

Trasmissione fattura elettronica: esito e sanzioni

Nonostante siano trascorsi ormai più di tre anni dall'introduzione dell'obbligo, pressoché generalizzato, di emissione della **fattura elettronica fra privati**, le procedure informatiche che gestiscono il procedimento di fatturazione paiono in taluni casi ancora "perfettibili".

La questione attiene all'iter di **trasmissione** della e-fattura e, in modo particolare, alla necessità di operare un riscontro in ordine all'**esito** della **verifica** del file xml operata dal Sistema di Interscambio.

Come previsto dal provvedimento Agenzia delle Entrate 30 aprile 2018 n. 89757, il SdI effettua controlli del file o dei lotti di file, il cui mancato superamento comporta il recapito, entro cinque giorni, di una "ricevuta di scarto" al soggetto trasmittente.

La fattura elettronica o le fatture del lotto di cui al file scartato dal SdI si considerano, in tal caso, come **mai emesse** (provv. n. 89757/2018, § 2.4).

Risulta, quindi, **indispensabile il monitoraggio dell'esito della trasmissione nei giorni immediatamente successivi all'invio del documento.**

Non sono pochi, tuttavia, i casi in cui le fatture vengono formate sulla base degli importi dovuti dal cessionario o committente, trasmesse al SdI e annotate sul registro Iva delle vendite, senza che sia stato riscontrato il **superamento dei controlli** da parte del Sistema.

In simili circostanze, l'Agenzia delle Entrate suggerisce di operare una "variazione contabile valida solo ai fini interni, senza la trasmissione di alcuna nota di variazione al SdI"

(cfr. provv. n. 89757/2018, § 6.3 e circ. 2 luglio 2018 n. 13, § 1.6).

Nondimeno, in contesti nei quali il processo di fatturazione comporta la formazione di un'ingente mole di documenti, non è da escludersi che il cedente o prestatore si accorga con ritardo anche superiore ai termini ordinari di fatturazione (e, quindi, ben oltre i cinque giorni dalla trasmissione) dello scarto delle fatture, pur avendo fatto confluire la relativa Iva nelle **liquidazioni di periodo**.

Le **violazioni**, in circostanze simili, possono essere molteplici. Si pensi, a titolo meramente esemplificativo, alla fornitura di servizi. L'art. 6 del Dpr 633/72 stabilisce che dette prestazioni si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo o, se antecedente, a quello di emissione della fattura.

Qualora il prestatore abbia trasmesso il documento elettronico, poi scartato, ma abbia inviato copia in pdf al cliente e questi abbia proceduto al versamento dell'importo dovuto, l'operazione si intenderà effettuata al momento in cui è avvenuto il versamento. In tal caso, la **mancata emissione** della e-fattura entro dodici giorni da tale data è sanzionata ai sensi del citato art. 6 del Dlgs. 471/97. Non sarebbe punibile, invece, detto comportamento, nel caso in cui il committente non avesse proceduto al pagamento dell'importo dovuto, posto che non si sarebbe verificato alcuno degli eventi in virtù dei quali l'operazione può dirsi effettuata ex art. 6 del Dpr 633/72.

Atteso, inoltre, che in entrambe le circostanze l'**Iva** è stata **annotata** nel registro delle vendite, nella seconda ipotesi (operazione non effettuata), la **liquidazione** non sarebbe correttamente eseguita, pur avendo comportato, nei fatti, un anticipato versamento dell'imposta.

Merita sottolineare, tuttavia, come, sul punto, alcuni Uffici

dell' Agenzia delle Entrate abbiano assunto una posizione che, poggiando sul principio di **effettività**, pare ragionevole e condivisibile.

In primis, fermo restando che, come nel caso dell' esempio sopra riportato, l' Iva sia sempre stata annotata e che non ci sia stato danno per l' Erario, la **tardiva fatturazione** potrà essere sanzionata in **misura fissa** e non proporzionale (da 250 a 2.000 euro per ogni documento non emesso nei termini), come stabilito dall' art. 6 comma 1 ultimo periodo del Dlgs. 471/97.

Va poi aggiunto che, sempre assumendo che l' imposta sia stata "anticipata" e che non ci si trovi in contesti di frode, anche la non corretta liquidazione Iva potrebbe essere punita con la sola sanzione relativa alle **LIPE** (da 500 a 2.000 euro ex art. 11 comma 2-ter del DLgs. 471/97) o, eventualmente, con quella per la presentazione di **dichiarazione Iva "infedele"** di cui all' art. 8 del Dlgs. 471/97 (da 250 a 2.000 euro). Così facendo, detti Uffici fanno prevalere la sostanza sulla forma, "cristallizzando" le liquidazioni Iva effettuate dal soggetto passivo, senza che sia necessaria una loro rideterminazione.

Si aggiunga poi, che le sopra descritte sanzioni possono essere **ridotte** avvalendosi dell' istituto del **ravvedimento** di cui all' art. 13 del Dlgs. 472/97 o – alternativa che pare conveniente nel caso in cui la tardiva fatturazione riguardi un rilevante numero di documenti – attendendo la determinazione delle stesse da parte dell' Ufficio, mediante applicazione del c.d. "**cumulo giuridico**" di cui all' art. 12 del medesimo decreto.

Nonostante il quadro sanzionatorio paia improntato a criteri ragionevoli, resta tuttavia consigliabile, per gli operatori che ne fossero sprovvisti, dotarsi di software, disponibili sul mercato, in grado di monitorare l' esito del controllo operato dal SdI sulle fatture trasmesse, rendendo più efficiente e meno oneroso il processo amministrativo.

(MF/ms)