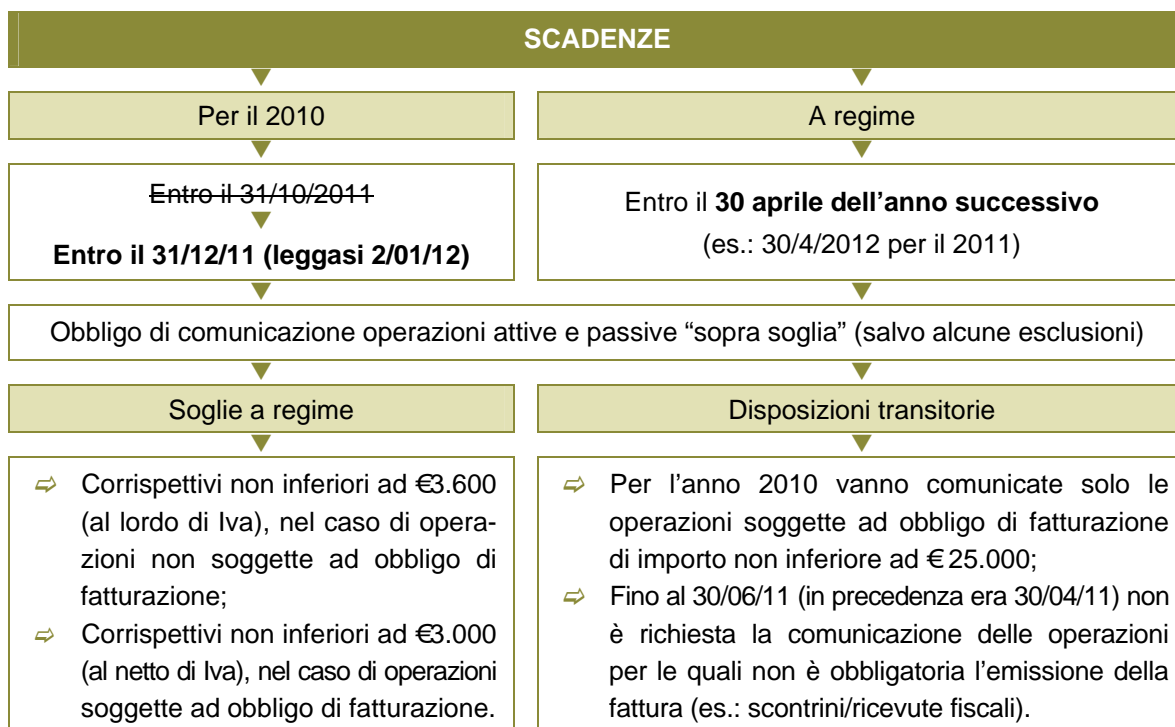


Vademecum per la comunicazione dello "spesometro"

a cura di Francesco Zuech

Com'è noto, il prossimo 2 gennaio 2012 (il 31/12/11 cade di sabato) debutta, con riguardo all'annualità 2010, la nuova comunicazione telematica delle c.d. operazioni "sopra soglia" introdotta dall'art.21 del D.L. n.78/10. A regime, poi, la scadenza è fissata per il 30 aprile dell'anno successivo e quindi il prossimo 30 aprile 2012 toccherà all'annualità 2011.

**La difficile individuazione e selezione**

Gli operatori dovranno districarsi fra le contorte regole "delineate" dal Provvedimento attuativo del 22/12/10 a cui hanno fatto successivamente seguito ben 2 provvedimenti di rettifica/aggiustamento dei tracciati *record* ed alcuni documenti di prassi indicati nella tavola riportata in calce all'articolo. Si tratta di vere e proprie acrobazie informatiche con le quali devono misurarsi operatori e *software* al fine di estrapolare correttamente le operazioni da comunicare. Inoltre, con riguardo al 2010 (ma lo stesso discorso vale per il 2011), l'intervento "manuale" dell'operatore sulle fatture già registrate è in ogni caso ineludibile. Infatti, molte delle informazioni necessarie alla corretta estrapolazione dei dati non sono state (e non potevano esserlo) gestite in fase di registrazione Iva.

Si pensi, a titolo esemplificativo:

- all'individuazione e selezione delle fatture, singolarmente "sotto soglia", ma complessivamente sopra, relative ai c.d. "contratti collegati", a quelli con "corrispettivi periodici" o anche, più semplicemente, alle fatture di acconto e saldo;
- all'abbinamento delle operazioni alle "modalità di pagamento" (importo non frazionato; importo frazionato; corrispettivi periodici);
- al "collegamento" delle note di variazione alle fatture (come vedremo le variazioni dello stesso anno vanno sommate algebricamente all'operazione originaria mentre

quelle intervenute successivamente vanno indicate in separati dettagli che richiedono altresì data e numero⁶ della fattura da rettificare);

- ➔ alla manutenzione delle anagrafiche, anche al fine della corretta selezione del dettaglio *record*⁷ (con inserimento, se mancanti, del codice fiscale, per i residenti privati, e della partita Iva per i residenti operatori, oppure, dei dati anagrafici anche del rappresentante persona fisica del soggetto collettivo non residente).

La “cernita”, inoltre, non potrà che transitare (laddove i *software* lo permettano) per una corretta codifica dei codici Iva e delle anagrafiche (o talvolta del piano dei conti). In realtà non potrà che trattarsi di una miscellanea degli elementi citati, considerato che non sempre (soprattutto nelle operazioni con l'estero) la corretta selezione potrà essere affidata esclusivamente ad uno solo dei due parametri.

Si considerino, a mero titolo esemplificativo, i seguenti casi.

Operazione

- 1) Cessione (art.41) o acquisto intracomunitario (art.38) di beni nei confronti di un operatore francese.
- 2) Cessione allo stesso operatore di cui sopra, di beni che rimangono in Italia.
- 3) Provvigione pagata allo stesso operatore di cui sopra per vendita da IT a FR.
- 4) Provvigione pagata allo stesso operatore di cui sopra per esportazione da IT a CH.
- 5) Provvigione pagata ad agente lussemburghese per esportazione da IT a CH.
- 6) Provvigione pagata ad agente americano per esportazione da IT a USA.
- 7) Canoni *leasing* pagati ad una società di *leasing*.

Trattamento Iva

- 1) Si tratta di operazioni da inserire negli elenchi Intrastat (nel caso dell'acquisto previa applicazione del *reverse charge*).
- 2) Si tratta di un'operazione da assoggettare ad Iva.
- 3) Si tratta di un'operazione assoggettata ad Iva Italiana in *reverse charge* ed inserita negli elenchi Intrastat da parte del committente.
- 4) Si tratta di un'operazione assoggetta al *reverse* come operazioni non imponibile ai sensi dell'art.9 n.7 non inserita negli elenchi Intrastat.
- 5) Come caso precedente + presentazione comunicazione telematica *black list*.
- 6) Si tratta di operazione auto fatturata ex art.17, co.2, senza applicare l'Iva, ex art.9 n.7.
- 7) Si tratta di operazione soggetta ad Iva in Italia.

Obbligo “spesometro”

- 1) L'operazione è esclusa dall'obbligo di comunicazione perché già comunicata in Intrastat (C.M. n.24/E/11).
- 2) L'operazione, se sopra soglia, va comunicata telematicamente.
- 3) L'operazione è esclusa dall'obbligo di comunicazione perché già comunicata in Intrastat (C.M. n.24/E/11).
- 4) L'operazione, se sopra soglia, va comunicata telematicamente.
- 5) L'operazione è esclusa dall'obbligo di comunicazione perché già oggetto di comunicazione *black list* (punto 2.4 Provv. 22/12/10).
- 6) L'operazione, se sopra soglia, va comunicata telematicamente.
- 7) La società di *leasing* deve comunicare i dati del contratto all'Anagrafe, con esonero per il committente⁸ (Prov. 5/08/11 e 21/11/11).

⁶ La data è campo obbligatorio; il numero, invece, è stato reso facoltativo.

⁷ I tracciati prevedono dettagli distinti fra: residenti non titolari di partita Iva, residenti titolari di partita Iva; non residenti; note di variazione relative ad operazioni con residenti; note di variazione relative ad operazioni con non residenti.

⁸ Come precisato nelle motivazioni del Provvedimento datato 5/08/11. Si ricorda, infatti, che il punto 2.4 del Provvedimento 22/12/10 esclude dall'obbligo della comunicazione sopra soglia le operazioni che hanno costituito oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria ai sensi dell'art.7 del DPR n.605/73 (in tal senso anche C.M. 24/E/11, par.3.4).

Come si evince dall'analisi dei 7 esempi, nel caso delle prime 4 operazioni (tutte con la stessa controparte francese) l'esclusione riferita alle operazioni di cui al caso 1 potrà essere generata dalla codifica del codice "art. 41 (cessioni Intra)" o "art.38 (acquisto Intra)", ma altrettanto non si può dire (a meno di non duplicare i codici) per gli acquisti non imponibili ex art.9 (vedi caso 4, 5 e 6). Più pacifica, invece, l'esclusione a livello anagrafico per la controparte lussemburghese, considerato che dalla comunicazione "spesometro" sono escluse tanto le operazioni (territoriali e non) oggetto della comunicazione *black list* quanto, più in generale, tutte le operazioni prive del requisito territoriale o oggettivo (C.M. n.24/E/11, par.3.1).

Analoga esclusione può ritenersi praticabile a livello anagrafico per il fornitore società di *leasing*.

Operazioni incluse ed escluse: casistiche

Tutto ciò premesso, senza pretesa di esaustività, riteniamo utile proporre una veloce sintesi delle operazioni "sopra soglia" che sono coinvolte e di quelle che sono escluse dalla comunicazione, con particolare riguardo al tipo di documento (fattura o RF/scontrino) e alla codifica dei "codici Iva".

Casistica	Obbligo comunicazione operazioni (se sopra soglia)		Soglie / Note (N.B. per il 2010 la soglia è elevata alle operazioni non inferiori ad €25.000)
	Fornitore operatore Iva nazionale ⁹	Cliente (se operatore Iva nazionale) ⁹	
Corrispettivi (fatture, scontrini o RF) pagati con carte di credito, debito o prepagate (compresi bancomat) da parte di contribuenti non soggetti passivi (privati)	NO	/	A condizione che il gestore della carta sia residente (o stabilito) C.M. n.24/E/11, par.3.4
Ricevuta fiscale emessa a cliente soggetto passivo	SI imponibile e SI Iva, previo scorporo (risposta 25, nota AE del 11/10/11)	SI	Operazioni non inferiore a €3.600 (al lordo di Iva) Sono escluse le operazioni fino al 30/6/11
Ricevuta fiscale emessa a cliente non soggetto passivo	SI corrispettivo, senza scorporo	/	
Scontrini	Sono da ritenersi valide le stesse indicazioni di cui ai casi precedenti	Sono da ritenersi valide le stesse indicazioni di cui ai casi precedenti	
Altri corrispettivi rilevanti ai fini Iva ma esclusi dall'obbligo di fatturazione	SI	SI	Operazioni non inferiori a €3.600 (al lordo di Iva) Sono escluse le operazioni fino al 30/06/11
Fatture attive annotate nel registro corrispettivi di cui all'art.24 da parte di commercianti ed assimilati	SI	SI	Operazioni non inferiore a €3.000 (al netto di Iva)
Fatture emesse da commercianti (e assimilati) nei confronti di privati	SI	/	Si ritiene che la soglia di riferimento sia € 3.000 (al netto di Iva)

⁹ Sono interessate anche le stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti nonché i soggetti identificati direttamente o tramite rappresentante fiscale.

Casistica	Obbligo comunicazione operazioni (se sopra soglia)		Soglie / Note (N.B. per il 2010 la soglia è elevata alle operazioni non inferiori ad € 25.000)
	Fornitore operatore Iva nazionale ⁹	Cliente (se operatore Iva nazionale) ⁹	
Fatture emesse da contribuenti minimi ex art.1, co.96-117, L. n.244/07	NO ¹⁰	SI	C.M. n.24/E/11 par.3.1 Risp.6 nota AE 11/10/11
Fatture emesse da soggetti in regime delle nuove iniziative ex art.13 L. n.388/00	SI	SI	Obbligo confermato nella C.M. n.24/E/11 par.3.1
Fatture emesse da enti con partita Iva	SI, ma limitatamente alle operazioni realizzate nell'esercizio dell'attività commerciale ¹¹	SI	C.M. n.24/E/11 par.2.1
Fatture relative a canoni di <i>leasing</i>	NO	Si ritiene di NO	La società di <i>leasing</i> è obbligata a presentare apposita comunicazione all'Anagrafe ex Provv. 5/8/11 ¹²
Fatture emesse da operatori che svolgono attività di locazione e/o noleggi di autovetture, caravan, unità da diporto	NO	Si ritiene di NO	Con Provv. del 21/11/11 ai prestatori in analisi è stato esteso lo stesso obbligo di cui sopra
Fatture relative alla somministrazioni di energia elettrica ¹³	NO	NO	Trattasi di operazioni già oggetto di comunicazione all'Anagrafe (C.M. n.24/E/11 par.3.4)
Fatture imponibili Iva relative a cessioni di immobili	NO	NO	Sono escluse le operazioni relative ai contratti di compravendita di immobili (C.M. 24/E/11 par.3.4)
Altre fatture imponibili Iva (con Iva ordinaria o aliquota ridotta)	SI (*) Imponibile ed Iva	SI Imponibile ed Iva	Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Fatture relative a cessioni di fabbricati strumentali con applicazione del <i>reverse charge</i> , ai sensi dell'art.17 co.6 lett.a <i>bis</i> e art.10 <i>ter</i> n. 8 <i>ter</i> lett.b e d	NO	NO	Sono escluse le operazioni relative ai contratti di compravendita di immobili (C.M. 24/E/11 par. 3.4)
Fatture relative ad operazioni con <i>reverse charge</i> nazionale ai sensi dell'art.17, co.5 (cessioni di oro industriale ed argento), co.6 (subappalti in edilizia e talune cessioni di cellulari e microprocessori), art.74 co.7/8 (cessione di rottami ed assimilati)	SI (*) Imponibile	SI Imponibile ed Iva ¹⁴	Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva) Risp.15 nota AE 11/10/11

¹⁰ L'esonero cessa, fin da subito, qualora il regime cessi di avere efficacia in corso d'anno (conseguimento di ricavi/compensi superiori al 50% del limite di € 30.000 e, cioè, superiori ad € 45.000). Negli altri casi di esclusione dal regime, l'obbligo comunicativo decorre con effetto dall'anno successivo (risp. 5 nota AE del 11/10/11).

¹¹ Sono esclusi gli enti pubblici (Stato, Regioni, Provincie, Comuni e altri organismi di diritto pubblico), come disposto dal Provvedimento del 21/06/11 ad integrazione di quello del 22/12/10.

¹² Vedi nota 8.

¹³ Nella C.M. n.24/E/11 è stato confermato l'esonero per le operazioni relative a contratti di somministrazione di energia elettrica per le quali i fornitori sono tenuti a comunicare i dati contrattuali ai sensi dell'art.7 del DPR n.605/73. La circolare nulla aggiunge in merito alle altre utenze (gas, acqua, telefonia) per le quali dovrebbe, tuttavia, valere analogo precisazione.

¹⁴ In tal senso la C.M. 53/E/07, par.3.3, per i soppressi elenchi clienti/fornitori 2006-2007.

Casistica	Obbligo comunicazione operazioni (se sopra soglia)		Soglie / Note (N.B. per il 2010 la soglia è elevata alle operazioni non inferiori ad € 25.000)
	Fornitore operatore Iva nazionale ⁹	Cliente (se operatore Iva nazionale) ⁹	
Fatture relative alla cessione dei beni usati in regime del margine ex art.36 ss. del D.L. n.41/95	SI (*)	SI	Nella C.M. n.24 è stato precisato che va indicata la parte del margine (escluso il FCI) ¹⁵
Fatture emesse da agenzie di viaggio e turismo (inclusi <i>tour operator</i>) senza separata indicazione dell'Iva (art.74 <i>ter</i>)	SI (*)	SI	La soglia di riferimento è quella di € 3.600 (C.M. n.24/11 par. 3.1)
Operazioni esenti ex art.10 n.8- <i>bis</i> (relative a cessioni di fabbricati abitativi) e n.8- <i>ter</i> (relative a cessioni di fabbricati strumentali)	NO	NO	Sono escluse le operazioni relative ai contratti di compravendita di immobili (C.M. n.24/E/11 par.3.4)
Operazioni esenti connesse ai contratti di assicurazione o mutuo	NO	NO	C.M. n.24/E/11 par.3.4
Altre operazioni Iva ai sensi dell'art.10	SI (*)	SI	La comunicazione è obbligatoria anche per i soggetti che si avvalgono della dispensa ex art.36- <i>bis</i> (C.M. n.24/E/11 par.2.1). La soglia è di € 3.000 in presenza di fattura emessa a seguito di richiesta del cliente (risp.10 nota AE 11/10/11)
Fatture non imponibili ai sensi dell'art.8, co.1, lett.c) con dichiarazione d'intento	SI (*)	SI	C.M. n.24/E/11 par.3.1. e 3.4. Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Fatture per esportazione non imponibile ex dell'art.8 co.1, lett.a (esport. diretta) o lett.b (esport. indiretta) emessa al cliente estero	NO	/	Prov. 22/12/10 p. 2.4
Fattura non imponibile ai sensi dell'art.8, co.1, lett. a) per triangolazione, nel rapporto fra IT1 e IT2	Si ritiene di SI ¹⁶	Si ritiene di SI ¹⁶	In analogia con le precisazioni fornite per la triangolare ex art.58 D.L. n.331/93
Fatture non imponibili ai sensi dell'art.8- <i>bis</i>	SI (*)	SI	C.M. n.24/E/11 par.3.1 Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Fatture non imponibili ai sensi dell'art.9	SI (*)	SI	C.M. 24/E/11 par.3.1 Risp.23 nota 11/10/11 Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Fatture non imponibili ex art.71 per cessioni verso operatori di San Marino	NO	/	Sono escluse le operazioni oggetto di comunicazione <i>black list</i> (prov. 22/12/10 p. 2.4)

¹⁵ Nella C.M. n.24/E/11 (par.3.1) è stato affermato che oggetto di comunicazione è "la sola base imponibile cui è riferibile l'imposta, restando non rilevante la quota dell'importo non soggetta ad Iva"; la precisazione delinea una situazione che non pare agevolmente gestibile né per le operazioni da comunicare come acquisti né per le cessioni che eventualmente rientrano nel regime del margine con adozione del metodo globale.

¹⁶ L'obbligo era stato sancito anche per gli elenchi 2006/2007 (C.M. n.53/E/07).

Casistica	Obbligo comunicazione operazioni (se sopra soglia)		Soglie / Note (N.B. per il 2010 la soglia è elevata alle operazioni non inferiori ad € 25.000)
	Fornitore operatore Iva nazionale ⁹	Cliente (se operatore Iva nazionale) ⁹	
Fatture non imponibili ai sensi dell'art.71 per cessioni a Città del Vaticano	SI	/	C.M. n.24/E/11 par.3.1 Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Fattura per cessioni nei confronti di viaggiatori stranieri non imponibili o imponibili <i>ex art.38-quater</i>	SI	/	C.M. n.24/E/11 par.3.1 Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Fattura non imponibile <i>ex art.41 D.L. n.331/93</i> per cessioni intracomunitarie di beni	NO	/	Sono escluse le operazioni acquisite tramite Intrastat (C.M. n.24/E/11 par.3.4)
Fattura non imponibile ai sensi dell'art.58 del D.L. n.331/93 per triangolazione verso Comunità, nel rapporto fra IT1 e IT2	SI (*)	SI	C.M. 24/E/11 par. 3.1 e 3.4 Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Cessioni non territoriali ai sensi dell'art.7- <i>bis</i> (es.: vendite estero su estero)	NO	NO	
Fatture (attive) non territoriali <i>ex art.7-ter</i> co.1 lett.a (BtoB)	NO	/	Sono escluse tutte le operazioni non territoriali (C.M. n.24/E/11 par. 3.4)
Altri servizi non territoriali nel BtoB (<i>art.7-quater, 7-quinquies</i>)	NO	NO	
Altri servizi non territoriali nel BtoC (<i>art.7-quater, 7-quinquies, 7-sexies e 7-septies</i>)	NO	/	
Bollette d'importazione con Iva (art. 67) o senza Iva (art. 68)	/	NO	Prov. 22/12/10 p. 2.4
Acquisti intracomunitari di beni (art.38) soggette ad Iva con il sistema del <i>reverse charge</i> ai sensi dell'art.46-47 (compresi acquisti esenti ai sensi dell'art.42 e triangolazioni non imponibili art.40, co.2)	/	NO	Sono escluse le operazioni acquisite tramite Intrastat (C.M. 24/E/11 par.3.4)
Acquisti intracomunitari di servizi generali soggetti ad Iva in Italia (fatture integrate <i>ex C.M.12/10</i> o autofatture <i>ex art.17 co.2</i>)	/	NO	Sono escluse le operazioni acquisite tramite Intrastat (C.M. 24/E/11 par.3.4)
Acquisti intracomunitari di servizi generali non imponibili ai sensi dell'art.9 o esenti <i>ex art.10</i> (fatture integrate <i>ex C.M.12/10</i> o autofatture <i>ex art.17 co.2</i>)	/	SI	Per le operazioni non soggette ad Iva è esclusa la compilazione degli Intrastat (art.50, co.6, D.L. n.331/93) e quindi non opera l'esonero riconosciuto dalla C.M. n.24
Forniture di beni e servizi da stabili organizzazioni in Italia di soggetti <i>black list</i>	SI	NO	Sono escluse le operazioni oggetto di comunicazione <i>black list</i> (Prov. 22/12/10 p.2.4)

Casistica	Obbligo comunicazione operazioni (se sopra soglia)		Soglie / Note (N.B. per il 2010 la soglia è elevata alle operazioni non inferiori ad € 25.000)
	Fornitore operatore Iva nazionale ⁹	Cliente (se operatore Iva nazionale) ⁹	
Altri acquisti di beni e servizi territoriali da prestatori esteri <i>black list</i> (compresi quelli con Rappresentante fiscale o identificazione diretta in Italia)	/	NO	
Altri acquisti di beni e servizi territoriali da prestatori non stabiliti (non <i>black list</i>)	/	Si ritiene di SI	Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Fatture acquisto beni da San Marino con addebito di Iva (italiana) ex artt.8-12 D.M. 24/12/93	/	NO	Sono escluse le operazioni oggetto di comunicazione <i>black list</i> (Prov. 22/12/10 p.2.4)
Autofatture art.17, co.2, per acquisti di beni da San Marino, nel caso di ricevimento di fattura senza Iva (artt.13-18 D.M. 24/12/93)	/	NO	
Autofatture per acquisti da agricoltori esonerati	Caso dubbio	Si ritiene di SI ¹⁷	Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Autofattura per acquisto di tartufi da raccoglitori dilettanti o occasionali (art.1, co.109, L. n.311/04)	NO (per carenza del requisito soggettivo)	Si ritiene siano escluse (l'auto-fattura va emessa in unico esemplare senza indicazione del fornitore)	/
Autofattura denuncia (art.6, co.8-9, D.Lgs. n.471/97)	/	Si ritiene di SI ¹⁷	Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Autofattura denuncia per omessa fatturazione di operazione soggetta al <i>reverse charge</i> (art.6, co.9-bis, D.Lgs. n.471/97)	/	Si ritiene di SI ¹⁷	Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Passaggi interni fra attività con contabilità separata ex art.36	NO	/	C.M. n.24/E/11 par.3.4 Risp.24 nota AE 11/10/11
Autofatture per cessioni gratuite o autoconsumo di beni rientranti nell'attività propria dell'impresa ¹⁸	SI Come controparte va indicata la partita Iva del cedente stesso	NO	C.M. n.24/E/11 par. 3.4 Risp.12 nota AE 11/10/11 Operazioni non inferiori a € 3.000 (al netto di Iva)
Fattura per cessioni gratuite relativa alle stesse operazioni di cui sopra con rivalsa dell'Iva ai sensi dell'art.18, co.3	SI (non è però chiaro cosa vada indicato come controparte)	Caso dubbio	C.M. n.24/E/11 par. 3.4

¹⁷ L'obbligo per gli elenchi fornitori del 2006/2007 era stato sancito dalla C.M. n.53/E/07 par. 3.3.

¹⁸ Nonostante il punto 2 del provvedimento del 22/12/10 precisi che oggetto della comunicazione sono i "*corrispettivi dovuti*" (superiori alle soglie), nella circolare C.M. n.24/E/11, par.3.1 e 3.4, l'obbligo comunicativo viene, invece, letteralmente esteso **anche a cessioni gratuite di beni oggetto dell'attività** d'impresa (art.2, co.2 n.4) e agli **autoconsumi** (art.2, co.2, n.5) la cui base imponibile è, invece, determinata dal costo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o beni simili. Dato il contrasto fra Provvedimento e Circolare è difficile dire con certezza se l'estensione vada applicata anche ad altre operazioni prive di corrispettivo quali le cessioni gratuite di beni non oggetto dell'attività di costo unitario superiore ad € 25,82 (art.2, co.2 n. 4), le assegnazioni a soci ed associati (art. 2, co.2, n.6) e le prestazioni gratuite di servizi di costo superiore ad € 25,82 (art.2, co.3).

Casistica	Obbligo comunicazione operazioni (se sopra soglia)		Soglie / Note (N.B. per il 2010 la soglia è elevata alle operazioni non inferiori ad €25.000)
	Fornitore operatore Iva nazionale ⁹	Cliente (se operatore Iva nazionale) ⁹	
Operazioni escluse dalla base imponibile ex art.15	NO	NO	C.M. n.24/E/11 par. 3.4
Documenti (fatture o note) privi del requisito soggettivo o oggettivo non rilevanti ai fini Iva ¹⁹ (fuori campo Iva artt.1, 2 e 3) ²⁰	NO	NO	C.M. n.24/E/11 par. 3.1
Rifornimenti con schede carburante	Sono da ritenersi esclusi	Sono da ritenersi esclusi	Verosimilmente i singoli rifornimenti sono sotto soglia ²¹
(*) Tranne quelle verso controparti <i>black list</i>			

Le fatture cointestate

Nella risposta n.13 della nota dell'Agenzia delle Entrate dell'11/10/11 è stato precisato "che l'operazione documentata da fattura cointestata (es. parcella del notaio agli eredi oppure fattura nel settore dell'edilizia) va comunicata per ognuno dei cointestatari, in distinti record di dettaglio" e che "la verifica del superamento della soglia va fatta con riferimento all'importo totale della fattura e nel caso la quota parte dell'importo relativa a taluno dei cointestatari sia inferiore al limite di €3.000 la modalità di pagamento da indicare sarà importo frazionato".

Le fatture passive con Iva indetraibile non annotate ai fini Iva

Non hanno alcuna rilevanza le limitazioni alla detraibilità dell'Iva e, pertanto, vanno comunicate anche le fatture con Iva totalmente indetraibile che non sono state annotate ai fini Iva per effetto delle semplificazioni introdotte dall'art. 6, co.7, del DPR n.695/96.

Note di variazione

Con la terza versione del tracciato è stato risolto il "buco" contenuto nella seconda. Nella seconda, infatti, erano stati introdotti i tracciati dedicati alle note di variazione, ma non erano stati previsti i "segni" della variazione. All'anomalia pare avervi posto rimedio la terza versione con una soluzione abbastanza cervellotica (la cui gestione, probabilmente, sarà comunque agevolata dagli automatismi dei *software*) che richiede il ricorso ai principi di "partita doppia".

Senza pretesa di esaustività proviamo, infatti, a spiegare con il seguente esempio quello che pare essere il funzionamento delle note di variazione in comunicazione.

Esempio

Il fornitore A (P.Iva 12345678910) emette in data 31/05/11 una nota di accredito di € 1.000,90 + Iva 200,18 a parziale storno di un'operazione sopra soglia comunicata l'anno precedente nei confronti di un cliente operatore economico (P.Iva 01987654321) e riferita alla fattura per cessione di beni emessa in data 31/07/10 n.580.

¹⁹ Fra le operazioni prive del requisito oggettivo si segnalano le non cessioni di beni ai sensi dell'art.2 del DPR n.633/72 fra le quale le cessioni di aziende, di terreni non edificabili, di beni non oggetto dell'attività di costo unitario non superiore ad €25,82, ecc..

²⁰ Rientrano in tale definizione le fatture o comunque le singole operazioni prive del presupposto soggettivo, oggettivo o territoriali oppure anche escluse dalla base imponibile ai sensi dell'art.15 del DPR n. 633/72.

²¹ Come precisato nella C.M. n.55/E/07 ogni singolo timbro è sostitutivo dell'emissione della fattura e quindi, ai fini della verifica della soglia, non va considerato il totale della scheda ma il singolo rifornimento.

Comunicazione del fornitore (che verrà presentata entro aprile 2012)		Comunicazione del cessionario (che verrà presentata entro aprile 2012)	
Dati identificativi controparte	12345678910	Dati identificativi controparte	01987654321
Data della nota di variazione	31052011	Data della nota di variazione	31052011
Numero della nota di variazione	(dato non obbligatorio)	Numero della nota di variazione	(dato non obbligatorio)
Data della fattura da rettificare	31072010	Data della fattura da rettificare	31072010
Numero della nota di variazione	(dato non obbligatorio)	Numero della nota di variazione	(dato non obbligatorio)
Imponibile della nota di variazione	1000	Imponibile della nota di variazione	1000
Variazione imponibile (C/D)	D	Variazione imponibile (C/D)	C
Iva della nota di variazione	200	Iva della nota di variazione	200
Variazione Iva (C/D)	C	Variazione Iva (C/D)	D

Come è già stato precisato nella C.M. n.24/E/11, al fine della verifica del superamento delle soglie, vanno considerate le note di variazione come segue:

- se a seguito della variazione in diminuzione (es. 1.500), nello stesso anno, l'operazione (es. 4.000) scende sotto soglia (es. 2.500), l'operazione non va comunicata (in tal senso anche l'esempio fornito nella risposta n. 16 della Nota datata 11/10/11);
- se a seguito della variazione in diminuzione (es. 1.000), nello stesso anno, l'operazione (es. 5.000) rimane sopra soglia, va comunicato il "netto" (es. 3.000) (in tal senso anche l'esempio fornito nella risposta n. 20 nota *cit*);
- se la variazione avviene dopo il termine previsto per la comunicazione, la variazione rileva nell'anno in cui la nota di variazione è emessa (vedi esempio sopra riportato nonché risposta n.16, *cit*).

Va osservato che la circolare n.24 nulla aggiunge in merito a eventuali diversi trattamenti fra note con rilevanza fiscale e note di variazioni, non rilevanti ai fini Iva (ad esempio, note di accredito fuori campo Iva ex art.26 emesse oltre l'anno dall'operazione principale). Salvo diversi chiarimenti, considerato che diversamente da altri contesti la registrazione ai fini Iva non sembra rappresentare un elemento decisivo²², si ritiene debbano essere considerate tanto le variazioni rilevanti che quelle non rilevanti ai fini Iva. In tal senso una conferma implicita è rinvenibile:

- nella risposta n.14 (nota *cit.*) laddove è stato precisato che per le fatture con sconto condizionato (es. sconto 3% per rimessa diretta entro 10 gg.) l'operazione "va trasmessa per i valore corrispondente alla somma incassata e quindi al netto dello sconto";
- nella risposta n.16 (nota *cit.*) laddove viene analizzato il caso di una variazione in diminuzione intervenuta oltre 365 giorni dall'operazione originaria, confermando l'obbligo di trasmissione dei dati relativi alla variazione.

Infine, dalle risposte datate 11/10/11 si rinviene quanto segue:

- viene lasciata la facoltà di comunicare le note di variazione emesse o ricevute entro il 30 aprile dell'anno successivo con la comunicazione dell'operazione originaria indicando l'importo "netto" (risposta 21);
- nel caso di note di variazioni incrementative (es. 520 nel 2012) relative ad operazioni non trasmesse nell'anno precedente perché inferiori alla soglia (es. 2490 + Iva nel 2011), va comunicata la sola nota di variazione (es. 520) nell'anno della variazione il che sta a significare che con quel cliente è stata posta in essere un'operazione di valore superiore ad € 3.000 (risposta 22).

²² Il punto 4.2 del provvedimento 22/12/10 precisa, infatti, che in mancanza di registrazioni ai sensi degli artt. 23, 24 e 25 del DPR n.633/72, nell'individuare gli elementi informativi da trasmettere, il soggetto obbligato farà riferimento al momento di effettuazione dell'operazione ai sensi dell'art. 6 del citato DPR Iva.

Tavola sinottica: normativa e prassi di riferimento

- Art.21, D.L. n.78/10 come integrato dall'art.7, co.2, lett.o) del D.L. n.70/11 e dall'art.23, co.41, del D.L. 98/11.
- Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n.184182 del 22/12/10 (disposizioni attuative e tracciati *record*) come modificato/integrato dai seguenti provvedimenti: n.59327 del 14/04/11; n.92864 del 21/06/11 (2^ riscrittura tracciati); n.133642 del 16/09/11 (3^ riscrittura tracciati).
- C.M. n.28/E del 21/06/11 (Risposte Telefisco 2011 e Forum Italia oggi gennaio 2011).
- C.M. n.24/E del 30/05/11.
- Nota Agenzia delle Entrate dell'11/10/11 (risposte quesiti associazioni di categoria).

MASTER DI APPROFONDIMENTO

FATTI UN REGALO, PRENOTA LA FORMAZIONE 2012 E RISPARMIA IL 30%

<p>Master in 6 incontri a numero chiuso</p> <p>Master in BILANCIO D'ESERCIZIO Milano Bologna Padova Firenze</p>	<p>Master in 6 incontri a numero chiuso</p> <p>Master in OPERAZIONI STRAORDINARIE Verona Bologna Roma</p>
<p>Master in 3 week end a numero chiuso</p> <p>Master in DIRITTO FALLIMENTARE Bologna Verona Torino Brescia Roma</p>	<p>Master in 6 incontri a numero chiuso</p> <p>Master in PIANIFICAZIONE E CONTROLLO DI GESTIONE Milano Firenze</p>
<p>Master in 6 incontri a numero chiuso</p> <p>Master in ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO Bologna Verona Torino Roma</p>	<p>INOLTRE QUOTE AGEVOLATE SONO PREVISTE PER:</p> <ul style="list-style-type: none">- possessori delle tessere Privilege- partecipanti con meno di 35 anni e Advance Booking

EUROCONFERENCE*

Clicca qui