

Oggetto: Comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute (c.d. nuovo Spesometro) - D.L. 22 ottobre 2016 n. 193

Il D.L. n. 193/2016 ha introdotto, per i soggetti passivi IVA, l'obbligo di comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, sostituendo altri adempimenti, tra cui il precedente "spesometro".

La comunicazione ha cadenza trimestrale, ad eccezione del 2017, anno per il quale l'invio dei dati è effettuato semestralmente.

Per il I semestre 2017, il termine per l'invio è stato posticipato al 28 settembre 2017 (cfr. Comunicato Stampa N° 147 del 01/09/2017).

1. Quadro normativo relativo alla nuova comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute

Nel tentativo di contrastare le problematiche legate al controllo del gettito dell'IVA, il legislatore ha introdotto l'adempimento dell'invio telematico dei dati delle fatture emesse e ricevute.

L'art. 4 co. 1 del DL 193/2016 (conv. L. 225/2016) ha riformulato l'art. 21 del DL 78/2010 prevedendo un nuovo obbligo di comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute (e delle relative variazioni) nonché delle bollette doganali, a decorrere dall'anno d'imposta 2017.

La comunicazione è effettuata su base semestrale per il solo 2017, mentre a decorrere dall'anno d'imposta 2018 assumerà, in via ordinaria, carattere trimestrale.

Il nuovo obbligo sostituisce il precedente "spesometro" annuale, disciplinato dallo stesso art. 21 del DL 78/2010 e relativo alle operazioni effettuate e ricevute sino all'anno d'imposta 2016. A differenza del precedente adempimento, tuttavia, la

trasmissione dei dati delle fatture potrà avvenire solo in forma analitica e non anche in forma aggregata.

Il nuovo obbligo di comunicazione dei dati delle fatture è strettamente “connesso” con l’obbligo di comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA, anch’esso introdotto con il DL 193/2016 ed efficace a decorrere dall’anno d’imposta 2017.

2. Ambito soggettivo

Sono obbligati alla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute tutti i soggetti passivi IVA, ossia tutti gli operatori economici esercenti attività di impresa, arte o professione ai sensi degli artt. 4 e 5 del DPR 633/1972.

Il nuovo adempimento si presenta con un ambito di applicazione estremamente ampio; diversamente dal precedente spesometro, che al contrario contava diverse ipotesi di esclusione, la norma prevede uno specifico esonero per i piccoli agricoltori con ridotto volume d’affari (quelli del comma 6 dell’articolo 34 del D.P.R. 633/1972), ma solo se situati nelle zone montane di cui articolo 9 del D.P.R. 601/1973.

Si precisa inoltre che sono esonerati dalla comunicazione i soggetti che aderiscono al regime di vantaggio per l’imprenditoria giovanile (art. 27 del D.L. 98/2011) e al regime forfettario per i lavoratori autonomi (art. 1, della L. 190/2014), nonché i soggetti che entro il 31 dicembre dell’anno precedente a quello di riferimento hanno optato per il regime facoltativo di trasmissione dei dati delle fatture all’Agenzia delle Entrate di cui all’art. 1 co. 3 del D. Lgs. 127/2015.

3. Ambito oggettivo

Il provvedimento dell’Agenzia delle Entrate n. 58793 del 27 marzo 2017 ha specificato quali dati e documenti rientrano nell’obbligo comunicativo. In sintonia con quanto già previsto dal nuovo art. 21 del D.L. 78/2010, i dati da comunicare sono i seguenti:

- fatture emesse nel corso del periodo d’imposta;
- le fatture ricevute e registrate ai sensi dell’art. 25 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633;

Studio DATTILO

- le bollette doganali (registrate ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633);
- le note di variazione relative alle predette fatture.

Il provvedimento precisa che si tratta di “tutte” le fatture (quindi senza esclusioni per tipologia o limiti di importo) e che i dati riferiti sono analitici, cioè riferiti al singolo documento.

Occorre fare riferimento, per le fatture emesse, alla data di emissione del documento; per quelle ricevute, alla data di registrazione; i dati devono essere inviati “per competenza”.

Pertanto, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nell'ambito delle risposte (FAQ) fornite sul proprio sito in data 8 settembre 2017, nell'ipotesi in cui un soggetto passivo trasmetta, all'interno dello stesso file, fatture attive o passive, rispettivamente, con data di emissione o con data di registrazione non compatibili con il periodo di riferimento, viene prodotto uno specifico avviso nella notifica; tuttavia, tale incoerenza non comporta lo scarto del file inviato.

Il provvedimento elenca le seguenti informazioni da comunicare:

- i dati identificativi del cedente/prestatore;
- i dati identificativi del cessionario/committente;
- la data del documento;
- la data di registrazione (per le sole fatture ricevute e le relative note di variazione);
- il numero del documento;
- la base imponibile;
- l'aliquota IVA applicata e l'imposta ovvero, ove l'operazione non comporti l'annotazione dell'imposta nel documento, la tipologia dell'operazione.

4. Dettaglio delle operazioni interessate alla comunicazione

Nel seguente paragrafo si analizzano nel dettaglio le diverse operazioni attive e passive che sono soggette o non soggette all'obbligo di comunicazione:

- a) per le operazioni attive e passive per le quali non è stata emessa fattura, non sussiste l'obbligo comunicativo. Infatti tale obbligo è previsto solo per le operazioni documentate da fattura;
- b) per le operazioni “fuori campo IVA” per mancanza del requisito di territorialità è previsto comunque l'obbligo di comunicazione in quanto sono soggette a fatturazione (anche se non vi è l'obbligo di emissione della fattura ma la stessa sia stata emessa su base volontaria dal cedente);
- c) sono oggetto di comunicazione le fatture emesse, perché richieste dal cliente, anche nell'ipotesi in cui non vi sarebbe l'obbligo di emissione delle stesse (ad es. operazioni dei commercianti al minuto ex art. 22 del DPR 633/72); non sono oggetto di comunicazione i dati relativi ad altri documenti, come nel caso degli scontrini, delle ricevute fiscali o delle “schede carburante” di cui al DPR 444/97;
- d) sono soggette all'obbligo di comunicazione anche le fatture attive e/o passive di importo inferiore a euro 300,00 per le quali è data facoltà di registrazione attraverso un documento riepilogativo. Anche per tali tipologie di fatture, indipendentemente dalla modalità di registrazione, è obbligatorio comunicare i dati relativi ad ogni singola fattura;
- e) per le fatture emesse e da annotare nel registro dei corrispettivi sorge comunque l'obbligo di comunicazione;
- f) per le fatture ricevute da soggetti che si avvalgono del regime forfettario (art. 1 del L. 190/20147) e del regime di vantaggio (art. 27 del D.L. 98/2011), c'è l'obbligo di comunicazione;

- g) per le spese mediche e sanitarie che vengono trasmesse al Sistema “Tessera Sanitaria” da parte dei soggetti di cui artt. 1 e 2 del D.M. 2016, non c’è nessun obbligo comunicativo;
- h) per le fatture ricevute soggette ad inversione contabile (con integrazione dell’IVA), bisognerà compilare una sola volta il file xml, indicando come codice “natura” N6 (vedi paragrafo 5) e compilando anche il campo “aliquota” ed “imposta”.

5. Compilazione File XML – Casi particolari

Al fine di una corretta compilazione del file in disamina, il contribuente dovrà indicare nel campo “natura” diversi codici in base alla diversa tipologia di documento emesso o ricevuto.

In particolare, tale campo dovrà essere valorizzato soltanto nella circostanza in cui l’operazione non comporti l’esposizione dell’IVA in fattura, come segue:

- N1 - escluse ex art.15;
- N2 - non soggette;
- N3 - non imponibili (comprese le cessioni intracomunitarie di beni ex art. 41 del DL 331/93, al pari delle esportazioni);
- N4 – esenti;
- N5 - regime del margine / IVA non esposta in fattura (esempio: cessioni di beni usati, soggette al regime del margine ex art. 36 e ss. del DL 41/95, e operazioni soggette al regime delle agenzie di viaggio di cui all’art. 74-ter del DPR 633/72);
- N6 - inversione contabile (per le operazioni in reverse charge ovvero nei casi di autofatturazione per acquisti extra UE di servizi ovvero per importazioni di beni nei soli casi previsti);

- N7 - IVA assolta in altro stato UE (vendite a distanza ex art. 40 c. 3 e 4 e art. 41 c. 1 lett. b, DL 331/93; prestazione di servizi di telecomunicazioni, tele-radiodiffusione ed elettronici ex art. 7-sexies lett. f, g, art. 74-sexies DPR 633/72).

Si precisa che, nell'ipotesi di acquisti in reverse charge (es. acquisti intracomunitari di beni o prestazioni di servizi ricevute da soggetti stabiliti in altro Stato UE), la fattura ricevuta deve essere integrata con l'imposta e, quindi, registrata sia nel registro delle fatture emesse sia nel registro degli acquisti.

Ai fini della comunicazione, i dati di tali fatture devono essere riportati una sola volta nella specifica sezione dei documenti ricevuti, valorizzando l'elemento "Natura" con il codice "N6" e compilando sia il campo "imposta" che il campo "aliquota".

Tale modalità di compilazione del file costituisce un'eccezione. Negli altri casi, infatti, se viene valorizzato il campo "Natura" non vengono valorizzati i campi "Imposta" ed "Aliquota". I dati relativi a tali fatture, dunque, saranno riportati nella comunicazione una sola volta e con riferimento alle fatture ricevute e registrate.

Le FAQ dell'8 settembre 2017 hanno chiarito che *"nel caso di autofatture per acquisti di servizi extra-EU, i relativi dati devono essere riportati - sempre e solo nella sezione DTR - indicando l'Imposta e la natura N6"*.

Per le operazioni in split payment, l'IVA viene esposta in fattura ai sensi dell'art. 17-ter del DPR 633/72. Pertanto, il campo "Aliquota" e il campo "Imposta" sono valorizzati regolarmente, e non deve essere compilato il campo "Natura" relativo alla tipologia dell'operazione. Tuttavia, il campo "Esigibilità IVA" deve essere compilato con il codice "S" (scissione dei pagamenti).

6. Modalità di trasmissione

Al fine di adempiere all'obbligo comunicativo ex art. 21 del DL 78/2010, i soggetti passivi IVA possono ricorrere a due diverse modalità di trasmissione dei dati:

- l'una prevede l'invio telematico dei dati analitici delle fatture, nell'ambito di un file appositamente predisposto dal contribuente o dal relativo intermediario;

- l'altra prevede l'invio telematico delle fatture mediante il Sistema di Interscambio (in tal caso, i dati dei documenti si intendono automaticamente acquisiti dall'Agenzia delle Entrate).

Nell'ipotesi di invio dei soli dati analitici, occorre fare riferimento alle specifiche tecniche allegate al provv. Agenzia delle Entrate 27.3.2017 n. 58793; in tal caso, i soggetti passivi IVA o i relativi intermediari abilitati di cui all'art. 3 co. 2-bis e 3 del DPR 322/98 predispongono un file in formato XML.

7. Ravvedimento

Il mancato o errato invio della comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute comporta una sanzione di 2 Euro per ciascuna fattura, con un massimo di 1.000 Euro a trimestre (art. 11 comma 2 bis del D. lgs. 471/1997, Risoluzione 104/E del 28.07.2017).

Se l'invio corretto avviene entro 15 giorni dalla scadenza la sanzione è dimezzata (1 Euro per ciascuna fattura, per un massimo di 500 Euro a trimestre).

È possibile, comunque, applicare l'istituto del ravvedimento operoso (articolo 13 del D. lgs. n. 472/1997), con la riduzione della sanzione da 1/9 a 1/5 a seconda del momento in cui si provvede al versamento della sanzione.

In caso di ravvedimento è importante ricordare che se la regolarizzazione della comunicazione avviene:

- entro il termine di 15 giorni dalla scadenza, il ravvedimento si applica sulla sanzione ridotta ad 1 Euro (con il massimo di 500 Euro);
- oltre i 15 giorni dalla scadenza, il ravvedimento si applica sulla sanzione piena di 2 euro (con il massimo di 1.000 Euro).

Questo significa che, per capire quale sanzione prendere a riferimento, occorre individuare il momento in cui è stata regolarizzata la comunicazione dei dati (che potrebbe non coincidere con il momento di versamento della sanzione).

8. Termini di trasmissione

Studio DATTILO

La comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, così come già specificato in precedenza, per l'anno 2017 avrà cadenza semestrale. Ciò è stato anche confermato dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate. Di seguito per semplicità sono riportate le scadenze relative al periodo 2017 e 2018:

Scadenza 2017	Scadenza 2018
1° semestre: 28 settembre 2017 <i>(prorogato)</i>	1° trimestre: 30 maggio 2018
2° semestre: 28 febbraio 2018	2° trimestre: 17 settembre 2018
	3° trimestre: 30 novembre 2018
	4° trimestre: 28 febbraio 2019

Restiamo a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Milano, 12 settembre 2017

Studio Dattilo Commercialisti Associati