

*Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di maggio 2018. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.*

## Contents

Proroga dei versamenti – nuovi criteri di rateizzazione.....	2
IVA - Gruppo IVA – Fatture di acquisto ricevute dal Gruppo IVA.....	4
Indici sintetici di affidabilità fiscale – periodo di imposta 2018 - Primi chiarimenti.....	6
Compliance e controlli fiscali - Indirizzi operativi e linee guida.....	13
Scambio automatico informazioni - Modifica del Decreto 23 febbraio 2017.....	18
Disposizioni di attuazione dell'articolo 11, comma 4, del D.L. n. 201/2011 - Sperimentazione di una procedura di analisi del rischio di evasione per le società con l'utilizzo delle informazioni comunicate all'Archivio dei rapporti finanziari.....	19
Indici sintetici di affidabilità fiscale - Modifica del decreto 27 febbraio 2019.....	20



### **Proroga dei versamenti – nuovi criteri di rateizzazione.**

Con Risoluzione n. 71/E del 1° Agosto 2019, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modalità di versamento delle somme emergenti dalle dichiarazioni annuali i cui termini sono stati prorogati per effetto delle disposizioni di cui ai commi 3 e 4 all’articolo 12-*quinquies* del D.L. n.34/2019 (cd. “*Decreto Crescita*”), convertito con modificazioni dalla L. n.58/2019.

Come già chiarito con la Risoluzione n.64/E del 28 giugno 2019, la proroga al 30 settembre 2019 dei termini dei versamenti si riferisce a tutti i contribuenti che, contestualmente:

- esercitano, in forma di impresa o di lavoro autonomo, attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale, prescindendo dal fatto che gli stessi applichino o meno gli ISA;
- dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun ISA, dal relativo decreto ministeriale di approvazione.

Pertanto, al ricorrere delle predette condizioni, la proroga dei versamenti si applica anche ai contribuenti che, per il periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2018:

- applicano il regime fiscale forfetario agevolato, previsto dall’articolo 1, commi da 54 a 89, della L. n.190/2014;
- applicano il regime fiscale di vantaggio per l’imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all’articolo 27, commi 1 e 2, del D.L. n.98/2011;
- determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;
- ricadono nelle altre cause di esclusione dagli ISA.



Tanto premesso, la Risoluzione in commento riassume i termini di versamento delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi.

Nel caso di versamento in unica soluzione, per tutti i soggetti che hanno beneficiato della proroga, titolari o non titolari di Partita IVA, i termini saranno i seguenti:

- entro il 30 settembre 2019;
- entro il 30 ottobre 2019, con la maggiorazione dello 0,40 per cento.

Nel caso di versamento rateizzato, invece:

- per i soggetti titolari di partita IVA:
  - entro il 30 settembre 2019 la prima rata, senza interessi;
  - entro il 16 ottobre 2019 la seconda rata, con interessi;
  - entro il 18 novembre 2019 la terza rata, con interessi.
- per i soggetti non titolari di partita IVA che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del TUIR:
  - entro il 30 settembre 2019 la prima rata, senza interessi;
  - entro il 31 ottobre la seconda rata, con interessi;
  - entro il 2 dicembre 2019 la terza rata, con interessi.

Inoltre, qualora i soggetti titolari di partita Iva intendano avvalersi del beneficio di cui all'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 435/2001, i termini seguiranno il seguente iter:

- entro il 30 ottobre 2019 la prima rata, con la maggiorazione dello 0,40 e senza interessi;
- entro il 18 novembre 2019 la seconda rata, con la maggiorazione dello 0,40 e gli interessi.

Nell'ipotesi in cui ad avvalersi del beneficio di cui al predetto art. 17,



comma 2, siano i soggetti non titolari di partita IVA, le scadenze di pagamento saranno le seguenti:

- entro il 30 ottobre 2019 la prima rata, con la maggiorazione dello 0,40 e senza interessi;
- entro il 31 ottobre la seconda rata, con la maggiorazione dello 0,40 e senza interessi;
- entro il 2 dicembre la terza rata, con la maggiorazione dello 0,40 e gli interessi.

Infine, la Risoluzione in esame ha ricordato che resta ferma la facoltà di versare prima del 30 settembre 2019 le somme dovute, avvalendosi degli ordinari piani di rateizzazione e quindi senza beneficiare della proroga in commento.

In tale ipotesi andranno versate, entro il 30 settembre 2019:

- le prime quattro rate, senza interessi;
- qualora ci si avvalga del beneficio di cui al citato articolo 17, comma 2, del D.P.R. n. 435/2001, le prime tre rate, senza maggiorazione ed interessi.

In tutti i casi è, comunque, necessario dare evidenza, nella delega di pagamento, del numero di rata versata.

Qualora, invece, entro il 30 settembre 2019, si effettuino più versamenti con scadenze ed importi a libera scelta (quindi senza avvalersi di alcun piano di rateazione), resta fermo l'obbligo di versare la differenza dovuta a saldo al più tardi entro il 30 settembre 2019, senza interessi.

### **IVA - Gruppo IVA – Fatture di acquisto ricevute dal Gruppo IVA.**

Con Risoluzione n. 72/E del 1° agosto 2019, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al corretto coordinamento tra la



normativa riferita al Gruppo IVA contenuta nel titolo *V-bis* del D.P.R. n. 633/1972 e nel Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 6 aprile 2018 e la normativa in tema di fatturazione delle operazioni prevista dal medesimo D.P.R. n. 633/1972, con riferimento alle fatture di acquisto ricevute dal Gruppo IVA.

In particolare, la Società istante ha chiesto di poter considerare valide, per la registrazione ai fini della detrazione dell'IVA, le fatture ricevute per cessioni di beni e prestazioni di servizi resi nei confronti del Gruppo IVA che non riportano la partita IVA del Gruppo bensì la partita IVA del singolo partecipante *ante* adesione al Gruppo IVA.

Nel Documento di prassi in commento è stato preliminarmente ricordato che ai sensi di quanto disposto dall'art. 3, comma 2, del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 6 aprile 2018, ai fini della fatturazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuati nei confronti del Gruppo IVA, il rappresentante del Gruppo o i partecipanti devono comunicare ai fornitori la partita IVA del Gruppo; ed è quest'ultimo elemento che deve essere riportato sulla fattura di acquisto ricevuta.

D'altra parte, evidenzia l'Amministrazione finanziaria, la corretta indicazione della partita IVA del cessionario o committente, rientra tra i requisiti richiesti dall'articolo 21, comma 2, lettera f) del D.P.R. n. 633/1972 ai fini della regolarità della fattura.

Pertanto, nell'ipotesi in cui il Gruppo IVA riceva una fattura con errata indicazione della partita IVA, quand'anche si tratti della partita IVA *ante* adesione di una delle società del Gruppo, ai fini della sua registrazione e dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA relativa, dovrà necessariamente attivarsi per la sua regolarizzazione mediante la modalità indicata dall'articolo 6, comma 8, lettera b) del D.Lgs n. 471/1997.



A tale fine, richiamando quanto riportato nel Provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018, per la regolarizzazione dell'operazione il cessionario/committente potrà trasmettere l'autofattura al Sistema di interscambio compilando, nel file fattura elettronica, il campo "Tipo Documento" con codice convenzionale e le sezioni anagrafiche del cedente/prestatore e del cessionario/committente rispettivamente con i dati del fornitore e i propri dati.

## **Indici sintetici di affidabilità fiscale – periodo di imposta 2018 - Primi chiarimenti**

Con Circolare n. 17 del 2 agosto 2019, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti in materia di Indici Sintetici di Affidabilità fiscale (ISA).

Come noto, tale nuovo strumento di promozione della *compliance* è stato introdotto in fase di conversione del D.L. n. 193/2016 con l'approvazione dell'art. 7-*bis*, il quale prevedeva che a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017:

- sarebbero stati individuati ISA cui collegare effetti premiali;
- avrebbero cessato di avere effetto, al fine dell'accertamento dei tributi, le disposizioni relative agli studi di settore e ai parametri.

Successivamente, l'articolo 9-*bis* del D.L. n. 50/2017 ha abrogato il predetto art. 7-*bis* e al contempo ha puntualmente definito la disciplina di elaborazione, approvazione ed applicazione dei nuovi ISA.

Nel punto 1 della Circolare esaminata sono state illustrate le finalità perseguite dal legislatore con l'introduzione degli ISA, così come definite dall'art. 9-*bis*, comma 1, citato.

In particolare, l'obiettivo perseguito è quello di favorire l'emersione



spontanea di basi imponibili, di favorire l'assolvimento degli obblighi tributari e di rafforzare la collaborazione tra i contribuenti e la Pubblica Amministrazione.

Il successivo punto 1.2 della Circolare in commento illustra gli elementi distintivi caratterizzanti gli ISA, ovvero:

- sono elaborati con una metodologia basata sull'analisi di dati e informazioni relativi a più periodi di imposta;
- rappresentano la sintesi di una serie di indicatori tesi a valutare l'attendibilità dei comportamenti riguardanti la gestione aziendale o professionale e le pratiche contabili;
- forniscono un giudizio più coerente con la complessità della "vita fiscale" dei contribuenti, individuandone la relativa affidabilità fiscale.

A riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, sottolineato come il nuovo sistema ISA tiene conto di una pluralità di indicatori sostanzialmente riconducibili a due gruppi:

- indicatori elementari di affidabilità, riferiti:
  - alle stime di ricavi/compensi, del valore aggiunto per addetto e del reddito per addetto;
  - all'attendibilità di rapporti che esprimono aspetti della gestione tipica dell'attività;
- indicatori elementari di anomalia, riferibili:
  - a disallineamenti tra dati ed informazioni presenti nei modelli di dichiarazione, emergenti dal confronto con banche dati esterne;
  - a situazioni di non normalità/non coerenza del profilo contabile e gestionale rispetto al settore e al modello



organizzativo cui sono riferite.

La media del valore attribuito ai singoli indicatori elementari di cui sopra esprime, su una scala da 1 a 10, il punteggio dell'indice sintetico e rappresenta il posizionamento del contribuente rispetto a tali indicatori: più alto sarà il valore dell'indice, più alta l'affidabilità fiscale attribuita al soggetto.

Il punto 1.3 della Circolare in commento ricorda, richiamando quanto stabilito dall'art. 9-*bis*, comma 2, del D.L. n. 50/2017, le tempistiche per la prima approvazione degli ISA e per le successive revisioni.

In particolare, è stabilito che:

- l'approvazione degli ISA avverrà entro il 31 dicembre di ogni anno, con decreto ministeriale e gli stessi troveranno applicazione per la medesima annualità;
- le integrazioni degli ISA, che si renderanno necessarie per tenere conto di situazioni di natura straordinaria, saranno approvate con decreto ministeriale entro il mese di febbraio del periodo d'imposta successivo a quello per il quale sono applicate;
- la revisione degli ISA dovrà avvenire almeno ogni due anni dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione;
- l'individuazione delle attività interessate dagli ISA avverrà con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro il mese di gennaio di ciascun anno.

Nel successivo punto 1.4, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che, secondo quanto previsto dal comma 3 dell'articolo 9-*bis* citato, gli ISA dovranno essere progettati, realizzati, costruiti ed applicati sulla base delle informazioni derivanti dalle dichiarazioni fiscali e di quelle reperibili presso l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale e





l'Ispettorato Nazionale del Lavoro.

In particolare, terminata la fase di elaborazione e prima dell'approvazione, al fine di verificare la capacità degli ISA di rappresentare la realtà cui si riferiscono, sarà necessario il parere di una Commissione di esperti, come previsto dal comma 8 della suindicata disposizione normativa.

Nel punto 1.5 del Documento in esame è stato evidenziato che, in concreto, l'applicazione degli ISA si basa sia sui dati dichiarati direttamente dal contribuente sia sui dati resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate ed acquisibili dal contribuente.

Entrambe le tipologie di dati devono essere elaborate attraverso l'apposito *software* "Il tuo ISA 2019" (disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate) e contribuiscono al calcolo dell'indice sintetico di affidabilità.

In particolare, i dati resi disponibili dall'Agenzia sono aggregati nelle cosiddette "Precalcolate ISA 2019".

Tali dati, una volta acquisiti dal contribuente o dal suo intermediario, sono utilizzati per l'applicazione degli ISA.

Gran parte degli stessi, laddove risultino non corretti, possono, altresì, essere modificati; in tal caso l'ISA sarà ricalcolato con i nuovi dati.

Nel caso in cui l'ISA venga calcolato dal contribuente senza modificare i dati forniti dall'Agenzia, l'esito dell'applicazione dello stesso non sarà oggetto di contestazioni da parte dell'Agenzia medesima per quanto attiene ai valori delle variabili precalcolate fornite e non modificate.



Il punto 1.6 del Documento di prassi in esame esamina le cause di esclusione previste dall'art. 9-*bis*, comma 6, del D.L. n. 50/2017, ricordando che gli ISA non si applicano ai periodi d'imposta nei quali il contribuente:

- ha iniziato o cessato l'attività ovvero non si trova in condizione di normale svolgimento della stessa;
- dichiara ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del TUIR, di ammontare superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi ISA.

L'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, sottolineato che i decreti ministeriali di approvazione degli ISA hanno introdotto ulteriori cause di esclusione degli stessi.

In particolare, è stato previsto che i 175 ISA approvati non si applichino nei confronti:

1. dei contribuenti che hanno dichiarato compensi di cui all'articolo 54, comma 1, ovvero ricavi di cui all'art. 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), come precedentemente anticipato, di ammontare superiore a Euro 5.164.569;
2. dei contribuenti che si avvalgono del regime forfetario agevolato, di cui all'articolo 1, commi da 54 ad 89, della L. n. 190/2014, ovvero del regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98/2011 e che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;
3. dei contribuenti che esercitano due o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente superi il 30 per cento



dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati;

4. delle società cooperative, consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
5. dei soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa, le attività di "Trasporto con taxi" (codice attività 49.32.10) o di "Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente" (codice attività 49.32.20) di cui all'ISA AG72U;
6. delle corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA AG77U.

La Circolare in commento ha ulteriormente precisato che i contribuenti esclusi dall'applicazione degli ISA non sono tenuti alla compilazione del relativo modello ad eccezione di quelli di cui al precedente punto 3).

Nel successivo punto 1.7 l'Agenzia delle Entrate ha inoltre segnalato che il contribuente interessato potrà migliorare il proprio profilo di affidabilità:

- correggendo le eventuali anomalie evidenziate dagli specifici indicatori elementari;
- dichiarando ulteriori elementi positivi.

La dichiarazione di tali ulteriori componenti positivi non comporterà l'applicazione di sanzioni e interessi, a condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato entro il termine e con le modalità previste per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, con facoltà di effettuare il pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte, ai sensi dell'art. 20 del D. Lgs. n.241/1997.



La dichiarazione di detti ulteriori componenti positivi, ha sottolineato ancora l'Amministrazione fiscale, avrà effetti diretti per l'accesso ai benefici premiali previsti dall'art. 9-bis, commi da 11 a 13, del D.L. n. 50/2017.

I predetti benefici premiali sono puntualmente indicati nel successivo punto 1.8 della Circolare in commento; trattasi in particolare:

- dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive;
- dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero della prestazione della garanzia per i rimborsi dell'IVA per un importo non superiore a 50.000 euro annui;
- dell'esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative, anche ai fini di quanto previsto al secondo periodo del comma 36-decies dell'art. 2 del D.L. n.138/2011;
- dall'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'art. 39, comma 1, lettera d), secondo periodo, del D.P.R. n.600/1973, e all'art. 54, comma 2, secondo periodo, del D.P.R. n.633/1972;
- dell'anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsto dall'art. 43, comma 1, del D.P.R. n.600/1973, con riferimento al reddito d'impresa e di lavoro autonomo, e dall'art. 57, comma 1, del D.P.R. n.633/1972;
- dell'esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'art. 38 del D.P.R. 29 settembre n. 600/1973,



a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

Il punto 1.11 riguarda le sanzioni e l'attività di accertamento poste in essere nei confronti dei contribuenti inadempienti in caso di violazioni delle disposizioni relative agli ISA.

A tale riguardo la Circolare in esame ricorda che l'art. 9-bis, comma 16, prevede che l'omessa comunicazione dei dati rilevanti ai fini della costruzione e dell'applicazione degli ISA, ovvero la comunicazione inesatta o incompleta dei medesimi dati, sia punita con la sanzione amministrativa pecuniaria prevista dall'art. 8, comma 1, del D.Lgs. n.471/1997.

A riguardo la Circolare in commento ha precisato che, l'Agenzia delle Entrate, prima della contestazione della violazione, dovrà mettere a disposizione del contribuente, con le modalità previste all'art. 1, commi da 634 a 636, della L. n.190/2014, le informazioni in proprio possesso, invitando lo stesso ad eseguire la comunicazione dei dati o a correggere spontaneamente gli errori commessi.

### **Compliance e controlli fiscali - Indirizzi operativi e linee guida.**

Con Circolare n. 19 dell'8 agosto 2019, l'Agenzia delle Entrate ha definito, per l'anno 2019, le linee guida sulla prevenzione e contrasto dell'evasione fiscale e sulle attività relative alla consulenza, al contenzioso e tutela del credito erariale.

Nel punto 2.1, in materia di prevenzione e contrasto, il Documento ha illustrato le modalità di intervento finalizzate al controllo dei grandi contribuenti, evidenziando che la Direzione centrale grandi contribuenti rafforzerà le attività di supporto a favore delle Direzioni regionali impegnate a tal fine.



In particolare, l'Amministrazione fiscale ha precisato che le Direzioni regionali concentreranno le proprie risorse sui contribuenti che presentano un maggior rischio fiscale ovvero su quelli che non esprimono comportamenti collaborativi e trasparenti.

Al riguardo nella Circolare in esame è stato precisato che il giudizio sulla maggiore o minore rischiosità del soggetto terrà conto degli indicatori di rischio che emergono dall'analisi degli elementi informativi disponibili.

L'Agenzia ha ricordato che nell'ambito della scheda di rischio sarà evidenziata l'eventuale presentazione di istanze di interpello (interpelli ordinari, probatori, disapplicativi e antiabuso).

In merito, ai fini della verifica del rispetto della soluzione interpretativa resa in risposta alle suddette istanze, sarà attivato nei confronti dei contribuenti di più rilevanti dimensioni il relativo controllo sostanziale entro l'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e IVA, come previsto dall'articolo 27, comma 12, del D.L. n. 185/2008.

Nella Circolare in commento l'Amministrazione finanziaria ha poi ribadito la necessità di continuare a rendere coerente la funzione del controllo con la rinnovata ottica di *compliance* che già da alcuni anni caratterizza il rapporto tra il Fisco e le grandi imprese.

In particolare, le linee di intervento per l'anno 2019 saranno dirette a:

- intercettare e contrastare efficacemente i fenomeni di pianificazione fiscale nazionale e internazionale aggressivi più complessi;
- assicurare l'uniformità delle attività di controllo sul territorio nazionale;



- potenziare il ricorso al coordinamento e l'interazione con le giurisdizioni fiscali estere, attivando adeguate forme di cooperazione amministrativa assicurate dal Settore internazionale della Divisione contribuenti;
- garantire adeguate e sistematiche forme di coordinamento con la Guardia di Finanza.

L'Agenzia delle Entrate ha successivamente sottolineato come le attività di controllo nei confronti dei soggetti che non rivestono con continuità (in tutti i periodi di imposta oggetto di controllo) la qualifica di "grandi contribuenti" saranno, invece, condotte attivando l'opportuno coordinamento tra le competenti Direzioni provinciali e Direzioni regionali al fine di condividere gli elementi informativi raccolti e assicurando la gestione uniforme delle fattispecie esaminate.

L'Amministrazione finanziaria ha, peraltro, precisato che con riferimento alle attività di accertamento l'azione sarà finalizzata:

- all'innalzamento della qualità delle contestazioni;
- al più efficace coordinamento tra strutture centrali e strutture regionali nell'ambito della definizione delle pretese tributarie più rilevanti (sia in termini di soggetti coinvolti, sia di importi accertati);
- alla valorizzazione del dialogo e delle forme di interlocuzione con i contribuenti.

Nel successivo punto 2.2 la Circolare in esame ha illustrato l'attività di analisi del rischio e di selezione relativa alle piccole e medie imprese che rappresentano i soggetti titolari di partita IVA più numerosi.

A riguardo è stato chiarito che detta attività dovrà essere effettuata



anche nei confronti di coloro che hanno adottato il regime forfetario per la prima volta nel 2019 ovvero quelli che già determinavano il reddito forfettariamente.

Per le imprese di minori dimensioni la selezione si indirizzerà prioritariamente nei confronti di soggetti che sottofatturano le prestazioni attive o portano in detrazione costi non inerenti all'attività esercitata.

In particolare, potranno essere considerati indicatori di rischio, a titolo di esempio:

- la presenza di crediti IVA in apparenza non giustificabili in base ai dati economici, ovvero ai regimi normativi vigenti (ad esempio aliquote differenziate tra acquisto e vendita);
- l'effettuazione di acquisti da soggetti che omettono la presentazione delle relative dichiarazioni fiscali e del modello "Comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA";
- la presenza di un elevato importo dei costi c.d. "residuali";
- gli acquisti effettuati da controparti che dichiarano l'esercizio di attività rientranti in codici ATECO c.d. residuali (ad esempio i codici che terminano con la dicitura n.c.a.);
- la presenza di bassa redditività anche a fronte di ricavi costanti o in crescita nel tempo.

Nella Circolare analizzata è stato, quindi, segnalato che nel 2019 è stato predisposto l'invio di lettere nei confronti di contribuenti che presentano particolari anomalie dichiarative.

In tali casi, ha ricordato l'Amministrazione finanziaria, il contribuente utilizzando il canale CIVIS, direttamente o tramite l'ausilio di un intermediario, può ottenere assistenza qualificata e fornire elementi





informativi o documentazione valida per chiarire la sua posizione.

In particolare, le comunicazioni già inviate per il 2019 hanno interessato:

- i contribuenti che non hanno presentato, per il periodo d'imposta 2018, la dichiarazione IVA o che l'hanno presentata compilando solo il quadro VA;
- i contribuenti che hanno dichiarato, per il periodo d'imposta 2017, un importo delle operazioni attive IVA inferiore a quello comunicato dai propri clienti o da loro stessi all'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 21 del D.L. n. 78/2010 - (Dati fattura);
- i contribuenti per i quali sono emerse particolari anomalie nel triennio 2015, 2016 e 2017 sulla base dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

L'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, sottolineato che ulteriori comunicazioni saranno trasmesse, nel secondo semestre dell'anno, nei confronti di coloro che hanno emesso fatture elettroniche per i primi due trimestri del 2019 e non hanno presentato le relative comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA.

Nel Documento di prassi in commento sono state, altresì, evidenziate le importanti novità intervenute nel corso del 2019, ovvero:

1. l'introduzione della fatturazione elettronica obbligatoria;
2. l'avvio della trasmissione telematica, a decorrere dal 1° luglio 2019, dei dati dei corrispettivi giornalieri per i soggetti che nell'anno precedente hanno realizzato un volume d'affari superiore ai 400.000 euro;
3. l'ampliamento del regime forfetario;
4. l'approvazione di 175 indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo d'imposta 2018.



Detti interventi, ha sottolineato l'Amministrazione finanziaria, comportano conseguentemente la necessità di modificare anche le modalità di programmazione ed esecuzione di alcune tipologie di controllo che adesso potranno anche essere finalizzate a intercettare sul nascere potenziali fenomeni evasivi e di frode fiscale, attraverso l'immediato riscontro delle anomalie emergenti dalle informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria.

Nella Circolare esaminata è stato peraltro diffusamente rilevato come l'attività dell'Amministrazione fiscale dovrà concentrare l'attenzione su concrete situazioni di rischio in modo tale da evitare di impegnare risorse in contestazioni di natura essenzialmente formale.

Il controllo fiscale, pertanto, deve essere finalizzato a far emergere la reale capacità contributiva del contribuente, garantendo a quest'ultimo l'effettiva partecipazione al procedimento di accertamento.

### **Scambio automatico informazioni - Modifica del Decreto 23 febbraio 2017.**

Con Decreto 8 agosto 2019, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 194 del 20 agosto 2019, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha modificato il Decreto 23 febbraio 2017, relativo all'attuazione dell'art. 1, commi 145 e 146 della L. n. 208/2015 e della direttiva 2016/881/UE del Consiglio, del 25 maggio 2016.

Il Decreto in commento ha disposto la modifica della disciplina degli obblighi di comunicazione dettata dai suindicati decreti in materia di scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale.

In particolare, l'art. 1 del Decreto in esame ha modificato l'art. 7 del D.M. 23 febbraio 2017 rubricato "Utilizzo dati" prevedendo al comma 1 che l'Agenzia delle Entrate può utilizzare la rendicontazione paese per paese ai fini della valutazione del rischio nella determinazione dei



prezzi di trasferimento, nonché ai fini della valutazione di altri rischi collegati all'erosione della base imponibile e al trasferimento degli utili.

Nel successivo comma 2 dell'art. 1 del citato Decreto è stabilito che le rettifiche dei prezzi di trasferimento da parte dell'Agenzia delle Entrate non si possono basare sulle informazioni riguardanti un gruppo multinazionale.

Nel comma 3 è stato, invece, disposto che queste informazioni possono costituire elementi per ulteriori indagini concernenti gli accordi sui prezzi di trasferimento o durante i controlli fiscali, a seguito dei quali possono essere opportunamente rettificate le basi imponibili.

**Disposizioni di attuazione dell'articolo 11, comma 4, del D.L. n. 201/2011 - Sperimentazione di una procedura di analisi del rischio di evasione per le società con l'utilizzo delle informazioni comunicate all'Archivio dei rapporti finanziari.**

Con Provvedimento 8 agosto 2019, n. prot. 669173/2019, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate l'8 agosto 2019, l'Agenzia delle Entrate ha disposto l'avvio della fase di sperimentazione di una procedura di analisi del rischio di evasione per le società di persone e di capitali basata sull'utilizzo delle informazioni comunicate dagli operatori all'Archivio dei rapporti finanziari e degli altri elementi presenti in Anagrafe Tributaria.

Nel Provvedimento esaminato è stato precisato che con l'ausilio di tale procedura di analisi sono individuate le società di persone e di capitali per le quali emerge un'incoerenza tra le disponibilità finanziarie risultanti dalle informazioni comunicate all'Archivio dei rapporti finanziari e i ricavi/volume d'affari – oltre l'imposta sul valore aggiunto – dichiarati per gli anni 2016 e 2017.



Nel Documento di prassi in commento è stato, altresì, disposto che allo scopo di effettuare un riscontro dell'efficacia del modello di analisi, le posizioni selezionate sono trasmesse alle Direzioni provinciali competenti per le valutazioni relative all'avvio di ordinarie attività di controllo.

### **Indici sintetici di affidabilità fiscale - Modifica del decreto 27 febbraio 2019.**

Con Decreto 9 agosto 2019, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 192 del 17 agosto 2019, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha modificato il decreto 27 febbraio 2019.

In particolare, viene sostituito l'allegato n. 10 al DM 27 febbraio 2019, recante le modalità di individuazione ed elaborazione dei dati che l'Agenzia delle Entrate fornisce ai contribuenti per l'applicazione degli indici di affidabilità fiscale, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

