

La circolare n. 13 delle Entrate ha lasciato dubbi sulla trasmissione asincrona

E-fattura, tolleranza a metà

Invii tardivi non sanzionati. In prima applicazione

DI FABRIZIO G. POGGIANI
E FRANCESCO ZUECH

Invio in ritardo della fattura elettronica non sanzionabile ma solo in fase di prima applicazione del sistema. L'Agenzia delle entrate, con la circolare 2/7/2018, n. 13 sulle novità introdotte dai commi 909 e seguenti dell'art. 1, della legge 205/2017, ha suscitato non poche preoccupazioni sulla gestibilità delle nuove regole sulla data di emissione e trasmissione asincrona nella fattura elettronica. Nonostante la proroga al prossimo 1° gennaio per le cessioni dei carburanti, resta dunque sul piatto una criticità sulle regole della fatturazione, con particolare riferimento a quella immediata.

Il funzionamento. È noto che la nuova fatturazione elettronica si basa su un sistema di trasmissione (dal fornitore al Sistema di interscambio - SdI) e di recapito (dal SdI al destinatario) doppiamente asincrono. Nel caso di trasmissione non sincrona, rispetto alla data indicata nell'apposito campo «data» dell'XML, è stato precisato, nel provvedimento di aprile, che la data di emissione si considera, comunque (ai fini dell'esigibilità), quella indicata nel file (e non quella di trasmissione) e il SdI può impiegare da pochi secondi a cinque giorni per il recapito della stessa. Tale funzionamento è sembrato essere, da subito, un apprezzabile punto cardine e di equilibrio per la gestione (senza pericoli di sanzioni per i ritardi margi-

Le criticità emergenti	
Il chiarimento	Nella circolare 13/E/2018 si precisa che, in fase di prima applicazione, saranno considerate violazioni meramente formali i ritardi esigui nella trasmissione asincrona rispetto alla data della fattura (data di effettuazione dell'operazione)
I contrasti	- Il provvedimento del 30 aprile, § 4.1, sempre a firma della medesima direzione generale dell'Agenzia delle entrate, non fa distinzioni fra «prima applicazione» e «applicazione a regime» e, quindi, resta il dubbio di quale fonte prevalga - Il provvedimento citato stabilisce che la data di emissione (in via convenzionale se vogliamo, nda) «è la data riportata nel campo "data"» altrimenti avrebbe dovuto ribadire (con tutti i problemi che ne sarebbero scaturiti) che la fattura non può dirsi emessa fino a quando rimane nel cassetto (rectius, nel pc) ossia fino a quando non è «(...) trasmessa o messa a disposizione del cessionario o committente» come si evince dall'articolo 21, comma 1, dpr 633/72 - Non è comprensibile come una medesima situazione, riconosciuta non di ostacolo all'attività di controllo e che non incide sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo (quale deve essere qualificata la trasmissione asincrona, ante liquidazione) possa essere considerata meramente formale soltanto «in via transitoria» e non, invece, anche a regime
Le criticità	- Da stabilire cosa accade «a regime» a coloro che non riusciranno a eseguire la trasmissione contestuale - Da stabilire cosa accade per le asincronie emergenti tra il giorno di effettuazione (per esempio, il 31 del mese) e la trasmissione asincrona (per esempio, il 2 o il 3 del mese successivo), le cui ragioni possono essere diverse, come festività, impedimenti di salute oppure perché semplicemente non si hanno tutti i dati a disposizione

nali) di tutte quelle situazioni (che non saranno né poche né rare) nelle quali i contribuenti non riusciranno a trasmettere la fattura entro le ore 24 del giorno di effettuazione. L'asincronia fra data di emissione e data di trasmissione avrebbe dovuto avere il compito, in altri termini, da una parte, di garantire all'erario la riscossione tempestiva dell'imposta e, dall'altra, di non «infiere» (altrimenti l'asincronia non sarebbe stata regolamentata con il provvedimento) su violazioni solo potenzialmente sostanziali ma di fatto formali. Questo era anche il senso di alcune posizioni, sebbene ufficiosamente

espresse, delle Entrate, in occasione di incontri formativi dello scorso maggio.

I recenti chiarimenti. Dopo le nuove posizioni, contenute nel § 1.5) della circolare richiamata, tali considerazioni (che sembravano dei capisaldi) vacillano giacché in detto documento di prassi viene precisato, innanzitutto, che le posizioni in tema di fatturazione elettronica (sia su base volontaria che obbligatoria), non hanno in alcun modo derogato ai termini di emissione dei documenti che, nel caso di fatturazione immediata, rimangono ancorati alle regole dell'articolo 6 del decreto Iva

e che la contestualità, ossia l'emissione entro le ore 24 del medesimo giorno della cessione in regime di fatturazione immediata (in tal senso, circ. n. 42/1974 e n. 225/E/1996), deve, tuttavia, essere valutata alla luce del processo, legislativamente e tecnicamente imposto, per la creazione e trasmissione del documento al SdI; non è improbabile, infatti, che l'iter di emissione, «pur tempestivamente avviato», si concluda oltre le ore 24 del medesimo giorno.

Nel documento si afferma che, sebbene inviato tempestivamente al SdI, il processo di elaborazione (ossia consegna/

messa a disposizione del cessionario/committente) diventa marginale, assumendo rilievo, ai fini dell'emissione della «fattura immediata», la sola «data di formazione» e «contestuale invio» al SdI, riportata nel campo indicato. Ciò premesso, è la successiva precisazione che crea assoluto disagio, poiché si afferma che il file fattura, inviato con un minimo ritardo, comunque tale da non pregiudicare la corretta liquidazione dell'imposta, costituisce una violazione non punibile ai sensi dell'articolo 6, comma 5-bis, dlgs 472/1997 soltanto, testualmente, «in fase di prima applicazione» delle nuove disposizioni, considerato anche il necessario adeguamento tecnologico richiesto alla platea di soggetti coinvolti e le connesse difficoltà organizzative». La questione della non sanzionabilità transitoria dei ritardi marginali, che rischia di mandare in crisi tanto la gestione nelle aziende che negli studi, è stata oggetto di alcune pronte critiche da parte di talune associazioni (tra le prime, **Anc e Confimi Industria**) secondo le quali il passaggio con cui la circolare 13/E/2018 fa salva la non meglio definita «fase di prima applicazione», non convince, non solo per questioni di opportunità, ma anche per una serie di motivi interpretativi, a partire dall'apparente contrasto fra la sostanza del contenuto del provvedimento del 30/04 (che non parla di differenze fra situazioni a regime e situazioni transitorie) e la stessa circolare.

— © Riproduzione riservata —



CTR FIRENZE RICONOSCE LEGITTIMITÀ DELL'ISCRIZIONE

Ipoteca ok per crediti di differente natura

L'iscrizione ipotecaria eseguita sulla base di cartelle di pagamento contenenti crediti di diversa natura non può essere dichiarata illegittima quando, scorporate le somme di competenza di altro giudice rispetto a quello tributario, risulta fondata su un importo inferiore a 20.000 euro. Sono queste le conclusioni della sentenza della Ctr di Firenze n. 927 del 15 Maggio 2018 che ha ribaltato l'esito del giudizio di primo grado, definito illogico e viziato, che aveva accolto le ragioni del contribuente. In materia di ipoteca, il nostro legislatore statuisce all'art. 77 del dpr 602 del 1973 che: «... il ruolo costituisce titolo per iscrivere ipoteca sugli immobili del debitore e dei coobbligati per un importo pari al doppio dell'importo complessivo del credito per cui si procede (comma 1). L'agente della riscossione, anche al solo fine di assicurare la tutela del credito da riscuotere, può iscrivere la garanzia ipotecaria, anche quando non si siano ancora verificate le condizioni per procedere all'espropriazione, purché l'importo complessivo del credito per cui si procede non sia inferiore complessivamente a ventimila euro (comma 1-bis)». Nel

nostro caso, Equitalia aveva eseguito un'iscrizione ipotecaria su un immobile di proprietà del signor X in forza di venticinque diverse cartelle esattoriali, a loro volta formate sulla base di crediti di differente natura. Il contribuente ha proposto ricorso alla Ctp di Grosseto lamentando l'illegittimità della iscrizione ipotecaria fondata su un credito inferiore a 20.000 euro. Il giudice di primo grado ha accolto le ragioni del contribuente e ha disposto la cancellazione della iscrizione dell'ipoteca, in quanto il credito contestato risultava costituito in gran parte da debiti maturati verso la Cassa nazionale di previdenza forense e da contestazioni del codice della strada; ovvero da somme che, ai sensi dell'art. 21 dlgs n. 46 del 1999, riguardano rapporti di diritto privato e che possono essere iscritte a ruolo solo «quando risultano da titolo avente efficacia esecutiva». Per la Ctp di Grosseto, l'accertamento sull'esistenza e sulla validità di questi crediti spetta all'autorità giudiziaria ordinaria; di conseguenza non si realizza il presupposto stabilito dall'art. 77 del dpr 602 del 1973 che prevede il superamento di una determinata soglia ai fini dell'iscrizione

ipotecaria.

In secondo grado, Equitalia ha proposto appello per opporsi al ragionamento del giudice di primo grado sulla scorporazione dei crediti, sulla competenza dei giudici collegata alla natura del credito e sulle ripercussioni in termini di procedura esecutiva. La Ctr di Firenze ha annullato la decisione dei giudici di primo grado che avevano sottratto dal credito complessivo a sostegno della iscrizione ipotecaria, sia i crediti verso la Cnf che quelli per le violazioni al codice della strada. Operando in questo modo, la Ctp di Grosseto era giunta alla conclusione che non vi era un credito superiore a 20.000 euro. La Ctr ha affermato che il contribuente aveva proposto opposizione all'iscrizione di ipoteca per il credito di natura previdenziale-contributivo anche davanti al giudice di lavoro di Grosseto che aveva accolto le sue ragioni soltanto per una sola cartella di pagamento. Per la Ctr, il fatto che il giudice tributario debba limitarsi a decidere per la parte di crediti sui quali è competente, non determina l'inesistenza degli ulteriori crediti per iscrivere ipoteca.

Giuseppe D'Amico