



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017
N.RF172
INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 5

OGGETTO	COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI IVA - COMPLIANCE E AVVISI BONARI
RIFERIMENTI	D.L. 193/2016; DPR 633/1972, ART. 54-BIS
CIRCOLARE DEL	04/10/2017

Sintesi: l'Agenzia delle Entrate ha drasticamente ridotto i tempi per accertare i mancati versamenti periodici di Iva dei contribuenti in seguito all'introduzione delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche.

Da una analisi dell'attività del Centro operativo di Venezia in relazione alla comunicazione delle liquidazioni Iva del 1° trimestre 2017, appare chiara la seguente tempistica in caso di riscontro di omesso/carente versamento del saldo a debito:

- dopo circa 1 mese: l'Agenzia invia la cd. "lettera di compliance", che invita il contribuente ad avvalersi del ravvedimento operoso
- dopo ulteriori 1-2 mesi, riscontrato l'eventuale mancato ravvedimento, procede a trasmettere l'avviso di irregolarità, con l'effetto di inibire il ravvedimento operoso.

Come noto, il D.L. 193/2017 ha introdotto, per le operazioni effettuate dal 2017, l'obbligo di comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva, secondo la seguente tempistica:

COMUNICAZIONE DATI DELLE LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA		
PERIODO	L. 225/2016 (di conv. del D.L. 193/2016)	ANNO 2017
I TRIMESTRE	ENTRO IL 31 MAGGIO	ENTRO IL 12/06/2017
II TRIMESTRE	ENTRO IL 16 SETTEMBRE	ENTRO IL 18/09/2017
III TRIMESTRE	ENTRO IL 30 NOVEMBRE	ENTRO IL 30/11/2017
IV TRIMESTRE	ENTRO IL 28 (o 29) FEBBRAIO	ENTRO IL 28/02/2018

Tale adempimento ha messo in grado l'Agenzia delle Entrate di effettuare un controllo sugli omessi versamenti in modo assolutamente tempestivo, come voluto dalla norma introduttiva.

LETTERA DI COMPLIANCE

In applicazione dello "spirito di collaborazione" introdotto dalla legge di Stabilità 2015, l'Agenzia mette a disposizione del contribuente (o del suo intermediario) le risultanze dell'esame dei dati trasmessi, tra cui la coerenza dei versamenti dell'imposta.

La divergenza dei risultati viene portata a conoscenza del contribuente, il quale può:

- ⇒ **fornire i chiarimenti necessari**, o segnalare eventuali dati/elementi non considerati o valutati erroneamente
- ⇒ **o versare quanto dovuto con il ravvedimento operoso.**

Si tratta cioè di un documento "informale", teso a sollecitare un comportamento attivo del contribuente, **senza che**:

- **tale invito risulti vincolante per l'Agenzia** Entrate (non si può contestarne la mancata ricezione)
- **siano disposti dei termini** (di legge o concessi dalla prassi) da osservare **per procedere con la successiva azione accertativa**

e ciò sia con riferimento al controllo dei carenti versamenti che ad eventuali incongruenze riscontrate sulle dichiarazioni inviate dal contribuente (v. RF 056, 081-flash e 091 del 2017).

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE S.R.L. - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

LA TEMPISTICA NELLA PRATICA DEGLI UFFICI

In relazione alla **liquidazione del 1° trimestre 2017**, il cui termine è **scaduto il 16 giugno 2017**, si è assistito alla seguente cadenza temporale:

- **lettere di compliance**: sono giunte, in modo massivo, nel successivo **mese di luglio** (dunque in meno di 1 mese l'agenzia è stata in grado di elaborare quasi tutte le liquidazioni periodiche inviate)
- **avvisi bonari**: in assenza di ravvedimento operoso gli avvisi di irregolarità sono giunti **nel mese di settembre** (dunque, considerata la pausa estiva, il "termine" concesso dall'Agenzia per procedere al ravvedimento operoso è poco più di 1 mese).

RISCOSSIONE: si noti che l'**art. 54-bis c. 2-bis DPR 633/72**, in relazione ai controlli automatizzati ai fini Iva, prevede che l'Ufficio:

- ⇒ "se vi è **pericolo per la riscossione**"
- ⇒ può provvedere, anche prima della presentazione della dichiarazione annuale, a **controllare la tempestiva effettuazione dei versamenti dell'imposta**.



N.B.: in passato il contribuente poteva confidare su una "ritardo medio" del controllo automatizzato piuttosto ampio, nell'ambito del quale procedere al ravvedimento operoso (certamente successivo al termine per la presentazione della dichiarazione annuale Iva, oltre il quale la CM 42/2016 ha ritenuto non più ammesso il ravvedimento per i versamenti periodici).


Con l'introduzione della Comunicazione delle liquidazioni periodiche, il "pericolo per la riscossione" viene individuato in via generalizzata: l'Ufficio procederà in via sistematica a controllare la tempestività di tutti i versamenti dell'Iva prima della presentazione del mod. Iva relativo (potendo, peraltro, adottare particolari cautele - ipoteche legali, ecc. - di cui all'art. 22 Dlgs. 472/97 nei casi più gravi).

Si noti, poi, che, per quanto attiene la compliance relativa alle dichiarazioni, il lasso di tempo concesso dagli uffici per procedere all'Integrativa col ravvedimento è molto più ampio

COMPLIANCE DELLE LIQUIDAZIONI IVA

Come anticipato, l'**invio della lettera di invito alla compliance**, messa a disposizione del contribuente all'interno del Cassetto fiscale e del servizio "Fatture e corrispettivi", risponde ad una **duplice esigenza**:

- **segnalare** eventuali errori commessi da parte del contribuente
- o provvedere al **versamento Iva** risultante dai dati trasmessi con la "Comunicazione", potendosi in tal caso a valere del ravvedimento operoso.

 <p>Direzione Centrale Gestione Tributi</p> <p>Codice fiscale contribuente: /</p> <p>Gentile contribuente,</p> <div style="border: 2px solid red; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p>dall'esame dei dati e dei versamenti relativi alla Comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva, da lei presentata per il I trimestre 2017, sono emerse alcune incoerenze.</p> </div> <p>Le informazioni relative alle incoerenze riscontrate sono disponibili nel "Cassetto fiscale" (sezione L'Agenzia scrive) e nel servizio "Fatture e Corrispettivi" (sezione Consultazione - L'Agenzia scrive), entrambi accessibili dal sito internet dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it), seguendo il percorso: Home - Servizi online - Servizi fiscali - Servizi fiscali con registrazione.</p> <p>La presente e-mail è stata generata automaticamente, pertanto la preghiamo di non rispondere a questo indirizzo di posta elettronica.</p>	<p style="text-align: center;">Fax simile di lettera di compliance</p>
--	---

AVVISO DI IRREGOLARITA' (cd. "AVVISO BONRAIO")

L'omesso o carente versamento dell'Iva dovuta, successivamente all'invito rivolto al contribuente con la lettera di compliance, comporta l'invio da parte dell'Agenzia dell'avviso di irregolarità (atto non autonomamente impugnabile, dovendosi attendere la cartella di pagamento):

- con cui si **informa** il contribuente degli esiti del controllo automatizzato eseguito sui dati inviati con la comunicazione e
- l'invito a provvedere alla **regolarizzazione della sua posizione (DPR 633/1972, art. 54-bis)**.

Gentile Contribuente,

Fax simile di frontespizio di esito controllo automatizzato

lo scorso mese di **luglio** le abbiamo segnalato, con una lettera di invito alla *compliance*, messa a disposizione nel suo Cassetto fiscale e all'interno del servizio Fatture e corrispettivi, possibili anomalie relative ai versamenti dell'Iva da lei dovuta in base al modello "Comunicazione liquidazioni periodiche Iva" presentato per il **I trimestre 2017**.

Con quella lettera la invitavamo a segnalarci eventuali elementi e dati non considerati o valutati erroneamente o, in alternativa, a versare il dovuto tramite ravvedimento. Ciò nonostante, dai controlli che abbiamo effettuato successivamente, risultano ancora versamenti omessi o carenti.

Se è d'accordo con i nostri dati, che le riportiamo nel prospetto allegato, può regolarizzare la sua posizione versando la somma di ... **euro** entro 30 giorni dalla data in cui ha ricevuto questa comunicazione. In questo caso, la **sanzione** ordinariamente prevista per l'omesso o carente versamento dell'imposta è ridotta a un terzo. Per il versamento può utilizzare il modello F24 pre-compilato che le inviamo insieme a questa comunicazione, il cui importo include già la sanzione ridotta e gli interessi dovuti. Tenga presente che può beneficiare della sanzione ridotta anche se decide di pagare a rate, versando la prima rata sempre entro il termine di 30 giorni. All'interno del foglio Avvertenze, alla voce *Modalità e termini di versamento*, trova le indicazioni per il pagamento rateale.

COME FAR CORREGGERE EVENTUALI ERRORI

Se si ritiene che il risultato del controllo non sia corretto, è possibile chiederne il riesame a un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate, fornendo i chiarimenti necessari.

Utilizzo di uno dei seguenti canali: telefonico, CIVIS o PEC

Il ricevimento dell'avviso di irregolarità impedisce l'accesso al ravvedimento operoso

Art. 13 c. 1-ter D.Lgs. 472/997: per i tributi amministrati dall'Agenzia opera la preclusione al ravvedimento in caso:

- di **notifica degli atti di liquidazione e di accertamento**,
- comprese le **comunicazioni** recanti le somme dovute ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter DPR 600/72 e art. 54-bis del DPR 633/72.

ESEMPIO: confronto di sanzione nel caso di versamento con o senza ravvedimento (quest'ultimo non ammesso per la ricezione dell'avviso). Per semplicità di calcolo si trascurano gli interessi.

TRIBUTI	AVVISO BONARIO	RAVVEDIMENTO IVA I TRIM. 17
IMPOSTA DA VERSARE	€ 1.000,00	€ 1.000,00
SANZIONI	€ 100,00	€ 37,50
TOTALE A DEBITO	€ 1.110,00	€ 1.037,50

TIPO COMUNICAZIONE	TERMINE	SANZIONE	D.Lgs. 462/1997
Comunicazione relativa agli esiti del controllo automatico	entro 30 giorni dal ricevimento dell'unica o ultima comunicazione	10% (cioè 1/3 del 30%)	art. 2
Comunicazione relativa agli esiti del controllo formale	entro 30 giorni dal ricevimento della prima comunicazione	20% (cioè 2/3 del 30%)	art. 3

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE S.R.L. - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it



Nota: la preclusione del ravvedimento comporta anche l'aumento della sanzione. Infatti, in caso di ravvedimento lungo (cioè entro 1 anno dall'omissione/errore, considerando decorsi i termini per quello intermedio di 90 giorni), la sanzione applicabile sarebbe stata pari ad 1/8 del minimo (cioè 3,75%) (vedi esempio sopra in cui viene considerato l'omesso versamento Iva del I trimestre 2017)

MODALITA' E TERMINI DI VERSAMENTO

Pagamento in unica soluzione

Le somme dovute devono essere versate entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione. Il versamento può essere effettuato presentando l'allegato modello di pagamento F24 a un qualsiasi sportello bancario, postale o di un agente della riscossione, nonché tramite modalità telematiche, utilizzando i servizi per la predisposizione del modello F24.

Pagamento rateale

In alternativa al versamento in unica soluzione, le somme dovute possono essere pagate in rate trimestrali di pari importo. In particolare, se l'importo è inferiore o uguale a 5.000,00 euro, è possibile pagare in un numero massimo di 8 rate trimestrali; se l'importo è superiore a 5.000,00 euro, è possibile pagare in un numero massimo di 20 rate trimestrali (art. 3-bis del D.Lgs. n. 462 del 1997).

Per usufruire del pagamento rateale è sempre necessario effettuare il versamento della prima rata entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione. Le rate diverse dalla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo. Su tali rate sono dovuti gli interessi al tasso del 3,5% annuo, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello in cui è stata elaborata la comunicazione e fino al giorno di pagamento della rata.

Rettifica della comunicazione

Se l'ufficio riscontra degli errori ed elabora una nuova comunicazione tenendo conto delle correzioni, occorre versare l'intero importo residuo o la prima rata entro 30 giorni dal ricevimento della nuova comunicazione.

Sospensione dei termini

Il computo del termine di 30 giorni entro cui effettuare il pagamento dell'intero importo o della prima rata è sospeso nel periodo compreso tra il 1° agosto e il 4 settembre (art. 7-quater, comma 17, del D.L. n. 193 del 2016).

RATEIZZAZIONE DELL'AVVISO BONARIO:

RATEIZZO	N. MASSIMO DI RATE
FINO A € 5.000	8 RATE TRIMESTRALI
OLTRE A € 5.000	20 RATE TRIMESTRALI

OMESSO, CARENTE O TARDIVO VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE

Pagamento in unica soluzione

In caso di lieve carenza del versamento delle somme dovute, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro, si procede all'iscrizione a ruolo della frazione non pagata, dei relativi interessi e della sanzione di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997, commisurati all'importo non versato (art. 15-ter del D.P.R. n. 602 del 1973).

In caso di lieve tardività del versamento delle somme dovute, non superiore a 7 giorni dalla scadenza, si procede all'iscrizione a ruolo degli interessi e della sanzione di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997, commisurati all'importo versato in ritardo (art. 15-ter del D.P.R. n. 602 del 1973).

E' possibile evitare l'iscrizione a ruolo versando, a titolo di ravvedimento (art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997), entro 90 giorni dalla scadenza, la frazione non pagata, gli interessi legali e la sanzione in misura ridotta nei casi di lieve carenza, ovvero gli interessi legali e la sanzione in misura ridotta nei casi di lieve tardività. Per il versamento della sanzione ridotta e degli interessi legali si utilizzano rispettivamente i codici tributo 8929 e 1980.

Al di fuori delle ipotesi di lieve carenza e lieve tardività, il mancato pagamento nei termini delle somme dovute comporta l'iscrizione a ruolo degli importi residui a titolo di imposta, interessi e sanzioni calcolate in misura piena (art. 2 del D.Lgs. n. 462 del 1997).

Pagamento rateale

In caso di lieve carenza del versamento di una rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro, si procede all'iscrizione a ruolo della frazione non pagata, dei relativi interessi e della sanzione di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997, commisurati all'importo non versato (art. 15-ter del D.P.R. n. 602 del 1973).

In caso di lieve tardività del versamento della prima rata, non superiore a 7 giorni dalla scadenza, ovvero di una rata diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, si procede all'iscrizione a ruolo degli interessi e della sanzione di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997, commisurati all'importo versato in ritardo (art. 15-ter del D.P.R. n. 602 del 1973).

E' possibile evitare l'iscrizione a ruolo versando, a titolo di ravvedimento (art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997), entro la scadenza della rata successiva, o entro 90 giorni in caso di ultima rata, la frazione non pagata, gli interessi legali e la sanzione in misura ridotta nei casi di lieve carenza, ovvero gli interessi legali e la sanzione in misura ridotta nei casi di lieve tardività. Per il versamento della sanzione ridotta e degli interessi legali si utilizzano rispettivamente i codici tributo 8929 e 1980.

Al di fuori delle ipotesi di lieve carenza e lieve tardività, il mancato pagamento nei termini delle somme dovute comporta l'iscrizione a ruolo degli importi residui a titolo di imposta, interessi e sanzioni calcolate in misura piena (art. 15-ter del D.P.R. n. 602 del 1973).

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE S.R.L. - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

L'omesso pagamento delle rate comporta l'applicazione delle disposizioni previste dall'art. 15-ter del DPR 602/1973. Infatti:

- il **mancato pagamento della 1° rata** entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione o
 - di **una delle rate diverse dalla prima** entro il termine di pagamento della rata successiva,
- comporta la **decadenza** del rateizzo e l'**iscrizione a ruolo dei residui importi** dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena solo sulla residua imposta dovuta (cioè al netto della quota d'imposta già pagata) e non sull'intero ammontare dell'imposta indicata nella comunicazione.

Tuttavia, è possibile **evitare** la **decadenza dal rateizzo** tramite il "**lieve inadempimento**", la cui applicazione è prevista anche nel caso di **omesso versamento delle somme in unica soluzione**, a condizione che:

- 1) l'**insufficiente versamento della rata** riguardi una frazione non superiore al 3% e, comunque, a € 10.000;
- 2) il **tardivo versamento della prima rata** non superi **7** giorni.

Pertanto, nei casi di cui ai **punti sub 1) e 2)**, si verifica l'iscrizione a ruolo per i seguenti importi (C.M. 17/2016):

- **carenza di versamento**: parte non pagata e relativi interessi e sanzioni ad essa correlati;
- **tardivo versamento**: interessi e sanzioni ad esso correlativi.



N.B.: l'iscrizione a ruolo di non si verifica se il contribuente si ravvede, entro il termine di pagamento della rata successiva o, in caso di ultima rata o di versamento in unica soluzione, entro 90 giorni dalla scadenza.

Esempio: ravvedimento relativo alla lieve carenza di versamento effettuato **entro 30 giorni**.

RAVVEDIMENTO	IMPORTI	COD. TRIB.
SOMME DOVUTE	€ 1.000,00	
SANZIONI (1,5%)	€ 15,00	8929
INTERESSI	€ 0,08	1980
TOTALE	€ 1.015,08	

CARTELLA DI PAGAMENTO

Nel caso in cui il contribuente decada dalla rateazione, avviene l'iscrizione a ruolo dei "residui" importi (cioè dedotta l'imposta già versata nelle rate) a titolo di (CM 17/2015):

- imposta residua
- + interessi calcolati su tale imposta residua
- + sanzione del 30% su tale imposta residua.



ATTENZIONE: non sono rari i casi in cui gli uffici continuano a determinare sanzione di interessi secondo la disciplina anteriore alle modifiche introdotte dagli artt. 2 e 3 Dlgs. 159/2015; si consiglia quindi di controllare sempre l'esito dell'iscrizione a ruolo.