

# **Regimi opzionali e obbligatori di trasmissione dei dati delle fatture, dei corrispettivi e delle liquidazioni IVA**

*Fabio Carriolo*

## **Aspetti generali**

Sulla linea di un processo inesorabile di dematerializzazione dei documenti e di convergenza verso forme più tecnologicamente avanzate di controllo della conformità dei comportamenti fiscali, la legge delega per la riforma tributaria 11.3.2014, n. 23 (art. 9, c. 1, lett. d - g) ha delegato il governo a introdurre norme per il rafforzamento dei controlli mirando a *“incentivare, mediante una riduzione degli adempimenti amministrativi e contabili a carico dei contribuenti, l'utilizzo della fatturazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi, nonché di adeguati meccanismi di riscontro tra la documentazione IVA e le transazioni effettuate, potenziando i relativi sistemi di tracciabilità dei pagamenti”*, nonché prevedendo specifici strumenti di controllo relativamente alle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici.

Con l'emanazione del D.Lgs. n. 127/2015, in attuazione della legge delega, sono state introdotte una serie di misure volte a incentivare il ricorso alla fatturazione elettronica in ambito B2B (*business to business*), con l'obiettivo di facilitare i controlli sulle operazioni da parte dell'amministrazione finanziaria e di contrastare l'evasione fiscale, nonché di ridurre gli adempimenti documentali per i soggetti passivi IVA.

Lo stesso decreto legislativo ha introdotto, per i soggetti passivi IVA, la possibilità di optare per un regime di trasmissione diretta all'Agencia delle Entrate dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute, nonché delle liquidazioni IVA. Tale regime, che attribuisce ai contribuenti alcuni vantaggi, si sovrappone all'obbligo di trasmissione dei dati all'amministrazione finanziaria di cui all'art. 21 del D.L. 31.5.2010, n. 78 (convertito dalla legge 30.7.2010, n. 122), come innovato dall'art. 4 del D.L. 193/2016, convertito dalla legge n. 225/2016. Occorre inoltre considerare che è obbligatoria l'emissione di fatture elettroniche anziché cartacee da e verso le amministrazioni pubbliche (art. 1, cc. 209 - 214, L. 24.12.2007, n. 244).

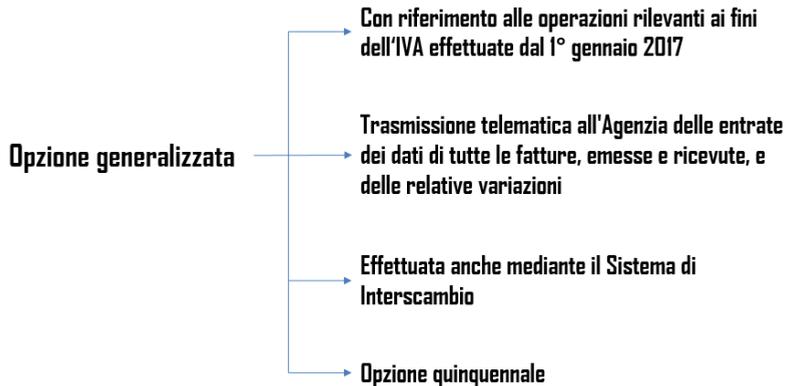
In questo contesto normativo, cui si affiancano numerosi provvedimenti attuativi e norme tecniche, emerge una tendenza precisa verso un sistema di "piattaforme" in cui, in linea di principio, gli scambi di informazione di interesse fiscale dovrebbero essere continui e i controlli potrebbero somigliare sempre più a una verifica di conformità, confinando le attività

ispettive *in loco* alle sole situazioni “patologiche”.

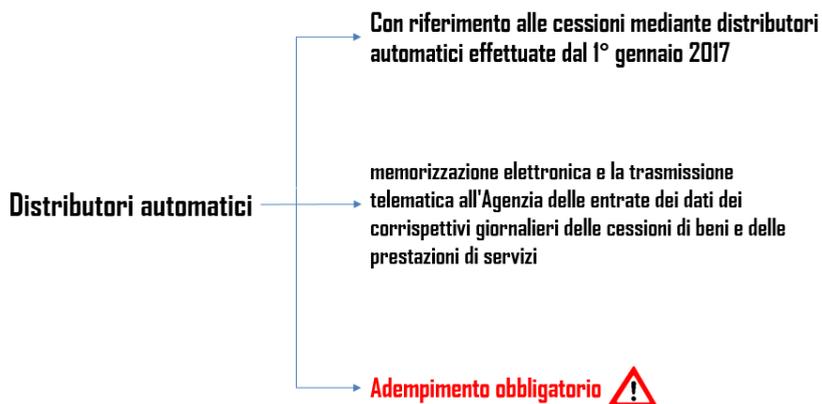
## **Una combinazione di regimi**

Nelle seguenti tavole grafiche possono essere inquadrati i sistemi di fatturazione elettronica e trasmissione e incrocio di dati previsti dalle norme vigenti.

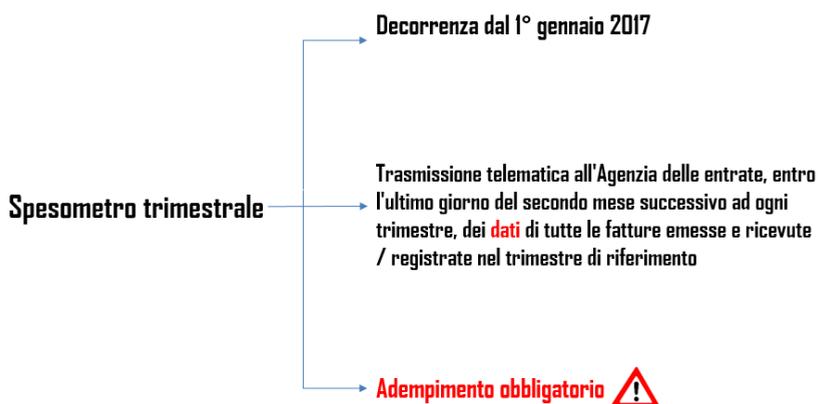
### **Articolo 1 comma 3 D.Lgs. 127/2015**



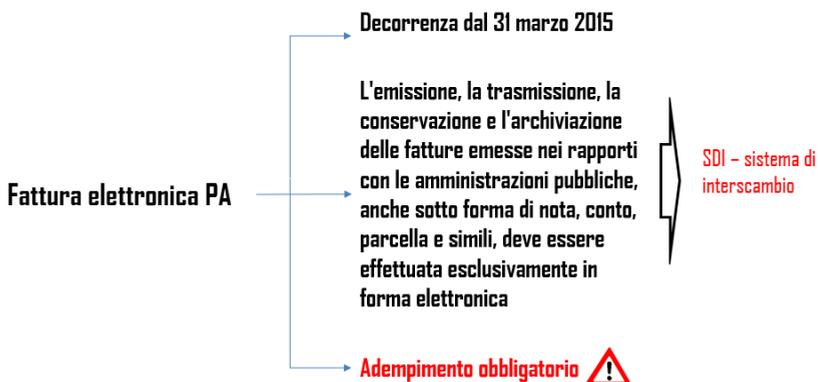
## Articolo 2 comma 1 D.Lgs. 127/2015



## Articolo 21 D.L. 78/2010



Articolo 1, commi 209-214, L. 24,12,2007 n. 244 – D.M. 03.04.2013, n. 55



In definitiva:

- è prevista la possibilità di **optare in via generale** per la trasmissione all’Agenzia delle Entrate dei dati relativi a tutte le fatture emesse e ricevute (nonché dei dati delle liquidazioni IVA);
- in alternativa, per la generalità dei contribuenti, è prevista la trasmissione obbligatoria dei dati (**spesometro trimestrale**);
- un ulteriore regime opzionale riguarda i soggetti che esercitano il **commercio al minuto**, per la trasmissione dei corrispettivi;
- i soggetti che esercitano l’attività di **distributori automatici** sono obbligatoriamente tenuti alla trasmissione dei dati;
- se le operazioni hanno come controparte la

Pubblica Amministrazione, è sempre obbligatoria la **fatturazione elettronica** (che è invece opzionale per le operazioni tra soggetti IVA privati).

Beninteso: la vera e propria fatturazione elettronica è cosa diversa rispetto a una trasmissione di dati relativa a operazioni fatturate in modo analogico, ma si comprende che, in prospettiva, si tratta di sistemi convergenti verso una situazione di perfetta trasparenza dei contribuenti rispetto al fisco. In questa prospettiva, l'amministrazione finanziaria potrà evitare molti controlli invasivi, ma vanno messi in conti i rischi collegati alla corretta gestione delle procedure, oltre alle ansie che potrebbero essere generate da un controllo diretto e costante dei comportamenti fiscali dell'impresa.

## **Il sistema di interscambio**

Il sistema di interscambio (SDI) è la piattaforma informatica in uso per la gestione della fatturazione elettronica nei confronti della pubblica amministrazione. Il D.M. 7.3.2008, attuativo dell'art. 1 cc. 211 - 212 della L. 24.12.2007 n. 244, assegna all'Agenzia delle Entrate il ruolo di gestore dell'SDI, e alla SOGEI S.p.a. la sua gestione tecnica, mentre il processo di emissione, trasmissione e ricezione della fattura elettronica mediante il sistema è disciplinato dal D.M. 03.04.2013, n. 55.

## **La fatturazione elettronica tra privati**

L'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972 prevede la possibilità, per tutti i soggetti passivi IVA, di emettere la **fattura elettronica** in luogo di quella cartacea, essendo tali documenti equiparati ai fini dell'assolvimento dell'obbligo di fatturazione.

Attualmente, l'emissione della fattura elettronica risulta obbligatoria soltanto in ambito B2G (*business to government*), ossia per i soggetti passivi IVA che forniscono beni o servizi nei confronti della Pubblica amministrazione (solo a partire dall'1.1.2018 diverrà obbligatoria per le cessioni di beni effettuate nei confronti di viaggiatori extra-UE ai sensi dell'art. 38-*quater* del decreto IVA).

La fattura serve a documentare le operazioni rilevanti ai fini Iva, e la sua efficacia ai fini dei controlli si basa su una tipica situazione di contrasto di interessi.

Il soggetto passivo (cedente o prestatore) emette un documento che attribuisce ad un altro soggetto il diritto alla detrazione dell'imposta indicata in fattura, e alla deduzione di un costo ai fini delle II.DD.

L'art. 1, c. 325, della legge di stabilità 2013 (L. 24.12.2012 n. 228), nel recepire le disposizioni sulla fatturazione elettronica della direttiva 2010/45/UE, modificativa della direttiva 2006/112/CE del 28.11.2006, ha introdotto innovazioni alla disciplina degli artt. 21 e 39 del D.P.R. n. 633/1972, nella direzione della piena equiparazione tra fattura elettronica e cartacea.

## **Requisiti e garanzie**

Secondo il citato art. 21 del decreto IVA, a identificare la fattura come elettronica non è il formato in cui viene originariamente emesso il documento, bensì la circostanza che la fattura sia in formato elettronico quando viene trasmessa (o messa a disposizione), ricevuta e accettata dal destinatario.

13 aprile 2017

Fabio Carriolo

Il soggetto passivo assicura l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura dal momento della sua emissione fino al termine del suo periodo di conservazione; autenticità dell'origine ed integrità del contenuto possono essere garantite mediante sistemi di controllo di gestione che assicurino un collegamento affidabile tra la fattura e la cessione di beni o la prestazione di servizi ad essa riferibile, ovvero mediante l'apposizione della firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente o mediante sistemi EDI di trasmissione elettronica dei dati o altre tecnologie in grado di garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità dei dati. Le fatture redatte in lingua straniera sono tradotte in lingua nazionale, a fini di controllo, a richiesta dell'amministrazione finanziaria».

Queste modificazioni, coordinate con quelle apportate, quanto alla conservazione dei documenti, all'art. 39 del decreto IVA [art. 1, comma 325, lett. f), L.S. 2013], hanno comportato una notevole semplificazione degli adempimenti richiesti ai soggetti passivi in fase di emissione delle fatture e l'apertura a sistemi di controllo di gestione in grado di assicurare un collegamento affidabile tra la fattura e la cessione di beni o la prestazione di servizi, rispetto al sistema fondato sulla sola apposizione della firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente o sui sistemi EDI di trasmissione elettronica dei dati.

Inoltre, la norma si apriva alla possibilità di utilizzare altre tecnologie in grado di garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità dei dati (ulteriori rispetto alla firma elettronica e ai sistemi EDI).

Il soggetto passivo dovrebbe poter scegliere il formato con cui la fattura elettronica viene emessa o ricevuta. È però necessario, affinché vi sia una «fattura elettronica», che vi sia l'accettazione della stessa da parte del destinatario.

Per quanto riguarda la fase della conservazione, è stato specificato che le fatture elettroniche devono essere conservate in modalità elettronica, mentre le fatture create in formato elettronico e quelle cartacee possono essere conservate elettronicamente.

## **Agenzia delle Entrate ed e-fattura**

In attuazione dell'art. 1, comma 1, del D.Lgs. 127/2015, l'Amministrazione finanziaria ha realizzato un sistema che, fra le diverse funzionalità offerte, consente la generazione delle fatture elettroniche ordinarie o semplificate, in formato elettronico strutturato (formato "FatturaPA", versione 1.2). Esso è disponibile gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate, dalla piattaforma "Fatture e corrispettivi", e accessibile mediante le credenziali Entratel, Fisconline, CNS e Spid.

L'utilizzo di tale sistema di **fatturazione e trasmissione telematica** è opzionale per la generalità dei contribuenti e obbligatorio per chi effettua cessioni di beni attraverso distributori automatici.

Il "portale" dell'Agenzia delle Entrate, sul quale si trovano anche tutte le informazioni tecnico – operative necessarie, è attivo del 1° gennaio 2017.

Per il 2017 - primo anno di attuazione della disposizione in esame - l'opzione può essere esercitata, utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, a partire dal 14 dicembre 2016 e fino al 31 marzo 2017 (vedasi il provvedimento prot. n. 212804 del 1 dicembre 2016 del Direttore dell'Agenzia). A regime, l'opzione per la trasmissione telematica deve invece essere esercitata entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello di inizio della trasmissione dei dati e ha effetto per l'anno solare in cui ha inizio la trasmissione dei dati e per i quattro anni solari successivi. Al termine di tale periodo, se non revocata, l'opzione si estende di quinquennio in quinquennio.

## **Lo spesometro trimestrale**

L'art. 4, comma 1, del D.L. 22.10.2016, n. 193, convertito dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, ha innovato le disposizioni contenute nell'art. 21 del D.L. 31.5.2010, n. 78 (convertito dalla legge 30.7.2010, n. 122), che disciplinano le modalità di presentazione del cd. "spesometro".

Le modifiche apportate hanno comportato l'introduzione, a partire dal periodo di imposta 2017, di un nuovo adempimento, la trasmissione

telematica trimestrale dei dati delle operazioni rilevanti ai fini IVA, ossia delle fatture emesse e delle fatture ricevute (“spesometro trimestrale”).

A regime, la trasmissione all’Agenzia delle Entrate dovrà essere effettuata entro l’ultimo giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento (30 maggio; 16 settembre; 30 novembre; 28 febbraio).

Per il primo anno di applicazione è stata prevista, in luogo delle comunicazioni trimestrali, una comunicazione semestrale da effettuare entro il 25 luglio 2017.

Tale modificazione dei termini di presentazione è stata introdotta dal provvedimento dell’Agenzia delle Entrate prot. 58793 del 27.3.2017 (paragrafo 8.1), che ha modificato il precedente provvedimento n.182070 del 28.10.2016.

I termini correnti per la trasmissione delle comunicazioni dei dati delle fatture sono quindi:

- per il **primo semestre** → entro il 16 settembre (18 settembre, perché il 16 cadrà di sabato);
- per il **secondo semestre** → entro il mese di febbraio 2018.

Per le operazioni riferite al 2016 permane l’obbligo di presentare lo spesometro annuale (provvedimento 02/08/2013, n. 94908). La comunicazione va effettuata utilizzando il “Modello di comunicazione polivalente”. Per individuare il termine di tale presentazione, va fatto riferimento alla periodicità di liquidazione IVA dell’anno di invio della comunicazione:

- soggetto mensile 2017 → entro il 10 aprile 2017
- soggetto trimestrale 2017 → entro il 20 aprile 2017.

## La trasmissione delle liquidazioni

Per quanto stabilito dall’art. 21-*bis* del citato D.L. n. 78/2010, i soggetti passivi IVA sono tenuti a trasmettere, negli stessi termini e

con le medesime modalità richieste per la trasmissione dei dati delle fatture, una comunicazione dei dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche dell'imposta. Restano fermi gli ordinari termini di versamento dell'imposta dovuta in base alle liquidazioni periodiche effettuate. Le relative modalità operative sono oggetto di uno specifico provvedimento dell'Agenzia delle Entrate (cfr. provvedimento prot. 58793/2017, cit.).

La comunicazione è presentata anche nell'ipotesi di liquidazione con eccedenza a credito.

Sono esonerati dalla presentazione della comunicazione i soggetti passivi non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale I.V.A. o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche, sempre che, nel corso dell'anno, non vengano meno le predette condizioni di esonero. In caso di determinazione separata dell'imposta in presenza di più attività, i soggetti passivi presentano una sola comunicazione riepilogativa per ciascun periodo.

## **Il regime opzionale**

L'art. 1, comma 3, del D.Lgs. 5.8.2015, n. 127, ha stabilito che i soggetti passivi IVA, con riferimento alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2017, possano optare per la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute, e delle relative variazioni.

L'opzione assume efficacia dall'anno solare in cui è esercitata, sino alla fine del quarto anno solare successivo, con estensione, se non revocata, nel quinquennio successivo.

Gli stessi dati possono essere acquisiti dall'Agenzia delle entrate anche qualora il soggetto passivo, che ha esercitato l'opzione, trasmetta o riceva fatture elettroniche mediante il sistema di interscambio (SDI) di cui all'art. 1, commi 211 e 212, della L. 24.12.2007, n. 244, formate secondo le previsioni del D.M. 3.4.2013, n. 55. Nel caso in cui non tutte le fatture emesse e ricevute transitino tramite il SDI, il contribuente che ha esercitato l'opzione invierà i dati relativi alle altre

fatture - o anche i dati relativi a tutte le fatture se ciò risulta più agevole - con la trasmissione dei dati fattura.

Il D.M. 4.8.2016 ha attribuito concreta operatività – con effetto a partire dal 1° gennaio 2017 – ad alcune norme del D.Lgs. 127/2015.

In particolare:

- è stato conferito al MEF il potere di stabilire nuove modalità semplificate di controlli a distanza degli elementi acquisiti dall’Agenzia delle Entrate ai sensi del precedente comma 3, basate sul riscontro tra i dati comunicati dai soggetti passivi IVA e le transazioni effettuate (art. 1, comma 5);
- si è previsto che l’opzione attribuisce alcuni effetti premiali, che operano se i pagamenti sono effettuati e ricevuti attraverso sistemi “tracciabili” (bonifico bancario o postale, carta di debito o credito, ovvero assegno bancario, circolare o postale recante la clausola di non trasferibilità): in particolare, la riduzione di due anni dei termini di decadenza per gli accertamenti (artt. 3 e 4)<sup>1</sup>.

Per accedere alla misura premiale, il contribuente deve comunicare l’esistenza dei relativi presupposti, con riferimento a ciascun periodo d’imposta, nella corrispondente dichiarazione dei redditi, secondo le modalità definite dal Direttore dell’Agenzia delle Entrate con il provvedimento di approvazione dei modelli dichiarativi e delle istruzioni: la mancata comunicazione comporta l’inefficacia della riduzione dei termini di accertamento (art. 4 comma 1 del DM 4 agosto 2016), così come – con riguardo a ciascun periodo d’imposta – nell’ipotesi in cui il contribuente abbia effettuato o ricevuto anche un solo pagamento mediante strumenti diversi da quelli sopra individuati dall’art. 3 del decreto attuativo.

L’art. 5 del D.M., infine, identifica i soggetti passivi ammessi al programma di assistenza realizzato dall’Agenzia delle Entrate ai sensi dell’art. 4 comma 1 del D.Lgs. 127/2015: si tratta esclusivamente degli esercenti arti e professioni, delle imprese ammesse al regime di

---

<sup>1</sup> Cfr. art. 3, comma 1, lett. d), D.Lgs. n. 127/2015.

contabilità semplificata di cui all'art. 18 del DPR 600/1973, nonché di quelle che superano le soglie di ricavi di quest'ultima disposizione limitatamente all'anno di inizio dell'attività e ai due periodi d'imposta successivi.

## **Incroci di dati e controlli**

Secondo il comma 5 del richiamato art. 21-*bis* del D.L. n. 78/2010, come innovato dal D.L. n. 193/2016, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione del contribuente, ovvero del suo intermediario, secondo le modalità previste dall'art. 1, commi 634 e 635 della legge 23.12.2014, n. 190, gli esiti derivanti dall'esame dei dati di cui all'articolo 21, la coerenza tra i dati medesimi e le comunicazioni di cui al comma 1, nonché la coerenza dei versamenti dell'imposta rispetto a quanto indicato nella comunicazione medesima. Se dai controlli eseguiti emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella comunicazione, il contribuente è informato dell'esito con modalità previste con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Il contribuente può fornire i chiarimenti necessari, o segnalare eventuali dati ed elementi non considerati o valutati erroneamente, ovvero versare quanto dovuto avvalendosi del ravvedimento operoso.

Questa è una delle disposizioni normative nelle quali appare evidente il collegamento tra la procedura di trasmissione dei dati e la gestione delle informazioni rilevanti ai fini tributari da parte dell'amministrazione finanziaria, in un'ottica di promozione dei comportamenti "fiscalmente virtuosi" e di prevenzione delle vertenze (nonché degli stessi controlli *in loco*).

Le disposizioni alle quali è fatto richiamo sono i commi 634 e 635 della legge di stabilità 2015, i quali stabilivano in sostanza che, al fine di introdurre "*nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'amministrazione fiscale*", l'Agenzia delle entrate mette a disposizione di contribuenti e intermediari, anche preventivamente rispetto alle scadenze fiscali, gli elementi e le informazioni in suo possesso relativi ai ricavi o compensi, ai redditi, al volume d'affari e al valore della produzione, alle agevolazioni,

deduzioni o detrazioni, nonché ai crediti di imposta.

## **Il credito di imposta**

Secondo l'art. 21-ter del nuovo D.L. n. 78/2010, ai soggetti in attività nel 2017, in riferimento agli obblighi di cui agli artt. 21 e 21-bis (trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute e delle liquidazioni IVA), è attribuito una sola volta, per il relativo adeguamento tecnologico, un credito di imposta pari a 100 euro. Il credito spetta ai soli soggetti che, nell'anno precedente a quello di sostenimento del costo, hanno realizzato un volume d'affari non superiore a euro 50.000.

Il credito non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP, è utilizzabile esclusivamente in compensazione e va indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui è stato sostenuto il costo e nelle dichiarazioni relative ai periodi successivi, fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.

Un ulteriore credito di imposta di 50 euro è attribuito ai soggetti che adottano l'opzione per la trasmissione telematica delle fatture

## **Un quadro d'insieme ...**

In sostanza, operano e si sovrappongono più sistemi, tutti intesi a garantire all'Agenzia delle Entrate l'accesso ai dati delle operazioni attive e passive dei contribuenti:

- la fatturazione elettronica obbligatoria da e verso amministrazioni pubbliche;
- la fatturazione elettronica facoltativa tra privati (B2B);
- il regime obbligatorio di trasmissione dei dati delle fatture e delle liquidazioni (spesometro trimestrale);
- il sistema opzionale di trasmissione dei dati delle fatture e delle liquidazioni;

- il regime opzionale di trasmissione dei corrispettivi;
- il regime obbligatorio di trasmissione dei dati per i distributori automatici.

L'amministrazione finanziaria immagazzinerà i dati di tutte le fatture, che in un modo o nell'altro, da quest'anno, dovranno comunque essere inviate all'Agenzia delle entrate:

- o in tempo reale, all'atto della fatturazione elettronica veicolata dal sistema di interscambio;
- oppure in differita, attraverso la successiva trasmissione telematica periodica (dei dati).

Per quanto riguarda i regimi di trasmissione obbligatoria, ovvero opzionale, dei dati delle fatture e delle liquidazioni, i termini entro i quali la trasmissione deve essere effettuata si sono unificati, prevedendo ora due invii semestrali, rispettivamente entro il 16 (18) settembre 2017 e il 28 febbraio 2018, e a regime 4 invii annuali (31 maggio; 16 settembre; 30 novembre; 28/29 febbraio).