STUDIO TORDELLI - LEVRATTI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI
VIALE REGINA GIOVANNA, 9 - MILANO 20129
TEL. 02 20 43 407 - 02 20 47 840 - 02 20 49 972
FAX 02 29 52 83 17
E-MAIL: INFO@TORDELLILEVRATTI.IT
COD. FISC. / P. IVA: 11355400158

Milano, 24 febbraio 2011

Clienti dello Studio

LORO SEDI

Oggetto: **circolare informativa**

Alleghiamo alla presente circolare informativa inerente il seguente argomento:

- Nuovi vincoli all'utilizzo in compensazione di crediti erariali

Rimanendo a disposizione per qualsiasi chiarimento, porgiamo cordiali saluti.

Studio Tordelli Levratti

STUDIO TORDELLI - LEVRATTI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI
VIALE REGINA GIOVANNA, 9 - MILANO 20129
TEL. 02 20 43 407 - 02 20 47 840 - 02 20 49 972
FAX 02 29 52 83 17
E-MAIL: INFO@TORDELLILEVRATTI.IT
COD. FISC. / P. IVA: 11355400158

Ai Clienti dello
Studio
loro sedi

Milano, 23 Febbraio 2011

NUOVI VINCOLI ALL'UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DI CREDITI ERARIALI

(D.L. n. 78/2010, art. 31)

A decorrere dal **1° Gennaio 2011** sono entrate in vigore nuove limitazioni per le compensazioni in presenza di imposte iscritte a ruolo. La Manovra Correttiva 2010, infatti, ha vietato **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.**
In pratica, finalità della disposizione è quella di evitare che i contribuenti compensino crediti erariali (IVA, IRPEF, IRES ecc..), nel modello F24, qualora siano debitori verso l'erario di importi iscritti a ruolo, in relazione a imposte erariali.
Il suddetto limite di 1.500 euro deve ritenersi costituito dall'ammontare complessivo degli importi iscritti a ruolo e non pagati, anche se i debiti derivanti dalle singole cartelle di pagamento non superano tale soglia (ad esempio, il divieto opera in presenza di una cartella di pagamento scaduta per 1.000 euro a titolo di IRPEF e di un'altra per 900 euro a titolo di IVA).
In buona sostanza **l'utilizzo in compensazione dei crediti erariali risulta inibito solo fino a concorrenza dei debiti iscritti a ruolo di ammontare superiore a 1.500 euro, di cui è scaduto il pagamento**. Di conseguenza:

- qualora i crediti erariali superino l'importo dei debiti iscritti a ruolo e non pagati, **la compensazione deve ritenersi ammessa in relazione agli importi eccedenti,** ad esempio: credito IRPEF 10.000 euro, debito IVA iscritto a ruolo e non pagato per 6.000 euro, in tal caso sarà possibile utilizzare in compensazione il credito IRPEF per 4.000 euro;
- **non sussiste alcun divieto alla compensazione** in presenza di importi iscritti a ruolo e non pagati di **importo pari o inferiore a 1.500** euro;
- ai fini dell'applicazione del divieto di compensazione deve essere scaduto il termine di pagamento della cartella, ovvero deve essere **decorso il termine di 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento**. Qualora sia intervenuta, invece, l'ipotesi di:
  - sospensione della riscossione:
  - concessione di regolare il pagamento delle rate, a seguito di dilazione delle somme iscritte a ruolo ex art. 19, DPR n. 602/73,

  non potrà configurarsi un inadempimento del contribuente per i debiti iscritti a ruolo.

In relazione agli importi a debito iscritti a ruolo, si noti che **per "accessori" delle imposte erariali** si intendono:

- gli interessi,
- e le sanzioni.

E' infine da chiarire se nel novero degli oneri "accessori" rientrano anche quegli importi che non sono originariamente compresi nel ruolo, quali ad esempio gli aggi della riscossione e le spese di notifica della cartella.

La disposizione in esame è circoscritta ai **crediti e debiti relativi alle sole imposte erariali** (ad esempio, IRPEF, IRES, IVA, ecc.). Unico dubbio è rappresentato dall'IRAP, infatti ad oggi non è chiaro se, ai fini che qui interessano, questa imposta ha natura erariale (come più volte ribadito in passato dalla Corte Costituzionale, a partire dalla sentenza 296/2003), ovvero costituisce tributo proprio delle regioni e quindi esce dalla sfera di competenza dello stato quale tributo erariale.
Alla luce di quanto sopra sono, pertanto, **escluse** dall'ambito applicativo del divieto le altre imposte, quali:

- i tributi locali (es. **ICI**);
- i contributi previdenziali (es. **INPS** dipendenti, artigiani, commercianti, gestione separata ex L. 335/95);
- i premi **INAIL** contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali;
- le **sanzioni amministrative** riscosse tramite ruolo (es. per violazioni al Codice della strada).

In caso di inosservanza del divieto, sarà applicata una **sanzione pari al 50% dell'importo indebitamente compensato,** calcolata sull'intero ruolo compreso di sanzioni, interessi e aggio. La sanzione non potrà essere applicata fino al momento in cui sull'iscrizione a ruolo penda una contestazione giudiziale o amministrativa e non potrà essere comunque superiore al 50% di quanto indebitamente compensato.

Al fine di bilanciare il divieto finora esaminato, è stata prevista la possibilità di pagare, anche parzialmente, somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte, demandando le relative modalità operative, ad un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, che avrebbe dovuto essere emanato entro 180 giorni dalla data di entrata in vigore della disposizione in commento, (D.L. 78/2010, ossia il 31.05.2010) e quindi entro il 27.11.2010, ma che ad oggi non risulta ancora essere stato emanato.

COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI RILEVANTI AI FINI IVA SUPERIORI A 3.000 EURO (Art. 21, D.L. n. 78/2010 - conv. con modif. L. n. 122/10 – Provvedimento Agenzia Entrate del 22/12/2010)

Il D.L. n. 78/2010 ha introdotto l'obbligo di **comunicare telematicamente tutte le operazioni rilevanti ai fini IVA di importo pari o superiore a 3.000 euro**.

Soggetti obbligati

Sono obbligati alla comunicazione in esame tutti i soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto i quali effettuano operazioni rilevanti ai fini di tale imposta, così come successivamente individuate.

Oggetto della comunicazione

Oggetto della comunicazione sono:

- **le cessioni di beni,**
- **e le prestazioni di servizi**

rese e ricevute, dai soggetti passivi IVA, di importo pari o superiore a **3.000 euro al netto** dell'imposta.

Per le **operazioni IVA per le quali non ricorre l'obbligo di emissione della fattura (documentate quindi da scontrini o ricevute fiscali), il predetto limite è elevato a 3.600 euro al lordo** dell'imposta sul valore aggiunto applicata.
Ai fini di verificare il limite al raggiungimento del quale scatta l'obbligo di effettuare la comunicazione, occorre considerare che in caso di contratti di appalto, fornitura, somministrazione o altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, l'operazione è da comunicare qualora i corrispettivi dovuti in un anno solare siano complessivamente di importo pari o superiore a 3.000 euro. Inoltre, qualora siano stipulati più contratti tra loro collegati, ai fini del calcolo del limite, si considera l'ammontare complessivo dei corrispettivi previsti per tutti i predetti contratti.

Casi particolari
Nei casi di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive, avvenute durante il periodo cui si riferisce la comunicazione, è necessario distinguere le seguenti ipotesi:
a) soggetto che, per effetto dell'operazione straordinaria, **si è estinto**: il **subentrante** deve trasmettere la **comunicazione contenente anche i dati** delle operazioni effettuate dal **soggetto estinto;**
b) soggetto che, per effetto dell'operazione straordinaria, **non si è estinto**: la comunicazione deve essere **presentata dallo stesso**.

Operazioni escluse
Sono escluse dall'obbligo di comunicazione le seguenti operazioni:
- importazioni;
- esportazioni di cui all'art. **8, comma 1, lettere a) e b)** del D.P.R. n. 633/72;
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi cosiddetti **black list**;
- operazioni che hanno **costituito oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria**, ai sensi dell'art. 7 del D.P.R. n. 605/73 (si pensi ad esempio a quelle di amministratori di condominio e istituti finanziari).

Termini di invio della comunicazione telematica
I soggetti passivi IVA tenuti all'adempimento in esame **effettuano la comunicazione entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento,** mediante utilizzo del servizio telematico Entratel o Internet (*Fisconline*) in relazione ai requisiti da essi posseduti per la presentazione telematica delle dichiarazioni.
Si evidenzia che è consentita la trasmissione di una comunicazione in sostituzione di un'altra precedentemente inviata, purché essa si riferisca al medesimo periodo e la sostituzione avvenga, previo annullamento della precedente comunicazione, non oltre 30 giorni dalla scadenza del termine previsto per la trasmissione dei dati.

Disciplina transitoria
In fase di prima applicazione l'Agenzia delle Entrate ha disposto una disciplina transitoria, per effetto della quale, **per il periodo d'imposta 2010**:
- la **comunicazione è limitata alle sole operazioni soggette all'obbligo di fatturazione** (non vanno pertanto comunicate le operazioni documentate da scontrino e/o ricevuta fiscale);
- l'importo di **3.000 è stato elevato a 25.000 euro (al netto dell'IVA)**;
- **l'invio telematico** della **comunicazione** può essere effettuato **fino al 31 ottobre 2011.**

Limitatamente alle sole operazioni rilevanti ai fini IVA per le quali **non ricorre l'obbligo di emissione della fattura, sono altresì escluse** dalla comunicazione le **operazioni effettuate fino al 30 aprile 2011.**

Riepilogando:

	DISCIPLINA TRANSITORIA per il 2010	DISCIPLINA ORDINARIA Dal 2011
operazioni con OBBLIGO di FATTURA	comunicazione per operazioni di importo **superiore a 25.000 euro** (al netto di IVA) TERMINI: **ENTRO IL 31/10/2011**	comunicazione per operazioni di importo **superiore a 3.000 euro** (al netto di IVA) TERMINI: **ENTRO IL 30/4/2012**
operazioni SENZA obbligo di FATTURA	nessun adempimento	nessun adempimento per operazioni effettuate **fino al 30/4/2011** comunicazione per operazioni effettuate **dal 1/5/2011** di importo **superiore a 3.600 euro** (al lordo dell'IVA) TERMINI: **ENTRO IL 30/4/2012**

Elementi da indicare nella comunicazione

Nella comunicazione vanno indicati, per ciascuna cessione o prestazione:

a) l'anno di riferimento;

b) la partita IVA o, in mancanza, il codice fiscale del cedente, prestatore, cessionario o committente;

c) per i soggetti non residenti nel territorio dello Stato e privi di codice fiscale i dati di cui all'art. 4, co. 1, lett. a) e b), del DPR n.605/73 (se persona fisica il cognome e il nome, il luogo e la data di nascita, il sesso e il domicilio fiscale, se soggetti diversi dalle persone fisiche, la denominazione, la ragione sociale o la ditta, il domicilio fiscale);

d) i corrispettivi dovuti dal cessionario o committente, o al cedente o prestatore, secondo le condizioni contrattuali, e l'importo dell'imposta sul valore aggiunto applicata o la specificazione che trattasi di operazioni non imponibili o esenti; per le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto per le quali non ricorre l'obbligo della fattura, i corrispettivi comprensivi dell'imposta sul valore aggiunto applicata.

Per le operazioni non soggette all'obbligo di fatturazione dovranno essere indicati i dati identificativi del committente o del commissionario ed i corrispettivi saranno comprensivi dell'Iva.

LA FINANZIARIA 2011 o meglio "*LEGGE DI STABILITÀ*"

(Legge 13.12.2010, n. 220, pubblicata sul S.O. n. 281 alla G.U. 21.12.2010, n. 297)

Di seguito si propone una sintesi delle principali novità di carattere fiscale.

NOVITA' LEASING IMMOBILIARE (commi 15 e 16)

In relazione al leasing immobiliare è stato previsto che:

- dal 2011 in caso di **acquisto di un immobile**, anche da costruire o in corso di costruzione, **da concedere in leasing, le imposte di registro, ipotecarie e catastali sono dovute in misura integrale**;
- **l'utilizzatore del bene è solidalmente responsabile con la società di leasing** per il pagamento delle **imposte dovute** a seguito del trasferimento dell'immobile;
- per i contratti di **leasing in essere al 1° gennaio 2011,** è dovuta **un'imposta sostitutiva delle imposte ipotecaria e catastale** da corrispondere in unica soluzione **entro il 31 marzo 2011**, le cui modalità di versamento sono determinate con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro il 15 gennaio 2011. La misura del tributo è pari alle imposte ipocatastali dovute per il riscatto del bene al netto dell'imposta di registro applicata sui canoni di locazione, ridotta di una percentuale pari al 4%, moltiplicata per gli anni di durata residua del contratto;
- tra i contratti per i quali la **registrazione è necessaria soltanto in caso d'uso** sono compresi

anche i **contratti di locazione finanziaria immobiliare**;

- nel caso di **esercizio, da parte dell'utilizzatore, dell'opzione di acquisto dell'immobile** concesso in locazione finanziaria, ovvero nel caso di immobile riveniente da contratti di locazione finanziaria risolti per inadempienza dell'utilizzatore, **le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa;**

ACCERTAMENTO E AUMENTO SANZIONI RIDOTTE (commi da 17 a 22)

Al fine di migliorare le attività di controllo fiscale, la legge di stabilità 2011 ha previsto che:

- il controllo formale delle dichiarazioni, di cui all'articolo 36-ter del D.P.R. 600/1973, dovrà essere effettuato dagli Uffici **tenendo conto anche di specifiche analisi del rischio di evasione**;
- l'accertamento parziale ex art. 41-bis del D.P.R. 600/1973 è ammesso anche sulla base di dati e informazioni acquisiti con gli inviti a comparire, le richieste di esibizione di documenti e le richieste di compilazione di questionari;
- le **sanzioni ridotte** dovute dal contribuente al ricorrere degli istituti deflativi del **contenzioso e del ravvedimento operoso vengano aumentate a decorrere dal 1° febbraio 2011.**

In particolare, per quanto riguarda la decorrenza delle nuove misure ridotte, è necessario differenziare a seconda del tipo di istituto, come di seguito evidenziato:

Conciliazione giudiziale	fa riferimento	ai ricorsi presentati	**a decorrere dall'1.2.2011**
Ravvedimento operoso		alle violazioni commesse	
Definizione agevolata delle sanzioni		agli atti emessi	
Altri atti deflativi		agli atti definibili emessi	

Di conseguenza, le nuove misure delle sanzioni ridotte "a favore" del contribuente sono di seguito individuate:

ISTITUTO DEFLATIVO	VECCHIA SANZIONE RIDOTTA	NUOVA SANZIONE RIDOTTA	DECORRENZA NUOVA SANZIONE RIDOTTA
Adesione agli inviti al contraddittorio e ai pvc	1/8 del minimo	**1/6 del minimo**	atti definibili emessi dal **1/2/2011**
Accertamento con adesione	1/4 del minimo	**1/3 del minimo**	atti definibili emessi dal **1/2/2011**
Acquiescenza e accertamento	1/4 dell'irrogato	**1/3 dell'irrogato**	atti definibili emessi dal **1/2/2011**
Definizione agevolata delle sanzioni			atti emessi dal **1/2/2011**
Acquiescenza e accertamento, non preceduto da invito a comparire, né pvc definibile	1/8 dell'irrogato	**1/6 dell'irrogato**	atti definibili emessi dal **1/2/2011**
Conciliazione giudiziale	1/3 delle sanzioni dovute	**40% delle sanzioni dovute**	Ricorsi presentati dal **1/2/2011**
Ravvedimento operoso breve	1/12 del minimo	**1/10 del minimo**	Violazioni commesse dal **1/2/2011**
Ravvedimento operoso lungo	1/10 del minimo	**1/8 del minimo**	

CREDITO D'IMPOSTA PER SPESE DI RICERCA E SVILUPPO (comma 25)

Viene concesso un credito d'imposta a favore delle **imprese che affidano attività di ricerca e sviluppo a università o enti pubblici di ricerca**. Il credito d'imposta spetta per gli investimenti realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2011 e fino al 31 dicembre 2011, la cui misura è rapportata ai costi sostenuti per attività di ricerca e sviluppo riferiti a contratti stipulati con università ed enti pubblici di ricerca. Il credito d'imposta, da indicare nella relativa dichiarazione dei redditi, non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile Irap ed è utilizzabile esclusivamente

in compensazione ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. n. 241/97.
L'individuazione degli investimenti agevolati, dei soggetti beneficiari nonché della misura e della modalità di fruizione di tale credito è demandata ad un apposito Decreto Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con i Ministri dell'istruzione, dell'università e della ricerca e dello sviluppo economico.

DETASSAZIONE "PREMI DI PRODUTTIVITÀ" (comma 47)
È prorogata per il periodo 1° gennaio – 31 dicembre 2011 la detassazione dei c.d. "premi di produttività. In base alla disposizione agevolativa:
- le somme erogate al dipendente a titolo di **"premi di produttività"** sono soggette ad una **imposta sostitutiva dell'IRPEF** e delle addizionali regionali e comunali;
- il beneficio fiscale trova applicazione entro **il limite complessivo di 6.000 euro lordi** e a favore dei lavoratori dipendenti del settore privato che nel 2010 hanno conseguito un **reddito da lavoro dipendente non superiore a 40.000 euro.**

Nel periodo dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011 è altresì previsto lo sgravio dei contributi dovuti dal lavoratore e dal datore di lavoro nei limiti delle risorse disponibili.

DETRAZIONE 55% RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA (comma 48)
L'attesa **proroga per la detrazione del 55%** prevista per le spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici dall'art. 1, co. da 344 a 349 della Finanziaria 2007, **è stata confermata fino al 31 dicembre 2011.**
La detrazione spettante però potrà essere fruita in **10 rate annuali** di pari importo, **anziché** nelle precedenti **5 rate**.
Sono altresì confermate anche per il 2011 le disposizioni secondo le quali:
- **non è necessario disporre dell'attestato di certificazione/qualificazione energetica** per gli interventi finalizzati alla sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari nonchè in caso di installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda e di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con uno dotato di caldaia a condensazione;
- in presenza di interventi che proseguono per più periodi d'imposta, il soggetto interessato è tenuto ad inviare l'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello approvato con il Provvedimento 6.5.2009.

REGIME IVA CESSIONI IMMOBILI USO ABITATIVO (comma 86)
Il regime di imponibilità IVA previsto per le cessioni di immobili ad uso abitativo effettuate da parte delle imprese costruttrici o da quelle che hanno effettuato gli interventi di recupero di cui alle lett. c), d) ed e) dell'art. 31, co. 1, Legge n. 457/78, entro 4 anni dalla costruzione/ristrutturazione, **viene prolungato di un ulteriore anno**.
Pertanto le suddette imprese di costruzione o ristrutturazione **beneficeranno di 5 anni dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione/ristrutturazione per effettuare cessioni** (di fabbricati abitativi) **imponibili iva,** in luogo del regime di esenzione.

REVERSE CHARGE SUI CELLULARI E COMPONENTI DI PERSONAL COMPUTER

(Agenzia delle Entrate, C.M. n. 59 del 23/12/10)

Al fine di semplificare la riscossione dell'imposta sul valore aggiunto e di contribuire a contrastare la frode o l'evasione fiscale, l'Italia è stata autorizzata a **rendere debitore dell'IVA il soggetto passivo nei cui confronti è effettuata la cessione di determinati prodotti**, (reverse charge o inversione contabile), in particolare:

- **telefoni cellulari**, concepiti come dispositivi fabbricati o adattati per essere connessi a una rete munita di licenza e funzionanti a frequenze specifiche, con o senza altro utilizzo;
- **dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione** in prodotti destinati al consumatore finale.

In merito a quest'ultima previsione si evidenzia che il meccanismo del "reverse charge" trova applicazione **solo per la parte che si riferisce ai componenti di personal computer** cui possono ricondursi i suddetti concetti di "dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale".

L'Agenzia delle Entrate dispone che **l'obbligo del meccanismo dell'inversione contabile** alle fattispecie in esame, **trova applicazione, a decorrere dal 1° aprile 2011**, per **le sole cessioni dei beni effettuate nella fase distributiva che precede il commercio al dettaglio**. Ne consegue che, il "reverse charge" per le fattispecie in esame **non sarà applicabile** nella fase del **commercio al dettaglio.** Di conseguenza imprese e professionisti che acquisteranno tali beni presso dettaglianti continueranno a vedersi addebitata l'imposta sul valore aggiunto sulle fatture secondo le regole ordinarie.

Si evidenzia, infine, che il meccanismo del reverse charge non trova applicazione per le cessioni di beni effettuate da soggetti che operano nel regime dei c.d. contribuenti minimi.

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".

IMPORTAZIONI	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.
SPESE DI TRASFERTA DIPENDENTI	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.
CESSIONI GRATUITE	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.

DI BENI	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; - per i quali all'atto dell'acquisto/importazione non è stata operata la detrazione dell'IVA; - di modico valore "appositamente contrassegnati".
ACQUISTI DA OPERATORE NON BLACK LIST CON RAPPRESENTANTE FISCALE IN PAESE BLACK LIST	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. 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).
ACQUISTI DI SERVIZI DA BLACK LIST CON ADDEBITO DELL'IMPOSTA	Le prestazioni di servizi acquistate presso operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in un Paese *black list* 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-*quater* del DPR n.633/72) devono essere indicate al lordo dell'eventuale imposta assolta all'estero."
SERVIZI BANCARI	L'addebito di commissioni bancarie da parte dell'istituto di credito localizzato in un Paese black list 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 black list ed è, altresì, soggetta all'obbligo di registrazione.
TOUR OPERATOR	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
RIFORNIMENTI CARBURANTE IN PAESI BLACK LIST	Le operazioni di acquisto di carburante e lubrificanti per autotrazione effettuate da soggetti IVA presso distributori stabiliti in paesi black list, 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 black list.
VENDITE NON DOCUMENTATE DA	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 black list, i

FATTURA	dettaglianti ed i soggetti agli stessi equiparati sono esonerati dal predetto obbligo di comunicazione.
STABILI ORGANIZZAZIONI	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.
CESSIONI E ACQUISTI DI BENI "ESTERO SU ESTERO"	Poiché le cessioni/acquisti di beni non soggetti ad imposta sul valore aggiunto non 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.
PRESENTAZIONE DEGLI ELENCHI IN CASO DI FUSIONE	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.
REVERSE CHARGE	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.
NOTE DI VARIAZIONE	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.
ACCONTI	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.
TRANSAZIONI CON CIPRO, MALTA E COREA DEL SUD	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.

OPZIONE PER LA PERIODICITÀ MENSILE	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".
RETTIFICA E RAVVEDIMENTO	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 € 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.
MANCANZA DEL CODICE IDENTIFICATIVO	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. Qualora, quindi, manchi un codice fiscale estero, si ritiene possibile indicare, nell'apposito campo, un altro dato allo stesso similare (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.

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:

c) le società cooperative di mutua assicurazione;

d) 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;

e) 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	**n. 2 marche da bollo da Euro 14,62 (totale euro 29,24) ogni 100 pagine o frazione di 100**	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:

Capitale Sociale o Fondo di Dotazione al 01.01.2011:			**Ammontare Tassa Annuale**	
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' DÌ CAPITALI	Libri previsti dal codice civile **(libro giornale - libro inventari – libri sociali)**	Forfetaria: **euro 309,87** se il capitale sociale è inferiore o uguale a euro 516.456,90 **euro 516,46** se il capitale sociale è superiore a euro 516.456,90	**n. 1 marca da bollo da Euro 14,62 ogni 100 pagine o frazione di 100**	Progressiva per anno da apporre all'atto della messa in uso del libro o registro

<table>
<tr><td rowspan="2"></td><td rowspan="2"></td><td colspan="2">MODALITÀ' DI VERSAMENTO</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td>pagamento con modello F24 codice tributo 7085</td><td>le marche vanno applicate sulla prima
pagina numerata* e intestata</td></tr>
<tr><td rowspan="3">SOCIETA' DI PERSONE E IMPRESE INDIVIDUALI</td><td rowspan="3">Libri previsti dal codice civile

(libro giornale - libro inventari)</td><td>NON DOVUTA

Per bollatura e vidimazione facoltativa:
Euro 67,00 ogni 500 pagine o frazione</td><td>n. 2 marche da bollo da Euro 14,62
(totale euro 29,24)
ogni 100 pagine o frazione di 100</td><td rowspan="3">Progressiva per anno da apporre all'atto della messa in uso del libro o registro</td></tr>
<tr><td colspan="2">MODALITÀ' DI VERSAMENTO</td></tr>
<tr><td>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</td><td>le marche vanno applicate sulla prima
pagina numerata* e intestata</td></tr>
<tr><td colspan="5">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)</td></tr>
</table>

Rimanendo a disposizione, porgiamo cordiali saluti

Studio Tordelli Levratti
dr Marco Tordelli