

Dott. GIUSEPPE BIANCHI

COMMERCIALISTA REVISORE CONTABILE
28100 NOVARA - Via dei Tornielli, 11

Circolare n. 14

del 22.10.2013

OGGETTO: Spesometro dall' Agenzia arrivano le istruzioni definitive

\$\$\$\$\$\$\$\$

Il **10 ottobre** scorso sono apparse sul **sito dell' Agenzia delle Entrate** le **istruzioni definitive** alla compilazione del nuovo modello di comunicazione polivalente c.d. spesometro, le cui modalità tecniche e i relativi termini di comunicazione sono stati approvati con il [provvedimento 2 agosto 2013](#). Con riferimento allo spesometro (adempimento introdotto con l'art.21 del D.L. n.78/10) tali regole dovranno essere osservate a partire dalla comunicazione dei dati riferiti alle **operazioni dell'anno 2012**, in scadenza per le prossime date del 12 e 21 novembre 2013.

Il **nuovo modello** messo a disposizione dall' Agenzia, **presenta alcune modifiche** che tengono conto delle indicazioni fornite sia dalle associazioni di categoria che dagli operatori economici. È, quindi, con questi strumenti che a meno di un mese dalla prima scadenza di presentazione del modello (salvo possibile proroga, peraltro opportuna considerato lo scarso tempo a disposizione per metabolizzare le indicazioni fornite) gli operatori si dovranno confrontare per assolvere correttamente all'adempimento telematico. Già il precedente provvedimento di agosto, nel dettare previsioni del tutto nuove rispetto agli adempimenti riferiti agli anni 2010 e 2011 ed emanate per tenere conto delle rilevanti modifiche apportate alla disciplina dal D.L. n.16/12, presentava questioni dubbie che, allo stato, solo in parte sono state risolte e correttamente recepite all'interno delle predette istruzioni.

Con la presente circolare, pertanto, vengono rappresentate **le novità introdotte evidenziando altresì quelle questioni che ancora oggi, dopo la pubblicazione delle istruzioni definitive, attendono un chiarimento ufficiale da parte dell' Amministrazione finanziaria.**

Slitta il nuovo modello per gli adempimenti *black list* e San Marino

Come già evidenziato nella precedente circolare di studio, il nuovo modello spesometro assolve ad una funzione "**polivalente**" nel senso che lo stesso dovrà/potrà (in taluni casi, infatti, come per la comunicazione *black list* va a sostituire la precedente modulistica, in altri casi come per la

comunicazione operazioni di *leasing* e noleggio si presenta come modalità alternativa rispetto a quelle attualmente in vigore) essere utilizzato per assolvere ad adempimenti contenuti in differenti discipline.

L'**aspetto critico** di tale scelta, come già osservato da molti commentatori, sta nel fatto che in relazione ai vari adempimenti telematici si è scelto di mantenere una diversa periodicità rispetto a quella annuale tipica dello spesometro, con il risultato di una possibile e problematica sovrapposizione di dati evidenziati nell'una o nell'altra comunicazione. Anche la diversa decorrenza di taluni adempimenti (operazioni *black list* e acquisti da San Marino) ha certamente contribuito a creare incertezza.

E qui la **prima novità**. È proprio con riferimento alle comunicazioni delle **operazioni da e verso operatori stabiliti in Paesi a fiscalità privilegiata (*black list*)** e degli **acquisti effettuati senza imposta da operatori economici di San Marino** che, **modificando** quanto contenuto nelle parte descrittiva del provvedimento del 2/8/13 (che imponeva l'utilizzo obbligatorio del nuovo modello per le operazioni effettuate o annotate dal 1° ottobre 2013), la scheda informativa presente sul sito dell'Agenzia delle Entrate precisa che per le **operazioni da e verso operatori stabiliti in paesi a fiscalità privilegiata (*black list*) e per gli acquisti da San Marino, effettuati fino al 31 dicembre 2013, è possibile utilizzare, in alternativa al nuovo modello polivalente, le precedenti modalità di comunicazione.**

È stata in tal senso accolta l'istanza avanzata dalle associazioni di categorie e degli operatori economici al fine di consentire agli operatori di poter scegliere se "concludere" gli adempimenti 2013 relativi alle due richiamate discipline avvalendosi delle modalità precedentemente in vigore. Resta in ogni caso **possibile**, per le operazioni effettuate (*black list*) o annotate (acquisti da San Marino) dal **1° ottobre 2013** fare ricorso al nuovo modello spesometro. In tal senso, e qui arriva **un'ulteriore novità**, il frontespizio del modello di comunicazione è stato modificato al fine di evidenziare la **modalità di compilazione trimestrale**, non presente nella modulistica allegata al provvedimento 2/8/13.

Anno di riferimento

Mese o trimestre di riferimento

Rapporti tra Spesometro, operazioni *black list* e acquisti da San Marino

Uno degli aspetti compilativi più problematici messo in evidenza dal nuovo modello è quello della **relazione intercorrente** tra le operazioni da inserire nella comunicazione *black list* (mensile o trimestrale a seconda del volume delle operazioni effettuate) e le operazioni da riproporre nel successivo modello spesometro da presentarsi a cadenza annuale. Ciò deriva dal fatto che nell'attuale modello polivalente non compare più, come accaduto per le annualità 2010 e 2011, una esplicita esclusione delle operazioni *black list* dalla comunicazione spesometro.

Tale eliminazione è essenzialmente dovuta al fatto che nella versione approvata in data 2 agosto 2013 entrambe le tipologie di operazioni trovano accoglimento in differenti quadri di uno stesso modello, ancorché polivalente.

L'unicità delle indicazioni fornite con il **provvedimento del 2/8/13**, pertanto, poteva far sorgere il **dubbio** che, ad esempio, l'esclusione prevista per le importazioni ed esportazioni fosse da estendersi anche alle operazioni *black list*; così come per le operazioni *black list* di importo non superiore a € 500 vi era il dubbio che le stesse, non dovendo rientrare (in virtù della semplificazione introdotta con il D.L. n.16/12) nella specifica comunicazione relativa a tali operazioni, dovessero confluire nella successiva comunicazione annuale dello spesometro, pena il loro mancato monitoraggio.

Le recenti istruzioni alla compilazione del modello, pur non dirimendo la questione in modo definitivo, affermano tuttavia che:

“le operazioni relative a cessioni di beni e prestazioni di servizi, effettuate o ricevute, registrate o soggette a registrazione, riguardanti operatori economici aventi sede, domicilio o residenza nei Paesi della cosiddetta black list sono comunicate in separata sezione del modello”.

Sezione che corrisponde al **quadro BL** del modello.

Se a ciò si aggiunge che le regole previste per l'inserimento delle operazioni *black list* nella specifica comunicazione non sono cambiate (essendo, infatti, stato soppresso solo il modello nel quale comunicarle) si può concludere che:

- nella **comunicazione *black list*** (dalle operazioni effettuate dal **1° gennaio 2014** effettuabile **solo facendo ricorso al quadro BL** del nuovo modello spesometro) occorre continuare ad indicare sia le importazioni che le esportazioni;
- dalla **comunicazione *black list*** continuano a **rimanere escluse** le operazioni di importo **non superiore ad € 500**, ma le stesse non debbono neanche essere ulteriormente inserite nel successivo spesometro annuale in quanto trattasi di esonero che attiene esclusivamente alla compilazione del quadro BL; oltretutto a pagina 3 delle istruzioni tra le esclusioni “dall’obbligo di comunicazione”, intendendosi tale affermazione riferita allo spesometro, vengono richiamate in modo indistinto le *“cessione di beni e prestazioni di servizi effettuate e ricevute registrate e soggette a registrazione nei confronti di operatori economici aventi sede in paesi cosiddetti *black List*”* e quindi, viene ripristinato di fatto l'esonero previsto con riferimento alle precedenti annualità.

Un ulteriore dubbio riguardava l'inserimento nel quadro BL degli **acquisti effettuati da San Marino senza applicazione dell'imposta** in quanto assolta dall'operatore italiano, e che formano oggetto di autonoma e separata comunicazione nel **quadro SE** (in sostituzione, con le tempistiche in precedenza evidenziate, della comunicazione cartacea di cui all'art.16, lett. c) D.M. 24/12/93).

Sul punto le istruzioni paiono risolvere la questione affermando che:

“Gli acquisti da operatori della Repubblica di San Marino vanno esclusivamente comunicate utilizzando l’apposito quadro SE”.

Ciò significa quindi che le operazioni inserite ai fini della comunicazione “Acquisti da San Marino” **non dovranno essere riproposte all’interno della comunicazione “black list”**.

Al contrario, seguendo lo stesso criterio, dovrebbe concludersi che gli altri acquisti di beni e servizi da operatori sammarinesi, **diversi da quelli che formano oggetto di comunicazione ai sensi del richiamato D.M. 24/12/93**, vadano comunicati solo nel quadro delle operazioni con soggetti *black list*.

Esposizione dei dati in forma analitica o aggregata e operazioni senza fattura

Un'altra questione che in sede di approvazione del modello aveva creato più di una perplessità era legata alla possibile **doppia modalità** di rappresentazione dei dati all’interno del frontespizio del modello. Il paragrafo 5 del provvedimento 2/8/13 parla di esercizio di una vera e propria opzione che risulta “vincolante per l’intero contenuto della comunicazione”, anche in caso di invio sostitutivo.

FORMATO
COMUNICAZIONE

Dati Aggregati

Dati Analitici

È proprio tale ultima affermazione che ha generato **dubbi applicativi** posto che l’esposizione dei dati in modalità aggregata presenta limitazioni sia soggettive che oggettive individuate dallo stesso provvedimento; l’opzione dell’invio dei dati in **forma aggregata**, infatti, **non è consentita** per:

- la comunicazione relativa a acquisti da operatori economici **sammarinesi**;
- gli acquisti e cessioni da e nei confronti dei **produttori agricoli** (si tenga presente che, come si dirà oltre, per tale categoria di soggetti l’Agenzia delle Entrate, con la [circolare n.1/E/13](#), ne ha affermato l’esclusione dall’adempimento in relazione all’anno 2012);
- gli acquisti di beni e di prestazioni di servizi legati al **turismo**.

Non appariva, dunque, chiaro se nei richiamati casi di comunicazione analitica obbligatoria fosse possibile indicare le **altre operazioni** in modalità **aggregata** (si pensi al caso del soggetto che effettua diversi acquisti da produttori agricoli in regime di esonero e che, dovendo evidenziare tali operazioni in forma analitica, potrebbe valutare conveniente esporre tutti gli altri dati in forma aggregata).

Seppur in un caso differente (comunicazione operazioni di noleggio e *leasing*) le istruzioni precisano che l’esposizione in **forma aggregata dei dati è consentita per le operazioni diverse** da noleggio o *leasing*, aprendo così la strada ad una possibile doppia modalità di rappresentazione dei dati all’interno del modello. Sul punto, tuttavia, è auspicabile un intervento chiarificatore da parte dell’Agenzia.

Un'altra vicenda che invece pare definitivamente risolta dal contenuto delle istruzioni, e che peraltro si desumeva già dal contenuto del modello, è relativa alla possibilità di esporre in **forma aggregata** anche le **operazioni senza fattura**. A fronte infatti di un modello che prevede un **quadro SA** rubricato appunto

“Operazioni senza fattura esposte in forma aggregata”, il provvedimento direttoriale datato 2/8/13, al punto 7 *“Elementi da indicare nella comunicazione per dati aggregati”* debuttava con la frase *“Relativamente alle operazioni documentate da fattura”* avallando in tal modo le perplessità derivanti da una disposizione, quella dell’art.21 D.L. n.78/10 così come modificata dal D.L. n.16/12, che di certo si prestava a interpretazioni non univoche.

Dirimendo ogni dubbio le istruzioni precisano che:

“Il quadro SA accoglie i dati delle operazioni non documentate da fattura nel caso di opzione per la comunicazione in forma aggregata”.

Sempre con riferimento alla indicazioni delle **operazioni senza fattura** (indicate in forma aggregata nel quadro SA e in forma analitica nel quadro DF) occorre evidenziare come entrambi i quadri non prevedano l'**indicazione** del **codice fiscale** del fornitore, bensì **solo quello del cliente**. Ciò fa supporre che le operazioni senza fattura costituiscono oggetto di comunicazione soltanto con riferimento alle **operazioni attive e non anche per quelle passive**. Tale conclusione, peraltro, è motivata dal fatto che trattandosi di un acquisto non documentato da fattura, l'Iva assolta in relazione a tale acquisto non risulta in alcun modo detraibile per l'acquirente, uscendo in tal modo dall'alveo delle operazioni da monitorare sotto il profilo dell'Iva con riferimento a quest'ultimo.

Per esemplificare, quindi, la ricevuta fiscale relativa ad una cena di rappresentanza di importo superiore ad € 3.600 dovrà essere comunicata unicamente dal fornitore e non anche dall'impresa cliente.

Acquisti di carburante condizionati dalla modalità di certificazione

Soluzione con dubbi per gli acquisti di **carburante per autotrazione**. Le istruzioni alla compilazione del modello, infatti, dopo aver affermato che i soggetti che effettuano i predetti acquisti avvalendosi di **carte di credito o bancomat**, in applicazione della semplificazione riconosciuta con il D.L. n.70/11, **sono esonerati** dall'indicazione dei dati nel modello (in quanto tale onere compete ai soggetti che emettono tali strumenti), precisano ulteriormente che nei casi in cui **permane la tenuta delle schede carburante** il modello prevede la possibilità del soggetto obbligato alla comunicazione di riportarne i dati con le stesse modalità del documento riepilogativo. In virtù di tale estensione, pertanto, coloro che **fanno ricorso alla scheda carburante** dovranno annotare gli elementi della stessa all'interno del quadro **FR**, unitamente ad eventuali documenti riepilogativi di importo inferiore a € 300 emessi in base alla semplificazione contenuta nell'art.6, co.5 del DPR n.695/96, così come modificato dall'art.7, co.12 lett. q) del D.L. n.70/11 (disposizione, quest'ultima, che ha innalzato a € 300 il precedente limite di € 154,94, corrispondente a 300.000 delle vecchie lire).

QUADRO FR
FATTURE RICEVUTE
DOCUMENTI
RIEPILOGATIVI

FR001	Partita IVA	Doc. Riepil.	Data del documento	Data di registrazione
	1	2	3 giorno mese anno	4 giorno mese anno
	IVA non esposta in fattura	Op. in reverse charge	Auto fattura	Importo
	5	6	7	8
				Imposta
				9

La diversa modalità con la quale viene realizzato l'acquisto di carburante, quindi, determina l'esonero o meno dall'obbligo di comunicare tali operazioni da parte del soggetto fruitore di tali acquisti (in effetti, in entrambi i casi, l'esigenza di monitoraggio da parte dell'Agenzia risulta comunque soddisfatta).

Acquisti di servizi da non residenti

All'interno del **quadro SE**, unitamente agli acquisti da operatori sammarinesi (fattispecie che come già detto integra un separato obbligo di comunicazione rispetto allo spesometro), vanno evidenziati gli **"acquisti di servizi da soggetti non residenti"**.

Più precisamente le istruzioni affermano che tale quadro accoglie i dati relativi alle prestazioni di servizi documentate da **fatture ricevute** da soggetti **extracomunitari di cui agli artt. da 7-bis a 7-septies** DPR n.633/72. Deve osservarsi, in proposito, come l'ampio richiamo operato alle disposizioni sopra indicate può apparire fuorviante in quanto non si comprende, ad esempio, che significato abbia il richiamo all'art.7-septies, che fa riferimento alle prestazioni di servizi "rese" (e non ricevute) a soggetti non residenti oppure all'art.7-sexies, che fa riferimento a prestazioni di servizi "rese" (e non ricevute) a committenti privati. Così pure il richiamo all'art.7-bis pare inappropriato in quanto disposizione riferita alle cessioni di beni.

Certamente si tratta di un passaggio delle istruzioni che dovrà essere "raffinato" in via interpretativa dalla stessa Amministrazione finanziaria.

Operazioni in "reverse charge" e cessioni di immobili

Con riferimento alle **operazione "nazionali"** in relazione alle quali trova applicazione il regime dell'inversione contabile, le istruzioni alla compilazione del **quadro FR** precisano che la casella **"reverse charge"** va **selezionata nelle ipotesi di cui all'art.17 co.5 e co.6** DPR n.633/72 (acquisto di materiale d'oro e d'argento e le prestazioni di servizi rese nel settore edile da soggetti subappaltatori) e in quelle di cui **all'art.74 co.7 e co.8** (acquisti di rottami e metalli non ferrosi) dello stesso decreto.

Viene pertanto indirettamente richiamata anche la lettera **a-bis** del citato **co. 6 (reverse charge immobiliare)** e, quindi, pare non si possa più sostenere l'esclusione dalla comunicazione per i dati relativi alla cessione di immobili (esonero richiesto a gran voce dalle associazioni di categoria e dagli operatori economici).

Va, in proposito ricordato che gli atti relativi ai trasferimenti di immobili (ma anche per i contratti di locazione immobiliari) in quanto soggetti a registrazione erano stati esclusi dallo spesometro delle precedenti annualità con la nota del 22 dicembre 2011.

È auspicabile sul punto un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Operazioni legate al turismo

Vanno comunicate nel **quadro TU** del modello le operazioni legate al turismo di importo **non inferiore ai € 1.000**, soglia entro cui è in ogni caso ammesso l'uso del denaro contante, e fino ad un massimo di € 15.000.

Le istruzioni recentemente approvate precisano che le **operazioni superiori ai € 15.000** debbono essere comunicate nei quadri ordinari del modello.

Esonero 2012 per agricoltori in regime di esonero

Le istruzioni dimenticano l'esclusione prevista per l'anno 2012 disposta a favore degli agricoltori in regime di esonero (con volume d'affari non superiore a € 7.000). Per la verità non si tratta di una vera e propria dimenticanza in quanto i soggetti sopra menzionati, per effetto delle disposizioni contenute nel D.L. n.179/12 sono stati ricompresi tra i soggetti obbligati all'adempimento dello spesometro.

Senonché, la tardiva emanazione del decreto aveva spinto gli operatori in occasione di Telefisco 2013 a richiedere un differimento nella decorrenza dell'obbligo, soluzione accolta dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n.1/E/13 nella quale viene precisato che la decorrenza scatta solo dall'anno 2013.

Gli agricoltori in regime di esonero, pertanto, con riferimento ai dati relativi all'annualità 2012 da comunicarsi, salvo proroghe, nel prossimo mese di novembre, dovranno ritenersi esonerati dall'adempimento telematico. Stante il non chiaro richiamo operato dalle istruzioni alle operazioni svolte da tali soggetti parrebbe comunque opportuna una nuova conferma da parte dell'Agenzia.

oooooooo

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, con precisazione che seguirà una prossima circolare esplicativa che riepilogherà le disposizioni in materia di spesometro come aggiornate con i provvedimenti emanati il 10 Ottobre scorso.

Cordiali saluti.

Giuseppe Bianchi