



PRODIGITALE
Professionisti
Rete
Organizzazione

Sede sociale in
Corso della Vittoria 5/D
28100 – Novara
C.F. 94076930034
segreteria@prodigitale.org

Pubblicazione giugno 2019

La data di effettuazione dell'operazione: cosa cambia dal primo luglio

Il primo luglio prossimo entrerà in vigore la modifica apportata all'articolo 21, comma 2, del DPR 633/1972 con l'inserimento della lettera g-bis, dal D.L. 119/2018, secondo cui la fattura dovrà contenere anche "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". La modifica normativa avrà conseguenze non indifferenti nella operatività quotidiana, soprattutto perché ad oggi non sono state realizzate le opportune modifiche tecniche ai tracciati della fattura elettronica e non sono state valutate appieno le possibili ripercussioni sulle conseguenze applicative di una norma che ad oggi, si rivolge a fattispecie diverse (fatture analogiche e fatture elettroniche). Sarebbe quindi opportuna una ri-meditazione della modifica proposta ed un adeguato adeguamento normativo e tecnico a più ampio raggio.

Quando nasce il problema

A fine 2018 il legislatore si è reso conto che la fattura era priva del suo dato principale: la data di effettuazione della operazione, ossia quella che determina il periodo in cui l'IVA diviene esigibile.

Se l'obbligo di emissione della fattura coincidesse sempre col momento di effettuazione della operazione il problema non si sarebbe mai posto: sarebbe stato sufficiente operare tout court una assimilazione concettuale tra la data di emissione e la data di effettuazione della operazione e la questione sarebbe stata risolta. Ma così non è, posto che la legge prevede che la fattura possa essere emessa anche successivamente alla data di effettuazione della operazione. E' per esempio il caso delle fatture "differite", che, ai sensi dell'articolo 21, comma 4, lettera a), possono essere emesse entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione dei documenti (di trasporto o commerciali) da cui risulta la effettuazione delle operazioni, o quello delle fatture "immediate" che, ai sensi del comma 4 dell'articolo 21, possono essere emesse entro 10 giorni dalla data di effettuazione della operazione.

Diciamo anche che la "utenza" aveva trovato una soluzione pratica, facendo sì che le due date di fatto coincidessero, rimedio che aveva avuto una vita serena e incontestata sino al giorno in cui la data di emissione è diventata "certificata" dal sistema di interscambio. Ecco quindi che la prassi adottata si è rivelata inadeguata ed il legislatore si è correttamente posto il problema di inserire nel corpo della fattura l'elemento principe: la data di esigibilità dell'IVA, a cui corrisponde il diritto del cessionario ad operare la detrazione.

Queste semplici considerazioni non sono state adeguatamente comprese dai più. In particolare, non si è compreso che il differimento della entrata in vigore della norma di circa 8 mesi non fu casuale, ma ritenuto coerente col lasso di tempo necessario per realizzare i necessari adeguamenti dei tracciati della fattura elettronica e dei software applicativi. Ad oggi non è stato fatto nulla di tutto ciò, quindi di troviamo a dibattere su come interpretare ed applicare questa norma che pende sulle nostre teste come una ghigliottina che scatterà tra un paio di settimane.

Le soluzioni

Le soluzioni possibili sono due: o rinviarne l'entrata in vigore e nelle more affrontare compiutamente il problema, oppure trovare dei rimedi convenzionali, posto che non c'è tempo per modificare le regole, quanto meno normativamente.

Manifesto sin d'ora la mia incondizionata scelta per la prima opzione, che è dettata anche - a mio modesto avviso - dalla incompletezza e debolezza delle ipotesi che ad oggi vengono formulate dagli addetti ai lavori, tra le quali spicca quella che vorrebbe introdurre una modifica "comportamentale"¹ secondo cui la data di emissione della fattura dovrebbe essere di fatto identica alla data di effettuazione della operazione, in modo che, stante il chiaro dettato normativo, la seconda non dovrebbe essere indicata e tutto resterebbe come prima.

Ma così non è, non tanto per semplice enunciazione di principio, ma perché, per la ragione esposta in premessa, è stato il legislatore a realizzare (e a mantenere) la divaricazione - sia pure limitata temporalmente - tra la data di emissione della fattura e la data (o, meglio, le date) di effettuazione della/e operazione/i. Non si tiene conto che, tra l'altro, permettere una divaricazione tra le due date rappresenta la soluzione all'annoso problema della "retrodatazione" della fattura: quante volte è capitato di aver emesso una fattura in data 3 agosto e poi rilevare dall'estratto conto di aver ricevuto un bonifico nel mese di luglio? la soluzione normativa in vigore dal primo luglio risolverebbe il problema, la progressività è nella numerazione delle fatture (articolo 23 DPR 633/1972), l'ordine di emissione non è più una data di fantasia, è la data di trasmissione al sistema di interscambio, la data di effettuazione della operazione è indicata sulla fattura. Quindi, io potrei emettere (quindi, trasmettere al SDI) una fattura il 31 luglio per una operazione di luglio, un'altra fattura il 3 agosto per una operazione di agosto, e un'altra ancora il 5 agosto per una operazione di luglio. L'unico limite è che per le fatture immediate la trasmissione deve essere effettuata al più tardi entro 10 giorni dalla effettuazione della operazione, e per le fatture differite entro il giorno 15 del mese successivo alla effettuazione delle operazioni, quale risulta dai documenti (ddt, documenti commerciali, etc.). Questa è vera semplificazione.

La tesi

Il problema è che ci troviamo a dover affrontare è quello di gestire una modifica normativa che avrebbe richiesto maggiori approfondimenti preliminari e, soprattutto, la revisione dell'intero impianto tecnico/normativo, che, come ho detto più volte, è ancora sbilanciato verso il mondo analogico e non tiene conto dei vincoli e delle esigenze di coerenza imposti dalla realtà digitale. E, come se non bastasse, oggi le norme riguardano indistintamente le fatture elettroniche e le fatture analogiche, ed è sin troppo evidente come possano sorgere conflitti talvolta non risolvibili.

In informatica non è "prudente" attribuire ad uno stesso campo di un database² significati differenti in funzione dell'epoca in cui si è formato il dato: la interpretazione di un campo deve essere tale che nel tempo sia assicurata la univocità del significato connesso. Traducendo, non sembra cosa buona e giusta organizzare il database delle fatture elettroniche in modo tale che il campo "data di emissione" della fattura contenga valori temporalmente non coerenti tra il primo semestre 2019 e l'epoca successiva.

Faccio un esempio.

¹ Magari con una circolare dell'Agenzia delle Entrate?

² Forse non tutti ne abbiamo consapevolezza, ma oggi le fatture elettroniche non sono (solo) documenti o registri, sono un database organizzato

Nel primo semestre 2019 i contribuenti, avendo la libertà concessa dalla formulazione dell'articolo 21 vigente *ratione temporis*, avrebbero potuto emettere una fattura differita per un bene il cui Documento di Trasporto fosse datato 15 maggio con data 10 giugno, ovviamente con esigibilità maggio³. Per la stessa fattispecie, due mesi dopo, seguendo la tesi, che oggi sembra prevalere, di identità "interpretativa" tra la data emissione e la data effettuazione operazione, il contribuente sarebbe tenuto ad una condotta diversa, emettere la fattura indicando come data di emissione quella del 15 luglio o, al limite, quella di fine mese. Come interpretare informaticamente i dati che, in presenza di fattispecie identiche, hanno contenuti differenti ?

Ma oltre al problema logico sopra rappresentato vi sarebbe un ulteriore problema pratico. La formulazione dell'articolo 21, comma 4, lettera a), oggi permette la emissione della fattura "riepilogativa" entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione dei documenti (di trasporto o commerciali) da cui risulta la effettuazione delle operazioni. Applicando la "semplificazione" di trasformare la data di emissione in data di effettuazione della operazione, appare evidente come il termine di 15 giorni, oggi esistente per la emissione della fattura differita, verrebbe ridotto di 5 giorni, essendo il contribuente obbligato a trasmettere la fattura al SdI entro dieci giorni dalla effettuazione della operazione, come previsto dal comma 4 del citato articolo 21. A meno che non si decidesse di estendere a 15 giorni il termine per la trasmissione della fattura elettronica rispetto alla data di effettuazione della operazione, previa modifica all'articolo 21 per cui nella data di emissione dovrebbe assumere significato solo il "mese" di emissione, non al giorno.

Ma la questione sopra trattata è la punta di un iceberg, la cui parte sommersa è la combinazione di due criticità.

La prima è che attualmente nel tracciato della fattura elettronica manca la data di effettuazione dell'operazione⁴. E continuerebbe a mancare nel caso di fatturazione differita, se il contribuente emettesse la fattura, come previsto dall'articolo 21, quarto comma, lettera a), entro il giorno 15 del mese successivo ai documenti di riferimento. Vero è che la data dei documenti (DDT, per esempio) potrebbe aiutare a rendere esplicita la data di effettuazione della operazione, ma è anche vero che oggi nessuna norma ne prevede l'obbligo di indicazione nel corpo della fattura elettronica, negli appositi campi⁵.

La seconda è che l'inciso dell'ultimo periodo dell'articolo 21 prevede che "*La fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente*", ossia, per le fatture elettroniche, al momento della trasmissione al sistema di interscambio. Attribuendo un significato pieno ed esaustivo a tale disposizione, dovremmo pervenire alla conclusione che indicare sulla fattura la data di emissione, oltre ad essere impossibile concettualmente⁶, è anche inutile, posto che la data è tracciata e presente nel sistema di Interscambio.

Ma per non farci mancare nulla, c'è un problema nel problema. L'articolo 6, quarto comma, del DPR 633/1972 prevede che "*Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi (consegna, spedizione, etc.) o indipendentemente da essi **sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo,***

³ Questa indicazione oggi non può essere rappresentata in fattura, se non in modo convenzionale

⁴ Io considererei come unità minima il mese, posto che il giorno, oltre a non avere alcuna rilevanza ai fini della liquidazione periodica IVA, non risolve univocamente la questione della corretta indicazione della data di effettuazione della operazione in presenza – per esempio – di diversi ddt con date differenti, a meno di una "convenzione" per cui la indicazione della data di fine mese si intenda riferita a tutto il mese.

⁵ in particolare nel campo 2.1.8.3 del blocco "datiDDT", in cui si può inserire, oltre agli estremi del Documento, anche il numero di riga di dettaglio (blocco 2.2)

⁶ Come faccio ad essere certo che la fattura che inizio a predisporre alle ore 23,55 sarà spedita prima delle ore 00.00 ?

l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento".

Che vuol dire "*sia emessa fattura*" ? applicando il famoso articolo 12 delle preleggi⁷ e utilizzando il necessario collegamento con l'ultimo periodo dell'articolo 21, dovrebbe significare che per emissione si intende la trasmissione al sistema di interscambio. Tradotto in pratica, se un soggetto che presta servizi emettesse una fattura l'ultimo giorno del mese di giugno, in assenza di documenti collegati o di pagamento, e la tramettesse il primo di luglio, l'operazione dovrebbe considerarsi effettuata a luglio e non a giugno, sia per l'emittente che per il ricevente. Oggi la soluzione è equivoca, perché l'emittente, indicando 30 giugno, considererebbe la fattura nella liquidazione di giugno anche se la spedisce al SdI il primo luglio, ma la indicazione del 30 giugno come data di emissione (quindi, come vorrebbe qualcuno, come data di effettuazione della operazione) sarebbe tecnicamente errata perché in conflitto col disposto dell'articolo 21 sopra citato.

Conclusioni

Probabilmente potremmo impegnarci per trovare altre soluzioni per mantenere l'entrata in vigore della nuova disposizione, non è neanche detto che quanto sopra rappresentato esaurisca le possibili soluzioni (tra l'altro ancora ipotizzate e non ufficializzate) ma siamo tutti stanchi di fare salti mortali a ridosso delle scadenze per "salvare" provvedimenti astrattamente corretti ma che richiedono tempi organizzativi certamente più lunghi⁸. Tra tutti i mali, penso che il minore sia lasciar stare per il momento le cose come stanno, sappiamo tutti che ci sono incongruenze, incompletezze nella formulazione della legge IVA, ma ci siamo abituati a gestirle. Facciamo però in modo che il tempo che ci prendiamo sia una opportunità per aprire un dibattito nelle sedi opportune (per esempio nel Forum Fatturazione Elettronica) e fare in modo che per l'anno 2020 ci sia un quadro normativo adeguato, omogeneo, non frutto di compromessi o di finzioni giuridiche; se fosse necessario, come sembra, un cambiamento del tracciato record sia della fattura elettronica che dei database dei gestionali, facciamolo, ma con i tempi, con la consapevolezza e con la metodologia che devono accompagnare ogni importante cambiamento di processo, quale appunto è l'avvento della fatturazione elettronica. Nel frattempo lavoriamo per generalizzare l'obbligo di fatturazione elettronica a tutti i contribuenti, magari sostituendolo con l'autofattura per i casi particolari; questo renderebbe l'impianto normativo omogeneo rispetto alle fattispecie e, quindi, si tradurrebbe in semplificazioni. Oggi sembra che, seguendo una buona tradizione italiana, si stia scegliendo la strada della complicazione. Spero solo di arrivare in tempo ...

Salvatore De Benedictis

Dottore Commercialista in Siracusa, componente del Forum fatturazione Elettronica presso ADE

⁷ Nell'applicare la legge non si può ad essa attribuire altro senso che quello fatto palese dal significato proprio delle parole secondo la connessione di esse, e dalla intenzione del legislatore

⁸ Proprio in questi giorni stiamo assistendo alla tragedia ISA, è cambiato il mondo ma ancora non sappiamo bene come