



**AIDC**

Associazione Italiana  
Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili

**Sezione di Milano**

**Attuazione dei nuovi adempimenti IVA:  
"spesometro infrannuale" e  
comunicazione delle liquidazioni periodiche**

*(Circolare n. 8 del 19 aprile 2017)*

## Indice

1. Premessa	3
2. Spesometro infrannuale	3
2.1. Esoneri totali o parziali dall'adempimento	4
2.2. Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate	4
2.3. Termini di trasmissione	5
2.4. Contenuto della comunicazione	6
2.5. Regime sanzionatorio	6
3. Comunicazione opzionale dei dati e delle fatture	7
3.1. Regole di trasmissione	7
3.2. Modifica dei termini di adempimento	8
3.3. Benefici per chi aderisce al regime opzionale	8
4. Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA	9
4.1. Contribuenti mensili e con liquidazioni trimestrali	12
4.2. Soggetti passivi con contabilità separate	13
4.3. Riporto del credito IVA nel corso dell'anno	14
4.4. Contribuenti con contabilità presso terzi	14
4.5. Curatori fallimentari e commissari liquidatori	15
4.6. Società partecipazione alla liquidazione dell'IVA di gruppo	15
4.7. Operazioni straordinarie durante il trimestre oggetto della comunicazione	16
4.8. Operazioni straordinarie precedenti al termine di presentazione della comunicazione	17
4.9. Soggetti non residenti	17
4.10. Regime sanzionatorio	17
5. Modalità di accesso ai dati trasmessi	18

## 1. Premessa

---

La L. 1.12.2016 n. 225 di conversione del D.L. 22.10.2016, n. 193 ha introdotto, a decorrere dall'1.1.2017, in luogo dello "spesometro annuale", **due nuovi adempimenti obbligatori** a carico dei soggetti passivi IVA: la **comunicazione trimestrale dei dati** delle fatture emesse e ricevute comprese le relative note di variazione (art. 21 del D.L. 31.5.2010, n. 78), nonché la **comunicazione trimestrale dei dati delle liquidazioni periodiche** (art. 21-*bis* del D.L. 78/2010).

I predetti adempimenti devono essere coordinati con quanto prescritto dall'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 5.8.2015, n. 127, che ha previsto, sempre a decorrere dall'1.1.2017, ancorché soltanto in via opzionale, la **comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute** (anch'essa su base trimestrale e applicabile dai soggetti passivi IVA), ma che prevede, in caso di adesione, il **riconoscimento di alcuni incentivi**, che diversamente non competono qualora si applichi la disciplina obbligatoria della comunicazione dei dati delle fatture di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010. Resta, naturalmente, inteso che, sia nel caso di opzione per la comunicazione dati facoltativa che in quello di comunicazione obbligatoria, permane l'**obbligo di trasmettere la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche** di cui all'art. 21-*bis* del D.L. 78/2010. In tale contesto normativo, è intervenuto il **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 27.3.2017, n. 58793**, che ha:

- illustrato le nuove regole da utilizzare per la **trasmissione dei dati delle fatture** sia nell'ambito della **comunicazione obbligatoria** stabilita dall'art. 21 del D.L. 78/2010 che in quella **opzionale** di cui all'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015;
- modificato, limitatamente al 2017, i **termini di invio della comunicazione opzionale** delle fatture di cui all'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015 – prescritti dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 182070/2016 – allineandoli a quelli previsti per la comunicazione obbligatoria di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010;
- approvato il **modello per la comunicazione delle liquidazioni IVA periodiche** previsto dall'art. 21-*bis* del D.L. 78/2010.

## 2. Spesometro infrannuale

---

L'**art. 4, co. 1, del D.L. 193/2016** ha introdotto, a decorrere dall'**1.1.2017**, un nuovo adempimento, la **comunicazione trimestrale delle operazioni rilevanti ai fini IVA**, con conseguente **abolizione del c.d. "spesometro annuale"**. Conseguentemente, indipendentemente dalla periodicità con la quale vengono effettuate le liquidazioni e i versamenti IVA (mensile o trimestrale), i **soggetti passivi IVA** (esercenti attività d'impresa, arte o professione), in luogo della presentazione dello "spesometro" su base annuale, **dovranno trasmettere**, sempre in modalità telematica, ma **su base trimestrale**, i **dati di tutte le fatture emesse, ricevute e registrate** ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 (comprese le bollette doganali) e delle **note di variazione** relative alle

predette fatture.

## 2.1. Esoneri totali o parziali dall'adempimento

In sede di conversione in Legge del D.L. 193/2016 è stato introdotto l'**esonero dall'adempimento per gli agricoltori in regime di esonero** di cui all'art. 34, co. 6, del D.P.R. 633/1972 "*situati nelle zone montane*" ex art. 9 del D.P.R. 601/1973. Conseguentemente, l'adempimento in parola non è dovuto per i produttori agricoli che **soddisfano entrambe le seguenti condizioni**:

- nell'anno solare precedente hanno realizzato un **volume d'affari non superiore ad euro 7.000**, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli e ittici di cui alla Tabella A, Parte I, allegata al D.P.R. 633/1972 e che, pertanto, sono **esonerati da tutti gli obblighi documentali e contabili** a norma dell'art. 34, co. 6, del D.P.R. 633/1972;
- operano su terreni situati nelle zone montane a un'altitudine non inferiore a 700 metri.

Posto che l'esonero riguarda esclusivamente gli agricoltori situati nelle zone montane, l'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che i produttori agricoli in regime di esonero che **non soddisfano le condizioni** sopra elencate sono comunque tenuti a comunicare **esclusivamente i dati relativi alle operazioni attive**, ossia quelli delle autofatture emesse dagli acquirenti, la cui copia deve essere consegnata al produttore agricolo (C.M. 1/E/2017).

Sono altresì **esonerati dalla comunicazione trimestrale** dei dati delle fatture:

- i soggetti che, ai sensi dell'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015, hanno optato per il **regime facoltativo di trasmissione dei dati delle fatture all'Agenzia delle Entrate**;
- i soggetti che rientrano nel **regime fiscale di vantaggio** ex art. 27, co. 1 e 2, del D.L. 98/2011 o in quello **forfetario** di cui all'art. 1, co. 54-89, della L. 190/2014 (C.M. 1/E/2017 e C.M. 8/E/2017).

Le **associazioni sportive dilettantistiche e gli enti assimilati**, che aderiscono al regime forfetario previsto dalla Legge 398/1991, sono tenuti alla **comunicazione dei dati relativi alle sole fatture emesse**, non essendo vincolati alla registrazione delle fatture passive.

Diversamente, le **Amministrazioni Pubbliche** di cui all'art. 1, co. 2, della Legge 196/2009, nonché le **Amministrazioni Autonome**, sono **esonerate** dall'obbligo di invio dei dati relativi alle **fatture elettroniche ricevute**, veicolate mediante Sistema di Interscambio. L'esonero per le Pubbliche Amministrazioni non riguarda l'invio dei dati delle fatture e relative note di variazione emesse dagli Enti in esame nei confronti di soggetti diversi dalle PA che non sono state trasmesse tramite il Sistema di Interscambio.

## 2.2. Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Nella C.M. n. 1/E/2017 sono state ufficializzate alcune precisazioni, già fornite in occasione del Telefisco 2017, in merito alla nuova comunicazione trimestrale dei dati e delle fatture. In particolare, è stato precisato che l'adempimento in parola **non riguarda le operazioni attive e passive non docu-**

**mentate da fattura** (ad esempio, mediante scontrino o ricevuta fiscale), a prescindere dal relativo importo. Conseguentemente, l’esonero per la nuova comunicazione è ricollegato alla tipologia di documento emesso: il semplice fatto di emettere una fattura, anche su base volontaria, ovvero perché richiesta dal cliente, fa insorgere comunque l’obbligo comunicativo. Analogamente, anche i corrispettivi derivanti dalle operazioni certificate con modalità differenti dalla fattura non dovranno essere trasmessi, ma confluiranno comunque nella **comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche** (art. 21-*bis* del D.L. 78/2010). Sono, inoltre, **esclusi** dalla comunicazione i **dati relativi alle spese mediche già trasmesse al Sistema “Tessera Sanitaria”** da parte dei soggetti di cui all’art. 1 del D.M. 1.9.2016 (ad esempio, parafarmacie, psicologi, infermieri, ottici e veterinari).

Il medesimo esonero non risulta attualmente previsto, invece, per i soggetti obbligati alla trasmissione dei dati delle spese mediche al Sistema Tessera Sanitaria *ex art. 3, co. 3, del D.Lgs. 175/2014* (ad esempio, medici e altre strutture accreditate al S.S.N.). In assenza di diverse indicazioni da parte dell’Agenzia delle Entrate, dovrebbero rientrare nella comunicazione periodica, per l’anno d’imposta 2017, i dati delle spese già trasmesse al Sistema Tessera Sanitaria nel 2017 dei suddetti soggetti.

Nei casi di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive a seguito delle quali il **soggetto dante causa si è estinto**, spetta al **soggetto avente causa** (società incorporante o beneficiaria, ecc.) l’obbligo di trasmettere distinte comunicazioni relative alle seguenti informazioni:

- **dati delle proprie fatture;**
- **dati delle fatture del soggetto dante causa estinto**, relativi al periodo nel quale ha avuto efficacia l’operazione straordinaria;
- **dati delle fatture relative al periodo precedente l’operazione straordinaria**, nel caso in cui il soggetto dante causa non vi abbia autonomamente provveduto poiché i termini per l’invio non erano ancora decorsi.

### 2.3. Termini di trasmissione

La comunicazione dei dati di tutte le fatture emesse, ricevute e registrate (comprese le bollette doganali) e delle relative variazioni, deve essere trasmessa entro l’**ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre solare**, fatta eccezione per quella relativa al secondo trimestre da effettuarsi entro il 16.9.

TRIMESTRE	SCADENZA COMUNICAZIONE
<b>I trimestre (1.1 - 31.3)</b>	<b>31.5</b>
<b>II trimestre (1.4 - 30.6)</b>	<b>16.9</b>
<b>III trimestre (1.7 - 30.9)</b>	<b>30.11</b>
<b>IV trimestre (1.10 - 31.12)</b>	<b>28.2 dell’anno successivo</b>

Soltanto per il 2017, **primo anno di applicazione del nuovo adempimento**, la comunicazione in

parola assume cadenza semestrale, così come da stabilito dal D.L. 244/2016. Conseguentemente, la comunicazione del primo semestre dovrà essere inviata entro il 18.9.2017 (il 16.9 cade di sabato), mentre quella relativa al secondo semestre entro il 28.2.2018. A decorrere **dal 2018**, la comunicazione sarà **trasmessa su base trimestrale**.

#### **2.4. Contenuto della comunicazione trimestrale**

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 58793/2017 ha definito le informazioni che i soggetti passivi IVA devono trasmettere all'Amministrazione Finanziaria utilizzando la suddetta comunicazione. In particolare dovranno essere indicati, con riferimento a ciascun documento:

- i **dati identificativi del cedente o prestatore**;
- i **dati identificativi del cessionario o committente**;
- la **data del documento**;
- la **data di registrazione** (per le sole fatture ricevute e le relative note di variazione);
- il **numero del documento**;
- la **base imponibile**;
- l'**aliquota IVA applicata** e l'**imposta** ovvero, qualora la cessione o prestazione non comporti l'annotazione dell'imposta nel documento, la tipologia dell'operazione (intesa come il motivo specifico per il quale non è applicata l'imposta quali, ad esempio, le fattispecie in "*reverse charge*", non imponibili o esenti).

Questi dati dovranno essere trasmessi **fino al 10.7.2017** secondo le specifiche tecniche allegate al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 28.10.2016, n. 182070, che regola, tra l'altro, le **modalità di trasmissione della comunicazione opzionale dei dati delle fatture** cui all'art. 1, co. 3, del D.Lgs 127/2015. Dopo tale data, invece, le regole da rispettare per la compilazione della comunicazione saranno quelle riportate in allegato al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 58793/2017, che avranno validità sia nel caso di opzione per la comunicazione dei dati facoltativa di cui all'art. 1, co. 3, del D.Lgs 127/2015 che in quello di **comunicazione dei dati obbligatoria** di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010.

#### **2.5. Regime sanzionatorio**

In sede di conversione in Legge del D.L. 193/2016 è stato, inoltre, ridimensionato il regime sanzionatorio originariamente prescritto dal Decreto, stabilendo che l'omessa o errata trasmissione dei dati di ogni fattura indicati nella comunicazione trimestrale in analisi è punita con una **sanzione amministrativa di Euro 2 per ciascuna fattura**, e comunque **entro il limite massimo di Euro 1.000 per trimestre**. La sanzione è **ridotta della metà** (Euro 1 per ciascuna fattura ed entro il limite massimo di Euro 500), **se la trasmissione della comunicazione è effettuata entro i 15 giorni successivi dalla scadenza del termine** prescritto.

**Non si applica**, in tale ipotesi, il **cumulo giuridico** di cui all'art. 12 del D.Lgs. 18.12.1997, n. 472. Conseguentemente, le sanzioni applicate relativamente alle singole fatture (i cui dati non sono stati comunicati o sono stati comunicati in modo errato) devono sommarsi singolarmente.

### 3. Comunicazione opzionale dei dati e delle fatture

L'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015 ha introdotto, sempre a decorrere dall'1.1.2017, un **nuovo adempimento comunicativo**, di carattere **opzionale**, anch'esso applicabile ai soggetti passivi IVA che, analogamente alla comunicazione trimestrale dei dati e delle fatture di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010, prevede la trasmissione telematica, all'Agenzia delle Entrate, dei dati delle fatture emesse, delle fatture ricevute e registrate (comprese le bollette doganali) e delle relative note di variazione, **entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre solare**.

Questo regime ha **durata quinquennale** – rinnovabile automaticamente su base quinquennale, sino a revoca – ed è invocabile con apposita opzione, da esercitarsi entro il 31 dicembre dell'anno precedente all'applicazione del regime opzionale. In deroga ai termini ordinariamente previsti, limitatamente al primo anno di applicazione del regime (2017), **è stata concessa una deroga per l'esercizio dell'opzione al 31.3.2017** (provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 1.12.2016, n. 212804), rispetto all'originario termine del 31.12.2016.

#### 3.1. Regole di trasmissione

Le modalità di comunicazione dei dati delle fatture, ai sensi dell'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015, sono state definite con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 182070/2016, e con le specifiche tecniche ad esso allegate. In particolare, l'Amministrazione Finanziaria ha definito:

- le **informazioni da trasmettere**;
- il **formato** e le **regole di compilazione** della comunicazione;
- i **canali telematici utilizzabili** per l'invio dei dati;
- i **termini di invio per ciascun trimestre** (31.5, 31.8, 30.11 e 28.2 dell'anno successivo).

TRIMESTRE	SCADENZA COMUNICAZIONE
<b>I trimestre (1.1 - 31.3)</b>	<b>Successivo 31.5</b>
<b>II trimestre (1.4 - 30.6)</b>	<b>Successivo 31.8</b>
<b>III trimestre (1.7 - 30.9)</b>	<b>Successivo 30.11</b>
<b>IV trimestre (1.10 - 31.12)</b>	<b>28.02 dell'anno successivo</b>

Le regole di trasmissione dei dati delle fatture illustrate nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 182070/2016, come anticipato, dovranno essere rispettate sino al prossimo 10.7.2017: dopo tale data, invece, le regole da rispettare saranno quelle riportate in allegato al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 58793/2017.

### 3.2. Modifica dei termini di adempimento

Sebbene la periodicità della trasmissione della comunicazione opzionale dei dati delle fatture sia la medesima di quella obbligatoria (entrambe trimestrali), è stata prevista, solamente per il 2017, una diversa periodicità di presentazione:

- cadenza **semestrale per la comunicazione obbligatoria** prevista dall'art. 21 del D.L. 78/2010;
- frequenza **trimestrale per la comunicazione opzionale** ex art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015.

A sanare tale discrasia è intervenuto il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 58793/2017 **modificando**, per l'anno 2017, i **termini di invio della comunicazione opzionale** delle fatture previsti dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 182070/2016, **allineando gli stessi a quelli previsti per la comunicazione trimestrale obbligatoria**. Conseguentemente, per il primo anno di applicazione, entrambe le comunicazioni dovranno essere presentate **entro il 18.9.2017** (poiché il 16.9.2017 è sabato) **per il primo semestre**, ovvero **entro il 28.2.2018 per il secondo semestre**.

A decorrere **dal 2018**, invece, entrambe le comunicazioni dovranno essere trasmesse con **cadenza trimestrale**, secondo i termini ordinariamente previsti in relazione ai quali sussisterebbe ancora un lieve disallineamento temporale per l'invio dei **dati relativi al secondo trimestre**: entro il 16.9 per la comunicazione obbligatoria ed entro il 31.8 per la comunicazione opzionale. Tuttavia, il comunicato stampa Agenzia Entrate n. 70/2017 sembra "superare" tale disallineamento, prospettando, anche a regime, l'invio della comunicazione opzionale dei dati del secondo trimestre **entro il 16.9**.

### 3.3. Benefici per chi aderisce al regime opzionale

L'adesione alla disciplina in parola comporta il riconoscimento di alcuni incentivi, che diversamente non competono qualora si rientri nella disciplina della comunicazione obbligatoria. Si tratta, in particolare, dell'**accesso in via prioritaria ai rimborsi IVA**, anche in assenza dei presupposti di cui all'art. 30 del D.P.R. 633/1972, e della **riduzione da cinque a tre anni dei termini ordinari di accertamento** ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e sui redditi, a condizione che sia assicurata la tracciabilità di tutti i pagamenti ricevuti ed effettuati.

Oltre alle suddette agevolazioni è previsto, per chi aderisce al regime di trasmissione opzionale, l'**esonero dall'obbligo di presentazione dei modelli Intrastat** di cui all'art. 50, co. 6, del D.L. 30.8.1993, n. 331, relativi agli **acquisti intracomunitari** (mod. Intra 2-*bis*) e alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti stabiliti in un altro Stato membro (mod. Intra 2-*quater*). Tale agevolazione non ha subito modifiche per effetto del D.L. 193/2016, né del D.L. 244/2016, per cui deve intendersi confermata. Secondo la **circolare Assonime 24.3.2017, n. 8**, infatti, *"si potrebbe perciò ritenere che i soggetti che sin dal periodo d'imposta 2017 si avvalgono del sistema opzionale di comunicazione dei dati delle fatture possono non trasmettere gli elenchi di cui si tratta. Aderendo a tale impostazione rimarrebbe però il problema del mancato invio dei dati statistici da parte dei soggetti tenuti alla*

*trasmissione degli elenchi con cadenza mensile*'. In tale situazione di incertezza normativa, è, pertanto, auspicabile un chiarimento dell'Amministrazione Finanziaria.

Con particolare riferimento agli adempimenti Intrastat, si rammenta che, a seguito dell'introduzione della nuova comunicazione trimestrale dei dati delle fatture emesse e ricevute di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010, l'art. 4, co. 4, lett. b), del D.L. 193/2016 aveva **soppresso**, con decorrenza dall'1.1.2017, **l'obbligo di presentazione dei modelli Intrastat** relativi agli acquisti intracomunitari di beni e alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti UE. Con l'art. 13, co. 4-*ter*, del D.L. 244/2016, tale obbligo è stato **ripristinato per l'anno 2017**. In base alle nuove disposizioni, **solo a partire dall'1.1.2018**:

- **è abolito l'obbligo di presentazione dei modelli Intra 1-quater e Intra 2-quater**, relativi alle prestazioni di servizi "generiche" (sia rese che ricevute) con controparti soggetti passivi IVA comunitari (sebbene l'art. 262 della direttiva 2006/112/CE preveda espressamente l'obbligo comunicativo per i servizi resi);
- **permane l'obbligo di presentare gli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni anche ai fini statistici**.

Il D.L. 244/2016 ha stabilito, inoltre, che dovranno essere definite misure di **semplificazione degli obblighi comunicativi**, finalizzate a garantire la qualità e la completezza delle informazioni statistiche, nonché a ridurre al minimo il numero dei soggetti obbligati all'invio dei modelli, e comunque con obblighi informativi inferiori. Tali semplificazioni dovranno essere attuate, con effetto dall'1.1.2018, con **provvedimento** del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, d'intesa con l'Agenzia delle Dogane e l'Istat, da adottarsi **entro il 30.5.2017**.

#### **4. Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA**

L'art. 4, co. 2, del D.L. 193/2016 ha introdotto l'art. 21-*bis* del D.L. 78/2010, stabilendo, a decorrere **dall'1.1.2017**, il nuovo obbligo di comunicare telematicamente, **su base trimestrale**, i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche IVA effettuate ai sensi dell'art. 1, co. 1 e 1-*bis*, del D.P.R. 23.3.1998 n. 100, nonché degli artt. 73, co. 1, lett. e), e 74, co. 4, del D.P.R. 633/1972: l'adempimento deve essere assolto **anche nel caso di eccedenza a credito**.

La comunicazione deve essere presentata **entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre solare**, fatta eccezione per quella relativa al secondo trimestre da effettuarsi entro il 16.9, senza che ciò comporti **alcuna modifica ai termini** ordinariamente previsti **per la liquidazione e il versamento dell'IVA** (mensili o trimestrali): qualora, entro il termine di presentazione, siano trasmesse più comunicazioni riferite al medesimo periodo, l'ultima sostituisce le precedenti.

<b>TRIMESTRE</b>	<b>SCADENZA COMUNICAZIONE</b>
<b>I trimestre (1.1 - 31.3)</b>	<b>31.5</b>
<b>II trimestre (1.4 - 30.6)</b>	<b>16.9</b>

<b>III trimestre (1.7 - 30.9)</b>	<b>30.11</b>
<b>IV trimestre (1.10 - 31.12)</b>	<b>28.2 dell'anno successivo</b>

Sono tenuti all'adempimento in esame **tutti i soggetti passivi IVA** che effettuano le **liquidazioni periodiche IVA con cadenza mensile**, ovvero **trimestrale** in presenza dei presupposti per esercitare la relativa opzione. Diversamente, l'adempimento in parola **non interessa i contribuenti** che sono **esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA**, ovvero dall'**effettuazione delle liquidazioni periodiche** (ad esempio, i soggetti che hanno aderito al regime forfetario, oppure i produttori agricoli che applicano il regime speciale di cui all'art. 34, co. 6, del D.P.R. 633/1972), fintanto che permangano le prescritte condizioni di esonero.

Per espressa disposizione normativa, la comunicazione trimestrale dei dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche è **unica**, anche per coloro che esercitano **più attività gestite con contabilità separate**.

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 58793/2017 ha approvato e pubblicato la versione definitiva del **modello** di comunicazione dei dati delle liquidazioni IVA periodiche, fornendo le istruzioni per la compilazione e le specifiche tecniche per la trasmissione dello stesso. Il modello deve essere presentato **esclusivamente in via telematica** ed è formato dai seguenti documenti:

- un **frontespizio**, nel quale devono essere indicati i dati identificativi essenziali del soggetto passivo (nonché i dati del dichiarante, qualora diverso da quest'ultimo). Il campo "**Codice fiscale società dichiarante**" deve essere compilato nell'ipotesi in cui il dichiarante sia una società che presenta la comunicazione per conto di un altro contribuente, indicando, nell'apposito spazio, il codice di carica corrispondente al rapporto intercorrente tra la società dichiarante e il contribuente. È il caso, ad esempio, della società nominata **rappresentante fiscale** da un soggetto non residente, ai sensi dell'art. 17, co. 3, del D.P.R. 633/1972, o la società che indica il codice carica 9 in qualità di **beneficiaria della scissione** oppure incorporante della fusione, ovvero il soggetto che presenta la comunicazione in qualità di rappresentante negoziale del contribuente.
- un **modulo comprendente il solo quadro VP**, composto dai righe da VP1 a VP14 nei quali il soggetto passivo IVA deve indicare i dati attraverso i quali è possibile determinare l'IVA da versare o quella a credito per il periodo interessato. In particolare, deve riportare il **periodo di riferimento** (rigo VP1), il **totale delle operazioni attive** (rigo VP2) e **passive** (rigo VP3) al netto dell'IVA, l'**imposta sul valore aggiunto esigibile** (rigo VP4), **detrazione** (rigo VP5), **dovuta o a credito** (rigo VP6), il debito del periodo precedente non superiore ad euro 25,82 (rigo VP7), il **credito del periodo precedente** (rigo VP8) e quello dell'**anno precedente** (rigo VP9), gli interessi dovuti per le liquidazioni trimestrali (rigo VP12), l'**acconto dovuto** (VP13), l'**IVA da versare o a credito** (VP14).



acquisti di cui all'art. 25 del D.P.R. 633/1972, ovvero su altri registri previsti da disposizioni riguardanti particolari regimi. Devono, inoltre, essere compresi gli **acquisti ad esigibilità differita**, nonché quelli con IVA indetraibile, nonché quelli **intracomunitari non imponibili** di cui all'art. 42, co. 1, del D.L. 331/1993 (inclusi quelli effettuati senza pagamento dell'imposta con utilizzo del plafond di cui all'art. 2, co. 2, della Legge 18.2.1997, n. 28), nonché quelli di cui all'art. 40, co. 2, del D.L. 331/1993 (triangolare comunitaria con intervento dell'operatore nazionale in qualità di cessionario-cedente).

I contribuenti che adottano, per obbligo di legge o per opzione, **speciali criteri di determinazione dell'imposta dovuta ovvero detraibile** (ad esempio regime speciale agricolo, agriturismo, ecc.) devono indicare **nel rigo VP4** (IVA esigibile) e **nel rigo VP5** (IVA detratta) l'imposta risultante dall'applicazione dello speciale regime di appartenenza. Nelle ipotesi in cui il particolare regime adottato **non preveda la detrazione dell'imposta** (ad esempio, regime dei beni usati), il rigo VP5 non deve essere compilato in relazione alle operazioni alle quali detto regime si applica.

Nel **rigo VP9**, deve essere rappresentato l'ammontare del **credito IVA compensabile**, ai sensi del D.Lgs. n. 241/1997, che viene portato in detrazione nella liquidazione del periodo, risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente, **al netto della quota già portata in detrazione nelle liquidazioni dei periodi precedenti dello stesso anno solare**. Nella particolare ipotesi in cui il contribuente intenda "estromettere" dalla contabilità IVA (per la compensazione tramite modello F24) una parte o l'intero ammontare del credito IVA compensabile risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente, già precedentemente indicato nel rigo VP9 e non ancora utilizzato, deve compilare il rigo VP9 della comunicazione riportando l'importo del credito da estromettere preceduto dal segno meno. Nel rigo deve essere indicato anche il **credito chiesto a rimborso in anni precedenti**, per il quale l'Ufficio competente abbia formalmente negato il diritto al rimborso per la quota dello stesso utilizzata, a seguito di autorizzazione dell'Ufficio, in sede di liquidazione periodica (D.P.R. 10.11.1997, n. 443, e C.M. 28.5.1998, n. 134/E). Il rigo non può essere compilato dai soggetti che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'art. 73 del D.P.R. 633/1972 per il periodo di riferimento (rigo VP1).

#### **4.1. Contribuenti mensili e con liquidazioni trimestrali**

I soggetti passivi IVA che effettuano la **liquidazione mensile dell'imposta** sono tenuti a presentare **un modulo per ciascun mese**, mentre quelli trimestrali un unico modulo per ciascun trimestre. La trasmissione delle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA potrà essere effettuata direttamente dal contribuente ovvero da un suo intermediario abilitato (art. 3, co. 2-*bis* e co. 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322): in tale ultima ipotesi, sarà cura dell'intermediario rilasciare al contribuente copia del modello trasmesso e della ricevuta, che ne attesta l'avvenuto ricevimento da parte dell'Agenzia delle Entrate e che costituisce prova dell'avvenuta presentazione.

I contribuenti che eseguono liquidazioni trimestrali, ai sensi dell'art. 7 del D.P.R. 14.10.1999, n. 542,

devono presentare la comunicazione **anche per il quarto trimestre solare**, senza tenere conto delle eventuali operazioni di rettifica e conguaglio da effettuare in sede di dichiarazione annuale (ad esempio calcolo definitivo del pro rata). Tuttavia, il versamento dell'IVA dovuta per tale trimestre deve essere effettuato, comprensivo degli interessi dell'1%, in sede di conguaglio annuale, entro l'ordinario termine di versamento previsto per la dichiarazione annuale. Pertanto, tali contribuenti, nella comunicazione relativa al quarto trimestre, non devono compilare i **rigi VP11, VP12 e VP14**.

Tali rigi, ad eccezione del VP12, invece devono essere compilati dai **subfornitori** che effettuino liquidazioni trimestrali di cui all'art. 7 del D.P.R. 542/1999, e che si siano avvalsi delle disposizioni agevolative di cui all'art. 74, co. 5, del D.P.R. 633/1972. In particolare, questi ultimi soggetti devono indicare al **rigo VP11** i crediti speciali d'imposta eventualmente utilizzati per ridurre l'importo da versare relativamente alle operazioni di subfornitura. In tal caso, nel **rigo VP14, colonna 1**, deve essere indicato l'eventuale importo da versare entro il termine del 16.2.

I contribuenti di cui all'art. 74, co. 4, del D.P.R. 633/1972 devono versare l'IVA dovuta per il quarto trimestre entro il termine ordinario (16.2). Conseguentemente, i contribuenti che eseguono liquidazioni trimestrali ai sensi sia dell'art. 7 del D.P.R. 542/1999 che dell'art. 74, co. 4, del D.P.R. 633/1972 devono compilare due distinti moduli del quadro VP relativamente al quarto trimestre.

#### **4.2. Soggetti passivi con contabilità separate**

I contribuenti che hanno esercitato più attività per le quali hanno tenuto, per obbligo di legge o per opzione, la contabilità separata ai sensi dell'art. 36 del D.P.R. 633/1972, devono compilare **un unico modulo del quadro VP** riepilogativo di tutte le attività gestite con contabilità separate per il mese o trimestre di riferimento.

Nel caso in cui tra tali attività ne figurino una per la quale è previsto l'**esonero dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA** e, conseguentemente, di questo adempimento, i dati di quest'ultima attività non devono essere compresi nella comunicazione da presentare in relazione alle altre attività per le quali è previsto l'obbligo dichiarativo.

I contribuenti con **attività separate aventi la medesima periodicità**, mensile o trimestrale, devono presentare la comunicazione riepilogando nel modulo relativo a ciascun periodo (mese o trimestre) tutte le attività per le quali il soggetto tiene contabilità separate. Diversamente, il soggetto passivo che effettui, per le diverse attività esercitate, **sia liquidazioni periodiche mensili che trimestrali** deve, in via generale, presentare la comunicazione con moduli distinti (mensili e trimestrali) con riferimento alle rispettive liquidazioni.

Nel particolare caso di **anticipazione**, ai fini compensativi dell'imposta, della **liquidazione periodica trimestrale** in coincidenza con quella relativa al terzo mese di ogni trimestre solare (marzo, giugno, settembre e dicembre per i soli contribuenti di cui all'art. 74, co. 4, del D.P.R. 633/1972), deve essere presentata la comunicazione riepilogando in un unico modulo la liquidazione periodica

relativa al terzo mese e quella riguardante il trimestre riferita a tutte le attività esercitate, indicando entrambi i periodi nelle corrispondenti caselle (ad esempio, per la liquidazione congiunta mese di marzo-primo trimestre, deve essere indicato il valore "03" nella casella "Mese" e "1" nella casella "Trimestre" del **rigo VP1**). Questa modalità di compilazione riguarda anche la comunicazione presentata dall'ente o società commerciale controllante, contenente i dati della liquidazione periodica dell'IVA per l'intero gruppo del quale facciano parte sia enti o società tenuti alle liquidazioni mensili che enti o società tenuti alle liquidazioni trimestrali.

#### **4.3. Riporto del credito IVA nel corso dell'anno**

I soggetti che effettuano liquidazioni sia mensili che trimestrali, in caso di credito IVA da riportare in detrazione da un periodo all'altro, devono osservare la sequenza sotto riportata (riferita, a titolo esemplificativo, solo al primo trimestre dell'anno):

- 1) **credito risultante dal modulo relativo al mese di gennaio** (da rigo VP14, colonna 2): da riportare in detrazione nel modulo relativo al mese di febbraio (al rigo VP8);
- 2) **credito risultante dal modulo relativo al mese di febbraio**: da riportare in detrazione nel modulo relativo al mese di marzo;
- 3) **credito risultante dal modulo relativo al mese di marzo**: da riportare in detrazione nel modulo relativo al 1° trimestre;
- 4) **credito risultante dal modulo relativo al primo trimestre**: da riportare in detrazione nel modulo relativo mese di aprile (da compilare nella comunicazione successiva).

La medesima sequenza si applica anche con riferimento ai **successivi mesi e trimestri dell'anno**.

Nel caso già illustrato di anticipazione della liquidazione periodica trimestrale in coincidenza con quella relativa al terzo mese di ogni trimestre solare, ai fini della determinazione del riporto del credito IVA nel corso dell'anno occorre fare riferimento ai crediti indicati nei punti 3) e 4) della sequenza sopra illustrata. Infatti, ad esempio, il credito risultante al rigo VP14 del modulo di marzo/1° trimestre deve essere poi riportato nel rigo VP8 del modulo relativo al mese di aprile (da compilare nella comunicazione successiva).

#### **4.4. Contribuenti con contabilità presso terzi**

I soggetti passivi che abbiano affidato a terzi la tenuta della propria contabilità possono effettuare le liquidazioni mensili dell'IVA con riferimento alle operazioni effettuate nel secondo mese precedente. Ad esempio, nel caso di **liquidazione relativa al mese di maggio** (da effettuare entro il 16.6.2017), tali contribuenti devono indicare:

- per il periodo, il valore "05" nella casella mese;
- nel **rigo VP2** l'ammontare delle operazioni attive effettuate nel mese di aprile (registrate o soggette a registrazione);

- nel **rigo VP3** l'importo degli acquisti registrati nello stesso mese di aprile.

#### **4.5. Curatori fallimentari e commissari liquidatori**

Questi professionisti, in caso di fallimento e liquidazione coatta amministrativa, devono presentare la comunicazione solo se nel periodo di riferimento (mese o trimestre) hanno registrato operazioni imponibili per le quali sono tenuti ad effettuare le liquidazioni periodiche ai sensi dell'art. 74-*bis*, co. 2, del D.P.R. 633/1972. Pertanto, la comunicazione va presentata **soltanto per i periodi per i quali sono state effettuate le corrispondenti liquidazioni periodiche.**

#### **4.6. Società partecipanti alla liquidazione di gruppo dell'IVA**

La controllante e le controllate che, per il periodo dell'anno cui si riferisce la comunicazione, hanno aderito alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 73 del D.P.R. 633/1972, devono presentare singolarmente le proprie comunicazioni, indicando nel **campo "Partita IVA della controllante (liquidazione IVA di gruppo)"**, nella sezione "Dati generali" del frontespizio, la partita IVA della controllante, ed esponendo gli importi a debito o a credito trasferiti nel periodo di riferimento rispettivamente nella colonna 1 o nella colonna 2 del **rigo VP14**. Deve, invece, essere **omessa la compilazione dei righi VP7, VP8, VP9 e VP13.**

Tali modalità di compilazione restano valide per il periodo in cui l'ente o la società dichiarante partecipa alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo: per i **periodi successivi all'uscita dalla predetta procedura di liquidazione**, la comunicazione deve, invece, essere compilata analogamente ai contribuenti ordinari. Inoltre, il campo "Partita IVA della controllante (liquidazione IVA di gruppo)" non va compilato nel caso in cui l'ente o la società **non abbia partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo per l'intero periodo oggetto della comunicazione**: ad esempio, in caso di società con liquidazioni trimestrali che fuoriesce dalla liquidazione IVA di gruppo nel mese di maggio, la comunicazione relativa al secondo trimestre deve riportare nel campo "Ultimo mese" del frontespizio il valore "03" e non va compilato il campo "Partita IVA della controllante (liquidazione IVA di gruppo)". Nelle comunicazioni successive non va compilato il campo "Ultimo mese".

L'ente o società commerciale **controllante** deve presentare, oltre alla propria comunicazione, anche una comunicazione periodica barrando la **casella "Liquidazione del gruppo"** nel frontespizio senza compilare il campo "Partita IVA della controllante (liquidazione IVA di gruppo)". In tale comunicazione, contenente i dati della liquidazione periodica dell'IVA per l'intero gruppo, non devono essere compilati i **rigi VP2, VP3, VP10, VP11 e VP12**, e neppure le caselle "Subforniture" ed "Eventi eccezionali" nel rigo VP1. In tale ipotesi, l'ente o la società controllante deve indicare:

- nel **rigo VP4**, l'ammontare complessivo dei debiti IVA trasferiti per il periodo da tutti i soggetti aderenti alla liquidazione dell'IVA di gruppo, comprensivo degli eventuali interessi trasferiti dai soggetti con liquidazioni trimestrali (rigo VP14, colonna 1);

- nel **rigo VP5**, l'importo totale dei crediti IVA trasferiti per il periodo da tutti i soggetti aderenti alla liquidazione dell'IVA di gruppo (rigo VP14, colonna 2).

Nella particolare eventualità di enti o società **controllati usciti dal gruppo dopo la data del 27.12** (termine finale stabilito per il versamento dall'acconto IVA), ad esempio a seguito di **incorporazione di una società controllata da parte di società esterna al gruppo**, nella comunicazione relativa all'ultima liquidazione dell'anno che l'ente o società controllante deve presentare per il gruppo, il **rigo VP13** deve essere compilato al netto della quota dell'acconto dalla stessa dovuto per la società controllata uscita dal gruppo e nel campo "Ultimo mese" nella sezione **"Dati generali" del frontespizio** deve essere indicato il **codice 99**.

Per quanto concerne la comunicazione relativa al 4° trimestre, la controllante non deve comprendere i dati relativi ai saldi (a debito o a credito) riguardanti gli enti o società con liquidazioni trimestrali, ai sensi dell'art. 7 del D.P.R. 542/1999, in quanto questi ultimi confluiscono nella dichiarazione annuale.

#### **4.7. Operazioni straordinarie durante il trimestre oggetto della comunicazione**

Nel caso in cui il soggetto **dante causa** (società incorporata o scissa, soggetto conferente, cedente o donante) si sia **estinto per effetto dell'operazione straordinaria** o della trasformazione sostanziale soggettivo, il **soggetto avente causa** (società incorporante o beneficiaria, soggetto conferitario, cessionario o donatario) deve presentare **due distinte comunicazioni**:

- la prima contenente i dati delle liquidazioni effettuate dal soggetto stesso nel trimestre cui si riferisce la comunicazione;
- la seconda, comprendente i dati delle **liquidazioni effettuate dal soggetto dante causa** nella frazione di trimestre cui si riferisce la comunicazione e fino all'ultima liquidazione eseguita prima dell'operazione straordinaria o della trasformazione. In questa comunicazione, devono essere indicati, nella **parte riservata al contribuente**, i dati relativi al soggetto incorporato, scisso, conferente, ecc., mentre nel riquadro riservato al **dichiarante** i dati del soggetto risultante dalla trasformazione, riportando il valore 9 nella casella relativa al codice di carica.

Diversamente, nell'ipotesi in cui il **soggetto dante causa non si sia estinto** per effetto dell'operazione straordinaria o della trasformazione, la comunicazione deve essere presentata:

- dal **soggetto avente causa**, se l'operazione straordinaria o la trasformazione ha comportato la **cessione del debito o del credito IVA**. Tale contribuente deve, pertanto, presentare due distinte comunicazioni, secondo le modalità sopra riportate. Conseguentemente, il soggetto dante causa non deve presentare la comunicazione relativamente all'attività oggetto dell'operazione straordinaria;
- da **ciascuno dei soggetti coinvolti nell'operazione**, se l'operazione straordinaria o la trasformazione **non ha comportato la cessione del debito o credito IVA** in relazione alle operazioni da ciascuno di essi effettuate nel trimestre cui si riferisce la comunicazione.

#### **4.8. Operazioni straordinarie precedenti al termine di presentazione della comunicazione**

Qualora l'operazione straordinaria o la trasformazione sostanziale soggettiva sia avvenuta nel periodo compreso **tra il primo giorno del mese successivo e la data di presentazione della comunicazione**, quest'ultima – relativa alle **operazioni poste in essere dal soggetto dante causa nel corso dell'intero trimestre precedente** – deve essere sempre presentata dal soggetto avente causa **se il soggetto dante causa si è estinto** per effetto dell'operazione straordinaria, seguendo le modalità indicate nel precedente paragrafo con riguardo al caso di estinzione del dante causa, e purché l'adempimento non sia stato assolto direttamente da tale ultimo soggetto prima dell'operazione straordinaria o della trasformazione.

Diversamente, nell'ipotesi in cui, a seguito dell'operazione straordinaria, **non si sia verificata l'estinzione del soggetto dante causa**, ciascun soggetto partecipante all'operazione assolve autonomamente l'adempimento relativamente alle liquidazioni effettuate nell'intero trimestre cui si riferisce la comunicazione e il trasferimento o meno del debito o credito IVA in conseguenza dell'operazione straordinaria assumerà rilevanza solo ai fini della comunicazione da presentare nel periodo successivo.

#### **4.9. Soggetti non residenti**

I **rappresentanti fiscali di soggetti non residenti**, nominati ai sensi dell'art. 17, co. 3, del D.P.R. 633/1972, sono tenuti a presentare la comunicazione con l'indicazione dei dati delle liquidazioni effettuate nel trimestre cui la stessa si riferisce, e riportando nel riquadro dichiarante il **codice di carica 6**.

I **soggetti non residenti identificati direttamente in Italia**, a norma dell'art. 35-ter del D.P.R. 633/1972, sono tenuti a presentare la comunicazione con riferimento alle operazioni da essi effettuate nel trimestre.

In tutti i casi in cui un **soggetto non residente** abbia effettuato, nel medesimo trimestre ma in periodi diversi dello stesso, operazioni rilevanti agli effetti dell'IVA in Italia **sia mediante rappresentante fiscale che identificandosi direttamente**, deve essere presentata un'unica comunicazione da parte del soggetto (rappresentante fiscale ovvero soggetto non residente identificato direttamente) operante alla data di presentazione della stessa.

In presenza di una **stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente**, deve essere presentata una comunicazione con riferimento ai dati delle operazioni ad essa imputabili effettuate nel trimestre. In tale ipotesi, nel riquadro dichiarante deve essere indicato il codice di carica 1.

#### **4.10. Regime sanzionatorio**

In sede di conversione in Legge del D.L. 193/2016 è stato attenuato il carico sanzionatorio: è prevista, infatti, l'applicazione di una sanzione amministrativa che punisce con un'ammenda, compresa da un

**minimo di euro 500 a un massimo di euro 2.000**, l'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche. La sanzione **è ridotta della metà** (minimo euro 250 massimo di euro 1.000), se la trasmissione della comunicazione è effettuata **entro i 15 giorni successivi dalla scadenza del termine prescritto** (art. 11, co. 2-*ter*, del D.Lgs. 18.12.1997, n. 471).

## **5. Modalità di accesso ai dati trasmessi**

---

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 58793/2017 ha, inoltre, stabilito le **modalità di accesso ai dati trasmessi**. In particolare, è stato disposto che i dati acquisiti tramite le comunicazioni dei dati delle fatture saranno resi disponibili al contribuente, nel proprio **Cassetto fiscale** e nella sezione **Consultazione dell'area autenticata** dell'interfaccia web "Fatture e Corrispettivi", accessibile dal sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

I dati in parola potranno essere utilizzati dall'Amministrazione Finanziaria al fine di controllarne la coerenza, supportare la predisposizione delle dichiarazioni dei redditi e dell'IVA, nonché per valutare la capacità contributiva dei soggetti che li hanno trasmessi.

Sempre all'interno del cassetto fiscale saranno rese disponibili le **informazioni sulle incoerenze tra i versamenti** dell'imposta effettuati rispetto **all'importo da versare indicato nella comunicazione dei risultati delle liquidazioni periodiche**, così come prescritto all'art. 21-*bis*, co. 5, del D.L. 78/2010. Quest'ultima norma dispone, infatti, che qualora dall'attività di verifica dell'Amministrazione Finanziaria dovesse emergere un **risultato difforme da quello indicato** nelle comunicazioni trasmesse, l'Agenzia delle Entrate informerà il contribuente di tale discrepanza. Ricevuta questa comunicazione, il contribuente potrà scegliere di **fornire i chiarimenti necessari**, segnalando eventuali dati ed elementi non considerati o valutati erroneamente, oppure potrà **versare quanto dovuto avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso** di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997.