

## Informativa n° 3 – 9 marzo 2017

### Indice

<b>1- PRINCIPALI NEWS DI MARZO .....</b>	<b>3</b>
VIDEOSORVEGLIANZA: ISTANZA ENTRO IL 20 MARZO 2017 PER IL CREDITO DI IMPOSTA ..	3
DURC RILASCIATO SOLO AL PAGAMENTO DELLA PRIMA RATA NEI CASI DI ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE.....	3
<b>2- NOVITÀ E CHIARIMENTI SULLO SPESOMETRO 2017.....</b>	<b>4</b>
SPESOMETRO E COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI IVA: LE SCADENZE .....	4
LA SOLUZIONE ALTERNATIVA: L'INVIO DI FATTURE E CORRISPETTIVI .....	5
I CHIARIMENTI RELATIVI ALLO SPESOMETRO .....	6
<b>3- RITORNATO IL MODELLO INTRA ACQUISTI, OBBLIGHI E SCADENZE .....</b>	<b>8</b>
<b>4- CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO – I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA .....</b>	<b>10</b>
IL CREDITO D'IMPOSTA.....	10
MODIFICHE DAL 2017 .....	10
I CHIARIMENTI DELLA RISOLUZIONE N. 19/E/2017 .....	11
I CHIARIMENTI DELLA RISOLUZIONE N. 21/E/2017 .....	11
<b>5- LETTERE DI INTENTO: ISTRUZIONI PER IL DOPPIO INVIO .....</b>	<b>13</b>
RISOLUZIONE N. 120/E/2016 .....	13
<b>6- SPESOMETRO PER IL PERIODO DI IMPOSTA 2016.....</b>	<b>14</b>
LE OPERAZIONI INTERESSATE .....	14
I TERMINI DI PRESENTAZIONE .....	15
LE OPERAZIONI CON PAESI CON FISCALITÀ PRIVILEGIATA ( <i>BLACK-LIST</i> ) .....	15
<b>7- SCADE IL 16 MARZO LA TASSA DI VIDIMAZIONE SUI LIBRI SOCIALI PER L'ANNO 2017 .....</b>	<b>16</b>
SOGGETTI ESCLUSI .....	16

LIBRI PER I QUALI È OBBLIGATORIA LA VIDIMAZIONE .....	16
VERSAMENTO.....	17
<b>8- LA CORREZIONE DELLO SPLAFONAMENTO.....</b>	<b>18</b>
LE SANZIONI PREVISTE PER LA VIOLAZIONE.....	18
LA PRIMA MODALITÀ DI CORREZIONE: RICHIESTA DI EMISSIONE DELLE NOTE DI VARIAZIONE AL FORNITORE.....	18
LA SECONDA MODALITÀ DI CORREZIONE: AUTOFATTURA E VERSAMENTO DELL'IMPOSTA.....	20
LA TERZA MODALITÀ DI CORREZIONE: ASSOLVIMENTO DELL'IVA IN LIQUIDAZIONE.....	20
IL RAFFRONTO TRA LE TRE MODALITÀ DI CORREZIONE.....	21

## 1- PRINCIPALI NEWS DI MARZO

### VIDEOSORVEGLIANZA: ISTANZA ENTRO IL 20 MARZO 2017 PER IL CREDITO DI IMPOSTA

La L. 208/2015 ha previsto il riconoscimento di un credito di imposta utilizzabile in compensazione nel modello F24 per le persone fisiche (non nell'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo) che hanno sostenuto nel 2016 spese per l'installazione di sistemi di videosorveglianza o spese relative a contratti stipulati con istituti di vigilanza. Per fruire del credito di imposta i beneficiari devono presentare un'istanza telematica utilizzando il *software* "Creditovideosorveglianza" entro il termine ultimo del 20 marzo 2017. La misura del credito di imposta spettante a ciascun beneficiario sarà definita dal rapporto tra le risorse stanziare e il credito complessivamente richiesto e sarà comunicata entro il 31 marzo 2017.

### DURC RILASCIATO SOLO AL PAGAMENTO DELLA PRIMA RATA NEI CASI DI ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE

L'Inps ha chiarito che la presentazione del modello DA1 utile per accedere alla definizione agevolata non è considerata come atto idoneo a consentire il rilascio del Durc. Pertanto, il contribuente che volesse definire in via agevolata debiti Inps ai sensi del D.L. 193/2016 ("rottamazione delle cartelle") avrà il Durc negativo fino al versamento integrale delle somme dovute o fino al versamento della prima rata, previsto entro il 31 luglio 2017.

## 2- NOVITÀ E CHIARIMENTI SULLO SPESOMETRO 2017

Il decreto milleproroghe interviene a modifica della disciplina riguardante l'invio delle fatture secondo le nuove regole introdotte dal D.L. 193/2016, a decorrere dal 1° gennaio 2017.

Di seguito faremo il punto dei nuovi adempimenti, ricordando le scadenze aggiornate, provvederemo a dare conto dei primi chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria attraverso la circolare n. 1/E/2017.

### SPESOMETRO E COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI IVA: LE SCADENZE

Con la riscrittura dell'articolo 21, D.L. 78/2010 viene di fatto sostituito il vecchio spesometro con una **comunicazione telematica dei dati relative alle fatture** emesse, nonché ricevute e registrate nel trimestre di riferimento. La comunicazione riguarderà anche i dati contenuti nelle bollette doganali d'importazione e i dati contenuti nelle note di variazione.

A regime, la trasmissione telematica dei dati dovrà avvenire, per quasi tutti i trimestri, entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo a ciascun trimestre di riferimento, con una posticipazione della scadenza riferita al secondo trimestre, fissata al 16 settembre.

Il decreto prevedeva – in fase di prima applicazione – che la comunicazione relativa al primo semestre dovesse essere effettuata entro la scadenza del 25 luglio 2017; tale scadenza transitoria pareva del tutto inadeguata, ragion per cui il decreto milleproroghe ha previsto, solo per l'anno 2017:

- un accorpamento degli adempimenti in due semestri anziché in quattro trimestri;
- la scadenza del 16 settembre 2017 per il primo semestre 2017 e del 28 febbraio 2018 per il secondo semestre 2017.

Trimestre di riferimento	Scadenza a regime	Scadenza 2017
1° trimestre (gennaio/febbraio/marzo)	31 maggio	Cumulativamente al 16 settembre 2017
2° Trimestre (aprile/maggio/giugno)	16 settembre	
3° trimestre (luglio/agosto/settembre)	30 novembre	Cumulativamente al 28 febbraio 2018
4° Trimestre (ottobre/novembre/dicembre)	28 febbraio	

Accanto all'obbligo di trasmissione telematica delle operazioni certificate mediante fattura, il D.L. 193/2016 introduce l'ulteriore obbligo di **trasmissione telematica dei dati contenuti nelle liquidazioni periodiche** effettuate ai fini Iva. Tale nuovo adempimento, previsto dal nuovo articolo 21-bis inserito nel D.L. 78/10, dovrà seguire la periodicità trimestrale con le medesime scadenze previste a regime per la comunicazione di cui al precedente articolo 21.

La disposizione normativa precisa che restano fermi gli ordinari termini di versamento dell'imposta dovuta in base alle liquidazioni periodiche effettuate: ciò significa che se il contribuente liquida l'Iva con cadenza mensile dovrà continuare a versare l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riferimento.

È importante notare che in relazione a tale secondo adempimento non è previsto alcun accorpamento o proroga, per cui già per il 2017 saranno applicabili le scadenze trimestrali a regime.

Trimestre di riferimento	Scadenza comunicazione
1° trimestre (gennaio/febbraio/marzo)	31 maggio
2° Trimestre (aprile/maggio/giugno)	16 settembre
3° trimestre (luglio/agosto/settembre)	30 novembre
4° Trimestre (ottobre/novembre/dicembre)	28 febbraio

Pertanto, combinando i due adempimenti, è possibile coniare questa scaletta temporale per individuare in quale comunicazione dovranno essere inserite le diverse operazioni realizzate nel 2017:

Fatture registrate nel mese di	Concorrono alle liquidazioni da comunicare entro	Rientrano nella comunicazione delle fatture da inviare entro
Gennaio	31 maggio	16 settembre
Febbraio	31 maggio	16 settembre
Marzo	31 maggio	16 settembre
Aprile	16 settembre	16 settembre
Maggio	16 settembre	16 settembre
Giugno	16 settembre	16 settembre
Luglio	30 novembre	28 febbraio
Agosto	30 novembre	28 febbraio
Settembre	30 novembre	28 febbraio
Ottobre	28 febbraio	28 febbraio
Novembre	28 febbraio	28 febbraio
Dicembre	28 febbraio	28 febbraio

### LA SOLUZIONE ALTERNATIVA: L'INVIO DI FATTURE E CORRISPETTIVI

In alternativa all'invio delle fatture ai sensi del citato D.L. 193/2016, è possibile inviare fatture e corrispettivi ai sensi del D.Lgs. 127/2015.

In questo caso occorre effettuare una specifica opzione entro il mese di marzo 2017 (a regime tale opzione va esercitata entro la fine del periodo d'imposta precedente); detta opzione è però vincolante per 5 anni e, oltre che evitare lo spesometro *ex* D.L. 193/2016, permette di accedere al rimborso prioritario del credito Iva e offre la riduzione di due anni dei termini per l'accertamento (per quest'ultimo beneficio è però necessario che incassi e pagamenti avvengano con strumenti tracciati).

Se si esercitata tale opzione, al termine di ogni trimestre si dovranno inviare le fatture tramite il sistema di interscambio SDI (quello utilizzato per l'invio delle fatture elettroniche), mentre quelle già transitate tramite il sistema SDI (le fatture elettroniche) potranno non essere inviate.

Occorrerà poi provvedere all'invio dei dati relativi ai corrispettivi, se previsti.

Nella circolare n. 1/E/2017 viene precisato che anche i contribuenti che non hanno esercitato opzione *ex* D.Lgs. 127/2015 possono sfruttare il Sistema di Interscambio per emettere o ricevere fatture elettroniche; in tal caso i "dati delle fatture emesse e ricevute" sono acquisiti dall'Agenzia delle entrate. Nel caso in cui non tutte le fatture emesse e ricevute transitino tramite il Sistema di Interscambio, il contribuente invierà i dati relativi alle altre fatture – o anche quelli relativi a tutte le fatture, se ciò risulta più agevole – con la trasmissione dei dati fatture.

Da notare che l'accesso al regime opzionale *ex* D.Lgs. 127/2015 esclude la necessità di inviare lo spesometro *ex* D.L. 193/16, ma non anche i dati delle liquidazioni, che quindi dovranno comunque essere comunicate entro le scadenze trimestrali precedentemente indicate.

## I CHIARIMENTI RELATIVI ALLO SPESOMETRO

Attraverso la corcoale n. 1/E/2017 l'Agenzia ha fornito alcune indicazioni riguardanti i dati che dovranno essere inseriti nella comunicazione delle fatture emesse e ricevute: tali chiarimenti interessano sia lo spesometro *ex* D.L. 193/2016 sia la comunicazione delle fatture *ex* D.Lgs. 127/2015.

Le informazioni da trasmettere sono relative alle:

- fatture emesse, indipendentemente dalla loro registrazione, comprese quindi, per esempio, quelle annotate o da annotare nel registro dei corrispettivi (aspetto che quindi comporterà un significativo impegno visto che tali fatture non vengono rilevate in contabilità);
- fatture ricevute e bollette doganali registrate (nel caso in cui non siano presenti nella bolletta doganale i dati del cedente, si devono indicare i dati dell'ufficio doganale presso il quale è stata emessa la bolletta);
- le note di variazione delle fatture di cui ai precedenti punti.

Non devono invece essere comunicati i dati relativi alle schede carburante registrate.

### *I dati delle fatture*

Per ogni fattura emessa deve essere indicato l'ammontare dell'imponibile e dell'Iva o, nel caso in cui l'operazione non comporti addebito di Iva, andrà indicata la **natura dell'operazione**:

- operazioni escluse: si tratta di fatture relative alle operazioni escluse ai sensi dell'articolo 15, D.P.R. 633/1972.
- operazioni non soggette: si tratta di fatture relative alle operazioni non soggette a Iva (solitamente per mancanza di uno o più requisiti dell'imposta - ad esempio una prestazione di servizi extra-UE - oppure per espressa disposizione di legge);
- operazioni non imponibili: si tratta di fatture relative alle operazioni non imponibili (ad esempio una esportazione ovvero una cessione di beni intra-UE);
- operazioni esenti: si tratta di fatture relative alle operazioni esenti (a titolo di esempio, una prestazione sanitaria);
- operazioni soggette a regime del margine/Iva non esposta in fattura: si tratta di fatture relative alle operazioni per le quali si applica il regime speciale dei beni usati, come ad esempio una cessione di un'autovettura usata, o quello dell'editoria;
- operazioni soggette a inversione contabile/*reverse charge*: si tratta di fatture relative alle operazioni per le quali si applica l'inversione contabile/*reverse charge* (ad esempio una cessione di rottami);
- operazioni soggette a modalità speciali di determinazione/assolvimento dell'Iva: si tratta, in generale, di fatture relative alle operazioni di vendite a distanza e alle prestazioni di servizi di telecomunicazioni, di tele-radiodiffusione ed elettronici.

Per le fatture ricevute il campo "Natura" può essere valorizzato con le medesime codifiche indicate per le fatture emesse con l'unica differenza che, nel caso in cui la fattura ricevuta riporti l'annotazione "*inversione contabile (reverse charge)*", vanno anche obbligatoriamente valorizzati i campi "Imposta" e "Aliquota".

### *Importi detraibili/deducibili*

Lo schema di comunicazione previsto dal D.Lgs. 127/15 prevede anche il dato relativo alla percentuale di detraibilità o, in alternativa, di deducibilità del costo riportato in fattura. Tale dato, la cui indicazione è **facoltativa**, è riferito all'eventuale deducibilità o detraibilità del costo ai fini delle imposte sui redditi in capo all'acquirente o committente persona fisica che non opera nell'esercizio di impresa, arte o professione. A titolo di esempio, qualora la fattura sia emessa da una impresa edile nei confronti di un cliente privato in relazione a lavori di ristrutturazione edilizia, il 50% del costo riportato nel documento potrebbe essere

portato in detrazione dei redditi del cliente: in tal caso, l'informazione – se disponibile – potrebbe essere riportata nell'apposito campo della comunicazione.

Si precisa che la compilazione di uno dei due campi in oggetto esclude la compilazione dell'altro.

#### *Il documento riepilogativo*

Le informazioni da trasmettere riguardano le singole fatture emesse e ricevute. Tale regola riguarda anche le fatture attive e/o passive di importo inferiore a 300 euro per le quali è data facoltà di registrazione attraverso un documento riepilogativo (ai sensi dell'articolo 6, comma 1 e 6, D.P.R. 695/1996): conseguentemente, anche per tali tipologie di fatture, indipendentemente dalla modalità di registrazione, è obbligatorio comunicare i dati relativi a ogni singola fattura.

Di fatto, dal 2017, il documento riepilogativo diviene pressoché inutilizzabile.

#### *Soggetti in regime 398/1991*

Il regime forfettario previsto dalla L. 398/1991 può essere applicato dalle associazioni sportive dilettantistiche e da quelle assimilate. Ai fini della comunicazione dei dati delle fatture, per le attività rientranti nel regime agevolato (sia istituzionali che commerciali), tali soggetti devono trasmettere i dati delle fatture emesse, ma non devono trasmettere i dati delle fatture ricevute perché, per queste ultime, sono esonerati dall'obbligo della registrazione. Si ricorda che tali soggetti, liquidando l'Iva in maniera forfettaria, sono peraltro esclusi anche dall'obbligo di presentazione delle comunicazioni delle liquidazioni.

#### *Esclusioni*

Sono esclusi dallo spesometro *ex* D.L. 193/2016 i soli produttori agricoli di cui all'articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972, situati nelle zone montane di cui all'articolo 9, D.P.R. 601/1973. Pertanto, i produttori agricoli operanti in zone diverse da quelle montane, devono assolvere l'obbligo di comunicazione. Sono tenuti a comunicare unicamente i dati relativi alle operazioni "attive" mediante l'invio dei dati delle autofatture emesse dai cessionari.

La circolare n. 1/E/2017 introduce ulteriori due esoneri:

- i soggetti che accedono al regime forfettario *ex* L. 190/2014 non annotano le fatture, non addebitano l'Iva in fattura ai propri clienti, non detraggono l'Iva sugli acquisti, non annotano la fattura, non liquidano l'imposta, non la versano, non sono obbligati a presentare la dichiarazione Iva; conseguentemente sono esonerati dall'invio dei dati di tutte le fatture;
- i contribuenti che svolgono attività d'impresa, arte o professione che utilizzano il regime dei minimi (fino alla scadenza), non annotano le fatture, non addebitano l'Iva a titolo di rivalsa, non detraggono l'Iva sugli acquisti, non liquidano l'imposta, non la versano, non sono obbligati a presentare la dichiarazione Iva; conseguentemente sono esonerati dall'invio dei dati di tutte le fatture.

#### *Operazioni straordinarie*

Nei casi di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive a seguito delle quali il soggetto dante causa si è estinto, il soggetto avente causa (società incorporante o beneficiaria, soggetto conferitario etc.) deve trasmettere distinte comunicazioni relative:

1. ai dati delle sue fatture;
2. ai 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;
3. ai dati delle fatture del soggetto dante causa estinto, riferite al periodo successivo a quello nel quale ha avuto efficacia l'operazione straordinaria.

### 3- RITORNATO IL MODELLO INTRA ACQUISTI, OBBLIGHI E SCADENZE

Come noto, a partire dal 1° gennaio 2017, per effetto dell'introduzione del nuovo spesometro trimestrale, era stato soppresso l'obbligo di presentazione del modello INTRA relativo alla comunicazione degli acquisti sia di beni che di servizi.

Con decisione dell'Agenzia delle entrate, congiuntamente con l'Agenzia delle dogane e l'Istat, tale soppressione, formalizzata nel recente decreto milleproroghe, viene differita di un anno e quindi rinviata al 1° gennaio 2018.

L'effetto che ne deriva è il permanere per i contribuenti dell'obbligo di trasmissione sia dei modelli Intrastat vendite che dei modelli Intrastat acquisti.

Le scadenze di invio dei modelli non sono variate: resta quindi in vigore l'obbligo di invio dei modelli con cadenza mensile o trimestrale a seconda che risulti superato il limite dei 50.000 euro. Più precisamente la scadenza di invio sarà:

Mensile	per i soggetti che negli ultimi 4 trimestri e per ciascuna categoria di operazioni (beni o servizi) hanno superato il limite trimestrale di 50.000 euro
Trimestrale	per i soggetti che negli ultimi 4 trimestri e per ciascuna categoria di operazioni (beni o servizi) non hanno superato il limite trimestrale di 50.000 euro

L'invio deve avvenire entro il giorno 25 del mese successivo al periodo di riferimento, da cui, nel caso di periodicità trimestrale le scadenze saranno:

I trimestre	25 aprile
II trimestre	25 luglio
III trimestre	25 ottobre
IV trimestre	25 gennaio anno successivo

Diversamente, nel caso di periodicità mensile, le scadenze saranno:

Gennaio	25 febbraio
Febbraio	25 marzo
Marzo	25 aprile
Aprile	25 maggio
Maggio	25 giugno
Giugno	25 luglio
Luglio	25 agosto
Agosto	25 settembre
Settembre	25 ottobre
Ottobre	25 novembre
Novembre	25 dicembre
Dicembre	25 gennaio anno successivo



Tali scadenze sono rinviate al giorno lavorativo seguente se cadono di sabato o in un giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.



Va ricordato che i contribuenti tenuti alla presentazione trimestrale possono comunque optare per la presentazione dei modelli con cadenza mensile; la scelta è vincolante per l'intero anno.

Si ricorda, infine, che il differimento della soppressione ha avuto effetti anche in relazione agli acquisti posti in essere durante lo scorso mese di gennaio 2017: per essi infatti i soggetti con periodicità mensile dovevano provvedere all'invio dei modelli vendite e acquisti entro lo scorso 27 febbraio 2017 (in quanto il 25 cadeva di sabato).

In considerazione del ripristino dell'adempimento a ridosso di questa prima scadenza riguardante i mensili, il direttore dell'Agenzia delle entrate Rossella Orlandi ha opportunamente comunicato che in caso di ritardato invio non si darà luogo all'applicazione di sanzioni.

#### 4- CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO – I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

Con due distinte risoluzioni pubblicate nel corso del mese di febbraio, l'Agazia delle entrate interviene per chiarire l'applicazione concreta del credito d'imposta per ricerca e sviluppo.

##### IL CREDITO D'IMPOSTA

L'articolo 3, D.L. 145/2013, modificato dall'articolo 1, comma 35, L. 190/2014 riconosce a tutte le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo, *"a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019"*, un credito di imposta per investimenti in misura pari al 25% *"delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015"*.

Il credito di imposta spetta fino a un importo massimo annuale di 5 milioni di euro per ciascun beneficiario, a condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a 30.000 euro.

Le disposizioni attuative sono state introdotte con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, del 27 maggio 2015, il quale di occupa in particolare di individuare gli investimenti agevolabili, definendo gli ambiti di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale richiamati dalla norma.

Le tipologie di spesa agevolabili sono quattro e, nello specifico, quelle relative a:

- personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, in possesso di un titolo di dottore di ricerca, ovvero iscritto a un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera, ovvero in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico;
- quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo e, comunque, con un costo unitario non inferiore a 2.000 euro al netto dell'Iva;
- spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le *start-up* innovative;
- competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne.

Per le spese relative al personale altamente qualificato (lettera a) e per quelle relative a contratti di ricerca c.d. *extra-muros* (lettera c), il credito di imposta spetta nella misura del 50% delle medesime.

##### MODIFICHE DAL 2017

Si ricorda che l'articolo 1, comma 15, L. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017), ha introdotto, con effetto a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, le seguenti modifiche:

- il periodo di vigenza del regime agevolativo è prorogato di un anno, in quanto il credito è riconosciuto per gli investimenti effettuati *"dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020"*;
- tale credito è attribuito nella misura unitaria del 50% delle spese ammissibili, indipendentemente dalla tipologia di appartenenza delle stesse;
- l'importo massimo annuale del credito riconosciuto per ciascun beneficiario è elevato da 5 a 20 milioni di euro.

### I CHIARIMENTI DELLA RISOLUZIONE N. 19/E/2017

Il primo documento da segnalare è la risoluzione n. 19/E/2017, nel quale l’Agenzia delle entrate ha fornito i seguenti chiarimenti:

- in tema di brevetti, possono essere ammessi al credito d'imposta per ricerca e sviluppo i brevetti per invenzione e i brevetti per modelli di utilità, posto che essi siano funzionali e connessi al progetto di ricerca e sviluppo, tuttora in corso di svolgimento, per il quale la società intende fruire del credito d'imposta; al contrario non possono essere ammessi i marchi d'impresa e i disegni;
- sono ammissibili i costi sostenuti per l'acquisizione di privative da soggetti terzi, anche da un fallimento di altra società;
- in tema di corretta valorizzazione delle singole "*privative industriali*" comprese in un lotto per il quale viene pagato un prezzo complessivo, non è possibile applicare un'imputazione forfettaria, ma occorre valorizzare il singolo bene immateriale individuando un ragionevole criterio di ripartizione, facendo ad esempio riferimento al valore normale;
- l’Agenzia delle entrate esclude che sia possibile includere nel calcolo della media di riferimento delle annualità precedenti, i costi sostenuti dalla società fallita, dalla quale i beni immateriali sono stati acquistati.

### I CHIARIMENTI DELLA RISOLUZIONE N. 21/E/2017

Il secondo documento da segnalare è la risoluzione n. 21/E/2017. In tale documento vengono forniti chiarimenti riguardanti uno specifico investimento, ma comunque vi sono alcuni chiarimenti generalizzabili:

- il personale interno tecnico impiegato in attività di R&S, va collocato tra i costi di cui all'articolo 3, comma 6, lettera d), mentre i costi sostenuti per l'attività di ricerca svolta da professionisti in totale autonomia di mezzi e di organizzazione possono rientrare nella categoria di costi ammissibili ai sensi della lettera c) del comma 6, relativa alla c.d. ricerca "*extra-muros*", alle condizioni previste dalla norma;
- per quanto riguarda il costo dei prototipi realizzati da terzi, ove il rapporto con i soggetti terzi sia stato improntato ad attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla realizzazione di componenti nuovi, i costi dovranno essere considerati riconducibili alla categoria di cui alla lettera c), comma 6 dell'articolo 3, D.L. 145/2013 e agevolabili al 50%";
- è consentito il cumulo del credito di imposta con altri contributi pubblici o agevolazioni e l'importo risultante dal cumulo non potrà essere superiore ai costi sostenuti;
- nel caso di investimento che copra più annualità, sia nella determinazione dell'ammontare degli investimenti eleggibili nel periodo di imposta in cui il contribuente intende beneficiare dell'agevolazione, sia nel calcolo della media, è necessario considerare tutti i costi riferibili alle quattro categorie di spese agevolabili, a prescindere, nel caso in cui la società effettui più progetti di ricerca e sviluppo, dallo specifico progetto per cui gli stessi sono stati sostenuti. Ai fini della valorizzazione di ciascuna categoria di spesa occorre assumere, quale costo rilevante, il costo di competenza del periodo di imposta per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione, al lordo della parte di contributo ricevuto con riferimento al medesimo costo;
- per quanto concerne la corretta imputazione temporale degli investimenti, i relativi costi devono considerarsi sostenuti alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data di accettazione degli stessi da parte del committente;
- ai fini della documentazione a supporto da conservare, con riferimento agli investimenti relativi ai singoli prototipi realizzati mediante prestazioni di soggetti terzi, in mancanza dei contratti stipulati con detti soggetti, i relativi costi dovranno essere adeguatamente supportati da altri documenti, quali proposte e/o ordini di acquisto e relative fatture. Inoltre, il contribuente, al fine di dimostrare la componente

relativa all'attività di ricerca e sviluppo di dette prestazioni, è tenuto ad acquisire anche una relazione sottoscritta dai soggetti terzi commissionari concernente le attività svolte nel periodo di imposta cui il costo sostenuto si riferisce e, comunque, dovrà fornire, in sede di controllo, ogni altro elemento informativo che dimostri l'esistenza di accordi tra le parti volti a realizzare un progetto di ricerca e i relativi corrispettivi.

## 5- LETTERE DI INTENTO: ISTRUZIONI PER IL DOPPIO INVIO

Gli esportatori abituali che alla fine dello scorso anno o agli inizi del 2017 hanno trasmesso telematicamente i dati al fine di poter ricevere dai propri fornitori fin dal 1° gennaio 2017, le fatture senza applicazione dell'Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972, compilando l'opzione temporale (ad esempio dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017), per poter continuare a ricevere fatture senza applicazione dell'Iva in relazione agli acquisti effettuati dal 1° marzo 2017 hanno dovuto provvedere a un nuovo invio telematico nei confronti degli stessi fornitori utilizzando il nuovo modello di dichiarazione d'intento approvato in data 2 dicembre 2016.

### RISOLUZIONE N. 120/E/2016

*“nel caso in cui venga presentata una dichiarazione d'intento con il vecchio modello nel quale siano stati compilati i campi 3 e 4 “operazioni comprese nel periodo da” (ad esempio dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017), la dichiarazione non ha validità per le operazioni di acquisto da effettuare a partire dal 1° marzo 2017. Per tali operazioni deve essere quindi presentata una nuova dichiarazione d'intento utilizzando il nuovo modello.”*

Al contrario, per quanti avevano già provveduto con il vecchio modello a selezionare le opzioni che prevedono l'indicazione di un importo entro il quale la lettera di intento esplica la sua efficacia, nessuna ripresentazione andava effettuata entro lo scorso 1° marzo 2017, posto che l'originaria trasmissione telematica rispecchia le indicazioni contenute nel nuovo modello.

In merito alla quota di *plafond* da indicare nel modello da inviare telematicamente all'Agenzia delle entrate sono sorti dubbi tra gli operatori, che l'Agenzia delle entrate ha risolto con una risposta (la n. 0027195 del 7 febbraio 2017) data a un quesito posto da Confimi Industria (Confederazione delle imprese manifatturiere). Nel documento di prassi si precisa infatti che non vi è alcun impedimento nell'indicare un importo superiore al *plafond* disponibile, posto che quest'ultimo si riduce sulla base degli acquisti effettuati e non già sulla base di quanto dichiarato nel modello da trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate. Gli esportatori abituali pertanto non dovranno preoccuparsi di “suddividere” il *plafond* disponibile tra i diversi fornitori, evitando di far sì che la somma delle diverse lettere di intento inviate non ecceda la misura complessiva del medesimo, bensì potranno indicare in ciascuna lettera di intento da inviare a ogni singolo fornitore l'intero *plafond* disponibile.

Qualora, invece, l'esportatore abituale intenda evidenziare nella lettera di intento una quota di *plafond* parametrata alle esigenze dello specifico fornitore e nel corso dell'anno tale quota venga interamente utilizzata, sarà necessario procedere all'invio di una nuova lettera di intento con l'indicazione di una ulteriore quota di *plafond* se l'esportatore abituale vorrà continuare a ricevere fatture dal proprio fornitore senza applicazione dell'Iva. Come precisato dalla risoluzione n. 120/E/2016 si tratta di una “ulteriore” quota di *plafond* che quindi non deve comprendere l'importo contenuto nella lettera di intento inviata in precedenza.

## 6- SPESOMETRO PER IL PERIODO DI IMPOSTA 2016

L'articolo 21, D.L. 78/2010 stabilisce che per le operazioni rilevanti ai fini Iva per le quali è previsto l'obbligo di emissione della fattura occorre comunicare per ciascun cliente e fornitore l'importo delle operazioni attive e passive effettuate in ogni periodo di imposta. Per le operazioni per le quali non è previsto l'obbligo di emissione della fattura la comunicazione telematica deve essere effettuata quando le operazioni rilevanti ai fini Iva sono di importo lordo non inferiore a 3.600 euro.

La scadenza per l'invio telematico dello "Spesometro" è fissata al:

- 10 aprile 2017 per i soggetti passivi che effettuano la liquidazione mensile Iva;
- 20 aprile 2017 per i soggetti passivi che effettuano la liquidazione trimestrale Iva.

Sono obbligati alla presentazione dello Spesometro tutti i soggetti passivi Iva, tranne i contribuenti minimi e i contribuenti forfettari.

### LE OPERAZIONI INTERESSATE

Le operazioni da indicare nel modello polivalente devono tenere conto delle semplificazioni introdotte dall'articolo 2, comma 6, D.L. 16/2012 (che ha modificato l'originaria disposizione contenuta nell'articolo 21, D.L. 78/2010).

Occorre quindi operare una prima importante distinzione tra:

- **operazioni per le quali vige obbligo di fatturazione** per le quali vanno spediti i dati di tutte le fatture emesse e ricevute;
- **operazioni senza obbligo di fatturazione** per le quali rimane l'originaria soglia di monitoraggio (3.600 euro al lordo dell'Iva), il che porta a concentrare l'attenzione solo sulle operazioni veramente significative (escludendo da tale compito la stragrande maggioranza dei contribuenti).

In relazione alle operazioni fatturate volontariamente dal cedente/prestatore, cioè quelle per le quali non vi è un esplicito obbligo normativo di fatturazione (si pensi al caso del negoziante che potrebbe certificare tutte le proprie operazioni tramite scontrino/ricevuta fiscale ma che trova più comodo emettere le fatture per ogni operazione, senza che il cliente ne faccia esplicita richiesta), l'emissione della fattura determina comunque l'obbligo di comunicazione dell'operazione anche se di importo inferiore alla soglia dei 3.600 euro al lordo dell'Iva.

Relativamente alla ipotesi sopra evidenziata, inoltre, l'Agenzia delle entrate ha concesso per i periodi di imposta 2012 e 2013 ai soggetti di cui agli articoli 22 (commercianti al minuto e assimilati) e 74-ter (agenzie di viaggio) del D.P.R. 633/1972 la possibilità di comunicare le sole operazioni attive per le quali sia stata emessa fattura, di importo unitario pari o superiore a 3.000 euro al netto di Iva per i commercianti al minuto e soggetti assimilati e a 3.600 euro al lordo dell'Iva per le agenzie di viaggio. Tale facoltà è stata poi estesa anche ai periodi di imposta 2014 e 2015 da specifici provvedimenti approvati a ridosso della scadenza per le comunicazioni telematiche.

**N.B.**

Resta quindi da verificare se, anche per il periodo di imposta 2016, l'Agenzia delle entrate disporrà tale semplificazione oppure se, per la prima volta, tali operazioni fatturate andranno comunicate a prescindere dall'importo e, pertanto, se non distintamente annotate sui registri Iva, dovranno essere estrapolate dal totale dei corrispettivi per essere inserite nel modello e trasmesse in via telematica.

Sono poi state previste da vari provvedimenti le esclusioni dall'obbligo di comunicazione telematica delle operazioni già monitorate dall'Amministrazione finanziaria e delle operazioni già oggetto di comunicazione all'Anagrafe Tributaria. In particolare, sono escluse dall'obbligo di comunicazione le operazioni già comunicate tramite il Sistema Tessera Sanitaria nei mesi di gennaio e febbraio 2017 dai soggetti obbligati.

### I TERMINI DI PRESENTAZIONE

Il termine di presentazione dello Spesometro è differenziato a seconda del regime di liquidazione ai fini Iva adottato dai contribuenti per l'annualità oggetto di comunicazione. Per il periodo di imposta 2016, i soggetti tenuti all'adempimento devono trasmettere il modello:

- entro il 10 aprile 2017 se nel 2016 hanno effettuato liquidazioni Iva mensili;
- entro il 20 aprile 2017 se nel 2016 hanno effettuato liquidazioni Iva trimestrali.

La comunicazione telematica può essere presentata direttamente dal contribuente tramite il servizio Entratel/Fisconline oppure per il tramite di intermediari abilitati.

Si ricorda che, limitatamente al periodo di imposta 2015, il comunicato stampa dell'Agenzia delle entrate del 1° aprile 2016, confermato nei giorni successivi dalla pubblicazione di un provvedimento, ha consentito ai soggetti che hanno effettuato liquidazioni Iva mensili nel 2015 di trasmettere telematicamente lo spesometro entro lo stesso termine dei soggetti che hanno effettuato liquidazioni Iva trimestrali nel 2015 (quindi, entro il 20 aprile 2016). Resta quindi da verificare se anche per il periodo di imposta 2016 l'Agenzia delle entrate disporrà tale proroga del termine di invio per i soggetti che hanno effettuato liquidazioni Iva mensili.

È in ogni caso consentito inviare una dichiarazione integrativa al fine di rettificare o integrare la comunicazione originariamente trasmessa ovvero definire l'omessa presentazione dello spesometro entro i termini stabiliti mediante l'istituto del ravvedimento operoso.

### LE OPERAZIONI CON PAESI CON FISCALITÀ PRIVILEGIATA (*BLACK-LIST*)

Per effetto dell'abrogazione disposta dal D.L. 193/2016 dei commi che vanno da 1 a 3 dell'articolo 1, D.L. 40/2010 è stato soppresso già con riferimento al periodo d'imposta 2016, l'obbligo di comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate di tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità privilegiata (cosiddetti "*Black list*").

Pertanto, in presenza di operazioni attive e passive effettuate nel 2016 con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità privilegiata, non va più compilato il quadro BL del modello di comunicazione polivalente.

**7- SCADE IL 16 MARZO LA TASSA DI VIDIMAZIONE SUI LIBRI SOCIALI PER L'ANNO 2017**

Il prossimo 16 marzo le società di capitali, le società consortili, le aziende speciali degli enti locali e i consorzi costituiti fra gli stessi, nonché gli enti commerciali, devono effettuare il versamento della tassa di concessione governativa relativa alla vidimazione dei libri sociali per il 2017.

Si tratta di un versamento forfettario da effettuarsi annualmente a prescindere dal numero dei registri tenuti e dalle relative pagine, nella misura di:

**309,87 euro** ➔ per la generalità delle società;

**516,46 euro** ➔ per le società con capitale sociale all'1° gennaio 2017 superiore a 516.456,90 euro.



Resta in vigore anche l'obbligo, all'atto della vidimazione dei libri sociali, di apporre la marca da bollo nella misura di 16 euro ogni 100 pagine; in occasione della vidimazione sarà necessario esibire alla Camera di Commercio (o agli altri soggetti abilitati alla vidimazione) il versamento della tassa di concessione governativa eseguito per l'anno in corso.

#### SOGGETTI ESCLUSI

Sono esclusi dal pagamento della tassa di concessione governativa:

- le società di persone;
- le società cooperative;
- le società di mutua assicurazione;
- gli enti non commerciali;
- i consorzi che non assumono la forma di società consortili;
- le società di capitali sportive dilettantistiche.

Queste società, benché escluse dal versamento della tassa di concessione governativa, sono comunque soggette al pagamento dell'imposta di bollo in misura doppia (32 euro) da applicare sulle pagine del libro giornale e del libro degli inventari.

#### LIBRI PER I QUALI È OBBLIGATORIA LA VIDIMAZIONE

La vidimazione iniziale è prevista solo per i libri sociali obbligatori di cui all'articolo 2421, cod. civ., in particolare si tratta del:

- libro dei soci;
- libro delle obbligazioni;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti;
- ogni altro libro o registro per i quali l'obbligo della bollatura è previsto da norme speciali.



Si ricorda che i libri contabili previsti dal codice civile, ovvero libro giornale e libro degli inventari non vanno vidimati ma numerati in maniera progressiva al momento dell'utilizzo, e su di essi deve essere apposta, precedentemente all'utilizzo, una marca da bollo nella misura di 16 euro per ogni 100 pagine. Quanto invece ai registri Iva e registro beni ammortizzabili essi non devono essere vidimati, sono soggetti a numerazione, ma non all'apposizione della marca da bollo.

### VERSAMENTO

Il versamento deve essere effettuato con modello F24 utilizzando il codice tributo 7085 nella sezione "Erario" e indicando, quale annualità, il 2017, anno per il quale si versa la tassa.



Solo in sede di costituzione della società tale tassa va versata con bollettino postale.

## 8- LA CORREZIONE DELLO SPLAFONAMENTO

Con l'invio della dichiarazione annuale Iva i contribuenti hanno la possibilità di avvedersi di avere utilizzato il *plafond* in eccesso rispetto a quello spettante; in linea di principio, si tratta di confrontare il dato esposto nel rigo VE30 della dichiarazione del periodo 2015 con quello indicato nel rigo VF14 del modello relativo all'anno d'imposta 2016, unitamente all'esposizione delle informazioni nel quadro VC.

### LE SANZIONI PREVISTE PER LA VIOLAZIONE

La regolarizzazione spontanea della violazione si rende opportuna per evitare l'irrogazione della sanzione che, in forza del disposto dell'articolo 7, comma 4, D.Lgs. 471/1997, va dal 100 al 200% dell'imposta non applicata sulle forniture, oltre al recupero dell'imposta non assolta e degli interessi.

Pertanto, ipotizzando che il contribuente abbia "splafonato" per 100.000 euro, acquistando beni potenzialmente soggetti all'Iva del 22%, si avrebbe:

- recupero imposta: 22.000 euro, oltre a interessi;
- sanzione: 22.000 euro, ipotizzando l'applicazione della misura minima (nel caso di recidiva, si ricorda che verrebbe applicata una maggiorazione del 50% della sanzione minima).

Si ricorda che, in base alle disposizioni contenute nel comma 4-*bis* del citato articolo 7, D.Lgs. 471/1997, il cedente/prestatore non è responsabile della violazione solo se:

- ha ricevuto la lettera d'intento, corredata della ricevuta di presentazione da parte dell'esportatore abituale all'Agenzia delle entrate, prima di porre in essere le operazioni (si ricorda che, in caso di fornitura di beni rileva la data del documento di trasporto e non della fattura);
- ne riscontri telematicamente l'avvenuta presentazione, mediante l'apposita procedura presente sul sito delle Entrate, ovvero visualizzando la lettera di intento nel proprio cassetto fiscale.

La violazione è regolarizzabile in modo spontaneo da parte del contribuente, al fine di beneficiare della riduzione delle sanzioni prevista dall'articolo 13, D.Lgs. 472/1997 (c.d. ravvedimento operoso).

In particolare, l'Amministrazione finanziaria ha emanato numerosi documenti di prassi sul tema, cui è necessario fare riferimento:

- nota 39186 del 10 marzo 1999;
- circolare n. 98/E/2000;
- circolare n. 50/E/2002;
- circolare n. 12/E/2008;
- circolare n. 12/E/2010;
- risoluzione n. 16/E/2017.

Nei richiamati documenti di prassi si delineano tre differenti modalità di correzione che il contribuente può utilizzare.

### LA PRIMA MODALITÀ DI CORREZIONE: RICHIESTA DI EMISSIONE DELLE NOTE DI VARIAZIONE AL FORNITORE

La modalità più semplice per porre rimedio all'errore è quella di coinvolgere il fornitore che ha originariamente fatturato senza Iva, applicando la non imponibilità a seguito della lettera di intento (non revocata per tempo).

La controparte, opportunamente sollecitata e informata dell'avvenuto splafonamento, provvederà all'emissione di note di variazione di addebito di sola Iva; in alternativa (anche per facilitare le procedure

informatiche) potrà essere emessa nota di accredito non imponibile e fattura per l'intero importo con l'addebito del tributo.

Ovviamente, tale metodo:

- non è gradito alle aziende, in quanto rendono noto alle controparti l'errore compiuto e, in alcuni casi, generano un ingiustificato allarmismo;
- può interessare anche un numero elevato di fornitori, in quanto è necessario ricostruire l'utilizzo del *plafond*, verificare le forniture correttamente avvenute senza addebito di imposta e coprire quelle eccedenti con le note di addebito di sola Iva.

Con le suddette note di addebito si ripristina la correttezza dell'assolvimento del tributo, che tuttavia giungerà all'Agenzia in un momento successivo a quello dovuto; il fornitore porrà a debito l'Iva nella propria liquidazione, mentre il cliente potrà detrarre il tributo secondo le regole canoniche del D.P.R. 633/1972.

Resta, comunque, a carico dell'acquirente il pagamento degli interessi e delle sanzioni, anche tramite l'istituto del ravvedimento di cui all'articolo 13, D.Lgs. 472/1997.

In tal senso:

- gli interessi dovranno essere computati, con le regole del ravvedimento, dal giorno di originaria scadenza del versamento del tributo (come se lo stesso avesse partecipato alla corretta liquidazione Iva), rispetto al giorno di effettivo versamento;
- la sanzione dovrà essere computata partendo da quella minima edittale (100%), ridotta in base al ritardo con cui si provvede al ravvedimento (quindi, riduzione a 1/9 entro 90 giorni [11,11%], riduzione a 1/8 entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva [12,50%], riduzione a 1/7 entro la dichiarazione successiva [14,29%], riduzione a 1/6 successivamente [16,67%], sino al termine del periodo di possibile accertamento).

Il ravvedimento operoso non sarà più possibile dal momento in cui l'Agenzia delle entrate provvederà alla notifica dell'avviso di recupero.

### Esempio

Ipotizziamo, per semplicità, che lo splafonamento sia avvenuto per 100.000 euro in capo a un unico fornitore, con Iva 22%, con riferimento al mese di novembre 2016.

Dopo avere segnalato la circostanza, questo provvederà all'emissione di una nota di addebito di sola Iva, per 22.000, indicando nella descrizione del documento *“integrazione Iva sulla fattura numero ... del ....., a seguito di vostra comunicazione di splafonamento del .....*”.

Il cliente pagherà al fornitore l'Iva di 22.000 euro; registrando tra gli acquisti tale nota, potrà esercitare il diritto alla detrazione.

Ipotizzando che il ravvedimento sia avvenuto entro il mese di gennaio 2016, il cliente dovrà avere versato, con modello F24:

- gli interessi su 22.000 euro, dal 16 dicembre al 16 gennaio, per complessivi 31 giorni;
- la sanzione, pari a 2.444,20 euro.

## LA SECONDA MODALITÀ DI CORREZIONE: AUTOFATTURA E VERSAMENTO DELL'IMPOSTA

La seconda modalità di correzione si differenzia dalla prima, in quanto sostituisce il coinvolgimento del fornitore e lo sostituisce con l'emissione di una autofattura; in tal modo, si evitano i timori di natura commerciale e di immagine evidenziati al precedente paragrafo.

In particolare, la procedura delineata è la seguente:

- 1) emissione di un'autofattura, in duplice esemplare, contenente gli estremi identificativi di ciascun fornitore, il numero progressivo delle fatture ricevute, l'ammontare eccedente il *plafond* e l'imposta che avrebbe dovuto essere applicata (questa procedura sostituisce l'emissione delle note di addebito da parte dei fornitori);
- 2) versamento dell'imposta e degli interessi (il versamento avviene in proprio, diversamente dal caso precedente in cui l'Iva andava pagata al fornitore che avrebbe provveduto a liquidarla). Ovviamente si dovrà porre rimedio alla tardività, come indicato al successivo punto 6);
- 3) annotazione dell'autofattura nel registro degli acquisti (l'onere serve per consentire la detrazione del tributo e sostituisce la registrazione della nota di addebito da parte del fornitore);
- 4) presentazione - in analogia con la procedura prevista dall'articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997 - di una copia dell'autofattura al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate (come indicato nella circolare n. 50/E/2002). In tal senso, la presentazione del documento dovrà avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva;
- 5) indicazione in dichiarazione di una posta a debito pari all'Iva assolta, al fine di evitare una doppia detrazione; infatti, l'Iva regolarizzata confluisce nella dichiarazione Iva sia tra l'imposta a credito (per l'annotazione dell'autofattura sugli acquisti) sia tra i versamenti effettuati (modello F24), al fine di evitare una doppia detrazione, la medesima deve essere indicata in dichiarazione anche in una posta a debito (rigo VE25 del modello Iva 2017).
- 6) versamento, in caso di ravvedimento, della sanzione si cui all'articolo 7, comma 4, D.Lgs. 471/1997, in misura ridotta ai sensi del citato articolo 13, D.Lgs. 472/1997 (le misure sono analoghe a quelle indicate in relazione alla prima procedura).

### Esempio

Riprendendo l'esempio precedente, a parità di costi, si avrà:

- l'emissione di autofattura con Iva di 22.000 euro; sul documento si dovranno richiamare le fatture dei fornitori emesse in non imponibilità che hanno determinato lo splafonamento;
- l'annotazione della autofattura sugli acquisti per l'esercizio della detrazione;
- versamento di imposta, sanzioni e interessi con modello F24.

## LA TERZA MODALITÀ DI CORREZIONE: ASSOLVIMENTO DELL'IVA IN LIQUIDAZIONE

La terza modalità di rimedio è sostanzialmente analoga alla seconda, ma si differenzia per il modo di assolvimento dell'imposta, attratta all'interno di una liquidazione periodica, ove ancora possibile.

Questa terza modalità è fruibile solo entro il 31 dicembre dell'anno in cui è avvenuto lo splafonamento.

Nella sostanza, l'*iter* logico è il seguente:

- 1) emissione di un'autofattura (con le caratteristiche sopra richiamate) entro il 31 dicembre dell'anno di splafonamento;

- 2) assolvimento dell'Iva in sede di liquidazione periodica, mediante annotazione, entro il 31 dicembre del medesimo anno, della maggiore imposta e dei relativi interessi nel registro Iva delle vendite, nonché annotazione dell'autofattura anche nel registro Iva degli acquisti;
  - 3) presentazione di una copia dell'autofattura al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate;
  - 4) versamento, in caso di ravvedimento, della sanzione prevista dall'articolo 7, comma 4, D.Lgs. 471/1997.
- Questa terza via si fonda su una ottica semplificativa delle modalità di versamento del tributo e degli interessi che potrebbe anche essere effettuato attraverso la contabilizzazione in sede di liquidazione periodica; anche in tal caso l'autofattura deve essere presentata al competente ufficio locale dell'Agenzia e annotata nel registro degli acquisti.

Va detto, infine - in conformità con i chiarimenti resi con la circolare n. 50/E/2002, secondo cui la presentazione dell'autofattura al competente ufficio costituisce l'adempimento finale della procedura di regolarizzazione - che tale obbligo può essere assolto anche in un momento successivo alla liquidazione/versamento dell'imposta, e al conseguente esercizio del diritto alla detrazione mediante annotazione dell'autofattura nel registro degli acquisti, purché la consegna avvenga entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva nella quale sono riepilogati i risultati delle singole liquidazioni periodiche ed è determinata l'imposta a debito o a credito relativa all'anno in cui la violazione è stata regolarizzata. La presentazione in ufficio dell'autofattura in un momento successivo all'esercizio della detrazione, purché entro il termine della presentazione della dichiarazione Iva, non pregiudica, infatti, il controllo da parte dell'Agenzia delle entrate della posizione del cessionario, autore della violazione, senza alcuna conseguenza sulla posizione del cedente.

### IL RAFFRONTO TRA LE TRE MODALITÀ DI CORREZIONE

Al fine di verificare la correttezza dei tre metodi proposti, deve essere verificato come l'esborso e la detrazione, in capo al soggetto che chiede la correzione, sia il medesimo.

Infatti:

PAGAMENTO IVA (*)		DETRAZIONE IVA	
importo	modalità	importo	modalità
22.000	al fornitore	22.000	annotazione nota addebito
22.000	con F24 specifico (**)	22.000	annotazione autofattura
22.000	nella liquidazione	22.000	annotazione autofattura

(\*) Le sanzioni e gli interessi devono sempre essere corrisposti dal soggetto che provvede alla correzione dello splafonamento.

(\*\*) Nella dichiarazione Iva si deve inserire il debito nel quadro VE del modello, al fine di evitare una doppia detrazione; infatti, l'autofattura non confluisce sul libro Iva vendite e il versamento con modello F24 sostituisce il pagamento al fornitore