Le comunicazioni telematiche dei dati delle fatture

di Fabio Carrirolo

Pubblicato il 4 Maggio 2017

dal 2017 per la generalità dei soggetti IVA si sovrappongono due adempimenti paralleli e alternativi tra loro, uno opzionale e l'altro obbligatorio, che prevedono la trasmissione all'Agenzia delle Entrate dei dati delle fatture emesse e ricevute: si tratta di un adempimento molto pesante per aziende e studi professionali; la trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute (la cosiddetta fatturazione elettronica tra privati) può essere un modo per alleggerire gli obblighi derivanti dallo spesometro trimestrale

A partire dal 2017, per la generalità dei soggetti IVA si sovrappongono due adempimenti paralleli e alternativi tra loro, uno opzionale e l'altro obbligatorio, che prevedono la trasmissione all'Agenzia delle Entrate dei dati delle fatture emesse e ricevute.

Le conseguenti criticità e perplessità circa la coesistenza di due regimi sostanzialmente equivalenti sono oggetto della **circolare Assonime 24.3.2017, n. 8**, qui ripresa e commentata.

Al riguardo si rende necessaria una ricostruzione sistematica del quadro normativo, che comprende:

- la comunicazione obbligatoria dei dati delle fatture (c.d. spesometro, D.L. 22.10.2016, n. 193, convertito con modificazioni della L. 1 dicembre 2016, n. 225);
- la comunicazione facoltativa dei dati delle fatture, collegata al riconoscimento di alcuni specifici incentivi (D.Lgs. 05.08.2015, n. 127).

Le comunicazioni facoltative

La circolare Assonime si rivolge dapprima alla disciplina delle comunicazioni facoltative, di cui al D.Lgs. n. 127/2015, precisando che essa:

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- prevede la possibilità di optare per la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute, comprese le bollette doganali, e delle eventuali variazioni;

- per una più limitata categoria di soggetti passivi (commercianti al minuto e altri operatori al pubblico), consente di optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni e delle prestazioni eseguite.

Le suddette opzioni hanno effetto per 5 anni e si estendono, se non revocate, di quinquennio in quinquennio.

Per i soggetti optanti, sono previste l'eliminazione di alcuni adempimenti dichiarativi in materia di IVA e la possibilità di fruire di alcuni incentivi.

La trasmissione dei dati può anche essere effettuata tramite il sistema di interscambio (SDI), che è il sistema informatico utilizzato anche per gestione della fatturazione elettronica nei confronti delle amministrazioni pubbliche (L. n. 244/2007; D.M. MEF 7.3.2008).

L'attuazione

La disposizione sulle comunicazioni facoltative ha avuto attuazione con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 182070 del 28.10.2016, che ha definito le informazioni da trasmettere, le regole, le soluzioni tecniche e i termini per la trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute, nonché per l'esercizio della relativa opzione.

I contribuenti che hanno esercitato l'opzione sono tenuti a trasmettere i dati relativi a tutte le fatture emesse nel corso del periodo di imposta e a tutte le fatture ricevute e registrate, comprese le bollette doganali, nonché le relative variazioni.

Al fine di incentivare l'utilizzo della fatturazione elettronica, è poi stabilito che i soggetti che utilizzano il SDI per trasmettere e ricevere fatture elettroniche nei confronti della PA o di soggetti passivi privati possono non trasmettere i dati di tali fatture, in quanto questi sono acquisiti direttamente dal SDI.

L'opzione per la trasmissione telematica deve essere esercitata, dal soggetto passivo o da un suo delegato, esclusivamente in modalità telematica mediante un'apposita funzionalità presente nel sito web della

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

stessa Agenzia, entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello di inizio della trasmissione dei dati (e ha, come si è detto, validità quinquennale).

La revoca dell'opzione dev'essere effettuata in modalità telematica entro il 31 dicembre dell'ultimo anno del quinquennio e produce i propri effetti a decorrere dall'1 gennaio dell'anno successivo.

I dati devono essere trasmessi entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre; la comunicazione relativa all'ultimo trimestre è effettuata entro l'ultimo giorno del mese di febbraio dell'anno successivo.

I medesimi dati sono utilizzabili dall'Agenzia ai fini dei controlli incrociati, e le informazioni acquisite sono rese disponibili per i soggetti che hanno esercitato l'opzione, sempre accedendo al servizio web agenziale.

Il termine per l'esercizio dell'opzione relativa al quinquennio 2017 – 2022 scadeva il 31.03.2017 (provvedimento direttoriale 1 dicembre 2016).

Lo spesometro obbligatorio

Il citato D.L. n. 193/2016 ha introdotto due nuovi adempimenti comunicativi in materia di IVA: la comunicazione obbligatoria dei dati delle fatture emesse e ricevute e la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche.

Il primo dei due adempimenti ricalca quello opzionale già illustrato sopra, e prevede l'obbligo, per i soggetti passivi di imposta, di trasmettere trimestralmente in via telematica, entro la fine del secondo mese successivo al trimestre di riferimento, i dati di tutte le fatture emesse nel trimestre e di quelle ricevute e registrate in tale periodo, comprese le bollette doganali, e i dati delle relative variazioni.

Dovranno essere trasmessi in forma analitica: i dati identificativi delle parti; la data ed il numero della fattura; la base imponibile; l'aliquota applicata; l'imposta; la tipologia dell'operazione.

Il secondo adempimento richiede di comunicare, a decorrere dal 1° gennaio 2017, i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche, anche se a credito; i tempi da rispettare sono identici a quelli relativi alla comunicazione dei dati delle fatture.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'Agenzia delle Entrate confronterà i dati delle fatture emesse e ricevute e delle liquidazioni con quelli dei versamenti: in caso di incongruenze tra i dati comunicati e quelli effettivi, l'Agenzia lo renderà noto ai contribuenti interessati, che potranno fornire chiarimenti oppure versare quanto dovuto, utilizzando il ravvedimento operoso. Ai soggetti IVA che optano per la trasmissione facoltativa è riconosciuto un credito di imposta.

Il decreto legge in parola prevede, infine, l'eliminazione, per tutti i soggetti passivi d'imposta, di alcuni adempimenti amministrativi e contabili (gli stessi già soppressi a favore di coloro che optano per la comunicazione dati facoltativa).

L'adempimento

Come rileva l'Assonime, la comunicazione obbligatoria e quella facoltativa sono adempimenti tra loro alternativi. In ambedue i casi, però, è previsto l'obbligo di trasmettere la comunicazione trimestrale dei dati delle liquidazioni periodiche dell'imposta, prevista dall'art. 21-*bis* del D.L. n. 78/2010.

Per trasmettere i dati delle fatture (sia nella trasmissione obbligatoria che in quella facoltativa) i soggetti IVA possono:

- utilizzare il servizio gratuito messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate sul proprio sito, nell'area "fatture e corrispettivi";
- utilizzare un software commerciale, purché consenta di trasmettere i dati delle fatture nel formato XML stabilito dall'Agenzia;
- utilizzare il servizio di interscambio (SDI), purché i dati delle fatture siano trasmessi nel formato XML stabilito dall'Agenzia.

I soggetti IVA che inviano e ricevono tutte le fatture elettroniche attraverso il SDI non devono trasmettere i dati delle fatture in quanto tali dati sono direttamente acquisiti dal sistema.

Se però il SDI non è utilizzato per tutte le fatture emesse e ricevute, i dati delle fatture non transitate attraverso detto Servizio - o anche i dati relativi a tutte le fatture se ciò risulta più agevole - devono essere comunicati autonomamente.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Le ipotesi di esclusione dall'obbligo comprendono:

- i soggetti che si avvalgono del regime speciale riservato ai produttori agricoli situati nelle zone montane;
- i soggetti che rientrano nel regime forfettario dei minimi e i soggetti che rientrano nel regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità;
- (limitatamente alle fatture ricevute, esonerate dall'obbligo di registrazione) le società sportive dilettantistiche e i soggetti assimilati di cui alla legge n. 398/1991.

Le fatture di importo inferiore a 300 euro

Le fatture di importo inferiore a 300 euro emesse e ricevute nello stesso mese (fatture attive e passive) possono essere annotate nel relativo registro in forma di documento riepilogativo, nel quale devono essere indicati i numeri delle singole fatture, l'ammontare imponibile complessivo delle operazioni e l'ammontare del tributo, distinti secondo l'aliquota applicata.

Secondo quanto è stato precisato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 1/E del 2017, nel caso di annotazione nei registri IVA di tale "documento riepilogativo" devono essere comunque trasmessi i dati relativi ad ogni singola fattura, con notevole aggravio per gli operatori.

Secondo l'Assonime, per ripristinare la norma di semplificazione originariamente introdotta dal legislatore, sarebbe opportuno superare questo regime di "analiticità" delle comunicazioni anche per le fatture di importo minore.

Una soluzione, secondo l'Associazione, potrebbe essere rappresentata dal prevedere una soglia minima per la sussistenza dell'obbligo di invio dei dati della fattura, che potrebbe essere fissata a 300 euro. A tali fini sarebbe però necessaria una modifica normativa.

I termini per la trasmissione

La comunicazione dei dati delle fatture, sia facoltativa che obbligatoria, deve essere inviata trimestralmente, entro il secondo mese successivo a ciascun trimestre. La comunicazione obbligatoria relativa al secondo trimestre, però, deve essere inviata entro il 16 settembre.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

I termini per l'invio a regime sono:

- 31 maggio per il primo trimestre;
- 31 agosto (nel caso della comunicazione dati facoltativa) o 16 settembre (nel caso di comunicazione dati obbligatoria per il secondo trimestre;
- 30 novembre per il terzo trimestre;
- 28 (o 29 febbraio) per il quarto trimestre.

Occorre però precisare che, con riguardo alle comunicazioni dati **obbligatorie** per il primo anno di applicazione della misura, l'obbligo di trasmissione ha cadenza semestrale. Solamente per il 2017, quindi, le comunicazioni devono essere trasmesse:

- per il primo semestre, entro il 16.9.2017
- per il secondo semestre, entro il mese di febbraio 2018.

Con provvedimento direttoriale prot. 58793 del 27.3.2017, i medesimi termini di trasmissione sono stati estesi anche alle comunicazioni **facoltative**.

Le sanzioni previste

Alle violazioni relative ai due tipi di comunicazione sono applicabili sanzioni differenti:

- alla comunicazione dati **facoltativa**, in caso di omissione della trasmissione dei dati o di trasmissione di dati incompleti o inesatti si applicano le disposizioni di cui all'art. 11, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997, che prevede la sanzione amministrativa **da euro 250 a euro 2.000 per ogni comunicazione omessa o inviata con dati incompleti o inesatti;** vengono inoltre meno i vantaggi previsti dalla legge: al riguardo l'Assonime fa presente che i dati trasmessi possono essere modificati entro 15 giorni dalla scadenza del termine trimestrale;
- relativamente alla comunicazione dati **obbligatoria**, nel caso di omessa o errata trasmissione dei dati di ogni fattura si applica la sanzione di **2 euro per ciascuna fattura, con un massimo**

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

di 1.000 euro per ciascun trimestre. La sanzione è ridotta alla metà se la regolarizzazione avviene entro 15 giorni. Non si applica l'istituto del cumulo giuridico di cui all'art. 12 del decreto legislativo n. 472 del 1997, con la conseguenza che in presenza di più violazioni si applica la sanzione prevista per ciascuna violazione.

Eliminazione di obblighi preesistenti

Sia il D.Lgs. n. 127/2015, sia il D.L. n. 193/2016, nel prevedere nuove comunicazioni di dati a carico dei soggetti IVA, hanno stabilito, con carattere di generalità o al ricorrere di determinate condizioni, l'abolizione, con effetto dal 1° gennaio 2017, di alcuni obblighi dichiarativi finalizzati a reperire, in tutto o in parte, i dati che l'Agenzia delle Entrate acquisirà attraverso le nuove comunicazioni.

In particolare è stato eliminato l'obbligo degli elenchi INTRASTAT degli acquisti di beni e servizi, però, dopo un periodo di incertezza causata dal sovrapporsi di norme modificative, solo a decorrere dal 1° gennaio 2018. **Tale differimento è stato previsto per le comunicazioni obbligatorie, ma non anche per quelle facoltative.**

L'obbligo di trasmissione degli elenchi, quindi, che avrebbe dovuto essere eliminato a fronte dell'introduzione del nuovo adempimento costituito dalla comunicazione obbligatoria dei dati delle fatture, allo stato attuale non è stato ancora soppresso. In pratica, l'adozione della misura è stata posticipata di un anno.

Come puntualizza l'Assonime, l'avvenuto ripristino dell'adempimento senza soluzione di continuità non ha rispettato l'art. 3, comma 2, dello Statuto dei diritti del contribuente, secondo cui *"le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti"*.

Le condizioni di incertezza normativa hanno giustificato la non applicazione delle sanzioni per il ritardo nella trasmissione degli elenchi (comunicato stampa Agenzie Entrate e Dogane 16.3.2017).

Come rileva l'Assonime, l'obbligo di trasmissione degli elenchi riepilogativi degli acquisti di beni e servizi è stato ripristinato per il 2017 con carattere di generalità, comprendendo sia i dati statistici che quelli fiscali.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il nuovo testo dell'art. 50, comma 6, del D.L. n. 331/1993, a seguito delle innovazioni del D.L. n. 244/2016, come convertito dalla legge n. 19/2017, elimina l'obbligo di trasmissione degli elenchi delle prestazioni di servizi **ricevute** (anomalo in quanto non previsto dalla direttiva IVA). Al riguardo, bisogna tuttavia aggiungere che è stato eliminato anche l'obbligo di trasmissione degli elenchi relativi alle prestazioni di servizi c.d. generiche **rese** nei confronti di soggetti di imposta comunitari: ciò costituisce una violazione dell'art. 262 della direttiva, e quindi l'obbligo in questione dovrà essere reintrodotto.

Nel nuovo testo del comma 6 dell'art. 50 del decreto legge n. 331 del 1993, infine, è stabilito che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate di concerto con il direttore dell'Agenzia delle Dogane e d'intesa con l'ISTAT, da emanarsi entro 90 giorni dall'entrata in vigore della legge, saranno definite in materia significative misure di semplificazione. Tale provvedimento produrrà effetti dal 1° gennaio 2018.

Giacché nessuna modifica normativa ha interessato il testo dell'art. 3, comma 1, lettera b), del D.Lgs. n. 127/2015, secondo l'Assonime si potrebbe ritenere che i soggetti che fin dal periodo di imposta 2017 si avvalgono del **sistema opzionale** di comunicazione dei dati delle fatture possano non trasmettere gli elenchi.

Aderendo a tale impostazione rimarrebbe però il problema del mancato invio dei dati statistici da parte dei soggetti tenuti alla trasmissione degli elenchi con cadenza mensile.

I vantaggi della comunicazione facoltativa

La sostanziale differenza tra comunicazione dati facoltativa e comunicazione dati obbligatoria è costituita dalla circostanza che solo in caso di opzione per la comunicazione dati facoltativa sono riconosciuti alcuni **incentivi**, stabiliti all'art. 3 del D.Lgs. n. 127/2015.

In sintesi:

i rimborsi IVA sono eseguiti in via prioritaria, entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale, anche in assenza delle condizioni stabilite dall'art. 30 del D.P.R. n. 633/1972 (secondo l'Assonime, potrebbe trattarsi di un beneficio apparente, in considerazione del fatto che sono numerosi i soggetti IVA ai quali il rimborso prioritario è già riconosciuto);

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

i termini per l'accertamento per le imposte sui redditi e per l'IVA sono ridotti di due anni - cioè passano da 5 a 3 anni - se il contribuente garantisce la tracciabilità di tutti i pagamenti ricevuti ed effettuati (utilizzando bonifici, carte di debito o di credito, assegni bancari o circolari con clausola di non trasferibilità)[1] ;

Relativamente alla riduzione dei termini per l'accertamento, è precisato nella circolare che i soggetti interessati devono comunicare nella dichiarazione annuale delle imposte sui redditi l'esistenza dei presupposti necessari. La mancata comunicazione comporta l'inefficacia del vantaggio.

Oltre al riconoscimento degli incentivi descritti, l'esercizio dell'opzione per la comunicazione dei dati delle fatture comporta modalità semplificate di controllo dei dati trasmessi.

L'Agenzia delle Entrate potrà impiegare i dati per effettuare controlli incrociati con le informazioni contenute in altre banche dati della stessa Agenzia o di altre amministrazioni pubbliche.

Se da tali controlli emergono elementi rilevanti, l'Agenzia è tenuta a informare i contribuenti dell'esito in via telematica, senza che vengano meno gli ordinari poteri di accertamento.

Alcuni dei soggetti IVA "optanti" (artisti e professionisti; imprese in contabilità semplificata …) potranno anche usufruire di un programma di assistenza, con il quale l'Agenzia metterà a loro disposizione i dati necessari per effettuare le liquidazioni periodiche e compilare la dichiarazione annuale IVA. Tali soggetti sono esonerati dalla tenuta dei registri di cui agli art. 23 e 25 del D.P.R. n. 633/1972 e dall'obbligo di apporre il visto di conformità sulle istanze di rimborso IVA.

In conclusione…

La possibilità di esercitare l'opzione per la trasmissione telematica scadeva il 31.3.2017. In ogni caso, i soggetti IVA (che abbiano oppure no optato per questo regime) devono considerare le seguenti circostanze:

- il regime opzionale sembra privo di vantaggi effettivi (il riconoscimento dei rimborsi in via anticipata potrebbe essere un vantaggio più apparente che reale, mentre la riduzione di due anni del termine per l'accertamento è attualmente condizionata alla tracciabilità di tutti i pagamenti superiori a 30 euro);

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- l'esercizio dell'opzione vincola per 5 anni;

- poiché non esercitando l'opzione si ricadrebbe nell'obbligo generale di comunicazione dei dati delle fatture e la prima comunicazione dovrebbe essere eseguita entro il 16.9.2017, non può escludersi che entro questo lasso di tempo la nuova disciplina della comunicazione dati obbligatoria possa stabilizzarsi, con la soluzione di alcuni problemi ancora aperti;

- i soggetti IVA interessati ad usufruire dei vantaggi della comunicazione facoltativa possono differire l'esercizio dell'opzione al 31.12.2017, usufruendo dei vantaggi per il periodo di imposta 2018. Tali soggetti sarebbero comunque tenuti a trasmettere le comunicazioni dati obbligatorie relative al 2017.

4 maggio 2017

Fabio Carrirolo

1 La tracciabilità non è richiesta per i pagamenti fino a 30 euro: considerata l'esiguità dell'importo, è stato proposto di innalzare tale soglia a 3000 euro, limite stabilito per l'utilizzo di denaro contante dalla normativa antiriciclaggio.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D