

Comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini Iva - SPESOMETRO

L'obbligo di comunicare le operazioni rilevanti ai fini Iva, per il primo anno di applicazione, incontra il termine del 31 dicembre 2011; entro tale data, infatti, si dovrà provvedere alla trasmissione telematica dei riepiloghi delle operazioni Iva, fatturate nel 2010 e rilevanti ai fini del tributo, rese o ricevute nel medesimo anno, in ossequio al disposto di cui all'art. 21 D.L. n°78/2010, convertito nella legge 122/2010 ed attuato con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate datato 22 dicembre 2010, protocollo 2010/18418¹.

L'obbligo che, per quest'anno, coincide con la fine dell'anno solare, mentre dal prossimo dovrà essere osservato entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento, implica un ulteriore ed oneroso adempimento, nonché investimento, per tutte le imprese e per i professionisti che sono, in tal guisa, chiamati a supportare l'attività di monitoraggio dell'Amministrazione Finanziaria. Tale attività, di fatto, rendicontando la maggioranza delle operazioni effettuate, ha lo scopo di combattere le frodi in materia di Iva, di agevolare una più puntuale ricostruzione della congruità dei volumi d'affari e dei costi dichiarati dai contribuenti, nonché individuare le spese ed i consumi di particolare rilevanza, necessari per la concreta definizione della capacità contributiva delle persone fisiche, in specie ai fini dell'accertamento sintetico².

In via transitoria, per il periodo d'imposta 2010, l'invio dei riepiloghi Iva è limitato alle sole operazioni con obbligo di fatturazione, per le quali, evidentemente, coesistono i requisiti soggettivo, oggettivo e territoriale, se i corrispettivi pattuiti in contratto sono di importo pari o superiore a 25.000 euro, al netto dell'Iva.

A partire dall'anno d'imposta 2011, a regime quindi, la soglia si ridurrà vertiginosamente all'importo di euro 3.000,00, sempre al netto di Iva per operazioni con obbligo di fatturazione e ad euro 3.600,00, in questo caso al lordo dell'Iva, per quelle non soggette all'obbligo di fatturazione (in quanto certificate dall'emissione di scontrini o ricevute fiscali) ovvero per le quali la fattura è stata emessa su richiesta del cliente o per le quali l'emissione della fattura non implica l'indicazione separata dell'Iva (come accade per le agenzie di viaggi soggette alla normativa dell'art.74 ter DPR 633/72).

Tuttavia, sempre nell'ambito della disciplina transitoria, per il periodo intercorrente tra il 1° gennaio ed il 30 giugno dell'anno 2011, dovranno essere comunicate unicamente le operazioni rilevanti ai fini Iva, con obbligo di fatturazione e con importo pari o superiore ad euro 3.000, al netto di Iva, mentre per il periodo successivo, ovvero dal 1° luglio al 31 dicembre, a queste si aggiungeranno le operazioni Iva di importo pari o superiore ad euro 3.600, Iva compresa, per le quali non è previsto l'obbligo di fatturazione.

Anno d'imposta 2010



operazioni con obbligo di fatturazione \geq 25.000 euro al netto di Iva



01.01.2011-30.06.2011: operazioni con obbligo di fatturazione \geq 3.000 euro al netto di Iva

Anno d'imposta 2011



01.07.2011-31.12.2011: operazioni con obbligo di fatturazione \geq 3.000 euro al netto di Iva ed operazioni senza obbligo di fatturazione \geq 3.600 euro al lordo di Iva

E' evidente che i **soggetti economici** chiamati a tale adempimento, in via diretta mediante Entratel o Fisconline ovvero mediante la prestazioni degli intermediari abilitati, sono la quasi totalità degli operatori, ovvero i soggetti passivi Iva che effettuano operazioni rilevanti ai fini del tributo, compresi i soggetti che hanno optato per la dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti ex art. 36 bis D.P.R. 633/72, i soggetti non residenti che operano con stabile organizzazione in Italia o attraverso i loro rappresentanti fiscali, gli enti non commerciali (per le operazioni commerciali poste in essere) ed i contribuenti che applicano il regime semplificato delle nuove iniziative produttive; ne vengono esclusi, invece, i contribuenti minimi, a meno che non si sia verificata la causa di decadenza dal regime nel corso del periodo d'imposta oggetto della comunicazione (in tal caso la comunicazione dovrà essere trasmessa per le operazioni

¹ Successivamente, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta con i provvedimenti del 14 aprile 2011, 21 giugno 2011, 5 agosto 2011, 16 settembre 2011 e del 21 novembre 2011, con le circolari n°24/2011 e n°28/2011 e con il documento del giorno 11 ottobre 2011.

² Art. 22 D.L. 78/2010.

effettuate a partire dalla data in cui sono venuti meno i requisiti per l'applicazione del regime semplificato) e le Amministrazioni Pubbliche.

Giova precisare che i committenti/cessionari di contribuenti minimi mantengono l'obbligo della comunicazione per le fatture da questi ricevute, sempre rispetto alla soglia stabilita e che, nell'ipotesi di operazioni straordinarie con estinzione del soggetto ovvero con sostanziale trasformazione soggettiva, il subentrante deve trasmettere la comunicazione contenente anche i dati delle operazioni del primo.

Le **operazioni soggette** alla comunicazione, siano state rese (a soggetti passivi Iva con emissione di fattura ovvero a consumatori finali, ma sempre per operazioni rilevanti ai fini del tributo) o ricevute (da soggetti passivi Iva, per acquisti rilevanti ai fini del tributo) sono quelle imponibili, non imponibili, esenti ex art. 10 D.P.R. 633/72, soggette al regime del margine, soggette al reverse charge, le cessioni gratuite di beni il cui valore viene determinato ai sensi dell'art. 13 D.P.R. 633/72, le destinazioni dei beni a finalità estranee all'impresa ex art. 2, c.2, n.5, D.P.R. 633/72³.

Particolare attenzione, anche perché interessa l'ambito della nostra attività professionale, merita la casistica dei contratti, anche verbali, da cui derivano i corrispettivi periodici, tra i quali i contratti di locazione, noleggio, concessione, di fornitura, di somministrazione, d'appalto e, quindi, di consulenza e di assistenza tributaria e societaria (aventi il carattere dell'unitarietà), per i quali l'obbligo di comunicazione scatta nell'ipotesi in cui detti corrispettivi, per ciascun periodo d'imposta, siano di importo complessivo, in base alle condizioni contrattuali, pari o superiore ad euro 3.000, al netto di Iva.

Nell'ipotesi di contratti collegati, con i quali le parti, coordinandosi, intendono perseguire un risultato economico unitario e complesso, evidentemente, il limite dei 3.000 euro sarà costituito dalla somma dei corrispettivi di tutti i contratti considerati.

Qualora nell'ambito dei contratti a prestazioni continuative o dei contratti collegati il corrispettivo, quindi la fatturazione, dovesse essere frazionato, l'obbligo di comunicazione dell'intero importo delle operazioni rese o ricevute nell'anno di riferimento, sussisterà anche se il singolo corrispettivo è inferiore alla soglia (in tal caso, andrà indicata la data di registrazione dell'ultima operazione resa o ricevuta nell'anno di riferimento ai sensi dell'art. 23, 24 e 25 D.P.R. 633/72, ovvero quella di effettuazione dell'operazione nell'ipotesi di assenza dell'obbligo di registrazione, ai sensi dell'art. 6 D.P.R. 633/72, utilizzando il campo "data" di un'unica riga del tracciato record del modello ministeriale). Ad esempio, nel caso di cessioni di beni per un importo di 10.000 euro, con fatturazione nell'anno di riferimento di un unico acconto di euro 2.500, nel tracciato record dovrà essere indicata l'unica operazione resa e ricevuta nell'anno, pari ad euro 2.500, anche se inferiore alla soglia, indicando nel campo data dell'operazione la data di registrazione dell'operazione stessa (il pagamento non rileva).

Le operazioni che restano **escluse** da tale adempimento sono le importazioni, le operazioni intracomunitarie oggetto delle dichiarazioni ai fini Intrastat, le esportazioni dirette, anche in triangolazione, le operazioni effettuate nei confronti di soggetti non Iva (qualora il pagamento del corrispettivo sia avvenuto mediante carta di credito emessa da operatori finanziari residenti ovvero con stabile organizzazione in Italia), le operazioni che sono già oggetto di comunicazione all'anagrafe tributaria prevista dall'art.7 c.6 D.P.R. 605/73 (tra le quali gli atti di compravendita di immobili e di mutuo, i contratti relativi alle utenze di energia elettrica e gas), i passaggi interni tra rami d'azienda documentati da fattura, i rimborsi di spese anticipate in nome e per conto di terzi (in quanto escluse dalla base imponibile, non concorrono alla formazione della soglia) e le transazioni con operatori economici aventi domicilio in Paesi black list. Ne rimangono altresì escluse, in quanto mancante il requisito della territorialità, le operazioni non rilevanti in Italia, come, ad esempio, la prestazione effettuata da un professionista italiano in favore di un'impresa tedesca, in quanto la stessa si considererà effettuata in Germania e quindi non essendo soggetta ad imposizione in Italia, non dovrà essere comunicata.

Quanto agli elementi da indicare nella **comunicazione**, si evidenziano, oltre alla data di riferimento, la partita Iva o il codice fiscale della controparte (in assenza di tali dati, per i soggetti non residenti in Italia, dovranno essere indicati quelli anagrafici delle persone fisiche che hanno operato in proprio ovvero quali rappresentanti di associazioni o società senza personalità giuridica, mentre per le società dovranno essere indicate la ragione sociale, la denominazione e il domicilio fiscale), l'importo dei corrispettivi dovuti e dell'Iva, ovvero l'indicazione della non imponibilità o dell'esenzione dal tributo, l'importo dei corrispettivi comprensivi di Iva per i quali non è prevista l'obbligatorietà della distinzione dell'Iva. Per quest'ultima categoria di operazioni il committente o cessionario dovrà necessariamente fornire il suo codice fiscale, anche se ha richiesto la fatturazione, a meno che non abbia pagato con carta di credito emessa, si ricorda, da operatori finanziari con sede in Italia.

³ Fonti: Il Sole 24 Ore e Ratio n°7 – Luglio 2011

Le operazioni vanno singolarmente individuate e riportate così come nei registri Iva, distinguendo quelle con Iva non esposta, come avviene nell'ambito del regime del margine previsto per la cessione dei beni usati e dalla disciplina delle agenzie di viaggi e turismo.

Nell'ipotesi di emissione o di ricezione di note di variazione nell'anno oggetto della comunicazione, ovvero entro il termine per la trasmissione della stessa, il relativo importo dovrà essere decurtato da quello dell'operazione originaria, mentre se tale documento fiscale viene emesso oltre il predetto termine, verrà necessariamente inserito nella comunicazione dell'anno successivo.

Un ultimo cenno risulta necessario in riferimento all'obbligo di comunicazione, entro il 31.01.2012, dei dati dei clienti e dei contratti in essere all'anagrafe tributaria⁴, da parte delle **società di leasing** finanziario o operativo, e su quelle che svolgono l'attività di locazione o noleggio di autoveicoli, imbarcazioni o aeromobili (nell'ambito degli immobili la comunicazione sembra essere obbligatoria soltanto per le società di leasing). Dette società, quindi, potranno trasmettere i dati relativi ai contratti di leasing nella medesima comunicazione compilata ai fini dello spesometro di cui all'art. 21 D.L. 78/2010.

E' necessario sottolineare che l'omessa o incompleta o non veritiera comunicazione telematica di dette operazioni è punita con la sanzione amministrativa da 258 ad 2.065 euro; tuttavia, nella diversa ipotesi di rilevazione di un errore nella compilazione della stessa, è possibile annullarla o modificarla con una *comunicazione sostitutiva* nei 30 giorni successivi alla scadenza senza sanzioni, scaduti i quali sarà applicabile l'istituto del ravvedimento operoso ex art. 13 D.Lgs 472/1997.

Bari, 25 novembre 2011

Dr.ssa Micaela Miolla

⁴ Provvedimento A.E. 21 novembre 2011, preceduto dal Provvedimento A.E. 5 agosto 2011 con il quale l'A.E. si è avvalsa della facoltà, prevista dall'art. 7. c.12, D.P.R. 605/73, di richiedere a pubbliche amministrazioni, enti pubblici, organismi e imprese, anche limitatamente a particolari categorie, di effettuare comunicazioni all'anagrafe tributaria di dati e notizie in loro possesso.