

XVII legislatura

**Schema di decreto legislativo in
materia di trasmissione telematica
delle operazioni IVA e di controllo
delle cessioni di beni effettuate
attraverso distributori automatici
(Atto del Governo n. 162)**

Giugno 2015
n. 88



servizio del bilancio
del Senato



Servizio del Bilancio

SBilancioCU@senato.it

 [@SR_Bilancio](https://twitter.com/SR_Bilancio)

Direttore dott. Renato Loiero

Segreteria

tel. 5790

Uffici

**Documentazione degli effetti
finanziari dei testi legislativi**

dott. Fortunato Lambiase

tel. 3786

**Verifica della quantificazione degli oneri connessi
a testi legislativi in materia di entrata**

avv. Giuseppe Delreno

tel. 2626

**Verifica della quantificazione degli oneri connessi
a testi legislativi in materia di spesa**

dott. Daniele Bassetti

tel. 3787

Segretari parlamentari

dott.ssa Anna Elisabetta Costa

dott.ssa Alessandra Di Giovambattista

sig. Cristiano Lenzini

dott. Vincenzo Bocchetti

dott. Maurizio Sole

Il presente dossier è destinato alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari.

Si declina ogni responsabilità per l'eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge.

I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.

Servizio del Bilancio, (2015). Nota di lettura, "Schema di decreto legislativo in materia di trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici (Atto del Governo n. 162)". NL n. 88, giugno 2015, Senato delle Repubblica, XVII legislatura.

INDICE

<i>Articolo 1 (Fatturazione elettronica)</i>	<i>1</i>
<i>Articolo 2 (Trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi).....</i>	<i>6</i>
<i>Articolo 3 (incentivi all'opzione per la trasmissione telematica delle fatture e dei corrispettivi).....</i>	<i>9</i>
<i>Articolo 4 (Riduzione degli adempimenti amministrativi e contabili per specifiche categorie di soggetti).....</i>	<i>11</i>
<i>Articolo 5 (Cessazione degli effetti premiali).....</i>	<i>13</i>
<i>Articolo 6 (Disposizione finanziaria)</i>	<i>15</i>
<i>Articolo 7 (Abrogazioni).....</i>	<i>16</i>

Articolo 1 **(Fatturazione elettronica)**

L'articolo in esame (comma 1) introduce la possibilità, per i contribuenti che vi operano, di utilizzare gratuitamente il servizio per la generazione, trasmissione e conservazione delle fatture elettroniche che l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione a decorrere dal 1° luglio 2016. Sarà quindi utilizzabile da parte dei contribuenti (comma 2) il Sistema di Interscambio di cui all'articolo 1, commi 211 e 212 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 finalizzato alla trasmissione e ricezione delle fatture elettroniche tra privati residenti nel territorio dello Stato secondo il formato della fattura elettronica definito "fattura PA"¹; inoltre a decorrere dal medesimo termine iniziale l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione dei contribuenti, in via telematica, le informazioni acquisite dal Sistema di Interscambio. Si dispone così (comma 3) che con riferimento alle operazioni rilevanti ai fini IVA², a decorrere dal 1° gennaio 2017, i soggetti passivi IVA potranno optare per l'invio telematico all'Agenzia delle entrate di tutte le fatture emesse e ricevute (nonché delle relative variazioni) mediante l'utilizzo del sistema di interscambio; in tal caso l'opzione avrà effetto per cinque anni a decorrere dall'inizio dell'anno solare in cui è esercitata e se non revocata si rinnoverà automaticamente ogni cinque anni. Sarà quindi un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate (comma 4) che definirà le regole tecniche ed i termini per la trasmissione telematica secondo principi di semplificazione, economicità e di minimo aggravio per i contribuenti. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze (comma 5), da emanarsi entro sei mesi dall'entrata in vigore del decreto legislativo di cui allo schema in esame, saranno stabilite delle modalità semplificate di controlli a distanza degli elementi acquisiti dall'Agenzia delle entrate, al fine di ridurre gli adempimenti dei contribuenti ed escludere duplicazione di attività conoscitiva. Il comma 6, infine disciplina il trattamento sanzionatorio applicabile ai casi di omissione della trasmissione ovvero di trasmissione di dati incompleti o inesatti³.

La RT dopo aver descritto la portata normativa delle disposizioni in commento, evidenzia che per realizzare e gestire tecnicamente il processo di trasmissione telematica delle fatture (anche elettroniche), impiantato su soluzioni tecniche già esistenti per la gestione del processo di fatturazione elettronica verso la PA, la SOGEI ha stimato i seguenti costi:

- un costo *una tantum* per l'acquisto e la realizzazione di specifici software pari a complessivi euro 1.220.000 (al lordo dell'IVA);
- dei costi di esercizio annui per l'acquisizione o la veicolazione delle fatture elettroniche (anche mediante Sistema di Interscambio), nonché per l'elaborazione dei dati, pari ad euro 5.469.508 (al lordo dell'IVA);

¹ Di cui all'allegato A del decreto interministeriale del 3 aprile 2013, n. 55. La fattura elettronica (fattura PA), attualmente, è il sistema di fatturazione che le imprese, devono utilizzare per emettere fattura nei confronti della Pubblica Amministrazione (PA). L'obbligo di fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione è stato introdotto dalla Legge n. 244 del 24 dicembre 2007 (legge finanziaria per il 2008) che ha previsto l'invio *online* delle fatture destinate alla PA mediante il cd. Sistema di Interscambio (SdI)

² Che concernono gli adempimenti comunicativi "spesometro" (art. 21 del D.L.78/2010), "black list" (art. 11, comma 1 del D.L. 40/2010), e presentazione degli elenchi riepilogativi delle prestazioni di servizi intracomunitarie ricevute e degli acquisti di beni (art. 50, comma 6 del D.L. 331/1993).

³ Con il rinvio per l'individuazione della sanzione amministrativa pecuniaria applicabile all'articolo 11, comma 1 del D.Lgs. 471/1997.

- dei costi di esercizio annui per la messa a disposizione telematica dei dati al contribuente pari ad euro 4.270.000 (al lordo dell'IVA).

Gli effetti complessivi di gettito incidono a partire dal 1° luglio 2016 – per il costo totale della componente *una tantum* e per una quota parte dei costi annui di esercizio, in ragione del momento iniziale in cui sono messi a disposizione dei contribuenti i prodotti informatici – e a decorrere dall'anno 2017 per l'ammontare totale dei soli costi di esercizio annui. Quindi gli effetti complessivi di gettito in milioni di euro sono sintetizzati nella seguente tabella:

RAGIONE DEL COSTO	2016	2017	2018	2019
Acquisizione dati e veicolazione FE <i>annuali</i> (SOGEI)	2,75	5,5	5,5	5,5
Elaborazione e messa a disposizione dati (SOGEI)	2,15	4,3	4,3	4,3
Acquisto/realizzazione software (SOGEI)	1,22			
TOTALE	6,12	9,8	9,8	9,8

Ulteriori informazioni in merito all'implementazione della fatturazione elettronica e della trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi si rinvencono nell'analisi di impatto della regolamentazione (A.I.R.) annessa allo schema di decreto in esame. In particolare si evincono gli obiettivi che la prefigurata disciplina intende raggiungere i quali riguardano, fundamentalmente:

- la semplificazione di alcuni complessi e costosi adempimenti oggi in vigore a carico dei soggetti passivi IVA (registrazione dei corrispettivi, gestione degli stampati fiscali, comunicazioni “spesometro” e “*Black list*”) fino ad una loro significativa riduzione per specifiche categorie di soggetti meno strutturati (regime che elimina l'onere dei registri contabili, della garanzia per l'ottenimento dei rimborsi al di sopra dei 15.000 euro, introduce la fornitura degli elementi per la liquidazione e la dichiarazione IVA, da parte dell'Agenzia delle entrate);
- il miglioramento del rapporto di collaborazione tra contribuente e amministrazione finanziaria con conseguente miglioramento della capacità e tempestività dell'azione di analisi e controllo dei soggetti a rischio evasivo e di frode;
- riduzione del *tax gap*⁴ dell'evasione;
- la diminuzione dell'uso dei documenti cartacei.

Inoltre evidenzia, nella tabella sotto riportata, il numero potenziale di soggetti interessati dalle disposizioni in argomento differenziato per volume d'affari dichiarato, secondo un'elaborazione di dati delle dichiarazioni dei redditi 2013, presenti in anagrafe tributaria.

⁴ Il “*tax gap*” o perdita di gettito – indice dell'adesione spontanea (“*compliance*”) al pagamento dei tributi – è la differenza tra l'ammontare delle imposte che l'amministrazione fiscale dovrebbe raccogliere e quello che effettivamente raccoglie.

PERIODO D'IMPOSTA 2012	Numero Soggetti
IMPRESE MINORI E LAVORO AUTONOMO	5.954.637
IMPRESE MEDIE	57.849
SOGGETTI CON 100 MILIONI E OLTRE	3.090
Totale Soggetti	6.015.576

I dati in A.I.R. che potrebbero avere rilievo ai fini della RT andrebbero opportunamente verificati e potrebbero trovare collocazione in tale ambito ove significativi ai fini della stima.

Rappresenta poi, in relazione alla stima dei possibili risparmi che i contribuenti potrebbero ottenere dall'adozione della fatturazione elettronica, che dalle stime prodotte dall'Osservatorio fatturazione elettronica e dematerializzazione del Politecnico di Milano si prevede, per l'impresa che dematerializza in modo strutturato l'intero ciclo, un risparmio tra i 30 e gli 80 euro a fattura che deriva dal risparmio sull'acquisto e la conservazione della carta, oltre che dall'automatizzazione delle più o meno numerose (a seconda delle dimensioni aziendali) azioni amministrative compiute dall'impresa.

L'impatto per la pubblica amministrazione riguarderà solo l'Agenzia delle entrate che dovrà acquisire e gestire le informazioni ricevute mediante Sogei⁵ che produrrà la tecnologia a costi contenuti e stimati nella RT su illustrata.

Al riguardo, si sottolinea che la RT non offre la possibilità di riscontrare positivamente gli oneri, sia di esercizio sia *una tantum*, in essa stimati in quanto non dà informazioni in merito alle variabili che li definiscono; ad esempio, pur fornendo nell'A.I.R. il numero di contribuenti potenzialmente interessati⁶ (circa 6 milioni di unità), non esplicita né il dimensionamento dell'infrastruttura informatica (hardware e software) che dovrà essere predisposta per l'avvio del nuovo regime opzionale della fatturazione elettronica, né come l'onere si suddivide con riferimento alle diverse tipologie di soggetti interessati (lavoratori autonomi, professionisti, imprese, queste ultime distinte per dimensione). In particolare non viene chiarito perché l'onere di esercizio annuo a regime rimarrà costante nel tempo, indipendentemente, ad esempio, dal variare del volume di transazioni effettuate dagli utenti abilitati e dall'ampliamento della platea soggettiva degli aderenti. Il sistema informatico prefigurato, in altri termini, parrebbe non presentare un punto di massimo oltre il quale sarebbe verosimile ipotizzare la necessità di un potenziamento dell'infrastruttura con conseguente aggravio di oneri. Non sembrano esser stati considerati gli oneri per

⁵ Società *partner* tecnologico.

⁶ Peraltro non specifica se nel numero è ricompresa anche la platea di soggetti che a legislazione vigente è coinvolta nella fatturazione elettronica PA, quantificata, nella relazione illustrativa, in circa 2 milioni di soggetti passivi IVA che hanno rapporti con le PP.AA.

l'aggiornamento del sistema (hardware e software) visto che la RT indica i costi per l'acquisto/realizzazione del software per il solo anno 2016.

Andrebbero poi forniti elementi informativi circa l'onere da sostenere con specifico riguardo alla messa a disposizione di specifiche categorie di soggetti del servizio gratuito di generazione, trasmissione e conservazione delle fatture previsto dall'articolo 4, comma 2 del DM 3 aprile 2013, n. 55.⁷

Considerato che la disposizione in esame parrebbe presentarsi come un'estensione gratuita per gli utenti della già esistente infrastruttura informatica a servizio della fatturazione elettronica PA, al fine di poter disporre di valori di raffronto, potrebbero risultare utili, ove disponibili, informazioni circa l'eventuale onere⁸ sostenuto dall'Amministrazione pubblica per implementare la prima fase del sistema della fatturazione elettronica PA⁹; la relazione illustrativa fornisce il dato, circa 2 mln di unità, riferito al suo potenziale utilizzo da parte dei soggetti passivi IVA aventi rapporti con le PP.AA., specificando inoltre che *“l'introduzione della trasmissione telematica dei dati delle fatture mediante le stesse regole (file xml) e la medesima infrastruttura (il Sistema di Interscambio) utilizzate per la fattura nei confronti della PA, consente una riduzione dei costi di adeguamento a carico delle imprese che in buona parte si sono già dotate degli strumenti necessari.*

Si consideri, in proposito, che dividendo i costi *una tantum* ed annuali indicati in RT per il numero di soggetti potenzialmente interessati dalla fatturazione PA (e stimati in circa 6 mln di unità), si ottiene un costo *pro-capite una tantum* di circa 0,20 euro¹⁰, mentre per l'onere annuo di veicolazione ed acquisizione dati si determina un valore per unità di circa 0,91 euro¹¹, nonché per l'elaborazione e messa a disposizione dati un costo *pro-capite* di circa 0,71 euro¹².

Di contro, con riferimento ai vantaggi che potrebbero ottenere i contribuenti dall'adozione della fatturazione elettronica, l'A.I.R. ha evidenziato un risparmio per la singola impresa che oscilla dai 30 agli 80 euro per fattura; se da un lato dunque le singole aziende saranno dispensate dal farsi carico di tali

⁷ Si tratta della messa a disposizione, in via non onerosa, del supporto per lo sviluppo di strumenti informatici «open source» per la fatturazione elettronica distribuito da parte dell'Agenzia per l'Italia digitale, in collaborazione con Unioncamere. Si legge in proposito nel documento presentato dall'Associazione nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili in data 14 maggio scorso alla 6° Commissione permanente nell'ambito dell'indagine conoscitiva sugli organismi della fiscalità e sul rapporto tra contribuenti e fisco che attualmente la gratuità del servizio è assicurata fino ad un massimo di 24 fatture.

⁸ Si rammenta che la legge istitutiva della fatturazione elettronica (articolo 1, commi 209-213 della legge 244/2007 – LF per il 2008) non prevedeva oneri per l'erario.

⁹ In particolare la scadenza del 6 giugno 2014 riguarda i Ministeri, le Agenzie fiscali e gli enti nazionali di previdenza, mentre per i restanti enti nazionali e per le amministrazioni locali la stessa disposizione si applica dal 31 marzo 2015.

¹⁰ 1.220.000 euro/ 6.000.000 unità = 0.20 euro.

¹¹ 5.469.508 euro/6.000.000 unità = 0.91 euro.

¹² 4.270.000/6.000.000 unità = 0.71 euro.

costi, dall'altro è ragionevole ipotizzare una traslazione parziale degli stessi sull'erario¹³.

Ulteriori informazioni dovrebbero riguardare la compatibilità dell'infrastruttura informatica dedicata con quelle utilizzate all'estero per verificare se la stessa possa garantire il più ampio dialogo e scambio di informazioni tra Amministrazioni finanziarie in ambito UE¹⁴.

In considerazione della invarianza delle dotazioni organiche, strumentali e finanziarie poste nella disponibilità dell'Amministrazione, appare opportuna una conferma in ordine alla effettiva sostenibilità delle attività che la stessa sarà chiamata a porre in essere, con riferimento, ad esempio, all'assistenza agli utenti, all'incremento del sistema di interscambio, così come per le innovative modalità di controllo che si dovrebbero definire nei provvedimenti attuativi.

Si evidenzia che la possibilità di conseguire effettivamente i vantaggi ipotizzati, almeno nella fase iniziale, parrebbe strettamente collegata alla percentuale di adesione al nuovo sistema che, si ricorda, è opzionale. Un numero di adesioni non adeguato alle aspettative è una eventualità da considerare e potrebbe costituire un elemento di criticità del sistema tale da non garantire la pienezza delle performance attese; andrebbe valutata l'opportunità di prevedere, sin dalla fase iniziale¹⁵, forme di monitoraggio anche parlamentare sull'efficacia della misura in raccordo con quanto si legge in AIR (Sezione 1, punto C), nella parte in cui prefigurano indicatori per la verifica del grado di raggiungimento degli obiettivi e per il monitoraggio nell'ambito della VIR.

Andrebbero poi fornite informazioni circa l'impatto che l'implementazione del nuovo sistema potrebbe avere sul complesso degli istituti che consentono oggi all'Amministrazione finanziaria di effettuare controlli incrociati sui dati economico-finanziari nell'ambito delle azioni di contrasto alle forme di evasione/elusione fiscale; istituti che verrebbero progressivamente disattivati per quei soli contribuenti che decideranno di aderire al nuovo regime¹⁶. Anche in tal caso andrebbero verificati sia, quanto meno, l'effettiva equivalenza del nuovo sistema rispetto alle altre forme che continueranno ad operare e coesistere per coloro che non operano per il nuovo regime (comunicazioni "spesometro", "Black list" ecc.) sia la capacità di interagire efficacemente tra loro. Sotto tale profilo andrebbe chiarito da ultimo se per far integrare i diversi strumenti operanti non siano necessari interventi sui sistemi hardware e software – di cui la

¹³ Anche se, si può ipotizzare, in misura inferiore rispetto ai prezzi di mercato, stante il coinvolgimento della Sogei.

¹⁴ Sul punto parrebbe evincersi che il sistema è stato strutturato in coerenza con i suggerimenti contenuti nel *report "Tax compliance by design-achieving improved SME tax compliance by adopting a system perspective"* approvato e pubblicato dall'OCSE nell'ottobre 2014.

¹⁵ È verosimile infatti immaginare che il sistema produrrà i suoi effetti benefici solo nel suo pieno utilizzo a regime.

¹⁶ Di fatto si potrebbero verificare le seguenti situazioni: contribuenti che inviano e ricevono fatture elettroniche, contribuenti che inviano fatture elettroniche ma ricevono fatture cartacee, contribuenti che compilano fatture cartacee ma che ricevono fatture elettroniche ed infine contribuenti che presentano situazioni miste rispetto a quelle prospettate.

RT non fa menzione – per poter continuare a garantire la qualità dei controlli dell'Amministrazione finanziaria e, in caso affermativo, se da ciò non possano derivare maggiori oneri da stimare.

Articolo 2 **(Trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi)**

Il comma 1 del presente articolo prevede che tutti i soggetti che effettuano le cessioni di beni e prestazioni di servizi al minuto e attività assimilate, ai sensi dell'articolo 22 del DPR 633/1972, possono optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni dei beni e delle prestazioni di servizi di cui agli articoli 2¹⁷ e 3¹⁸ del citato DPR 633/1972. L'opzione ha effetto per cinque anni, decorrenti dall'inizio dell'anno solare in cui essa è esercitata, e se non revocata, si rinnova automaticamente di quinquennio in quinquennio. La memorizzazione elettronica e la trasmissione dei dati dei corrispettivi, tiene luogo agli obblighi di registrazione di cui all'articolo 24, primo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972.

Il comma 2 prevede che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi sia resa obbligatoria, a decorrere dal 1° gennaio 2017, per i soggetti passivi che effettuano cessioni di beni tramite distributori automatici.

Il comma 3 dispone che la memorizzazione e la trasmissione dei dati avvenga mediante l'utilizzo di apparecchi tecnologici in grado di garantire l'inalterabilità e la sicurezza dei dati, comprese le informazioni che consentono i pagamenti con carta di debito e di credito.

Il comma 4 demanda ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, sentite le associazioni di categoria anche nell'ambito di *forum* nazionali sulla fatturazione elettronica istituiti in base alla decisione della Commissione europea COM (2010) 8467, la definizione delle modalità di opzione, le informazioni da trasmettere, le modalità tecniche e i termini per la trasmissione telematica ed ogni altra disposizione necessaria in attuazione delle disposizioni in esame.

¹⁷ Si rammenta, in via sintetica che costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere. Costituiscono inoltre cessioni di beni: 1) le vendite con riserva di proprietà; 2) le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti; 3) i passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione; 4) le cessioni gratuite di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro cinquanta e di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-*bis*; 5) la destinazione di beni all'uso o al consumo personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o ad altre finalità estranee alla impresa o all'esercizio dell'arte o della professione, anche se determinata da cessazione dell'attività, con esclusione di quei beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'imposta di cui all'articolo 19; 6) le assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società di ogni tipo e oggetto nonché le assegnazioni o le analoghe operazioni fatte da altri enti privati o pubblici, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica.

¹⁸ Sinteticamente si ricorda che costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte. Costituiscono, inoltre, prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo: 1) le concessioni di beni in locazione, affitto, noleggio e simili; 2) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti; 3) i prestiti di denaro e di titoli non rappresentativi di merci, comprese le operazioni finanziarie mediante la negoziazione, anche a titolo di cessione pro soluto, di crediti, cambiali o assegni. Non sono considerati prestiti i depositi di denaro presso aziende e istituti di credito o presso Amministrazioni statali, anche se regolati in conto corrente; 4) le somministrazioni di alimenti e bevande; 5) le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto.

Il comma 5 prevede che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi rappresenti una modalità sostitutiva di assolvimento dell'obbligo di certificazione fiscale dei corrispettivi stessi, previsti dall'articolo 12 della legge 30 dicembre 1991, n. 413 (scontrino fiscale e ricevuta fiscale)¹⁹ e dal decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696²⁰. Nel caso di richiesta da parte del cliente, resta comunque fermo l'obbligo di emissione della fattura; con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanarsi di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, possono essere individuate tipologie di documentazione idonee a rappresentare, anche a fini commerciali le operazioni in parola.

Infine, il comma 6 prevede, a carico dei soggetti che optano per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica e dei soggetti che effettuano cessioni di beni tramite distributori automatici, le sanzioni di cui agli articoli 6, comma 3²¹ e 12, comma 2²², del decreto legislativo n. 471 del 1997 in caso di mancata memorizzazione o omissione della trasmissione, o nel caso di memorizzazione o trasmissione incompleta o non veritiera.

La RT evidenzia, in sintesi, che l'articolo introduce una nuova modalità di assolvimento dell'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri all'Agenzia delle entrate da parte di tutti i soggetti che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizio al minuto e attività assimilate: la nuova modalità è opzionale, salvo che per i soggetti che effettuano cessioni di beni mediante distributori automatici per i quali le disposizioni sono invece obbligatorie. Essa sostituisce l'obbligo di registrazione dei corrispettivi di cui all'art. 24 del D.P.R. n. 633/72.

¹⁹ In sintesi si rammenta che i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi di cui agli articoli 2 e 3 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura se non a richiesta del cliente, devono essere certificati mediante il rilascio della ricevuta fiscale di cui all'articolo 8 della legge 10 maggio 1976, n. 249, e successive modificazioni, ovvero dello scontrino fiscale, anche manuale o prestampato a tagli fissi, di cui alla legge 26 gennaio 1983, n. 18, e successive modificazioni.

²⁰ Si ricorda che ai fini della deducibilità delle spese sostenute per gli acquisti di beni e di servizi agli effetti dell'applicazione delle imposte sui redditi, può essere utilizzato lo scontrino fiscale, a condizione che questo contenga la specificazione degli elementi attinenti la natura, la qualità e la quantità dell'operazione e l'indicazione del numero di codice fiscale dell'acquirente o committente, ovvero la ricevuta fiscale integrata a cura del soggetto emittente con i dati identificativi del cliente. Il rilascio dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale non è obbligatorio nell'ipotesi in cui per la stessa operazione sia emessa la fattura.

²¹ Il citato articolo la comma 3 così recita: "Se le violazioni consistono nella mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto ovvero nell'emissione di tali documenti per importi inferiori a quelli reali, la sanzione è in ogni caso pari al cento per cento dell'imposta corrispondente all'importo non documentato. La stessa sanzione si applica in caso di omesse annotazioni su apposito registro dei corrispettivi relativi a ciascuna operazione in caso di mancato o irregolare funzionamento degli apparecchi misuratori fiscali. Se non constano omesse annotazioni, la mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione è punita con sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni".

²² Il comma 2 dell'articolo 12 così recita "Qualora siano state contestate ai sensi dell'articolo 16 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale compiute in giorni diversi, anche se non sono state irrogate sanzioni accessorie in applicazione delle disposizioni del citato decreto legislativo n. 472 del 1997, è disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da tre giorni ad un mese. In deroga all'articolo 19, comma 7, del medesimo decreto legislativo n. 472 del 1997, il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo. Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000 la sospensione è disposta per un periodo da un mese a sei mesi".

La disposizione prevede che la trasmissione avvenga direttamente da apparecchi dotati di tecnologia in grado di garantire l'inalterabilità e la sicurezza dei dati, demandando ad apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate la definizione delle informazioni da trasmettere, dei tracciati, degli standard di sicurezza e, in generale, delle caratteristiche tecniche delle tecnologie che, oltre agli abituali registratori di cassa, potrebbero consistere anche in semplici dispositivi mobili: gli stessi POS potrebbero essere implementati per offrire soluzioni in grado di coniugare memorizzazione, certificazione, pagamento e trasmissione dei dati dei corrispettivi, andando a sostituire anche i cc.dd. "bollettari madre/figlia" con cui oggi vengono rilasciate le ricevute fiscali.

Conclude evidenziando che per l'attuazione della disposizione in argomento non sono previsti oneri a carico dello Stato.

L'analisi di impatto della regolamentazione (A.I.R.) evidenzia che sono circa 905.000 i soggetti passivi IVA che effettuano le cessioni di beni e prestazioni di servizi al minuto o attività assimilate, che detengono oggi un misuratore fiscale o un distributore automatico e che avranno la facoltà di adottare gli apparecchi per eseguire la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi; sono invece circa 450.000 i soggetti passivi IVA che oggi emettono ricevute fiscali mediante stampati e che ove optassero per la trasmissione telematica dei corrispettivi dovranno acquistare un apparecchio idoneo. Quindi stima un onere per il contribuente che può variare da 250 euro a 550 euro nel caso di acquisto per la prima volta di un misuratore fiscale, tuttavia evidenzia che ad oggi gli stessi soggetti passivi sono tenuti a dotarsi di apparecchiature efficienti per l'emissione degli scontrini e delle ricevute nonché di stampati fiscali che comportano costi iniziali e continuativi che, con l'opzione per il nuovo processo, verrebbero eliminati.

Al riguardo, si rammenta che in tema di distributori automatici la LF per il 2008 (legge 244/2007, articolo 1, commi da 363 a 366) aveva già previsto l'obbligo di memorizzazione delle operazioni di cessione di beni e prestazioni di servizi effettuate tramite distributori automatici; la stessa norma – peraltro mai resa operativa in mancanza del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate previsto dal comma 364 dell'articolo 1 della citata LF per il 2008 – veniva poi abrogata dall'articolo 16, comma 4, del DL 185/2008. Si evidenzia che con riferimento al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate previsto dal comma 4 dell'articolo in esame, che dovrà dettare norme applicative in materia, la disposizione non indica espressamente il termine finale entro il quale l'atto dovrà essere emanato.

Con riferimento poi ai dati che peraltro fornisce l'AIR (e per i quali si rende dunque necessario assicurarne la validità non essendo stati contemplati e verificati in RT) si evince che i soggetti che dovranno adeguarsi alle disposizioni, sia per opzione che per obbligo, potranno trovarsi nella condizione o di adattare

gli apparecchi già in uso per eseguire la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, o di acquistare nuovi apparecchi per eseguire il processo di invio telematico. In ogni caso quindi ai soggetti interessati faranno carico costi, peraltro non quantificati in RT, che, a parità di condizioni, aumenteranno le componenti negative di reddito con possibili perdite in termini di gettito, anche se verosimilmente lievi. Anche nel caso in cui si utilizzino, così come evidenziato in RT, gli apparecchi POS – integrati nelle loro funzioni di memorizzazione, certificazione, pagamento e trasmissione dei dati dei corrispettivi – potrebbe derivare un aumento dei costi di gestione ed utilizzo (canoni di uso) con ulteriori incrementi di oneri per gli operatori economici e conseguenti possibili variazioni di gettito per l'erario che la RT non considera.

Con riferimento infine alla sostituibilità della certificazione fiscale dei corrispettivi con la trasmissione degli stessi in via telematica, in relazione alle nuove modalità e tipologie di controlli mirati alla verifica dei dati inviati si chiede di conoscere se a tal fine possano ritenersi adeguate le dotazioni organiche e tecniche degli uffici finanziari o se si renderà necessario implementare nuove metodologie di controllo con il sostenimento di maggiori oneri in termini di risorse umane, di tecnologie informatiche nonché di procedure amministrative.

Articolo 3 ***(Incentivi all'opzione per la trasmissione telematica delle fatture e dei corrispettivi)***

L'articolo prevede, per i soggetti che effettuano l'opzione per la trasmissione telematica delle fatture (di cui all'articolo 1, comma 3) e, sussistendone i presupposti, per coloro che effettuano sia la predetta opzione che quella relativa alla trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi (articolo 2, comma 1), che vengano meno i seguenti obblighi:

- le comunicazioni dei dati rilevanti a fini IVA (c.d. spesometro);
- le comunicazioni ai fini del monitoraggio delle transazioni con i Paesi appartenenti alla c.d. “black list”;
- gli elenchi riepilogativi delle prestazioni intracomunitarie di servizi ricevuti e degli acquisti effettuati²³; tale obbligo è previsto dall'articolo 50, comma 6 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331²⁴.

È poi previsto che i rimborsi IVA siano eseguiti in via prioritaria entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale anche in assenza dei presupposti descritti dall'articolo 30, comma 2 del citato D.P.R. n. 633, del 1972²⁵.

²³ I soggetti passivi Iva, in riferimento alle operazioni intracomunitarie, devono presentare l'elenco riepilogativo delle cessioni e degli acquisti intracomunitari nonché delle prestazioni di servizi effettuate e ricevute.

²⁴ I contribuenti presentano in via telematica all'Agenzia delle dogane e dei monopoli gli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari, nonché delle prestazioni di servizi.

²⁵ Si tratta in particolare del presupposto relativo all'ammontare che risulta detraibile dalla dichiarazione annuale IVA; se esso è superiore a quello relativo all'IVA sulle operazioni imponibili il contribuente ha diritto di computare l'importo dell'eccedenza in detrazione nell'anno successivo ovvero di chiederne il rimborso. Detta disposizione si applica sempre nei casi di cessazione dell'attività. Quindi il contribuente può chiedere in tutto o in parte il rimborso dell'eccedenza detraibile, se di importo superiore a lire cinque milioni, all'atto della presentazione della dichiarazione:

a) quando esercita esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'articolo 17, quinto, sesto e settimo

Infine i termini di accertamento in materia di IVA ed imposte dirette, così come previsti rispettivamente dall'articolo 57, comma 1 del D.P.R. 633/1972²⁶ e dall'articolo 43, comma 1 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600²⁷, sono ridotti di un anno per quei contribuenti che garantiscano la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati nelle modalità che saranno stabilite con successivo decreto legislativo con il quale sarà data attuazione alla disposizione delegante in materia di tracciabilità dei pagamenti di cui all'articolo 9, comma 1, lettera d) della legge 11 marzo 2014, n. 23.

La RT evidenzia che, per i soggetti che esercitano l'opzione di trasmissione telematica delle fatture e dei dati dei corrispettivi, l'articolo in esame introduce delle agevolazioni sotto forma di:

- riduzione di alcuni adempimenti fiscali (eliminazione comunicazioni "spesometro" e "black list"; eliminazione elenchi Intrastat relativi alle prestazioni di servizi ricevute ed agli acquisti di beni);
- accelerazione dei rimborsi, che potranno essere eseguiti in via prioritaria dall'Agenzia delle entrate;
- riduzione di un anno dei termini per gli accertamenti fiscali in materia di IVA ed imposte dirette per quei contribuenti che garantiscano la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati nei modi che saranno stabiliti con successivo decreto legislativo così come previsto dalla lettera d) del presente articolo.

Evidenzia quindi che l'introduzione della disposizione non comporta oneri a carico dello Stato. Specifica inoltre che l'opzione del contribuente per la trasmissione telematica delle fatture agli uffici fiscali non riduce le conoscenze di natura finanziaria che questi ultimi acquisiscono a legislazione vigente con le comunicazioni su ricordate; questo perché le informazioni che si otterranno con la trasmissione telematica dei dati saranno equivalenti e più tempestive di quelle ottenute con le comunicazioni "spesometro" e "black list". Non viene pertanto, ridotta la capacità di analisi del rischio e di controllo dell'Amministrazione finanziaria, permanendo, anche in caso di opzione per il sistema disciplinato

comma, nonché a norma dell'articolo 17-ter; b) quando effettua operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 per un ammontare superiore al 25 per cento dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate; c) limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche; d) quando effettua prevalentemente operazioni non soggette all'imposta per effetto degli articoli da 7 a 7-septies; e) quando si trova nelle condizioni previste dal terzo comma dell'articolo 17.

²⁶ L'articolo 57, comma 1, così recita: "Gli avvisi relativi alle rettifiche e agli accertamenti previsti nell'art. 54 (rettifica delle dichiarazioni) e nel secondo comma dell'art. 55 (accertamento induttivo) devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. Nel caso di richiesta di rimborso dell'eccedenza d'imposta detraibile risultante dalla dichiarazione annuale, se tra la data di notifica della richiesta di documenti da parte dell'ufficio e la data della loro consegna intercorre un periodo superiore a quindici giorni, il termine di decadenza, relativo agli anni in cui si è formata l'eccedenza detraibile chiesta a rimborso, è differito di un periodo di tempo pari a quello compreso tra il sedicesimo giorno e la data di consegna".

²⁷ L'articolo 43, comma 1 così dispone: "Gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione".

dagli articoli 1 e 2 gli effetti incrementali delle entrate previsti dalla normativa di cui agli art. 21 del D.L. 78/2010²⁸ e art. 1, comma 1, del D.L. 40/2010²⁹.

Al riguardo, non si hanno osservazioni da formulare per quanto attiene al venir meno degli adempimenti sopra richiamati in correlazione all'opzione per la fatturazione elettronica, così come per la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi in quanto tali modalità informatiche possono considerarsi equivalenti alle comunicazioni dei dati rilevanti ai fini dell'IVA, *black list* ed agli elenchi Intrastat poiché contenenti tutti i dati in essi richiesti.

Quanto alla prevista priorità dei rimborsi IVA si evidenzia che la disposizione potrebbe esser suscettibile di generare squilibri di cassa – per effetto dell'anticipo nel rimborso o nel riconoscimento del credito – estendendo la platea di soggetti a cui poter applicare il beneficio a quei contribuenti che non presentano i requisiti previsti nel suddetto articolo 30 del D.P.R. 633/1972; sul punto non si rinvergono informazioni sulla RT.

Infine in merito alla riduzione del termine di decadenza per gli accertamenti IVA ed imposte dirette si sottolinea che tale restringimento nei tempi potrebbe non essere privo di effetti finanziari: si potrebbe avere necessità di un incremento della dotazione organica degli uffici finanziari per far fronte al minor tempo disponibile per i controlli, con conseguenti maggiori oneri di natura amministrativa. Potrebbero derivare sia effetti in ordine al gettito per attività di recupero di materia imponibile sia minor qualità nell'attività di controllo e verifica da parte degli uffici preposti. Andrebbero pertanto fornite rassicurazioni in merito all'adeguatezza.

Articolo 4 (Riduzione degli adempimenti amministrativi e contabili per specifiche categorie di soggetti)

L'articolo in esame, al comma 1, prevede, a decorrere dal 1° gennaio 2017 e per specifiche categorie di soggetti passivi IVA di minori dimensioni, la realizzazione, da parte dell'Agenzia delle entrate, di un programma di assistenza, differenziato in ragione delle diverse categorie di soggetti interessati, con cui sono messi a disposizione in via telematica i dati necessari per effettuare le liquidazioni periodiche e la dichiarazione annuale ai fini IVA. Vengono così meno gli obblighi di registrazione di cui agli articoli 23³⁰ e 25³¹ del D.P.R. 633/1972 nonché l'obbligo di apposizione del visto di conformità di sottoscrizione alternativa e la garanzia previsti dall'articolo 38-bis del citato D.P.R. 633/1972³².

²⁸ Con il quale si è istituito l'invio telematico delle operazioni rilevanti ai fini dell'IVA, per esso era stato stimato un maggior gettito pari a 836,7 mln di euro a regime.

²⁹ Con cui è previsto che tutte le operazioni intercorse tra soggetti passivi IVA e gli operatori residenti in paesi c.d. *black list* siano comunicate telematicamente all'Agenzia delle entrate; per essa era stato stimato un maggior gettito pari a circa 40 mln di euro a decorrere dall'anno 2011.

³⁰ Pertanto l'obbligo di registrazione delle fatture emesse.

³¹ Pertanto l'obbligo di registrazione degli acquisti di beni e servizi effettuati.

³² Modalità mediante le quali si effettuano i rimborsi d'imposta; in particolare la garanzia viene prestata quando i rimborsi sono di ammontare superiore a 15.000 euro e sono richiesti:

Il comma 2 specifica che condizione necessaria per usufruire della riduzione dei citati adempimenti è che i soggetti passivi IVA effettuino la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate di tutte le fatture e delle relative variazioni, emesse e ricevute (effettuata anche mediante il Sistema di Interscambio³³) e, qualora effettuino operazioni di cui all'articolo 22 del D.P.R. n. 633/1972, optino per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi così come previsto dall'articolo 2, comma 1, del presente decreto.

Infine il comma 3 dispone che mediante apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze saranno individuate le categorie di soggetti che potranno accedere al regime premiale (di cui al comma 1), tra i quali possono rientrarvi anche soggetti non di minori dimensioni che svolgano attività d'impresa, arte o professione; per tali ultimi soggetti il regime in discorso si applica per il periodo in cui l'attività è iniziata e per i due successivi.

La RT evidenzia che si introducono disposizioni volte a ridurre gli adempimenti amministrativi e contabili nei confronti dei soggetti di minori dimensioni e *start up* che optano per la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate delle fatture e dei dati dei corrispettivi.

In particolare, la disposizione prevede che il contribuente che esercita l'opzione e che rientra nelle categorie appositamente individuate con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze – emanato ai sensi del comma 3 del presente articolo – riceva dall'Agenzia delle entrate, grazie ad un programma di assistenza differenziato per categoria di soggetti, gli elementi informativi per la liquidazione periodica e la dichiarazione annuale IVA; inoltre non sarà più obbligato alla registrazione ai sensi degli articoli 23 e 25 del D.P.R. n. 633/1972 e potrà ottenere i rimborsi IVA senza necessità di garanzie o visto di conformità.

Per l'attuazione della disposizione in argomento non sono previsti oneri a carico dello Stato.

Si evidenzia inoltre che l'analisi di impatto della regolamentazione (A.I.R.) sottolinea la riduzione di adempimenti per specifiche categorie di soggetti, tra i quali i soggetti meno strutturati quali micro e piccole imprese e professionisti, ricordando che questi potranno: utilizzare le informazioni messe a disposizione in via telematica per la compilazione delle liquidazioni periodiche e per la dichiarazione annuale dell'IVA, eliminare il registro IVA e quello dei corrispettivi, ottenere dei rimborsi senza necessità di garanzie o visto di conformità.

da soggetti passivi che esercitano un'attività d'impresa da meno di due anni diversi dalle imprese start-up innovative di cui all'articolo 25 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179;

da soggetti passivi ai quali, nei due anni antecedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore: 1) al 10 per cento degli importi dichiarati se questi non superano 150.000 euro; 2) al 5 per cento degli importi dichiarati se questi superano 150.000 euro ma non superano 1.500.000 euro; 3) all'1 per cento degli importi dichiarati, o comunque a 150.000 euro, se gli importi dichiarati superano 1.500.000 euro;

da soggetti passivi che presentano la dichiarazione o istanza da cui emerge il credito richiesto a rimborso priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa, o non presentano la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà;

da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

³³ Di cui all'articolo 1, commi 211 e 212 della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Al riguardo, si evidenzia che per il decreto di cui al comma 3 non è indicato il termine finale entro il quale esso dovrà essere emanato.

Con riferimento poi al contenuto del comma 1 con cui si prevede che l'Agazia delle entrate realizzi un programma di assistenza differenziato per categorie di contribuenti con il quale saranno messi a disposizione in via telematica gli elementi informativi necessari per le liquidazioni periodiche e per la dichiarazione annuale IVA, si rappresenta la necessità di avere informazioni circa la non onerosità della disposizione o, qualora l'onere ad essa connesso fosse ricompreso con quanto indicato nel precedente articolo 1 del presente provvedimento, di fornire chiarimenti in merito ad una sua specifica quantificazione.

Tuttavia in proposito si osserva che l'A.I.R. – diversamente da quanto si legge in RT con specifico riguardo alla norma in esame affermata come neutrale – rappresenta che “l'impatto per la PA riguarderà solo l'Agazia delle entrate che dovrà acquisire le informazioni ricevute mediante il suo *partner* tecnologico SOGEI: questo produrrà costi, costanti e stimati nella RT di accompagnamento alle disposizioni”.

Articolo 5 ***(Cessazione degli effetti premiali)***

Le previsioni in commento dispongono la perdita dei benefici riconosciuti al contribuente per effetto dell'adesione al sistema di trasmissione telematica delle operazioni IVA nei casi in cui lo stesso sia incorso in talune violazioni. Nello specifico, per il contribuente che abbia optato per la fatturazione elettronica o per la trasmissione telematica dei corrispettivi è prevista la perdita del diritto alle "agevolazioni" di cui agli articoli 3 e 4, comma 1, dello schema in esame nei casi in cui lo stesso: a) ometta l'invio telematico all'Agazia delle entrate delle fatture elettroniche emesse e ricevute; b) non trasmetta le relative variazioni; c) trasmetta dati incompleti o inesatti; d) ometta di inviare i dati dei corrispettivi.

Si ricorda che, al fine di favorire l'implementazione del sistema della fatturazione elettronica e la comunicazione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri per coloro che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi al minuto, lo schema contempla in favore del soggetto che abbia optato per il nuovo sistema alcuni vantaggi rispetto ai contribuenti non optanti, che si sostanziano, per lo più, nell'esonero da taluni adempimenti amministrativi ³⁴.

³⁴ Nel dettaglio si tratta del venir meno di una serie di attività altrimenti dovute nei confronti dell'Amministrazione finanziaria e precisamente dell'esonero dagli obblighi di comunicazione derivanti dal c.d. spesometro, di comunicazione che originano dall'operatività con soggetti c.d. *black list* di presentazione in via telematica degli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari nonché di talune prestazioni di servizi. Altra forma di incentivazione prevista per il contribuente che abbia aderito al nuovo sistema si sostanzia nella possibilità di ottenere rimborsi IVA in via prioritaria, entro tre mesi della presentazione della dichiarazione annuale ed anche in assenza dei presupposti previsti dall'articolo 30, secondo comma del DPR n. 633 del 1972. È altresì prevista la riduzione di un anno dei termini per l'accertamento in materia di IVA e di imposte dirette nei confronti dei soggetti che garantiscono la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati.

Con specifico riguardo poi a soggetti passivi IVA di minori dimensioni, l'optante beneficerebbe di un programma di assistenza attraverso il quale riceverà in via telematica elementi informativi necessari per le liquidazioni periodiche e per la dichiarazione IVA. Inoltre si prevede che il contribuente non sia più tenuto agli obblighi:

di registrazione delle fatture (artt. 23 e 25 del DPR n. 633/1972)

di apposizione del visto di conformità dei dati delle dichiarazioni dalle quali emerga il credito per l'esecuzione di rimborsi di importo superiore a 15.000 euro ovvero, per la medesima finalità, di

Dette forme di incentivazione dunque verrebbero meno qualora il contribuente, nonostante l'avvenuta opzione per il sistema di trasmissione telematica, sia incorso nelle predette irregolarità ovvero abbia del tutto omesso l'effettuazione delle prescritte trasmissioni telematiche. Continuerebbe invece a fruire dei benefici previsti, qualora regolarizzi la propria posizione trasmettendo correttamente ed in via telematica i dati predetti entro il termine che sarà individuato in via generale nei provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate.

La disposizione in esame fa salva l'applicazione del regime sanzionatorio previsto agli articoli 1, comma 6, e 2, comma 6, dello schema in commento. La prima norma richiamata (art. 1 comma 6) riferisce all'omissione della trasmissione telematica della fatturazione elettronica ovvero all'invio di dati incompleti la sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, del D.Lgs. n. 471 del 1997³⁵. È fatto altresì salvo il trattamento sanzionatorio previsto dall'articolo 2, comma 6 dello schema in commento per i casi di mancata memorizzazione elettronica dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni dei beni e prestazioni di servizi e nei casi di omissione della trasmissione telematica di detti dati ovvero di memorizzazione o di trasmissione con dati incompleti o non veritieri. Anche in tal caso le sanzioni applicabili sono individuate per *relationem* attraverso il richiamo alle sanzioni previste dagli articoli 6, comma 3, e 12, comma 2, del D.Lgs. 1997 n. 471. In virtù del primo rinvio, la sanzione amministrativa irrogabile è pari al 100 per cento dell'imposta corrispondente all'importo non documentato³⁶. Stante il rinvio all'articolo 12, comma 2, del D.Lgs. n. 471 /1997, agli illeciti considerati dall'articolo 2, comma 6, dello schema è riferita anche la misura della sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dall'esercizio dell'attività medesima per un periodo da tre giorni ad un mese³⁷. Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000 la sospensione è disposta per un periodo da un mese a sei mesi.

La RT non considera l'articolo in commento.

Al riguardo, si evidenzia che la formulazione della previsione in commento – che fa salve "le sanzioni di cui agli articoli 1, comma 6 e 2, comma 6" – ed il tenore della relazione illustrativa inducono a ritenere che le sanzioni amministrative richiamate devono essere irrogate anche nei casi di regolarizzazione "tardiva" (perfezionata cioè entro il termine ultimo che sarà indicato in via generale nei provvedimenti attuativi del direttore dell'Agenzia delle entrate). Ne deriva che l'articolo 5 dello schema sembra riferire il medesimo trattamento sanzionatorio a due diverse tipologie di violazioni, ovvero l'omesso/inesatto adempimento e l'adempimento "tardivo"³⁸. Una lettura, questa, che induce a richiedere una conferma circa la compatibilità dell'opzione normativa prescelta con un sistema sanzionatorio che, per garantire il rispetto dei

sottoscrizione c.d. alternativa da parte dei revisori per quei contribuenti rispetto ai quali è esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409 bis del codice civile (cfr. articolo 10, comma 7, del D.L. 78/2009). Non è altresì dovuta la garanzia prevista in relazione a talune fattispecie (cfr. articolo 38-*bis*, commi 4 e 5 del citato decreto n. 633/1972).

³⁵ Si tratta della sanzione amministrativa pecuniaria da euro 258,23 ad euro 2.065,83, prevista dal primo comma del richiamato articolo in relazione a talune violazioni in materia di imposte dirette e di IVA.

³⁶ Si rappresenta che la norma richiamata sanziona anche la mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione con l'irrogazione della sanzione amministrativa da euro 258,23 a lire 2.065,83.

³⁷ La sospensione è disposta al ricorrere di quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale compiute in giorni diversi, anche se non sono state irrogate sanzioni accessorie in applicazione delle disposizioni del D.Lgs. n. 472/1997.

³⁸ La regolarizzazione "tardiva" avrebbe dunque il solo effetto, per il contribuente, di poter continuare a beneficiare del predetto regime incentivante ma non anche quello di non essere sanzionato o di esserlo in misura minore.

principi di proporzionalità e ragionevolezza, deve correlare la sanzione all'effettiva gravità dei comportamenti^{39 40}.

Al fine di escludere incertezze applicative o la necessità di chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria, potrebbe risultare opportuno precisare gli effetti della disposizione in commento, con specifico riguardo all'arco temporale che intercorre tra l'omissione/inesattezza dell'adempimento e la regolarizzazione "tardiva", specificando con più chiarezza il momento in cui si determina la perdita dei benefici riconosciuti all'optante⁴¹.

Articolo 6 **(Disposizione finanziaria)**

Il comma unico dell'articolo 6 prevede che agli oneri derivanti dall'articolo 1, commi 1 e 2, pari a 6,12 milioni di euro per l'anno 2016 e a 9,8 milioni di euro a decorrere dall'anno 2017, si provvede mediante corrispondente riduzione della dotazione del fondo di cui all'articolo 16, comma I, ultimo periodo, della legge 11 marzo 2014, n. 23. Il Ministro dell'economia e delle finanze è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

Il fondo citato è quello istituito nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze mediante maggiori entrate derivanti dai decreti legislativi adottati ai sensi della legge n. 23 del 2014 (delega fiscale).

La RT afferma che alla copertura degli oneri complessivi derivanti dal provvedimento, pari a 6,12 milioni di euro per l'anno 2016 e a 9,8 milioni di euro a decorrere dall'anno 2017, si provvede mediante corrispondente riduzione della dotazione del fondo di cui all'articolo 16, comma 1, ultimo periodo, della legge 11 marzo 2014, n. 23. Al citato fondo, iscritto nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, sono confluite le risorse finanziarie, pari a 154,4 milioni di euro per l'anno 2015 e 172,8 milioni di euro a decorrere dal 2016, derivanti dal decreto legislativo 21 novembre 2014 n. 175 riguardante "Semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata" e dal decreto legislativo 15 dicembre 2014 n. 188, riguardante "Disposizioni in materia di tassazione dei tabacchi lavorati, dei loro sucedanei, nonché di fiammiferi, a norma dell'articolo 13 della legge 11 marzo 2014, n. 23.

Al riguardo, al fine di valutare la congruità della quantificazione dell'onere andrebbero esplicitate le ipotesi sottostanti le quantificazioni riportate dalla RT in relazione ai commi 1 e 2 dell'articolo 1. In particolare andrebbero fornite informazioni sul grado di adesione al nuovo sistema e sul conseguente

³⁹ Si ricorda, ad esempio, che l'articolo 8 della legge delega (L. 23/2014) affida all'Esecutivo, tra gli altri compiti, la revisione del regime della dichiarazione infedele e del sistema sanzionatorio amministrativo al fine di meglio correlare, nel rispetto del principio di proporzionalità, le sanzioni all'effettiva gravità dei comportamenti.

⁴⁰ In considerazione di quanto sopra, andrebbe valutata la compatibilità con i ricordati principi ed i criteri di delega di una diversa articolazione del quadro sanzionatorio che, ad esempio, punisca in modo più leggero i casi di regolarizzazione "tardiva".

⁴¹ In altri termini andrebbe verificata l'opportunità di una formulazione più chiara che associ la perdita dei benefici al decorso infruttuoso del termine ultimo per la regolarizzazione.

volume di fatture che saranno generate e trasmesse elettronicamente. Al riguardo l'analisi di impatto della regolamentazione stima in 6 milioni i soggetti potenzialmente destinatari ma senza chiarire appunto quanti effettivamente faranno ricorso al nuovo sistema.

Si segnala inoltre che l'articolo 16 dell'atto di Governo n. 161 in materia di crescita e internazionalizzazione delle imprese prevede la copertura finanziaria sul medesimo fondo pari a 99,3 mln di euro per il 2016, 28 mln di euro per il 2017 e 40,7 mln di euro a decorrere dal 2018.

Andrebbe inoltre chiarita la ragione per la quale al programma di assistenza, differenziato per categoria di soggetti passivi IVA di minori dimensioni, che l'Agenzia delle entrate deve realizzare con effetto dal 1° gennaio 2017 (articolo 4), non sono associati oneri a carico dello Stato.

Articolo 7 (Abrogazioni)

L'articolo in esame abroga, a decorrere dal 1° gennaio 2017, le disposizioni – di cui all'articolo 1, commi da 429 a 432, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 – che regolano la possibilità, per le aziende della grande distribuzione commerciale⁴², di trasmettere giornalmente all'Agenzia delle entrate i corrispettivi in via telematica, sostituendo in tal modo gli obblighi di certificazione fiscale dei corrispettivi stessi.

La RT esplicita che le abrogazioni in oggetto riguardano norme non più compatibili con il nuovo sistema opzionale di trasmissione telematica dei corrispettivi ed afferma che l'attuazione dell'articolo non comporta oneri a carico dello Stato.

Al riguardo, non si riscontrano profili critici, anche in considerazione del fatto che le disposizioni delle quali si dispone l'abrogazione erano state ritenute – all'atto della loro introduzione – di natura procedurale, con finalità di semplificazione e non suscettibili di recare effetti finanziari.

⁴² In base al comma 430 si tratta sia delle imprese che operano con esercizi commerciali con superficie superiore a 150 metri quadri nei comuni con popolazione residente inferiore a 10.000 abitanti, o superficie superiore a 250 metri quadri nei comuni con popolazione residente superiore a 10.000, sia di quelle facenti parte di un gruppo che sia definibile societario ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, che operi con più punti di vendita sul territorio nazionale e che realizzi un volume d'affari annuo aggregato superiore a 10 milioni di euro.

Ultimi dossier del Servizio del Bilancio

- Mag 2015 [Nota di lettura n. 83](#)
Schema di decreto legislativo recante misure di conciliazione delle esigenze di cura, di vita e di lavoro (**Atto del Governo n. 157**)
- " [Nota di lettura n. 84](#)
Schema di decreto legislativo recante testo organico delle tipologie contrattuali e revisione della disciplina delle mansioni (**Atto del Governo n. 158**)
- " [Nota breve n. 11](#)
Le previsioni economiche di primavera della Commissione Europea
- " [Elementi di documentazione n. 21](#)
Schema di decreto legislativo recante misure per la crescita e la internazionalizzazione delle imprese (**Atto del Governo n. 161**)
- " [Elementi di documentazione n. 22](#)
Schema di decreto legislativo in materia di trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici (**Atto del Governo n. 162**)
- " [Elementi di documentazione n. 23](#)
Schema di decreto legislativo recante disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente (**Atto del Governo n. 163**)
- " [Nota di lettura n. 85](#)
A.S. 1880: "Riforma della RAI e del servizio pubblico radiotelevisivo"
- " [Nota breve n. 12](#)
Le raccomandazioni europee sul Programma nazionale di riforma e sul Programma di stabilità 2015 dell'Italia
- " [Elementi di documentazione n. 24](#)
Schema di decreto legislativo recante attuazione dell'articolo 11 del regolamento (UE) n. 260/2012 che stabilisce i requisiti tecnici e commerciali per i bonifici e gli addebiti diretti in euro e disposizioni sanzionatorie per le violazioni del regolamento (CE) n. 924/2009 relativo ai pagamenti transfrontalieri nella Comunità (**Atto del Governo n. 164**)
- Giu 2015 [Nota di lettura n. 86](#)
A.S. 1934: "Riforma del sistema nazionale di istruzione e formazione e delega per il riordino delle disposizioni legislative vigenti" (Approvato dalla Camera dei deputati)
- " [Elementi di documentazione n. 25](#)
Conti annuali, conti consolidati e documenti contabili di enti creditizi (**Schema di D.Lgs. n. 172**)
- " [Elementi di documentazione n. 26](#)
Disciplina del bilancio di esercizio e consolidato per società di capitali (**Schema di D.Lgs. n. 171**)
- " [Nota di lettura n. 87](#)
Schema di decreto legislativo recante attuazione della direttiva 2012/34/UE che istituisce uno spazio ferroviario europeo unico (rifusione) (**Atto del Governo n. 159**)