

# ORNELLA PAGLIETTINI

DOTTORE COMMERCIALISTA

Revisore ufficiale dei conti

Via Paganini 23/a – 43121 PARMA

Partita IVA 00787030345 Cod.Fiscale PGLRLL51E53F354C

Tel.: 0521/484218-484406 Fax: 0521/240429

A tutti i clienti  
in indirizzo

## [ CIRCOLARE MENSILE ]

[ FEBBRAIO 2011 ]

### **RICHIESTA DI RIMBORSO DEL CREDITO IVA RELATIVO ALL'ANNO 2010**

**(art. 30 – 38-bis D.P.R. 633/72)**

Da quest'anno, i contribuenti che intendono richiedere il rimborso del credito IVA emergente dalla dichiarazione annuale devono **compilare il nuovo quadro VR della dichiarazione stessa e non possono più presentare il soppresso modello VR indirizzato all'agente della riscossione.**

Per poter procedere ad effettuare la richiesta di rimborso del credito Iva annuale, sarà pertanto necessario trasmettere in via telematica la dichiarazione annuale Iva in forma autonoma.

Entro dieci giorni dall'invio della dichiarazione, l'Agenzia delle Entrate, qualora il richiedente abbia scelto l'erogazione del rimborso in conto fiscale, trasmette all'agente della riscossione presso cui il richiedente è intestatario del conto fiscale i dati relativi alle richieste di rimborso. Nei successivi 10 giorni il concessionario della riscossione richiederà al contribuente la garanzia (polizza fideiussoria) ovvero in alternativa, la dichiarazione sostitutiva di atto notorio per i contribuenti virtuosi non tenuti a prestare la suddetta garanzia.

Si ricorda che la **dichiarazione IVA annuale relativa al periodo d'imposta 2010** può essere trasmessa telematicamente **dal 1° febbraio 2011 fino al 30 settembre 2011**, termine ultimo per la presentazione della DR Iva.

Il contribuente può chiedere in tutto o in parte il rimborso dell'IVA a credito, **se di importo superiore ad euro 2.582,28**, all'atto della presentazione della dichiarazione:

**a)** quando esercita esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di **operazioni soggette ad imposta con aliquota media, (aumentata del 10%), inferiore all'aliquota media relativa agli acquisti e alle importazioni.** Tra le **operazioni attive imponibili sono da includere:**

- le cessioni di oro da investimento imponibili a seguito di opzione e le cessioni di oro industriale e di argento puro;
- le cessioni di rottami ex art. 74, commi 7 e 8;
- le operazioni con applicazione del reverse charge ex art. 17, commi 6 e 7 (prestazioni di subappalto nell'edilizia, cessione di fabbricati strumentali, ecc.);
- le cessioni nei confronti di soggetti terremotati.

Sono escluse le cessioni di beni ammortizzabili.

Le **operazioni passive** da considerare sono invece costituite dagli acquisti e importazioni per i quali è ammessa la detrazione, comprese le spese generali. Sono esclusi gli acquisti e le importazioni di beni ammortizzabili;

- b) quando effettua **operazioni non imponibili** per un ammontare **superiore al 25 per cento** dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate; le operazioni non imponibili da considerare ai fini della verifica di tale requisito sono le seguenti:
- cessioni all'esportazione, operazioni assimilate e servizi internazionali (artt. 8, 8-bis e 9);
  - operazioni con il Vaticano e San Marino (art. 71) e con organismi internazionali (art. 72);
  - cessioni di beni intraUE (artt. 41 e 58, DL n. 331/93);
  - cessioni intraUE ed esportazioni di beni estratti da un deposito IVA (art. 50-bis, comma 4, lett. f e g, DL n. 331/93);
  - prestazioni delle agenzie di viaggio rese fuori dall'UE (art. 74-ter);
  - esportazioni di beni usati soggetti al regime del margine (art. 37, DL n. 41/95);
- c) limitatamente all'imposta relativa **all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili**, nonché di **beni e servizi per studi e ricerche**. Il rimborso compete per l'acquisizione dei beni ammortizzabili, realizzati anche tramite contratti di appalto. L'Agenzia delle Entrate ha inoltre chiarito che in presenza di contratti preliminari per l'acquisto di beni ammortizzabili, l'iva relativa ad eventuali acconti corrisposti in forza del contratto preliminare, non è oggetto di rimborso, come pure le spese incrementative su beni di terzi, in quanto si tratta di oneri pluriennali. In caso di acquisto tramite contratti di locazione finanziaria, il rimborso spetta esclusivamente alla società concedente (società di leasing), che detiene la proprietà del cespite e stanziava le relative quote di ammortamento, mentre risulta precluso all'utilizzatore, in quanto non proprietario effettivo del bene oggetto di rimborso;
- d) quando effettua prevalentemente **operazioni non soggette all'imposta** per effetto degli articoli **da 7 a 7-septies**. In questa ipotesi il contribuente deve aver effettuato nell'anno operazioni non soggette Iva per un importo complessivo superiore al 50% del volume totale delle operazioni attive effettuate. Al fine di verificare la sussistenza della suddetta prevalenza, devono essere considerate, tra le operazioni attive, anche quelle ex artt: 40, c. 9, 58, D.L. 331/93, 8, 8-bis e 9, DPR n. 633/72;
- e) quando si trova nelle condizioni previste dal **terzo comma dell'art. 17**. In tali ipotesi possono richiedere il rimborso dell'IVA anche gli operatori non residenti che:
- si sono identificati direttamente ex art. 35-ter; ovvero
  - che hanno nominato in Italia un rappresentante fiscale ex art. 17, comma 3, attraverso il quale è effettuata la richiesta del rimborso.

Il contribuente, indipendentemente dalle suddette condizioni, può chiedere il rimborso dell'Iva a credito, ancorché di importo inferiore a € 2.582,28, nei seguenti casi:

- **cessazione di attività;**
- qualora dalle dichiarazioni dei due anni precedenti risultano eccedenze detraibili (**minor eccedenza detraibile del triennio**); in tal caso il rimborso può essere richiesto per un ammontare comunque non superiore al minore degli importi delle predette eccedenze.

In particolare, il rimborso può essere richiesto per il minor credito IVA risultante dalle dichiarazioni annuali relative all'ultimo triennio, per la parte non chiesta già a rimborso o non compensata nel mod. F24. Nell'ipotesi in cui il rimborso venga richiesto solo in parte, l'eccedenza verrà riportata all'anno successivo per formare base di riferimento per il nuovo calcolo della minore eccedenza del triennio.

Si veda il seguente **esempio** nel quale si è ipotizzata la parziale richiesta di rimborso IVA per l'anno 2009, di euro 6.000 in luogo dell'intero credito maturato in quell'anno ed ammontante ad euro 10.000:

Anni d'imposta 1° triennio	Anni d'imposta 2° triennio	Credito da Dichiarazione	Importo Rimborsato	Eccedenza da riportare l'anno successivo
2007		€. 30.000,00	€. 0,00	€. 30.000,00
2008	2008	€. 40.000,00	€. 0,00	€. 40.000,00
2009	2009	€. 10.000,00	€. 6.000,00	€. 4.000,00

	2010	€. 5.000,00	€. 3.000,00	€. 2.000,00
--	------	-------------	-------------	-------------

Nell'esempio sopra riportato il minore credito del triennio (2007-2009) è quello relativo al 2009 per euro 10.000, di cui 6.000 vengono chiesti a rimborso ed i restanti 4.000,00 verranno portati a confronto con gli importi degli anni 2008 e 2010 al fine di determinare il minor credito IVA rimborsabile per il successivo triennio 2008-2009-2010.

### ESPORTAZIONI EFFETTUATE DA PRODUTTORI AGRICOLI

Il rimborso dell'IVA, secondo quanto disposto dall'art. 34, comma 9, DPR n. 633/72, può essere richiesto anche dai produttori agricoli che hanno effettuato esportazioni ed altre operazioni non imponibili (cessioni a viaggiatori extraUE di cui all'art. 38-quater, cessioni intraUE ex art. 41, ecc.) di prodotti agricoli di cui alla Tabella A, parte I, DPR n. 633/72.

Il rimborso spetta per l'importo corrispondente all'IVA "teorica" relativa alle operazioni non imponibili effettuate, calcolato applicando le relative percentuali di compensazione.

### SOCIETÀ DI COMODO

Sono escluse dalla possibilità di richiedere il rimborso dell'Iva le società di comodo. Si ricorda altresì che, a seguito del D.L. n. 223/06, tali soggetti hanno anche preclusa la possibilità di utilizzare tale credito in compensazione e, trascorsi 3 anni, detto credito viene definitivamente perso.

### GARANZIE

La concessione del rimborso IVA è subordinata alla presentazione, oltre agli altri documenti richiesti dal Concessionario o dall'Ufficio, di una garanzia che deve consistere alternativamente in:

1. cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato;
2. fideiussione autenticata da un notaio, da un Istituto di Credito, da un'impresa di assicurazione autorizzata dal ministero o da intermediari finanziari iscritti in appositi elenchi ministeriali, intestata all'Agenzia delle Entrate competente;
3. polizza fideiussoria rilasciata da un istituto o impresa di assicurazione.

La garanzia deve avere durata pari a **tre anni** a decorrere dalla data di esecuzione del rimborso (60 giorni dalla presentazione della domanda mediante accredito sul conto fiscale), ovvero, se inferiore, la durata dovrà essere pari al periodo mancante al termine di decadenza dell'accertamento.

### Soggetti esonerati dalla presentazione della garanzia

Sono esonerati dal presentare la garanzia:

- a. coloro che chiedono il rimborso per un **credito IVA pari o inferiore ad euro 5.164,57**; il limite si riferisce all'imposta totale maturata nell'anno e non alla singola richiesta di rimborso;
- b. coloro che richiedono a rimborso un importo **pari o inferiore al 10% dei versamenti effettuati sul conto fiscale nei due anni precedenti la richiesta**; dal predetto limite occorre escludere i versamenti a seguito di iscrizioni a ruolo e dedurre i rimborsi senza garanzia già erogati nei due anni precedenti la domanda;
- c. le **imprese cosiddette "virtuose"** considerate strutturalmente a credito in quanto effettuano operazioni che soddisfano le condizioni di cui alle lettere a), b) e d) dell'art. 30, c. 3 del D.P.R. n. 633/72. Tali imprese godono dell'esenzione alla presentazione della garanzia se considerate solvibili e affidabili sulla base dei seguenti requisiti:
  - devono esercitare l'attività d'impresa da almeno 5 anni;
  - non devono aver ricevuto avvisi di accertamento o rettifica dell'imposta dovuta dai quali risulti una differenza tra quanto dichiarato e quanto accertato superiore al :
    - 10% degli importi dichiarati se questi non superano i 51.645,69 euro,
    - 5% degli importi dichiarati se questi superano i 51.645,69 euro ma non i 516.456,90 euro,
    - 1% degli importi dichiarati, se gli stessi superano i 516.456,90 euro;
  - devono presentare al Concessionario una dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante che:
    - il patrimonio netto non risulti inferiore di oltre il 40%, rispetto all'ultimo bilancio approvato;

- il valore degli immobili iscritto nell'attivo non sia diminuito di oltre il 40% a seguito di cessione, rispetto all'ultimo bilancio approvato, ad eccezione degli immobili di società nelle quali la compravendita di immobili costituisca l'attività prevalente;
  - risultino eseguiti con regolarità i versamenti dei contributi previdenziali ed assicurativi;
  - non siano state effettuate cessioni d'azienda o di ramo d'azienda tali da comportare la riduzione o la cessazione dell'attività;
  - non siano state cedute azioni rappresentanti una quota superiore al 50% del capitale sociale (per le società non quotate);
- d. **le imprese in stato di fallimento o liquidazione coatta amministrativa** in relazione ai rimborsi annuali IVA richiesti dai curatori e commissari liquidatori, ovvero dal contribuente prima dell'apertura della procedura concorsuale ma con erogazione del rimborso a favore della procedura, fino all'importo di euro 258.228,45. Tale limite deve riferirsi a tutti i rimborsi erogati nel corso della procedura concorsuale e non ai singoli periodi d'imposta.

In ogni caso l'ammontare del rimborso erogabile senza garanzia non può eccedere il cento per cento della media dei versamenti affluiti su conto fiscale nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, ad esclusione dei rimborsi senza garanzia corrisposti nello stesso periodo.

## COMPENSAZIONI VIETATE IN PRESENZA DI RUOLI SCADUTI

**(articolo 31, D.L. n. 78/10)**

Come già comunicato nella circolare del mese precedente, a decorrere dal 1° gennaio 2011 sono entrate in vigore nuove limitazioni per le compensazioni in presenza di imposte iscritte a ruolo. In particolare è stata vietata la compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali, fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento.

A tal proposito, recentemente l'Amministrazione Finanziaria ha reso noti alcuni chiarimenti in merito all'operatività di tale disposizione. Infatti, ribadendo che le modalità di compensazione delle somme iscritte a ruolo saranno disciplinate da un "prossimo decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze", l'Agenzia evidenzia che **"attualmente"** il contribuente, che intende compensare crediti erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per un importo superiore a 1.500 euro si trova in una condizione di obiettiva impossibilità ad esercitare pienamente il diritto di pagare questo debito anche mediante compensazione. Tale circostanza comporta quale diretta conseguenza l'inapplicabilità delle sanzioni fino all'emanazione del suddetto DM attuativo, pertanto non si ritengono sanzionabili eventuali compensazioni effettuate in presenza di ruoli scaduti, sempre che l'utilizzo dei crediti in compensazione non intacchi quelli destinati al pagamento dei predetti ruoli, una volta emanato il citato decreto ministeriale. In altre parole, **non vengono applicate sanzioni solo se la compensazione è effettuata utilizzando crediti eccedenti quelli che dovranno servire a "pagare" i debiti erariali scaduti iscritti a ruolo.**

Per meglio comprendere la disposizione si veda il seguente esempio.

Un contribuente si trova nella seguente condizione:

- credito IRES pari a € 20.000;
- debito IVA iscritto a ruolo e non pagato pari a € 12.000.

In tale ipotesi il contribuente potrà compensare il credito IRES per 8.000 euro, senza essere passibile di sanzione e mantenendo un importo, "a copertura" del debito erariale iscritto a ruolo, pari a 12.000 euro. Tale situazione sarà possibile fino all'emanazione dell'apposito DM attuativo.

Invece a **"regime"**, quindi a seguito dell'emanazione del citato Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, il mancato pagamento del debito erariale scaduto iscritto a ruolo d'importo superiore a 1.500 euro blocca qualsiasi compensazione dei crediti erariali, di conseguenza **al contribuente non è consentito effettuare alcuna compensazione se non assolve, preventivamente, l'intero debito per il quale è scaduto il termine di pagamento.**

In altre parole, (con riferimento all'esempio sopra proposto), prima di utilizzare il credito IRES in compensazione il contribuente dovrà saldare, anche mediante compensazione, il debito IVA iscritto a ruolo.

## COMUNICAZIONE ANNUALE DATI IVA

**(articolo 8-bis, D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 - C.M. n. 1/E del 25 gennaio 2011)**

Come di consueto si avvicina il termine per la **presentazione telematica della Comunicazione annuale dei dati Iva** relativa all'anno 2010, **prevista per il prossimo 28 febbraio**, che consiste nel riportare l'indicazione complessiva delle risultanze delle liquidazioni periodiche (o annuali) al fine di determinare l'iva dovuta o a credito, oltre ad altri dati sintetici relativi alle operazioni effettuate nel periodo.

Si ricorda che il D.L. n. 78/09 ha introdotto, a partire dal periodo d'imposta 2009, la possibilità di inviare la dichiarazione Iva in forma autonoma, slegandola così dal modello UNICO, nel caso questa presenti un saldo annuale a credito; in tale caso, l'invio telematico della dichiarazione effettuato entro il 28/02 consente di omettere la presentazione della comunicazione annuale dati Iva. Recentemente, l'Agenzia delle Entrate ha permesso l'invio autonomo della dichiarazione annuale anche a coloro che presentano un saldo annuale da dichiarazione Iva a debito.

Pertanto, a partire dal periodo d'imposta 2010, tutti i soggetti passivi d'imposta possono omettere la presentazione della comunicazione annuale dati IVA **solo** qualora trasmettano telematicamente la dichiarazione Iva autonoma entro il 28 febbraio 2011.

### **Soggetti obbligati**

Sono tenuti alla presentazione della Comunicazione annuale dati Iva, in via generale, i titolari di partita Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale Iva, anche se nell'anno non hanno effettuato operazioni imponibili ovvero non siano tenuti ad effettuare le liquidazioni periodiche.

### **Soggetti esonerati**

Non sono tenuti alla presentazione della comunicazione dati IVA:

- i contribuenti che per l'anno cui si riferisce la comunicazione sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA e cioè:
  - i contribuenti che per l'anno d'imposta abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti e coloro che si sono avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione ai sensi dell'art. 36-bis e abbiano effettuato soltanto operazioni esenti (è irrilevante il fatto che siano tenuti alla presentazione della dichiarazione Iva per operare rettifiche alla detrazione). L'esonero non si applica, invece, qualora il contribuente abbia registrato operazioni intracomunitarie ovvero siano stati effettuati acquisti per i quali, in base a specifiche disposizioni normative, l'imposta è dovuta da parte del cessionario (reverse charge);
  - i produttori agricoli in regime semplificato (esonerati dagli adempimenti in quanto nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a € 7.000);
  - gli esercenti attività di organizzazione di giochi, di intrattenimenti ed altre attività indicate nella tariffa allegata al DPR n. 640/72, esonerati dagli adempimenti Iva (e che non hanno optato per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari);
  - le imprese individuali che abbiano dato in affitto l'unica azienda e non esercitino altra attività rilevante agli effetti dell'Iva nell'anno cui si riferisce la comunicazione;
  - i soggetti passivi d'imposta, residenti in altri stati membri della Comunità Europea, nell'ipotesi di cui all'art. 44, co. 3, secondo periodo del D.L. n. 331/93, qualora abbiano effettuato nell'anno d'imposta solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta;
  - i soggetti che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione delle disposizioni recate dalla L. n. 398/91, esonerati dagli adempimenti Iva per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;
  - i soggetti domiciliati o residenti fuori dalla Comunità europea, non identificati in ambito comunitario, che si sono identificati ai fini dell'Iva nel territorio dello Stato con le modalità previste dall'art. 74-quinques per l'assolvimento degli adempimenti relativi ai servizi resi tramite mezzi elettronici a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti in Italia o in altro Stato membro;
- i soggetti di cui all'articolo 74 del D.P.R. n. 917/86, e cioè gli organi e amministrazioni dello Stato, comuni, consorzi tra enti locali, associazioni e gli enti gestori di demani collettivi, comunità montane,

province e regioni, enti pubblici che svolgono funzioni statali, previdenziali, assistenziali e sanitarie, comprese le aziende sanitarie locali;

- i soggetti sottoposti a procedure concorsuali;
- le persone fisiche che hanno realizzato nell'anno d'imposta cui si riferisce la comunicazione un volume di affari uguale o inferiore a 25.000,00 euro ancorché tenuti a presentare la dichiarazione annuale;
- le persone fisiche che si avvalgono del regime riservato ai contribuenti minimi di cui all'art. 1, commi da 96 a 117, della L. n. 244/07;
- sono, inoltre, esonerati i contribuenti che presentano la dichiarazione annuale IVA entro il mese di febbraio.

### **Effetti della comunicazione**

La natura e gli effetti dell'adempimento non sono quelli propri della "Dichiarazione IVA" bensì quelli riferibili alle comunicazioni di dati e notizie. Attraverso la comunicazione annuale dati IVA il contribuente non procede, infatti, alla definitiva autodeterminazione dell'imposta dovuta, che avverrà invece attraverso il tradizionale strumento della dichiarazione annuale.

La natura non dichiarativa della comunicazione comporta l'inapplicabilità delle sanzioni previste in caso di omessa o infedele dichiarazione nonché delle disposizioni in materia di ravvedimento in caso di violazione degli obblighi di dichiarazione.

**L'omissione della comunicazione o l'invio della stessa con dati incompleti o inesatti comporta l'applicazione della sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro. Non essendo prevista la possibilità di rettificare o integrare una comunicazione già presentata, i dati definitivi saranno correttamente esposti nella dichiarazione annuale.**

## **ELENCHI "BLACK LIST": NUOVI CHIARIMENTI**

**(C.M. n. 2/E del 28 gennaio 2011)**

L'Agenzia delle Entrate è recentemente intervenuta fornendo una serie di chiarimenti in merito all'obbligo di comunicare le operazioni effettuate nei confronti di operatori residenti in Paesi c.d. "black list".

<b>IMPORTAZIONI</b>	Le importazioni vanno indicate nella comunicazione tra le operazioni passive "tenendo conto dei dati indicati nelle bollette doganali" dal momento che la bolletta doganale acquisisce, ai fini IVA, la natura di documento equipollente alla fattura. Va comunque evidenziato che se la registrazione in contabilità generale dell'operazione di importazione è antecedente rispetto all'annotazione nei registri Iva della bolletta doganale, l'importatore deve tener conto, ai fini dell'obbligo di segnalazione, dei dati indicati in contabilità generale, salva la successiva integrazione dei dati eventualmente mancanti, al momento in cui riceve la bolletta doganale e senza applicazione di sanzioni.
<b>SPESE DI TRASFERTA DIPENDENTI</b>	Sono escluse dall'ambito applicativo di tale adempimento le prestazioni di servizi (ad esempio prestazioni di trasporto, prestazioni alberghiere, ecc.) di cui fruisce il dipendente in occasione di trasferte in Paesi a regime fiscale privilegiato in tutti i casi in cui dette spese – di regola, di importo esiguo – siano correttamente classificate nel costo del personale secondo i principi contabili adottati dall'impresa.
<b>CESSIONI GRATUITE DI BENI</b>	Le cessioni gratuite di beni effettuate nei confronti di operatori "black list" sono da comunicare in quanto soggette ad IVA ex art. 2, co. 2, n. 4), DPR n. 633/72. L'Agenzia precisa che sono escluse dall'obbligo di comunicazione, in quanto non soggette ad IVA, le cessioni gratuite di beni: - la cui produzione/commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa, di costo unitario non superiore a € 25,82;

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- per i quali all'atto dell'acquisto/importazione non è stata operata la detrazione dell'IVA;</li> <li>- di modico valore "appositamente contrassegnati".</li> </ul>
<b>ACQUISTI DA OPERATORE NON BLACK LIST CON RAPPRESENTANTE FISCALE IN PAESE BLACK LIST</b>	<p>Viene confermata l'inclusione tra le operazioni soggette all'obbligo di comunicazione delle operazioni realizzate da un soggetto passivo Iva nei confronti del rappresentante fiscale di un operatore economico avente sede, residenza ovvero domicilio in un Paese a regime fiscale privilegiato, anche qualora il rappresentante fiscale sia nominato in un Paese non incluso nella black list.</p> <p>In linea con il suddetto orientamento sono invece escluse dall'adempimento in esame le prestazioni di servizi e le cessioni di beni realizzate presso il rappresentante fiscale, nominato in uno degli Stati o territori inclusi nella black list, qualora l'operatore economico "rappresentato" – che costituisce la controparte dell'operazione – non sia localizzato in alcuno di detti Stati o territori (es: operazione intrattenuta con il rappresentante fiscale svizzero di un'impresa tedesca).</p>
<b>ACQUISTI DI SERVIZI DA BLACK LIST CON ADDEBITO DELL'IMPOSTA</b>	<p>Le prestazioni di servizi acquistate presso operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in un Paese <i>black list</i> non soggette ad Iva in quanto prive del requisito della territorialità (es: prestazione relativa ad un immobile situato in Svizzera, territorialmente rilevante in Svizzera ai sensi dell'art.7-<i>quater</i> del DPR n.633/72) devono essere indicate al lordo dell'eventuale imposta assolta all'estero."</p>
<b>SERVIZI BANCARI</b>	<p>L'addebito di commissioni bancarie da parte dell'istituto di credito localizzato in un Paese <i>black list</i> concretizza un'operazione esente ex art. 10, 1° comma, n. 1), DPR n. 633/72, a fronte della quale l'operatore italiano provvede all'autofatturazione indicando in fattura, anziché l'Iva dovuta, gli estremi normativi in base ai quali l'operazione risulta esente. La fattura deve essere annotata nel registro delle fatture emesse e in quello delle fatture di acquisto, conseguentemente, l'operazione deve essere segnalata posto che la stessa si realizza con un operatore economico stabilito in un Paese <i>black list</i> ed è, altresì, soggetta all'obbligo di registrazione.</p>
<b>TOUR OPERATOR</b>	<p>Le operazioni realizzate dai tour operator, vista l'impossibilità di identificare l'imposta dal documento in ragione del regime speciale previsto per le agenzie di viaggio, devono essere indicate tra le operazioni non soggette ad Iva</p>
<b>RIFORMIMENTI CARBURANTE IN PAESI BLACK LIST</b>	<p>Le operazioni di acquisto di carburante e lubrificanti per autotrazione effettuate da soggetti IVA presso distributori stabiliti in paesi <i>black list</i>, in quanto operazioni non soggette all'imposta sul valore aggiunto, non sono soggette all'obbligo di registrazione ai fini IVA e, quindi, neppure alla comunicazione <i>black list</i>.</p>
<b>VENDITE NON DOCUMENTATE DA FATTURA</b>	<p>Qualora vengano emessi, al posto della fattura, la ricevuta o lo scontrino fiscale, poiché da tali documenti non è possibile desumere tutti gli elementi informativi da indicare nella comunicazione delle operazioni effettuate nei confronti di un operatore economico avente sede, residenza o domicilio in un Paese <i>black list</i>, i dettaglianti ed i soggetti agli stessi equiparati sono esonerati dal predetto obbligo di comunicazione.</p>
<b>STABILI ORGANIZZAZIONI</b>	<p>L'Agenzia precisa che sono soggette alla comunicazione in esame anche le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di un operatore "black list" dalla stabile organizzazione, situata in un Paese a fiscalità ordinaria, di un operatore italiano. Quindi, ad esempio, va comunicato il servizio reso ad un operatore svizzero da parte della stabile organizzazione localizzata in Germania di un operatore italiano.</p>
<b>CESSIONI E</b>	<p>Poiché le cessioni/acquisti di beni non soggetti ad imposta sul valore aggiunto non</p>

<b>ACQUISTI DI BENI “ESTERO SU ESTERO”</b>	sono soggette all’obbligo di comunicazione “black list”, anche quando la cessione/acquisto venga effettuata dalla stabile organizzazione del soggetto residente nei confronti di un operatore economico avente sede, residenza o domicilio in un Paese black list, si configura l’esclusione dalla comunicazione medesima.
<b>PRESENTAZIONE DEGLI ELENCHI IN CASO DI FUSIONE</b>	Nel caso in cui nel corso dell’anno il soggetto obbligato alla comunicazione si estingua a seguito di un’operazione straordinaria, il soggetto risultante è tenuto a presentare il modello di comunicazione per il quale il termine di presentazione non risulti ancora scaduto al momento in cui l’operazione straordinaria ha effetto, anche se relativo ad operazioni effettuate anteriormente dal soggetto estinto. Nel caso in cui relativamente ad un periodo di riferimento debbano essere comunicate operazioni in parte effettuate dal soggetto estinto ed in parte effettuate dal nuovo soggetto risultante dall’operazione straordinaria, quest’ultimo potrà presentare un’unica comunicazione riepilogativa.
<b>REVERSE CHARGE</b>	Qualora una prestazione di servizi ricevuta sia registrata nelle scritture contabili obbligatorie prima dell’assolvimento dell’imposta mediante inversione contabile, detta operazione deve essere segnalata tenendo conto della data di annotazione dell’operazione nei registri di contabilità generale.
<b>NOTE DI VARIAZIONE</b>	Sono escluse dall’obbligo di comunicazione le note di variazione (emesse o ricevute) relative ad operazioni poste in essere prima del 1° luglio 2010 in quanto le stesse non hanno formato oggetto di comunicazione.
<b>ACCONTI</b>	Atteso che al momento del pagamento di ciascun acconto sul prezzo concordato per la fornitura dei beni destinati all’estero deve essere emessa, e successivamente registrata, la relativa fattura, il momento rilevante, ai fini dell’obbligo di comunicazione, coincide con la data di registrazione delle fatture relative agli acconti ricevuti nei registri IVA ovvero nelle scritture contabili. In tal caso, l’importo dell’operazione da indicare nel modello di comunicazione corrisponde all’ammontare dell’acconto fatturato.
<b>TRANSAZIONI CON CIPRO, MALTA E COREA DEL SUD</b>	Sono escluse dal novero delle operazioni che formano oggetto dell’obbligo di comunicazione, già a partire dal mese di luglio 2010, quelle realizzate con soggetti stabiliti nei territori di Cipro, Malta e Corea del Sud.
<b>OPZIONE PER LA PERIODICITÀ MENSILE</b>	La scelta della periodicità mensile, da parte di un contribuente trimestrale, vincola quest’ultimo almeno fino al termine dell’anno solare nel corso del quale ha esercitato la scelta stessa e, comunque, fino a successiva revoca da esercitarsi barrando nel modello relativo alla prima comunicazione utile l’apposita casella denominata “Variazione di periodicità”.
<b>RETTIFICA E RAVVEDIMENTO</b>	Scaduti i termini di presentazione della comunicazione, il contribuente che intende rettificare o integrare la stessa può presentare, entro l’ultimo giorno del mese successivo alla scadenza del termine per la presentazione della comunicazione originaria, una nuova comunicazione completa di tutte le sue parti, su un modello conforme a quello approvato, senza corresponsione di alcuna sanzione. In tale ipotesi è necessario barrare, sul frontespizio del modello, la casella “Comunicazione integrativa”. Scaduto anche il suddetto termine, tornano applicabili le regole generali. In particolare, l’omessa presentazione della comunicazione o la trasmissione della stessa con dati incompleti od inesatti è punita con la sanzione amministrativa da € 516 ad €

	<p>4.130. Se la violazione non è stata già constatata e comunque non sono iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento di cui l'autore della violazione sia venuto a conoscenza, quest'ultimo potrà sanare l'omissione, inviando per la prima volta la comunicazione, ovvero sanare la trasmissione della medesima con dati incompleti o inesatti, inoltrandola corretta, senza barrare, in entrambe le ipotesi, la casella denominata "Comunicazione integrativa". Il ravvedimento potrà perfezionarsi entro il termine di un anno dalla omissione o dall'errore.</p>
<p><b>MANCANZA DEL CODICE IDENTIFICATIVO</b></p>	<p>Nel caso in cui il soggetto passivo non abbia regolarizzato gli errori o le omissioni commesse entro i citati termini, la valutazione circa la ricorrenza dell'errore scusabile - consistente nell'impossibilità, per il soggetto passivo italiano, di ottenere i codici fiscali o equipollenti o gli altri dati richiesti dei soggetti black list con cui ha intrattenuto rapporti commerciali - rimane di competenza degli organi accertatori, tenuti a verificare, caso per caso, la disapplicazione delle sanzioni.</p> <p>Qualora, quindi, manchi un codice fiscale estero, si ritiene possibile indicare, nell'apposito campo, un altro dato allo stesso simile (quale, ad esempio, può considerarsi il numero di iscrizione alla camera di commercio del cliente o fornitore), sempreché il medesimo renda immediata ed univoca l'identificazione dell'operatore economico avente sede, residenza o domicilio in un Paese black list.</p>

## CERTIFICAZIONE DEGLI UTILI DISTRIBUITI NEL CORSO DEL 2010

**(art. 4, commi 6-ter e 6-quater, D.P.R. n. 322/98)**

La certificazione in esame deve essere rilasciata entro il 28 febbraio ai soggetti residenti nel territorio dello Stato percettori di utili derivanti dalla partecipazione a soggetti Ires, residenti e non residenti, in qualunque forma corrisposti.

### Somme da certificare

La certificazione deve essere rilasciata relativamente:

- alle riserve di utili distribuite, anche dalle società che si trovano in regime di trasparenza fiscale (per quest'ultime concorreranno alla formazione del reddito da capitale dei percipienti solo le distribuzioni relative agli utili ante opzione per trasparenza);
- alle riserve di capitale (ad esempio riserve da sovrapprezzo azioni) verificandosi la presunzione di cui all'art. 47, comma 1, del TUIR. In tal caso, la società emittente ha l'obbligo di comunicare la natura delle riserve oggetto della distribuzione e il regime fiscale applicabile;
- ai proventi derivanti da titoli e strumenti finanziari assimilati alle azioni;
- alle remunerazioni dei contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza con apporto di capitale ovvero di capitale e opere o servizi;
- alle remunerazioni dei finanziamenti eccedenti di cui all'art. 98 del Tuir (in vigore fino al 31 dicembre 2007) direttamente erogati dal socio o dalle sue parti correlate, riqualificati come utili.
- all'erogazione di utili derivanti dalla partecipazione in SIIQ e in SIINQ (società di investimento immobiliare quotate o non quotate), assoggettati alla ritenuta alla fonte a titolo di acconto del 20% ovvero del 15% qualora relativi alla gestione esente.

La certificazione può inoltre essere rilasciata anche ai soggetti non residenti nel territorio dello Stato che hanno percepito utili o altri proventi equiparati assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta ovvero ad imposta sostitutiva (nella misura del 27 o dell'1,375%), anche in misura convenzionale. I soggetti non residenti possono utilizzare la certificazione per ottenere nel Paese di residenza, ove previsto, il credito d'imposta relativo alle imposte pagate in Italia.

### Somme che non vanno certificate

La certificazione non è rilasciata in relazione:

- agli utili e agli altri proventi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva ai sensi degli artt.27 e 27-ter del DPR n. 600/73 (ad esempio dividendi erogati ai titolari di partecipazioni non qualificate);
- agli utili e proventi relativi a partecipazioni detenute nell'ambito di gestioni individuali di portafoglio di cui all'art. 7 del D. Lgs. n. 461/97.

### **Oggetto della certificazione**

Oggetto della certificazione sono le sole somme pagate nel corso del 2010 con particolare riferimento ai dividendi. Di seguito si veda il seguente prospetto riassuntivo con l'indicazione delle diverse modalità di tassazione dei dividendi in base al soggetto percettore.

SOCIO PERCETTORE	TIPOLOGIA PARTECIPAZIONE	% UTILE TASSATO	MODALITÀ TASSAZIONE DIVIDENDI	OBBLIGO RILASCIO CERTIFICAZIONE
PERSONA FISICA NON IMPRENDITORE	non qualificata (*)	100%	Ritenuta 12,50% a titolo d'imposta	NO
	qualificata (**)	49,72% o 40%	Tassazione in DR	SI
PERSONA FISICA IMPRENDITORE SOCIETÀ DI PERSONE	non qualificata	49,72% o 40%	Tassazione quale componente di reddito d'impresa	SI
	qualificata			
SOCIETÀ DI CAPITALI	non qualificata	5%	Tassazione quale componente di reddito d'impresa	SI
	qualificata			
ENTE NON COMMERCIALE	non qualificata	5%	Tassazione in DR	SI
	qualificata			

(\*) se rappresenta una percentuale pari o inferiore al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria ovvero al 25% del capitale o patrimonio sociale

(\*\*)se rappresenta una percentuale superiore al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria ovvero al 25% del capitale o patrimonio sociale

Si ricorda che la percentuale di tassazione degli utili in capo al socio dipende dalla data di formazione degli stessi, in quanto:

- i dividendi formati con utili prodotti dalla società a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2007 (2008 per le società con esercizio coincidente con l'anno solare) sono tassati nella misura del 49,72%;
- i dividendi formati con utili prodotti dalla società fino all'esercizio in corso al 31.12.2007 (2007 per le società con esercizio coincidente con l'anno solare) sono tassati nella misura del 40%, ancorché distribuiti successivamente.

In presenza di utili prodotti dalla società in annualità diverse (ante o post 31.12.2007), gli utili distribuiti si considerano prioritariamente formati con utili prodotti fino al 2007.

## **DIRITTO CCIAA PER IL 2011**

**(art. 18, L. n. 580/93 - Ministero dello Sviluppo economico, Nota, 30/12/10 n. 201046)**

Il Ministero dello Sviluppo economico ha individuato le misure applicabili alle imprese che si iscrivono al Registro delle Imprese dal 1° gennaio 2011. In particolare si rileva che per le società semplici e le società tra avvocati di nuova iscrizione, l'ammontare del diritto è stato aumentato rispetto a quanto stabilito per l'anno precedente, mentre per la generalità delle nuove imprese gli importi dovuti corrispondono a quelli previsti per il 2010.

## INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO DI DICEMBRE 2010

(Istat, Comunicato, 14/01/11)

L'Istat ha reso noto l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, relativo al mese di dicembre 2010, pubblicato ai sensi dell'art. 81 della L. n. 392/78 (disciplina delle locazioni di immobili urbani) e dell'art. 54 della L. n. 449/97 (misure per la stabilizzazione della finanza pubblica). L'indice è pari a 138,4. La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente, è pari a +1,9%.

## MORATORIA DEBITI PMI

(Ministero Economia Finanze-ABI-Associazioni imprenditoriali, Tavolo di confronto, 31/01/11)

È scaduto lo scorso 31 gennaio 2011 il termine per presentare le richieste al fine di usufruire della moratoria dei debiti per le piccole e medie imprese, consistente nella sospensione per 12 mesi del pagamento della quota capitale delle rate di mutuo e per 12 o per 6 mesi del pagamento della quota capitale implicita nei canoni di leasing.

Contemporaneamente è stato aperto il nuovo tavolo di confronto per valutare la proroga della moratoria: per le imprese che non ne hanno beneficiato sarà prevista la riapertura dei termini della moratoria sui finanziamenti in essere.

Per le aziende, invece, che hanno già usufruito della moratoria - e che quindi, allo stato attuale, non avrebbero diritto ad ulteriori sospensioni - è allo studio una soluzione che permetta una ristrutturazione con un allungamento al medio e lungo termine. Entro la fine di febbraio sarà firmata la nuova intesa tra le parti.

## TASSA VIDIMAZIONE LIBRI SOCIALI

(art. 23, nota 3, tariffa allegata al DPR n. 641/72)

Il prossimo **16 marzo** scadrà il termine per effettuare il **versamento della tassa annuale di concessione governativa per la numerazione e bollatura di libri e registri**, dovuta per i libri contabili nonché per tutti gli altri libri o registri sottoposti a bollatura per obbligo di legge ovvero volontariamente, ad eccezione di quelli la cui tenuta è prescritta soltanto da leggi

tributarie.

Come noto, a decorrere dal 25 ottobre 2001 è stato soppresso l'obbligo di bollatura e vidimazione iniziale di libro giornale, libro degli inventari e registri previsti esclusivamente da norme fiscali quali ad esempio registri IVA acquisti, vendite, corrispettivi e riepilogativo, nonché registro dei beni ammortizzabili.

**Per il libro giornale e per il libro degli inventari è rimasto l'obbligo di numerazione progressiva per anno e di assolvimento dell'imposta di bollo, mentre per tutti i libri e registri previsti esclusivamente dalla normativa fiscale, la numerazione progressiva, da apporre alla messa in uso del registro, rimane l'unico adempimento da soddisfare.**

Si precisa che rimangono interessati all'assolvimento dell'obbligo di bollatura e vidimazione iniziale, i libri sociali previsti dall'art. 2421 del codice civile, (libro soci, libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, libro delle adunanze e delle deliberazioni del Consiglio di Amministrazione ecc.), la cui tenuta è disposta per le sole società di capitali.

### SOGGETTI INTERESSATI ALL'ADEMPIMENTO

L'obbligo dell'assolvimento della tassa di concessione governativa in commento si differenzia a seconda che il soggetto passivo sia una società di capitali ovvero una società di persone o un'impresa individuale.

#### **SOCIETÀ DI CAPITALI**

La tassa per la numerazione e bollatura di libri e registri deve essere assolta esclusivamente dai soggetti obbligati alla tenuta dei libri sociali di cui all'art. 2421 c.c., ossia le società di capitali ed in particolare:

- dalle società a responsabilità limitata;
- dalle società per azioni;
- dalle società in accomandita per azioni;
- dalle società consortili a responsabilità limitata;
- da tutti quegli enti dotati di capitale o fondo di dotazione aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale.

Sono altresì tenute all'adempimento in oggetto :

- le società in liquidazione ordinaria;
- le società soggette a procedure concorsuali (ad eccezione del fallimento) , sempre che vi sia l'obbligo di tenuta dei libri da vidimare nei modi previsti dal Codice civile.

Restano **escluse dal versamento** della tassa:

- le società cooperative di mutua assicurazione;
- le società dichiarate fallite, poiché il curatore è obbligato alla tenuta delle scritture previste dalla Legge Fallimentare e soggette all'obbligo di vidimazione dal Giudice Delegato;
- i consorzi che non hanno assunto la forma di società consortili.

### **SOCIETÀ DI PERSONE ED IMPRESE INDIVIDUALI**

Per tali soggetti, non tenuti alla predisposizione dei libri sociali di cui all'art. 2421 del c.c., la tassa per la bollatura e numerazione di libro giornale ed inventari nonché dei registri previsti esclusivamente dalla normativa tributaria, non si applica in forza dell'abrogazione attuata con la Legge n. 383/2001.

Rimane tuttavia applicabile l'imposta di bollo all'atto della messa in uso del libro giornale e del libro inventari, nella seguente misura:

TASSA C.C. G.G.	imposta di bollo	Diritti di segreteria
NON DOVUTA salvo vidimazione facoltativa	<b>n. 2 marche da bollo da Euro 14,62 (totale euro 29,24) ogni 100 pagine o frazione di 100</b>	NON DOVUTI salvo vidimazione facoltativa

### **AMMONTARE DELLA TASSA DI C.C. G.G.**

La tassa sui libri sociali è dovuta dalle società di capitali con cadenza annuale ed in misura forfetaria indipendentemente dal numero di libri e/o registri e dal numero delle pagine di ognuno e può aumentare in relazione al valore, al 1° gennaio di ogni anno, del capitale sociale o fondo di dotazione.

Di seguito gli importi da corrispondere:

<b>Capitale Sociale o Fondo di Dotazione al 01.01.2011:</b>		<b>Ammontare Tassa Annuale</b>	
Inferiore o pari a:	€ 516.456,90	€	309,87
Superiore a:	€ 516.456,90	€	516,46

Nel caso in cui, successivamente all'1.1.2011, intervenga una variazione del capitale sociale o del fondo di dotazione che influenzi l'importo della tassa sui libri sociali, di detta variazione non se ne dovrà tener conto nell'effettuare il versamento della tassa per l'anno in corso, in quanto la data di riferimento per il calcolo della concessione governativa è il 1° gennaio; per contro la modifica in esame assumerà rilevanza solo per il versamento della tassa sui libri sociali dell'anno successivo, ossia il 2012.

### **VERSAMENTO**

Il versamento deve essere effettuato attraverso il modello F24, utilizzando per tutte le tipologie di società il codice tributo 7085 e indicando quale annualità il 2011. La compilazione riguarda la sezione "Erario". Si riporta di seguito un esempio di compilazione.

Tale versamento dovrà essere esibito alla Camera di Commercio (o agli altri soggetti abilitati alla vidimazione) in occasione di ogni richiesta di vidimazione dei libri sociali successiva al termine di versamento del 16 marzo 2011.

Per le società di nuova costituzione il pagamento va effettuato, prima della presentazione della dichiarazione di inizio attività (su cui vanno riportati gli estremi di versamento), mediante bollettino di conto corrente postale intestato all'Ufficio del Registro di Roma - Tasse di concessioni governative - c/c postale n. 6007.

Di seguito si riporta un prospetto che raccoglie tutti gli adempimenti da rispettare per la messa in uso dei principali libri e registri da parte di società di capitali, società di persone ed imprese individuali.

SOGGETTO	LIBRO CONTABILE	TASSA C.C. G.G.	IMPOSTA DI BOLLO	NUMERAZIONE
SOCIETA' DI CAPITALI	Libri previsti dal codice civile <b>(libro giornale - libro inventari - libri sociali)</b>	Forfetaria: <b>euro 309,87</b> se il capitale sociale è inferiore o uguale a euro 516.456,90  <b>euro 516,46</b> se il capitale sociale è superiore a euro 516.456,90	<b>n. 1 marca da bollo da Euro 14,62 ogni 100 pagine o frazione di 100</b>	Progressiva per anno da apporre all'atto della messa in uso del libro o registro
		<b>MODALITÀ' DI VERSAMENTO</b>		
		pagamento con modello F24 codice tributo 7085	le marche vanno applicate sulla prima pagina numerata* e intestata	
SOCIETA' DI PERSONE E IMPRESE INDIVIDUALI	Libri previsti dal codice civile <b>(libro giornale - libro inventari)</b>	<b>NON DOVUTA</b> Per bollatura e vidimazione facoltativa: Euro 67,00 ogni 500 pagine o frazione	<b>n. 2 marche da bollo da Euro 14,62 (totale euro 29,24) ogni 100 pagine o frazione di 100</b>	Progressiva per anno da apporre all'atto della messa in uso del libro o registro
		<b>MODALITÀ' DI VERSAMENTO</b>		
		Per bollatura e vidimazione facoltativa: c/c postale n. 6007 intestato a Agenzia delle Entrate - c.c.g.g. (l'attestazione deve essere allegata) oppure modello F23, utilizzando il codice tributo 711T oppure marche di concessione governativa da applicare sull'ultima pagina numerata	le marche vanno applicate sulla prima pagina numerata* e intestata	
Il contribuente può tuttavia apporre le marche o il bollo a punzone non solo sulla prima pagina numerata, o sulla prima pagina numerata di ogni blocco di cento, ma anche sull'ultima pagina di ciascun blocco di cento, purché, l'imposta di bollo sia assolta prima che il libro sia posto in uso, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina numerata di ciascun blocco di cento pagine (Ris. n. 85/E del 12/03/2005).				

**Lo STUDIO**

*Documentochiuso in redazione in data 11/02/2011*

*Il servizio circolari è prodotto da Zucchettispa*

L'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità preeventuali involontari errori o inesattezze.

Lariproduzione, in tutto o in parte, nonché ogni altra forma di diffusione dellapresente circolare, è consentita purché accompagnata dall'indicazione dellasocietà produttrice.

---