
Spesometro: il parere di ASSONIME

di [Antonino & Attilio Romano](#)

Publicato il 4 Gennaio 2012

le interpretazioni di ASSONIME sullo Spesometro: contratti periodici, contratti ed operazioni collegate ed accessorie

Trasporti accessori alle cessioni di beni fuori dallo spesometro se di imponibile unitario inferiore ad € 3.000. E' questa una delle precisazioni desumibili dalla circolare Assonime **numero 35 del 23 dicembre scorso** che illustra la disciplina del nuovo obbligo di comunicazione per via telematica all'Agenzia delle Entrate, da parte dei soggetti passivi IVA, delle operazioni rilevanti ai fini del tributo di importo pari o superiore a tremila euro. Il presente intervento si sofferma sulla tematica riguardante le prestazioni periodiche, i contratti collegati e le operazioni collegate ed accessorie.

Aspetti generali

Nell'ambito delle misure di contrasto alle frodi, contenute nella manovra correttiva per il 2010, l'art. 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 781, ha introdotto, a regime, il nuovo obbligo, a carico dei soggetti IVA, di comunicare, annualmente, in via telematica, all'Agenzia delle Entrate le operazioni, rilevanti agli effetti dell'imposta, rese e ricevute di importo pari o superiore a 3.000 euro.

Trattasi di un sistema capillare per il controllo dell'ammontare delle spese che ciascun contribuente, sia esso titolare di partita IVA o meno, sostiene nel corso dell'anno per commisurarla al reddito dichiarato e accertarne la "congruità".

Tale sistema, basato, appunto sull'obbligo di comunicazione in parola, mira, peraltro, ad individuare le spese effettuate con denaro contante; spese che, diversamente, potrebbero sfuggire agli accertamenti dell'Amministrazione finanziaria.

Le numerose problematiche sorte in sede di interpretazione e pratica applicazione delle disposizioni concernenti il nuovo obbligo di comunicazione sono state oggetto di chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate con:

- la circolare n. 24/E del 30 maggio 2011;
- la circolare n. 28/E del 21 giugno 2011,
- la comunicazione dell'11 ottobre 2011 .

In particolare, sotto il primo profilo viene previsto che, per l'anno 2010, la comunicazione deve avere ad oggetto le sole operazioni soggette all'obbligo di emissione della fattura, anche se effettuate nei confronti di soggetti privati, di importo non inferiore al limite di 25.000 euro (anziché 3.000 euro, al netto dell'Iva, come previsto a regime): vengono pertanto escluse dalla comunicazione le operazioni effettuate nell'anno 2010 senza obbligo di emissione della fattura.

Periodicità della comunicazione e individuazione della "soglia" pari o superiore a 3.000 o 3.600 euro

Le operazioni rilevanti agli effetti dell'IVA devono essere comunicate per ciascun periodo d'imposta (anno solare), considerando a tal fine la registrazione delle operazioni ovvero la loro effettuazione.

Ed invero, il provvedimento del 22 dicembre 2010 specifica che nella comunicazione devono indicarsi tutte le operazioni rilevanti ai fini IVA, rese o ricevute, con riferimento al momento della loro registrazione, ai sensi degli articoli 23, 24 e 25 del D.P.R. n. 633 del 1972, ovvero, per le operazioni per le quali non sussiste l'obbligo di registrazione, con riferimento al momento della loro effettuazione, come determinato dall'art. 6 dello stesso decreto.

Contratti <periodici>

L'Agenzia delle entrate ha precisato che, per verificare il raggiungimento della soglia oltre la quale scatta l'obbligo di comunicazione, se, in via generale, occorre avere riguardo alle **condizioni contrattuali che determinano l'ammontare del corrispettivo**, nei casi in cui specifiche norme prevedono, invece, l'individuazione della base imponibile dell'operazione con il criterio del "valore normale" del bene o del servizio, previsto dal comma 3 dell'art. 13 del d.p.r. n. 633 del 1972, è a tale valore che occorre fare riferimento per verificare il superamento o meno della soglia in questione.

E' specificato, quindi, il criterio per la determinazione della soglia con riguardo ad alcune particolari fattispecie contrattuali.

Nel caso dei contratti di:

- appalto,
- fornitura,
- somministrazione
- altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, l'operazione è da comunicare se i corrispettivi pattuiti in relazione ad un anno solare sono complessivamente di importo pari o superiore alla soglia.

Con la circolare n. 28/E del 21 giugno 2011 l'Agenzia delle entrate precisa che la soglia di € 3.000 di imponibile deve essere verificata complessivamente, tenendo conto della pluralità delle forniture effettuate nell'anno di riferimento dal medesimo fornitore o al medesimo cliente.

La circolare ha nel contempo osservato che questa regola si applica anche quando i contratti da cui derivano corrispettivi periodici sono conclusi verbalmente. Con la successiva comunicazione dell'11 ottobre 2011, l'Agenzia delle Entrate, confermando che il parametro di riferimento è da individuare nei corrispettivi pattuiti in relazione a ciascun anno solare, ha ulteriormente riconosciuto che ciò vale indipendentemente dal fatto che il pagamento sia frazionato o eseguito in una unica tranches e che avvenga nel medesimo anno solare di riferimento o in più anni solari diversi.

Contratti <collegati> ed operazioni <collegate>

Relativamente ai casi in cui i soggetti passivi stipulino più contratti tra loro collegati, il provvedimento ufficiale stabilisce che, ai fini del calcolo della soglia, occorre fare riferimento all'ammontare complessivo dei corrispettivi pattuiti per tutti i contratti.

In proposito l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il "collegamento negoziale" – secondo il consolidato orientamento della Corte di Cassazione⁸⁶ – "è essenzialmente un meccanismo mediante il quale le parti perseguono un risultato

economico unitario e complesso che viene realizzato non con un singolo contratto, ma con una pluralità coordinata di contratti; tale collegamento, peraltro, può riguardare sia l'elemento oggettivo che soggettivo dei contratti. In concreto, ai fini della comunicazione, il collegamento negoziale rileva quando dalla pluralità di contratti emerge nei confronti dello stesso soggetto un corrispettivo pari o superiore alla soglia'. La circolare n. 24/E fornisce alcuni esempi di contratti collegati richiamando:

- il subcontratto di locazione (art. 1595 c.c.),
- il subcontratto di mandato (art. 1717 c.c.),
- il subcontratto di fornitura di cui alla legge 18 giugno 1998, n. 192,
- il contratto preliminare rispetto a quello definitivo.

Fattispecie diverse dai contratti collegati sono, invece, le "operazioni collegate", le quali, anche se rilevano autonomamente agli effetti dell'IVA, sono comunque riconducibili ad un'unica fattispecie negoziale (si pensi, ad esempio, alle operazioni di pagamento in acconto e a saldo del prezzo di una cessione o di un servizio). Tali operazioni, comunque, devono, anche esse, essere comunicate se il corrispettivo complessivamente dovuto per l'unitaria fattispecie negoziale è pari o superiore alla soglia.

Contratti accessori ad una operazione

Secondo l'interpretazione di ASSONIME, diversi dai contratti collegati sono, anche quei contratti che, se pure giuridicamente autonomi, risultano tuttavia sostanzialmente funzionali all'effettuazione di un'operazione unitaria.

E' il caso, ad esempio, dei contratti relativi a operazioni (cessioni o prestazioni) accessorie ad un'operazione principale cui le medesime accedono, operazioni disciplinate ai fini IVA dall'art. 12 del D.P.R. n. 633 del 197288.

In relazione a tali contratti, l'obbligo di comunicazione sussiste se il corrispettivo stabilito per ciascuno di essi risulta pari o superiore alla suddetta soglia. Pertanto, con riferimento a:

- trasporti;
- posa in opera;
- imballaggio;
- confezionamento;
- fornitura di recipienti o contenitori;
- altre prestazioni accessorie ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi;

l'operazione accessoria medesima sfugge all'indicazione nel modello di comunicazione se di imponibile (unitario) non superiore alla soglia di € 3.000.

3 gennaio 2012

Attilio Romano

1Pubblicata sul sito Internet dell'Agenzia, nella quale sono state raccolte le risposte ai molteplici quesiti posti dai contribuenti e dalle Associazioni di categoria.