

## **SPESOMETRO 2017: UN RIPASSO PER VERIFICARE LE ULTIME CRITICITA'**

di Massimo Pipino

Come (purtroppo) è ben noto siamo arrivati agli ultimi giorni prima della scadenza per l'invio della comunicazione dei dati delle fatture relative al secondo semestre 2017 (di cui all'articolo 4 del Decreto Legge n. 193 del 22 ottobre 2016 convertito con modificazioni dalla Legge 1° dicembre 2016, n. 225), per la trasmissione telematica opzionale dei dati delle fatture che sono state emesse e ricevute e per le relative note di variazione.

Vediamo di riepilogare rapidamente obblighi ed esenzioni di questi adempimenti.

In linea di principio l'adempimento in parola trova applicazione in riferimento a tutti i contribuenti soggetti passivi IVA, con l'esclusione di chi ha scelto di avvalersi del regime agevolato autonomi (noto anche come *"regime forfettario"* di cui alla Legge n. 190/2014 così come modificata dalla Legge n. 208/2015), dei contribuenti minimi e dei produttori agricoli in regime di esonero situati in territori montani. A partire dal 2018, l'esonero è stato esteso alle Pubbliche Amministrazioni (così come vengono definite dall'articolo 1, comma 2, del Decreto Legislativo n. 165/2001 secondo cui *"Per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale"*), limitatamente ai dati relativi alle fatture che sono state emesse nei confronti dei consumatori finali.

Il termine del 6 aprile 2018 è relativo anche alla comunicazione telematica opzionale dei dati delle fatture, così come viene prevista dall'articolo 1, comma 3, del Decreto Legislativo n. 127/2015 (*"Con riferimento alle operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto effettuate dal 1° gennaio 2017, i soggetti passivi possono optare per la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute, e delle relative variazioni, effettuata anche mediante il Sistema di Interscambio di cui all'articolo 1, commi 211 e 212, della legge 24 dicembre 2007, n. 244. L'opzione ha*

*effetto dall'inizio dell'anno solare in cui è esercitata fino alla fine del quarto anno solare successivo e, se non revocata, si estende di quinquennio in quinquennio”).*

Ricadono tra gli adempimenti di cui a domani 6 aprile anche le integrazioni delle appena citate comunicazioni (sia obbligatorie che facoltative) relative al primo semestre dell'anno 2017 ai fini della non sanzionabilità delle violazioni eventualmente commesse. Come noto, infatti, nel caso in cui le comunicazioni dei dati riferiti al primo semestre 2017 vengano effettuate correttamente entro la data del 6 aprile 2018 si prevede che non saranno applicate sanzioni (in questo senso si veda l'articolo 1-ter, comma 1, del Decreto Legge n. 148/2017 convertito con modificazioni dalla Legge 4 dicembre 2017, n. 172, secondo cui *“Le sanzioni di cui all'articolo 11, commi 1 e 2-bis, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per l'errata trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute, prevista dall'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, e dall'articolo 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, non si applicano relativamente alle comunicazioni effettuate per il primo semestre 2017, a condizione che i dati esatti siano trasmessi entro il 28 febbraio 2018”*). Si noti che la riapertura dei termini relativa al primo semestre del 2017 non dovrebbe trovare applicazione nel caso in cui si sia omessa la comunicazione (per l'omissione o l'errata trasmissione dei dati delle fatture, è prevista una sanzione amministrativa il cui ammontare è pari a 2 euro per ciascuna fattura omessa o errata, per un massimo di 1.000 euro per ogni trimestre. La sanzione viene ridotta del 50 per cento, entro un limite massimo pari a 500 euro, nel caso in cui la trasmissione venga effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza ordinaria, ovvero se, nel medesimo termine, viene effettuata la trasmissione corretta dei dati (in proposito si veda quanto viene stabilito dall'articolo 11, comma 2-bis, del Decreto Legislativo n. 471/1997 secondo cui *“Per l'omissione o l'errata trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute, prevista dall'articolo 21 del Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122, si applica la sanzione amministrativa di euro 2 per ciascuna fattura, comunque entro il limite massimo di euro 1.000 per ciascun trimestre. La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di euro 500, se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza stabilita ai sensi del periodo precedente, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati. Non si applica l'articolo 12 del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472”*). Siccome nella fattispecie in parola non trova applicazione l'istituto del cumulo giuridico per quantificare il quantum delle sanzioni è necessario provvedere a sommare quanto dovuto per ciascuna fattura non comunicata, o erroneamente comunicata, fermo restando – così come si è già avuto modo di specificare - il limite massimo pari a 1.000 euro (ridotto a 500 euro nel caso in cui la regolarizzazione avvenga entro i 15 giorni successivi al termine che viene ordinariamente previsto).

A patto che non siano stati notificati atti di accertamento, le violazioni che sono state eventualmente commesse possono essere corrette avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso. In questo caso è possibile usufruire delle riduzioni delle sanzioni, a seconda del momento in cui interviene il versamento così come viene chiarito dalla Risoluzione del 28 luglio 2017 n. 104 emanata da parte dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e titolata "*Comunicazioni dei dati delle fatture e delle liquidazioni periodiche I.V.A. - Applicabilità dell'istituto del ravvedimento operoso alle sanzioni di cui all'articolo 11 del D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997 - Articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997*"). In particolare è in riferimento alle violazioni commesse è possibile usufruire della riduzione della sanzione, da 1/9 ad 1/5 del minimo, riduzione che si cumula a quella applicabile in caso di regolarizzazione nei 15 giorni, per cui la sanzione da versare risulta ulteriormente ridotta. Sempre ai sensi della Risoluzione del 28 luglio 2017 n. 104 il termine finale per la determinazione della sanzione ridotta è collegato al termine di presentazione della dichiarazione IVA annuale e non a quello della comunicazione dei dati delle fatture, fatta eccezione per il caso costituito dalla riduzione della sanzione a 1/9.

Per quanto riguarda le novità previste dal Collegato fiscale 2018, il Decreto Legge n. 148/2017, convertito con modificazioni dalla Legge 4 dicembre 2017, n. 172 ha esteso anche all'anno 2018 la facoltà di trasmettere i dati delle fatture con periodicità semestrale. Nel caso in cui si venga a verificare questa fattispecie, la comunicazione relativa al primo semestre dell'anno, per coloro che non ritengano di avvalersi della facoltà in parola, la comunicazione del secondo trimestre, è stata differita, si veda quanto stabilito dalla legge di Bilancio 2018, dal 17 settembre 2018 al 1° ottobre 2018 (la data dell'adempimento slitta al 1° ottobre in quanto il 30 settembre cade di domenica). Per quanto riguarda i dati delle fatture che il contribuente è tenuto a comunicare, il legislatore con il Decreto Legge n. 148/2017 è intervenuto operando alcune semplificazioni che possono essere applicate anche nel caso dell'integrazione della comunicazione relativa al primo semestre del 2017. In primo luogo la comunicazione deve riportare i dati relativi alla partita IVA del cedente o prestatore ed alla partita IVA del cessionario o committente (in alternativa, il codice fiscale, per i soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni), alla data e numero della fattura (della bolletta doganale o della nota di variazione). Deve essere inoltre indicata la base imponibile IVA, l'aliquota IVA che è stata applicata e la tipologia dell'operazione (nel caso in cui l'imposta non sia stata indicata nella fattura). Per quanto attiene alle fatture il cui importo risulta essere inferiore a 300 euro (ammontare dell'aliquota IVA applicata inclusa), così come viene indicato dall'articolo 6 del D.P.R. n. 695/1996, è possibile provvedere alla comunicazione dei soli dati relativi al singolo documento riepilogativo. Il punto è importante in quanto con la Circolare del 7 febbraio 2017 n. 1 emanata da parte dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Accertamento e titolata "*Articolo 1, comma 3, del decreto legislativo del 5 agosto 2015 n. 127 e articolo 21*

del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78 - *Trasmissione telematica all'Agenzia entrate dei dati delle fatture emesse e ricevute - Primi chiarimenti*", era stato invece chiarito che le informazioni da trasmettere riguardano le singole fatture emesse e ricevute anche se oggetto di registrazione mediante un documento riepilogativo. L'obbligo in parola, indipendentemente da quale sia modalità di registrazione, relativo alla comunicazione dei dati relativi ad ogni singola fattura è stato abolito ed è stata prevista la possibilità di trasmettere i soli dati del documento riepilogativo. In tal caso, come è stato anche specificato dal provvedimento n. 29190/2018, i dati da comunicare si limitano, per quanto riguarda il documento riepilogativo delle fatture che sono state emesse, alla partita IVA del cedente o del prestatore. Mentre in riferimento per al documento riepilogativo delle fatture passive alla partita IVA del cessionario o del committente, alla data ed al numero del documento riepilogativo, all'ammontare dell'imponibile complessivo, all'ammontare dell'imposta complessiva, distinguendo in base all'aliquota che è stata applicata. Sempre nel documento riepilogativo delle fatture passive andrà indicata la tipologia di operazione, nel caso in cui si tratti di operazione che non comporta l'addebito dell'imposta. Considerando che la semplificazione di cui sopra non era stata prevista nelle comunicazioni relative al primo semestre 2017, diventa possibile provvedere all'invio dei dati dei documenti riepilogativi entro il 6 aprile 2018 da parte di quei soggetti che, a suo tempo, non avevano comunicato le singole fatture.

È opportuno evidenziare ancora qualche dettaglio in riferimento alle modalità di compilazione della comunicazione in parola.

Facendo riferimento alle operazioni per le quali l'IVA non è dovuta si ricorda che queste ultime devono essere espresse indicando la corrispondente "*Natura operazione*" nel tracciato telematico, così come si riporta nella tabella seguente.

<b>Natura Operazione</b>	<b>Codice di riferimento</b>
Operazioni fuori campo articolo 15 del D.P.R. n. 633/1972	N1
Operazioni non soggette IVA (ad es. ai sensi degli articoli 2 e 7-quater del D.P.R. n. 633/1972, regime dei minimi/forfetari, etc.)	N2
Operazioni non imponibili IVA (ad es. articoli 8, 8-bis, 71 e 72 del D.P.R. n. 633/1972 o articoli 41 e 58 del Decreto Legge n. 331 del 1993)	N3
Operazioni esenti IVA articolo 10 del D.P.R. n. 633/1972	N4
Operazioni delle agenzie di viaggi, editoria (articoli 74-ter, 74, comma 1, lettera c) del D.P.R. n. 633/1972), regime del margine (articolo 36 del Decreto Legge n. 41 del 1995)	N5
Operazioni in “reverse charge”, ad es. acquisti intra-Ue di beni e servizi, servizi ricevuti da extra-Ue, acquisti/cessioni di rottami, pallet usati, servizi di installazione/manutenzione su impianti di edifici, etc. (articoli 17, 74 commi 7/8, etc.)	N6
Operazioni con IVA assolta in altro Stato Ue	N7

Oltre alla natura dell'operazione, è necessario porre attenzione anche al campo "Tipo documento" che accoglie le seguenti compilazioni.

<b>Tipo documento</b>	<b>Codice di riferimento</b>
Fattura	TD01
Nota di credito	TD04
Nota di debito	TD05
Fattura semplificata	TD07
Nota di credito semplificata	TD08
Acquisto intracomunitario di beni	TD10
Servizi ricevuti da prestatore Ue	TD11
Documento riepilogativo	TD12

Si ritiene opportuno, infine, segnalare due tra i principali errori che si possono verificare in fase di invio del file telematico della comunicazione. Tali errori, determinati da una verifica di coerenza del contenuto del file, comportano lo scarto del documento.

**Errore 400:** a fronte di un'aliquota che è pari a zero, non è stata indicata, o non è stata correttamente valorizzata, la "*Natura operazione*" (si ricorda che la natura N6-Reverse Charge è compatibile con l'indicazione dell'aliquota o solo per le fatture emesse, mentre è compatibile solo con l'aliquota diversa da 0 per le fatture ricevute). Così ad esempio, in caso provvigioni pagate ad agente extra-Ue per vendite in extra-Ue il committente italiano ha emesso autofattura non imponibile ai sensi dell'articolo 9, comma 1, n. 7) del D.P.R. n. 633/1972: in tal caso, nella comunicazione sarà necessario provvedere alla compilazione del rigo "*Natura operazione*" inserendo il codice "*N3*" invece che il codice "*N6*" e il tipo documento dovrà essere valorizzato con il codice "*TD01*".

**Errore 460:** l'indicazione "*Tipo documento*" non è coerente con quello che è il Paese del soggetto Cedente/Prestatore. Così

ad esempio, se il codice ID Paese del fornitore/prestatore è intra-Ue il tipo documento non può essere diverso da TD10 e TD11. Si pensi al caso di una fattura per un pernottamento in Germania, registrata come non soggetta ai sensi dell'articolo 7 quater del D.P.R. n. 633/1972 che nella comunicazione dovrà essere inserita con "*Natura operazione - N2*" e con "*Tipo documento - TD11*".

5 aprile 2018

Massimo Pipino

[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.  
Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente