

Ai gentili clienti
Loro sedi

Spesometro: le modifiche del DL semplificazioni

Gentile cliente con la presente intendiamo informarla che **con l'approvazione del DL n. 16/2012** l'art. 2, comma 6, ha modificato l'art. 21 del dl n. 78/2010, ossia la disposizione che ha istituito la comunicazione telematica delle operazioni Iva di importo non inferiore a 3.000 euro. La nuova formulazione della disposizione prevede ora che: (i) **le operazioni soggette a obbligo di fatturazione dovranno essere comunicate non analiticamente, ma per l'ammontare complessivo (annuo) riferito a ciascuna controparte**; in pratica, vengono ripristinati gli elenchi clienti e fornitori, per cui non assume più rilevanza l'importo della singola operazione, non essendo previsto, in tale ambito, alcun limite; (ii) **le operazioni senza obbligo di fattura devono essere comunicate se di importo non inferiore a 3.600 euro comprensivi dell'Iva**; per tali operazioni resta quindi in vigore il meccanismo del così detto spesometro, con le regole elaborate nei mesi scorsi, anche in relazione alla quantificazione della soglia di rilevanza. **Le modifiche allo spesometro valgono per le operazioni effettuate dal 1° gennaio 2012**, pertanto, **la comunicazione telematica delle operazioni del periodo d'imposta 2011, da inviare entro il 30 aprile prossimo, dovrebbe seguire**, salvo future differenti indicazioni, **le vecchie regole e riguarderà quindi soltanto le operazioni di importo non inferiore a 3.000 euro.**

Premessa

Come ormai noto, il D.L. n. 70/2011 (cd. decreto "sviluppo") è **intervenuto apportando alcune modifiche relativamente all'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva, introdotto dall'art. 21 del D.L. n. 78/2010** (Manovra d'estate 2010). In attuazione dell'art. 21 del DL 78/2010, il provvedimento dell' Agenzia delle Entrate 22.12.2010 ha **definito sia la tempistica,**

sia l'ampiezza delle operazioni rilevanti ai fini IVA che devono essere comunicate, per via telematica, all'Agenzia delle Entrate.

Il nuovo adempimento, avente cadenza annuale, riguarda, distintamente, le **cessioni di beni e prestazioni di servizi soggette all'obbligo di emissione della fattura d'importo almeno pari a 3.000 euro, al netto dell'IVA, nonché le operazioni senza obbligo di fattura d'importo pari o superiore a 3.600 euro, al lordo dell'IVA.**

Il quadro delle disposizioni appena delineato è stato **modificato ulteriormente per effetto delle disposizioni contenute nel DL n. 16/2012.**

Lo spesometro

Prima di illustrare le modifiche apportate dalle nuove disposizioni del DL n. 16/2012 è bene ricordare che **in linea generale, l'obbligo di comunicazione ricade su tutti i soggetti passivi Iva, sia pure limitatamente alle operazioni rilevanti ai fini di tale imposta**, con la conseguenza che **rimangono escluse dall'obbligo in questione le operazioni che non realizzano tutti i presupposti di applicazione dell'imposta, ed in particolare:**

- **il requisito soggettivo**, di cui agli artt. 4 e 5 del DPR 633/72, che richiede lo **svolgimento di un'attività d'impresa o di arte o professione;**
- **il requisito oggettivo**, di cui agli artt. 2 e 3 del DPR 633/72, e quindi che l'operazione costituisca una **cessione di beni o una prestazioni di servizi rilevante ai fini Iva;**
- **il requisito territoriale**, di cui agli artt. da 7 a 7-septies, del DPR 633/72, che individuano i **criteri affinché un'operazione sia rilevante ai fini Iva nel territorio dello Stato.**

Pertanto, in **assenza di almeno uno dei predetti requisiti**, l'operazione **si qualifica come "esclusa" o "fuori campo" Iva, con conseguente esclusione dall'obbligo di inserimento della stessa nella comunicazione di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010.**

OSSERVA

La C.M. n. 24/E/2011, par. 3.1, dispone **che le operazioni rilevanti ai fini Iva** (di importo almeno pari alla soglia prevista), ossia quelle che realizzano tutti gli anzidetti presupposti, **sono le seguenti:**

- **operazioni imponibili** (a prescindere dall'aliquota applicata);
- **operazioni non imponibili**, di cui agli artt. 8 (escluse quelle di cui alla lett. c), per le quali permane l'obbligo di comunicazione), 8-bis, 9, 38-quater, 71 e 72, del DPR 633/72;
- **operazioni esenti** di cui all'art. 10 del DPR 633/72.

Ricordiamo, inoltre, che, **secondo quanto stabilito dal provvedimento direttoriale dell’Agenzia delle Entrate del 22.12.2010, oggetto della comunicazione così detta spesometro sono le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese e ricevute dai soggetti passivi, per le quali i corrispettivi dovuti, secondo le condizioni contrattuali, sono di importo pari o superiore a euro tremila (o 3.600, a seconda che l’operazione sia soggetta a fattura o meno) al netto dell’imposta sul valore aggiunto.**

Tale disposizione detta una regola generale, secondo cui per **l’individuazione delle operazioni oggetto di comunicazione è necessario aver riguardo al corrispettivo pattuito tra le parti nel contratto** (anche verbale), sia che **trattasi di una cessione di beni, ovvero di una prestazione di servizi.**

La medesima disposizione, poi, **detta regole specifiche, in deroga al predetto principio, per le seguenti operazioni:**

CONTRATTI COLLEGATI E CONTRATTI DI APPALTO	
Contratti tra loro collegati	<p>Ai fini del calcolo della soglia rilevante, <i>“si considera l’ammontare complessivo dei corrispettivi previsti per tutti i predetti contratti”</i>, e quindi si deve aver riguardo alla sommatoria di tali corrispettivi, anche se riferiti ad annualità differenti.</p> <p>Nel dettaglio, in presenza di più contratti tra loro collegati, il provvedimento direttoriale stabilisce che, ai fini della verifica del limite, si deve considerare l’ammontare complessivo dei corrispettivi stabiliti dalle parti per tutti i predetti contratti. Tale <i>“sommatoria”</i> prescinde dal periodo temporale di riferimento stabilito dalle parti, con la conseguenza che la fattispecie in esame può riguardare anche più anni solari, atteso che è sempre necessario collegare tra loro i singoli contratti.</p>
Contratti di appalto, di fornitura, di somministrazione e gli altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici	<p>Ai fini del calcolo della soglia rilevante, si deve tener conto dei corrispettivi dovuti in un anno solare.</p> <p>Nel caso di contratti con corrispettivi periodici, con corrispettivo annuo superiore alla soglia, la C.M. n. 24/E/2011 precisa che a fronte del pagamento frazionato del corrispettivo stesso, <i>“dovrà essere comunicato l’importo complessivo delle operazioni rese e ricevute nell’anno di riferimento, anche se il corrispettivo relativo al singolo contratto è</i></p>

inferiore a detti limiti, compilando un'unica riga del tracciato record. [...]".

In buona sostanza, secondo l'Agenzia, **nella comunicazione deve farsi riferimento, quale operazione di cui indicare gli estremi di registrazione, all'ultima effettuata e ricevuta nel corso dell'anno solare di riferimento.** Nella particolare ipotesi in cui l'obbligo di registrazione non sussista, si deve aver riguardo alla data di effettuazione, individuata ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72, dell'ultima operazione (resa o ricevuta) nel corso dell'anno solare.

OSSERVA

Sempre riguardo al **valore delle operazioni che sono soggette all'obbligo di comunicazione evidenziamo che al fine di verificare se un'operazione debba essere inclusa nella comunicazione**, è necessario riferirsi al corrispettivo pattuito tra le parti, e nella comunicazione devono essere **inseriti gli estremi dell'operazione registrata ai fini Iva, tenendo conto anche di eventuali variazioni che intervengono successivamente.** In particolare, la C.M. n. 24/E/2011, contempla le seguenti ipotesi:

- ⇒ operazione originariamente di importo superiore alla soglia di euro 3.000, e successiva emissione di nota di variazione in diminuzione per effetto della quale l'operazione scende al di sotto del limite di 3.000 euro: **non sussiste l'obbligo di comunicazione;**
- ⇒ operazione originariamente di importo superiore alla soglia di euro 3.000, e successiva emissione di nota di variazione in diminuzione per effetto della quale l'operazione rimane comunque al di sopra del limite di 3.000 euro: **sussiste l'obbligo di comunicazione;**
- ⇒ operazione originariamente di importo inferiore alla soglia di euro 3.000, e successiva emissione di nota di variazione in aumento per effetto della quale l'operazione supera il limite di 3.000 euro: **sussiste l'obbligo di comunicazione.**

Le modifiche apportate dal DL semplificazioni fiscali

Come anticipato in premessa, il DL n. 16/2012 **ha apportato alcune modifiche alle previgenti disposizioni in materia di spesometro.**

La nuova formulazione della disposizione prevede, in particolare, che:

1. **le operazioni soggette a obbligo di fatturazione** dovranno essere comunicate non analiticamente, ma per l'ammontare complessivo (annuo) riferito a ciascuna controparte; si torna, in pratica, agli elenchi clienti e fornitori, per cui non assume più rilevanza l'importo della singola operazione, non essendo previsto, in tale ambito, alcun limite;
2. **le operazioni senza obbligo di fattura** devono essere comunicate se di importo non inferiore a 3.600 euro comprensivi dell'Iva; per tali operazioni resta quindi in vigore il meccanismo dello spesometro, con le regole elaborate nei mesi scorsi, anche in relazione alla quantificazione della soglia di rilevanza.

LO SPESOMETRO PRIMA E DOPO LE MODIFICHE DEL DL SEMPLIFICAZIONI	
Prima delle modifiche	Dopo le modifiche
Devono essere comunicate: → le operazioni soggette a fatturazione di importo almeno pari a 3.000 euro ; → le operazioni non soggette a fatturazione di importo almeno pari a 3.600 euro .	Devono essere comunicate: → tutte le operazioni soggette a fatturazione ; → le operazioni non soggette a fatturazione di importo almeno pari a 3.600 euro .

In sostanza, con le descritte modifiche, vengono a configurarsi **due distinte modalità per l'adempimento della comunicazione telematica delle operazioni Iva, differenziate in ragione della sussistenza o meno dell'obbligo di emissione della fattura.**

In particolare, accogliendo le istanze di semplificazione avanzate dagli operatori, fondamentalmente volte alla **soppressione della soglia di 3.000 euro** in quanto fonte di incertezze e di complicazioni gestionali, **viene previsto che le operazioni soggette ad obbligo di fatturazione dovranno essere comunicate non in modo analitico, ossia con riferimento a ciascuna operazione, ma per l'ammontare complessivo realizzato nell'anno d'imposta con ciascuna controparte; per cui non assume più rilevanza l'importo della singola operazione, non essendo previsto, in tale ambito, alcun limite.**

Parallelamente, **viene mantenuta però anche la modalità spesometro**, essendo previsto che **le operazioni senza obbligo di fattura devono essere comunicate se di importo non inferiore a 3.600 euro comprensivi dell'Iva**; per tali operazioni resta quindi in vigore il meccanismo originario, ossia lo spesometro con le **tutte le regole elaborate nei mesi scorsi.**

OSSERVA

La distinzione tra l'una e l'altra modalità si fonda, come detto, **sull'esistenza o meno dell'obbligo di emissione della fattura, mentre è irrilevante lo status del cessionario/committente.**

Anche le operazioni business to consumer per le quali è obbligatoria l'emissione della fattura, pertanto, allo stato dell'arte, rientrano nell'elenco clienti (è il caso, per esempio, delle prestazioni professionali).

In ordine all'elemento distintivo, **occorrerà chiarire se esso sia effettivamente l'obbligo della fattura, come si legge nella disposizione, oppure il semplice fatto dell'avvenuta emissione della fattura, anche volontariamente o su richiesta del cliente** (indicazioni in questa seconda direzione si ricavano, in merito alle questioni poste dallo spesometro, nella circolare dell'Agenzia delle entrate n. 24/E/2011).

Operatività delle nuove disposizioni

Altra questione di rilievo e particolarmente urgente, sulla quale la norma, pur indicando una decorrenza, **non è chiara, è quella dell'entrata in scena dell'adempimento riconfigurato:** se già dal 2012 con riferimento alle operazioni del 2011, oppure **se con riferimento alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2012, e dunque dal 2013.**

OSSERVA

La norma stabilisce che **le modifiche in commento sono operative "a decorrere dal 1° gennaio 2012".**

La **relazione illustrativa recita:** *"La disposizione di cui al comma 6 semplifica, a decorrere dal 1° gennaio 2012, gli adempimenti previsti a carico dei soggetti passivi IVA relativi alla comunicazione delle operazioni, rilevanti ai fini IVA soggette all'obbligo di fatturazione, di importo superiore ai 3.000 euro al fine di superare le difficoltà operative più volte segnalate dagli operatori economici e dalle loro associazioni di categoria legate all'obbligo di comunicare all'Agenzia i dati relativi alle singole operazioni effettuate e ricevute".*

Al momento, dal tenore letterale della disposizione sembra potersi affermare che **non dovrebbero esserci novità per la scadenza di aprile 2012 che riguarderà quindi soltanto le operazioni di importo non inferiore a 3.000 euro.** Questa sembra la soluzione accreditata anche dalla scheda informativa aggiornata sull'adempimento consultabile nel sito dell'agenzia delle entrate, ove si legge infatti che "per le operazioni effettuate fino al 31 dicembre 2011 l'obbligo della comunicazione riguarda le operazioni Iva con importo pari o superiore a 3.000 euro".

Alla luce di quanto sopra, lo studio resta a disposizione per ogni qualsivoglia chiarimento in merito alle problematiche connesse a quanto argomentato. Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO