



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

COMMISSIONE PARLAMENTARE DI VIGILANZA SULL'ANAGRAFE TRIBUTARIA

Indagine conoscitiva su

*L'anagrafe tributaria nella prospettiva di una razionalizzazione
delle banche dati pubbliche in materia economica e finanziaria.
Potenzialità e criticità del sistema nel contrasto all'evasione fiscale*

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 18 ottobre 2017

INDICE

	Pag.
1. PREMESSA	3
2. L'INCESSANTE SVILUPPO DEL FISCO TELEMATICO E IL CONTRIBUTO DEI COMMERCIALISTI	4
3. LA COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE FATTURE EMESSE E RICEVUTE (C.D. "SPESOMETRO")	6
3.1. Il passaggio dal vecchio al nuovo "spesometro" per effetto del decreto-legge n.193 del 2016	6
3.2. Le numerose criticità riscontrate nell'adempimento del nuovo obbligo di invio dei dati fatture	7
3.3. Il nuovo "spesometro" in controtendenza rispetto alle raccomandazioni di FMI e OCSE allo Stato italiano e all'approccio seguito in sede di attuazione della riforma fiscale	10
3.4. Le proposte del CNDCEC	14
4. LA FATTURAZIONE ELETTRONICA.....	17
5. IL MODELLO 730 PRECOMPILATO.....	19
6. I NUOVI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE.....	21

1. PREMESSA

Onorevoli componenti della Commissione, Signor Presidente, l'integrazione e la razionalizzazione delle banche dati pubbliche in materia economica e finanziaria rappresentano, ormai da tempo, gli strumenti principali per la realizzazione di obiettivi prioritari per il nostro Paese. La necessaria azione di contrasto all'evasione fiscale e l'altrettanto importante azione di riduzione degli adempimenti dei cittadini possono infatti essere implementate, con maggiore efficacia, soltanto attraverso un'adeguata circolarità e interoperatività delle informazioni e dei dati contenuti in tali banche dati.

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (d'ora in avanti, CNDCEC), nell'ambito della sua attività istituzionale, ha sempre sostenuto la necessità di un rafforzamento del processo di integrazione delle banche dati pubbliche, ma ha anche puntualmente denunciato la tendenza a "scaricare" sui cittadini-contribuenti, e indirettamente sui professionisti che li assistono, i costi e le complessità procedurali che tale processo, inevitabilmente, comporta.

Nei conti pubblici tali costi, naturalmente, non sono misurati, ma è indubbio che essi gravano sempre più fortemente sugli operatori economici, i quali li sostengono, in taluni casi, nell'esclusivo interesse dello Stato, derivando gli stessi da adempimenti introdotti unicamente per esigenze di controllo dell'Amministrazione finanziaria, come in ultimo accaduto con le nuove comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute. La valutazione dell'utilità per il sistema Paese di tali adempimenti non può pertanto basarsi, come oggi normalmente avviene, soltanto sulle stime di gettito che si prevede (a volte troppo ottimisticamente) di realizzare, ma deve tenere in debito conto il costo complessivo per la collettività che dagli stessi deriva, in termini sia economici che di risorse, tempi e procedure necessarie, in un'analisi costi-benefici più ad ampio spettro e ponderata.

Non va infatti dimenticato che i costi degli adempimenti e le criticità delle procedure gravano fortemente sul già elevato livello del costo dei servizi pubblici, espresso in termini di imposte, tasse e contributi da versare per assicurarsi la disponibilità di detti servizi, il tutto a svantaggio della fiducia e della leale collaborazione su cui deve basarsi il rapporto Stato-cittadino.

Negli ultimi tre anni il processo di digitalizzazione e informatizzazione del Fisco ha ricevuto una forte accelerazione con l'implementazione di nuove procedure, servizi e, nondimeno, nuovi adempimenti, tra cui si segnalano la già ricordata comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute (cosiddetto "spesometro"), la fatturazione elettronica, il modello 730 precompilato ed i nuovi indici sintetici di affidabilità.

In tale contesto, le recenti vicissitudini che hanno interessato il nuovo "spesometro" impongono una riflessione sull'effettivo stato di realizzazione di tale processo, sulle criticità su cui intervenire e, in un'ottica di più lungo periodo, sugli sviluppi da perseguire.

Esprimiamo quindi il nostro più vivo ringraziamento per l'opportunità che, oggi, questa Onorevole Commissione di Vigilanza offre al CNDCEC di formulare le proprie osservazioni e proposte sulle predette tematiche, che risultano di particolare importanza non solo per la Professione che questo Consiglio Nazionale rappresenta (costituita da oltre 117.000 Iscritti), ma per tutti i contribuenti e gli operatori economici del nostro Paese.

2. L'INCESSANTE SVILUPPO DEL FISCO TELEMATICO E IL CONTRIBUTO DEI COMMERCIALISTI

Prima di esaminare in dettaglio le singole tematiche oggetto della presente audizione, è opportuno evidenziare l'incessante sviluppo che il Fisco telematico ha conosciuto dalla sua introduzione sino ad oggi ed il rilevante contributo che i Commercialisti hanno dato alla digitalizzazione del sistema fiscale del nostro Paese.

Tale sviluppo può essere misurato, in modo oggettivo, dal numero di documenti trasmessi telematicamente dai contribuenti e dai loro intermediari tramite i servizi telematici Entratel e Fisconline messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Tralasciando i dati dei primi due anni (1998-1999) di avvio del Fisco telematico, nel 2000 sono stati trasmessi all'Agenzia delle Entrate 45,6 milioni (45.615.525) documenti (tra dichiarazioni, modelli di versamento, modelli di registrazione dei contratti di locazione e altre comunicazioni). Nel 2016, il numero di documenti trasmessi in via telematica è risultato pari a 177,2 milioni (177.246.147), con un vertiginoso incremento, nel periodo osservato, del 288,57% (+131.630.622).

Incremento che non conosce sosta neppure nei primi nove mesi del 2017 in cui si è registrato un ulteriore sensibile balzo in avanti dei documenti inviati tramite Entratel e Fisconline. Al 7 ottobre scorso, i documenti trasmessi sono infatti risultati pari a 156,4 milioni (156.402.984), numero che equivale, su base annua, a 204,6 milioni (204.613.223), qualora il *trend* di crescita rilevato nei primi nove mesi del 2017 si manterrà costante anche nell'ultimo trimestre.

Se tale tendenza troverà conferma, nel 2017 si registrerà dunque un sensibile incremento rispetto al 2016 del numero di documenti inviati telematicamente pari al 15,44% (in valore assoluto, +27.367.076 documenti), incremento che rispetto al 2014 risulta addirittura pari al 100% (nel 2014, i documenti trasmessi sono stati infatti 102.301.862, con un incremento in valore assoluto di 102.311.361 documenti), da cui si evince che soltanto nell'ultimo triennio (2014-2017) i documenti inviati al Fisco sono sostanzialmente raddoppiati.

Si tratta di dati significativi che non possono quindi essere ignorati allorché si è chiamati a valutare l'opportunità o meno di introdurre nuovi adempimenti o modificare quelli esistenti, dovendosi in quella sede tenere in debito conto anche il livello di sostenibilità, non solo economica, degli stessi da parte dei soggetti obbligati.

Considerando che in tale statistica non sono compresi i documenti inviati all'Agenzia delle Entrate tramite il Sistema di Interscambio (SdI), sul quale sono veicolate tutte le fatture emesse in formato elettronico (poco meno di 30 milioni quelle nei confronti della PA nel solo 2016), nonché le nuove comunicazioni IVA relative alle liquidazioni periodiche (circa 12 milioni in un anno) e ai dati delle fatture emesse e ricevute, compresi i dati dei corrispettivi, si può ben comprendere come sia giusto parlare di un vero e proprio *boom*, negli ultimi anni, degli invii telematici a carico dei contribuenti e dei loro intermediari, che sta generando problematiche e criticità sempre più difficili da gestire e superare.

In tale contesto, i Commercialisti hanno certamente rivestito un ruolo di primo piano, se si considera che nel 2016 circa il 43% dei 177,2 milioni di documenti, ossia 76,1 milioni, sono stati trasmessi da Commercialisti ovvero da associazioni o società di servizi contabili costituite dagli stessi.

Un contributo dunque decisivo allo sviluppo del Fisco telematico che negli anni si è andato viepiù consolidando, come confermato dal fatto che nel 2000 la quota di documenti trasmessi dai Commercialisti era pari a circa il 30% del totale (13,7 milioni di documenti), sufficiente in ogni caso per posizionare la nostra Professione di gran lunga al primo posto della classifica degli intermediari abilitati.

Numeri che testimoniano come, in questi anni, la nostra Professione abbia responsabilmente accolto, con tutte le difficoltà del caso, la sfida della "digitalizzazione", contribuendo, giorno per giorno, in modo decisivo ed insostituibile all'implementazione e allo sviluppo del Fisco telematico che molti indicano come il più avanzato del mondo.

Va inoltre rilevato che il vertiginoso incremento degli adempimenti da effettuarsi in via telematica più sopra evidenziato, rendendo sicuramente più agevole l'acquisizione dei dati da parte dell'Amministrazione finanziaria, ha altresì determinato una drastica riduzione dei costi di gestione per quest'ultima.

Secondo il *Tax Administration 2015* dell'OCSE, la spesa aggregata sostenuta dal sistema pubblico italiano per le funzioni fiscali (*Aggregate expenditure for tax functions and related overheads*) si è ridotta del 50,3% tra il 2007 e il 2011 passando da 4.571 milioni di euro a 2.270 milioni di euro per poi risalire a 2.930 milioni di euro nel 2013 (ultimo dato disponibile). Tali dati confermano il *trend* decrescente già evidenziato dall'OCSE nel precedente Rapporto *Tax Administration 2013*.

In termini comparativi, basta considerare che la stessa spesa in Germania, nel medesimo periodo, è cresciuta del 9,7%, in Francia è rimasta stabile, nel Regno Unito è diminuita del 14% e negli Usa è aumentata del 19%. In generale, il dato italiano rappresenta la riduzione più significativa tra i paesi Ocse.

Il *Tax Administration 2015* dell'Ocse rileva altresì che, nel medesimo predetto periodo, la spesa sostenuta per le risorse umane impiegate (*Total salary costs for tax functions and related overheads*) è diminuita del 60%, passando da 3.178 milioni di euro a 1.261 milioni di euro per poi risalire a 1.714 milioni di euro nel 2013.

Tali dati evidenziano dunque i notevoli risparmi di spesa (circa 2 miliardi di euro) che l'Amministrazione finanziaria è riuscita a realizzare anche grazie all'introduzione del Fisco telematico.

Spese che tuttavia sono state in gran parte traslate sugli operatori economici e sui loro intermediari, in virtù del moltiplicarsi degli obblighi comunicativi a loro carico (si pensi, solo per citare quelli più recenti, alla già richiamata comunicazione dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute ovvero alle comunicazioni dei dati da indicare nella dichiarazione dei redditi precompilata, come le Certificazioni Uniche e le comunicazioni dei principali oneri deducibili e detraibili) e che hanno determinato una altrettanto inevitabile maggiore complessità degli adempimenti loro imposti, che è cresciuta di anno in anno fino a raggiungere, nel 2017, livelli ormai parossistici.

3. LA COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE FATTURE EMESSE E RICEVUTE (C.D. "SPESOMETRO")

3.1. Il passaggio dal vecchio al nuovo "spesometro" per effetto del decreto-legge n.193 del 2016

Il nuovo obbligo di comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute è stato introdotto, a decorrere dal 2017, dall'articolo 4 del decreto-legge n. 193 del 2016, convertito, con modificazioni, dalla legge 1 dicembre 2016, n. 225, che ha riscritto la precedente versione dell'articolo 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

Prima di tali modifiche – è opportuno ricordare –, esisteva già un analogo obbligo comunicativo dei dati delle operazioni rilevanti IVA da effettuarsi con periodicità annuale ed in forma semplificata, con facoltà di aggregare i dati per singolo cliente/fornitore.

Il nuovo obbligo di comunicazione è invece previsto, come è noto, con periodicità trimestrale (semestrale, per il solo 2017) ed ha per oggetto i dati di tutte le fatture emesse e ricevute nel periodo di riferimento, comprese le relative variazioni, nonché delle bollette doganali, senza alcuna possibilità di aggregazione dei dati né per singolo cliente/fornitore, né per le fatture di minore importo.

La comunicazione deve essere effettuata in forma analitica, essendo richiesti per ciascuna fattura i dati identificativi dei soggetti coinvolti, il loro indirizzo e codice di avviamento postale, la data e il numero della fattura, la base imponibile, l'aliquota applicata e l'imposta, nonché la tipologia dell'operazione secondo una codifica appositamente predisposta dall'Agenzia delle Entrate.

Calcolando una media di 30 informazioni da trasmettere per ciascuna fattura e un numero di fatture nel 2017 pari a 1,3 miliardi, si può stimare in 39 miliardi il numero di informazioni che i contribuenti e i loro intermediari sono tenuti ad inviare quest'anno al Fisco in attuazione del nuovo obbligo comunicativo.

Si ricorda che dal nuovo "spesometro" dovrebbe derivare un aumento del gettito che la relazione tecnica al decreto ha stimato in 1,32 miliardi di euro nel 2017, 2,64 miliardi di euro nel 2018 e altrettanti nel 2019.

3.2. Le numerose criticità riscontrate nell'adempimento del nuovo obbligo di invio dei dati fatture

Pur riconoscendo l'assoluta necessità di contrastare il fenomeno dell'evasione e delle frodi nel settore dell'imposta sul valore aggiunto, anche attraverso l'anticipazione dei controlli da parte dell'Agenzia delle Entrate, le vicende che hanno interessato, in questi giorni, il primo invio dei dati delle fatture emesse e ricevute hanno palesato, in modo fin troppo eloquente, che erano fondati i dubbi e le preoccupazioni che il CNDCEC aveva manifestato, sin da subito, nell'audizione sul disegno di legge di conversione del decreto-legge n. 193/2016 tenuta il 2 novembre 2016 presso le Commissioni riunite Bilancio e Finanze della Camera dei Deputati.

Abbiamo prontamente sottolineato (in tutte le sedi istituzionali in cui il CNDCEC è stato audito) l'estrema complessità e gravosità del nuovo adempimento in termini di costi e di tempi necessari, nonché la sua singolarità nel panorama normativo dei Paesi ad economia avanzata.

Le principali problematiche riscontrate in sede di attuazione della nuova disciplina, oltre alla già ricordata estrema analiticità dell'adempimento, sono state l'obbligo di utilizzo di un canale di trasmissione telematica non tradizionale (il Sistema di Interscambio anziché il più collaudato servizio "Entratel"), che ha comportato non solo un notevole dispendio di tempo e di risorse per "familiarizzare" con il nuovo *standard* comunicativo, ma anche la necessità di sostenere rilevanti costi aggiuntivi di aggiornamento dei *software* in uso presso gli studi professionali, pari mediamente a più di 500 euro all'anno.

Avevamo anche paventato che l'enorme mole di dati richiesta (come già segnalato, circa 40 miliardi di informazioni all'anno) avrebbe comportato elevati rischi di blocco dei servizi di trasmissione e di gestione delle ricevute.

Il che si è puntualmente verificato con il blocco, nei giorni dal 22 al 25 settembre 2017, del servizio telematico denominato "Fatture e Corrispettivi" (canale gratuito di trasmissione tramite interfaccia *web*), con le frequenti e prolungate interruzioni della possibilità di accesso al medesimo servizio e con i ritardi anche di tre o quattro giorni nel rilascio da parte del Sistema di Interscambio delle ricevute di accettazione o di scarto (e ciò, si badi bene, anche per i professionisti che hanno trasmesso i *file* contenenti i dati fatture, non tramite interfaccia *web*, ma utilizzando uno dei canali di interazione "*machine to machine*" del tipo *web service* e *ftp*, che richiedono l'acquisto di un apposito *software* a pagamento).

Per non dire dei numerosi problemi tecnici che si sono verificati, come i frequenti scarti senza motivazione di *file* inviati senza il benché minimo errore, gli scarti identificati con il codice ES03 senza descrizione del tipo di errore, gli scarti definiti "impropri" dalla stessa Agenzia delle Entrate con invito a reinviare il *file* pur in assenza di errori da parte del contribuente, l'obbligo di trasmissione di dati non richiesti dalle norme in materia di registrazione delle fatture di acquisto e dunque non presenti nelle scritture contabili tenute dal contribuente (come i dati relativi all'indirizzo e al CAP del fornitore), gli errori generati dall'inserimento di caratteri speciali

quali la “doppia S” tedesca (ß, c.d. *scharfes es*) o le vocali con la dieresi (es., ä umlaut), il mancato rilascio della ricevuta di accettazione al momento dell’invio dei *file* a causa degli “ingolfamenti” dello Sdl, la mancata indicazione nella schermata di “Monitoraggio” dei *file* trasmessi di documenti regolarmente inviati, la necessità di generare un *file* distinto per ciascun cliente e ciascun fornitore del contribuente per coloro che utilizzano l’interfaccia *web* “Fatture e Corrispettivi” (in presenza, ad es., di 10 clienti e 20 fornitori i *file* da generare sono pertanto ben 30 ed altrettante saranno le ricevute da scaricare, stampare e conservare per il singolo adempimento periodico), la mancanza della possibilità di indicare se la comunicazione è stata predisposta dal contribuente e trasmessa dall’intermediario ovvero se è stata predisposta e trasmessa dall’intermediario (analogamente a quanto previsto per le dichiarazioni annuali), la mancanza di istruzioni univoche e dettagliate per i singoli campi della comunicazione e per le modalità di trasmissione/correzione dei *file*, nonché le altre criticità che qui si tralasciano.

Allo stato attuale, il recupero delle funzionalità del portale “Fatture e Corrispettivi”, dopo il suo blocco dal 22 al 25 settembre 2017, è ancora in corso e talune funzionalità (“Rubrica”, “Riprendi ultimo file” e “Monitoraggio file fatture elettroniche”) non risultano ancora ripristinate.

Il CNDCEC, nei giorni scorsi, ha prontamente segnalato all’Agenzia delle Entrate tutte le richiamate criticità, nello spirito di collaborazione che, da sempre, anima i rapporti istituzionali tra i due Enti.

Per questi motivi, ben consci delle difficoltà e della complessità che il nuovo adempimento avrebbe comportato, il CNDCEC aveva richiesto ufficialmente – con una lettera inviata sin dal 30 giugno scorso al ministro dell’economia e delle finanze, Pier Carlo Padoan, al suo viceministro, On.le Luigi Casero, e per conoscenza al designato (all’epoca) Direttore dell’Agenzia delle Entrate, Ernesto Maria Ruffini – un differimento al 31 ottobre p.v. del termine di invio delle comunicazioni relative al primo semestre 2017.

Termine che invece è stato dapprima prorogato al 18 settembre 2017, poi al successivo 28 settembre, poi ancora al 5 ottobre ed infine al 16 ottobre 2017, come in ultimo annunciato dal ministero dell’economia e delle finanze con il comunicato n. 163 del 4 ottobre scorso, in un “balletto” di date che si sarebbe potuto sicuramente evitare se fosse stato seguito quanto suggerito, in più di un’occasione, dal CNDCEC di considerare l’adempimento di natura sperimentale in questo primo anno di applicazione della disciplina, prevedendo la completa disapplicazione delle sanzioni per le violazioni eventualmente commesse, in modo da poter collaudare le nuove procedure e la “tenuta” del sistema informatico, senza sottoporre i contribuenti e i professionisti da loro incaricati ai disservizi, agli affanni e alle incertezze che hanno caratterizzato sino ad ora l’adempimento.

Ciò che invece il CNDCEC non poteva in origine prevedere sono i gravissimi problemi che il Sistema di Interscambio ha manifestato relativi alla mancata tutela della *privacy* dei contribuenti.

Si è infatti verificato che gli intermediari in possesso di credenziali di accesso Entratel, inserendo sul portale dell'Agenzia delle Entrate "Fatture e Corrispettivi" il codice fiscale di un qualsiasi soggetto obbligato allo "spesometro", anche diverso dai propri clienti, era in grado di visualizzare, stampare e modificare tutti i documenti inviati da quest'ultimo soggetto, pur non avendone alcun titolo. Una seconda falla del sistema riguardava la ricerca per ID delle ricevute di trasmissione, una funzione con la quale risultava possibile intercettare le ricevute di invio di altri soggetti, conoscerne l'esito, risalire al loro contenuto e, anche in questo caso, operare modifiche.

Il portale "Fatture e Corrispettivi" non garantiva quindi la doverosa protezione dei dati personali inviati, che pertanto sono rimasti per molti giorni accessibili anche a soggetti non autorizzati alla loro visione e al loro utilizzo.

Alla luce di quanto accaduto, lascia perciò a dir poco stupiti quanto dichiarato dai vertici della Sogei nell'audizione da loro tenuta presso questa on.le Commissione di Vigilanza il 4 ottobre scorso. Nel confermare l'ancora mancato ripristino della totale funzionalità dell'interfaccia web "Fatture e Corrispettivi", è stato infatti annunciato, a fronte delle evidenti falle che il sistema ha mostrato in punto di tutela della *privacy* dei contribuenti, *"l'avvio di verifiche finalizzate ad individuare, da una parte i soggetti che hanno avuto accesso a file non firmati da loro stessi pur non essendo stati delegati esplicitamente sui sistemi alla consultazione dei dati, dall'altra le informazioni visualizzate"*.

Anziché dunque rivolgere le proprie scuse a contribuenti e professionisti che, ormai da giorni, sono impegnati a tempo pieno in un adempimento che si è rilevato costosissimo in termini economici e di risorse e che sta mostrando ancora tutti i suoi limiti e criticità, Sogei annuncia dunque una sorta di "caccia alle streghe" nei confronti dei professionisti che, con abnegazione e spirito di servizio, stanno facendo il possibile per portare a termine l'adempimento, nonostante i gravi disservizi manifestatisi nei giorni scorsi e che, ad oggi, non sono stati ancora del tutto risolti.

È fin troppo banale evidenziare infatti che la protezione dei dati personali dei contribuenti deve essere garantita "a monte" dal sistema informatico, impedendo l'accesso da parte di soggetti non autorizzati. L'aver lasciato la porta aperta costituisce dunque un grave *vulnus* alla *privacy* addebitabile *ab origine* a chi quel sistema lo ha implementato, a prescindere da coloro che eventualmente hanno avuto accesso a dati non inviati da loro stessi.

Né si può dire come affermato da Sogei nel corso dell'audizione, che *"si è trattato di una scelta funzionale per dare agli operatori economici il massimo della possibilità e degli strumenti finalizzati ad agevolare il rispetto dell'adempimento fiscale"*. Ben vengano, infatti, tutte le facilitazioni possibili nell'esecuzione dell'adempimento (che, nel caso di specie, sono invero difficili da rintracciare), ma sempre nel pieno e incondizionato rispetto della *privacy* dei contribuenti.

D'altra parte, non è certo un caso che una tale facilitazione non sia stata mai implementata per i centinaia di milioni di documenti trasmessi telematicamente sino ad oggi tramite i più tradizionali servizi *Entratel* o *Fisconline*; e ciò evidentemente per quelle medesime esigenze di tutela della *privacy* che hanno ora comportato la necessità di intervenire sull'operatività del portale "Fatture e Corrispettivi", bloccando le funzionalità che non garantivano la protezione dei dati personali dei contribuenti.

3.3. Il nuovo "spesometro" in controtendenza rispetto alle raccomandazioni di FMI e OCSE allo Stato italiano e all'approccio seguito in sede di attuazione della riforma fiscale

Si è già avuto modo di ricordare come il nuovo obbligo di comunicazione dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute sia un adempimento del tutto inedito nel panorama normativo dei Paesi ad economia avanzata.

Oltre alla sua singolarità, il nuovo "spesometro" è un adempimento che si pone altresì in assoluta controtendenza rispetto alle raccomandazioni che lo Stato italiano ha ricevuto dagli Organismi internazionali (FMI e OCSE) chiamati a valutare l'efficacia delle azioni messe in campo dalla nostra Amministrazione finanziaria per la gestione dei tributi e il contrasto dell'evasione.

Il Fondo Monetario Internazionale, nel suo rapporto sul "*Rafforzamento della governance e dell'efficacia delle agenzie fiscali*" pubblicato nel dicembre 2015, ha infatti rilevato che "per ridurre i costi sia per il contribuente che per l'amministrazione, la quantità di informazioni richieste nelle dichiarazioni deve essere ridotta al minimo. La dichiarazione annuale contiene più di 500 campi e ha istruzioni d'uso di 100 pagine. Vengono richieste informazioni molto dettagliate. Alcune sezioni della dichiarazione IVA sono dedicate a informazioni dettagliate su operazioni specifiche, ad esempio, acquisti di beni provenienti da San Marino, i ritiri di beni da depositi IVA, consignment stock, e gli acquisti di oro da investimento. Il costo totale per le imprese per la preparazione e l'invio delle dichiarazioni IVA è stimato in 8,8 miliardi di euro (cfr. Study on the feasibility and impact of a common EU standard VAT return, PWC 2013, commissionato dalla Commissione UE), che è il più alto in Europa, sia in valore assoluto che per ogni dichiarazione dei redditi. Mentre la missione non è stata in grado di condurre un esame completo dei dati richiesti nelle dichiarazioni, si nota quanto segue.

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

Pertanto, ad avviso degli emissari del Fondo Monetario Internazionale, *“la dichiarazione annuale IVA dovrebbe essere abolita e sostituita da dichiarazioni mensili e trimestrali”*, che dovrebbero essere per giunta notevolmente semplificate rispetto a quanto oggi previsto per la dichiarazione annuale.

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

Ciò che viene raccomandato è di “rivedere e ridurre significativamente la quantità di informazioni richieste nelle dichiarazioni periodiche IVA”, richiedendo ai contribuenti “informazioni aggregate”, anziché comunicazioni analitiche periodiche dei dati delle singole fatture emesse e ricevute, come invece avvenuto con il nuovo “spesometro”.

Per quanto concerne le frodi IVA, il medesimo Rapporto conclude invece con le seguenti Raccomandazioni, senza mai richiedere, per il loro contrasto, un obbligo di comunicazione periodica dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute (cfr. par. 100 del Rapporto).

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

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

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

limiti fissati per evitare l'imposizione d'inutili oneri ai piccoli commercianti e semplificando la dichiarazione annuale IVA, nonché l'uso della fatturazione elettronica".

Ma vi è di più. Oltre a non essere in linea con le raccomandazioni provenienti dai predetti Organismi internazionali, l'aver previsto in via obbligatoria l'invio dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute con periodicità trimestrale contraddice anche le scelte fatte recentemente dal Governo, in sede di attuazione della delega fiscale, con il decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, in materia di *"Trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici, in attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettere d) e g), della legge 11 marzo 2014, n. 23"*.

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

L'opzione ha effetto per cinque anni e, se non revocata, si rinnova automaticamente per i quinquenni successivi.

Con il Provvedimento n. 182070 del 28 ottobre 2016, l'Agenzia delle Entrate ha definito le informazioni da trasmettere e i termini per la trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute, per l'esercizio della relativa opzione e per la messa a disposizione delle informazioni ricevute ai sensi dell'articolo 1, commi 2 e 3, del decreto legislativo del 5 agosto 2015 n. 127.

Il punto 3.3 del citato Provvedimento ha stabilito che l'opzione è esercitata entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello di inizio della trasmissione dei dati (termine prorogato, per il 2017, al 31 marzo 2017, con il Provvedimento n. 212804 del 1° dicembre 2016).

Quanto alla periodicità della comunicazione, il punto 4.1 del Provvedimento n. 182070 ha disposto che la trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute deve essere effettuata *"entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre"*.

Per i soggetti che optano per la trasmissione telematica trimestrale delle fatture (di cui all'articolo 1, comma 3) e, sussistendone i presupposti, anche per la trasmissione telematica dei corrispettivi (articolo 2, comma 1) l'articolo 3 del decreto legislativo n. 127 del 2015 ha previsto una serie di incentivi.

In tal caso sono infatti eliminati gli obblighi di comunicazione relativi allo "spesometro", alle "operazioni con Paesi *black-list*", ai contratti di *leasing*, ai contratti stipulati dagli operatori commerciali che svolgono attività di locazione e di noleggio, agli acquisti effettuati nella Repubblica di San Marino da operatori economici italiani, nonché l'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi degli acquisti intracomunitari di beni e servizi.

È poi previsto che i rimborsi IVA siano eseguiti in via prioritaria entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale anche in assenza dei presupposti descritti dalle lettere a), b), c), d) ed e), del secondo comma dell'articolo 30 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

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

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

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

È evidente quindi come l'obbligatorietà della comunicazione dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute prevista dal decreto-legge n. 193 del 2016 si sia posta in aperto contrasto con l'approccio prescelto dal Governo in sede di attuazione della delega fiscale.

Il che ha provocato inevitabilmente un corto circuito normativo del tutto illogico e irrazionale, considerato che il contribuente, pur essendo obbligato dal 2017 ad effettuare la comunicazione analitica dei dati delle fatture, è stato costretto ad esercitare entro il 31 marzo scorso l'opzione di cui all'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo n. 127 del 2015 per poter accedere ai benefici stabiliti dall'articolo 3 del medesimo decreto, altrimenti non riconosciuti a chi nel 2017 sta effettuando il medesimo adempimento per effetto del nuovo obbligo.

Un assetto normativo che dunque finisce, da una parte, per quadruplicare (a regime) gli obblighi comunicativi relativi allo "spesometro", avendo reso trimestrale un adempimento che fino al 2016 era previsto con cadenza soltanto annuale, e, dall'altra, per complicare oltremodo l'adempimento, tramutandolo in un obbligo di comunicazione analitica dei dati delle singole fatture emesse e ricevute, con un grado di dettaglio che giunge sino alla necessità di indicare l'indirizzo del contribuente, facendo in tal modo venir meno la possibilità prevista con lo "spesometro" in vigore fino al 2016 di effettuare la comunicazione in forma semplificata, aggregando i dati delle operazioni per singolo cliente/fornitore.

Il nuovo obbligo comunicativo dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute introdotto dal decreto-legge n. 193 del 2016 ha infine contraddetto anche quanto più volte affermato pubblicamente dal viceministro alle Finanze, On.le Luigi Casero, ad avviso del quale "un Paese moderno non può obbligare ogni anno cittadini e imprese a

sostenere costi aggiuntivi per rispettare gli adempimenti fiscali. Tagliare i costi degli adempimenti deve diventare la regola. Questi oneri logorano il rapporto con il Fisco perché diventano 'tasse aggiuntive'.

È invece sotto gli occhi di tutti quali siano stati gli effetti finali del nuovo obbligo comunicativo, che ha comportato infatti un notevole incremento del numero e del costo degli adempimenti fiscali, ponendosi così in aperto contrasto con le finalità di semplificazione fiscale da tempo perseguite nel nostro Paese.

3.4. Le proposte del CNDCEC

Per tutte le suesposte ragioni, il CNDCEC propone di ripristinare lo "spesometro" di cui alla versione previgente dell'articolo 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, prevedendo quindi l'obbligo di comunicare i dati delle operazioni rilevanti IVA con periodicità annuale ed in forma semplificata, con facoltà di aggregare i dati per singolo cliente/fornitore ed escludendo le operazioni attive di importo unitario inferiore a tremila euro, al netto dell'IVA, lasciando infine la possibilità di utilizzare per la trasmissione il servizio telematico Entratel.

D'altra parte, se dovesse trovare conferma l'ipotesi, trapelata recentemente sugli organi di stampa, di estendere ulteriormente l'obbligo di fatturazione in formato elettronico anche ai rapporti 'business to business' (c.d. B2B), lo "spesometro", in special modo nella sua versione attuale che ha reso l'adempimento tanto complesso, gravoso e costoso, sarebbe destinato a divenire superfluo, potendo in tal caso il Fisco avere la disponibilità dei dati delle fatture sin dalla loro emissione.

Né il mantenimento di un adempimento siffatto potrebbe essere giustificato dalla circostanza che le fatture nei confronti dei consumatori finali (c.d. B2C) continuerebbero a poter essere emesse in formato cartaceo. L'utilità ai fini del contrasto all'evasione dell'attuale "spesometro" deriva infatti dalla possibilità di incrociare i dati delle fatture emesse e ricevute dai diversi soggetti obbligati, incrocio che per i rapporti B2C non è invece possibile, non essendo i consumatori finali obbligati all'invio dei dati delle fatture da essi ricevute (né potendolo diventare, se non si vuole definitivamente abdicare a qualsiasi ipotesi di reale ed effettiva semplificazione del sistema).

In termini più generali, una riflessione più ampia sull'effettiva utilità per le esigenze di controllo del Fisco di accumulare nell'Anagrafe Tributaria dati sempre più analitici e numerosi deve essere svolta anche alla luce di quanto recentemente rilevato dalla Corte dei Conti nella sua relazione su "L'utilizzo dell'Anagrafe dei rapporti finanziari ai fini dell'attività di controllo fiscale", approvata con deliberazione n. 11/2017/G del 26 luglio 2017, da cui emerge che "a distanza di oltre due anni dalle modifiche introdotte con la legge di stabilità per il 2015, e di oltre cinque anni dall'obbligo di elaborare liste selettive, nessun contribuente è stato selezionato attraverso lo strumento dell'Archivio dei rapporti finanziari quale soggetto a maggior rischio di evasione, né è stata ancora avviata la fase sperimentale, sicché non v'è dubbio che la norma sia stata totalmente disattesa

dall’Agenzia [delle Entrate]” e che “deve, altresì, prendersi atto che il Ministro dell’economia e delle finanze, pur titolare dei poteri di indirizzo e vigilanza, non è mai intervenuto attraverso specifiche indicazioni affinché l’Agenzia provvedesse, prima, ad elaborare le liste selettive e, poi, ad effettuare analisi del rischio evasione, nonché a riferire al Parlamento, come dovuto per espressa previsione normativa. Si ritiene necessario, quindi, che il Ministro provveda ad esercitare le sue prerogative per porre rimedio alle riferite inadempienze”.

Dalla relazione della Corte dei Conti emerge dunque con evidenza la realtà di un’Anagrafe tributaria già oggi sovradimensionata rispetto alla effettiva capacità dell’Agenzia delle Entrate di utilizzare proficuamente i dati derivanti dagli obblighi comunicativi posti a carico di contribuenti e intermediari per finalità di contrasto all’evasione fiscale. Il che lascia ritenere che, anziché richiedere l’invio di nuovi e sempre più analitici dati, sia oggi necessario concentrarsi su quelli già presenti in Anagrafe, che sono già di per sé molto utili per l’individuazione dei soggetti a maggior rischio di evasione, sempre che evidentemente siano utilizzati nel modo più efficace ed opportuno.

In subordine, si propone che l’obbligo comunicativo sia previsto:

- a) con una periodicità annuale;
- b) escludendo, in ogni caso, l’obbligo di comunicare i dati di cui non è prevista l’annotazione nei Registri IVA;
- c) riconoscendo, in ogni caso, la facoltà di non comunicare i dati delle fatture emesse nei confronti dei consumatori finali (c.d. B2C);
- d) riconoscendo, in ogni caso, la facoltà di non comunicare i dati delle fatture ricevute di imponibile non superiore a 300 euro;
- e) riconoscendo, in ogni caso, la facoltà di aggregare la comunicazione dei dati delle fatture di imponibile non superiore a 300 euro;
- f) escludendo i produttori agricoli con volume di affari non superiore a settemila euro, in regime speciale IVA.

Indipendentemente da ogni ipotesi di revisione della disciplina, in via prioritaria è comunque assolutamente necessario, come già ricordato, considerare l’adempimento di natura sperimentale per tutto il 2017, prevedendo espressamente la totale disapplicazione delle sanzioni per le violazioni eventualmente commesse, tenuto conto dei disservizi e delle oggettive difficoltà, in parte ancora da risolvere, che hanno caratterizzato sino ad ora l’adempimento.

Tali proposte risultano peraltro in linea con la Risoluzione n. 7-01355 presentata dall’on.le Sanga (ed altri) il 4 ottobre scorso presso la VI Commissione (Finanze) della Camera dei Deputati, ed ancora in discussione, che impegna il Governo:

-
- 1) ad assumere iniziative per riformare al più presto la normativa relativa allo spesometro, al fine di ridurre al minimo le comunicazioni obbligatorie, eventualmente consentendo un unico invio annuale per lo spesometro, nonché di assicurare le finalità di *compliance* e di lotta all'evasione fiscale con modalità più semplici, efficienti ed efficaci;
 - 2) ad assumere iniziative per ripristinare la norma che consentiva di accorpare fatture di piccoli importi con invii cumulativi al di sotto di una determinata soglia;
 - 3) ad assumere iniziative normative volte ad escludere la discrezionalità degli uffici nella disapplicazione delle sanzioni, prevedendo in modo esplicito la non applicabilità delle sanzioni stesse, in considerazione della possibilità di errori formali legati a questo primo invio delle comunicazioni;
 - 4) a investire in maniera adeguata sul fisco digitale attraverso la diffusione della fatturazione elettronica e dei pagamenti digitali, al contempo garantendo che tali trasformazioni si svolgano nel pieno rispetto dei diritti dei cittadini e dei principi fondamentali sulla protezione dei dati personali.

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

Si potrebbe altresì prevedere, tra le premialità da assicurare ai soggetti obbligati allo "spesometro", la preclusione della possibilità da parte del Fisco di esperire gli accertamenti analitico-induttivi sulla base di presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 e all'articolo 54, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, analogamente a quanto già previsto per i soggetti congrui e coerenti ai fini degli studi di settore ovvero con un indice sintetico di affidabilità fiscale elevato.

La maggiore tempestività e speditezza dei controlli da parte del Fisco, che può realizzarsi per il tramite della trasmissione telematica dei dati relativi alle fatture emesse e ricevute, potrebbe inoltre giustificare la previsione della facoltà di disapplicazione del meccanismo di inversione contabile (c.d. *reverse charge*) nelle fattispecie previste dall'articolo 17, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, nonché del meccanismo di scissione dei pagamenti (c.d. *split payment*) per le operazioni effettuate ai sensi del successivo articolo 17-ter del medesimo decreto.

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

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

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

4. LA FATTURAZIONE ELETTRONICA

L'ipotesi di estendere ulteriormente l'obbligo di fatturazione in formato elettronico anche ai rapporti 'business to business' (c.d. B2B), riportata recentemente dagli organi di stampa, se confermata, si ritiene debba essere preceduta, ad avviso di questo Consiglio Nazionale, da un congruo periodo di sperimentazione in cui poter collaudare le procedure e permettere ai soggetti interessati di dotarsi degli strumenti necessari.

Ed infatti detto obbligo, in special modo se riferito agli operatori economici di piccole dimensioni, comporta eccessive complessità nelle procedure amministrative di gestione dei cicli di fatturazione, oltre che un incremento dei costi per l'adempimento per la necessità di dotarsi di strumenti e personale all'uopo dedicati.

L'attuale assenza di interoperabilità tra modelli e soluzioni aziendali differenti rischia inoltre di costringere le imprese, soprattutto quelle medio-piccole, e i professionisti a dover investire in diversi sistemi e soluzioni necessari per la fatturazione elettronica.

Al fine di avviare un processo virtuoso che favorisca la diffusione della fatturazione elettronica anche nel B2B, è stato emanato, come è noto, il decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, in attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettera d), della legge 11 marzo 2014, n. 23, il quale ha demandato al legislatore delegato l'introduzione di meccanismi di incentivazione, mediante una riduzione degli adempimenti amministrativi e contabili a carico dei contribuenti, all'utilizzo della fatturazione elettronica e alla trasmissione telematica dei corrispettivi, nonché di adeguati meccanismi di riscontro tra la documentazione in materia di IVA e le transazioni effettuate, potenziando i relativi sistemi di tracciabilità dei pagamenti.

L'articolo 3 del decreto legislativo n. 127 del 2015 ha pertanto previsto una serie di incentivi per i contribuenti che optano per la trasmissione telematica con periodicità trimestrale dei dati delle fatture emesse e ricevute (di cui all'articolo 1, comma 3) e, sussistendone i presupposti, dei corrispettivi (articolo 2, comma 1). In tal caso sono infatti eliminati gli obblighi di comunicazione relativi allo "spesometro", alle "operazioni con Paesi black-

list", ai contratti di *leasing*, ai contratti stipulati dagli operatori commerciali che svolgono attività di locazione e di noleggio, agli acquisti effettuati nella Repubblica di San Marino da operatori economici italiani, nonché l'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi degli acquisti intracomunitari di beni e servizi.

È poi previsto che i rimborsi IVA siano eseguiti in via prioritaria entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale anche in assenza dei presupposti descritti dalle lettere a), b), c), d) ed e), del secondo comma dell'articolo 30 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

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

In relazione al decreto legislativo in oggetto, il CNDCEC ha già avuto modo di esprimere il proprio apprezzamento per l'approccio che il legislatore delegato ha scelto di adottare per la diffusione della fatturazione elettronica tra privati e della trasmissione telematica dei dati delle fatture e dei corrispettivi, che è stato quello di lasciare assolutamente facoltativo l'utilizzo di detti strumenti, incentivandolo attraverso le richiamate riduzioni degli adempimenti amministrativi e contabili a carico dei soggetti che decidano di adottare gli stessi.

Si tratta di un approccio condivisibile e che sarebbe opportuno confermare anche per il futuro.

In tale contesto, Il CNDCEC è consapevole che la diffusione dello strumento della fatturazione elettronica servirebbe a semplificare il nostro Sistema Paese ed a renderlo maggiormente competitivo. Ma è altrettanto convinto che importanti e duraturi risultati in termini di semplificazione, di maggiore celerità dei controlli e di riduzione dei costi per l'Amministrazione finanziaria potranno essere realizzati soltanto se alla fatturazione elettronica si accompagna il riconoscimento di specifiche premialità a loro volta subordinate a meccanismi di verifica della corrispondenza tra i dati contenuti nel flusso telematico trasmesso all'Agenzia delle Entrate, le scritture contabili e le dichiarazioni fiscali presentate.

Tali verifiche potrebbero essere affidate ad "Attestatori" dotati di specifiche competenze nel settore fiscale e nella tenuta della contabilità, nonché di particolari conoscenze dei processi aziendali, che garantiscano il corretto e completo esperimento di detti controlli.

Detto ruolo, da ritenersi fondamentale per avviare un percorso che porti alla diffusione della fatturazione elettronica anche nelle operazioni tra privati, appartiene sicuramente ai tratti distintivi della figura professionale del Commercialista, dotata di peculiarità che non trovano omologhi nel panorama degli altri intermediari attivi in questo settore.

Ed infatti il Commercialista è un soggetto iscritto ad un ente pubblico non economico, ossia l'Ordine professionale, che svolge una professione vigilata dal Ministero della Giustizia ed è sottoposto agli obblighi deontologici, di assicurazione dei rischi e di formazione continua previsti dall'ordinamento professionale, che

garantiscono integrità, onestà, correttezza, obiettività, indipendenza, imparzialità e prevalenza dell'interesse pubblico in tutte le sue attività e relazioni nonché competenza, diligenza e qualità delle prestazioni.

I Commercialisti sono dunque pronti e disponibili a mettere al servizio dell'Amministrazione finanziaria e, più in generale, della Pubblica Amministrazione tali requisiti e competenze, che devono tuttavia trovare finalmente il loro giusto riconoscimento e la loro adeguata valorizzazione, il che comporterebbe sicuri riflessi positivi anche sulla *tax compliance* e sul gettito erariale.

Se opportunamente incentivato, detto ruolo di "Attestatori" potrebbe infine tornare utile anche al sistema bancario, nel cui ambito si potrebbero creare meccanismi preferenziali di accesso al credito per i soggetti che si avvalgono di sistemi contabili e di flussi informativi certificati.

5. IL MODELLO 730 PRECOMPILATO

Giunto al suo terzo anno di vita, il modello 730 precompilato ha finalmente cominciato a ricevere un discreto riscontro tra i contribuenti. Con riferimento al modello 730/2017, relativo ai redditi 2016, risultano infatti circa 2,3 milioni le dichiarazioni trasmesse direttamente dal contribuente mediante l'applicazione *web* messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, anche se risulta ancora modesto il numero di dichiarazioni accettate senza modifica, che si attestano ad un numero di poco inferiore a 350.000, in aumento comunque rispetto allo scorso anno (al riguardo, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Ernesto Maria Ruffini, nella sua audizione presso codesta on.le Commissione di Vigilanza del 27 settembre scorso, ha affermato che *"il livello di soddisfazione dei contribuenti, segnalato dal tasso di accettazione "no touch" della precompilata, [è] stimabile, con riferimento all'ultima dichiarazione, in misura superiore al 15 per cento"*).

Va tuttavia sempre opportunamente ricordato che il successo dell'operazione ha comportato un notevole aggravio degli adempimenti a carico di imprese e professionisti i quali sono stati chiamati in questi anni a fornire una mole sempre crescente di dati al Fisco, a partire dalle Certificazioni Uniche e dai dati delle spese sanitarie, con conseguente aumento del costo degli adempimenti.

Pertanto, un'ulteriore estensione degli obblighi comunicativi di dati relativi agli oneri oggi non contemplati dal Modello deve essere valutata con la massima attenzione, attraverso una ponderata analisi costi-benefici, e tenendo conto che il calendario delle scadenze fiscali è ormai già al collasso, per cui difficilmente può essere arricchito di ulteriori adempimenti.

Resta inoltre irrisolto il nodo relativo alla norma che in caso di visto di conformità infedele prevede che professionisti e CAF siano tenuti al pagamento delle maggiori imposte e dei correlati interessi, in luogo del contribuente. Norma di cui il CNDCEC ha chiesto, sin da subito, l'eliminazione in tutte le sedi istituzionali in cui è stato audito, in considerazione del suo probabile contrasto con i principi di capacità contributiva e di

indisponibilità del tributo, nonché per l'arricchimento senza causa che il contribuente realizza a danno del soggetto che ha rilasciato il visto.

Le recenti modifiche che permettono di evitare il pagamento delle maggiori imposte in luogo del contribuente sempre che il professionista o il CAF proceda alla rettifica dei dati prima che sia stata già contestata l'infedeltà del visto con la comunicazione di cui all'articolo 26, comma 3-ter, del regolamento di cui al decreto ministeriale n. 164 del 1999 (con la quale è comunicato l'esito del controllo con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica dei dati contenuti nella dichiarazione), pur riconoscendo un più ampio margine di tempo per la rettifica, non risolvono tuttavia il problema nei casi in cui il professionista non riesca a intercettare l'errore commesso.

Ribadiamo pertanto la nostra assoluta contrarietà nei confronti della richiamata disciplina, unica nel suo genere nel panorama tributario e, come detto, a forte rischio di incostituzionalità.

Per quanto concerne le Certificazioni Uniche, si ribadisce in questa sede l'estrema "ristrettezza" del termine del 7 marzo entro cui le stesse devono essere comunicate al Fisco, sol che si consideri che tale data segue di una sola settimana il termine di effettuazione dei conguagli da parte dei sostituti d'imposta (termine, si ricorda, fissato al 28 febbraio di ciascun anno).

Consapevoli della necessità di comunicare dette Certificazioni in un termine congruo che consenta all'Agenzia delle Entrate di rendere disponibile la dichiarazione precompilata entro il 15 aprile, ma anche dell'esigenza di poter effettuare l'adempimento con la dovuta diligenza professionale, si ritiene necessario lo slittamento del termine per la trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche quanto meno al 15 marzo (facendo eventualmente a sua volta slittare al 25 aprile il termine della messa a disposizione da parte dell'Agenzia delle Entrate del modello 730 precompilato).

Considerata la ristrettezza dei termini per l'invio delle Certificazioni Uniche, si propone altresì di prevedere espressamente il differimento del termine di trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche relative a soggetti non ammessi all'utilizzo del modello 730 precompilato (come ad esempio i lavoratori autonomi abituali), facendolo coincidere con quello di presentazione della dichiarazione annuale del sostituto d'imposta (modello 770), in conformità, del resto, a quanto stabilito in via amministrativa in questi primi anni di applicazione della disciplina. Senza arrecare alcun nocimento all'attività di elaborazione della dichiarazione precompilata da parte dell'Agenzia delle Entrate, si creerebbero, in tal modo, le condizioni minime per evitare ai sostituti (e ai professionisti che li assistono) di operare in condizioni di emergenza, con il rischio di vedersi anche sanzionati in caso di omesso, errato o tardivo invio della Certificazione.

Come più innanzi ricordato, è infatti necessario evitare che, con l'intento di semplificare la presentazione della dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta (modello 770), questi ultimi (e i professionisti che li assistono) siano sottoposti ad un *tour de force* che finirebbe per "scaricare" su di essi il peso e i costi di tale

semplificazione, in un quadro di adempimenti attualmente già troppo gravoso e oneroso per imprese e professionisti.

6. I NUOVI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

In seguito alla recente approvazione dell'articolo 9 *bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, è stata avviata la fase di elaborazione dei nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale che, nel giro di pochi anni, sostituiranno definitivamente gli studi di settore.

A tal fine sono stati programmati una serie di incontri specifici con le diverse categorie interessate che, ad oggi, sono ancora in corso.

Dalle prime riunioni svolte non sono tuttavia ancora emersi elementi sufficienti per esprimere una valutazione definitiva dello strumento in via di implementazione, per cui auspichiamo di poter avere in futuro analoga occasione per esprimere il nostro giudizio in merito.

In linea di principio, ciò che comunque è importante sin da ora sottolineare, al di là di delle modalità con cui saranno elaborati i nuovi indici, è garantire che nell'utilizzo futuro degli stessi non si perda mai di vista il carattere premiale del nuovo istituto e che sia scongiurato quindi qualsiasi tipo di automatismo accertativo basato sulla semplice esposizione da parte del contribuente di un basso livello del proprio indice di affidabilità fiscale.

Con riferimento alla disciplina introdotta con il citato articolo 9 *bis*, il CNDCEC sottopone alla valutazione di codesta On.le Commissione parlamentare le seguenti proposte di modifica.

Nell'alea del comma 11 si propone di specificare che nella determinazione del livello di affidabilità fiscale del contribuente si tenga adeguatamente conto degli effetti di variabilità degli imponibili generata dall'applicazione del criterio di cassa, attualmente previsto per la maggioranza dei soggetti a cui gli indici in oggetto si rendono applicabili (imprese minori in contabilità semplificata e lavoratori autonomi).

Alla lettera a) del citato comma 11, si propone di incrementare da 20.000 euro a 50.000 euro annui la soglia oltre la quale risulta obbligatorio il visto di conformità per la compensazione dei crediti relativi alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive, equiparandola alla soglia già prevista nella medesima lettera a) per la compensazione dei crediti relativi all'imposta sul valore aggiunto. Il differente livello attualmente previsto non trova infatti alcuna giustificazione, non riscontrandosi alcuna maggiore pericolosità fiscale nella compensazione dei crediti relativi alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive rispetto alla compensazione dei crediti relativi all'imposta sul valore aggiunto.

In ordine al comma 12, si propone di affidare l'individuazione dei livelli di affidabilità fiscale e della collegata graduazione dei benefici premiali ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze anziché, come attualmente previsto, ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Tanto, al fine di garantire

una maggiore terzietà di tali determinazioni. Inoltre, si ritiene opportuno fissare al 31 gennaio di ciascun anno il termine per la pubblicazione del predetto decreto/provvedimento.

Si propone infine di abrogare l'ultimo periodo del comma 16 secondo cui: *“L’Agenzia delle entrate, nei casi di omissione della comunicazione di cui al primo periodo, può altresì procedere, previo contraddittorio, all’accertamento dei redditi, dell’imposta regionale sulle attività produttive e dell’imposta sul valore aggiunto ai sensi, rispettivamente, del secondo comma dell’articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dell’articolo 55 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”.*

Non si ritiene infatti che l’omissione della comunicazione dei dati rilevanti ai fini della costruzione e dell’applicazione degli indici sia una violazione talmente grave da giustificare l’esperibilità da parte dell’Agenzia delle entrate di un accertamento di tipo induttivo puro, che, come è noto, può essere basato anche su presunzioni non dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, ossia su elementi di prova non dotati di particolare attendibilità, e che nella specie finisce per tramutarsi in una sanzione impropria a carico del contribuente.

In alternativa, si propone, quanto meno, di subordinare l’esperibilità di tale tipo di accertamento alla mancata risposta del contribuente alla comunicazione da parte dell’Agenzia delle entrate con la quale si invita il contribuente stesso a presentare entro trenta giorni la comunicazione omessa.