

---

# Dallo spesometro al ritorno dell'elenco clienti fornitori

---

di [Fabio Carriolo](#)

Pubblicato il 13 Marzo 2012

la più importante novità del decreto sulle semplificazioni fiscali è il ritorno dell'elenco clienti-fornitori al posto dello spesometro: analizziamone le regole

## Aspetti generali

Il c.d. spesometro, introdotto dal D.L. n. 78/2010, consisteva nell'obbligo, da parte degli operatori economici, di comunicare all'Agenzia delle Entrate le operazioni poste in essere, in un'ottica volta alla conoscenza delle transazioni economiche, allo scopo di circoscrivere e orientare le indagini fiscali.

Nel 2012, il c.d. decreto legge «fiscale» supera tale meccanismo, prevedendo un'estensione dell'obbligo di rilevazione delle operazioni, e sostanzialmente ripristinando - secondo quanto è stato posto in luce dalla stampa «specializzata» - il modello di funzionamento dei vecchi elenchi dei clienti e fornitori.

È opportuno premettere che questi, originariamente introdotti dall'abrogato art. 29 del D.P.R. n. 633/1972, prevedevano la distinta presentazione – entro i termini per la presentazione della dichiarazione annuale IVA – degli estremi dei clienti e dei fornitori.

La disposizione abrogativa è contenuta nei commi 1 e 2 dell'articolo 6 del D.L. 10.06.1994, n. 357 (rubricato "Soppressione di adempimenti superflui").

L'art. 37, cc. 8 e 9, del D.L. n. 223 del 4.7.2006, convertito nella L. n. 248 del 04.08.2006, aveva in seguito reintrodotta l'obbligo, inserendolo nel comma 4-bis dell'articolo 8-bis del D.P.R. 22.7.1998, n. 322).

Più avanti, l'art. 33, terzo comma, del D.L. 25.06.2008, n. 112, convertito dalla L. n. 133 del 06.08.2008, aveva nuovamente soppresso l'obbligo di presentazione degli elenchi clienti e fornitori, abrogando altresì la disposizione che disciplinava le relative sanzioni.

## **Cos'era lo spesometro?**

Secondo le previsioni dell'art. 21, D.L. n. 78/2010 («spesometro»), tutti i soggetti passivi IVA erano tenuti a comunicare all'Agenzia delle Entrate le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese e ricevute, per le quali i corrispettivi dovuti risultassero di importo pari o superiore a 3.000 euro, al netto dell'imposta.

Le indicazioni attuative sono contenute nel provvedimento direttoriale 22.12.2010 (modificato dal provvedimento direttoriale del 16.09.2011 che aveva spostato il termine e aveva integralmente sostituito le specifiche tecniche)

In base alla procedura in rassegna, per le operazioni per le quali non ricorreva l'obbligo di emissione della fattura (generalmente giustificate da scontrino e ricevuta fiscale), il limite veniva posto a 3.600 euro al lordo dell'IVA; per il solo 2010, il limite era elevato a 25.000 euro e riguardava esclusivamente le operazioni soggette a obbligo di fattura (e quindi non quelle effettuate nei confronti dei privati «consumatori finali»).

Per le operazioni relative al 2010, le comunicazioni dovevano essere inviate entro il 31 dicembre 2011; a regime, l'invio doveva invece essere effettuato entro il 30 aprile di ogni anno.

Il nuovo adempimento aveva lo scopo di contrastare i comportamenti fraudolenti in materia di IVA, nonché di individuare spese e consumi di particolare rilevanza ai fini della ricostruzione della capacità contributiva ai fini dell'accertamento sintetico.

Per i privati consumatori, lo «spesometro» andava a incrementare le informazioni a disposizione del Fisco ai fini della ricostruzione presuntivo-sintetica della base imponibile IRPEF.

A proposito degli obblighi di comunicazione all'Agenzia delle Entrate delle operazioni rilevanti ai fini IVA, la circolare n. 24/E del 30.5.2011 – rileggendo il provvedimento attuativo - aveva osservato che, in sede di prima applicazione, dovevano essere comunicate:

- entro il 31.10.2011, le operazioni di importo pari o superiore ai 25.000 euro al netto dell'IVA rese e ricevute nel periodo d'imposta 2010, limitatamente a quelle per le quali era previsto l'obbligo di emissione della fattura;

- entro il 30.4.2012, le operazioni di importo pari o superiore a 3.000 euro, al netto dell'IVA rese e ricevute nel periodo d'imposta 2011, per le quali era previsto l'obbligo di emissione della fattura;
- entro il 30.4.2012, le operazioni di importo pari o superiore a 3.600 euro al lordo dell'IVA, per le quali non era previsto l'obbligo di emissione della fattura, con esclusivo riferimento a quelle rese e ricevute dal 1° luglio 2011.

La comunicazione, che aveva cadenza annuale, doveva quindi essere inviata entro il 30 aprile di ciascun anno; ai fini della rettifica o dell'integrazione della comunicazione, potevano essere inviati file integralmente sostitutivi dei precedenti non oltre 30 giorni dalla scadenza del termine; successivamente ai 30 giorni, risultava applicabile – in presenza dei necessari requisiti - l'istituto del ravvedimento operoso.

L'adempimento riguardava tutti i soggetti passivi IVA che agivano in quanto tali come cedenti/prestatori o cessionari/committenti, compresi i soggetti in contabilità semplificata, gli enti non commerciali (relativamente all'attività commerciale esercitata «collateralmente», accanto a quella istituzionale), i soggetti non residenti con stabile organizzazione in Italia, ovvero operanti tramite stabile organizzazione, i soggetti che fruivano di agevolazioni fiscali (aderendo al regime delle nuove attività produttive o a quello dei minimi), etc.

Sotto il profilo oggettivo, dovevano essere comunicate anche le operazioni, di importo almeno pari a 3.600 euro, nella cui fattura l'imposta andava indicata separatamente dal corrispettivo (come accade – ex art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 – per le agenzie di viaggio), nonché le operazioni effettuate in regime di reverse charge e quelle soggette al regime del margine, oltre alle operazioni nelle quali si attuavano l'autoconsumo ovvero la destinazione di beni a finalità extraimprenditoriali.

Ai fini della verifica del raggiungimento della soglia di 3.000 e 3.600 euro, occorreva guardare ai corrispettivi dovuti secondo le condizioni contrattuali, con l'esclusione delle operazioni assoggettate all'IVA in base al valore normale.

L'art. 7 del c.d. «decreto sviluppo» (D.L. 13.5.2011, n. 70), convertito con modificazioni dalla L. 12.07.2011, n. 106, era intervenuto in materia escludendo dall'obbligo di comunicazione telematica le operazioni rilevanti ai fini dell'IVA effettuate nei confronti di contribuenti non soggetti passivi, in tutti i casi in cui il pagamento dei corrispettivi avveniva mediante carte di credito, di debito o prepagate emesse da operatori finanziari obbligati alla comunicazione dei rapporti e delle operazioni con la clientela

all'anagrafe tributaria (ai sensi dell'art. 7, settimo comma, del D.P.R. n. 605/1973).

## **Le innovazioni del 2012**

L'art. 2, c. 6, del D.L. 2.3.2012, n. 16 (decreto legge fiscale 2012), stabilisce che, a decorrere dal 1° gennaio 2012, all'art. 21, primo comma, del D.L. n. 78/2010, le parole: «di importo non inferiore a euro tremila» sono soppresse.

Dopo il primo periodo del medesimo comma, sono state poi inserite le seguenti previsioni: «l'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto per le quali è previsto l'obbligo di emissione della fattura è assolto con la trasmissione, per ciascun cliente e fornitore, dell'importo di tutte le operazioni attive e passive effettuate. Per le sole operazioni per le quali non è previsto l'obbligo di emissione della fattura la comunicazione telematica deve essere effettuata qualora le operazioni stesse siano di importo non inferiore ad euro 3.600, comprensivo dell'imposta sul valore aggiunto».

L'obbligo viene pertanto generalizzato, riproducendo quanto originariamente previsto (si veda la breve ricostruzione storica fatta sopra), anche se lasciando immutata la soglia per le operazioni non soggette a obbligo di fattura e, chiaramente, con nuove modalità di trasmissione dei dati all'Agenzia delle Entrate rispetto a quelle dei dati «elenchi».

Afferma la relazione illustrativa al decreto che tale disposizione in realtà semplifica gli adempimenti richiesti agli operatori, «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. La norma prevede, quindi, limitatamente alle operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto soggette all'obbligo di fatturazione, la comunicazione dell'importo complessivo delle operazioni attive e passive svolte nei confronti di un cliente o fornitore riferite all'anno per il quale sussiste l'obbligo di comunicazione».

Le operazioni economiche dovranno quindi essere trasmesse cumulativamente per ciascun cliente e per ciascun fornitore: in questo modo, anche se viene ridotto il livello di dettaglio delle informazioni disponibili, è consentito all'Amministrazione finanziaria, mediante appositi incroci dei dati delle cessioni e degli acquisti e delle prestazioni rese e ricevute, «l'effettuazione di apposite analisi del rischio funzionali

alla selezione dei soggetti passivi IVA da sottoporre a controllo».

Nota la relazione che – come si evidenziava sopra - la disposizione non muta l'adempimento comunicativo relativo alle cessioni / prestazioni per le quali non è previsto l'obbligo di emissione della fattura (comunicazione al di sopra della soglia minima di 3.600 euro IVA compresa), nonché, in tali casi, l'obbligo di comunicazione dei dati riferiti alla singola operazione.

Nel nuovo contesto normativo, deve essere segnalato l'importo di tutte le operazioni attive e passive rilevanti ai fini IVA per le quali è obbligatoria l'emissione della fattura, effettuate nei confronti di ciascun cliente e fornitore, a prescindere dall'ammontare unitario.

Da oggettiva (segnalazione dell'operazione), la logica dell'adempimento diventa soggettiva (segnalazione della controparte commerciale).

Così «reindirizzata», la norma – riferita ora a un insieme di operazioni riferite a un partner (cliente o fornitore) unitario, supera le problematiche precedentemente originate dalla presenza di contratti collegati e di prestazioni periodiche.

Peraltro, l'innovazione normativa impone di revisionare il contenuto del provvedimento dell'agenzia delle Entrate del 22.12.2010, con la conseguente necessità di ridefinire sia l'ambito della comunicazione che i tracciati record per l'invio telematico.

Le disposizioni normative in commento trovano anche soluzione alle difficoltà che erano state segnalate, tra gli altri, dall'Assonime – nella circolare n. 4 del 16.2.2012 -, relativamente all'onerosità degli adempimenti in questione.

### **I problemi relativi alla decorrenza del nuovo obbligo di rilevazione**

Dal momento che, come è stato rammentato sopra, l'obbligo di comunicazione era stato previsto con cadenza annuale e fissato al 30 aprile di ogni anno, e atteso che tale scadenza non viene modificata dal D.L. fiscale, la fissazione della decorrenza delle norme innovate dal 1° gennaio dell'anno in corso potrebbe significare:

- che anche la comunicazione relativa al 2011, da presentarsi entro il 30.04.2012, soggiace alle nuove disposizioni (eliminazione della soglia di ammontare, fatta eccezione per le operazioni non soggette a obbligo di fattura, e comunicazione cumulativa per cliente / fornitore, anziché per ogni singola operazione);
- che, viceversa, la comunicazione 2011 rimane esclusa dall'applicazione della nuova disciplina, e quindi la prima comunicazione utile per registrare le nuove modalità di applicazione dello spesometro (elenco c/f) sarebbe quella da presentarsi entro il 30.04.2013.

La seconda possibilità appare la più plausibile, dato che nel nuovo contesto tutte le operazioni, come si diceva, vengono «riunite» per cliente / fornitore, cioè avendo riguardo al soggetto «contraente» (fatta eccezione sempre per quelle senza obbligo di fattura). La discontinuità tra il sistema precedente (comunicazione singola) e quello successivo (comunicazione unitaria per soggetto) dovrebbe richiedere, al fine della coerenza del sistema, un «taglio netto» (possibile solamente «chiudendo» il 2011 con il vecchio spesometro, e tenendo quindi indenne la comunicazione del 30.04.2012).

13 marzo 2012

Fabio Carriolo