

LE NUOVE COMUNICAZIONI FISCALI

Premessa

Il Decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 249 del 24 ottobre 2016, introduce novità destinate ad avere un impatto significativo sul sistema fiscale italiano a partire dal 01 gennaio 2017. In particolare, l'articolo 4, prevede per imprese, professionisti e più in generale per tutti i soggetti passivi Iva, un obbligo di comunicazione trimestrale contenente i dati di fatture emesse, ricevute e registrate. Una ulteriore comunicazione è prevista per informare l'Amministrazione finanziaria sul risultato delle liquidazioni periodiche Iva. La *ratio* della norma è individuabile nella denominazione del citato articolo 4 rubricato "Disposizioni recanti misure per il recupero dell'evasione".

A garanzia del rispetto dei nuovi obblighi viene previsto un pesante sistema sanzionatorio. In ultimo, a fronte dei nuovi obblighi si segnalano a partire dall'esercizio 2017 le abrogazioni delle comunicazioni relative allo spesometro, alle operazioni con Paesi *black-list* ed al modello *Intrastat* relativo agli acquisti intracomunitari di beni e servizi.

La presente circolare analizza il testo del d.l. approvato dalla Camera e trasmesso al Senato in seconda lettura; resta fermo che fino alla data di conversione definitiva in legge, il testo in vigore è quello del decreto legge pubblicato in Gazzetta Ufficiale lo scorso 24 ottobre 2016.

La comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute

Il comma 1 dell'art. 4 del d.l. 193/2016 riscrive l'art. 21 del d.l. 78/2010, convertito con modificazioni dalla legge 122/2010, introducendo l'obbligo di presentazione da parte dei soggetti passivi Iva dei dati di tutte le fatture emesse e fatture acquisti ricevute e registrate nel trimestre di riferimento, ivi comprese le bollette doganali, nonché i dati delle relative variazioni. Sono esonerati dalla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute i produttori agricoli esentati dal versamento dell'Iva e dagli obblighi documentali connessi situati nelle zone montane.

La comunicazione dei dati delle fatture deve essere effettuata entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre di riferimento. La comunicazione relativa al secondo trimestre deve essere effettuata entro il 16 settembre (in luogo del 31 agosto) e quella relativa all'ultimo trimestre entro il mese di febbraio (il 29 febbraio in caso di anno bisestile).

Per il primo anno di applicazione si prevede una comunicazione semestrale iniziale da effettuare entro il 25 luglio 2017. Il testo del comma 1 afferma chiaramente che la comunicazione trimestrale comprende *"...i dati di tutte le fatture emesse nel trimestre di riferimento, e di quelle ricevute e registrate..."*, pertanto le fatture relative agli acquisti devono essere comunicate entro la scadenza relativa al trimestre in cui si effettua la loro registrazione ai sensi dell'art. 25 del d.P.R. 633/1972.

Inoltre, vengono individuati i dati da comunicare. Essi comprendono:

- a) i dati identificativi dei soggetti coinvolti nelle operazioni;
- b) la data ed il numero della fattura;
- c) la base imponibile;
- d) l'aliquota applicata;
- e) l'imposta;
- f) la tipologia dell'operazione.

In attesa di conoscere le modalità tecniche di invio che saranno definite con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate, in ottica di semplificazione dell’adempimento, sarebbe auspicabile una struttura analitica dei dati da comunicare coincidente con le registrazioni da effettuare nei registri Iva ai sensi dell’art. 25 del d.P.R. 633/1972. In base a quanto previsto dall’elenco del comma 1, i dati richiesti dalle lettere a) ad e) risultano già essere compresi nella struttura dei registri Iva, mentre non vi risulta la “tipologia di operazione” individuata nella lettera f).

Tale dicitura può interpretarsi, come distinzione sulla natura dell’operazione, classificabile come acquisto o come vendita. Potrebbe risultare utile ricomprendere nella comunicazione, anche il numero progressivo di registrazione della fattura, escluso dall’elenco del comma 1 e già previsto all’interno dei registri Iva ai sensi dell’art. 25 del d.P.R. 633/1972.

In ultimo, viene prevista l’esclusione degli obblighi di conservazione sostitutiva e marcatura temporale previsti dall’art. 3, del decreto del Ministro dell’economia e delle finanze del 17 giugno 2014, per tutte le fatture elettroniche e documenti trasmessi attraverso il sistema di interscambio (S.D.I.)

La comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva

Il comma 2, inserisce il nuovo art. 21-bis al d.l. 78/2010, costituendo l’ulteriore adempimento di comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva. Relativamente alle scadenze, rispetto alla comunicazione relativa ai dati delle fatture, non trova applicazione: lo spostamento della scadenza del secondo trimestre, al 16 settembre, pertanto la scadenza è il 31 agosto; inoltre non trova applicazione l’iniziale invio semestrale per il 2017, infatti per le liquidazioni Iva la prima scadenza di invio è il 31 maggio, relativa al primo trimestre di riferimento. Si precisa che le scadenze di versamento delle liquidazioni Iva rimangono le medesime previste dalla normativa vigente. La nuova comunicazione va presentata a prescindere dal risultato a debito o a credito della liquidazione periodica.

Risultano esonerati dalla comunicazione i soggetti passivi non tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale Iva ed all'effettuazione delle liquidazioni periodiche. I soggetti con più attività, che determinano separatamente l'imposta sul valore aggiunto, presentano una sola comunicazione riepilogativa.

Il decreto, prevede un meccanismo di controllo incrociato tra i dati comunicati delle fatture emesse e ricevute ed il risultato delle liquidazioni periodiche. Nel caso in cui l'Agenzia delle entrate rilevi un risultato diverso e non coerente rispetto ai dati comunicati, il contribuente viene informato con modalità che saranno definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Il contribuente potrà fornire i chiarimenti necessari, oppure ricorrere all'istituto del ravvedimento di cui all'art. 13 d.lgs. 472/1997.

La trasmissione telematica di fatture e corrispettivi

In ultimo, viene previsto dal comma 6 dell'art. 4 del decreto in commento, lo spostamento della decorrenza al 1° aprile 2017 dell'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi dei soggetti passivi che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi tramite distributori automatici.

Tale obbligo era stato introdotto nell'ordinamento dall'art. 2, c. 2 del d.lgs. 127/2015, con decorrenza inizialmente prevista dal 1° gennaio 2017. Su tale argomento si segnala anche la pubblicazione del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate dello scorso 28 ottobre 2016.

Inoltre, in caso di trasmissione telematica delle fatture o dei dati relativi ai corrispettivi, i termini di decadenza per gli accertamenti in tema di imposta sui redditi e di Iva sono ridotti di due anni.

Il credito d'imposta

Il comma 2, inserisce il nuovo art. 21-ter al d.l. 78/2010. Ai soggetti in attività al 2017, tenuti ai nuovi obblighi comunicativi previsti dai commi 1 e 2 dell'art. 4 del decreto in commento, è attribuito una sola volta, per il relativo adeguamento tecnologico, un credito d'imposta pari ad € 100. Il credito spetta esclusivamente ai soggetti che nell'anno precedente a quello in cui è stato sostenuto il costo di adeguamento tecnologico, hanno realizzato un volume d'affari non superiore a € 50.000. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dal 01 gennaio 2018. Per i soggetti che hanno esercitato l'opzione alla trasmissione telematica dei corrispettivi di cui all'art. 2, c. 1, d.lgs. 127/2015 è attribuito unitamente al credito d'imposta di € 100, un ulteriore credito d'imposta di € 50. Con il testo approvato alla Camera dei deputati lo scorso 16 novembre 2016, si estende la possibilità di usufruire del credito d'imposta per l'adeguamento tecnologico anche a coloro che esercitano l'opzione per la fatturazione elettronica tra privati. Si attribuisce un ulteriore credito d'imposta di 50 euro, per un solo anno, a favore di coloro che esercitano l'opzione per la trasmissione telematica delle fatture elettroniche attraverso il Sistema di interscambio. Si precisa che i crediti d'imposta sono concessi nei limiti stabiliti dalla disciplina degli aiuti *de minimis*.

Il nuovo sistema sanzionatorio

Il comma 3 dell'art. 4 del d.l. 193/2016 introduce un sistema sanzionatorio applicabile nei casi di inadempienza dei nuovi obblighi introdotti dai commi 1 e 2. Il testo approvato alla Camera dei deputati lo scorso 16 novembre, ha ridotto le sanzioni amministrative applicabili in caso di violazione delle norme in materia di comunicazione dei dati delle fatture e dei dati delle liquidazioni Iva. In caso di omessa o errata trasmissione delle fatture si prevede la sanzione di 2 euro per ciascuna fattura, con un massimo di 1.000 € per ciascun trimestre. La sanzione è ridotta alla metà pari ad 1 euro per ciascuna fattura, con un massimo di 500 euro, in caso di correzione della trasmissione entro quindici giorni dalla scadenza. Per l'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni si

applica la sanzione da 500 a 2.000 €, con riduzione alla metà in caso di trasmissione corretta nei quindici giorni successivi.

Il testo iniziale del d.l. 193/2016 prevedeva per l'omessa o errata trasmissione dei dati di ogni fattura, l'applicazione di una sanzione di € 25 con un massimo di € 25.000. L'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva era punita con una sanzione da € 5.000 a € 50.000.

Soppressioni di precedenti obblighi e nuova scadenza della dichiarazione Iva

Il comma 4, prevede le soppressioni a decorrere dal 1° gennaio 2017 delle comunicazioni:

- dei dati relativi ai contratti stipulati dalle società di leasing, e dagli operatori commerciali che svolgono attività di locazione e noleggio;
- dei modelli Intra sugli acquisti di beni e prestazioni di servizi ricevuti da soggetti stabiliti in un altro Stato membro dell'Unione europea;
- di cui alla precedente versione dell'art. 21 del d.l. 78/2010 (c.d. spesometro);
- delle operazioni effettuate con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi "*black list*".

Si precisa che tali soppressioni decorrono dall'esercizio 2017, pertanto i suddetti adempimenti con scadenze nel corso del 2017 relativi all'esercizio 2016 dovranno essere regolarmente effettuati.

Nel solo caso delle comunicazioni relative a operazioni intercorse con operatori economici situati in Paesi c.d. *black list*, la soppressione dell'adempimento è anticipata di un anno e pertanto non andrà effettuata relativamente agli acquisti effettuati nel corso del 2016.

Si segnala, la variazione del termine di presentazione della dichiarazione Iva a partire dalla dichiarazione relativa all'esercizio 2017 (dichiarazione Iva 2018), che potrà essere presentata nel periodo compreso tra il 1° febbraio ed il 30 aprile dell'anno successivo. Resta pertanto confermato il termine del 28 febbraio 2017 per la dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2016.

Alcune criticità

Gli obblighi introdotti con decorrenza 1° gennaio 2017, rappresentano dei nuovi oneri amministrativi rivolti alla generalità dei soggetti passivi Iva senza alcuna esclusione di ordine soggettivo e oggettivo. Si pensi ad esempio ai costi di gestione del nuovo obbligo per le imprese con fatturazione estremamente numerosa e con importi molto contenuti.

Relativamente alla comunicazione delle fatture emesse e ricevute sono sicuramente da considerarsi esclusi i contribuenti forfetari di cui alla legge n. 190/2014, art. 1 cc. da 54 a 89, già esclusi dalla comunicazione del c.d. spesometro. Si segnala che tale esclusione non è citata esplicitamente nel testo dell'articolo 4, c. 1 del d.l. 193/2016, in cui si fa riferimento genericamente a “*i soggetti passivi*” come destinatari del nuovo obbligo. La previsione di un credito d'imposta per far fronte ai nuovi obblighi riconosce di fatto il peso dei nuovi oneri in capo ad imprese e professionisti. Il *quantum* del credito pari a soli € 100 è un importo assolutamente modesto ed inferiore ai costi di implementazione e gestione delle nuove comunicazioni.

Si segnala l'asimmetria delle scadenze, tra obbligo di comunicazione relativa all'invio dei dati delle fatture e l'invio del risultato delle liquidazioni periodiche Iva: nel caso di quest'ultime non trova applicazione l'iniziale invio semestrale per il solo primo trimestre 2017, con scadenza prevista per il 25 luglio 2017. Inoltre, la disciplina prevede relativamente alla scadenza del secondo trimestre l'invio delle fatture entro il 16 settembre mentre per le liquidazioni Iva l'invio dei dati rimane al 31 agosto.

Autore:

Dario Fiori

**DIPARTIMENTO SCIENTIFICO della
FONDAZIONE STUDI**

Via del Caravaggio 66
00145 Roma (RM)

fondazionestudi@consulentidellavoro.it