

COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE FATTURE

1. Comunicazione dei dati delle fatture: soggetti obbligati

2. Soggetti esclusi dalla comunicazione

3. Operazioni rilevanti da comunicare

4. Operazioni da non comunicare

5. Dati da comunicare

6. Termini di invio

7. Regime sanzionatorio

8. Controlli dell'Agenzia delle Entrate

L'art. 4, D.L. 22.10.2016, n. 193, conv. con modif. dalla L. 1.12.2016, n. 225, sostituendo l'art. 21, D.L. 31.5.2010, n. 78, conv. con modif. dalla L. 30.7.2010, n. 122, ha previsto l'introduzione di un **nuovo obbligo di comunicazione trimestrale dei dati** delle **fatture emesse e ricevute** dai **soggetti passivi dell'Iva**.

La nuova comunicazione «**spesometro**» prevede l'obbligo per i soggetti passivi dell'Iva di **trasmettere i dati** delle **fatture emesse o ricevute** non più annualmente ma, a regime, una volta **ogni 3 mesi**.

Ai fini di agevolare l'avvio del nuovo adempimento, **solo** per il **periodo d'imposta 2017** è stato previsto un **termine di presentazione semestrale**.

La ratio di questa nuova disposizione è quella di andare a **contrastare l'evasione fiscale** in ambito **Iva**.

1. Comunicazione dei dati delle fatture: soggetti obbligati

Secondo le disposizioni di cui all'art. 21, co. 1, D.L. 31.5.2010, n. 78, conv. con modif. dalla L. 30.7.2010, n. 122, sono **obbligati alla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute tutti i soggetti passivi Iva**.

In particolare, sono tenuti alla comunicazione i soggetti individuati dall'art. 17, D.P.R. 26.10.1972, n. 633, quali coloro che «**effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili**», ossia tutti gli operatori economici esercenti attività di **impresa, arte o professione** ai sensi degli artt. 4 e 5 del medesimo D.P.R. 633/1972.

In particolare, sono soggetti obbligati alla comunicazione:

- società di persone;
- società di fatto che esercitano attività commerciale;
- società di capitali;
- società consortili;
- società cooperative e di mutua assicurazione;
- imprese individuali;
- esercenti arti/professioni in forma autonoma o associata;
- imprese familiari e aziende coniugali;
- imprese agricole di cui all'art. 2135 c.c.;
- piccoli produttori agricoli, anche se non superano i 7.000 euro di vendite l'anno;
- enti privati che svolgono esclusivamente o prevalentemente attività commerciale;
- società estere rappresentate in Italia;
- stabili organizzazioni di soggetti non residenti;
- soggetti non residenti che si sono identificati ai fini Iva in Italia;
- rappresentanti fiscali di soggetti non residenti;
- curatori fallimentari e commissari liquidatori per conto della società fallita o in liquidazione coatta amministrativa;
- contribuenti in regime di contabilità semplificata ma non in «regime dei minimi» o in «regime forfetario»;
- enti non commerciali (per le sole operazioni rilevanti ai fini Iva, se invece le fatture passive sono riferibili ad acquisti che riguardano attività istituzionali e commerciali, l'obbligo si ritiene assolto con l'invio degli importi riguardanti gli acquisti per attività commerciali);
- associazioni ed enti associativi sportivi dilettantistici, che, pur avvalendosi del regime agevolato forfetario previsto dalla L. 398/1991, sono tenute alla comunicazione limitatamente alle operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali.

2. Soggetti esclusi dalla comunicazione

Secondo le disposizioni di cui all'art. 21, co. 1, D.L. 78/2010, come modificato dall'art. 4, D.L. 193/2016, «(...) A decorrere dal 1° gennaio 2017, sono **esonerati dalla comunicazione i soggetti passivi di cui all'articolo 34, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, situati nelle zone montane di cui all'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601**».

Pertanto, i produttori agricoli in regime di **esonero** sono esclusi se operanti in **zone definite «montane»**, quali i **terreni**:

- **situati** ad una **altitudine non inferiore a 700 metri** sul livello del mare e di quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto **in parte** alla predetta altitudine;
- compresi nell'**elenco dei territori montani** compilato dalla **Commissione censuaria centrale**;
- facenti parte di **comprensori di bonifica montana**.

Risultano, ulteriormente, esclusi dalla comunicazione, come chiarito dalla C.M. 1/E/2017 dell'Agenzia delle Entrate:

- le **Amministrazioni pubbliche** di cui all'art. 1, co. 2, L. 31.12.2009, n. 196, e le **Amministrazioni autonome**, in quanto obbligate all'invio delle fatture elettroniche attraverso il Sistema di Interscambio di cui all'art. 1, L. 24.12.2007, n. 244;
- i **soggetti in regime forfetario** di cui all'art. 1, co. 54–89, L. 23.12.2014, n. 190;
- i **soggetti in regime fiscale di vantaggio** per l'**imprenditoria giovanile** e **lavoratori in mobilità** (cosiddetti «**minimi**»), di cui all'art. 27, co. 1 e 2, D.L. 6.7.2011, n. 98, conv. con modif. dalla L. 15.7.2011, n. 111.

Le ultime due esclusioni elencate sono giustificate dal fatto che tali soggetti non annotano le fatture, non addebitano l'Iva a titolo di rivalsa ai propri clienti, non detraggono l'Iva sugli acquisti, non liquidano e non versano l'imposta e non sono obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale Iva.

Le Amministrazioni pubbliche ed autonome sono tenute all'invio dei dati delle fatture e delle relative note di variazione, emesse nei confronti di soggetti diversi dalle pubbliche Amministrazioni che **non** siano state **trasmesse** tramite il **Sistema di Interscambio**.

Tabella n. 1 - SOGGETTI ESCLUSI DALLA COMUNICAZIONE	
Soggetti	Normativa di riferimento
Produttori agricoli in regime di esonero ed operanti in zone «montane»	Art. 34, co. 6, D.P.R. 633/1972
Amministrazioni pubbliche	Art. 1, co. 2, L. 196/2014
Amministrazioni autonome	
Soggetti in regime forfetario	Art. 1, co. 54–89, L. 190/2014
Contribuenti «minimi»	Art. 27, co. 1 e 2, D.L. 98/2011

3. Operazioni rilevanti da comunicare

Devono essere **inserite** nella comunicazione le seguenti **operazioni Iva**:

- escluse;
- non soggette;
- non imponibili;
- esenti;
- soggette a regime del margine - Iva non esposta in fattura;
- soggette a inversione contabile - *reverse charge*;
- soggette a modalità speciali di determinazione - assolvimento dell'Iva.

Si precisa che, in caso di esercizio di più **attività gestite con contabilità separata** ai sensi dell'art. 36, D.P.R. 633/1972, i soggetti passivi Iva interessati sono tenuti ad inviare, per ciascun trimestre, **una sola comunicazione riepilogativa**.

4. Operazioni da non comunicare

Sono **escluse** dalla comunicazione, ai sensi del novellato art. 21, co. 3, D.L. 78/2010, le **operazioni trasmesse** attraverso il **Sistema di Interscambio** di cui all'art. 1, co. 211, L. 244/2007, e memorizzate dall'Agenzia delle Entrate.

Nell'ipotesi in cui non tutte le fatture emesse e ricevute transitino tramite il Sistema di Interscambio, il contribuente è tenuto ad inviare i dati relativi a tali fatture.

5. Dati da comunicare

I soggetti passivi Iva tenuti all'invio della comunicazione, in riferimento alle operazioni effettuate, sono tenuti a **trasmettere telematicamente** all'Agenzia delle Entrate, i dati di tutte:

- le **fatture emesse**;
- le **fatture ricevute e registrate** a norma dell'art. 25, D.P.R. 633/1972;
- le **bollette doganali registrate** a norma dell'art. 25, D.P.R. 633/1972;
- le **note di variazione** di cui all'art. 26, D.P.R. 633/1972, delle fatture emesse e ricevute.

Si ricorda che il contribuente è tenuto a numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'art. 17, e deve annotarle nell'apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica ovvero alla dichiarazione annuale nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.

Con la C.M. 7.2.2017, n. 1/E, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le **modalità di invio in forma analitica** di alcuni dati oggetto di comunicazione, che comprendono:

- i dati identificativi dei soggetti coinvolti nelle operazioni;
- la data e il numero della fattura;
- la base imponibile;
- l'aliquota applicata;
- l'imposta;
- la tipologia dell'operazione.

Numero della fattura

Con riferimento alle fatture **emesse**, il campo «**numero**» va sempre valorizzato riportando esattamente il valore presente nel **documento**.

Diversamente, per le fatture **ricevute**, il numero riportato nelle stesse non deve essere obbligatoriamente annotato nel registro degli acquisti di cui all'art. 25, D.P.R. 633/1972. Conseguentemente, se il contribuente non è in possesso di tale dato, deve valorizzare il campo «numero» con il valore «**0**» (zero).

Natura dell'operazione

Il dato relativo alla **natura** dell'**operazione** deve essere inserito solo se il cedente/prestatore non ha indicato l'imposta in fattura in quanto ha inserito, in luogo della stessa, una specifica annotazione.

La natura dell'operazione, ovvero il «**motivo**» **specifico** per il quale il **cedente/prestatore non deve indicare l'imposta in fattura**, è identificato con le sigle riportate nella Tabella n. 2.

Tabella n. 2 - NATURA DELL'OPERAZIONE		
Tipologia di operazione	Descrizione	Sigla
Escluse	Operazioni escluse ai sensi dell'art. 15, D.P.R. 633/1972	N1 – escluse ex art. 15
Non soggette	Operazioni non soggette ad Iva (ad esempio per servizi extra-Ue o per espressa disposizione di legge)	N2 – non soggette
Non imponibili	Operazioni non imponibili (ad esempio esportazioni o cessioni intra-Ue)	N3 – non imponibile
Esenti	Operazioni esenti (ad esempio le prestazioni sanitarie)	N4 – esente
Soggette a regime del margine/Iva non esposta in fattura	Operazioni per le quali si applica il regime speciale dei beni usati o non vi è separata indicazione dell'imposta	N5 – regime del margine/Iva non esposta in fattura
Soggette a inversione contabile/reverse charge	Operazioni per le quali si applica l'inversione contabile/reverse charge (ad esempio per la cessione di rottami)	N6 – inversione contabile (reverse charge)
Soggette a modalità speciali di determinazione/assolvimento dell'Iva	Operazioni di vendite a distanza e prestazioni di servizi di telecomunicazioni, di tele-radiodiffusione ed elettronici	N7 – Iva assolta in altro Stato Ue

Il campo «Natura» può essere valorizzato con le medesime codifiche sia per le fatture emesse che per quelle ricevute. L'unica differenza è rilevabile nell'ipotesi di «**inversione contabile/reverse charge**» dove, oltre a riportare la codifica «N6», occorre **obbligatoriamente valorizzare** i campi «Imposta» e «Aliquota».

Dati relativi ai campi «**detraibile**» e «**deducibile**»

Il dato relativo alla detraibilità o, in alternativa, alla deducibilità del costo riportato in fattura, la cui indicazione è **facoltativa**, è riferito all'eventuale **deducibilità** o **detraibilità** del costo ai fini delle **imposte sui redditi** in capo all'**acquirente** o **committente persona fisica** che **non** opera nell'esercizio di **impresa, arte o professione**.

La compilazione di uno dei due campi esclude la compilazione dell'altro.

Ulteriori chiarimenti

La C.M. 1/E/2017 dell'Agenzia delle Entrate prevede, al paragrafo 4, ulteriori chiarimenti in merito ad alcune casistiche particolari, quali:

- la **compilazione dei campi «Stabile organizzazione» e «Rappresentante fiscale»**: tali dati devono essere inseriti solo se presenti in fattura. In particolare, devono essere obbligatoriamente compilati i campi «Indirizzo», «CAP», «Comune» e «Nazione», nell'ipotesi di stabile organizzazione, e i campi «IdPaese» e «IdCodice», nell'ipotesi di rappresentante fiscale;
- la **compilazione dei dati relativi alle importazioni**: nel caso non siano presenti i dati del cedente all'interno della bolletta doganale, occorre indicare i dati dell'Ufficio doganale presso il quale è stata emessa la bolletta;
- il **documento riepilogativo delle fatture di acquisto/vendita**: ancorché l'art. 6, co. 1 e 6, D.P.R. 9.12.1996, n. 695, consenta di registrare, attraverso un unico documento riepilogativo, le fatture attive e/o passive di importo inferiore a 300,00 euro, anche per queste fatture la comunicazione deve essere analitica e relativa quindi ai dati di ogni singola fattura;
- i **dati relativi alle operazioni soggette a inversione contabile**: nell'ipotesi di acquisto intracomunitario, la fattura ricevuta, integrata con l'Iva e registrata sia tra le fatture emesse che tra le fatture di acquisto, deve essere riportata una sola volta nella specifica sezione dei «documenti ricevuti» valorizzando il codice «N6», all'interno del campo «Natura», e compilando sia il campo «imposta» che il campo «aliquota». Le stesse indicazioni valgono per le fatture relative ad operazioni interne soggette ad inversione contabile;
- i **dati relativi ad operazioni extracomunitarie**: nell'ipotesi di cessione a soggetto extra-Ue, l'operazione è considerata non imponibile e, pertanto, deve essere valorizzato il codice «N3» all'interno del campo «Natura». Nell'ipotesi, invece, di prestazione di servizi, non soggette ad Iva per mancanza del requisito di territorialità di cui all'art. 7-ter, D.P.R. 633/1972, deve essere valorizzato il codice «N2» all'interno del campo «Natura»;
- il **regime forfetario ex lege 398/1991**: i soggetti che applicano tale regime sono obbligati a trasmettere i dati delle fatture emesse, mentre non devono trasmettere i dati delle fatture ricevute, poiché esonerate dall'obbligo della registrazione.

6. Termini di invio

I soggetti obbligati devono trasmettere la comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute **entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre**. La comunicazione relativa all'**ultimo trimestre** deve essere effettuata **entro l'ultimo giorno del mese di febbraio**.

Per agevolare l'avvio del nuovo adempimento la L. 27.2.2017, n. 19, **solo per il periodo d'imposta 2017**, ha previsto lo «**spesometro**» **semestrale**.

In particolare «Per il primo anno di applicazione della disposizione di cui all'articolo 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, come sostituito dal comma 1 del presente articolo, le comunicazioni possono essere effettuate per il primo semestre entro il 16 settembre 2017 e per il secondo semestre entro il mese di febbraio 2018. Resta fermo l'obbligo di effettuare le comunicazioni di cui all'articolo 21-bis del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, introdotto dal comma 2 del presente articolo, trimestralmente, nei termini ordinari di cui al comma 1 del citato articolo 21».

Ne discende che, per l'anno 2017, le **scadenze di presentazione** delle Comunicazioni dei **dati** sono le seguenti:

- **18 settembre**, per i primi due trimestri;
- **28 febbraio**, per il terzo ed il quarto trimestre.

Tabella n. 3 - SCADENZE DI INVIO COMUNICAZIONI DEI DATI DELLE FATTURE EMESSE E RICEVUTE		
Trimestre di riferimento	Scadenza a regime	Scadenza per il 2017
1° TRIMESTRE (gennaio, febbraio, marzo)	31 maggio	18 settembre
2° TRIMESTRE (aprile, maggio, giugno)	18 settembre	
3° TRIMESTRE (luglio, agosto, settembre)	30 novembre	28 febbraio
4° TRIMESTRE (ottobre, novembre, dicembre)	28 febbraio	

Esempio

A titolo di esempio, per il primo trimestre 2017, il contribuente che effettua le liquidazioni con cadenza mensile (entro il 16.2.2017, il 16.3.2017 ed il 16.4.2017) dovrà comunicare i dati delle fatture emesse e ricevute entro il 18.9.2017.

Diversamente, nell'anno 2018, la comunicazione dei medesimi dati dovrà essere effettuata entro il 31 maggio.

7. Regime sanzionatorio

Nel caso di **omessa** o **errata trasmissione** dei dati delle fatture emesse e ricevute è applicabile una «sanzione **amministrativa di euro 2 per ciascuna fattura**, comunque entro il **limite massimo di euro 1.000 per ciascun trimestre**. La sanzione è ridotta alla **metà**, entro il limite massimo di euro 500, se la trasmissione è effettuata **entro i quindici giorni successivi** alla scadenza stabilita ai sensi del periodo precedente, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la **trasmissione corretta dei dati**», ai sensi dell'art. 11, co. 2-bis, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471.

In altre parole, la trasmissione omessa o errata comporta il pagamento:

- di **2 euro per ciascuna fattura**, entro il **limite massimo di 1.000 euro** per ciascun **trimestre**, se l'invio avviene **oltre i 15 giorni successivi** alla **scadenza stabilita**;
- di **1 euro per ciascuna fattura**, entro il **limite massimo di 500 euro** per ciascun trimestre, se l'invio avviene **entro i 15 giorni successivi** alla **scadenza stabilita**.

Tabella n. 4 - MISURA DELLA SANZIONE PER OMESSA O ERRATA COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE FATTURE EMESSE E RICEVUTE	
Entro 15 giorni dalla scadenza	Oltre 15 giorni dalla scadenza
1,00 euro per ciascuna fattura, con un massimo di 500,00 euro per trimestre (2.000 euro annui)	2,00 euro per ciascuna fattura, con un massimo di 1.000,00 euro per trimestre (4.000 euro annui)

8. Controlli dell'Agenzia delle Entrate

La *ratio* di questa nuova normativa e di quella relativa alle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche Iva di cui all'art. 21-bis, D.L. 78/2010, è quella di andare a **contrastare l'evasione fiscale** in ambito Iva.

A tal fine l'Agenzia delle Entrate, una volta ricevuti i dati delle fatture emesse e ricevute e i dati delle liquidazioni di imposta, procederà ad **analizzare le informazioni ottenute** e ad effettuare le **valutazioni di coerenza** tra i dati stessi e tra questi e l'eccedenza a debito di volta in volta versata dal soggetto passivo Iva.

Con l'obiettivo di favorire la **regolarizzazione spontanea** delle violazioni, le **risultanze** dell'attività di **controllo** saranno successivamente **messe a disposizione del soggetto passivo Iva** o del suo **intermediario**.

Qualora dai controlli effettuati emerga un **insufficiente versamento** di imposta, l'Agenzia delle Entrate **informerà** il soggetto passivo Iva. Ricevuta la comunicazione il soggetto passivo potrà:

- fornire **chiarimenti** o **segnalare dati** o **elementi non considerati** o **valutati erroneamente**, qualora ritenga che il versamento effettuato sia **corretto**;
- **soddisfare la pretesa erariale**, beneficiando dell'istituto del **ravvedimento operoso** di cui all'art. 13, D.Lgs. 472/1997, qualora ritenga di avere effettuato un **carente versamento**.

Studio Mariani