

Verona, 24 Marzo 2016

CIRCOLARE TEMATICA

Spesometro e altre comunicazioni all'Anagrafe tributaria - Modello di comunicazione polivalente relativo al 2015

DISCLAIMER: La presente circolare ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale e non costituisce un parere professionale né può considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.

INFORMATIVA EX ART. 13 D.LGS. 196/2003: La presente circolare è inviata a soggetti che hanno fornito liberamente i propri dati personali nel corso di rapporti professionali, di incontri o simili. I dati personali in questione sono trattati per finalità collegate ai rapporti professionali intercorrenti con gli interessati, per finalità informative ma non sono comunicati a soggetti terzi. Il "titolare" del trattamento dati è *Studio Righini e Associati* con sede in Verona, Piazza Cittadella, 13. Il trattamento dei dati è curato solo da soci, collaboratori e dipendenti incaricati del trattamento o da incaricati di occasionali operazioni di manutenzione. Qualora Lei avesse ricevuto la presente circolare per errore oppure desiderasse non ricevere più comunicazioni di questo tipo in futuro potrà comunicarcelo inviando una e-mail a studiorighini@studiorighini.it

1 “SPESOMETRO”

L'art. 21 del DL 31.5.2010 n. 78 (conv. L. 30.7.2010 n. 122), come modificato dall'art. 2 co. 6 del DL 2.3.2012 n. 16 (conv. L. 26.4.2012 n. 44), prevede l'obbligo, per tutti i soggetti passivi IVA, di comunicare in via telematica all'Agenzia delle Entrate le operazioni attive e passive rilevanti ai fini IVA:

- di qualsiasi importo, se soggette all'obbligo di emissione della fattura;
- di importo non inferiore a 3.600,00 euro, al lordo dell'IVA, se non soggette all'obbligo di emissione della fattura.

La comunicazione è effettuata mediante il modello di comunicazione polivalente, pubblicato dall'Agenzia delle Entrate sul proprio sito Internet, unitamente alle istruzioni e alle specifiche tecniche.

1.1 AMBITO SOGGETTIVO

Sono obbligati alla comunicazione in esame tutti i soggetti passivi d'imposta che effettuano operazioni rilevanti ai fini IVA.

Di conseguenza, sono tenuti all'obbligo di comunicazione anche:

- i soggetti in contabilità semplificata *ex* artt. 18 e 19 del DPR 600/73;
- gli enti non commerciali, limitatamente alle operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali o agricole, ai sensi dell'art. 4 del DPR 633/72;
- i soggetti non residenti con stabile organizzazione in Italia o ivi identificati direttamente o per mezzo di un rappresentante fiscale;
- i curatori fallimentari e i commissari liquidatori, per conto della società fallita o in liquidazione coatta amministrativa;
- i soggetti che hanno optato per la dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti *ex* art. 36-*bis* del DPR 633/72.

Sono, invece, esclusi dall'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA:

- i soggetti che aderiscono al regime dei c.d. “contribuenti minimi” di cui all'art. 27 co. 1 - 2 del DL 98/2011;
- i soggetti aderenti al nuovo regime fiscale forfetario di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 23.12.2014 n. 190.

1.1.1 Decadenza dal regime dei c.d. “contribuenti minimi”

Ordinariamente, i c.d. “contribuenti minimi” *ex* DL 98/2011 sono esonerati dalla compilazione e trasmissione della comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA. Tuttavia, l'esonero viene meno a seguito della fuoriuscita dal regime, volontaria o per il verificarsi di una causa di decadenza.

Se, in corso d'anno, sono conseguiti ricavi o compensi superiori a 45.000,00 euro (causa di decadenza), la fuoriuscita dal regime è immediata; in tal caso, vanno comunicate le operazioni effettuate dalla data in cui sono venuti meno i requisiti per l'applicazione del regime semplificato.

In tutti i casi diversi da quello sopra indicato, la fuoriuscita dal regime determina l'obbligo di comunicare soltanto le operazioni poste in essere a partire dall'annualità successiva.

1.1.2 Piccoli produttori agricoli

Sono soggetti all'obbligo di comunicazione anche i produttori agricoli di cui all'art. 34 co. 6 del DPR 633/72. Tali soggetti erano stati esonerati dalla presentazione della comunicazione solamente per l'anno d'imposta 2012 (circ. Agenzia delle Entrate 15.2.2013 n. 1, § 2.1).

1.1.3 Associazioni in regime ex L. 398/91

I soggetti che hanno optato per il regime fiscale forfetario di cui alla L. 398/91 sono tenuti a comunicare, oltre alle operazioni commerciali attive, anche gli importi relativi agli acquisti di beni e servizi direttamente riferibili all'attività commerciale svolta.

Non rileva, ai fini della comunicazione in esame, il fatto che i soggetti in regime ex L. 398/91 non siano tenuti a registrare analiticamente le fatture passive ricevute (FAQ Agenzia delle Entrate del 23.1.2014).

1.1.4 Operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive

Nei casi di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive avvenute durante il periodo di riferimento della comunicazione, è necessario distinguere le seguenti ipotesi:

- se il soggetto si è estinto per effetto dell'operazione straordinaria o della trasformazione sostanziale soggettiva, il soggetto *avente causa* deve trasmettere la comunicazione contenente anche i dati delle operazioni effettuate dal soggetto *dante causa*;
- se il soggetto non si è estinto per effetto dell'operazione straordinaria, la comunicazione deve essere presentata dal soggetto *dante causa*.

Come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 30.5.2011 n. 24 (§ 2.2), se l'operazione straordinaria o la trasformazione sostanziale soggettiva ha luogo prima della scadenza del termine previsto per la comunicazione, il soggetto subentrante deve comunicare le operazioni del soggetto estinto relative:

- all'annualità precedente, con distinta e autonoma comunicazione;
- all'anno in corso, con un'unica comunicazione riepilogativa.

1.1.5 Amministrazioni pubbliche

Con riferimento all'anno 2014, il provv. Agenzia delle Entrate 31.3.2015 n. 44922 ha previsto l'esonero dall'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA per le Amministrazioni Pubbliche di cui all'art. 1 co. 2 della L. 31.12.2009 n. 196, nonché per le Amministrazioni Autonome.

Tuttavia, tale esonero non è stato rinnovato anche per l'annualità 2015; pertanto, deve ritenersi che tali soggetti siano obbligati alla comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA non documentate da fattura elettronica (provv. Agenzia delle Entrate 5.11.2013 n. 128483).

1.2 OPERAZIONI OGGETTO DI COMUNICAZIONE

Sono oggetto della comunicazione in esame i corrispettivi:

- di qualunque importo, se relativi ad operazioni rilevanti ai fini IVA soggette all'obbligo di emissione della fattura;
- di importo non inferiore a 3.600,00 euro (al lordo dell'IVA), se relativi ad operazioni non soggette all'obbligo di emissione della fattura.

Con riferimento alle operazioni senza obbligo di emissione della fattura, il provv. Agenzia delle Entrate 2.8.2013 n. 94908 ha stabilito che il limite di 3.600,00 euro, al lordo dell'IVA, non opera nel caso in cui sia stata emessa la fattura:

- su base volontaria;
- su base facoltativa, su richiesta del cliente in luogo dello scontrino o della ricevuta fiscale ex art. 22 co. 1 del DPR 633/72;

- nei confronti degli imprenditori che acquistano beni che formano oggetto dell'attività propria d'impresa *ex art. 22 co. 3 del DPR 633/72*, obbligati a richiedere l'emissione della fattura.

1.2.1 Dati delle prestazioni sanitarie erogate trasmesse al “Sistema Tessera Sanitaria”

La legge di stabilità 2016 ha previsto l'esonero dalla comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA in relazione ai dati delle prestazioni sanitarie erogate, trasmesse al “Sistema Tessera Sanitaria” ai fini della precompilazione della dichiarazione dei redditi, ai sensi dell'art. 3 co. 3 del DLgs. 175/2014.

L'esonero dovrebbe riguardare le prestazioni comunicate al “Sistema Tessera Sanitaria” in relazione all'anno 2015.

1.2.2 Operazioni attive effettuate da commercianti al dettaglio e agenzie di viaggio

Per i soggetti esercenti attività di commercio al minuto e per le agenzie di viaggi e turismo (di cui, rispettivamente, agli artt. 22 e 74-*ter* del DPR 633/72), era stato previsto, per l'anno 2014, l'esonero dall'obbligo di comunicazione per le operazioni attive di importo unitario inferiore a 3.000,00 euro, al netto dell'IVA (provv. Agenzia delle Entrate 31.3.2015 n. 44922).

Tale esonero, tuttavia, non è stato previsto anche per l'annualità 2015.

1.2.3 Acquisti “promiscui” degli enti non commerciali

Secondo quanto affermato nelle FAQ Agenzia delle Entrate del 23.1.2014, per gli acquisti “promiscui” degli enti non commerciali (vale a dire gli acquisti destinati sia all'attività istituzionale, sia a quella commerciale o agricola), l'obbligo è assolto con la comunicazione degli importi riguardanti gli acquisti per la sola attività commerciale svolta dall'ente. Tuttavia, qualora sussistano difficoltà a distinguere gli importi riferiti all'una o all'altra attività, è possibile comunicare l'intero importo della fattura.

Si ricorda che le spese relative alle utenze, ipotesi diffusa di oneri promiscui per gli enti non commerciali, non costituiscono oggetto di comunicazione (provv. Agenzia delle Entrate 2.8.2013

n. 94908, § 4.1).

1.2.4 Regime del margine

Le operazioni effettuate in applicazione del regime IVA del margine per i beni usati, *ex art. 36 del DL 41/95*, non documentate mediante fattura, sono oggetto di comunicazione se di importo non inferiore a 3.600,00 euro.

1.3 OPERAZIONI ESCLUSE DALLA COMUNICAZIONE

Sono escluse dall'obbligo di comunicazione, oltre alle operazioni irrilevanti ai fini IVA:

- le importazioni;
- le esportazioni “dirette” *ex art. 8 co. 1 lett. a) e b) del DPR 633/72*, comprese le cessioni interne delle esportazioni in triangolazione (l'obbligo è, invece, previsto per le cessioni interne delle triangolazioni intracomunitarie *ex art. 58 del DL 331/93*);
- le operazioni intracomunitarie, in quanto oggetto di dichiarazione ai fini INTRASTAT (vale a dire, le cessioni e gli acquisti intracomunitari di beni e le prestazioni di servizi generiche di cui all'art. 7-*ter* del DPR 633/72, territorialmente rilevanti nello Stato membro del committente, purché ivi imponibili);
- le operazioni oggetto di comunicazione obbligatoria all'Anagrafe tributaria, ai sensi dell'art. 7 del DPR 605/73 o di altre disposizioni che stabiliscono obblighi di comunicazione all'Anagrafe tributaria (es. contratti di assicurazione, contratti di somministra-

zione di energia elettrica, acqua e gas, contratti di mutuo, atti di compravendita di immobili);

- le operazioni finanziarie esenti da IVA *ex art. 10 del DPR 633/72*;
- i passaggi interni di beni tra attività separate *ex art. 36 del DPR 633/72*;
- le operazioni, attive e passive, poste in essere nei confronti di operatori aventi sede, residenza o domicilio in Stati o territori a fiscalità privilegiata (c.d. “Paesi *black list*”), in quanto oggetto di comunicazione separata nel quadro BL del modello polivalente.

1.3.1 Operazioni attive non rilevanti territorialmente

Non è stato chiarito, a livello ufficiale, se siano soggette alla comunicazione in esame anche le operazioni attive non rilevanti in Italia ai fini IVA per carenza del presupposto territoriale dell'imposta, ma soggette all'obbligo di fatturazione ai sensi dell'art. 21 co. 6-*bis* del DPR 633/72.

Stando al tenore letterale dell'art. 21 del DL 78/2010, le menzionate operazioni non dovrebbero essere comunicate con il modello polivalente, in quanto carenti di uno dei presupposti impositivi dell'IVA (il presupposto territoriale). Qualche dubbio è stato generato dalla formulazione del provv. Agenzia delle Entrate 2.8.2013 n. 94908, il quale stabilisce che costituiscono oggetto della comunicazione i “*corrispettivi relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi rese e ricevute per le quali sussiste l'obbligo di emissione della fattura*”.

1.3.2 Operazioni pagate con carte di credito o di debito

Sono escluse dall'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA le operazioni effettuate:

- nei confronti di contribuenti non soggetti passivi IVA;
- di importo pari o superiore a 3.600,00 euro;
- qualora il pagamento del corrispettivo sia avvenuto mediante carte di credito, di debito o prepagate, emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione di cui all'art. 7 co. 6 del DPR 605/73.

La comunicazione resta obbligatoria se le carte di credito o di debito sono emesse da operatori finanziari non residenti e senza stabile organizzazione in Italia.

Non è stato chiarito se, ai fini dell'esonero, sia necessario che le operazioni in esame non siano documentate da fattura. Tale condizione, prevista dal provv. Agenzia delle Entrate 2.8.2013 n. 94908, non risulta richiamata dalle istruzioni per la compilazione del nuovo modello di comunicazione polivalente, per cui si è propensi a ritenere che, per le suddette operazioni, l'esonero operi indipendentemente dalla circostanza che i corrispettivi siano stati certificati mediante fattura ovvero mediante scontrino o ricevuta fiscale.

1.4 CASI PARTICOLARI

Le istruzioni alla compilazione del modello di comunicazione polivalente hanno fornito chiarimenti su alcune casistiche particolari.

1.4.1 Fatture cointestate

Le operazioni documentate da fatture cointestate devono essere comunicate per ognuno dei soggetti cointestatari.

1.4.2 Fatture ricevute per operazioni effettuate dai c.d. “contribuenti minimi”

Le fatture ricevute per operazioni effettuate dai c.d. “contribuenti minimi” *ex* DL 98/2011 devono essere comunicate, in quanto le stesse, pur non recando l’addebito dell’imposta, sono da considerare comunque rilevanti e, quindi, soggette a registrazione ai fini IVA.

1.4.3 Contabilità separate

In caso di esercizio di due attività in contabilità separata ai sensi dell’art. 36 del DPR 633/72, la fattura del fornitore che contiene costi promiscui ad entrambe le attività può essere comunicata:

- compilando un dettaglio unico, ancorché possa dar luogo a distinte registrazioni;
- al netto di eventuali voci “fuori campo IVA”.

1.4.4 Schede carburante

Sono esclusi dalla comunicazione i dati degli acquisti di carburante pagati con carte di credito, di debito e prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all’obbligo di comunicazione di cui all’art. 7 co. 6 del DPR 605/73.

Per contro, nei casi in cui permane la tenuta delle schede carburante, è possibile riportarne i dati con le stesse modalità previste per i documenti riepilogativi delle fatture di importo inferiore a 300,00 euro. Pertanto, occorre barrare la casella “documento riepilogativo”, alternativamente, nel quadro:

- FA - Operazioni documentate da fattura esposte in forma aggregata;
- FR - Fatture ricevute (se la comunicazione è in forma analitica).

Indipendentemente dalla modalità di predisposizione del modello, dovranno essere indicati anche l’ammontare complessivo delle operazioni imponibili della scheda oggetto di riepilogo e l’ammontare complessivo della relativa imposta.

1.4.5 Spedizioni e trasporti internazionali di beni

Le prestazioni di servizi strettamente legate ad operazioni di importazione ed esportazione (es. servizi di spedizione e trasporto), non imponibili ai fini IVA ai sensi dell’art. 9 del DPR 633/72, sono comunicate al netto degli importi esclusi (es. diritti doganali).

1.4.6 Vendite per corrispondenza

Le vendite per corrispondenza sono comunicate con le stesse modalità delle altre operazioni rilevanti ai fini IVA. Di conseguenza, per le operazioni per le quali:

- è emessa la fattura, la comunicazione è effettuata a prescindere dall’importo;
- non è emessa fattura, la comunicazione è effettuata per operazioni di importo non inferiore a 3.600,00 euro, al lordo dell’IVA.

1.4.7 Cessioni gratuite oggetto di autofattura

Devono essere comunicate le cessioni gratuite di beni che formano oggetto dell’attività d’impresa, nonché la destinazione di beni a finalità estranee all’impresa.

Le cessioni gratuite di beni oggetto di autofatturazione, rientranti nell’attività propria dell’impresa cedente, sono comunicate con l’indicazione della partita IVA del cedente.

La fattura emessa per cessione gratuita con sola rivalsa dell’IVA, ai sensi dell’art. 18 co. 3 del DPR 633/72, va riportata indicando come imponibile il valore minimo di 1,00 euro.

1.4.8 Autotrasportatori

Per gli autotrasportatori, iscritti al relativo Albo, che possono annotare le fatture emesse entro il trimestre solare successivo a quello della loro emissione *ex art. 74 co. 4 del DPR 633/72*, l'obbligo di inserimento nella comunicazione decorre dal momento in cui le medesime sono registrate.

1.4.9 Corrispettivi SNAI

Fra le operazioni rilevanti sono oggetto di comunicazione anche:

- i corrispettivi scaturenti dagli estratti conto quindicinali SNAI al gestore degli apparecchi da intrattenimento di cui all'art. 110 co. 7 del RD 18.6.31 n. 773 (TULPS);
- le fatture emesse dal pubblico esercizio dove sono collocati gli apparecchi nei confronti del gestore degli stessi;
- i corrispettivi derivanti da singole giocate al Lotto da parte di soggetti privati.

2 MODELLO DI COMUNICAZIONE POLIVALENTE

L'Agenzia delle Entrate, con il provv. 2.8.2013 n. 94908, ha previsto il modello di comunicazione polivalente, da utilizzare per comunicare:

- le operazioni rilevanti ai fini IVA (c.d. "spesometro");
- le operazioni effettuate, da parte dei soggetti passivi IVA, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Stati o territori definiti "black list", ai sensi dell'art. 1 del DL 40/2010;
- gli acquisti di beni effettuati presso operatori economici di San Marino con pagamento dell'IVA mediante autofattura, ai sensi dell'art. 16 lett. c) del DM 24.12.93;
- le operazioni in contanti legate al turismo, effettuate nei confronti di persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana e, comunque, diversa da quella di uno dei Paesi dell'Unione europea, ovvero dei Paesi dello Spazio economico europeo, che abbiano residenza fuori dal territorio dello Stato italiano, da parte dei commercianti al minuto (e soggetti equiparati) e delle agenzie di viaggio, di importo pari o superiore a 1.000,00 euro e fino a 15.000,00 euro, ai sensi dell'art. 3 co. 2-bis del DL 16/2012.

Il modello polivalente può essere, altresì, utilizzato per comunicare i dati relativi alle attività di *leasing* finanziario ed operativo, di locazione e/o di noleggio di autovetture, caravan, altri veicoli, unità da diporto e aeromobili, da parte dei relativi operatori commerciali, in alternativa alla specifica comunicazione prevista dai provv. Agenzia delle Entrate 5.8.2011 n. 119563 e 21.11.2011 n. 165979.

2.1 CONTENUTO DEL MODELLO

La struttura del modello di comunicazione polivalente, e l'utilizzo dei diversi quadri, dipende dalla modalità di predisposizione della comunicazione, la quale può essere effettuata esponendo i dati:

- in forma analitica;
- ovvero, in forma aggregata.

L'opzione per la modalità di invio delle informazioni (in forma analitica ovvero aggregata) è vincolante per l'intero contenuto del modello, anche in caso di invio sostitutivo.

2.1.1 Comunicazioni escluse dall'invio in forma aggregata

L'opzione per l'invio dei dati in forma aggregata non è ammessa per le comunicazioni relative:

- agli acquisti di beni da operatori economici di San Marino con assolvimento dell'IVA mediante autofattura;
- agli acquisti e alle cessioni da e nei confronti dei produttori agricoli in regime IVA di esonero, di cui all'art. 34 co. 6 del DPR 633/72;
- alle operazioni in contanti legate al turismo, effettuate dai soggetti di cui agli artt. 22 (commercianti al minuto e soggetti equiparati) e 74-ter (agenzie di viaggio) del DPR 633/72:
 - nei confronti delle persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana e, comunque, di versa da quella di uno dei Paesi dell'Unione europea, ovvero dei Paesi dello Spazio economico europeo, che abbiano residenza fuori dal territorio dello Stato italiano;
 - di importo pari o superiore a 1.000,00 euro e fino a 15.000,00 euro.

2.1.2 Struttura del modello

Il modello di comunicazione polivalente si compone di un frontespizio e dei seguenti quadri:

- Quadro FA - Operazioni documentate da fattura esposte in forma aggregata;
- Quadro SA - Operazioni senza fattura esposte in forma aggregata;
- Quadro BL - Operazioni con soggetti non residenti in forma aggregata;
- Quadro FE - Fatture emesse in forma analitica;
- Quadro FR - Fatture ricevute in forma analitica;
- Quadro NE - Note di variazione emesse in forma analitica;
- Quadro NR - Note di variazione ricevute in forma analitica;
- Quadro DF - Operazioni senza fattura in forma analitica;
- Quadro FN - Operazioni con soggetti non residenti in forma analitica;
- Quadro SE - Acquisti di servizi da non residenti in forma analitica;
- Quadro TU - Operazioni legate al turismo in forma analitica;
- Quadro TA - Riepilogo.

2.2 COMUNICAZIONE ANALITICA

Gli elementi informativi da comunicare dipendono dalla tipologia di operazione posta in essere.

In ogni caso, ai fini della comunicazione dei suddetti dati, occorre fare riferimento:

- al momento della registrazione;
- ovvero, in mancanza, al momento di effettuazione delle operazioni, come stabilito dall'art. 6 del DPR 633/72.

2.2.1 Operazioni soggette all'obbligo di fatturazione

Nel caso in cui la comunicazione sia predisposta in forma analitica, per ciascuna cessione o prestazione soggetta all'obbligo di emissione della fattura, vanno comunicati:

- l'anno di riferimento;
- la partita IVA o, in mancanza, il codice fiscale del cedente/prestatore e del cessionario/committente;
- per le fatture attive:
 - la data del documento;
 - il corrispettivo al netto dell'IVA e l'imposta, ovvero la specificazione che trattasi di operazioni non imponibili o esenti;
 - per i soggetti obbligati alla registrazione delle fatture emesse, la data di registrazione;

- per le fatture passive:
 - la data di registrazione;
 - il corrispettivo al netto dell'IVA e l'imposta, ovvero la specificazione che trattasi di operazioni non imponibili o esenti;
 - la data del documento;
- per i documenti riepilogativi:
 - il numero del documento;
 - l'ammontare complessivo imponibile delle operazioni;
 - l'ammontare complessivo dell'imposta;
- per ciascuna controparte e per ciascuna operazione:
 - l'importo della nota di variazione;
 - l'importo dell'eventuale imposta.

Reverse charge

Sebbene le istruzioni alla compilazione del modello polivalente non menzionino tutte le fattispecie in cui trova applicazione il *reverse charge*, la casella del quadro FR dedicata all'indicazione di tali operazioni deve essere barrata per tutte le fattispecie di inversione contabile previste dal DPR 633/72. Pertanto, l'obbligo comunicativo deve ritenersi esteso anche alle operazioni di cui all'art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72 (introdotta dalla legge di stabilità 2015).

2.2.2 Operazioni non soggette all'obbligo di fatturazione e operazioni in contanti legate al turismo

Per le cessioni o prestazioni non soggette all'obbligo di emissione della fattura, di importo unitario pari o superiore a 3.600,00 euro, al lordo dell'IVA, nonché per le previste operazioni in contanti legate al turismo, la comunicazione in forma analitica presuppone che siano comunicati:

- l'anno di riferimento;
- il codice fiscale del cessionario/committente;
- per i soggetti non residenti nel territorio dello Stato, privi di codice fiscale, i dati di cui all'art. 4 co. 1 lett. a) e b) del DPR 605/73, ossia:
 - per le persone fisiche, il cognome e il nome, il luogo e la data di nascita, il sesso e il domicilio fiscale;
 - per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la denominazione, la ragione sociale o la ditta e il domicilio fiscale; per le società, associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica, vanno inoltre indicati gli elementi previsti per le persone fisiche per almeno una delle persone che ne hanno la rappresentanza;
- i corrispettivi, al lordo dell'IVA.

Considerato che nel quadro DF - Operazioni senza fattura esposte in forma aggregata è prevista l'indicazione del codice fiscale del cessionario/committente e non anche quello del cedente/prestatore, sembrerebbe che l'obbligo comunicativo, per le operazioni non documentate da fattura, sia limitato alle operazioni attive.

Operazioni in contanti legate al turismo

Sebbene le istruzioni alla compilazione del modello polivalente prescrivano l'indicazione delle operazioni in contanti legate al turismo "esclusivamente in forma analitica nel quadro TU", il documento Assosoftware 22.10.2013 ha affermato che le medesime, avendone i requisiti, devono

essere indicate anche nel quadro FN - Operazioni attive nei confronti di soggetti non residenti in forma analitica, o nel quadro BL - Operazioni (attive) con soggetti non residenti in forma aggregata.

Le operazioni legate al turismo di importo superiore a 15.000,00 euro sono comunicate nei quadri ordinari relativi allo “spesometro”: oltre la soglia di 15.000,00 euro, infatti, non sono più applicabili deroghe al divieto di utilizzo dei contanti.

2.3 COMUNICAZIONE AGGREGATA

Nel caso di rilevazione dei dati in forma aggregata devono essere compilati:

- il quadro FA (per le operazioni documentate da fattura);
- il quadro SA (per le operazioni non documentate da fattura).

2.3.1 Operazioni documentate da fattura (quadro FA)

Per le operazioni documentate da fattura, gli elementi informativi relativi alle operazioni da comunicare in forma aggregata sono, per ciascuna controparte, distintamente per le operazioni attive e per le operazioni passive:

- la partita IVA o, in mancanza, il codice fiscale;
- il numero delle operazioni aggregate;
- l'importo totale delle operazioni imponibili, non imponibili ed esenti;
- l'importo totale delle operazioni fuori campo IVA;
- l'importo totale delle operazioni con IVA non esposta in fattura;
- l'importo totale delle note di variazione;
- l'imposta totale sulle operazioni imponibili;
- l'imposta totale relativa alle note di variazione.

In base al provv. Agenzia delle Entrate 2.8.2013 n. 94908, al fine di individuare gli elementi informativi da trasmettere, il soggetto obbligato deve fare riferimento alla data di emissione o di ricezione del documento. Tuttavia, considerato che le istruzioni per la compilazione del modello precisano che deve farsi riferimento alla data di registrazione della fattura anche per le operazioni esposte in forma aggregata, tale soluzione sembra preferibile, in quanto coerente con quanto previsto per la comunicazione delle operazioni in forma analitica.

2.3.2 Operazioni non documentate da fattura

La comunicazione aggregata è ammessa anche per le operazioni non documentate da fattura, seppure il provv. Agenzia delle Entrate 2.8.2013 n. 94908, in merito alla suddetta modalità di predisposizione della comunicazione, faccia esclusivo riferimento alle operazioni per le quali sia stata emessa la fattura.

Considerato che nel quadro SA - Operazioni senza fattura esposte in forma aggregata è prevista l'indicazione del codice fiscale del cessionario/committente e non anche quello del cedente/prestatore, sembrerebbe che l'obbligo comunicativo, per le operazioni non documentate da fattura, sia limitato alle operazioni attive.

2.3.3 Operazioni con soggetti stabiliti in Stati o territori a fiscalità privilegiata (“black list”)

L'obbligo di comunicazione riguarda anche le operazioni con controparti aventi sede, residenza o domicilio in Stati o territori a fiscalità privilegiata indicati negli elenchi di cui ai DM 4.5.99 e 21.11.2001, da indicarsi nel quadro BL del modello polivalente (barrando il codice 2 nel rigo BL002).

A seguito delle modifiche apportate dall'art. 21 del DLgs. 21.11.2014 n. 175:

- è stata eliminata la periodicità mensile o trimestrale delle comunicazioni, le quali devono quindi essere presentate con cadenza annuale;
- è stato previsto l'obbligo di comunicare le operazioni solo se il relativo importo, assunto su base annuale, eccede la soglia di 10.000,00 euro.

Entrambe le novità si applicano in via retroattiva dal periodo d'imposta in corso al 13.12.2014 (data di entrata in vigore del DLgs. 175/2014).

Nella circ. 30.12.2014 n. 31, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il limite di 10.000,00 euro (al di sotto del quale non risultano più obbligatorie le comunicazioni) deve intendersi riferito alla totalità delle operazioni effettuate nell'anno solare con le controparti residenti o localizzate in Stati a fiscalità privilegiata.

Il DM 30.3.2015 e il DM 18.11.2015 hanno eliminato gli Stati di Filippine, Malaysia, Singapore e Hong Kong dalla *black list* di cui al DM 21.11.2001. Tuttavia, considerato che, ai fini della sussistenza dell'obbligo comunicativo, è sufficiente che lo Stato estero sia ricompreso in uno solo dei due elenchi, e che gli Stati sopra menzionati, esclusi dalla lista di cui al DM 21.11.2001, sono ancora indicati nell'elenco di cui al DM 4.5.99, le operazioni con controparti ivi localizzate o residenti continuano ad essere monitorate ai fini dell'obbligo in esame.

Diversamente, non dovrebbero più essere oggetto della comunicazione le operazioni con operatori localizzati o residenti in Angola, Giamaica, Kenya e Portorico, in quanto presenti soltanto nell'art. 3 del DM 21.11.2001, abrogato dal DM 30.3.2015.

Si ricorda che la Repubblica di San Marino è stata eliminata dalla *black list* di cui al DM 4.5.99 con decorrenza dal 24.2.2014 (a tal proposito, si rinvia al paragrafo successivo).

2.4 OPERAZIONI CON SAN MARINO

Gli acquisti di beni effettuati da soggetti passivi IVA nazionali presso operatori economici della Repubblica di San Marino, e certificati mediante autofattura, sono rilevati nel quadro SE del modello di comunicazione polivalente, necessariamente in forma analitica.

Per quanto attiene agli altri tipi di operazioni, rese o ricevute, nei confronti di soggetti stabiliti nel territorio di San Marino, non sussiste più l'obbligo di indicare i relativi dati nel quadro BL, ciò in ragione della fuoriuscita di San Marino dalla *black list* di cui al DM 4.5.99 a decorrere dal 24.2.2014. Pertanto, tali operazioni, nell'anno d'imposta 2015, assumono la natura di ordinarie operazioni con l'estero.

Fermo restando l'obbligo di indicare nel quadro SE, in forma analitica, gli acquisti da operatori sammarinesi certificati mediante autofattura, le altre operazioni possono, dunque, essere indicate sia in forma analitica, nei quadri SE ed FN, sia in forma aggregata, nel quadro BL, senza le indicazioni richieste per le *black list*.

Più specificamente:

- gli acquisti di servizi da operatori sammarinesi dovranno essere indicati nel quadro SE, se esposti in forma analitica, ovvero nel quadro BL, se esposti in forma aggregata (mentre gli acquisti di beni da San Marino con addebito dell'IVA sammarinese non dovrebbero essere indicati nel modello polivalente);
- le operazioni attive rese ad operatori stabiliti in San Marino dovrebbero essere indicate nel quadro FN, se esposte in forma analitica, ovvero nel quadro BL, se esposte in forma aggregata, salvo le ipotesi di esclusioni oggettive. Non devono essere comunicate le

cessioni di beni verso operatori sammarinesi, in quanto assimilate alle esportazioni ai sensi dell'art. 71 co. 1 del DPR 633/72 e monitorate nel modello INTRA 1-bis.

2.5 MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO

Le comunicazioni in esame devono essere effettuate per via telematica:

- direttamente, tramite il servizio telematico Entratel o Fisconline, in relazione ai requisiti posseduti per la trasmissione telematica delle dichiarazioni;
- oppure tramite gli intermediari abilitati (es. Dottori Commercialisti, Esperti Contabili, Consulenti del lavoro, società del gruppo, ecc.).

La comunicazione telematica deve essere conforme alle specifiche tecniche approvate dall'Agenzia delle Entrate, utilizzando i prodotti *software* di controllo resi disponibili gratuitamente dalla stessa Agenzia.

2.5.1 Prova dell'avvenuta trasmissione

La trasmissione dei dati si considera effettuata nel momento in cui è completata, da parte dell'Agenzia delle Entrate, la ricezione del *file* contenente i dati previsti.

La prova della trasmissione è rappresentata dalla ricevuta rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, contenuta in un *file*, munito del codice di autenticazione per il servizio Entratel o del codice di riscontro per il servizio Fisconline.

Salvo cause di forza maggiore, la ricevuta è resa disponibile, per via telematica, entro i cinque giorni lavorativi successivi a quello del corretto invio del *file* all'Agenzia delle Entrate.

2.5.2 Motivi di scarto del *file*

La ricevuta non viene rilasciata e, conseguentemente, i dati si considerano non trasmessi qualora il *file* che li contiene sia scartato per uno dei seguenti motivi:

- mancato riconoscimento del codice di autenticazione o del codice di riscontro;
- codice di autenticazione o codice di riscontro duplicato, a fronte dell'invio dello stesso *file* avvenuto erroneamente più volte;
- *file* non elaborabile, in quanto non verificato utilizzando il *software* di controllo;
- mancato riconoscimento del soggetto tenuto alla trasmissione dei dati.

Tali circostanze sono comunicate, sempre per via telematica, al soggetto che ha effettuato la trasmissione del *file*, il quale è tenuto a riproporne la corretta trasmissione entro i cinque giorni lavorativi successivi alla comunicazione di scarto.

2.6 TERMINI DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO

2.6.1 “Spesometro” e operazioni in contanti legate al turismo

La comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA *ex* art. 21 del DL 78/2011, nonché delle previste operazioni in contanti relative al turismo, per l'anno d'imposta 2015, devono essere effettuate entro:

- l'11.4.2016 (in quanto il 10.4.2016 cade di domenica), da parte dei soggetti che effettuano la liquidazione IVA mensile;
- il 20.4.2016, da parte degli altri soggetti.

Al fine di stabilire il termine per l'invio della comunicazione, la periodicità della liquidazione IVA va verificata con riguardo alla situazione del contribuente nell'anno in cui avviene la trasmissione del modello.

2.6.2 Acquisti da operatori economici di San Marino

La comunicazione degli acquisti di beni da operatori economici di San Marino, con pagamento dell'IVA mediante autofattura, deve essere effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di annotazione.

2.6.3 Operazioni con soggetti ubicati in Paesi "black list"

In relazione alle operazioni nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nei c.d. Paesi "black list", il modello doveva essere inviato telematicamente entro l'ultimo giorno del mese successivo al periodo (mese o trimestre) di riferimento, ai sensi dell'art. 3 del DM 30.3.2010. I suddetti termini erano stati confermati dall'art. 1 co. 5 del provv. Agenzia delle Entrate 2.8.2013.

Il DLgs. 21.11.2014 n. 175, nello stabilire il passaggio dalla periodicità mensile o trimestrale a quella annuale, non ha però disciplinato la materia dei termini di presentazione.

Se formalmente l'art. 1 co. 5 del provv. Agenzia delle Entrate 2.8.2013 non viene meno, è evidente che le previsioni in esso contenute non sono conciliabili con la periodicità annuale della comunicazione "black list", stabilita a decorrere dal 2014. In un'ottica sostanziale si dovrebbero ritenere applicabili i termini per lo spesometro (11.4.2016 per i contribuenti con liquidazione IVA mensile, 20.4.2016 per gli altri contribuenti), ipotizzando che la *ratio* della modifica legislativa sia quella di accorpare gli adempimenti, prevedendo un invio unico del modello.

2.6.4 Attività di *leasing*, locazione o noleggio

Gli operatori commerciali che svolgono le attività di *leasing* finanziario ed operativo, di locazione e/o di noleggio di autovetture, caravan, altri veicoli, unità da diporto e aeromobili, che si avvalgono della facoltà di utilizzare il modello polivalente, sono tenuti ad effettuare la comunicazione relativa all'anno 2015 entro:

- l'11.4.2016 (in quanto il 10.4.2016 cade di domenica), per i soggetti che effettuano la liquidazione IVA mensile;
- il 20.4.2016, per gli altri soggetti.

Gli operatori che, invece, non si avvalgono del modello polivalente devono effettuare la comunicazione relativa all'anno 2015 entro il 30.6.2016, secondo quanto previsto dal provv. Agenzia delle Entrate 5.8.2011 n. 119563.

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento.

Studio Righini