



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI Commissioni riunite Bilancio e Finanze

Conversione in legge del decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193,
recante disposizioni urgenti in materia fiscale e per il
finanziamento di esigenze indifferibili (A.C. n. 4110)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 2 novembre 2016

INDICE

PREMESSA	3
1 ARTICOLO 4 – DISPOSIZIONI RECANTI MISURE PER IL RECUPERO DELL’EVASIONE	3
1.1 <i>Le disposizioni introdotte dal decreto-legge n.193 del 2016</i>	3
1.2 <i>I motivi di contrarietà del CNDCEC alle previsioni contenute nell’articolo 4 del decreto-legge n.193 del 2016, anche alla luce dei Rapporti FMI del 2015 e OCSE del 2016</i>	4
1.3 <i>Le proposte del CNDCEC</i>	10
1.4 <i>Il “Pacchetto” semplificazioni</i>	12
2 ARTICOLO 5 – DICHIARAZIONE INTEGRATIVA A FAVORE	13
3 ARTICOLO 6 – DEFINIZIONE AGEVOLATA	14
3.1 <i>Le disposizioni introdotte dal decreto-legge n.193 del 2016</i>	14
3.2 <i>Le proposte del CNDCEC</i>	15
4 ARTICOLO 7 – RIAPERTURA DEI TERMINI DELLA PROCEDURA DI COLLABORAZIONE VOLONTARIA E NORME COLLEGATE	17
5 ESTENSIONE AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE DEL C.D. “ART-BONUS”	17

PREMESSA

Signori Presidenti, Signori Deputati,

il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (d'ora in avanti, CNDCEC) esprime innanzitutto i più vivi ringraziamenti per l'opportunità che viene concessa di formulare le proprie osservazioni e proposte sul disegno di legge n. 4110 di "conversione in legge del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, recante disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili".

In particolare, nel presente documento ci si soffermerà su alcune specifiche misure del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, ritenute di particolare interesse non solo per la Professione che questo Consiglio Nazionale rappresenta (costituita da oltre 117.000 Iscritti), ma per tutti i contribuenti e gli operatori economici del nostro Paese, in ordine alle quali il CNDCEC sottopone alla valutazione di codeste On.le Commissioni parlamentari riunite le seguenti proposte emendative.

1. ARTICOLO 4 – DISPOSIZIONI RECANTI MISURE PER IL RECUPERO DELL'EVASIONE

1.1 *Le disposizioni introdotte dal decreto-legge n.193 del 2016*

L'articolo 4 del decreto-legge n. 193 del 2016 stabilisce per i soggetti passivi IVA l'introduzione, a decorrere dal 1° gennaio 2017, di **due nuovi adempimenti** da effettuare telematicamente **ogni tre mesi** (alle seguenti scadenze: 31 maggio, 31 agosto, 30 novembre e 28 febbraio):

- la comunicazione analitica dei dati delle fatture emesse e ricevute;
- la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA.

Quanto al **primo nuovo adempimento**, il comma 1 dell'articolo 4 in esame sostituisce l'articolo 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

Oggetto del nuovo obbligo di comunicazione trimestrale sono i dati di tutte le fatture emesse nel trimestre di riferimento e di quelle ricevute e registrate nel medesimo periodo, comprese le bollette doganali, nonché i dati delle relative variazioni. Si tratta, in sintesi, del c.d. "spesometro" trimestrale.

La comunicazione, da effettuarsi in forma analitica, deve comprendere almeno i seguenti dati:

- a) i dati identificativi dei soggetti coinvolti nelle operazioni;
- b) la data ed il numero della fattura;
- c) la base imponibile;
- d) l'aliquota applicata (attualmente 4, 5, 10 e 22 per cento);
- e) l'imposta;
- f) la tipologia dell'operazione.

In caso di violazione del nuovo obbligo di comunicazione, il successivo comma 3 dell'articolo 4 in esame introduce una gravosissima e sproporzionata disciplina sanzionatoria, stabilendo **per l'omessa o errata trasmissione dei dati di ogni fattura la sanzione di 25 euro**, con un massimo di euro 25.000 (nuovo comma 2-bis dell'articolo 11 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471).

Inoltre, in caso di concorso e continuazione della violazione, viene disposta l'inapplicabilità del c.d. "cumulo giuridico" delle sanzioni di cui all'articolo 12 del decreto legislativo n. 472 del 1997, con la conseguenza che le sanzioni per ciascuna fattura omessa o errata devono sommarsi singolarmente (c.d. "cumulo materiale" delle sanzioni).

Per quanto concerne il **secondo nuovo adempimento**, il comma 2 dell'articolo 4 in esame introduce l'articolo 21-bis nel decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

Tali disposizioni stabiliscono che, con gli stessi termini e le stesse modalità previste per lo "spesometro" (e dunque obbligatoriamente in via telematica e con cadenza trimestrale), devono essere comunicati i dati delle liquidazioni periodiche IVA dei soggetti passivi a detto tributo.

Anche per la violazione di quest'ultimo obbligo, il successivo comma 3 dell'articolo 4 in esame introduce una specifica e gravosissima disciplina sanzionatoria stabilendo **per l'omessa, incompleta o infedele comunicazione** prevista dal nuovo articolo 21-bis sopracitato, la **sanzione da 5.000 a 50.000 euro** (nuovo comma 2-ter dell'articolo 11 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471).

La relazione tecnica al decreto-legge afferma che l'introduzione della comunicazione dei dati e delle fatture ("spesometro" trimestrale) indurrà i contribuenti ad una maggiore fedeltà fiscale, riducendo - anche grazie alla strategia consistente in una più efficiente e tempestiva trasmissione ai contribuenti delle informazioni relative alle operazioni effettuate - il fenomeno degli omessi versamenti, l'evasione senza consenso e le frodi.

Il Governo ritiene, inoltre, che l'introduzione della comunicazione trimestrale dei dati delle liquidazioni periodiche IVA comporterà, nel breve periodo, un incremento di gettito ascrivibile all'incremento delle somme riscosse tramite i controlli automatizzati, grazie all'anticipazione delle procedure.

Complessivamente la relazione tecnica stima che dalle norme sopra illustrate dovrebbe derivare un aumento del gettito di 2,1 miliardi di euro nel 2017, 4,2 miliardi di euro nel 2018 e 2,77 miliardi di euro nel 2019.

1.2 I motivi di contrarietà del CNDCEC alle previsioni contenute nell'articolo 4 del decreto-legge n.193 del 2016, anche alla luce dei Rapporti FMI del 2015 e OCSE del 2016

Pur riconoscendo l'assoluta necessità di contrastare il fenomeno dell'evasione e delle frodi nel settore dell'imposta sul valore aggiunto, anche attraverso l'anticipazione dei controlli da parte dell'Agenzia delle Entrate, **il CNDCEC esprime la sua ferma e forte contrarietà all'introduzione dello "spesometro"**

trimestrale (*id est*, comunicazione analitica trimestrale dei dati delle fatture emesse e ricevute), introdotto dal comma 1 dell'articolo in esame.

Le esigenze di anticipazione dei controlli devono infatti ritenersi già adeguatamente soddisfatte dal nuovo obbligo di comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA introdotto dal comma 2 dell'articolo in esame, da effettuarsi con cadenza trimestrale, che permetterà un riscontro più veloce della correttezza e della tempestività dei versamenti e delle compensazioni effettuate dai contribuenti, senza obbligare l'intera platea dei soggetti titolari di partita IVA (oltre 5 milioni di soggetti, secondo i dati riferiti al 2014) ad una comunicazione analitica, ogni trimestre, dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute che costituirebbe un obbligo oltremodo sovradimensionato rispetto alle pur legittime finalità di controllo e di contrasto all'evasione.

D'altra parte, un obbligo di comunicazione analitica dei dati delle fatture con periodicità così ravvicinata non è previsto da nessuno dei Paesi ad economia avanzata, comunitari e non.

Nel senso auspicato dal CNDCEC sono anche le raccomandazioni allo Stato italiano contenute nel rapporto del Fondo Monetario Internazionale sul "Rafforzamento della governance e dell'efficacia delle agenzie fiscali" pubblicato nel dicembre 2015.

Tale Rapporto, dopo aver rilevato che i termini previsti in Italia per le presentazioni delle dichiarazioni non sono in linea con le migliori prassi internazionali, rileva anche che **"per ridurre i costi sia per il contribuente che per l'amministrazione, la quantità di informazioni richieste nelle dichiarazioni deve essere ridotta al minimo. La dichiarazione annuale contiene più di 500 campi e ha istruzioni d'uso di 100 pagine. Vengono richieste informazioni molto dettagliate. Alcune sezioni della dichiarazione IVA sono dedicate a informazioni dettagliate su operazioni specifiche, ad esempio, acquisti di beni provenienti da San Marino, i ritiri di beni da depositi IVA, consignment stock, e gli acquisti di oro da investimento. Il costo totale per le imprese per la preparazione e l'invio delle dichiarazioni IVA è stimato in 8,8 miliardi di euro (cfr. Study on the feasibility and impact of a common EU standard VAT return, PWC 2013, commissionato dalla Commissione UE), che è il più alto in Europa, sia in valore assoluto che per ogni dichiarazione dei redditi. Mentre la missione non è stata in grado di condurre un esame completo dei dati richiesti nelle dichiarazioni, si nota quanto segue.**

- Sono necessarie informazioni complete sugli acconti IVA e interessi e confronti di crediti contro debiti che sarebbero inutili nel caso di dichiarazioni fiscali mensili e trimestrali.
- Gran parte dei dati richiesti non è direttamente rilevante per il calcolo del debito IVA o per l'analisi complessiva di rischio e, pertanto, dovrebbe essere richiesta solo se viene effettuato un controllo o una verifica.
- Requisiti particolari di dati dettagliati per i regimi speciali aggiungono complessità alle dichiarazioni e potrebbe essere necessario reconsiderarli da un punto di vista di politica fiscale e di amministrazione" (cfr. par. 90 del Rapporto).

Pertanto, ad avviso degli emissari del Fondo Monetario Internazionale, *“la dichiarazione annuale IVA dovrebbe essere abolita e sostituita da dichiarazioni mensili e trimestrali”*.

Quello che ci chiedono gli Organismi internazionali sono dunque le dichiarazioni periodiche IVA, che dovrebbero essere per giunta notevolmente semplificate rispetto a quanto oggi previsto per la dichiarazione annuale.

Come infatti rilevato dal Rapporto FMI, *“la dichiarazione annuale IVA è ammessa ma non richiesta dal diritto comunitario, ed esiste solo in otto altri Stati membri dell'UE. La sua funzione è quella di permettere ai contribuenti di effettuare aggiustamenti e/o raccogliere informazioni aggregate. Dato che tali aggiustamenti possono essere effettuati nelle dichiarazioni periodiche IVA e le informazioni possono essere aggregate dalle stesse dichiarazioni presentate dalle imprese, la dichiarazione annuale IVA potrebbe essere abolita. Ulteriori informazioni attualmente incluse nella dichiarazione annuale IVA potrebbero essere richieste alle singole imprese da parte delle autorità fiscali, sulla base della valutazione dei rischi”* (cfr. par. 91 del Rapporto).

Ciò che viene raccomandato è dunque quello di richiedere ai contribuenti, tramite le dichiarazioni periodiche, “informazioni aggregate”, anziché comunicazioni analitiche periodiche dei dati delle singole fatture emesse e ricevute, come invece previsto dal decreto-legge in oggetto.

Ulteriori Raccomandazioni del Rapporto FMI sono quelle di:

- **“rivedere e ridurre significativamente la quantità di informazioni richieste nelle dichiarazioni periodiche IVA;**
- *abolire la dichiarazione annuale IVA”*.

Per quanto concerne le frodi IVA, il medesimo Rapporto conclude invece con le seguenti Raccomandazioni, senza mai richiedere, per il loro contrasto, un obbligo di comunicazione periodica generalizzato dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute in ciascun trimestre solare a carico dell'intera platea dei soggetti titolari di Partita IVA (cfr. par. 100 del Rapporto).

- *“Sviluppare o acquisire specifici strumenti di valutazione del rischio per missing trader utilizzando molteplici tecniche di analisi, combinando l'analisi delle relazioni, modelli predittivi e rilevamento delle anomalie.*
- *Introdurre una rapida procedura di cancellazione o annullamento delle partita IVA dal VIES in caso di sospetta frode IVA.*
- *Creare un'unità centrale per coordinare l'analisi del rischio, le azioni di prevenzione e di repressione a livello nazionale per tutte le agenzie, e individuare tale unità nell'Agenzia delle Entrate”*.

Alle medesime conclusioni giunge anche il Rapporto redatto dall'OCSE sull'“Amministrazione fiscale italiana - A Review of Institutional and Governance Aspects”, pubblicato nel febbraio 2016.

In detto Rapporto, “*al fine di migliorare la gestione complessiva degli adempimenti fiscali e ridurre il tax gap in Italia*”, si raccomanda di “*definire una strategia nazionale complessa per migliorare il rispetto delle leggi fiscali, sulla base di pratiche internazionali e sugli strumenti e le risorse già disponibili. In questo contesto, la priorità potrebbe essere data ad affrontare in modo particolare gli aspetti chiave della non-compliance dell’IVA. Particolare attenzione e urgenza dovrebbe essere data nel riformulare gli obblighi di presentazione delle dichiarazioni IVA (ad esempio, **richiedendo la presentazione della dichiarazione IVA mensile e trimestrale) con limiti fissati per evitare l’imposizione d’inutili oneri ai piccoli commercianti e semplificando la dichiarazione annuale IVA, nonché l’uso della fatturazione elettronica***”.

Oltre a non essere in linea con le raccomandazioni provenienti dai predetti Organismi internazionali, l’obbligo comunicativo trimestrale dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute contraddice anche le scelte fatte dal Governo, appena un anno fa, in sede di attuazione della delega fiscale, con il decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, in materia di “*Trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici, in attuazione dell’articolo 9, comma 1, lettere d) e g), della legge 11 marzo 2014, n. 23*”.

L’articolo 1, comma 3, di quest’ultimo decreto legislativo ha previsto infatti, per le operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2017, un regime soltanto opzionale per la trasmissione telematica all’Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute, e delle relative variazioni, effettuata anche mediante il Sistema di Interscambio dell’Agenzia delle Entrate.

L’opzione ha effetto per cinque anni e, se non revocata, si rinnova automaticamente per gli ulteriori quinquenni.

Con il recente provvedimento n. 182070 del 28 ottobre 2016, emanato successivamente all’entrata in vigore del decreto-legge n. 193 del 2016, l’Agenzia delle Entrate ha poi definito le informazioni da trasmettere e i termini per la trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute, per l’esercizio della relativa opzione e per la messa a disposizione delle informazioni ricevute ai sensi dell’articolo 1, commi 2 e 3, del decreto legislativo del 5 agosto 2015 n. 127.

Il punto 3.3 del citato Provvedimento ha stabilito che l’opzione è esercitata entro il 31 dicembre dell’anno precedente a quello di inizio della trasmissione dei dati. Per i soggetti che iniziano l’attività in corso d’anno e che intendono esercitare l’opzione sin dal primo giorno di attività, l’opzione ha effetto dall’anno solare in cui è esercitata.

Quanto alla periodicità della comunicazione, il successivo punto 4.1 ha disposto che la trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute deve essere effettuata “*entro l’ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre*”.

Il successivo articolo 3 del decreto legislativo ha inoltre previsto una serie di incentivi per i soggetti che optano per la trasmissione telematica trimestrale delle fatture (di cui all'articolo 1, comma 3) e, sussistendone i presupposti, anche per la trasmissione telematica dei corrispettivi (articolo 2, comma 1).

In tal caso, sono infatti eliminati gli obblighi di comunicazione relativi allo "spesometro", alle "operazioni con Paesi *black-list*", ai contratti di *leasing*; ai contratti stipulati dagli operatori commerciali che svolgono attività di locazione e di noleggio, ai sensi dell'articolo 7, comma 12, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605; agli acquisti effettuati nella Repubblica di San Marino da operatori economici italiani (ex articolo 16, lettera c), del decreto del Ministro delle finanze del 24 dicembre 1993), nonché l'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi degli acquisti intracomunitari di beni e delle prestazioni di servizi intracomunitarie ricevute.

Inoltre, i rimborsi IVA sono eseguiti in via prioritaria entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale anche in assenza dei presupposti previsti dall'articolo 30 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

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 dalle lettere a), b), c), d) ed e), del secondo comma dell'articolo 30 del citato decreto n. 633 del 1972.

Infine, i termini di accertamento in materia di IVA e di imposte dirette sono ridotti di un anno per quei contribuenti che garantiscano la tracciabilità dei pagamenti dagli stessi ricevuti ed effettuati nei modi stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Con il decreto legislativo n. 127 del 2015, il legislatore ha scelto dunque di adottare, per la diffusione della trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati delle fatture emesse e ricevute, un approccio di tipo opzionale, che, attraverso le previste riduzioni di adempimenti amministrativi e contabili in favore dei soggetti che esercitano l'opzione, privilegia la premialità anziché la coercitività dell'adempimento.

Si tratta di un approccio condivisibile e assolutamente da confermare, come già sottolineato dal CNDCEC nel corso della sua audizione sul predetto decreto legislativo n. 127 del 2015 tenutasi presso la VI Commissione permanente Finanze della Camera dei Deputati il 20 maggio 2015.

Orbene, è evidente come **il nuovo obbligo comunicativo trimestrale dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute introdotto dal decreto-legge n. 193 del 2016** si ponga **in aperto contrasto con l'approccio prescelto dal Governo in sede di attuazione della delega fiscale.**

Il che provoca anche un corto circuito normativo del tutto illogico e irrazionale, considerato che il contribuente, pur essendo obbligato dal 2017 ad effettuare la comunicazione analitica trimestrale dei dati delle fatture, sarà costretto entro il prossimo 31 dicembre ad esercitare l'opzione di cui all'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo n. 127 del 2015 se vorrà accedere ai benefici stabiliti all'articolo 3 del medesimo decreto.

Un assetto normativo che dunque finisce, da una parte, per **quadruplicare gli obblighi comunicativi** relativi allo “spesometro”, rendendo trimestrale un adempimento sino ad oggi previsto con cadenza soltanto annuale, e, dall'altra, per complicare oltremodo l'adempimento, tramutandolo in un obbligo di comunicazione analitica dei dati delle singole fatture emesse e ricevute, **con un grado di dettaglio che giunge sino alla necessità di indicare la “tipologia dell'operazione”**, facendo in tal modo venir meno la possibilità prevista con l'attuale “spesometro” di effettuare la comunicazione in forma semplificata, aggregando i dati delle operazioni per singolo cliente/fornitore.

Il nuovo obbligo comunicativo trimestrale dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute introdotto dal decreto-legge n. 193 del 2016 risulta altresì in contrasto con quanto più volte affermato pubblicamente dal viceministro alle Finanze, On.le Luigi Casero, ad avviso del quale *“un Paese moderno non può obbligare ogni anno cittadini e imprese a sostenere costi aggiuntivi per rispettare gli adempimenti fiscali. Tagliare i costi degli adempimenti deve diventare la regola. Questi oneri logorano il rapporto con il Fisco perché diventano ‘tasse aggiuntive”*.

Il che, come è noto, ha indotto lo stesso Viceministro ad attivare, ad inizio del 2015, un Tavolo tecnico presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze al quale hanno partecipato, oltre ai rappresentanti del MEF, l'Agenzia delle Entrate, i rappresentanti delle principali organizzazioni imprenditoriali e delle professioni, tra cui il CNDCEC, con l'obiettivo di formulare proposte di semplificazione fiscale e di **taglio del costo degli adempimenti di almeno il 30 per cento**.

Dopo quasi due anni di proficuo lavoro, nel Tavolo tecnico è stato da tutti condiviso un articolato pacchetto di semplificazioni fiscali realmente destinato a ridurre gli adempimenti fiscali, anziché ad incrementarli come invece inopinatamente stabilito dal decreto-legge n. 193 del 2016.

E' pur vero che il comma 4 dell'articolo 4 di quest'ultimo decreto elimina, a decorrere dal 1° gennaio 2017, i seguenti adempimenti:

- comunicazione dei dati relativi ai contratti stipulati dalle società di *leasing* (art. 7, comma 12, del D.P.R. n. 605 del 1973);
- presentazione dei modelli INTRASTAT limitatamente agli acquisti intracomunitari di beni e alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti stabiliti in un altro Stato membro dell'Unione europea (art. 50, comma 6, del decreto-legge n. 331 del 1993);
- comunicazione delle operazioni con operatori economici situati in Paesi c.d. *black list* (art. 1, commi da 1 a 3, del decreto-legge n. 40 del 2010), peraltro con decorrenza posticipata a partire dalle comunicazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 (comma 5).

ma si tratta di **obblighi facenti capo a specifiche platee di contribuenti, che vengono sostituiti con un obbligo comunicativo generalizzato, che impatta su tutti gli oltre cinque milioni di soggetti titolari di**

Partita IVA, peraltro con periodicità trimestrale e di tipo analitico, dovendo trasmettere telematicamente i dati di tutte le fatture emesse e ricevute in ciascun trimestre.

L'effetto finale di tali misure determina dunque, nel complesso, un incremento sia del numero che dei costi degli adempimenti fiscali in aperto contrasto con le finalità del Tavolo tecnico sulle semplificazioni e con quanto al suo interno condiviso con una serie di proposte che vanno nel senso diametralmente opposto a quello prescelto dal decreto-legge n. 193 del 2016.

1.3 *Le proposte del CNDCEC*

Per tutte le suesposte ragioni, il CNDCEC propone di abolire il comma 1 dell'articolo 4 del decreto-legge in oggetto e con esso il nuovo obbligo comunicativo trimestrale dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute.

In alternativa, propone che l'obbligo comunicativo sia previsto:

- a) **con una periodicità semestrale e**
- b) **lasciando, in ogni caso, la possibilità, prevista con l'attuale "spesometro" annuale, di effettuare la comunicazione in forma semplificata, aggregando i dati delle operazioni per singolo cliente/fornitore.**

Si propone inoltre di estendere indistintamente a tutti i soggetti obbligati allo "spesometro", le premialità oggi previste dall'articolo 3 del decreto legislativo del 5 agosto 2015 n. 127 per i soli soggetti che esercitano l'opzione per la trasmissione telematica trimestrale delle fatture (di cui all'articolo 1, comma 3, del medesimo decreto legislativo) e, sussistendone i presupposti, anche per la trasmissione telematica dei corrispettivi (di cui al successivo articolo 2, comma 1).

Occorre poi, **in ogni caso, aggiungere tra gli adempimenti soppressi dal comma 4 dell'articolo 4 del decreto-legge n. 193 del 2016 la comunicazione degli acquisti effettuati nella Repubblica di San Marino** da operatori economici italiani di cui all'articolo 16, lettera c), del decreto del Ministro delle finanze 24 dicembre 1993, da ritenersi del tutto superflua in presenza dello "spesometro" trimestrale. Inoltre, la **soppressione della comunicazione delle operazioni con operatori economici situati in Paesi c.d. *black list*** dovrebbe essere **anticipata di un anno**, fissando la decorrenza a partire dalle comunicazioni relative **al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016** (anziché al 31 dicembre 2017, come attualmente previsto dal comma 5 dell'articolo 4 del decreto-legge n. 193 del 2016).

Tra le premialità da assicurare ai soggetti obbligati allo “spesometro”, si potrebbe altresì prevedere la **preclusione della possibilità da parte del Fisco di esperire gli accertamenti analitico-induttivi sulla base di presunzioni semplici** di cui all’articolo 39, primo comma, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 e all’articolo 54, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, analogamente a quanto già previsto per i soggetti congrui e coerenti ai fini degli studi di settore. La maggiore tempestività e speditezza dei controlli da parte del Fisco che può realizzarsi per il tramite della trasmissione telematica dei dati relativi alle fatture emesse e ricevute e ai corrispettivi potrebbe inoltre giustificare la previsione della **facoltà di disapplicazione del meccanismo di inversione contabile (c.d. reverse charge)** nelle fattispecie previste dall’articolo 17, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, **nonché del meccanismo di scissione dei pagamenti (c.d. split payment)** per le operazioni effettuate nei confronti dello Stato e di altre Pubbliche Amministrazioni ai sensi del successivo articolo 17-ter del medesimo decreto.

Tali meccanismi rappresentano infatti delle deroghe all’ordinario schema di applicazione dell’imposta sul valore aggiunto ammissibile per finalità di contrasto all’evasione del tributo le quali risultano altrettanto efficacemente perseguibili in presenza della trasmissione telematica all’Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute e dei corrispettivi.

Si propone inoltre di **fissare la misura del credito di imposta** di cui al nuovo articolo 21-ter del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, (introdotto dal comma 2 dell’articolo 4 del decreto-legge n. 193 del 2016) **ad una misura più realistica e congrua rispetto agli attuali importi di cui ai commi 1 e 3 del detto articolo 21-ter (100 + 50 euro) e di prevederlo come misura a regime, anziché una tantum, a titolo di ristoro del costo degli applicativi necessari per assolvere ai nuovi obblighi comunicativi.**

Si ritiene altresì necessario **estendere la platea dei soggetti beneficiari del credito di imposta** a tutti coloro che hanno realizzato un volume d’affari non superiore a 1 milione di euro (attualmente, 50 mila euro) **e di anticipare al 1° gennaio 2017** (attualmente, 2018) **la possibilità di utilizzo in compensazione del credito.**

Assolutamente necessario, inoltre, **un intervento di drastica riduzione del regime sanzionatorio** introdotto dal comma 3 dell’articolo 4 del decreto-legge n. 193 del 2016 **per le violazioni degli obblighi comunicativi dei dati delle fatture e delle liquidazioni periodiche IVA** (previsto, rispettivamente, dai nuovi commi 2-bis e 2-ter dell’articolo 11 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471).

In particolare, **per quanto concerne la comunicazione dei dati delle fatture (id est, “spesometro”) si propone di eliminare la sanzione di 25 euro** (con un massimo di 25.000 euro) **commisurata alla singola**

fattura i cui dati siano stati omessi o erroneamente trasmessi, **sostituendola con la sanzione unica da euro 500 a euro 1.000 nei casi di omessa trasmissione della comunicazione o di sua incompleta, inesatta o irregolare compilazione**, analogamente a quanto previsto per le violazioni relative ai modelli INTRASTAT dal comma 4 dell'articolo 11 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, **prevedendo peraltro la riduzione alla metà della predetta sanzione nel caso in cui la comunicazione sia regolarmente effettuata con un ritardo non superiore a quindici giorni, fermi restando gli ulteriori benefici in termini sanzionatori in caso di utilizzo dell'istituto del ravvedimento operoso**.

Si ritiene inoltre altrettanto necessario **prevedere, in via transitoria per il primo anno di applicazione della nuova disciplina, la non applicabilità delle sanzioni**, in modo da permettere ai contribuenti di poter adeguatamente organizzare le procedure amministrative da implementare per il regolare e tempestivo assolvimento dei nuovi adempimenti, senza il rischio di essere sanzionati.

Analogo regime sanzionatorio dovrebbe infine essere previsto anche per l'omessa, incompleta o infedele comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA, non ritenendosi giustificabile un differente trattamento per adempimenti simili aventi le medesime finalità.

1.4 *Il "Pacchetto" semplificazioni*

Più in generale, in occasione della conversione in legge del decreto-legge n. 193 del 2016, **si propone di "recuperare" quel pacchetto di semplificazioni fiscali "a costo zero"** che, in quasi due anni di proficuo lavoro, si è finalmente riusciti a condividere con il MEF e l'Agenzia delle Entrate nell'ambito del Tavolo tecnico all'uopo istituito e al quale ha partecipato attivamente il CNDCEC.

In sede di attuazione della recente delega fiscale, quel pacchetto di semplificazioni è confluito in uno schema di decreto delegato che nello scorso mese di giugno è giunto sino alle porte del Consiglio dei Ministri per la sua definitiva approvazione, ma che poi è inspiegabilmente svanito nel nulla.

Una volta scaduto il tempo a disposizione per l'esercizio della delega da parte del Governo, per la traduzione in legge delle semplificazioni fiscali si attendeva il primo veicolo legislativo utile, da tutti individuato nell'annunciato decreto collegato alla manovra di bilancio per il 2017.

Purtroppo, anche nel decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193 in esame si è persa traccia delle misure di semplificazione fiscale già condivise nel Tavolo tecnico. Sarebbe tuttavia delittuoso farsi sfuggire anche quest'ultima occasione.

I nuovi obblighi comunicativi introdotti con il decreto-legge in esame costituiscono dunque l'ennesima occasione persa per le esigenze di semplificazione fiscale del nostro Paese e per ridurre nei fatti, e non solo a parole, il costo ed il numero degli adempimenti, che da ormai troppo tempo anche i Commercialisti aspettano.

Occorre pertanto che, sul punto, il decreto sia radicalmente rivisto, non solo riducendo al minimo indispensabile gli obblighi comunicativi infrannuali ai fini IVA imposti dalla normativa comunitaria, ma anche **recuperando, in sede di conversione in legge del presente decreto, le seguenti misure:**

- sospensione feriale dei termini amministrativi a carico dei contribuenti e per la definizione degli avvisi bonari;
- eliminazione della presunzione legale sui prelevamenti bancari per le imprese e di quella sui versamenti bancari per i professionisti;
- soppressione del registro delle dichiarazioni d'intento;
- eliminazione delle comunicazioni dei beni aziendali in godimento soci e dei finanziamenti soci;
- trasformazione degli studi di settore da strumento di accertamento a strumento di valutazione dell'affidabilità del contribuente;
- ripristino del modello F24 cartaceo per i soggetti senza Partita IVA;
- non sanzionabilità della mancata comunicazione della cessazione di attività ai fini dell'IVA;
- irrilevanza per il professionista delle spese viaggio e trasporto anticipate dal committente;
- nuovo calendario delle scadenze fiscali, con posticipazione al mese di luglio dei versamenti relativi al modello UNICO, che consenta finalmente ai contribuenti di adempiere agli obblighi tributari con maggiore serenità e a noi Commercialisti di assisterli con la dovuta diligenza professionale.

E' il Paese tutto a invocare le semplificazioni fiscali e la riduzione del costo degli adempimenti. E' tempo ormai di provvedervi, traducendo finalmente in fatti concreti gli auspici in tal senso troppe volte, purtroppo, fino ad oggi disattesi.

2 ARTICOLO 5 – DICHIARAZIONE INTEGRATIVA A FAVORE

L'articolo 5 estende la possibilità per il contribuente di presentare la dichiarazione integrativa a proprio favore (IRPEF, IRAP, sostituti d'imposta e IVA) anche oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo.

In tal caso, mentre per le dichiarazioni IRPEF, IRAP e dei sostituti d'imposta il credito che emerge dalla dichiarazione presentata oltre detto termine potrà essere utilizzato in compensazione per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa, **tale possibilità non è invece prevista per le dichiarazioni integrative a favore ai fini dell'IVA.**

Ad avviso di questo Consiglio Nazionale, la limitazione della compensabilità del credito emergente dalla dichiarazione integrativa con i soli *“debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è*

stata presentata la dichiarazione integrativa” costituisce di per sé una garanzia sufficiente ad evitare eventuali abusi nell’uso dello strumento.

Si propone pertanto di estendere anche all’ambito IVA la medesima disciplina prevista per il settore delle imposte dirette.

3 ARTICOLO 6 – DEFINIZIONE AGEVOLATA

3.1 Le disposizioni introdotte dal decreto-legge n.193 del 2016

L’articolo 6 del decreto-legge in oggetto consente la definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione negli anni compresi tra il 2000 e il 2015 (c.d. rottamazione dei ruoli).

Aderendo alla procedura il contribuente può pagare solo le somme iscritte a ruolo a titolo di capitale, di interessi legali e di remunerazione del servizio di riscossione. Non sono dovute dunque le sanzioni, gli interessi di mora e le sanzioni e somme aggiuntive gravanti su crediti previdenziali. Il pagamento può avvenire in un’unica rata o in un massimo di quattro rate (comma 1).

A tal fine dovrà essere presentata un’apposita dichiarazione, entro il 22 gennaio 2017, con la quale si manifesta la volontà di avvalersi della definizione agevolata. In tale dichiarazione il debitore deve indicare il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento, nonché la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, per i quali il debitore si assume l’impegno a rinunciare agli stessi giudizi. (comma 2).

L’agente della riscossione comunica, entro il 22 aprile 2017, a ciascun contribuente che presenti la relativa istanza gli importi dovuti a titolo di definizione. In ogni caso, le prime due rate sono ciascuna pari ad un terzo, mentre la terza e la quarta ciascuna pari ad un sesto delle somme dovute. La scadenza della terza e quarta rata non può superare, rispettivamente, il 15 dicembre 2017 e il 15 marzo 2018 (comma 3).

Il comma 8 estende l’applicazione della definizione agevolata anche ai debitori che hanno già pagato parzialmente, anche a seguito di provvedimenti di dilazione emessi dall’agente della riscossione, a condizione che risultino adempiuti tutti i versamenti con scadenza dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016. In tal caso, le norme pongono le seguenti condizioni:

- a) per determinare le somme oggetto di definizione agevolata, si tiene conto solo degli importi già versati a titolo di capitale e interessi inclusi nei carichi affidati, nonché di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e delle spese di notifica della cartella di pagamento;

-
- b) restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni incluse nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora e di sanzioni e somme aggiuntive previdenziali;
- c) il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute ai fini della definizione determina, limitatamente ai carichi definibili, la revoca automatica dell'eventuale dilazione ancora in essere precedentemente accordata dall'agente della riscossione.

Per quanto concerne infine il comma 13, esso qualifica come crediti prededucibili le somme che saranno impiegate nella definizione agevolata. Attraverso il richiamo degli articoli 111 e 111-*bis* della legge fallimentare (R.D. n. 267 del 1942) il decreto-legge prevede dunque che le somme ricavate dalla liquidazione dell'attivo siano destinate, con priorità, alla definizione agevolata, conseguentemente modificando l'ordine di ripartizione dell'attivo.

3.2 *Le proposte del CNDCEC*

Riguardo alla definizione agevolata in oggetto, il CNDCEC ritiene in primo luogo **necessario dilazionare il pagamento di quanto dovuto in un maggior numero di rate**, compatibilmente con le risorse a disposizione, **anche oltre la data del 15 marzo 2018** attualmente prevista per la scadenza dell'ultima rata.

Il minor gettito che temporaneamente deriverebbe all'erario risulterebbe infatti ampiamente compensato dal maggior numero di contribuenti che, in presenza di una dilazione più ampia, sarebbero indotti ad avvalersi della definizione in oggetto, con un effetto finale che si presume possa risultare positivo per le casse dello Stato.

Si ritiene inoltre opportuno di estendere la definizione agevolata anche ai tributi locali la cui riscossione non sia stata affidata ad Equitalia.

Quanto al profilo temporale dell'ambito di applicazione della disciplina, si propone di estendere la definizione agevolata anche ai carichi affidati all'agente della riscossione fino alla data di entrata in vigore del decreto-legge in esame (24 ottobre 2016), includendovi anche i carichi più risalenti nel tempo, affidati prima dell'anno 2000, avendo la legge di stabilità 2013 (articolo 1, comma 527 della legge n. 228 del 2012) previsto l'annullamento automatico dei ruoli resi esecutivi fino al 31 dicembre 1999 limitatamente, tuttavia, ai debiti di modesta entità, ossia di quelli di importo non superiore a 2.000 euro (comprensivi di quota capitale e interessi).

Risulta quindi inappropriato inibire la definizione proprio dei carichi più datati che, in quanto tali, sono anche quelli più difficilmente riscuotibili, oltretutto quelli più difficilmente onorabili da parte del debitore, non foss'altro per gli ingentissimi importi degli interessi moratori sugli stessi gravanti, che non dovrebbero più essere

corrisposti se venisse consentita la loro definizione agevolata, con conseguente maggiore possibilità di recupero del credito da parte dell'erario.

Si sottolinea, inoltre, che **la definizione in oggetto esclude dai benefici tutti i debiti che i contribuenti hanno rateizzato nei confronti dell'Agenzia delle Entrate risultanti dai c.d. avvisi bonari** (emessi in seguito ai controlli automatici effettuati ai sensi degli articoli 36-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1972, n. 633, e in seguito ai controlli formali effettuati ai sensi dell'articolo 36-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600) **nonché dagli istituti deflativi del contenzioso tributario, quali l'accertamento con adesione, la mediazione tributaria, la conciliazione giudiziale, l'acquiescenza e le ormai soppresse definizioni agevolate degli inviti a comparire e dei processi verbali di constatazione.**

In tal modo, risultano ingiustamente svantaggiati proprio i contribuenti che hanno tenuto un comportamento più *compliant* nei confronti dell'erario, il che potrebbe consigliare l'opportunità **di estendere la definizione agevolata anche a questi istituti**, al fine di evitare una disparità di trattamento tra i contribuenti che siano debitori di somme già affidate all'agente della riscossione, rispetto ai contribuenti che siano debitori di somme nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

Per quanto concerne la **definizione agevolata dei carichi ancora in pendenza di giudizio**, dovrebbe essere **garantita la possibilità di definizione agevolata anche ai contribuenti nei cui confronti siano già state pronunciate sentenze favorevoli, i quali normalmente non avendo debiti iscritti a ruolo non possono avvalersi della definizione agevolata.** Tali contribuenti sarebbero quindi penalizzati rispetto a coloro che sono risultati soccombenti in giudizio, per cui **dovrebbero prevedersi modalità di accesso alla definizione anche per i primi, garantendo loro anche una maggiore premialità rispetto ai secondi. In mancanza, la norma, in parte qua, è a forte rischio di incostituzionalità, perché realizzerebbe una ingiustificata disparità di trattamento.**

Si ritiene infine a rischio di incostituzionalità la disposizione di cui al **comma 13** dell'articolo in oggetto, che qualifica come crediti prededucibili le somme che saranno impiegate nella definizione agevolata. Sebbene infatti la norma abbia il fine di agevolare la definizione in oggetto nell'ambito delle procedure concorsuali, riducendo così il carico debitorio di tali procedure, la stessa **potrebbe arrecare un danno ingiustificato ai creditori aventi privilegio di grado superiore rispetto a quello proprio delle somme dovute per la definizione agevolata.** Si pensi, ad esempio, alle somme maturate a favore dell'agente della riscossione a titolo di aggio, che normalmente avrebbero collocazione più bassa nella gerarchia dei crediti, essendo

qualificabili quali meri crediti chirografari e, come tali, sarebbero normalmente oggetto di falcidia, rispetto a crediti aventi grado di privilegio superiore, come quelli relativi agli stipendi dei lavoratori dipendenti e quelli contributivi. **Si propone pertanto di eliminare il comma 13 dell'articolo 6.**

4 ARTICOLO 7 – RIAPERTURA DEI TERMINI DELLA PROCEDURA DI COLLABORAZIONE VOLONTARIA E NORME COLLEGATE

Con riferimento alla procedura in oggetto, **si propone di ammettere alla nuova procedura anche i soggetti che, pur essendosi già avvalsi della precedente versione della stessa** di cui all'articolo 5-*quater* del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, **intendano sanare violazioni commesse nel periodo non “coperto” dalla stessa, ossia nel periodo che va dal 1° ottobre 2014 al 30 settembre 2016**, termine ultimo previsto dalla lettera a) del nuovo articolo 5-*octies*, comma 1, del decreto-legge n. 167 del 1990, introdotto dall'articolo 7, comma 1, del decreto-legge in oggetto.

In considerazione dell'obbligo di autoliquidazione e versamento spontaneo di quanto dovuto a titolo di imposte, ritenute, contributi, interessi e sanzioni in base all'istanza, ai sensi della lettera e) del nuovo articolo 5-*octies*, comma 1, del decreto-legge n. 167 del 1990, si suggerisce di valutare l'opportunità di mantenere fermi gli effetti dell'adesione alla procedura nei casi di lieve inadempimento, sulla falsariga delle disposizioni contenute nei commi 3 e 4 dell'articolo 15-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 in materia di inadempimenti nei pagamenti delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate, **o comunque nei casi di insufficiente versamento derivante da obiettive condizioni di incertezza nella determinazione degli importi dovuti.**

5 ESTENSIONE AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE DEL C.D. “ART-BONUS”

Come è noto l'articolo 1 del decreto-legge 31 maggio 2014, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 luglio 2014, n. 106, nell'ambito delle "*Disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo*", ha introdotto un credito di imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura (c.d. “Art-bonus”).

Il credito di imposta spetta nella misura del 65% delle erogazioni liberali effettuate (entro predeterminati limiti percentuali commisurati al reddito imponibile, per le persone fisiche e gli enti non commerciali, o ai ricavi annuali, per i titolari di reddito di impresa), da ripartire in tre quote annuali di pari importo.

La disciplina in materia limita il beneficio alle erogazioni liberali effettuate esclusivamente in favore del patrimonio di proprietà pubblica.

Sono quindi esclusi dall'Art-bonus e dal credito di imposta le erogazioni liberali effettuate in favore di un bene culturale, se questo è di proprietà privata anche senza fini di lucro, compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti.

Considerati anche i recenti tragici eventi sismici che hanno interessato le zone del centro Italia ed al fine di favorire il recupero dei beni culturali, si suggerisce di valutare l'opportunità di **prevedere**, con un'apposita disposizione da approvare in sede di conversione in legge del decreto-legge in esame o nel contesto della manovra di bilancio 2017, **l'estensione del credito di imposta in oggetto anche alle erogazioni liberali effettuate in favore dei beni culturali di proprietà degli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti**, nonché, eventualmente, di quelli di proprietà privata, alle medesime condizioni previste dalla legge 29 luglio 2014, n.106, per le erogazioni in favore del patrimonio di proprietà pubblica.