

**6 luglio 2017**



#### **APPALTI PUBBLICI**

**Appalti, nei raggruppamenti addio alla corrispondenza tra quote di partecipazione e la quota di lavori**

*www.ediliziaeterritorio.ilsole24ore.com del 6/07/2017*

#### **EQUO COMPENSO**

**Equo compenso: prima gli avvocati, poi gli altri**

*Italia Oggi pag. 21 del 6/07/2017*

#### **CREDITI IVA**

**Il visto «libera» le compensazioni**

*Il Sole 24 Ore pag. 35 del 6/07/2017*

#### **ADEMPIMENTI**

**Lo spesometro va per competenza**

*www.quotidiano.ilsole24ore.com del 6/07/2017*

#### **IMPOSTE INDIRETTE**

**Per lo split payment note di variazione se l'Iva non è versata**

*www.quotidiano.ilsole24ore.com del 6/07/2017*

#### **CONTRIBUTI PREVIDENZIALI**

**Il cumulo dei professionisti approda al Senato**

*Italia Oggi pag. 27 del 6/07/2017*

Quotidiano del Sole 24 Ore

# Edilizia e Territorio

[Stampa](#)[Chiudi](#)

06 Lug 2017

## Appalti, nei raggruppamenti addio alla corrispondenza tra quote di partecipazione e la quota di lavori

Roberto Mangani

La disciplina che regola la partecipazione alle gare e l'esecuzione delle prestazioni da parte dei raggruppamenti temporanei di imprese non contempla più, come in passato, il principio di corrispondenza tra quote di partecipazione al raggruppamento e quote di esecuzione delle prestazioni né - a monte - la conseguente corrispondenza con i requisiti di qualificazione in capo a ciascuna impresa raggruppata.

Questo principio, che per gli appalti di forniture e servizi era già venuto meno nella vigenza del precedente regime normativo, deve considerarsi definitivamente superato alla luce delle disposizioni contenute nel D.lgs. 50/2016.

Sono queste le più rilevanti affermazioni contenute nella sentenza del Tar Campania, Sez. I, 14 giugno 2017, n. 1720, che tengono conto anche delle recentissime novità introdotte dal D.lgs. 56/2017 (c.d. Decreto correttivo), e che, se da un lato sembrano costituire un punto fermo in relazione agli appalti di servizi e forniture, offrono l'occasione per valutare se e in che termini le medesime conclusioni possano valere anche per gli appalti di lavori.

### Il caso

La società regionale per la sanità della Campania aveva indetto una procedura di gara per l'affidamento del servizio di ristorazione a ridotto impatto ambientale. Tale appalto ricomprendeva, oltre alle prestazioni principali relative al suddetto servizio, anche prestazioni secondarie, consistenti nella manutenzione degli impianti.

Un partecipante alla gara presentava ricorso davanti al giudice amministrativo contestando il provvedimento di ammissione alla stessa di un raggruppamento concorrente. Le censure alla base del ricorso erano sostanzialmente riconducibili a due ordini di ragioni.

In primo luogo, il ricorrente evidenziava che nessuno dei componenti del raggruppamento concorrente aveva nel proprio oggetto sociale l'attività di manutenzione degli impianti, la cui esecuzione era invece prevista - sia pure come prestazione secondaria - nell'ambito dell'appalto.

In secondo luogo, veniva contestata la mancata corrispondenza tra quote di partecipazione al raggruppamento dei componenti del medesimo e quote di esecuzione delle prestazioni da parte di ciascuno di essi.

Entrambe queste censure sono state respinte dal giudice amministrativo, che ha quindi ritenuto legittima l'ammissione alla gara del raggruppamento che si era presentato secondo le modalità contestate dal ricorrente.

### L'oggetto sociale e l'oggetto dell'appalto

Sotto il primo dei profili di censura, il Tar Campania afferma che non è necessario che vi sia

piena e perfetta coincidenza tra le attività oggetto dell'appalto e quelle che sono ricomprese nell'oggetto sociale delle imprese concorrenti.

Il D.lgs. 50/2016 richiede infatti che i partecipanti alla gara siano iscritti al registro della Camera di Commercio ai fini della dimostrazione dei requisiti di idoneità professionale (articolo 83, comma 3). Ciò implica che tale iscrizione costituisce la prova di un requisito del tutto distinto ed autonomo dai requisiti - economico finanziari e tecnico - professionali, che vengono determinati con riferimento alle specifiche caratteristiche dell'appalto.

Ne consegue che mentre questi ultimi vengono tarati in relazione alle specifiche prestazioni oggetto dell'appalto, l'iscrizione alla Camera di Commercio non postula che le attività indicate nel relativo certificato - e che sono ricomprese nell'oggetto sociale - debbano essere perfettamente sovrapponibili a quelle rientranti nell'appalto.

Applicando tali principi al caso di specie, il giudice amministrativo ha ritenuto che fosse sufficiente che nell'oggetto sociale dei concorrenti alla gara fosse ricompresa unicamente l'attività relativa alle prestazioni principali (servizi di ristorazione), non assumendo rilievo dirimente la circostanza che in detto oggetto sociale non figurasse anche l'attività di manutenzione degli impianti, che costituiva una prestazione secondaria nell'ambito dell'appalto messo in gara.

Secondo il giudice amministrativo una diversa e più restrittiva interpretazione, consentendo la partecipazione alla gara dei soli concorrenti aventi un oggetto sociale perfettamente speculare rispetto ai contenuti dell'appalto, costituirebbe un'indebita restrizione della concorrenza, depotenziando il confronto competitivo e l'obiettivo di ampliamento del mercato a una pluralità di operatori.

### **La corrispondenza tra quote di partecipazione e quote di esecuzione**

Più articolato e di maggiore interesse è il ragionamento sviluppato dal Tar Campania in relazione al secondo profilo di censura, inerente la mancata corrispondenza tra quote di partecipazione al raggruppamento dei componenti dello stesso e quote di esecuzione delle prestazioni da parte di ciascuno di essi.

Al riguardo la pronuncia ricorda come, relativamente agli appalti di servizi e forniture, il principio di corrispondenza nei termini indicati da tempo non è più presente nell'ordinamento. Tale principio era infatti originariamente contenuto - con riferimento a qualunque tipologia di appalto - nell'articolo 37, comma 13 del D.lgs. 163/2006. Esso è stato tuttavia successivamente limitato ai soli appalti di lavori, con esclusione degli appalti di forniture e servizi, prima di essere totalmente eliminato - almeno nei termini anzidetti- per tutti gli appalti, compresi quindi quelli di lavori.

Per le forniture e i servizi, dunque, nessuna previsione normativa imponeva - già nella vigenza del D.lgs. 163/2006 - la corrispondenza tra quote di partecipazione al raggruppamento e quote di esecuzione delle prestazioni.

Questa impostazione ha trovato conferma nel D.lgs. 50/2016. In particolare, l'articolo 48, comma 4, si limita a prevedere che nell'offerta devono essere unicamente specificate le parti del servizio o della fornitura che saranno eseguite dai singoli componenti del raggruppamento. Tale previsione va letta in coordinamento con l'altra - inserita all'articolo 83, comma 8, dal D.lgs. 56/2017 - secondo cui gli enti appaltanti indicano nel bando le eventuali misure in cui i requisiti di qualificazione devono essere posseduti da ciascuna delle imprese raggruppate.

Il quadro che ne deriva non prevede quindi alcuna corrispondenza tra quote di partecipazione al raggruppamento e quote di esecuzione delle prestazioni né, ancor prima, tra la misura dei requisiti di qualificazione richiesta a ciascuna impresa raggruppata e le suddette quote di partecipazione in capo ad ognuna di esse.

In sostanza, nel settore dei servizi e delle forniture, l'ente appaltante può imporre che ciascuna impresa raggruppata abbia una soglia minima di qualificazione, cioè una percentuale predeterminata dei relativi requisiti. Tuttavia, a tale percentuale non deve necessariamente

corrispondere la medesima percentuale di partecipazione al raggruppamento e, conseguentemente, di esecuzione delle prestazioni. Sotto entrambi i profili, infatti, le imprese raggruppate mantengono un'ampia autonomia, potendo quindi conformare le modalità di partecipazione al raggruppamento e la suddivisione dell'esecuzione delle prestazioni secondo criteri svincolati da qualunque previsione normativa di carattere prescrittivo.

### **I raggruppamenti temporanei negli appalti di lavori**

La questione della ripartizione dei requisiti di qualificazione, delle quote di partecipazione e delle quote di esecuzione tra le imprese raggruppate si presenta in termini più complessi nel settore dei lavori.

Come accennato in precedenza, originariamente l'articolo 37, comma 13 del D.lgs. 163/2006 continuava a sancire il principio – che era stato eliminato solo per le forniture e i servizi – della corrispondenza tra quote di partecipazione al raggruppamento e quote di esecuzione dei lavori (corrispondenza che la giurisprudenza prevalente aveva esteso anche alla percentuale dei requisiti di qualificazione).

Successivamente questa disposizione è stata abrogata dal DL 47/2014, convertito nella legge 80/2014, che ha ridisegnato in profondità la materia, agendo su due piani: da un lato, appunto, l'abrogazione del comma 13 dell'articolo 37 e dall'altro la modifica dell'articolo 92, comma 2, del DPR 207/2010.

Sotto il primo profilo, è quindi venuto meno il principio di corrispondenza tra quote di partecipazione al raggruppamento e quote di esecuzione dei lavori. La seconda modifica ha invece comportato la riformulazione dell'articolo 92, comma 2, del DPR 207.

In base a tale nuova disciplina, nei raggruppamenti di tipo orizzontale, la mandataria deve possedere i requisiti nella misura minima del 40%, mentre le mandanti devono possederne la restante parte, con un limite minimo del 10% ciascuna. Entro i suddetti limiti, le imprese raggruppate possono ripartirsi le quote di partecipazione al raggruppamento in maniera libera, con due soli vincoli: a) la quota di partecipazione al raggruppamento di ciascuna impresa non può essere superiore alla percentuale dei requisiti di qualificazione posseduti; b) in ogni caso, la percentuale dei requisiti in capo alla mandataria – e quindi anche la quota di partecipazione al raggruppamento – deve essere superiore alla percentuale – e alla quota di partecipazione – posseduta da ciascuna delle mandanti.

Infine, i lavori sono eseguiti in base alle quote di partecipazione al raggruppamento indicate in sede di offerta, sulla base dei criteri sopra delineati. E' comunque prevista la possibilità di modificare questa suddivisione in fase di esecuzione del contratto, previa autorizzazione della stazione appaltante che deve verificare che la nuova ripartizione sia coerente con la misura dei requisiti di qualificazione posseduti da ciascuna delle imprese raggruppate.

In sostanza, la disciplina introdotta comporta che deve esservi corrispondenza tra quote di partecipazione al raggruppamento e quote di esecuzione dei lavori, ma non necessariamente tra quote di partecipazione e requisiti di qualificazione. Sotto quest'ultimo profilo viene lasciato ai componenti del raggruppamento un opportuno spazio di manovra, che gli stessi possono sfruttare per delineare secondo le esigenze contingenti il loro ruolo nell'ambito del raggruppamento, con il limite – altrettanto opportuno – di non poter partecipare al raggruppamento in misura eccedente i propri requisiti di qualificazione.

Questo quadro è stato tuttavia alterato dall'entrata in vigore del D.lgs. 50/2016, e in particolare dalla novità introdotta dal Decreto correttivo. Quest'ultimo – come già ricordato più sopra – ha infatti inserito, nell'ambito del comma 8 dell'articolo 83 (secondo periodo) la previsione in base alla quale le stazioni appaltanti possono indicare nel bando le misure in cui i requisiti di qualificazione devono essere posseduti da ciascuna delle imprese raggruppate o consorziate, fermo restando che l'impresa mandataria deve possedere tali requisiti (ed eseguire le prestazioni) in misura maggioritaria.

Viene quindi modificato sensibilmente l'assetto normativo fino ad oggi vigente che – come detto

- prevede che la misura dei requisiti sia stabilita in via normativa, in termini generali (articolo 92 del DPR 207/2010, tuttora in vigore).

Con la modifica del Decreto Correttivo viene invece previsto da un lato che la determinazione di tale misura sia operata di volta in volta dal singolo ente appaltante in sede di bando; dall'altro, che tale determinazione sia eventuale, potendo quindi per ipotesi anche mancare del tutto.

Trattandosi di una previsione di rango legislativo, si deve ritenere che essa faccia venire meno da subito le previsioni contenute nella norma regolamentare di cui all'articolo 92 del DPR 207, che risulta incompatibile con la previsione legislativa sopravvenuta. Si delinea quindi una situazione di potenziale disomogeneità di comportamenti da parte dei diversi enti appaltanti, ognuno dei quali potrebbe regolare diversamente la qualificazione dei raggruppamenti temporanei di tipo orizzontale. Per i raggruppamenti di tipo verticale vale invece l'indicazione legislativa, secondo cui tali requisiti devono essere posseduti dalla mandataria con riferimento ai lavori della categoria prevalente e da ciascuna delle mandanti con riferimento ai lavori della categoria scorporabile.

Resta da capire se, in questo mutato quadro normativo, continuino a mantenere vigore le altre previsioni contenute nel Dl 47/2014, e cioè quella secondo cui la quota di partecipazione al raggruppamento di ciascuna impresa non può essere superiore alla percentuale dei requisiti di qualificazione posseduti e l'altra che stabilisce che i lavori siano eseguiti in base alle quote di partecipazione al raggruppamento.

Ad una prima lettura sembra potersi affermare che tali disposizioni, non essendo incompatibili con la nuova previsione introdotta all'articolo 83, comma 8, mantengano la loro validità e vadano così a completare il quadro che disciplina la partecipazione dei raggruppamenti temporanei agli appalti di lavori.

## IL MINISTRO ORLANDO AL QUESTION TIME ALLA CAMERA

### *Equo compenso: prima gli avvocati, poi gli altri*

Tutelare prima gli avvocati (contrastando «vere e proprie forme di caporalato intellettuale», che affliggono soprattutto la componente giovanile). E, a seguire, le «altre categorie di professionisti». È l'intento manifestato dal ministro della Giustizia Andrea Orlando, che ieri pomeriggio ha risposto, nel corso del question time nell'aula di Montecitorio, a un'interrogazione sulle iniziative per introdurre un equo compenso per gli esponenti delle libere professioni; anche tenendo in considerazione «i contributi del Consiglio nazionale forense», ha riferito, «abbiamo predisposto» un Disegno di legge che «intende assicurare il diritto degli avvocati ad essere» giustamente retribuiti «in proporzione alla quantità e alla qualità del lavoro svolto, al contenuto e alle caratteristiche della prestazione legale». Si tratta, ha aggiunto il titolare del dicastero di via Arenula, di un testo «inviato già in data 7 ottobre 2016 alla presidenza del Consiglio dei ministri»,

che «dovrà essere approvato entro la fine della Legislatura», costituendo «la base per ridefinire i compensi delle altre categorie». Le dichiarazioni di Orlando arrivano all'indomani della illustrazione, a palazzo Madama, del Ddl (2858) del presidente della commissione Lavoro del Senato Maurizio Sacconi (Ei), che punta ad impiegare, per determinare la soglia al di sotto della quale non è possibile scendere per la remunerazione di un servizio professionale commissionato da un cliente, i parametri tariffari definiti negli anni scorsi dai ministeri vigilanti degli Ordini (anche e non solo per le prestazioni di carattere legale, perché, aveva scherzato durante la conferenza stampa l'ex ministro del welfare, «non esiste solo l'avvocatura, in Italia»), che oggi vengono usati soltanto dai giudici, in caso di contenzioso; identica, però, la volontà espressa dagli autori dei testi di condurre definitivamente in porto le norme prima che il sole tramonti (pre-

sumibilmente all'inizio del 2018) sulla XVII Legislatura (si veda anche Italia-Oggi di ieri). Nella replica al deputato di Ap Antonio Marotta, Orlando ha indugiato su quello che ha definito «il ruolo essenziale svolto dall'avvocatura per assicurare efficienza e funzionalità al servizio giustizia» visto che, ha proseguito, «la notevole riduzione delle cause civili pendenti, passate nell'ultimo triennio, da 6 a 3,5 milioni», così come la «consolidazione» del Processo civile telematico nel nostro Paese rappresentano alcuni fronti nei quali la categoria forense ha mostrato d'esser una «risorsa fondamentale». Dopo questa premessa ha posto l'accento sull'«imponente processo di proletarizzazione dei professionisti». Il ddl è «incentrato sulla tutela del professionista contro le clausole vessatorie» imposte da clienti cosiddetti «forti». E «consentirà di tutelare adeguatamente la dignità professionale degli avvocati».

**Simona D'Alessio**



ADEMPIMENTI

# Compensazioni, come dare il visto

Luca De Stefani ▶ pagina 36

FOCUS

FISCO

**Crediti Iva.** Attestazione di conformità per importi oltre 5mila euro - Dichiarazione patrimoniale per rimborsi sopra 30mila

## Il visto «libera» le compensazioni

Punto di riferimento per i controlli le indicazioni di Entrate e commercialisti

Luca De Stefani

■ **Corsa contro il tempo per i professionisti abilitati** o per l'**organo di controllo** per effettuare le verifiche sulle **contabilità dei clienti**, che intendono inviare entro domani il modello Iva TR del secondo trimestre 2017, per poter utilizzare, già dal 17 luglio, il credito Iva trimestrale in compensazione orizzontale in F24.

**Compensazioni oltre 5mila €**  
Il Dl 50/2017 ha ridotto da 15mila a 5mila euro il limite dei crediti Iva annuali compensabili in F24 con debiti di altra natura, senza visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo (collegio sindacale, revisore legale o società di revisione). Inoltre, dal 24 giugno 2017 è stato introdotto l'obbligo di apporre il visto di conformità anche alle richieste di compensazione dell'Iva dei primi tre trimestri dell'anno, tramite il modello TR (provvedimento delle Entrate 4 luglio 2017, prot. 124040, si veda «Il Sole 24 Ore» di ieri). In questo modello, il visto di conformità era già previsto per ottenere i rimborsi Iva trimestrali di importo superiore a 30mila euro senza presentazione dell'apposita garanzia. Per questi rimborsi, oltre al visto, è necessaria la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali (articolo 38 bis, comma 3, Dpr 633/72).

Relativamente alle compensazioni orizzontali in F24, quin-

di, ora sia il credito annuale Iva che quello dei primi tre trimestri (con presentazione del modello TR), possono essere compensati, per importi superiori a 5mila euro annui solo previa apposizione del visto di conformità (o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo) e solo dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale o trimestrale. In passato era necessario attendere il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione dei modelli. Quindi, se il modello TR relativo al secondo trimestre 2017 sarà presen-

### LA PROCEDURA

Possibile usufruire dei benefici già dal 17 luglio solo se il modello TR viene presentato entro domani, 7 luglio

tato entro venerdì 7 luglio 2017, si potrà utilizzare il relativo credito Iva in compensazione orizzontale in F24, per un importo superiore a 5mila euro, già dalla scadenza dei pagamenti del 17 luglio 2017 (la consueta scadenza del 16 luglio cade di domenica, quindi, viene prorogata a lunedì).

### Controlli

Sarà necessario, però, che un professionista abilitato apponga il visto di conformità nella relativa istanza trimestrale, previa effettuazione dei controlli previsti dall'articolo 2,

comma 2, decreto 31 maggio 1999, n. 164. In alternativa, serve la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo, il qua-

le deve comunque effettuare gli stessi controlli previsti per il rilascio del visto di conformità vero e proprio. Vanno seguiti e adattati al modello TR i controlli indicati nella "check list" predisposta dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti il 13 gennaio 2010 per il visto della dichiarazione Iva annuale, oltre a quelli indicati nella circolare 57/E/2009. Si ricorda che per la circolare 7/E/2015 il rilascio del visto di conformità non comporta valutazioni di merito, ma solo il riscontro formale della corrispondenza dei dati esposti nelle dichiarazioni alla relativa documentazione.

### Certificatori

Tralasciando la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo, il visto di conformità vero e proprio può essere rilasciato solo dai soggetti indicati nell'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del Dpr 322/1998, cioè i dottori commercialisti e gli esperti contabili (sezioni A e B), i consulenti del lavoro, gli



iscritti al 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle Cciaa per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria, oltre che i responsabili dell'assistenza fiscale dei Caf-impresa (circolare 32/E/2014, paragrafo 2.2.1). Se le scritture contabili sono tenute da un soggetto che non può apporre il visto, il contribuente può comunque rivolgersi a un Caf-impresa o a un professionista abilitato all'apposizione del visto (circolari 57/E/2009, 28/E/2014 e 32/E/2014).

## La check list

### VERIFICHE

Per vistare la dichiarazione Iva e il modello TR è necessario effettuare i controlli indicati nell'articolo 2, comma 2, Dm164/1999, come chiariti e integrati dalle circolari 23 dicembre 2009 n. 57/E e 17 giugno 1999 n. 134/E. Da queste fonti normative si possono suddividere i controlli in questi tre ambiti di attività:

1. la verifica della «regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie» ai fini Iva (articolo 2, comma 2, lettera a, Dm 164/1999);
2. la verifica della correttezza formale della dichiarazione Iva e del modello TR, cioè della «corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze

delle scritture contabili e di queste ultime alla relativa documentazione» (articolo 2, comma 2, lettera b, Dm 164/1999);

3. la verifica della «corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione» Iva e nel modello TR «alle risultanze della relativa documentazione» (circolare n. 134/E/1999).

### CONTROLLI SUI LIMITI

#### Un unico visto per rimborsi o compensazioni

L'apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa sulla dichiarazione Iva o sul modello TR è unica e ha effetto sia per le compensazioni che per i rimborsi, fermo restando che per i rimborsi è richiesta anche la dichiarazione sostitutiva (circolare 30 dicembre 2014 n. 32/E, paragrafo 2.2.1)

#### Limiti separati per rimborsi e compensazioni

Il «plafond» di 30mila euro per i rimborsi e quello dei 5mila euro per le compensazioni orizzontali vanno considerati «separatamente», quindi, se si richiede la compensazione per 5mila euro e il rimborso per 30mila euro, non è necessario apporre il visto, sebbene la somma dei due crediti superi complessivamente la soglia dei 30mila euro

#### Rimborsi Iva fino a 30mila euro nell'anno

Relativamente ai rimborsi Iva trimestrali e annuali, il limite massimo dei 30mila euro per l'esonero dal visto non è riferito alla singola richiesta, ma alla somma di tutte le richieste di rimborso effettuate per l'intero periodo d'imposta, sia con il modello TR, che con quello annuale (risoluzione 3 novembre 2000 n. 165/E e circolare 30 dicembre 2014 n. 32/E, paragrafo 2). Quindi, ad esempio, se viene inviato un modello TR per un rimborso infrannuale di 25mila euro senza il visto e, successivamente, per lo stesso periodo d'imposta, viene presentata una nuova istanza o dichiarazione per un rimborso di ulteriori 6mila euro, l'obbligo del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa, nonché della dichiarazione sostitutiva di atto notorio, sorge in relazione a tale ultima richiesta (circolare 30

dicembre 2014 n. 32/E, paragrafo 2.2.1)

#### Compensazioni

La regola dettata per i rimborsi Iva dovrebbe valere anche per tutte le richieste di compensazioni trimestrali Iva, naturalmente con riferimento al limite dei 5mila euro annuali e prestando attenzione che al raggiungimento del limite dei 5mila euro del credito Iva annuale della dichiarazione annuale Iva, compensabile liberamente (10mila euro fino al 31 marzo 2012), non concorrono le eventuali compensazioni di crediti Iva relativi ai primi tre trimestri dello stesso anno (circolare 19 aprile 2011 n. 16/E, risposta 1.2). I crediti Iva infrannuali, infatti, rappresentano un plafond distinto rispetto al credito Iva annuale e questa distinzione permane anche se i crediti sono relativi alla medesima annualità (circolare 15 gennaio 2010 n. 1/E)

Adempimenti. Una risoluzione delle Entrate scioglie diversi dubbi relativi alla comunicazione telematica dei documenti

## Lo spesometro va per competenza

*Per il primo semestre 2017 da riportare le fatture emesse tra 1° gennaio e 30 giugno*

**Criterio di competenza** legato alla data di emissione, per la **comunicazione telematica delle fatture**. Nella comunicazione relativa al primo semestre 2017, andranno dunque riportate solo fatture emesse con data compresa tra il **1° gennaio e il 30 giugno**, a prescindere dal momento di registrazione. Per le fatture ricevute vale invece quest'ultima data. Il chiarimento è riportato nella **risoluzione 87/E di ieri**, con cui le Entrate risolvono numerosi dubbi degli operatori in merito al nuovo adempimento introdotto dal Dl 193/16, la cui prima scadenza è fissata al 16 settembre (con proroga al 18). Per le bollette di importazione, possibile evitare i dati del cedente extracomunitario, ma solo per il 2017.

### Fatture per "competenza"

L'articolo 4 del Dl 193/16, modificando l'articolo 21 del Dl 78/10, ha reso obbligatoria la comunicazione telematica delle fatture emesse e ricevute dai contribuenti Iva. La comunicazione, che a regime sarà trimestrale, per il solo anno 2017 va predisposta su base semestrale. Il primo invio, riferito al periodo gennaio-giugno 2017, andrà effettuato entro lunedì 18 settembre.

Con la risoluzione diffusa ieri l'Agenzia, integrando le istruzioni della circolare 7/E/2017, risponde a svariati quesiti applicativi posti dai dottori commercialisti, da Assosoftware e da altre associazioni.

Un primo aspetto riguarda l'ambito temporale della comunicazione. Per le fatture emesse, occorre inserire tutte e soltanto le fatture aventi data di emissione compresa nel trimestre (semestre per l'anno 2017) di riferimento: nella dichiarazione del primo semestre di quest'anno si evidenzieranno fatture con data tra il 1° gennaio e il 30 giugno. Per le fatture ricevute, la competenza temporale si riferisce invece alla registrazione. Pertanto, nella comunicazione del primo semestre 2017, si riporteranno le fatture di acquisto registrate tra gennaio e giugno di quest'anno.

In deroga a tali criteri, gli autotrasportatori che si avvalgono della facoltà di registrare le fatture emesse nel trimestre successivo a quello di emissione comunicheranno le fatture emesse con riferimento alla data di registrazione. Il sistema segnalerà al contribuente una anomalia, senza però alcuna conseguenza.

### Bolle doganali con dati esteri

Con riferimento alla comunicazione delle bolle doganali di importazione, la risoluzione precisa che, a norma dell'articolo 25, comma 2, Dpr 633/72, le informazioni che identificano il cedente extracomunitario, compreso il Paese di residenza, devono essere riportate nei registri Iva (difformemente peraltro a quanto generalmente effettuano i software contabili). Conseguentemente questi dati (Paese estero e identificativo estero) vanno obbligatoriamente inseriti anche nella comunicazione periodica. Per il solo 2017, e in attesa che i software contabili vengano adeguati, si consente di non esporre questi dati valorizzando il campo Paese con la stringa "OO" e il campo codice con una sequenza di undici "9".

Qualora il cliente o fornitore modifichi alcuni suoi dati anagrafici in corso di periodo (mantenendo invece lo stesso codice fiscale), è possibile riportare l'informazione più aggiornata disponibile. Se non è nota la sede della controparte, si valorizzerà il campo con "dato assente". Se i dati riguardano una fattura semplificata (articolo 21-bis, Dpr 633/72) resta obbligatorio indicare nome, cognome o denominazione se gli identificativi fiscali non sono riportati.

### Fatture cointestate

La risoluzione ricorda che non è consentito emettere fatture cointestate verso clienti soggetti passivi Iva. Nel caso invece di cointestazione di fatture a soggetti privati (B2C), la compilazione degli identificativi fiscali si effettua riportando i dati solo di un cointestatario. Per le fatture riferite ad acquisti intracomunitari effettuati ai sensi dell'articolo 42 del Dl 331/93, occorre riportare nella comunicazione il codice natura N3 se l'operazione è non imponibile e il codice N4, qualora si tratti di operazione esente. Il codice N3 va anche indicato nel caso di esportazioni effettuate in regime del margine. Per le fatture ricevute da contribuenti che si avvalgono di regimi agevolati ("regime di vantaggio" articolo 27, Dl 98/11 e "regime forfettario" Legge 190/14) si deve invece indicare il codice natura N2. Per le comunicazioni carenti o contenenti dati erronei è infine possibile avvalersi del ravvedimento (articolo 13, Dlgs

**DATI ESTERI** Per le bolle doganali le informazioni che identificano il cedente extracomunitario vanno riportate nei registri Iva

472/97) inviando una comunicazione integrativa o rettificativa di quella già inviata, anche oltre il quindicesimo giorno dal termine dell'adempimento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Luca Gaiani

Imposte indirette. Come correggere gli errori di applicazione

## Per lo split payment note di variazione se l'Iva non è versata

### *Nuova fattura se vale il regime ordinario*

Note di variazione per correggere l'errata applicazione del regime ordinario invece dello split payment solo quando il fornitore non ha versato l'imposta e il cessionario l'ha restituita. Mentre l'applicazione della scissione dei pagamenti quando non era dovuta comporta il recupero della fattura e la riemissione in regime ordinario. Anche per evitare errori gli elenchi diffusi dal Mef diventano una bussola importante e c'è tempo fino ad oggi per segnalare errori o comunicare correzioni (si veda l'articolo a lato).

La circolare 1/E/2015, ribadita dalla circolare 15/E/2015, all'epoca dell'originaria introduzione dello split payment aveva fornito una interpretazione benevola in materia di sanzioni a carico delle Pa allora interessate e dei loro fornitori, in considerazione dell'incertezza in materia e di applicabilità delle regole dello statuto del contribuente.

Le circolari facevano salvi, infatti, i comportamenti adottati dai fornitori e dalle Pa ai quali non erano applicabili sanzioni per le violazioni, relative alle modalità di versamento dell'Iva per le operazioni soggette alla scissione dei pagamenti, eventualmente commesse prima del 13 aprile 2015 (data di emanazione della circolare 15/E/2015), purché l'Iva esigibile fosse stata corrisposta all'erario. Anche oggi, in quella linea, pur non sussistendo un documento di prassi di demarcazione, ma in presenza d'inevitabili complessità applicative (determinato anche dalla ancora provvisoria lista pubblicata dal Mef), ove le Pa o le società, dopo il 1° luglio, corrispondano al fornitore l'Iva addebitata nelle fatture emesse a partire dalla medesima data e, a sua volta, il fornitore computi in sede di liquidazione, secondo le modalità ordinarie, l'Iva versatagli dal cessionario, non dovrebbe occorrere effettuare alcuna variazione. Pare infatti ragionevole ritenere che gli stessi principi e le esimenti di allora possano trovare applicazione anche in riferimento ai nuovi soggetti e alle fattispecie che dal 1° luglio sono entrati nel regime della scissione dei pagamenti, ma occorrerebbe esplicita conferma.

Il fornitore potrebbe emettere o aver già emesso fattura con l'annotazione «scissione dei pagamenti» a carico del cessionario, seppure non rientrante nella disciplina. Il comportamento potrebbe essere dovuto ad un suo errore di valutazione ed in tal caso il fornitore ne resta responsabile, deve correggere il proprio operato ed esercitare la rivalsa nei modi ordinari, con la conseguenza che il cessionario è tenuto a corrispondere al fornitore anche l'Iva relativa all'acquisto.

L'errore potrebbe invece essere indotto anche dal comportamento del soggetto cessionario che ha erroneamente ritenuto di rientrare nel perimetro soggettivo dello split payment, in veste di Pa o di società, e, dopo aver richiesto l'emissione della fattura con quelle caratteristiche, ha indebitamente trattenuto l'Iva esposta in fattura; in tal caso il cessionario dovrà erogare l'imposta al fornitore a saldo della fattura e quest'ultimo dovrà computare l'Iva incassata in sede di liquidazione, secondo le modalità ordinarie, ma il fornitore non dovrebbe avere alcuna responsabilità essendo tenuto all'applicazione del regime (articolo 17-ter, comma 1-quater).

Per i cessionari, il quadro normativo di modifica del decreto 23 gennaio 2015 ad opera del decreto 27 giugno 2017 e la moratoria di versamento concessa dall'articolo 2 alle Pa, fino al 16 novembre 2017 (comma 2), e di annotazione e versamento alle società, fino al 18 dicembre 2017 (comma 3), dovrebbe consentire la regolarizzazione delle operazioni fatturate dal 1° luglio e divenute esigibili, rispettivamente entro il 31 ottobre ed entro il 30 novembre 2017 ai sensi dell'articolo 2 del decreto 27 giugno 2017, senza far emergere alcuna irregolarità a loro carico.

Sarebbe auspicabile che analogo trattamento di favore venisse riservato anche ai fornitori delle Pa per le irregolarità commesse nella fatturazione (purché limitata alle violazioni proprie del regime split payment) e nel versamento dell'Iva, anteriormente alla data di conclusione della moratoria di cui sopra, se le Pa e le società interessate procedono alla regolarizzazione sostanziale del versamento per le operazioni in argomento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Marco Magrini

Benedetto Santacroce

## *Il cumulo dei professionisti approda al senato*

La matassa (non sbrogliata) dell'attuazione dell'opportunità di cumulo gratuito dei contributi previdenziali per i professionisti approda al senato: a poche ore dal richiamo del presidente dell'Inps Tito Boeri (la norma della legge 236/2016 è «incompleta» ed è la politica che deve prender posizione, si veda *ItaliaOggi* di ieri) e mentre si susseguono le lamentele delle Casse che invocano chiarezza sui costi dell'operazione, è il numero uno della commissione Ambiente di palazzo Madama, Giuseppe Marinello (Ap), a bussare alla porta del ministero del welfare, chiedendo di sapere se c'è intenzione di avviare «urgentemente» iniziative per sciogliere il nodo. Nel dettaglio, recita l'interrogazione, si vuol conoscere se il titolare del dicastero Giuliano Poletti «non ritenga di adottare urgentemente gli atti di indirizzo e esplicativi sugli oneri finanziari, affinché gli enti di previdenza pubblici e privati possano procedere ad emanare le disposizioni applicative delle norme richiamate in materia di cumulo», chance in vigore dal 1° gennaio 2017. Nella lettera viene rammentato, infatti, come non siano state ancora adottate dal legislatore «disposizioni applicative limitatamente ai casi di cumulo dei periodi assicurativi non coincidenti da parte degli iscritti a due, o più forme di assicurazione obbligatoria per invalidità, vecchiaia e superstiti dei lavoratori dipendenti e autonomi, alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge n. 335 del 1995, e alle forme sostitutive ed esclusive» della stessa gestione, mentre, per quel che concerne gli enti (istituiti grazie ai decreti legislativi 509/1994 e 103/1996) «non è stato chiarito altresì l'impatto economico finanziario dell'applicazione delle norme sul cumulo».

L'esponente di Ap allarga il raggio d'azione, domandando al dicastero di via Veneto cosa s'intende fare sul «completamento dell'iter di approvazione degli atti in materia di assistenza, giacenti presso la direzione generale competente». Infine, Marinello preme sul tasto della opportuna «accelerazione» per adottare decreti attuativi sul welfare dei professionisti come disposto dalla legge 81/2017 (il «Jobs act del lavoro autonomo»), nonché per l'istituzione del tavolo permanente previsto dalla stessa disciplina.

*Simona D'Alessio*

