

OGGETTO

COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA REGIME SANZIONATORIO – RAVVEDIMENTO OPEROSO

AGGIORNAMENTO

16 OTTOBRE 2018

RIFERIMENTI NORMATIVI

Art. 21 – bis, DL 31 dicembre 2010 n. 78, convertito in legge, con modifiche, dalla L. 30.07.2010, n. 122
Art. 4 D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, convertito con modificazioni dalla L. 1 dicembre 2016, n. 225;
Art. 11 D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471;
Art. 13 D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472;
Agenzia delle Entrate Risoluzione 28 luglio 2017, n.104/E

ALLEGATI

ALLEGATO I – TABELLA A: PRESENTAZIONE COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA ENTRO 15 GIORNI DALLA SCADENZA
ALLEGATO II – TABELLA B: PRESENTAZIONE COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA OLTRE 15 GIORNI DALLA SCADENZA

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO
IVA
COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
020
027

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 36/2018 – COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA

REFERENTE STUDIO

Vincenzo ANTONINO

BRIEFING

Come noto, a decorrere dal 2017 è stato introdotto per i soggetti passivi IVA l'obbligo di inviare all'Agenzia delle Entrate, con cadenza trimestrale, i dati delle liquidazioni periodiche IVA.

Con la presente circolare si vogliono mettere in evidenza gli aspetti legati al regime sanzionatorio e alla possibilità di ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso.

COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI IVA PERIODICHE

L'art 21-*bis* del DL 31.5.2010 n. 78, come modificato dall'art. 4, D.L. 22.10.2016, n. 193, convertito in L. 1 dicembre 2016, n. 225, nell'ambito delle misure di contrasto all'evasione in materia di IVA, ha introdotto per i soggetti passivi IVA, ossia:

- Gli esercenti attività d'impresa (art. 4 del DPR 633/72),
- Gli esercenti arti e professioni (art. 5 del DPR 633/72),

l'obbligo di presentazione della comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA (nuovo art.).

Tale Comunicazione, debitamente sottoscritta dal contribuente (ovvero dal suo rappresentante legale o negoziale o da un altro soggetto dichiarante), deve essere presentata esclusivamente per via telematica direttamente dal soggetto passivo IVA ovvero tramite gli intermediari abilitati, utilizzando l'apposito software di compilazione "IVP17" (e il relativo software di controllo) reperibile gratuitamente sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

La trasmissione deve avvenire con cadenza trimestrale entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo a ogni trimestre solare, ad eccezione della Comunicazione relativa al secondo trimestre per la quale la scadenza è fissata al 16.9 di ciascun anno. Più precisamente i termini di presentazione sono i seguenti:

COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI IVA 2018	
TRIMESTRE	SCADENZA
I Trimestre 2018	31 maggio 2018
II Trimestre 2018	17 settembre 2018
III Trimestre 2018	30 novembre 2018
IV Trimestre 2018	28 febbraio 2019

REGIME SANZIONATORIO

Prevedendo tale obbligo, il D.L. n. 193 del 2016 ha, altresì, determinato gli aspetti sanzionatori legati alla sua eventuale violazione.

In particolare, nel caso in cui dopo aver inviato la comunicazione, il contribuente si accorga di aver omesso dei dati ovvero di aver inviato dati errati o incompleti, si rende applicabile il sistema sanzionatorio di cui all'art. 11, comma 2 bis e 2 -ter D.lgs. 471/1997.

Più precisamente, in caso di omessa / errata / incompleta comunicazione dei dati in esame il contribuente è tenuto a presentare la comunicazione corretta e a versare la sanzione dovuta, con applicazione del ravvedimento operoso. Tale sanzione varia:

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 59/2018

PAGINA

3/7

- ⇒ Da € 250 a € 1.000 se la comunicazione è eseguita con ritardo non superiore a 15 giorni dalla scadenza;
- ⇒ Da € 500 a € 2.000 se la comunicazione è eseguita con ritardo superiore a 15 giorni dalla scadenza.

Il sistema telematico accoglie, quindi, le comunicazioni inviate successivamente alla prima, per correggere “errori od omissioni”, anche oltre il termine di scadenza ordinario; la comunicazione successiva sostituisce quella precedentemente trasmessa.

Si tenga presente che, la trasmissione della comunicazione corretta ed il versamento della sanzione non necessariamente devono essere contestuali (Risoluzione n. 104/2017). Tuttavia ciò influisce sulla sanzione base su cui eventualmente applicare la riduzione sanzionatoria da ravvedimento; infatti se la comunicazione corretta è trasmessa entro i primi 15 giorni dalla scadenza, la sanzione base da prendere in considerazione è 250 euro; viceversa, se la stessa è inviata oltre il termine dei 15 giorni, la sanzione base da prendere in considerazione è di 500 euro.

Il versamento della sanzione può avvenire anche dopo l’invio della comunicazione corretta. Peraltro, va evidenziato che, se l’irregolarità dipende, ad esempio, dalla mancata registrazione di una fattura di vendita, il contribuente dovrà versare anche la maggiore IVA dovuta per il trimestre. La stessa Agenzia delle Entrate ha specificato che la regolarizzazione della comunicazione errata, con il versamento della sanzione, richiede anche la regolarizzazione delle c.d. violazioni prodromiche (quali, ad esempio, ai fini dell’imposta sul valore aggiunto l’omessa fatturazione ovvero l’omessa annotazione della fattura emessa nel periodo di riferimento).

Il versamento avviene mediante modello F24 telematico con codice tributo 8911, indicando nella colonna “anno di riferimento” l’anno cui si riferisce la comunicazione. Trattandosi inoltre di sanzione amministrativa, non relativa a tributi il cui versamento sia stato omesso, non sono dovuti interessi.

APPLICABILITA’ DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO

Per quanto riguarda la possibilità di ricorrere all’istituto del ravvedimento operoso per sanare eventuali omissioni / errori, l’art. 11, comma 2 – *ter*, del d.lgs. 471/1997 e le istruzioni al modello non dispongono alcunché.

Tuttavia, sul punto è intervenuta l’Agenzia delle Entrate che, con la risoluzione 28.7.2017 n. 104/E, ha specificato che la disciplina sanzionatoria di cui sopra ha natura «*amministrativo – tributaria*», poiché la relativa norma di riferimento è contenuta nel d.lgs. 471/1997; ne consegue che in assenza di una specifica deroga, alla stessa è applicabile l’istituto del ravvedimento operoso, di cui all’art. 13, comma 1, lettera a – *bis*) e ss., del d.lgs. 472/1997.

Sarà, dunque, possibile godere di una riduzione delle sanzioni, secondo le regole ordinarie dell’istituto. In particolare, tale riduzione è determinata in funzione del momento in cui interviene la regolarizzazione, nella misura di seguito precisata:

- 1/9 della sanzione in caso di regolarizzazione entro 90 giorni;
- 1/8 della sanzione in caso di regolarizzazione entro il termine per la presentazione della dichiarazione IVA annuale riferita al periodo d'imposta nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, entro un anno dall'omissione o dall'errore;
- 1/7 della sanzione in caso di regolarizzazione entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero entro due anni dall'omissione o dall'errore;
- 1/6 della sanzione in caso di regolarizzazione oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero oltre due anni dall'omissione o dall'errore;
- 1/5 della sanzione in caso di regolarizzazione dopo la constatazione della violazione.

Al fine di agevolare l'adempimento, nella citata risoluzione n. 104/E, l'Agenzia riporta due specifiche tabelle – in allegato alla presente circolare – contenenti le scadenze per l'invio delle suddette comunicazioni con, evidenziato, il termine per la regolarizzazione delle violazioni commesse (tabella A, entro i primi 15 giorni; tabella B oltre i 15 giorni).

L'Agenzia delle Entrate, peraltro, precisa 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»*. 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:

- Sia effettuata prima della presentazione della dichiarazione annuale IVA, è necessario inviare la comunicazione corretta;
- Sia effettuata direttamente con la dichiarazione annuale IVA, non è necessario procedere con l'invio della comunicazione corretta.

Relativamente a tale ultima ipotesi, si precisa che:

- 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:

1. Occorre presentare una dichiarazione annuale integrativa;
2. Versare la sanzione di cui all'articolo 5 del D.lgs. n. 471 del 1997, eventualmente ridotta per effetto del ravvedimento;

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 59/2018

PAGINA

5/7

3. Versare la sanzione di cui al citato comma 2-ter dell'art. 11, D.lgs. n. 471 del 1997, in misura sempre ridotta a seconda del momento in cui interviene il ravvedimento.

IPOTESI DI NON APPLICAZIONE DELLE SANZIONI

Vi sono due ipotesi nelle quali la trasmissione di una nuova comunicazione delle liquidazioni periodiche non comporta l'applicazione di sanzioni:

1. Nell'ipotesi in cui la trasmissione originaria sia avvenuta comunque entro i termini previsti per la trasmissione telematica, ma il file sia stato respinto. In questa ipotesi il contribuente ha cinque giorni per trasmettere nuovamente il file, anche dunque dopo la scadenza;
2. Nell'ipotesi in cui la trasmissione originaria sia avvenuta comunque entro i termini previsti per la trasmissione telematica, ma prima che il termine stesso sia scaduto ci si avvede dell'errore o omissione. La nuova trasmissione, correttiva della precedente, che avvenga nei termini di scadenza non comporta l'applicazione di sanzioni.

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)

dott.ssa Adriana ADRIANI

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 59/2018

PAGINA

6/7

ALLEGATO I – TABELLA A: PRESENTAZIONE COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA ENTRO 15 GIORNI DALLA SCADENZA

SCADENZA ADEMPIMENTO	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: 31.05.n	15.06.n	Euro 27,78 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/9) entro il 29.08.n	Euro 31,25 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/8) entro il 30.04.n+1	Euro 35,71 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/7) entro il 30.04.n+2	Euro 41,67 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/6) entro il 31.12.n+6 Art. 57 del D.P.R. n. 633/72	Euro 50,00 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
II Trimestre: 16.09.n	01.10.n	Euro 27,78 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/9) entro il 15.12.n	Euro 31,25 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/8) entro il 30.04.n+1	Euro 35,71 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/7) entro il 30.04.n+2	Euro 41,67 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/6) entro il 31.12.n+6 Art. 57 del D.P.R. n. 633/72	Euro 50,00 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
III Trimestre: 30.11.n	15.12.n	Euro 27,78 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/9) entro il 28.02.n+1	Euro 31,25 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/8) entro il 30.04.n+1	Euro 35,71 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/7) entro il 30.04.n+2	Euro 41,67 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/6) entro il 31.12.n+6 Art. 57 del D.P.R. n. 633/72	Euro 50,00 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
IV Trimestre: 28.02.n+1	15.03.n+1 (Anche tramite presentazione nella medesima data della dichiarazione)	Euro 27,78 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/9) entro il 29.05.n+1	Euro 31,25 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/8) entro il 30.04.n+2	Euro 35,71 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/7) entro il 30.04.n+3	Euro 41,67 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/6) entro il 31.12.n+7 Art. 57 del D.P.R. n. 633/72	Euro 50,00 (sanzione di base di € 250,00 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 59/2018

PAGINA

7/7

ALLEGATO II – TABELLA B: PRESENTAZIONE COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA OLTRE 15 GIORNI DALLA SCADENZA

SCADENZA ADEMPIMENTO	CORREZIONE OLTRE 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: 31.05.n	Dal 16.06.n	Euro 55.56 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/9) entro il 29.08.n	Euro 62.50 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/8) entro il 30.04.n+1	Euro 71.43 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/7) entro il 30.04.n+2	Euro 83.33 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/6) entro il 31.12.n+6 Art. 57 del D.P.R. n. 633/72	Euro 100,00 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
II Trimestre: 16.09.n	Dal 02.10.n	Euro 55.56 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/9) entro il 15.12.n	Euro 62.50 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/8) entro il 30.04.n+1	Euro 71.43 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/7) entro il 30.04.n+2	Euro 83.33 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/6) entro il 31.12.n+6 Art. 57 del D.P.R. n. 633/72	Euro 100,00 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
III Trimestre: 30.11.n	Dal 16.12.n	Euro 55.56 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/9) entro il 28.02.n+1	Euro 62.50 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/8) entro il 30.04.n+1	Euro 71.43 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/7) entro il 30.04.n+2	Euro 83.33 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/6) entro il 31.12.n+6 Art. 57 del D.P.R. n. 633/72	Euro 100,00 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo
IV Trimestre: 28.02.n+1	Dal 16.03.n+1 (Anche tramite presentazione nella medesima data della dichiarazione)	Euro 55.56 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/9) entro il 29.05.n+1	Euro 62.50 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/8) entro il 30.04.n+2	Euro 71.43 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/7) entro il 30.04.n+3	Euro 83.33 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/6) entro il 31.12.n+7 Art. 57 del D.P.R. n. 633/72	Euro 100,00 (sanzione di base di € 500,00 ridotta a 1/5) fino alla notifica dell'atto impositivo