al ravvedimento operoso.

Tornando all'ambito IVA, dobbiamo ricordare che l'imposta resta da computarsi con riferimento al periodo di esigibilità, quindi, nel caso proposto, si tratta di IVA a debito relativa a luglio, seppure la fattura sia datata agosto. È chiaro che, trattandosi di contribuente trimestrale, concretamente in questo caso poco cambia: si tratta comunque del terzo trimestre. Ma se trasponiamo il discorso immaginando il periodo settembre / ottobre, e quindi un periodo con un "salto" di liquidazione, ecco che la questione si fa importante da un punto di vista sostanziale, e non solo formale.

Conclusioni

In conclusione, possiamo affermare che il bello della fattura elettronica deve ancora arrivare. Dieci giorni, ora portati a dodici, sono in ogni caso un tempo estremamente esiguo per ottemperare, tanto più che parliamo di giorni di calendario, festività e ferie incluse. È inevitabile che in questo panorama molti saranno i contribuenti che avranno più di una difficoltà a rispettare i termini, e non possiamo non sottolineare come il mantenimento delle regole previste nel "periodo transitorio" non avrebbe arrecato danno alcuno all'Erario.

Semmai, si sarebbe potuto fissare un termine unico entro il 16 del mese successivo, indistinto per trimestrali e mensili, onde evitare i gravi ritardi che si stanno riscontrando nella trasmissione dei files XML da parte dei trimestrali. Oltre tutto, è quanto meno curioso che proprio quei contribuenti che, complici le tempistiche di liquidazione, avevano un lasso di tempo veramente lungo per trasmettere le fatture e sono tipicamente meno strutturati, si trovino ora a fare da apripista per quanto riguarda i termini a regime che, come abbiamo visto, sono estremamente contratti.

In più, laddove il tracciato telematico non venisse aggiornato con la creazione di un campo deputato all'indicazione della data di esigibilità, la tanto decantata "automatizzazione" della contabilità subirebbe un nuovo, durissimo, colpo. Infatti, l'informazione basilare per la determinazione del periodo in cui debba essere computata l'imposta a debito - ovvero l'esigibilità - sarebbe riportata in forma testuale nel corpo fattura, rendendone impossibile la lettura in automatico da parte dei software.

Duole rilevare come le osservazioni da più parti avanzate in questi mesi, ancora una volta, non abbiano trovato ascolto, creando nuove occasioni di difficoltà in capo a contribuenti e consulenti, senza che da ciò rilevi il benché minimo beneficio per le casse dello Stato. Qualche emendamento in tal senso, bisogna dirlo, era stato proposto.

Sfortunatamente, l'unico che sino ad ora ha trovato accoglimento è quello che ha concesso 2 giorni in più. È pur sempre un risultato, ma oggettivamente molto lontano da quelli che erano gli auspici e da quello che avrebbe potuto essere concesso, ribadiamo, senza che ciò comportasse alcun danno erariale.