

Spesometro: ha debuttato il 1° luglio l'obbligo di comunicazione delle operazioni, di importo almeno pari a 3.600 euro, IVA compresa

E' arrivata, per lo spesometro, la *fatidica* data del 1 Luglio 2011. Per **acquisti di importo superiore ai 3.600 euro Iva inclusa sarà necessario infatti esibire il codice fiscale**. Il commerciante registrerà i dati e invierà gli estremi dell'operazione all'Agenzia delle Entrate. La comunicazione non sarà necessaria se il pagamento viene effettuato con carte di credito, carte prepagate o bancomat. Sotto la lente dunque soprattutto i pagamenti in contanti e anche quelli effettuati tramite assegno o bonifici bancari. La recente correzione, che ha escluso carte e bancomat dai nuovi adempimenti, ha attutito le critiche dei professionisti del fisco che inizialmente parlavano di misura "invasiva e vessatoria" *ma "l'esclusione, decisa per le carte che sono già pagamenti tracciabili, dovrebbe essere estesa – ha sottolineato Claudio Siciliotti, presidente del Consiglio nazionale dei Commercialisti - anche ai pagamenti effettuati con moneta bancaria"*, come assegni e bonifici. Per ogni tipo di operazione, acquisto di un bene o di un servizio, dovrà essere specificata la partita Iva o il codice fiscale sia di chi vende che di chi acquista; va, inoltre, specificato l'importo dell'operazione effettuata, evidenziando l'imponibile e l'imposta oppure specificando che si tratta di operazioni non imponibili o esenti. Per le operazioni per le quali non c'è obbligo di fattura, vanno riportati i corrispettivi comprensivi dell'Iva. Particolarmente gravosa è l'applicazione delle nuove norme quando si è in presenza di un turista che decide di fare un acquisto in contanti, sempre oltre i 3.600 euro, in Italia. Per soggetti non residenti, privi di codice fiscale, vanno, infatti, indicati il cognome e il nome, il luogo e le data di nascita, il domicilio all'estero. In tale contesto va ricordato, infine, che la recente **C.M. 21.6.2011, n. 28/E**, è intervenuta "ufficializzando" i chiarimenti che l'Amministrazione Finanziaria aveva già fornito in

occasione di Telefisco 2011. Alcuni di questi hanno riguardato anche l'obbligo di comunicazione delle operazioni di importo almeno pari a euro 3.000, di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010. Più in dettaglio, gli aspetti affrontati nella citata C.M. n. 28/E sono stati i seguenti: data di registrazione dell'operazione da indicare nella comunicazione; verifica della soglia di euro 3.000 per l'indicazione dell'operazione nella comunicazione; comunicazione delle operazioni riferite alla cessione di immobili ed autoveicoli; obbligo di comunicazione per le operazioni effettuate nei confronti di privati. I chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate devono tuttavia tener conto sia delle **modifiche normative intervenute ad opera del D.L. n. 70/2011 (decreto "sviluppo")**, sia degli **ulteriori chiarimenti forniti con la C.M. 30.05.2011, n. 24/E**.

Premessa

Ha debuttato, giovedì 1 luglio 2011, **l'obbligo di comunicazione delle operazioni**, di **importo almeno pari a 3.600 euro**, IVA compresa, effettuate nei confronti dei privati, con coinvolgimento di tutti i commercianti al dettaglio. Va, ricordato infatti, che l'applicazione dell'obbligo previsto dall'art. 21 del DL 78/2010 per **l'anno 2011 vede regole differenti** ed, in particolare:

→ per le operazioni effettuate **dal 1° gennaio al 30 giugno 2011**, il punto 2.5 del provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010 (come modificato da quello successivo del 14 aprile 2011) dispone che sono **escluse** dall'obbligo di comunicazione quelle "per le quali non sussiste l'obbligo di emissione della fattura". Nella predetta fascia temporale l'obbligo di monitoraggio **riguarda, invece, solamente** le operazioni per le quali sussiste **l'obbligo di fatturazione**, la cui soglia minima di riferimento è pari a 3.000 euro, al netto dell'IVA

In altre parole, **a partire dal 1° luglio 2011**, fermo restando l'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva di importo superiore a euro 3.000, **si "aggiungono"** anche le **operazioni** per le quali **non sussiste l'obbligo di emissione della fattura**, la cui soglia minima è, però, a **3.600 euro**, IVA compresa. In linea generale, ciò sta a significare che le operazioni certificate da scontrino o ricevuta fiscale, il cui corrispettivo complessivo superi il predetto limite, dovranno essere "*monitorate*", soprattutto al fine di intercettare le generalità della parte acquirente o committente.

Normativa

Articolo 21 DL 78/2010 La regola generale

Il limite di 3.000 € si intende al netto dell'IVA per le operazioni per le quali sussiste l'obbligo di fatturazione. Per le operazioni per le quali non sussiste

l'obbligo di fatturazione tale limite è pari a 3.600 € al lordo dell'IVA. L'obbligo di comunicazione riguarda non solo le operazioni effettuate tra soggetti IVA, ma anche quelle in cui cessionario o committente risulti essere il consumatore finale.

In sede di prima applicazione il provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010 (come modificato da quelli successivi del 14 aprile 2011 e del 21 giugno 2011) stabilisce che devono essere comunicate:

- **entro il 31 ottobre 2011**, le operazioni di importo pari o superiore ai 25.000 € al netto dell'IVA rese e ricevute nel periodo d'imposta 2010, limitatamente a quelle per le quali è previsto l'obbligo di emissione della fattura;
- **entro il 30 aprile 2012**, le operazioni di importo pari o superiore a 3.000 €, al netto dell'IVA rese e ricevute nel periodo d'imposta 2011, per le quali è previsto l'obbligo di emissione della fattura;
- **entro il 30 aprile 2012**, le operazioni di importo pari o superiore a 3.600 €, al lordo dell'imposta sul valore aggiunto per le quali non è previsto l'obbligo di emissione della fattura, con esclusivo riferimento a quelle rese e ricevute dal 1° luglio 2011.

Effettuiamo quindi un ripasso sul **punto della normativa** di cui all'articolo 21 del D.L. 78/2010, **alla luce degli ultimi chiarimenti pervenuti in materia da parte dell'Agenzia delle entrate (sull'argomento [si veda nostra Memory n.257 del 16 giugno 2011](#), [si vedano nostre Daily News n.162 del 1° giugno 2011 e Daily News n.169 del 8 giugno 2011 e nostra Memory n.269 del 24 giugno 2011](#))**

L'obbligo

L'art. 21 del D.L. n. 78/2010 (Manovra d'estate 2010) ha introdotto l'obbligo di comunicazione all'Amministrazione Finanziaria delle operazioni rilevanti ai fini Iva di importo superiore a euro 3.000. Come si legge nella relazione illustrativa al citato D.L. 78/2010, l'**obiettivo** di tale adempimento è duplice:

- **contrastare il fenomeno delle frodi Iva**, (che si realizzano soprattutto nelle operazioni che intervengono tra soggetti passivi d'imposta);
- **intercettare elementi e notizie rilevanti ai fini dell'applicazione del redditometro** (con particolare riguardo, quindi, alle operazioni effettuate nei confronti di persone fisiche, visto che il citato strumento di accertamento si riferisce alla determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche stesse).

OSSERVA

L'articolo 21 del D.L. 78/2010 va letto unitamente alle altre norme, tese a scovare chi ha un tenore di vita superiore al reddito dichiarato, chiaro indice di evasione. Si tratta dell'accertamento sintetico – disciplinato dall'art. 38, c. 4, del D.P.R. n. 600/73 -, che mira a ricostruire il reddito complessivo della persona fisica, qualora sia inferiore a dei limiti ben precisi.

L'art. 22 del D.L. n.78/2010, convertito con modificazioni nella legge n. 122 del 30 luglio 2010, ha, infatti, riscritto l'istituto, per le annualità dal 2009 in poi. In pratica, *"l'ufficio, indipendentemente dalle disposizioni recate dai commi precedenti dell'art. 38 e dall'art. 39 del D.P.R.n.600/73, può sempre determinare sinteticamente il reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta, salva la prova che il relativo finanziamento è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile"*. Inoltre, *"la determinazione sintetica del reddito può essere, altresì, fondata sul contenuto induttivo di elementi di capacità contributiva, individuato mediante l'analisi di campioni significativi di contribuenti, differenziati anche in funzione del nucleo familiare e dell'area territoriale di appartenenza, con decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, con periodicità biennale. In tale caso è fatta salva per il contribuente la prova contraria di cui al quarto comma"*.

Unica condizione necessaria – per entrambe le ipotesi - è che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno 1/5 quello dichiarato. Prima di procedere alla determinazione sintetica del reddito complessivo l'ufficio ha l'obbligo di invitare il contribuente a comparire di persona o per mezzo di un rappresentante per fornire dati e notizie rilevanti a fini dell'accertamento e, successivamente, di avviare il procedimento di accertamento con adesione, ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. n. 218/97. Inoltre, il comma 4, dell'articolo 18, del D.L. n. 78/2010, è intervenuto sull'art. 44 del D.P.R. n. 600/73, prevedendo l'invio di una segnalazione, da parte degli uffici dell'Agenzia delle Entrate, ai Comuni, prima dell'emissione di accertamenti cd. sintetici. Il Comune di domicilio fiscale del contribuente comunica entro 60 gg. da quello di ricevimento della segnalazione ogni elemento in suo possesso utile alla determinazione del reddito complessivo.

In attuazione delle disposizioni contenute nel citato art. 21, in data 22 dicembre 2010, il direttore dell'Agenzia delle Entrate ha approvato il provvedimento che da attuazione

all'art. 21 del D.L. 78/2010, fornendo indicazioni in merito ai soggetti interessati all'obbligo di presentazione, alle operazioni che devono essere inserite nella comunicazione, nonché alle modalità e termini di presentazione della comunicazione.

Inoltre, **l'art. 7 del decreto cd. "sviluppo" (D.L. n. 70/2011)**, contiene importanti novità in relazione all'obbligo di comunicazione in questione. La citata disposizione interviene con l'obiettivo, come si legge nella disposizione stessa, di "semplificare gli adempimenti dei contribuenti", **escludendo**, come si vedrà meglio nel seguito, **l'obbligo di comunicazione per le operazioni effettuate nei confronti dei contribuenti non soggetti passivi d'imposta, a condizione che il pagamento avvenga con carte di credito, carte di debito, ovvero carte prepagate, emesse dai soggetti indicati nell'art. 7, co. 6, del DPR 605/73.**

La descritta novità, quindi, **si inserisce nell'ambito delle operazioni effettuate nei confronti dei "consumatori finali"** per le quali, come noto, l'obbligo di comunicazione è decorso dal 1° luglio 2011.

Restano, pertanto, **immutati tutti gli adempimenti già previsti dalla disposizione normativa**, ricordando che l'obbligo di comunicazione in questione si riferisce già alle operazioni relative al periodo d'imposta 2010, sia pure "limitatamente" alle operazioni di importo pari o superiore ad euro 25.000, al netto dell'Iva, e solamente se le stesse sono soggette all'obbligo di fatturazione. In ogni caso, il termine di comunicazione per l'anno 2010 è fissato al prossimo 31 ottobre 2011.

Come già anticipato in precedenza, **l'Agenzia delle Entrate è intervenuta con due importanti documenti di prassi:**

- **C.M. 30.5.2011, n. 24/E;**
- **C.M. 21.6.2011, n. 28/E.**

Data dell'operazione

Secondo quanto previsto dal punto 3 del provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010, tra gli elementi da indicare nella comunicazione non è prevista la data dell'operazione. Tuttavia, nelle specifiche tecniche allegate al citato provvedimento, si precisa che si deve indicare la "*data di registrazione ovvero data di cui all'art. 6 del DPR 633/72*". Poiché tali dati non sempre sono agevoli da reperire, è stato chiesto all'Agenzia se sia possibile, in caso di emissione della fattura, indicare la data della fattura stessa.

Nella C.M. n. 28/E, si precisa che nel campo "data dell'operazione" va indicata:

- la data di registrazione dell'operazione (nei registri Iva);
- ovvero, ma solo in assenza dell'obbligo di registrazione, la data di effettuazione dell'operazione, individuata ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72 (consegna o

spedizione per i beni mobili, pagamento del corrispettivo per le prestazioni di servizi).

In aggiunta a quanto precisato nella C.M. n. 28/E, è bene ricordare che Assosoftware, [\(si veda nostra Memory n.257 del 16 giugno 2011\)](#) nel corso di un incontro con l'Agenzia delle Entrate ha chiesto come si debbano indicare le operazioni effettuate nei confronti del medesimo cliente o fornitore, e riferite al medesimo contratto, ed in particolare se le stesse debbano essere indicate distintamente, o sia necessario sommare tutte le operazioni effettuate nella stessa data con il medesimo cliente o fornitore.

Secondo quanto previsto dal punto 3.1 del provvedimento direttoriale del 22.12.2010, nella comunicazione devono essere indicati una serie di dati (anno di riferimento, partita Iva o codice fiscale del cedente, prestatore, cessionario o committente, ecc.), "per ciascuna cessione o prestazione". A commento di tale disposizione, la C.M. n. 24/E, paragrafo 4, precisa che "i dati che devono essere riportati nella comunicazione riguardano, per ciascuna cessione e acquisto o per ciascuna prestazione resa o ricevuta, l'indicazione della partita Iva o del codice fiscale del cedente/prestatore e del cessionario/committente, l'importo delle operazioni effettuate, tenendo conto delle variazioni di cui all'articolo 26 del decreto, con evidenziazione dell'imponibile, dell'imposta, o della circostanza che trattasi di operazioni non imponibili o esenti".

L'Agenzia, nella citata C.M. n. 24/E ([si vedano nostre Daily News n.162 del 1° giugno 2011 e Daily News n.169 del 8 giugno 2011\)](#), ha fornito alcune precisazioni sulle modalità di indicazione nella comunicazione delle operazioni cd. "particolari", vale a dire in presenza di più contratti tra loro collegati, ovvero in relazione ai quali sono previsti corrispettivi periodici. Come noto, in questi casi, ai fini della verifica dell'obbligo di comunicazione, e della soglia minima di riferimento, è necessario aver riguardo al corrispettivo dovuto in un anno solare. Laddove tale importo sia almeno pari a euro 3.000, ovvero 3.600, l'Agenzia ha chiarito che "**dovrà essere comunicato l'importo complessivo delle operazioni rese e ricevute nell'anno di riferimento, anche se il corrispettivo relativo al singolo contratto è inferiore a detti limiti, compilando un'unica riga del tracciato record. In tali casi", continua l'Agenzia, "nel campo <<data dell'operazione>>, va indicata la data di registrazione dell'ultima operazione resa e ricevuta nell'anno di riferimento ovvero, in assenza dell'obbligo di registrazione, la data in cui le operazioni si intendono eseguite ai sensi dell'articolo 6 del decreto".**

Come evidenziato da Assosoftware, mentre dalla lettura del provvedimento sembra desumersi l'obbligo di indicazione nella comunicazione di ciascuna singola operazione, dalla lettura della C.M. n. 24/E, la conclusione cui si perviene è differente. In particolare,

sottolinea Assosoftware, l'obbligo di compilazione di un solo record nel file telematico, in cui si devono aggregare più documenti con riferimento alla data dell'ultimo documento registrato, complica ulteriormente ed inutilmente la gestione dei dati. Inoltre, da tale indicazione, emerge un ulteriore aspetto critico, in quanto nulla viene detto su come eseguire l'aggregazione dei dati, riferiti alla stessa operazione, in presenza di differenti titoli di imponibilità (imponibile, non imponibile, esente, o con Iva non esposta in fattura), ovvero in presenza di operazioni che contestualmente prevedano cessioni di beni e prestazioni di servizi.

Verifica della soglia di euro 3.000

E' stato, inoltre, chiesto all'Agenzia delle Entrate se, in **presenza di più forniture, effettuate nei confronti dello stesso cliente, nel corso del medesimo anno solare, ed in assenza di un contratto, la soglia di euro 3.000 debba essere verificata per ciascuna operazione, ovvero complessivamente**, ossia tenendo conto del totale delle forniture eseguite nell'ambito del medesimo anno. Correttamente, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- per i contratti da cui derivano corrispettivi periodici (appalto, fornitura, somministrazione, noleggio, locazione, ecc.), per la verifica della soglia di euro 3.000 è necessario tener conto della pluralità di forniture effettuate nel corso del medesimo anno solare nei confronti dello stesso soggetto;
- per gli altri contratti, tra cui la compravendita, la verifica del superamento della soglia di euro 3.000 deve essere sempre collegata alla singola operazione.

OSSERVA

Qualche dubbio potrebbe derivare laddove si utilizzi lo strumento della **fatturazione differita**, talchè all'atto di ciascuna consegna o spedizione si emetta un documento di trasporto, con successiva fatturazione differita al termine di ciascun mese solare. In tal caso, l'obbligo di comunicazione sussiste in base alla verifica non dell'importo che emerge dalla fattura differita (riepilogativa), bensì dal corrispettivo dovuto per la singola compravendita, ossia dall'importo relativo a ciascun documento di trasporto (richiamato all'interno della fattura). A tale proposito, posto che il documento di trasporto non contiene l'importo dovuto per l'operazione, **il contribuente deve ricavare tale "valorizzare" al fine di verificare se debba o meno includere l'operazione nella comunicazione.**

In merito alla **modalità di verifica della soglia di euro 3.000**, è bene ricordare quanto precisato anche dalla precedente C.M. n. 24/E/2011, in cui si evidenzia che si

deve fare riferimento ai corrispettivi dovuti secondo le condizioni contrattuali. **Per le operazioni per le quali non sussiste l'obbligo di emissione della fattura, il limite è elevato ad euro 3.600, iva compresa** (tipicamente le operazioni certificate da ricevuta o scontrino fiscale).

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- **nella determinazione delle predette soglie**, non devono essere considerate le spese anticipate in nome e per conto del cliente, di cui all'art. 15 del DPR 633/72, in quanto trattasi di importi "fuori campo" Iva (la comunicazione, come detto, riguarda solamente le operazioni rilevanti ai fini Iva, per le quali si verificano tutti i presupposti di applicazione del tributo);
- **nell'obbligo di comunicazione rientrano anche le operazioni soggette al regime del margine**, di cui all'art. 36 del D.L. n. 41/95 (cessione di beni mobili usati), nonché quelle soggette al reverse charge. In particolare, per quanto riguarda le operazioni rientranti nel regime del margine, correttamente la C.M. n. 24/E precisa che si deve aver riguardo, per la verifica del superamento della soglia, solamente alla quota parte di corrispettivo imponibile (il cd. "margine"), e non anche alla quota esclusa da Iva. Ad esempio, se la cessione del bene usato, acquistato per euro 3.000, avviene per un corrispettivo pari a euro 5.000, poiché il "margine" rilevante ai fini Iva è inferiore a euro 3.000, l'operazione non deve essere comunicata;
- **devono essere comunicate anche le cessioni gratuite di beni che formano oggetto proprio dell'attività d'impresa** (sono sempre rilevanti ai fini Iva), nonché **le destinazioni di beni a finalità estranee all'esercizio d'impresa**. Per tali operazioni, carenti del corrispettivo, la base imponibile è definita con i criteri indicati specificatamente nell'art. 13 del DPR 633/72. Sul punto, si evidenzia che nulla viene detto per le assegnazioni di beni ai soci, le quali, secondo l'art. 2, co. 2, n. 6), del DPR 633/72, al pari di quelle poc'anzi citate, sono operazioni rilevanti ai fini Iva, ragion per cui si ritiene debbano essere segnalate se di importo superiore alla soglia prevista.

Casi particolari Il punto 2.2. del provvedimento del 22.12.2010 precisa alcune **regole particolari in presenza di più contratti tra loro collegati, ovvero in presenza di accordi dai quali derivino corrispettivi periodici** (vedi tabella seguente).

Contratti tra loro collegati	Rileva l'ammontare complessivo dei corrispettivi previsti per tutti i predetti contratti.
-------------------------------------	---

Contratti da cui derivano corrispettivi periodici

Rileva il corrispettivo dovuto per l'intero anno solare, e solamente laddove tale corrispettivo superi l'importo di euro 3.000 sorge l'obbligo di comunicazione dell'operazione derivante dai predetti contratti (si tratta dei "contratti di appalto, di fornitura, di somministrazione e gli altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici").

La C.M. n. 24/E contiene importanti precisazioni in relazione alle predette fattispecie, ed in particolare:

➤ **l'ipotesi di "contratti tra loro collegati"** si realizza, attingendo dalla giurisprudenza di legittimità, allorchè *"le parti perseguono un risultato economico unitario e complesso che viene realizzato non per mezzo di un singolo contratto bensì mediante una pluralità coordinata di contratti"*. Pertanto, prosegue l'Agenzia, *"ai fini della comunicazione in parola, il collegamento negoziale rileva quando dalla pluralità dei contratti emerge nei confronti dello stesso contribuente un corrispettivo superiore rispetto alle soglie previste dal provvedimento"*. Per tali ipotesi, il punto 2 del provvedimento direttoriale del 22.12.2010 dispone che *"ai fini del calcolo del limite, si considera l'ammontare complessivo dei corrispettivi previsti per tutti i predetti contratti"*. In buona sostanza, poiché tra i diversi contratti vi è un collegamento negoziale, è necessario, per verificare l'obbligo di inclusione nella comunicazione, procedere alla sommatoria dei corrispettivi previsti per i singoli accordi. Sul punto, la C.M. n. 24/E, nel confermare tale impostazione, precisa tuttavia che si deve aver riguardo, per la verifica del limite, al corrispettivo dovuto nell'anno solare di riferimento, e non a quello previsto nei relativi accordi negoziali. Tale diverso approccio potrebbe portare a differenti conclusioni, soprattutto con riferimento agli accordi "ultrannuali", per i quali secondo quanto previsto nel provvedimento si deve aver riguardo al corrispettivo pattuito, mentre secondo la C.M. n. 24/E all'importo maturato nel corso dell'anno solare. Si pensi, ad esempio, a più negozi collegati tra loro, da cui emerge un corrispettivo complessivo pari a euro 4.000, di cui 2.000 riferiti all'anno "n" e 2.000 riferiti all'anno "n+1". In tal caso, seguendo le indicazioni del provvedimento direttoriale, sorgerebbe in ogni caso l'obbligo di comunicazione, in quanto il totale dei corrispettivi pattuiti supera la soglia di euro 3.000, mentre secondo le indicazioni della C.M. n. 24/E tale operazione non sarebbe soggetta all'obbligo di comunicazione in quanto l'importo riferito a ciascun anno solare è al di sotto della soglia minima di euro 3.000. si ritiene senz'altro più corretta, stante anche allo spirito della norma, l'impostazione

prevista nel provvedimento direttoriale, ragion per cui nell'esempio prospettato l'operazione deve essere indicata nella comunicazione;

- **contratti che prevedono corrispettivi periodici, quali i contratti di appalto, di fornitura e di somministrazione, per i quali l'obbligo di comunicazione sorge se i "corrispettivi dovuti in un anno solare siano complessivamente di importo pari o superiore a euro tremila"** (punto 2.2 del provvedimento direttoriale del 22.12.2010). Per tali fattispecie, la C.M. n. 24/E conferma che la verifica dell'obbligo di comunicazione prescinde "dal fatto che il pagamento sia regolato in modo frazionato (ad esempio, acconto e saldo) e che sia effettuato in anni diversi". Nel novero dei contratti in questione, rientrano, a titolo esemplificativo, e non esaustivo, le locazioni, i contratti di assistenza per la manutenzione degli impianti, macchinari, software, ecc. Si pensi, ad esempio, ad un contratto di manutenzione di impianti con corrispettivo annuo pari a euro 10.000, di cui euro 2.000 fatturati nell'anno "n" (all'atto del pagamento del corrispettivo, ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72), ed euro 8.000 fatturati nell'anno "n+1". In tal caso, nella comunicazione relativa all'anno "n", deve essere indicato l'importo di euro 2.000, anche se inferiore alla soglia, e nella comunicazione dell'anno "n+1" l'importo di euro 8.000.

Cessioni di immobili e di autoveicoli

Secondo quanto precisato dal punto 2.4 del provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010, **sono escluse dall'obbligo di comunicazione le operazioni che costituiscono autonomo oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria, di cui all'art. 7 del DPR 605/73.** A tale proposito, la C.M. n. 24/E ha ricordato che rientrano in tale ambito le informazioni connesse ai contratti di assicurazione e quelle relative ai contratti di somministrazione di energia elettrica e dei mutui relativi alla compravendita di immobili.

Nella C.M. n. 28/E, invece, l'Agenzia precisa che:

- **sono esenti dall'obbligo di comunicazione le operazioni riguardanti la cessione di immobili;**
- **sono soggette all'obbligo di comunicazione le operazioni relative alla cessione di autoveicoli,** pur tenendo conto del particolare regime pubblicistico cui sono soggette le predette operazioni, in considerazione del fatto che comunque le compravendite di autoveicoli non costituiscono oggetto di monitoraggio da parte dell'Anagrafe tributaria.

Operazioni effettuate nei confronti dei privati

Come stabilito dal punto 2.1 del provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010, l'obbligo di comunicazione si verifica allorchè l'operazione sia almeno pari:

- ad euro 3.000, al netto dell'Iva, se sussiste l'obbligo di emissione della fattura;
- ad euro 3.600, al lordo dell'Iva, se non sussiste l'obbligo di emissione della fattura.

Per l'anno 2010, inoltre, è stabilito che l'obbligo di comunicazione sorge solamente per le operazioni che presentano le seguenti caratteristiche:

- siano di importo almeno pari a euro 25.000, al netto dell'Iva;
- sussista l'obbligo di emissione della fattura.

Pertanto, ha precisato l'Agenzia nella C.M. n. 28/E, ai fini dell'obbligo di comunicazione per l'anno 2010, non rileva la qualità dell'acquirente/committente, bensì l'obbligo di emissione della fattura, per la cui verifica è necessario aver riguardo al soggetto che pone in essere l'operazione (i professionisti, ad esempio, hanno sempre tale obbligo), ovvero all'eventuale richiesta da parte dell'acquirente/committente. Come noto, infatti, l'art. 22 del DPR 633/72, nello stabilire quando l'emissione della fattura non è obbligatoria, precisa che se il documento è richiesto dal cliente (anche privato), il commerciante al minuto è obbligato ad emetterla.

In relazione alle **operazioni effettuate con i privati**, è necessario altresì ricordare le modifiche introdotte dall'art. 7, co. 2, lett. o), del decreto sviluppo, in cui si esclude l'obbligo di comunicazione per le operazioni effettuate nei confronti dei contribuenti non soggetti passivi d'imposta, a condizione che il pagamento avvenga con carte di credito, carte di debito, ovvero carte prepagate, emesse dai soggetti indicati nell'art. 7, co. 6, del DPR 605/73.

In relazione alle novità apportate dal citato D.L. "sviluppo", la C.M. n. 24/E, precisa che:

- i citati mezzi di pagamento (carte di credito, di debito o prepagate) devono essere emessi, come detto, da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione di cui all'art. 7, co. 6, del DPR 605/73, e per l'individuazione degli stessi si deve fare riferimento al punto 1.1 del provvedimento direttoriale del 19.01.2007, nonché all'elenco degli stessi allegato al provvedimento direttoriale del 22.12.2005;
- **non rientrano tra le citate carte di credito, di debito o prepagate, quelle emesse da operatori finanziari non residenti e senza stabile organizzazione in Italia**, nel qual caso, quindi, l'operazione (sopra soglia) deve essere comunicata. Tale ultima precisazione desta qualche perplessità operativa, in quanto il soggetto che pone in essere l'operazione deve prestare particolare attenzione alla tipologia di strumento con il quale la controparte intende procedere al pagamento, la cui verifica non potrà essere del tutto agevole.

184182 del 22 dicembre 2010, intervenendo sul **presupposto soggettivo¹ dell'incombente**, riferito alla titolarità della partita IVA. Lo Stato, le regioni, le province, i comuni e gli altri organismi di diritto pubblico", soggetti caratterizzati da peculiari modalità di tenuta della contabilità, suscettibili di rendere particolarmente onerosa l'individuazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA, vengono esonerati dall'obbligo in parola; così si legge al punto 2.6, del citato nuovo provvedimento ([si veda nostra Memory n.269 del 24 giugno 2011](#)).

Nuove specifiche tecniche

Sono state **modificate**, inoltre, le specifiche **tecniche allegare al Provvedimento del 22.12.2010** al fine di " di semplificare ulteriormente gli obblighi di comunicazione da parte dei contribuenti e di migliorare la qualità delle informazioni trasmesse". In particolare, il provvedimento sostituisce integralmente le originarie specifiche tecniche, ossia il tracciato della comunicazione telematica, aggiungendovi anche le istruzioni di compilazione. In particolare:

- **viene soppressa l'indicazione del codice di attività**, con le relative specificazioni in merito alle diverse codifiche che si sono susseguite nel tempo;
- introdotta una **nuova sezione in cui viene richiesto di dettagliare le modalità di pagamento, specificando se si tratta di acconto, di saldo oppure di importo non frazionato**;
- nella **tipologia dell'imponibile**, inoltre, è stata aggiunta una **nuova ipotesi, relativa all'imponibile con Iva a margine**;

¹ Sono obbligati alla comunicazione tutti i soggetti passivi IVA che effettuano operazioni rilevanti ai fini di tale imposta. Operazioni rese a soggetti nei confronti dei quali sono state emesse fatture per operazioni rilevanti ai fini IVA (clienti). Operazioni ricevute da soggetti titolari di partita IVA, dai quali sono stati effettuati acquisti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta (fornitori). Operazioni rese a soggetti nei confronti dei quali non sono state emesse fatture per operazioni rilevanti ai fini IVA (consumatori finali, tra i quali anche imprenditori e professionisti che hanno acquistato beni e servizi non rientranti nell'attività d'impresa o di lavoro autonomo). La disposizione normativa e il provvedimento del 22.12.2010 non prevedono ipotesi di esclusioni soggettive. Sono, quindi, obbligati a detta comunicazione:

- i soggetti in regime di contabilità semplificata;
- gli enti non commerciali, limitatamente alle operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali o agricole;
- i soggetti non residenti con stabile organizzazione in Italia, quelli operanti tramite rappresentante fiscale, ovvero identificati direttamente;
- i curatori fallimentari ed i commissari liquidatori per conto della società fallita o in liquidazione coatta amministrativa;
- i soggetti che si avvalgono della dispensa da adempimenti per le operazioni esenti ai sensi dell'articolo 36-bis del decreto;
- i soggetti che applicano il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Ne sono **esclusi i soggetti minimi**.

- viene **chiarita la tipologia dell'invio**, precisando che **l'invio sostitutivo** opera la completa sostituzione di un file precedentemente trasmesso e acquisito; pertanto, in tale sede occorrerà riportare tutte le informazioni, comprese quelle inviate in precedenza e che si intendono confermare, mentre occorrerà escludere soltanto quelle che si intendono cancellare. Sul punto va ricordato che la **circolare n.24/E/2011** ha precisato che, ai fini della rettifica o dell'integrazione della comunicazione, è possibile inviare **file integralmente sostitutivi** dei precedenti **non oltre 30 giorni** dalla scadenza del termine, scaduto il quale si applica – se del caso – l'istituto del **ravvedimento operoso**. La sanzione irrogata per l'omessa, incompleta o infedele comunicazione varia **da 258 a 2.065 euro**, così come previsto dal citato art. 21 del DL n. 78/2010;
- le nuove istruzioni avvisano che **non potranno essere trasmesse comunicazioni oltre il termine dell'anno successivo a quello di scadenza** (ossia il termine per la regolarizzazione tramite il ravvedimento operoso);
- qualora si rendesse necessario inviare **comunicazioni per annualità pregresse**, occorrerà inoltrare una motivata **richiesta di preventiva autorizzazione all'agenzia**;
- la **comunicazione** sarà **scartata** dal sistema nel caso in cui i numeri di partita Iva o i numeri di codice fiscale che vi sono indicati non risultassero presenti nell'archivio dell'anagrafe tributaria.