

Fatturazione elettronica e trasmissione dei corrispettivi: compliance fiscale e lotta all'evasione

di [Fabio Carriolo](#)

Publicato il 17 Ottobre 2019

La circolare 19/E/2019, nel tracciare la sintesi delle attività del fisco che interessano il periodo di imposta 2019, oltre ad occuparsi di “prevenzione e contrasto” per ridurre l’evasione fiscale, presta particolare attenzione alle nuove norme e procedure in materia di fatturazione elettronica. Affrontiamole in questo articolo.

La compliance fiscale attraverso fatturazione elettronica e trasmissione dei corrispettivi

L’adozione della fatturazione elettronica e delle modalità “digitali” di archiviazione e conservazione delle fatture e dei documenti fiscalmente rilevanti è da tempo normativamente prevista e giunta a maturazione sotto il profilo tecnico.

Di queste innovazioni tecniche, che impattano anche sulla disciplina della fatturazione e degli obblighi fiscali formali e sostanziali, il fisco deve tenere conto nella sua funzione di prevenzione e controllo dei “comportamenti fiscali” dei contribuenti.

Si rammenta che l’Agenzia delle Entrate è solita “compendiare” in una circolare periodica tutte le novità che interessano i controlli fiscali e gli accertamenti e la programmazione delle relative attività per l’anno (esercizio) di emanazione, affrontando anche gli aspetti di “corollario” interessati dalle innovazioni



normative in atto.

In particolare, la circolare 08.08.2019, n. 19/E, nel tracciare la sintesi delle attività del fisco che interessano il periodo di imposta 2019, oltre ad occuparsi di “prevenzione e contrasto” per ridurre il “tax gap”, ossia l’evasione fiscale, presta particolare attenzione alle nuove norme e procedure in materia di fatturazione elettronica.

L'introduzione graduale dell'obbligo di fatturazione elettronica

L'obbligo di fatturazione elettronica, introdotto dalla legge di bilancio 2018 (**legge 27.12.2017, n. 205**), è stato oggetto di numerosi interventi sia dell’Agenzia delle Entrate che di organismi rappresentativi di istanze del mondo economico (Confindustria, Assonime).

In epoca anteriore alla generalizzazione dell’obbligo, già la legge 24.12.2007, n. 244 (art. 1, commi 209-214) aveva reso obbligatoria l’emissione della fattura in formato elettronico per le operazioni compiute da soggetti privati nei confronti della PA.

A partire dal 2019, tale obbligo riguarda tutte le operazioni soggette ad IVA effettuate tra soggetti residenti o stabiliti in Italia, includendo anche quelli che, pur non possedendo una stabile organizzazione in Italia, sono qui identificati direttamente o mediante rappresentante fiscale (operazioni *business to business*, B2B).

L’Agenzia delle Entrate svolge in tale passaggio un compito centrale, dovendo garantire (insieme alla SOGEI come struttura tecnica) il buon funzionamento del sistema di interscambio (SDI).

L'estensione della fatturazione elettronica ai soggetti passivi IVA

La legge n. 205/2017, come si è detto, ha introdotto **l'obbligo generalizzato** di emissione della fattura in formato elettronico, **a decorrere dal 1° gennaio 2019**, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti passivi IVA residenti, stabiliti o identificati in Italia.

Le fatture emesse nei confronti di consumatori finali sono rese disponibili a questi ultimi mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

La fattura (cartacea o digitale che sia) continua comunque a non essere dovuta nelle ipotesi di cui all'art. 22 del decreto IVA (es.: commercio al minuto e operazioni esenti).

Registrazione delle fatture

Il rispetto delle ulteriori disposizioni vigenti in tema di fatturazione, che non risultino espressamente derogate o incompatibili con le nuove norme, trova applicazione anche con riferimento alla registrazione dei documenti.

Ad esempio, l'annotazione delle fatture di importo inferiore ad euro 300 può avvenire tramite un documento riepilogativo che riporti i numeri delle fatture, l'ammontare complessivo imponibile delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota applicata.

La trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri

A partire dal 1° gennaio 2020, la generalità dei soggetti passivi IVA che effettua operazioni al dettaglio di cui all'art. 22 del D.P.R. n. 633/1972 sarà tenuta ad adempiere agli [obblighi di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri](#) di cui all'art. 2, comma 1, del D.Lgs. n. 127/2015, fatte salve alcune ipotesi di esonero.

L'obbligo di trasmissione si applica anticipatamente, dall'1.7.2019, per i soggetti che nel 2018 hanno realizzato un volume di affari superiore a 400.000 euro.

La memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri sostituiscono:

- l'obbligo di registrazione dei corrispettivi (art. 24, comma 1, D.P.R. n. 633/1972);
- le modalità di assolvimento dell'obbligo di certificazione fiscale mediante scontrino o ricevuta, fermo restando l'obbligo di emissione della fattura su richiesta del cliente.

Liquidazioni periodiche IVA (Li.Pe.)

Va anche rammentato che, ai sensi dell'art. 21-*bis* del D.L. n. 78/2010, con decorrenza dal periodo di imposta 2017, i soggetti passivi IVA sono tenuti a comunicare trimestralmente i dati delle liquidazioni IVA periodiche effettuate.

La comunicazione è presentata, a decorrere dal I trimestre 2018, utilizzando il modello approvato con provvedimento 21.03.2018, n. 62214.

Per effetto delle novità introdotte dall'art. 12-*quater* del D.L. n. 34/2019, convertito dalla legge n. 58/2019, in alternativa alle ordinarie modalità di presentazione, la comunicazione relativa al quarto trimestre potrà essere effettuata con la dichiarazione IVA annuale, da presentarsi entro il mese di febbraio dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta.

La Circolare 19/E/2019 delle Entrate: focus sulla lotta all'evasione

La citata [circolare n. 19/E del 2019](#), nel tracciare gli indirizzi operativi e le linee guida ai fini dei controlli fiscali e dell'accertamento, evidenzia che la disponibilità dei dati derivanti dalla fatturazione elettronica e

dalla trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri consente un miglioramento qualitativo delle attività di analisi del rischio e di promozione della *compliance*, consentendo all'amministrazione finanziaria di osservare ed analizzare tempestivamente i comportamenti dei contribuenti e le relative eventuali anomalie.

Promozione della *compliance* fiscale

A fini di promozione dell'adempimento spontaneo degli obblighi tributari (*compliance*), la circolare del 2019 (paragrafo 2.2.1) informa che è stato predisposto l'invio di lettere nei confronti di contribuenti che presentano anomalie dichiarative.

Le relative informazioni possono essere richieste dai contribuenti mediante il canale CIVIS, anche avvalendosi di un intermediario.

Per quanto riguarda le comunicazioni relative al 2019, i destinatari sono:

- i contribuenti che non hanno presentato, per il periodo d'imposta 2018, la dichiarazione IVA o che l'hanno presentata compilando solo il quadro VA;
- i contribuenti che hanno dichiarato, per il periodo d'imposta 2017, un importo delle operazioni attive IVA inferiore a quello comunicato dai propri clienti o da loro stessi all'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 21 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78;
- i contribuenti per i quali sono emerse particolari anomalie nel triennio 2015, 2016 e 2017 sulla base dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Nella seconda parte del 2019 (cioè nel periodo in corso) era prevista la trasmissione di ulteriori comunicazioni nei confronti di coloro che hanno emesso fatture elettroniche per i primi due trimestri e non hanno presentato le relative comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA.

Analisi del rischio e selezione

Come rilevato dall'Agenzia (paragrafo 2.2.2), il 2019 è caratterizzato da innovazioni come:

- l'introduzione della fatturazione elettronica obbligatoria;
- l'avvio della trasmissione telematica, a decorrere dal 1° luglio 2019, dei dati dei corrispettivi giornalieri per i soggetti che nell'anno precedente hanno realizzato un volume d'affari superiore ai 400.000 euro;
- l'ampliamento del regime forfetario;
- l'approvazione di 175 indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per il periodo di imposta 2018.

Questo insieme di novità normative e procedurali consente in pratica al fisco di avere disponibilità immediata di un grande "volume" di dati, che in precedenza dovevano essere richiesti e acquisiti in modo più lento e meno efficiente.

Nel conseguire la necessità di *"modificare le modalità di programmazione ed esecuzione di alcune tipologie di controllo, affiancando ai tradizionali controlli successivi alla presentazione delle dichiarazioni, attività finalizzate a intercettare sul nascere potenziali fenomeni evasivi e di frode fiscale, attraverso l'immediato riscontro delle anomalie emergenti dall'incrocio delle informazioni presenti nell'anagrafe tributaria"*.

Le informazioni disponibili sono fondamentali, secondo quanto osserva l'Agenzia, per l'analisi e la selezione dei soggetti a maggior rischio di evasione in materia di IVA.

In particolare, è ora possibile confrontare gli importi delle cessioni derivanti dalle fatture elettroniche e dai corrispettivi con quanto riportato:

- nelle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA;
- nella dichiarazione IVA,

ovvero analizzare le relazioni tra clienti e fornitori residenti ed i rapporti commerciali con l'estero.

Antifrode

La disponibilità dei dati e delle informazioni attingibili dalle banche dati del fisco a seguito dei nuovi obblighi di comunicazione gioca un ruolo cruciale anche nel contesto della lotta alle frodi fiscali (affidata al coordinamento di apposite strutture dell'Agenzia).

In particolare, si prospettano controlli periodici miranti all'individuazione di:

- soggetti privi dei requisiti soggettivi e oggettivi relativi all'IVA;
- (ovvero) dell'eventuale presenza di elementi di rischio di frodi IVA.

Al fine di intercettare i comportamenti più insidiosi e i fenomeni più complessi, devono essere valorizzati i dati provenienti:

- dalla fatturazione elettronica;
- dalle comunicazioni dei dati delle fatture ai sensi dell'art. 21 del D.L. 31.05.2010, n. 78, convertito in L. 30.07.2010, n. 122.

Nel secondo caso, la circolare fa riferimento alla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, nonché delle relative variazioni e delle bollette doganali, che è un adempimento vigente per gli anni di imposta 2017 e 2018 ai sensi dell'art. 21 del D.L. n. 78/2010.

La comunicazione è stata abolita con decorrenza 1° gennaio 2019, con riferimento alle fatture emesse successivamente a tale data (art. 1, comma 916, legge n. 205/2017).

È chiaro tuttavia che tale normativa resta applicabile *ratione temporis*, per i periodi di imposta ancora accertabili in base all'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973 e all'art. 57 del D.P.R. n. 633/1972 (in particolare, per le dichiarazioni "infedeli", è ancora accertabile – fino al 31.12.2019 - l'annualità 2014, per la quale non si rendono ancora applicabili i nuovi termini di accertamento introdotti dall'art. 1, commi 130 e ss., della legge 28.12.2015, n. 208).

Comunque, in materia di antifrode secondo l'Agenzia l'attenzione dovrà concentrarsi sulle annualità più recenti, *"in ragione della tipologia dei soggetti esaminati (spesso con periodo di attività estremamente breve) e della possibilità di rinvenire elementi probatori utili ad individuare i soggetti coinvolti ed i ruoli ricoperti nel disegno fraudolento"*.

In particolare, l'Agenzia guarderà ai fenomeni fraudolenti attuati mediante le indebite compensazioni di crediti di imposta, nonché mediante l'emissione e l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti.

Inoltre verranno considerate due specifiche "fenomenologie":

- costruzione di "pacchetti di risparmio fiscale" frutto di strategie organizzate di imposta (ad esempio, l'abuso dell'istituto dell'accollo tributario);
- strumentalizzazione di società e/o cooperative di produzione e lavoro con vita breve, operanti soprattutto nel settore dei servizi alle imprese ad alta intensità di manodopera non specializzata, *"ottenendo una notevole compressione del costo del lavoro grazie all'evasione fiscale"*.

Considerazioni di sintesi

Il fisco dispone ormai di una quantità forse persino eccessiva di dati e informazioni: sono eliminate, di fatto, tutte le fatiche connesse al reperimento delle "prove" (tipiche dell'era "preinformatica"), ma sussistono difficoltà relative al filtraggio, alla combinazione, all'estrapolazione e interpretazione dei dati stessi.

Gli estensori della circolare n. 19/E, qui commentata, sono consapevoli che necessita proprio un criterio preciso e uniforme, e che la disponibilità dei dati e delle informazioni deve inquadrarsi in un percorso affidabile teso alla promozione dei comportamenti virtuosi.

In caso di situazioni "non conformi", i contribuenti potranno essere destinatari di comunicazioni finalizzate alla regolarizzazione attraverso ravvedimento operoso e dichiarazione integrativa (sempre più, quindi, si tende a sostituire la repressione "ex post" con una meno onerosa auto - regolarizzazione del contribuente).

Prospettivamente, il momento dello “scontro” generatore di contenzioso può lasciare il posto, in moltissimi casi, a un “contraddittorio anticipato” destinato a risolversi in modo consensuale.

Le nuove modalità tecniche di controllo, tuttavia, si associano a una serie di cautele da osservare, che richiedono appunto, nella gestione dei dati, una perizia “procedurale” di tipo diverso, oltre naturalmente al rispetto delle garanzie dei titolari dei dati secondo le norme sulla *privacy*.

Si rammenta a questo riguardo che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati all’Agenzia delle Entrate devono essere effettuati mediante strumenti tecnologici in grado di garantire l’inalterabilità e la sicurezza dei dati dei corrispettivi; le informazioni da trasmettere, le regole tecniche, i termini per la trasmissione telematica e le caratteristiche tecniche degli strumenti devono essere definiti con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate.

Allo scopo sono stati emanati:

- il [provvedimento n. 182017 del 28.10.2016](#);
- il [provvedimento n. 99297 del 18.4.2019](#).

SEGUI LA NOSTRA VIDEOCONFERENZA DEL 24 OTTOBRE

COME DIFENDERSI DALLE VERIFICHE FISCALI

RELATORE MAURIZIO VILLANI

A cura di Fabio Carriolo

Giovedì 17 Ottobre 2019