Studio Zemella

Trasmissione telematica delle fatture e dei corrispettivi - Regimi opzionali *ex* DLgs. 5.8.2015 n. 127 - Provvedimenti attuativi

1 PREMESSA

Il DLgs. 5.8.2015 n. 127, pubblicato sulla *G.U.* 18.8.2015 n. 190 e in vigore dal 2.9.2015, ha introdotto due nuovi regimi facoltativi, che consentono:

- alla generalità dei soggetti passivi IVA, di optare per la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi alle fatture emesse e ricevute, comprese le relative variazioni (art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015);
- ai soggetti che svolgono attività di commercio al dettaglio o assimilate, di optare per la memorizzazione e la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei corrispettivi (art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015).

In entrambi i casi, l'opzione può essere esercitata a partire dall'1.1.2017 e consente di fruire di alcune agevolazioni.

Si precisa, tuttavia, che per i soggetti che esercitano attività di commercio al dettaglio o assimilate, la fruizione di alcune delle previste agevolazioni è subordinata all'esercizio di entrambe le opzioni.

Le suddette disposizioni di cui al DLgs. 127/2015 hanno trovato attuazione, rispettivamente, con i provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate 28.10.2016 n. 182070 e 182017, mediante i quali sono state definite:

- le modalità e I termini di esercizio delle opzioni;
- le soluzioni tecniche adottate per la trasmissione;
- le informazioni da trasmettere all'Amministrazione;
- le modalità e i termini di invio dei dati.

In aggiunta ai regimi facoltativi sopra descritti, è stato previsto, a decorrere dall'1.4.2017 (secondo quanto disposto dal DL 193/2016) anche un regime obbligatorio di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi da parte dei gestori di distributori automatici. Le disposizioni attuative relative a tale regime sono state definite con il provv. Agenzia delle Entrate 30.6.2016 n. 102807.

2 TRASMISSIONE DEI DATI DELLE FATTURE

Ai sensi dell'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, i soggetti passivi IVA possono optare per la trasmissione telematica, all'Agenzia delle Entrate, dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute, nonché delle relative variazioni.

Al fine di incentivare la fatturazione elettronica e di semplificare la gestione degli adempimenti connessi al nuovo regime facoltativo, i dati delle fatture elettroniche emesse o ricevute dal soggetto che ha esercitato l'opzione, laddove veicolate mediante il Sistema di Interscambio (SdI), si intenderanno automaticamente acquisiti dall'Agenzia delle Entrate.

2.1 DECORRENZA

L'applicazione del regime è consentita a partire dall'1.1.2017, ossia con riferimento alle operazioni effettuate a partire da tale data.

2.2 ESERCIZIO DELL'OPZIONE

L'opzione può essere esercitata esclusivamente in modalità telematica, mediante l'apposita funzionalità presente sul sito *web* dell'Agenzia delle Entrate e previa autenticazione con le credenziali dei servizi telematici da parte del soggetto IVA interessato o da un suo incaricato.

Termini di esercizio

L'opzione deve essere esercitata entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello in cui si intende iniziare a trasmettere i dati delle fatture.

Pertanto, coloro che intendono applicare il regime a partire dall'1.1.2017 dovranno darne comunicazione entro il 31.12.2016.

Durata

L'opzione ha una durata minima di 5 anni e ha effetto per l'anno solare in cui è esercitata e per i quattro anni solari successivi ad esso.

Salvo revoca, viene rinnovata automaticamente di quinquennio in quinquennio.

Soggetti che iniziano l'attività in corso d'anno

Per i soggetti che iniziano l'attività in corso d'anno e che intendono esercitare l'opzione a partire dal primo giorno di attività, l'opzione ha effetto dall'anno solare in cui è esercitata e per i quattro anni successivi.

Revoca

Anche la revoca dell'opzione deve essere esercitata in modalità telematica, mediante l'apposita funzionalità presente sul sito *web* dell'Agenzia delle Entrate.

Essa va comunicata entro il 31 dicembre dell'ultimo anno del quinquennio e ha effetto a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo.

2.3 DATI OGGETTO DI COMUNICAZIONE

Nell'ambito delle specifiche tecniche allegate al provv. 182070/2016, l'Agenzia delle Entrate ha definito i dati che i soggetti passivi aderenti all'opzione saranno tenuti a trasmettere periodicamente in via telematica.

In linea generale, si tratta dei dati:

- delle fatture emesse;
- delle fatture ricevute e registrate ai sensi dell'art. 25 del DPR 633/72, comprese le bollette doganali;
- delle note di variazione emesse e ricevute ai sensi dell'art. 26 del DPR 633/72.

Autofatture

Nella sezione relativa alle fatture attive devono essere riportati anche i dati delle autofatture emesse con riferimento alle ipotesi di:

- autoconsumo;
- cessioni gratuite di beni senza rivalsa dell'IVA.

Vanno invece riportati nella sezione relativa alle fatture ricevute e registrate, le autofatture emesse dal cessionario/committente nei casi in cui lo stesso:

- non abbia ricevuto le fatture di acquisto o, pur avendole ricevute, abbia riscontrato irregolarità nelle stesse;
- abbia effettuato importazioni di servizi.

Dati analitici

Le informazioni relative alle fatture dovranno essere trasmesse in forma analitica, indicando:

- i dati identificativi del cedente/prestatore e del cessionario/committente (sia che questi sia un soggetto residente in Italia, ovvero un soggetto non residente che opera in Italia mediante una stabile organizzazione, tramite identificazione diretta oppure attraverso un rappresentante fiscale);
- la tipologia del documento (fattura, nota di variazione in aumento o in diminuzione, fattura o nota semplificata);

- la data e il numero progressivo attribuito al documento;
- l'ammontare imponibile e l'imposta distinti in base all'aliquota IVA applicata;
- la natura dell'operazione (esclusa *ex* art. 15 del DPR 633/72, non soggetta, non imponibile, esente, *reverse charge*, regime del margine, ecc.);
- la percentuale di detraibilità, se gli importi si riferiscono a spese detraibili;
- se gli importi si riferiscono a spese deducibili ai fini di imposte diverse dall'IVA;
- l'eventuale riferimento al documento rettificato o annullato.

2.4 FORMATO E MODALITÀ DI INVIO DEI DATI

I dati devono essere trasmessi all'interno di un *file*:

- in formato "xml", contenente le informazioni relative a una o più fatture (purché riferite alle medesime parti);
- ovvero in formato compresso "zip", contenente i dati di più *file* in formato "xml" (singolo o multiplo).

Si precisa che il *file* può essere dotato, o meno, della firma elettronica e del riferimento temporale, ovvero del sigillo elettronico dell'Agenzia delle Entrate.

Canali di invio

La trasmissione del *file* può avvenire mediante uno dei seguenti canali elencati nelle specifiche tecniche allegate al provv. 182070/2016:

- mediante un servizio *web* fruibile attraverso il protocollo di comunicazione sicura HTTPS;
- tramite porte di dominio su rete SPCoop (Sistema Pubblico di Cooperazione), utilizzata per le comunicazioni fra enti della Pubblica amministrazione;
- mediante un sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo FTP;
- mediante un sistema di trasmissione dati per via telematica attraverso l'interfaccia *web* "Fatture e corrispettivi", disponibile dal sito dell'Agenzia delle Entrate.

Modalità di invio semplificata

Come precisato dal comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate del 28.10.2016, i soggetti che optano per il regime di cui all'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015 possono utilizzare il Sistema di Interscambio (SdI) per inviare fatture elettroniche in ambito B2B.

A tal fine, come reso noto dall'Agenzia delle Entrate con il comunicato stampa dell'11.11.2016, dovranno utilizzare il nuovo formato "fatturaPA" (versione 1.2), valido sia per la fatturazione B2B che per la fatturazione nei confronti della Pubblica amministrazione.

La veicolazione delle fatture mediante il Sistema di Interscambio consentirà ai soggetti in argomento di beneficiare di un'ulteriore semplificazione, in quanto i dati delle fatture trasmesse e ricevute mediante il Sistema di Interscambio si intenderanno automaticamente acquisiti dall'Agenzia delle Entrate, senza che si renda necessario l'utilizzo di altri canali d'invio.

Si osserva che tale modalità di invio non sembra subordinata alla condizione che tutte le fatture siano trasmesse mediante il Sistema di Interscambio, per cui si ritiene che il soggetto IVA potrà utilizzare tale strumento in modo complementare alle altre modalità di trasmissione dei dati.

2.5 TERMINE DI INVIO DEI DATI

L'invio dei dati delle fatture deve essere effettuato entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre (quindi, per i primi tre trimestri, rispettivamente, entro il 31 maggio, il 31 agosto e il 30 novembre).

Per i dati delle fatture relative all'ultimo trimestre, la trasmissione deve avvenire entro l'ultimo giorno del mese di febbraio dell'anno successivo.

2.6 CONSULTAZIONE DEI DATI

I dati e le informazioni trasmessi sono messi a disposizione dei soggetti che hanno esercitato l'opzione, ovvero dei soggetti da loro incaricati o delegati, in un'area dedicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

Per accedere alle funzioni di consultazione, disponibili mediante l'interfaccia "Fatture e corrispettivi", l'utente deve essere dotato delle credenziali Entratel o Fisconline.

Il Sistema consente di consultare:

- i dati estratti dalle fatture elettroniche inviate mediante il Sistema di Interscambio;
- i dati inviati nell'apposito *file* in formato "xml".

Si precisa che l'utente, anche qualora non abbia optato per il regime di cui all'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, potrà consultare le informazioni inviate da terzi (es. clienti o fornitori) e per le quali egli stesso risulta cedente o cessionario.

2.7 TRATTAMENTO DEI DATI

L'Agenzia delle Entrate utilizza i dati e le informazioni acquisite dai soggetti passivi IVA al fine di:

- controllarne la coerenza;
- supportare i soggetti passivi nella predisposizione delle dichiarazioni dei redditi e dell'IVA;
- valutare la capacità contributiva dei soggetti.

3 TRASMISSIONE DEI DATI DEI CORRISPETTIVI

I soggetti passivi IVA che svolgono attività di commercio al minuto o assimilate di cui all'art. 22 del DPR 633/72 possono optare per la memorizzazione elettronica dei dati dei corrispettivi giornalieri e per la loro trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate, al fine di beneficiare dell'esonero dagli obblighi di:

- certificazione delle operazioni mediante scontrino o ricevuta fiscale;
- registrazione di cui all'art. 24 del DPR 633/72.

Laddove tali soggetti optino anche per la trasmissione telematica dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute ai sensi dell'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, beneficeranno delle ulteriori agevolazioni previste dall'art. 3 del medesimo decreto.

3.1 DECORRENZA

L'applicazione del regime è consentita a partire dall'1.1.2017, ossia con riferimento alle operazioni effettuate a partire da tale data.

3.2 ESERCIZIO DELL'OPZIONE

L'opzione può essere esercitata esclusivamente in modalità telematica, mediante l'apposita funzionalità presente sul sito *web* dell'Agenzia delle Entrate ("Fatture e corrispettivi") e previa autenticazione con le credenziali dei servizi telematici da parte del soggetto IVA interessato o da un suo incaricato.

Termini di esercizio

L'opzione deve essere esercitata entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello in cui si intende iniziare a trasmettere i dati dei corrispettivi.

Pertanto, coloro che intendono esercitare l'opzione a partire dall'1.1.2017 dovranno darne comunicazione entro il 31.12.2016.

Durata

L'opzione ha una durata minima di 5 anni e ha effetto per l'anno solare in cui è esercitata e per i quattro anni solari successivi ad esso.

Salvo revoca, viene rinnovata automaticamente di quinquennio in quinquennio.

Soggetti che iniziano l'attività in corso d'anno

Per i soggetti che iniziano l'attività in corso d'anno e che intendono esercitare l'opzione a partire dal primo giorno di attività, l'opzione ha effetto dall'anno solare in cui è esercitata e per i quattro anni successivi.

Revoca

Anche la revoca dell'opzione deve essere esercitata in modalità telematica, mediante l'apposita funzionalità presente sul sito *web* dell'Agenzia delle Entrate.

Essa va comunicata entro il 31 dicembre dell'ultimo anno del quinquennio e ha effetto a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo.

3.3 ESONERO DAGLI OBBLIGHI DI CERTIFICAZIONE E REGISTRAZIONE

Per i soggetti che esercitano l'opzione di cui all'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015, la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati di tutti i corrispettivi sostituiscono gli obblighi di:

- certificazione dei corrispettivi mediante l'emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale (*ex* art. 12 co. 1 della L. 413/91);
- registrazione dell'ammontare complessivo dei corrispettivi e della relativa imposta sul registro di cui all'art. 24 co. 1 del DPR 633/72.

Non viene meno, invece, l'obbligo di emissione della fattura nel caso in cui questa sia richiesta dal cliente.

3.4 NUOVI REGISTRATORI TELEMATICI

Il provv. 182017/2016 prevede che i dati dei corrispettivi debbano essere trasmessi esclusivamente mediante i nuovi Registratori Telematici, approvati mediante provvedimento dell'Agenzia delle Entrate su parere della Commissione per l'approvazione degli apparecchi misuratori fiscali.

Viene previsto che, a decorrere dal 28.12.2016, i Registratori di cassa di cui alla L. 18/83 e all'art. 12 della L. 413/91, sottoposti al processo di approvazione tramite istanza per un nuovo modello, o per la proroga dei modelli già approvati, dovranno rispettare i nuovi requisiti previsti al punto 2.8 delle specifiche tecniche allegate al provv. 182017/2016.

Inoltre, l'eventuale proroga di un provvedimento di approvazione del modello in corso di validità al 27.12.2016 non può avere durata superiore ad un anno.

Funzionalità dei Registratori Telematici

I nuovi Registratori sono strumenti tecnologici dotati di componenti *hardware* e *software* in grado di registrare, memorizzare in memorie permanenti e inalterabili, elaborare, sigillare elettronicamente e trasmettere in via telematica i dati fiscali (compresi quelli delle fatture).

Gli stessi Registratori sono abilitati alla visualizzazione e alla stampa, anche virtuale:

- dei dati di dettaglio e di riepilogo;
- dei documenti commerciali di cui all'art. 2 co. 5 del DLgs. 127/2015, alternativi rispetto allo scontrino e alla ricevuta fiscale e atti a rappresentare le operazioni effettuate ai fini commerciali nonché ai fini delle imposte dirette;
- delle fatture, anche semplificate.

Adattamento dei Registratori di cassa

I Registratori di cassa prodotti sulla base di un provvedimento di approvazione in corso di validità alla data dell'1.1.2017 possono continuare ad essere utilizzati per i periodi successivi, purché appositamente adattati alle nuove funzionalità previste per i Registratori Telematici (connettività, memorizzazione, apposizione del sigillo elettronico, ecc.).

Si precisa che tale adeguamento sarà possibile per i Registratori di cassa:

- già in servizio;
- prodotti ma non ancora in servizio;
- prodotti oltre la data dell'1.1.2017.

Soggetti con più punti cassa

I soggetti che operano con più di tre punti cassa per singolo punto vendita possono memorizzare e inviare i dati dei corrispettivi giornalieri mediante un unico "punto di raccolta", costituito, alternativamente, da:

- un Registratore Telematico collegato ai singoli punti cassa, non necessariamente dotato di una stazione di stampa;
- un *server* gestionale, già utilizzato per il consolidamento dei dati dei singoli punti cassa e appositamente modificato per renderlo conforme alle caratteristiche dei Registratori Telematici;
- un Registratore Telematico collegato al *server* di consolidamento.

In tali casi, gli esercenti devono sottoporre i Registratori o i *server* a certificazione da parte di una Società di Revisione, in modo che il processo di controllo sia coerente con il sistema di controllo interno adottato in base al "Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo" di cui al DLgs. 231/2001, laddove previsto.

Utilizzo come Registratori di cassa

Per coloro che decideranno di non avvalersi del regime di cui all'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015, i Registratori Telematici potranno essere utilizzati come semplici Registratori di cassa.

3.5 ATTIVAZIONE DEI REGISTRATORI TELEMATICI

I Registratori Telematici sono:

- censiti mediante il rilascio del certificato dispositivo, contenente l'identificativo univoco dell'apparato per la firma dei *file* all'interno dei quali devono essere trasmessi i dati;
- attivati, mediante l'associazione della partita IVA dell'esercente al suddetto certificato dispositivo;
- messi in servizio con l'effettuazione della prima trasmissione dei dati;
- sottoposti a verificazione periodica all'atto dell'attivazione e, successivamente, con cadenza biennale);
- eventualmente dismessi o disattivati.

Si osserva che ciascuna delle operazioni descritte viene comunicata dal Registratore stesso al Sistema Agenzia delle Entrate, in modo da ottenere un censimento dinamico e automatico dei Registratori esistenti.

Identificazione mediante QRCODE

Al termine della fase di attivazione, l'Agenzia delle Entrate rilascia al titolare del Registratore, mediante l'apposito servizio *online*, un codice (QRCODE) che dovrà essere apposto sull'apparecchio in modo visibile. Tale codice, laddove inquadrato con uno *smartphone*, darà accesso alla pagina *web* contenente i dati aggiornati del Registratore e del suo titolare.

3.6 MEMORIZZAZIONE DEI DATI

I Registratori Telematici sono abilitati a registrare in appositi dispositivi di memoria sia i dati di dettaglio, sia i dati di riepilogo delle operazioni effettuate, a seguito di ogni cessione o prestazione.

La memoria di dettaglio ha funzione di giornale di fondo e contiene i dati analitici di ciascuna operazione effettuata, comprese le informazioni delle avvenute trasmissioni.

La memoria di riepilogo, invece, contiene elementi di totalizzazione che permettono di memorizzare, fra gli altri, il totale giornaliero dei corrispettivi e i totali parziali, nonché il numero progressivo dei documenti emessi nell'arco di ciascuna giornata lavorativa.

3.7 TRASMISSIONE DEI DATI

Le specifiche tecniche allegate al provv. 182017/2016 definiscono i dati che il soggetto passivo è tenuto a comunicare qualora abbia optato per il regime facoltativo di cui all'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015.

Fra le informazioni da trasmettere si evidenziano:

- i dati identificativi della trasmissione (ivi inclusa l'indicazione del tipo di dispositivo nell'ipotesi in cui si tratti di *vending machine* o di soggetti con più punti cassa per singolo punto vendita);
- la data e l'ora della rilevazione;
- i dati dell'operazione effettuata (aliquota IVA, imposta, natura delle operazioni, eventuale applicazione della ventilazione, ammontare, eventuale riferimento normativo, ecc.);
- i dati relativi ad eventuali interventi tecnici o segnalazioni di eventi eccezionali.

Al momento della chiusura giornaliera, le suddette informazioni vengono raccolte all'interno di un *file* XML, generato dal Registratore Telematico. In seguito, lo stesso Registratore sigilla elettronicamente il *file* e lo trasmette in via telematica al Sistema Agenzia delle Entrate.

La trasmissione deve essere effettuata in una fascia oraria compresa fra le 00.00 e le 22.00 e al massimo ogni 5 giorni.

Momento di trasmissione

Il *file* si intende trasmesso nel momento in cui il Sistema dell'Agenzia delle Entrate ha completato la ricezione del medesimo. Contestualmente, il Registratore riceve l'esito del controllo formale dal Sistema Agenzia delle Entrate.

L'esito, ed eventualmente i *file* "xml" generati, ovvero i dati in esso contenuti e trasmessi, sono conservati nella memoria permanente di dettaglio e resi disponibili per l'eventuale consultazione presso il punto vendita.

In caso di esito negativo, le informazioni si considerano non trasmesse. In tal caso, i soggetti interessati inviano il *file* corretto entro 5 giorni lavorativi successivi alla comunicazione di scarto.

Mancato funzionamento

In caso di mancato o irregolare funzionamento del Registratore Telematico (a causa di guasto, dismissione, furto, ecc.) l'esercente è tenuto a richiedere tempestivamente l'intervento del tecnico abilitato e, fino a quando il Registratore non torni correttamente in servizio, è tenuto ad annotare i corrispettivi su apposito registro.

3.8 CONSULTAZIONE DEI DATI

I dati dei corrispettivi e le informazioni trasmessi telematicamente sono messi a disposizione dei soggetti che hanno esercitato l'opzione, ovvero dei soggetti da loro incaricati o delegati, in apposita area riservata sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

Per accedere alle funzioni di consultazione, disponibili mediante l'interfaccia "Fatture e corrispettivi", l'utente deve essere dotato delle credenziali Entratel o Fisconline.

Il Sistema consente di consultare le informazioni riguardanti:

- i dati del fabbricante;
- i dati del Registratore (marchio, modello, matricola, estremi del provvedimento di approvazione);
- i dati dell'esercente (nonché degli utenti precedenti);
- la data di messa in servizio del Registratore;
- gli interventi del tecnico abilitato.

3.9 TRATTAMENTO DEI DATI

L'Agenzia utilizza i dati e le informazioni acquisite dai soggetti passivi IVA al fine di:

- supportare gli stessi soggetti nella predisposizione delle dichiarazioni dei redditi e dell'IVA;
- valutare la capacità contributiva dei soggetti.

4 INCENTIVI ALLA TRASMISSIONE TELEMATICA DELLE FATTURE E DEI CORRISPETTIVI

L'art. 3 del DLgs. 127/2015 prevede alcuni incentivi, in termini di riduzione degli adempimenti fiscali o di altre agevolazioni, per i soggetti passivi IVA che decidono di esercitare l'opzione per:

- la trasmissione telematica dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute, e delle relative variazioni;
- la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati di tutti i corrispettivi, unitamente all'opzione per la trasmissione telematica dei dati di tutte le fatture e delle relative variazioni.

4.1 ESONERO DA ALCUNI ADEMPIMENTI COMUNICATIVI

Alcune delle agevolazioni previste consistono nell'esonero dai seguenti adempimenti:

- comunicazione trimestrale dei dati delle fatture di cui all'art. 21 del DL 78/2010 (secondo le modifiche previste dall'art. 4 co. 1 del DL 193/2016);
- comunicazione delle operazioni effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA domiciliati in Stati o territori "*black list*", di cui all'art. 1 co. 1 del DL 40/2010;
- comunicazione dei dati dei contratti stipulati dalle società di *leasing* (ovvero dai soggetti che svolgono attività di locazione e noleggio), ai sensi dell'art. 7 co. 12 del DPR 605/73;
- comunicazione degli acquisti effettuati presso operatori economici di San Marino con assolvimento dell'IVA mediante autofattura, ai sensi dell'art. 16 lett. c) del DM 24.12.93.

È però opportuno precisare che gli ultimi tre obblighi comunicativi sono stati soppressi, a partire dall'1.1.2017, per effetto delle novità introdotte dal suddetto DL 193/2016.

4.2 INTRASTAT ACQUISTI

Alle suddette agevolazioni si aggiunge l'esonero dalla presentazione dei modelli INTRASTAT di cui all'art. 50 co. 6 del DL 331/93, riepilogativi degli acquisti intracomunitari di beni e dei servizi ricevuti.

Anche tale adempimento risulta soppresso, a partire dall'1.1.2017, per effetto delle disposizioni di cui all'art. 4 del DL 193/2016.

4.3 RIMBORSI IVA PRIORITARI

Un'ulteriore agevolazione prevista dal DLgs. 127/2015 riguarda la possibilità di ottenere il rimborso IVA di cui all'art. 30 del DPR 633/72 in via prioritaria (vale a dire entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale), anche in assenza dei requisiti di cui al co. 2 del medesimo art. 30.

4.4 RIDUZIONE DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO

L'art. 3 co. 1 lett. d) del DLgs. 127/2015, come modificato in sede di conversione del DL 193/2016, stabilisce che i soggetti aderenti a uno dei regimi di cui sopra possono beneficiare della riduzione da cinque a tre anni dei termini di accertamento, sia in materia di IVA (art. 57 co. 1 del DPR 633/72), sia in materia di imposte dirette (art. 43 co. 1 del DPR 600/73), purché, oltre alla trasmissione dei dati dei corrispettivi e/o delle fatture, garantiscano anche la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati.

Tale disposizione è stata attuata dagli artt. 3 e 4 del DM 4.8.2016, in base ai quali la tracciabilità dei pagamenti si intende garantita a condizione che:

- tutti i pagamenti di importo superiore alla soglia di cui all'art. 2 co. 1 del DM 24.1.2014 (30,00 euro) siano effettuati mediante bonifico bancario o postale, carta di credito o di debito, ovvero mediante assegno bancario, circolare o postale non trasferibile;
- la sussistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di accertamento sia comunicata nell'ambito della dichiarazione annuale dei redditi.

L'agevolazione viene meno, con riferimento a ciascun periodo d'imposta:

- nel caso in cui anche un solo pagamento di importo superiore a 30,00 euro sia ricevuto o effettuato in contanti;
- in caso di mancata comunicazione dei presupposti nel modello dichiarativo.

L'art. 3 co. 3 del DM 4.8.2016 dispone che la riduzione dei termini di accertamento si applichi soltanto in relazione ai redditi d'impresa o di lavoro autonomo dichiarati dai soggetti passivi, e non anche ai redditi di altra natura.

4.5 CREDITO D'IMPOSTA

Si fa presente che il DL 193/2016, come modificato in sede di conversione, ha previsto l'attribuzione, *una tantum*, di un credito d'imposta per l'adeguamento tecnologico necessario ai fini della trasmissione telematica dei dati delle fatture e dei corrispettivi.

Tale credito d'imposta è attribuito nella misura di:

- 100,00 euro, a favore dei soggetti in attività nel 2017 che abbiano esercitato l'opzione per la trasmissione delle fatture emesse e ricevute *ex* art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, a condizione che gli stessi abbiano realizzato un volume d'affari non superiore a 50.000,00 euro nell'anno precedente a quello in cui il costo per l'adeguamento tecnologico è stato sostenuto;
- 150,00 euro per i soggetti in attività nel 2017 che, oltre ad essere tenuti all'invio dei dati delle fatture all'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 21 del DL 78/2010 (ovvero in ragione dell'opzione per il regime di cui all'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015), hanno optato per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi *ex* art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015 entro il 31.12.2017, a condizione che gli stessi soggetti abbiano realizzato un volume d'affari non superiore a 50.000,00 euro nell'anno precedente a quello in cui il costo per l'adeguamento tecnologico è stato sostenuto.

Entrambe le tipologie di credito d'imposta:

- non concorrono alla formazione del reddito ai fini delle imposte dirette, né alla formazione del valore della produzione ai fini IRAP;
- sono utilizzabili esclusivamente in compensazione, a partire dall'1.1.2018, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- devono essere indicati nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è stato sostenuto il costo per l'adeguamento tecnologico, nonché nelle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello in cui se ne conclude l'utilizzo.

5 PROGRAMMA DI ASSISTENZA PER I CONTRIBUENTI "MINORI" O CHE INTRAPRENDONO L'ATTIVITÀ

Ai sensi dell'art. 4 del DLgs. 127/2015, alcune categorie di soggetti passivi IVA, a partire dall'1.1.2017, potranno beneficiare di ulteriori agevolazioni rispetto a quelle elencate al precedente § 4.

5.1 SOGGETTI INTERESSATI

Si tratta dei soggetti che, oltre ad aver optato per la trasmissione telematica dei dati di tutti i corrispettivi e/o di tutte le fatture, rientrino in una delle seguenti categorie individuate dall'art. 5 del DM 4.8.2016:

- esercenti arti o professioni;
- imprese ammesse al regime di contabilità semplificata di cui all'art. 18 del DPR 600/73;
- imprese che superano i limiti, in termini di ricavi, per accedere al regime di contabilità semplificata, limitatamente ai primi tre anni di attività (l'anno di inizio dell'attività e i due successivi).

5.2 AGEVOLAZIONI AGGIUNTIVE

Le suddette categorie di soggetti beneficeranno sia delle agevolazioni previste dall'art. 3 del DLgs. 127/2015, sia delle seguenti agevolazioni:

- accesso telematico alle informazioni relative alle liquidazioni periodiche e alle dichiarazioni annuali IVA, nell'ambito di un programma di assistenza fornito su misura per ogni specifica categoria di soggetti;
- esonero dagli obblighi di registrazione delle fatture emesse e ricevute, di cui agli artt. 23 e 25 del DPR 633/72;
- esonero dall'obbligo di garanzia o da altri adempimenti certificativi (apposizione del visto di conformità o sottoscrizione alternativa) in caso di presentazione di istanze di rimborso del credito IVA per importi superiori alla soglia stabilita dall'art. 38-*bis* del DPR 633/72.

6 SANZIONI

In caso di violazione degli obblighi relativi alla trasmissione telematica dei dati delle fatture o dei corrispettivi da parte del soggetto che ha esercitato una delle opzioni di cui sopra, si applicano le sanzioni previste dagli artt. 1 co. 6 e 2 co. 6 del DLgs. 127/2015.

6.1 OMESSA O ERRATA TRASMISSIONE DEI DATI DELLE FATTURE

In caso di omessa, incompleta o inesatta trasmissione dei dati delle fatture e delle relative variazioni, si applica la sanzione amministrativa da 250,00 a 2.000,00 euro, di cui all'art. 11 co. 1 del DLgs. 471/97.

Si osserva che tale sanzione risulta più onerosa di quella attualmente prevista in caso di omessa o errata trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute nell'ambito della nuova comunicazione trimestrale di cui all'art. 21 del DL 78/2010, introdotta dall'art. 4 del DL 193/2016.

In tale ultimo caso, infatti, è prevista una sanzione di 2,00 euro per ciascuna fattura, con un massimo di 1.000,00 euro per ciascun trimestre (art. 11 co. 2-*bis* del DLgs. 471/97), cui si aggiunge la possibilità di ridurre alla metà la sanzione stessa, entro un massimo di 500,00 euro, nel caso in cui il soggetto provveda alla regolarizzazione entro i 15 giorni successivi alla scadenza stabilita.

Considerata la natura similare dei due tipi di adempimenti, è auspicabile che il legislatore provveda all'allineamento delle sanzioni previste per le rispettive violazioni.

6.2 OMESSA O ERRATA TRASMISSIONE DEI DATI DEI CORRISPETTIVI

In caso di omessa, incompleta o non veritiera memorizzazione elettronica o trasmissione dei dati dei corrispettivi, si applicano:

- la sanzione pari al 100% dell'imposta corrispondente all'importo non documentato (di cui all'art. 6 co. 3 del DLgs. 471/97);
- la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero la sospensione dell'esercizio dell'attività, per un periodo che varia a seconda dell'entità degli importi contestati, nel caso in cui siano state accertate, nell'arco di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di memorizzazione e/o trasmissione dei corrispettivi, compiute in giorni diversi (di cui all'art. 12 co. 2 del DLgs. 471/97).

6.3 CESSAZIONE DEGLI EFFETTI PREMIALI

L'omessa o errata trasmissione dei dati delle fatture e dei corrispettivi comporta, oltre all'applicazione delle suddette sanzioni, anche il venir meno delle agevolazioni previste per i rispettivi regimi facoltativi.

Per continuare a beneficiare delle agevolazioni, il soggetto interessato potrà regolarizzare la propria posizione, trasmettendo correttamente e telematicamente i predetti dati, entro i termini che verranno definiti con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Tuttavia, anche se la regolarizzazione ha l'effetto di mantenere, in capo al soggetto, i benefici del regime premiale, non esime dall'applicazione delle sanzioni previste per l'omessa o errata trasmissione dei dati.