

Risoluzione del 28/07/2017 n. 104 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa

Comunicazioni dei dati delle fatture e delle liquidazioni periodiche I.V.A. - Applicabilità dell'istituto del ravvedimento operoso alle sanzioni di cui all'articolo 11 del D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997 - Articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997.

Sintesi:

Sintesi:

Il D.L. n. 193 del 2016 ha introdotto l'obbligo della comunicazione trimestrale dei dati delle fatture emesse, di quelle ricevute e registrate, e delle relative note di variazione, nonché della comunicazione dei dati di sintesi delle liquidazioni periodiche IVA (articoli 21 e 21-bis del D.L. n. 78 del 2010). Le violazioni di tali obblighi sono sanzionate dall'articolo 11, commi 2-bis e 2-ter, del D.Lgs. n. 471 del 1997. Le stesse hanno, dunque, natura amministrativo-tributaria e, pertanto, risulta loro applicabile l'istituto del ravvedimento operoso previsto dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997. Nel documento di prassi si forniscono, anche tramite appositi quadri sinottici, le concrete modalità di regolarizzazione delle violazioni citate.

Testo:

A decorrere dal 1° gennaio 2017, nell'ambito delle misure di contrasto all'evasione in materia di IVA, il **D.L. 22 ottobre 2016, n. 193**, convertito, con modificazioni, dalla **L. 1° dicembre 2016, n. 225**, ha introdotto alcuni nuovi adempimenti comunicativi telematici. Si tratta, in particolare, della comunicazione trimestrale obbligatoria dei dati delle fatture emesse, di quelle ricevute e registrate, e delle relative note di variazione, nonché della comunicazione dei dati di sintesi delle liquidazioni periodiche IVA (articoli 21 e 21-bis del **D.L. 31 maggio 2010, n. 78**, convertito, con modificazioni, dalla **L. 30 luglio 2010, n. 122**).

Prevedendo tali obblighi, il **D.L. n. 193 del 2016** ha, altresì, determinato gli aspetti sanzionatori legati alla loro eventuale violazione.

Nel dettaglio, per l'omissione o l'errata trasmissione dei dati delle fatture, ha previsto l'applicazione della sanzione amministrativa di euro 2 per ogni fattura, con un limite massimo di euro 1.000 per ciascun trimestre. Ha inoltre, disposto la riduzione alla metà, entro il limite massimo di euro 500, della medesima sanzione se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza ordinaria, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

L'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche è, invece, punita con la sanzione amministrativa da euro 500 a euro 2.000, ridotta alla metà se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza di legge, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

Tanto premesso, sono pervenute a questa Direzione richieste di chiarimenti in merito all'applicabilità dell'istituto del ravvedimento operoso ai fini della regolarizzazione delle suddette violazioni.

Al riguardo, si osserva che l'esposta disciplina sanzionatoria è contenuta nell'articolo 11, commi 2-bis e 2-ter, del **D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471** (così come modificato dal citato **D.L. n. 193 del 2016**) ed ha, dunque, natura amministrativo-tributaria. Pertanto, in assenza di una deroga espressa, ad essa risulta applicabile l'istituto del ravvedimento operoso previsto dall'**articolo 13 del D.Lgs. del 18 dicembre 1997, n. 472**. Quanto alle concrete modalità operative di regolarizzazione, ai fini di una migliore comprensione, si forniscono le istruzioni partitamente per le comunicazioni dei dati delle fatture e delle liquidazioni periodiche I.V.A..

1. Comunicazioni dei dati delle fatture

Per l'omissione o l'errata trasmissione dei dati delle fatture si applicano le regole ordinarie. Ne discende che la violazione può essere regolarizzata inviando la comunicazione (inizialmente omessa/errata) e applicando alla sanzione di cui all'**articolo 11, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 471 del 1997** le riduzioni previste dall'articolo 13, comma 1, lett. a-bis) e ss., del **D.Lgs. n. 472 del 1997**, a seconda del momento in cui interviene il versamento.

Esemplificando, in caso di errata comunicazione dei dati di 180 fatture relative al primo trimestre del 2017 (con scadenza, ex **articolo 4, comma 4, del D.L. n. 193 del 2016**, entro il 16 settembre 2017), qualora il contribuente si ravveda in data 3 novembre 2017 deve nuovamente assolvere all'obbligo comunicativo e versare euro 40 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/9, ai sensi dell'**articolo 13, comma 1, lett. a-bis), del D.Lgs. n. 472 del 1997**).

Si ricorda che il ravvedimento è possibile salva la notifica degli atti di accertamento.

Riprendendo l'esempio di cui sopra limitatamente al numero di fatture i cui dati sono stati erroneamente inviati (180), si riportano di seguito le tabelle riepilogative delle scadenze, a regime, per l'invio delle comunicazioni dei dati delle fatture con, evidenziato, il termine per la correzione dell'adempimento (tabella A, entro i primi 15 giorni; tabella

B oltre i 15 giorni).

Tabella A

ScadenzaAdempimento	Correzione entro 15 giorni	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. a-bis	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-bis	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-ter	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-quater
I° trimestre 31 maggio anno n	15 giugno anno n	euro 20 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/9) entro il 29 agosto anno n	euro 22,50 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 25,71 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 30 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972)	euro 36 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
II° trimestre 16 settembre anno n	1° ottobre anno n	euro 20 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/9) entro il 15 dicembre anno n	euro 22,50 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 25,71 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 30 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972)	euro 36 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
III° trimestre 30 novembre anno n	15 dicembre anno n	euro 20 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/9) entro il 28 febbraio anno n+1	euro 22,50 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 25,71 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 30 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972)	euro 36 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
IV° trimestre 28 (o 29) febbraio anno n+1	15 marzo anno n+1	euro 20 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/9) entro il 29 maggio anno n+1	euro 22,50 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+2	euro 25,71 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+3	euro 30 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+7 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972)	euro 36 (sanzione base di euro 180 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo

Tabella B

ScadenzaAdempimento	Correzione oltre i 15 giorni	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. a-bis	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-bis	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-ter	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-quater
I° trimestre 31 maggio anno n	dal 16 giugno anno n	euro 40 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/9) entro il 29 agosto anno n	euro 45 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 51,43 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 60 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972)	euro 72 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
II° trimestre 16 settembre anno n	dal 2 ottobre anno n	euro 40 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/9) entro il 15 dicembre anno n	euro 45 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 51,43 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 60 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972)	euro 72 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
		euro 40	euro 45	euro 51,43	euro 60	euro 72 (sanzione)

III° trimestre 30 novembre anno n	dal 16 dicembre anno n	(sanzione base di euro 360 ridotta a 1/9) entro il 28 febbraio anno n+1	(sanzione base di euro 360 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	(sanzione base di euro 360 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	(sanzione base di euro 360 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (<u>art. 57 del d.P.R. n. 633/1972</u>)	base di euro 360 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
IV° trimestre 28 (o 29) febbraio anno n+1	dal 16 marzo anno n+1	euro 40 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/9) entro il 29 maggio anno n+1	euro 45 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+2	euro 51,43 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+3	euro 60 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+7 (<u>art. 57 del d.P.R. n. 633/1972</u>)	euro 72 (sanzione base di euro 360 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo

2. Comunicazioni delle liquidazioni periodiche I.V.A.

Preliminarmente si rammenta che la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche rappresenta un adempimento che, sebbene diverso ed autonomo rispetto a quello dichiarativo, è, comunque, propedeutico allo stesso. Pertanto, in un'ottica di ravvedimento della mancata/parziale/errata effettuazione della comunicazione, si applicano le regole ordinarie dettate dall'articolo 13, comma 1, lett. a-bis) e ss, del D.Lgs. n. 472 del 1997. In particolare, fermo il versamento della sanzione di cui all'articolo 11, comma 2-ter, del D.Lgs. n. 471 del 1997, eventualmente ridotta per effetto del ravvedimento, qualora la regolarizzazione intervenga prima della presentazione della dichiarazione annuale IVA, è necessario comunque inviare la comunicazione inizialmente omessa/incompleta/errata. Detto obbligo di invio, invece, viene meno laddove la regolarizzazione intervenga direttamente con la dichiarazione annuale IVA ovvero successivamente alla sua presentazione. In particolare, se con la dichiarazione annuale sono inviati/integrati/corretti i dati omessi/incompleti/errati nelle comunicazioni periodiche, è dovuta la sola sanzione di cui all'articolo 11, comma 2-ter, del D.Lgs. n. 471 del 1997, eventualmente ridotta. Se, invece, con la dichiarazione annuale le omissioni/irregolarità non sono sanate, ai fini del ravvedimento occorre presentare una dichiarazione annuale integrativa, versando la sanzione di cui all'articolo 5 del D.Lgs. n. 471 del 1997, eventualmente ridotta ai sensi dell'articolo 13, comma 1, lett. a-bis) e ss, del D.Lgs. n. 472 del 1997, nonché quella di cui all'articolo 11, comma 2-ter, del D.Lgs. n. 471 del 1997, da versare in misura sempre ridotta a seconda del momento in cui interviene il ravvedimento.

Esemplificando, in caso di omessa comunicazione della liquidazione periodica relativa al primo trimestre del 2017 (la cui scadenza è stata rinviata al 12 giugno 2017 dal D.P.C.M. del 22 maggio 2017), qualora il contribuente si ravveda in data:

- 31 luglio 2017, deve assolvere all'obbligo comunicativo e versare euro 55,56 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/9, ai sensi dell'articolo 13, comma 1, lett. a-bis), del D.Lgs. n. 472 del 1997);
- 10 settembre 2018, se nella dichiarazione IVA 2018 (presentata entro la scadenza del 30 aprile 2018) sono stati correttamente riepilogati i dati della comunicazione trimestrale omessa, deve versare solo euro 71,43 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/8, ai sensi dell'articolo 13, comma 1, lett. b), del D.Lgs. n. 472 del 1997);
- 10 settembre 2018, se nella dichiarazione IVA 2018 non sono stati correttamente riepilogati i dati della comunicazione trimestrale omessa, deve presentare la dichiarazione integrativa versando la relativa sanzione (cfr., sul punto, circolare n. 42/E del 12 ottobre 2016) cui si aggiunge quella di euro 71,43 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/7, ai sensi dell'articolo 13, comma 1, lett. b-bis), del D.Lgs. n. 472 del 1997).

Al fine di agevolare l'adempimento, si riportano di seguito le tabelle riepilogative delle scadenze, a regime, per l'invio delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche I.V.A. con, evidenziato, il termine per la correzione dell'adempimento (tabella A, entro i primi 15 giorni; tabella B oltre i 15 giorni).

Tabella A

ScadenzaAdempimento	Correzione entro 15 giorni	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. a-bis	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-bis	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-ter	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-quater
I° trimestre 31 maggio anno n	15 giugno anno n	euro 27,78 (sanzione base di euro 250 ridotta a	euro 31,25 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/8) entro il	euro 35,71 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/7) entro il	euro 41,67 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (euro 50 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/5) fino alla notifica

		1/9) entro il 29 agosto anno n	30 aprile anno n+1	30 aprile anno n+2	art. 57 del d.P.R. n. 633/1972)	dell'atto impositivo
II° trimestre 16 settembre anno n	1° ottobre anno n	euro 27,78 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/9) entro il 15 dicembre anno n	euro 31,25 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 35,71 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 41,67 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972))	euro 50 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
III° trimestre 30 novembre anno n	15 dicembre anno n	euro 27,78 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/9) entro il 28 febbraio anno n+1	euro 31,25 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 35,71 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 41,67 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972))	euro 50 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
IV° trimestre 28 (o 29) febbraio anno n+1	15 marzo anno n+1 (anche tramite presentazione, nella medesima data, della dichiarazione)	euro 27,78 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/9) entro il 29 maggio anno n+1	euro 31,25 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+2	euro 35,71 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+3	euro 41,67 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+7 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972))	euro 50 (sanzione base di euro 250 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo

Tabella B

Scadenza Adempimento	Correzione oltre i 15 giorni	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. a-bis	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-bis	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-ter	Ravv. ex art. 13, comma 1, lett. b-quater
I° trimestre 31 maggio anno n	dal 16 giugno anno n	euro 55,56 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/9) entro il 29 agosto anno n	euro 62,50 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 71,43 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 83,33 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972))	euro 100 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
II° trimestre 16 settembre anno n	dal 2 ottobre anno n	euro 55,56 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/9) entro il 15 dicembre anno n	euro 62,50 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 71,43 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 83,33 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972))	euro 100 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
III° trimestre 30 novembre anno n	dal 16 dicembre anno n	euro 55,56 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/9) entro il 28 febbraio anno n+1	euro 62,50 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/8) entro il 30 aprile anno n+1	euro 71,43 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/7) entro il 30 aprile anno n+2	euro 83,33 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/6) entro il 31 dicembre n+6 (art. 57 del d.P.R. n. 633/1972))	euro 100 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
IV° trimestre 28 (o 29) febbraio anno n	dal 16 marzo anno n+1 (anche tramite presentazione,	euro 55,56 (sanzione base di euro 500 ridotta a	euro 62,50 (sanzione base di euro 500 ridotta a	euro 71,43 (sanzione base di euro 500 ridotta a	euro 83,33 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/6) entro il 31	euro 100 (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/5) fino alla

n+1	nella medesima data, della dichiarazione)	1/9) entro il 29 maggio anno n+1	1/8) entro il 30 aprile anno n+2	1/7) entro il 30 aprile anno n+3	dicembre n+7 (<u>art. 57 del d.P.R. n. 633/1972</u>)	notifica dell'atto impositivo
------------	--	----------------------------------	---	----------------------------------	--	-------------------------------

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.