



Errori nella compilazione delle spesometro: quali conseguenze?

La scadenza per la presentazione degli elenchi da “spesometro” è ormai diventata una sorta di “psicodramma collettivo” per gli studi professionali, attesa l’incredibile serie di complicazioni che sottostanno ad una corretta gestione del contenuto degli elenchi.

La proroga del termine di presentazione telematica degli elenchi 2010 al 31 gennaio⁸, peraltro, ha concesso agli operatori professionali solo una piccola boccata di ossigeno, ma ciò non toglie che di qui a breve la molteplicità di problemi che occorrerà affrontare per cercare di gestire correttamente l’adempimento, si riproporranno in modo dirompente. Scopo di questo contributo è quello di tentare di evidenziare con un minimo di obiettività e senso pratico che, fermo restando che occorrerà (naturalmente) fare quanto possibile per compilare il prospetto dati in modo conforme al contenuto della norma e ai chiarimenti ufficiali emanati dalle Entrate, la mole di informazioni interessate e soprattutto l’instabile quadro interpretativo nel quale ci si muove, rende quanto mai precarie le scelte da operare. E vi è anche da segnalare che gli adempimenti connessi con il monitoraggio 2011, previsto in scadenza con il prossimo 30 aprile, moltiplicheranno esponenzialmente i problemi atteso che, come noto, l’obbligo di comunicazione telematica riguarderà le operazioni rilevanti ai fini Iva di importo almeno pari a €3.000,00⁹.

Dal confronto con i colleghi nel corso dei recenti incontri formativi, si è palesata un’apprensione diffusa, anche alla luce delle molteplici e articolate problematiche segnalate.

Il problema più sentito (anche se non il solo) è certamente quello della valutazione, nella gestione dell’adempimento, del collegamento tra le operazioni¹⁰.

Ricordiamo, infatti, che non basta valutare la singola operazione¹¹, ma per stabilire se un’operazione supera la soglia per il monitoraggio occorre valutare se questa è connessa o meno con altra operazione. Peraltro distinguendo tra contratti collegati, contratti di appalto, fornitura, somministrazione e altri contratti a corrispettivi periodici (per i quali il paragrafo 2.2 del [provvedimento 22/12/10](#) stabilisce che si debbano invece tenere in considerazione i corrispettivi dovuti sull’arco dell’anno solare).

Diviene quindi necessario nella gestione del contenuto della comunicazione, un apprezzamento da parte del redattore, il che porta necessariamente a valutazioni soggettive, quindi sempre opinabili.

La sanzionabilità delle violazioni

Date queste premesse, pare quindi utile ragionare sulle conseguenze derivanti da errori commessi dal contribuente nella compilazione della comunicazione.

Si tralascia, ovviamente, il caso dell’omessa presentazione della comunicazione che, è evidente, porta certamente all’applicazione della sanzione prevista dalla Legge. Tale

⁸ Disposta dal provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate n.2011/186218 del 21 dicembre 2011.

⁹ Senza dimenticare che dal 1° luglio 2011 devono essere oggetto di monitoraggio anche le operazioni per le quali non vi è obbligo di fatturazione (tipicamente quelle svolte da commercianti al minuto nei confronti dei “privati”, anche se su tale aspetto esistono diverse distinzioni da proporre), questioni che quindi non interessano la prossima scadenza del 31 gennaio, ma che è opportuno già iniziare a gestire visto che il 30 aprile non è poi una scadenza molto lontana.

¹⁰ Si veda di M. Bargagli e M. Thione *Il “contratto collegato” e la sua rilevanza ai fini dello “spesometro”*, in La Circolare Tributaria n.49_11, pag.20 e ss..

¹¹ Altrimenti la cernita delle operazioni da comunicare sarebbe stata pressoché automatica, come già avvenuto per la gestione degli elenchi clienti e fornitori introdotto nel 2006 e presto abrogato.

comportamento, peraltro, potrebbe anche configurare una possibile segnalazione all'Amministrazione finanziaria di grave anomalia fiscale, soprattutto nel caso di mancate corrispondenze incrociate con i dati risultanti dalle comunicazioni presentati dalle controparti fiscali. Disinteressarsi dell'adempimento è quindi comportamento senz'altro da evitare.

Piuttosto pare interessante ragionare sul caso dell'eventuale infedeltà della comunicazione. Dato che il quadro interpretativo è, come abbiamo già accennato, "composito" saranno molti coloro che, nel dubbio, decideranno di inserire nella comunicazione telematica anche operazioni che potrebbero essere considerate "border line".



Ebbene tale atteggiamento, per così dire prudentiale, potrà essere sanzionato dall'Agenzia delle Entrate? Ed ancora, nel caso di disallineamento negli elenchi delle operazioni attive e passive specularmente presentate dai soggetti interessati¹² si potranno attivare dei controlli incrociati a cascata a cura dell'Agenzia delle Entrate? E se sì, con quali conseguenze?

Iniziamo col dire, allora, che l'art.21 del D.L. n.78/10 stabilisce il regime sanzionatorio applicabile nelle ipotesi di omissione delle comunicazioni telematiche, ovvero della loro effettuazione con dati incompleti o non veritieri.

In tali casi è prevista l'applicazione della sanzione amministrativa di cui all'art.11 del D.Lgs. n.471/97 (da € 258,00 a € 2.065,00). Entro i 30 giorni successivi al termine previsto per la trasmissione della comunicazione originaria, è peraltro possibile inviare una comunicazione sostitutiva di quella già trasmessa al fine di correggere eventuali errori e/o omissioni (quindi l'esonero dalla sanzione non opera nel caso in cui ci si trovi ad inviare entro 30 giorni dalla scadenza una comunicazione precedentemente omessa); l'invio della comunicazione sostitutiva entro il suddetto termine non dà luogo all'applicazione di sanzioni. Affinché sia valida, è necessario che la comunicazione sostitutiva si riferisca allo stesso periodo di quella originaria e sia previamente annullata la comunicazione originaria. Scaduto il termine di 30 giorni è ammesso il ravvedimento operoso, di cui all'art.13 del D.Lgs. n.472/97. Resta, inoltre, ammessa la definizione agevolata da parte del contribuente, con riduzione della sanzione ad un terzo del minimo, ex art.16, co.3 del D.Lgs. n.472/97.

Come è noto, la sanzione amministrativa non può però essere irrogata in presenza di due presupposti tra loro alternativi indicati dall'art.10, co.3, dello Statuto del contribuente che regola, nell'ambito della "tutela dell'affidamento e della buona fede", gli eventuali "errori del contribuente". I presupposti si realizzano quando:

- la violazione ha natura "meramente formale";
- vi siano le obiettive condizioni di incertezza sulla portata applicativa della norma.

La differenza tra violazione "formale" e "meramente formale" è alquanto sottile. A prescindere dalla constatazione, ovvia, che le violazioni formali sono quelle che non incidono in alcun modo sulla determinazione e sul versamento dell'imposta, la linea che traccia la precaria distinzione tra le violazioni formali, che soggiacciono alla sanzione fissa, e quelle meramente formali, che invece non possono scontare alcuna sanzione, sta nel fatto che le seconde non costituiscono in alcun modo pregiudizio all'attività di controllo della Pubblica Amministrazione.

In pratica, quindi, le violazioni formali (sanzionate) sono quelle che pur non interessando l'aspetto impositivo possono essere di ostacolo all'attività di controllo da parte delle Entrate, mentre quelle meramente formali (non sanzionate) sono quelle irrilevanti anche su questo versante.

¹² Disallineamento peraltro probabilissimo visto gli ingenti dubbi applicativi, che quindi potrebbero essere risolti in maniera diversa dagli operatori economici che si trovano a confrontarsi.

Ora, fermo restando che la soglia per il monitoraggio telematico delle operazioni Iva attive e passive ha il significato di individuare un valore di indifferenza al fine della programmazione dei controlli, a noi sembra si possa affermare che:

il contribuente prudente che nella compilazione della comunicazione inserisce, nel dubbio, delle informazioni in più rispetto a quelle teoricamente previste, non commetta alcuna violazione che possa in qualche modo pregiudicare l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Il controllo è pregiudicato se il dato manca e non se, invece, esso è sovrabbondante (peraltro in modo giustificato). Occorre anche ricordare che in merito alla valutazione della soglia di monitoraggio, nella C.M. n.24/E/11, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che *“la limitazione dell'obbligo di comunicazione telematica alle sole cessioni e prestazioni di servizi di importo unitario superiore a 3.000 euro risponde ad uno dei principali obiettivi che la norma si prefigge di realizzare, consistente nella necessità di perseguire le forme di frode ed evasione di maggiore rilevanza”*.

Il che sta a significare, comunque, che occorre dare rilevanza a tale soglia per realizzare una selezione delle operazioni da monitorare.

Pare ragionevole quindi concludere che (forse) sarà sanzionabile il comportamento di colui che, onde evitare ogni tipo di cernita delle operazioni, decida di inviare i dati di tutte le operazioni poste in essere, mentre è certamente diversa la situazione di colui che, con riferimento ad una serie di operazioni singolarmente inferiori alla soglia, abbia deciso di comunicarle considerandole complessivamente “soprasoglia” in forza di un ragionevole collegamento.

L'altro punto che depone, a parere di chi scrive, per una sostanziale non sanzionabilità dei contribuenti che approcciano allo spesometro con logiche prudenziali, sta nel fatto che quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito applicativo della norma tributaria, questa non può mai essere sanzionata in quanto manca il presupposto essenziale che è alla base della logica afflittiva della sanzione, ossia la “colpa” del trasgressore.

Ora, riteniamo che se esiste un adempimento confuso e farraginoso è proprio quello dello spesometro perché sono tali e tante le variabili da considerare, che eliminando le operazioni dubbie è più probabile sbagliare piuttosto che azzeccare la soluzione¹³.

Si pensi, solo per fare un esempio, alla già citata questione dei “contratti collegati”. Secondo la Corte di Cassazione, il collegamento negoziale implica che le parti perseguano un risultato economico unitario e complesso che viene realizzato non per mezzo di un singolo contratto, bensì mediante una pluralità coordinata di contratti. Di conseguenza, ai fini dell'obbligo di comunicazione, il collegamento negoziale rileva quando, dalla pluralità dei contratti, emerge - nei confronti dello stesso contribuente - un corrispettivo superiore rispetto alle soglie. Declinare questo principio a moltissimi casi concreti è a dir poco arduo. L'artigiano o il commerciante che si rifornisce più volte nel corso dell'anno dallo stesso fornitore è tenuto a considerare unitariamente o cumulativamente i singoli acquisti nel presupposto che chiunque potrebbe presumere che il sottostante è un contratto verbale nell'ambito del quale è stato pattuito “ti rifornisci da me che io di tratto particolarmente bene”? Anche perché, se non esiste un esplicito accordo tra le parti, comunque tali acquisti sono spesso caratterizzati da una scontistica riconosciuta a chi acquista frequentemente, ovvero anche solo ad una dilazione di pagamento che non viene riconosciuta a chi si reca dal rivenditore per acquisti “spot”.

¹³ Si vedano anche le risposte recentemente pubblicate sul sito dell'Agenzia, nelle quali si leggono considerazioni relativamente a questioni sulle quali francamente si era arrivati a conclusioni diverse.

Senza dimenticare, inoltre, che in moltissime situazioni diventa difficile interpretare il contenuto della prestazione dalla semplice lettura della descrizione contenuta nel corpo di ciascuna fattura: quindi, ai problemi di valutazione del collegamento tra le operazioni, quando la contabilità è tenuta da un soggetto terzo (studio professionale che tiene la contabilità di un'impresa) si presentano anche problemi di interpretazione dei documenti, con la necessità quindi di "intervistare" ripetutamente il cliente per comprendere esattamente la natura delle singole operazioni.

Risulta evidentemente, quindi, che "poiché nel più ci sta il meno", saranno moltissimi i casi, come quello citato, nell'ambito dei quali, prudenzialmente, si deciderà di inserire le operazioni dubbie nel famigerato elenco.

Con buona pace, ulteriormente, della quadratura delle informazioni indicate negli elenchi acquisti e vendite presentati incrociati dal cliente e dal fornitore. Temere quindi una cascata di richieste di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate a fronte degli elenchi disallineati è, nella sostanza, a nostro parere pura teoria. Saranno miliardi le informazioni (stringhe) disallineate (cosa, peraltro, che ben può avvenire anche fisiologicamente) e se l'Agenzia dovesse preoccuparsi di rincorrere queste segnalazioni, sarebbe impegnata a pieno regime solo in quest'attività per il prossimo mezzo secolo.

Quindi, senza banalizzare sia chiaro, l'adempimento spesometro è da trattare con attenzione e impegno, ma senza maniacali approcci. Sono ben altri i prossimi fondamentali adempimenti sui quali commercialisti e studi professionali dovranno porre ben più attenzione.

E se nel prossimo futuro il Legislatore dovesse decidere (come auspicabile) di rivedere il sistema dello "spesometro", per cercare di affinarne la capacità di segnalazione, eliminando le numerose inutili complicazioni, farebbe bene a pensare ad un obbligo di segnalazione allargato a tutte le operazioni senza limiti di valore, magari lasciando il limite di valore alle sole operazioni per le quali non vi è obbligo di fatturazione¹⁴. Molti più dati, è vero (ma i sistemi per la scrematura da parte delle Entrate ci sembra non manchino), ma molte meno inutili perdite di tempo per contribuenti e operatori del diritto tributario.

¹⁴ Visto che si tratta di operazioni non rilevate analiticamente in contabilità in quanto ricomprese nei corrispettivi, per le quali occorrerà quindi procedere ad un inserimento manuale da parte dell'operatore.