
Le novità sullo "spesometro"

di [Roberta De Marchi](#)

Publicato il 31 Maggio 2011

analizziamo la circolare di ieri dell'Agenzia, con tutte le novità relative allo "spesometro" e tutte le scadenze per l'invio delle comunicazioni rilevanti

L'accertamento sintetico – disciplinato dall'art. 38, c. 4, del D.P.R. n. 600/73 -, mira a ricostruire il reddito complessivo della persona fisica, qualora sia inferiore a dei limiti ben precisi.

L'art. 22 del D.L. n.7 8/2010, convertito con modificazioni nella legge n. 122 del 30 luglio 2010, ha riscritto l'istituto, per le annualità dal 2009 in poi.

In pratica, *“l'ufficio, indipendentemente dalle disposizioni recate dai commi precedenti dell'art. 38 e dall'art. 39 del D.P.R.n.600/73, può sempre determinare sinteticamente il reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta, salva la prova che il relativo finanziamento è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile”*.

Inoltre, *“la determinazione sintetica del reddito può essere, altresì, fondata sul contenuto induttivo di elementi di capacità contributiva, individuato mediante l'analisi di campioni significativi di contribuenti, differenziati anche in funzione del nucleo familiare e dell'area territoriale di appartenenza, con decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, con periodicità biennale. In tale caso è fatta salva per il contribuente la prova contraria di cui al quarto comma”*.

Unica condizione necessaria – per entrambe le ipotesi - è che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno 1/5 quello dichiarato.

Prima di procedere alla determinazione sintetica del reddito complessivo l'ufficio ha l'obbligo di invitare il contribuente a comparire di persona o per mezzo di un rappresentante per fornire dati e notizie rilevanti a fini dell'accertamento e, successivamente, di avviare il procedimento di accertamento con adesione, ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. n. 218/97.

Inoltre, il comma 4, dell'articolo 18, del D.L. n. 78/2010, è intervenuto sull'art. 44 del D.P.R. n. 600/73, prevedendo l'invio di una segnalazione, da parte degli uffici dell'Agenzia delle Entrate, ai Comuni, prima dell'emissione di accertamenti cd. sintetici. Il Comune di domicilio fiscale del contribuente comunica entro 60 gg. da quello di ricevimento della segnalazione ogni elemento in suo possesso utile alla determinazione del reddito complessivo.

Le spese/indizi

Tali norme, tese a migliorare lo strumento e a scovare chi ha un tenore di vita superiore al reddito dichiarato, chiaro indice di evasione, vanno lette unitamente all'art. 21 del D.L.n.78/2010, norma che prevede che *“con provvedimento*

del Direttore dell'agenzia delle Entrate sono individuate modalità e termini, tali da limitare al massimo l'aggravio per i contribuenti, per la comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, di importo non inferiore a euro tremila".

Il provvedimento del 22.12.2010 prot. 184142 del Direttore Generale dell'Agenzia delle Entrate - come modificato dal provvedimento del 14 aprile 2011 - ha individuato le regole per l'obbligo di comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini IVA di importo non inferiore a 3.000 euro, norma introdotta dall'articolo 21 del DL 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010 n. 122.

Regola generale

Il limite di 3.000 € si intende al netto dell'IVA per le operazioni per le quali sussiste l'obbligo di fatturazione. Per le operazioni per le quali non sussiste l'obbligo di fatturazione tale limite è pari a 3.600 € al lordo dell'IVA.

L'obbligo di comunicazione riguarda non solo le operazioni effettuate tra soggetti IVA, ma anche quelle in cui cessionario o committente risulti essere il consumatore finale.

In sede di prima applicazione il provvedimento stabilisce che devono essere comunicate:

- entro il **31 ottobre 2011**, le operazioni di importo pari o superiore ai 25.000 € al netto dell'IVA rese e ricevute nel periodo d'imposta 2010, limitatamente a quelle per le quali è previsto l'obbligo di emissione della fattura;
- entro il **30 aprile 2012**, le operazioni di importo pari o superiore a 3.000 €, al netto dell'IVA rese e ricevute nel periodo d'imposta 2011, per le quali è previsto l'obbligo di emissione della fattura;
- entro il **30 aprile 2012**, le operazioni di importo pari o superiore a 3.600 €, al lordo dell'imposta sul valore aggiunto per le quali non è previsto l'obbligo di emissione della fattura, con esclusivo riferimento a quelle rese e ricevute dal 1° luglio 2011.

Con la [circolare n. 24/E del 30 maggio 2011](#) l'Agenzia delle Entrate ha fornito gli attesi chiarimenti in merito alle modalità di applicazione del nuovo adempimento.

Soggetti obbligati

Sono obbligati alla comunicazione tutti i soggetti passivi IVA che effettuano operazioni rilevanti ai fini di tale imposta. In particolare, i predetti contribuenti hanno l'obbligo di presentare, esclusivamente in via telematica, all'Agenzia delle entrate, la comunicazione dei dati concernenti le operazioni rilevanti ai fini IVA.

Operazioni rese a soggetti nei confronti dei quali sono state emesse fatture per operazioni rilevanti ai fini IVA (clienti).	Operazioni ricevute da soggetti titolari di partita IVA, dai quali sono stati effettuati acquisti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta (fornitori).	Operazioni rese a soggetti nei confronti dei quali non sono state emesse fatture per operazioni rilevanti ai fini IVA (consumatori finali, tra i quali anche imprenditori e professionisti che hanno acquistato beni e servizi non rientranti nell'attività d'impresa o di lavoro autonomo).
--	---	--

La disposizione normativa in esame e il provvedimento non prevedono ipotesi di esclusioni soggettive.

Sono, quindi, obbligati a detta comunicazione:

- i soggetti in regime di contabilità semplificata;
- gli enti non commerciali, limitatamente alle operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali o agricole;
- i soggetti non residenti con stabile organizzazione in Italia, quelli operanti tramite rappresentante fiscale, ovvero identificati direttamente;
- i curatori fallimentari ed i commissari liquidatori per conto della società fallita o in liquidazione coatta amministrativa;
- i soggetti che si avvalgono della dispensa da adempimenti per le operazioni esenti ai sensi dell'articolo 36-bis del decreto;
- i soggetti che applicano il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Operazioni straordinarie e trasformazioni sostanziali

Nei casi di operazioni straordinarie (fusione, scissione, conferimento, ecc.) od altre trasformazioni sostanziali, l'obbligo ricade sul soggetto che, a seconda dei casi, subentra negli obblighi di quello estinto. In particolare, se l'operazione straordinaria o la trasformazione sostanziale ha luogo prima della scadenza del termine previsto per la comunicazione (i.e., 13 marzo 2012) il soggetto subentrante è tenuto a comunicare anche le operazioni del soggetto estinto relative:

- all'annualità precedente (proseguendo nell'esempio, quelle relative al 2011, da comunicare entro il 30 aprile 2012), con una distinta ed autonoma comunicazione;
- all'anno in corso (sempre con riguardo all'esempio, quelle relative al periodo che va dal 1° gennaio 2012 al 12 marzo 2012, da comunicare entro il 30 aprile 2013) con un'unica comunicazione riepilogativa.

Ambito oggettivo

Oggetto della comunicazione

Essendo oggetto della comunicazione le operazioni rilevanti ai fini IVA, vi rientrano:

- le operazioni imponibili;
- le operazioni non imponibili, se si tratta di cessioni all'esportazione, operazioni assimilate, e servizi internazionali;
- operazioni esenti.

Di conseguenza, sono da considerare operazioni non rilevanti ai fini dell'IVA quelle fuori campo di applicazione dell'IVA perché manca uno dei requisiti essenziali (soggettivo, oggettivo, territoriale).

I soggetti che si avvalgono del regime di cui all'articolo 1, commi da 96 a 116, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 sono da considerare esonerati dall'obbligo di comunicazione.

Analogamente, non devono essere comprese nella comunicazione le operazioni che, sotto il profilo territoriale non risultino rilevanti in Italia.

In via generale, precisa la C.M. n.24/2011 sono *“soggette all'obbligo di comunicazione le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese e ricevute da soggetti passivi IVA, per le quali i corrispettivi dovuti, secondo le condizioni contrattuali, sono di importo pari o superiore a euro 3.000 al netto dell'IVA. Qualora, inoltre, per le predette operazioni rilevanti non ricorra l'obbligo di emissione della fattura, il predetto limite è elevato a euro 3.600 al lordo dell'IVA applicata (quindi, ad esempio, le operazioni documentate a mezzo ricevuta fiscale o scontrino fiscale)”*.

Per la determinazione di dette soglie (3.000 ovvero 3.600 euro), non devono essere considerate le spese anticipate in nome e per conto del cliente, in quanto escluse dalla base imponibile IVA.

Rientrano nell'obbligo comunicativo in parola sia le operazioni soggette al regime del margine che quelle soggette al regime del *reverse charge*.

Nel caso di operazioni rientranti nel regime speciale per i rivenditori di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 36 del decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41, dovrà essere comunicata la sola base imponibile cui è riferibile l'imposta, restando non rilevante la quota dell'importo non soggetta ad IVA.

Relativamente alle operazioni oggetto di comunicazione già dall'anno 2010, la comunicazione deve essere effettuata anche nelle ipotesi di cessioni o prestazioni effettuate a favore di consumatori finali per le quali viene emessa la fattura. Debbono essere, altresì, comunicate le cessioni gratuite di beni che formano oggetto dell'attività d'impresa, la cui base imponibile è definita ai sensi dell'articolo 13 del decreto, nonché la destinazione di beni a finalità estranee all'impresa (art. 2, c. 2, p. 5, del decreto).

Casi particolari

Per i contratti di appalto, fornitura, somministrazione e gli altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici (contratti di locazione, noleggio, concessione, etc.) la comunicazione deve essere effettuata soltanto qualora i corrispettivi dovuti in un intero anno solare siano di importo complessivo non inferiore a 3.000 €.

Viceversa, per le altre tipologie di contratto (i.e. compravendita), il superamento della soglia di 3.000 € deve essere sempre collegato alla singola operazione.

Sempre ai fini della verifica dell'eventuale superamento della soglia, per i contratti tra loro collegati, occorre invece considerare l'ammontare complessivo dei corrispettivi previsti per tutti i contratti (il collegamento negoziale rileva

quando dalla pluralità dei contratti emerge nei confronti dello stesso contribuente un corrispettivo superiore rispetto alle soglie previste dal provvedimento).

A fronte del pagamento frazionato del corrispettivo relativo a un unico contratto che prevede corrispettivi periodici ovvero a più contratti tra loro collegati in relazione ai quali sono previsti corrispettivi di importo complessivo superiore, in un anno solare, ai limiti (3.000 € ovvero 3.600 €), dovrà essere comunicato l'importo complessivo delle operazioni rese e ricevute nell'anno di riferimento, anche se il corrispettivo relativo al singolo contratto è inferiore a detti limiti, compilando un'unica riga del tracciato record.

Quanto sopra precisato per i contratti che prevedono corrispettivi periodici ovvero tra loro collegati vale anche per tutte le operazioni di importo unitario pari o superiore ai limiti, indipendentemente dal fatto che il pagamento sia regolato in modo frazionato (ad esempio, acconto e saldo) e che sia effettuato in anni diversi.

Esoneri per l'anno 2010

In sede di prima applicazione dell'obbligo di comunicazione e, quindi, per le operazioni relative all'anno d'imposta 2010, il provvedimento ha previsto l'esclusione dalla comunicazione sia delle operazioni soggette all'obbligo di fatturazione di importo inferiore a 25.000 €, sia delle operazioni, di qualsiasi importo, per le quali non ricorre l'obbligo di emissione della fattura.

Pertanto, per il periodo d'imposta 2010, la comunicazione da parte di tutti i soggetti obbligati è limitata alle sole operazioni per le quali è emessa o ricevuta una fattura di importo non inferiore a 25.000 €.

Per tali operazioni, il provvedimento ha fissato al 31 ottobre 2011 il termine entro cui deve essere trasmessa la comunicazione.

Operazioni escluse dall'obbligo di comunicazione

Nella comunicazione non devono essere inserite le informazioni relative:

- alle importazioni;
- alle esportazioni di cui all'articolo 8, comma 1, lettere a e b del decreto (in quanto soggette all'obbligo di emissione della bolletta doganale, e, quindi, già conosciute dall'Amministrazione finanziaria). L'obbligo di comunicazione sussiste, invece, come già innanzi evidenziato, per le operazioni poste in essere tra operatori nazionali, anche tramite commissionari, nell'ambito delle c.d. "esportazioni indirette" di cui alla successiva lettera c) dell'articolo 8 (ossia per le operazioni effettuate nei confronti degli esportatori abituali), e delle c.d. "triangolazioni comunitarie", di cui all'articolo 58 del decreto legge n. 331 del 1993, trattandosi, nella sostanza, di operazioni interne assimilate, ai soli fini del trattamento non imponibile IVA, alle esportazioni;
- alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi cosiddetti *black list*;
- alle operazioni che hanno già costituito oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria;
- alle operazioni effettuate nei confronti di contribuenti non soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, qualora il pagamento dei corrispettivi sia avvenuto mediante carte di credito, di debito o prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'art. 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, così come previsto dall'articolo 7, comma

2, lettera o) del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70 .

Sono, inoltre, esclusi da tale adempimento i passaggi interni di beni tra rami d'azienda, documentati con fattura.

Elementi da indicare nella comunicazione

Nella comunicazione debbono essere indicati gli elementi necessari alla individuazione dei soggetti e delle operazioni previsti: partita IVA o codice fiscale del cedente/prestatore e del cessionario/committente, importo delle operazioni effettuate, tenendo conto delle variazioni di cui all'articolo 26 del decreto, con evidenziazione dell'imponibile, dell'imposta, o della circostanza che trattasi di operazioni non imponibili o esenti.

Ne consegue che l'operazione non andrà comunicata se, per effetto della nota di variazione in diminuzione, l'importo dell'operazione, inizialmente superiore al limite di 3.000 € scende al di sotto di detto limite; se invece l'importo dell'operazione è in origine superiore al limite dei 3.000 euro e con la nota di variazione in diminuzione l'importo rimane comunque superiore al limite stesso, l'operazione va comunicata al netto dell'importo stornato.

Analogamente l'operazione andrà comunicata nel momento in cui, per effetto della nota di variazione in aumento, l'importo, inizialmente inferiore al limite di 3.000 euro, supera detto limite.

Nell'ipotesi in cui la variazione avvenga dopo il termine previsto per la comunicazione, l'importo sarà indicato in quella relativa all'anno in cui la nota di variazione è stata emessa.

Si ricorda che l'acquisizione del codice fiscale è sempre necessaria qualora il cessionario o committente non rivesta la qualifica di soggetto passivo IVA anche in caso di emissione della fattura salvo che, per le ipotesi in cui il pagamento dei corrispettivi avvenga mediante carte di credito, di debito o prepagate.

Nelle ipotesi di attività di intermediazione svolta dalle agenzie di viaggi e turismo in nome e per conto dei vettori (i.e. vendita al pubblico di biglietteria aerea, nazionale e internazionale, di biglietteria ferroviaria e marittima e di altri servizi similari), le operazioni rilevanti ai fini IVA, effettuate dalle agenzie di viaggio intermedie, riguardano le fatture emesse da quest'ultime per le provvigioni che vengono corrisposte dai vettori per lo svolgimento dell'attività di intermediazione. In tal caso, si ricorda che oggetto dell'adempimento sono le operazioni il cui corrispettivo, secondo le condizioni contrattuali, sia pari o superiore a 3.000 €.

Termini di invio della comunicazione

Abbiamo già visto quali sono i termini di invio della comunicazione. Scaduti i suddetti termini, il contribuente che intende rettificare o integrare la stessa può presentare, entro l'ultimo giorno del mese successivo alla scadenza del termine per la presentazione della comunicazione originaria, una nuova comunicazione, senza che ciò dia luogo ad applicazione di alcuna sanzione.

E' consentito, quindi, inviare *file* integralmente sostitutivi dei precedenti, sempre riferiti al medesimo anno, non oltre trenta giorni dalla scadenza del termine previsto per la trasmissione annuale dei dati.

Scaduto il suddetto termine, si rende applicabile, qualora sussistano le condizioni previste dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, l'istituto del ravvedimento operoso.

Sanzioni

L'omessa trasmissione della comunicazione, nonché l'invio della stessa con dati incompleti o non corrispondenti al vero, comporta l'applicazione della sanzione amministrativa da un minimo di € 258 ad un massimo di € 2.065.

31 maggio 2011

Roberta De Marchi