



Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: CHIARIMENTI SULLE COMUNICAZIONI *BLACK LIST*

Dall'1/07/10 le operazioni intrattenute con soggetti stabiliti in uno dei Paesi ritenuti a fiscalità privilegiata (c.d. *black list*), individuati dal D.M. 4/05/99 e dal D.M. 4/11/01, devono essere oggetto di specifica comunicazione all'Amministrazione Finanziaria; tale comunicazione deve essere resa con cadenza mensile o trimestrale a seconda che il volume di dette operazioni superi o meno il limite di € 50.000 per ciascun trimestre, limite da verificare per ciascuna categoria di operazioni (acquisti di beni, cessioni di beni, servizi ricevuti, servizi resi)

In vista della scadenza dello scorso 31/01/11 – entro la quale i contribuenti potevano correggere senza applicazione di sanzioni i modelli relativi al trimestre luglio/settembre 2010 ed ai mesi da luglio a novembre 2010 – in data 28 gennaio 2011 l'Agenzia delle Entrate ha emanato la C.M. n.2/E per fornire chiarimenti circa le modalità di compilazione di tale comunicazione.

Malgrado tale termine sia passato, i chiarimenti riguardano un adempimento a regime, per cui è importante che ciascun operatore economico che abbia a che fare con imprese localizzate in tali Paesi ne sia a conoscenza.

Di seguito si riportano i chiarimenti, tralasciando ovviamente quelli esclusivamente relativi alla passata scadenza.

Importazioni

Uno dei principali dubbi riguardava le importazioni: ci si chiedeva se per le importazioni di beni da un Paese *black list*, ai fini della compilazione della comunicazione, si dovesse fare riferimento alla registrazione del debito in contabilità (quindi registrazione di una fattura o altro documento equipollente) ovvero della bolla doganale (la cui registrazione potrebbe avvenire anche mesi dopo).

Secondo l'Agenzia delle Entrate, poiché la bolletta doganale acquista ai fini Iva ha natura di documento equipollente alla fattura, le importazioni devono essere segnalate nell'ambito delle operazioni passive tenendo conto dei dati indicati nelle bollette doganali. Peraltro, 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.

Germana Cortassa

dottore commercialista • revisore contabile

10022 Carmagnola (TO) – via Ronco 49/24 – tel. 011.9721195 – fax 011.9721474 •

studiog@studiogconsulting.it • www.studiogconsulting.it • PEC studiogconsulting@odcec.torino.legalmail.it

Recapiti: 10026 Santena (TO) – via Amateis, 5 – tel. 011.9492537 • 10122 Torino – via del Carmine, 28 – tel. 011.5214501

Codice Fiscale: CRT GMN 65T59 L219P – Partita IVA: 03082150016

<p>Trasferte dipendenti</p>	<p>La seconda questione controversa riguardava i rimborsi che il datore di lavoro eroga ai dipendenti (ma le stesse considerazioni riguardano anche gli amministratori) per i rimborsi spese analitici (alberghi, ristoranti, taxi, ecc) che questi chiedono in occasione di trasferte in Paesi <i>black list</i>.</p> <p>Sul punto l’Agenzia delle Entrate specifica che, qualora i documenti di spesa siano intestati ai dipendenti in trasferta e inclusi nella nota spese, tali spese si devono considerare escluse dall’ambito applicativo di tale adempimento. Questo purché tali spese – di regola, di importo esiguo – siano classificate nel costo del personale.</p>
<p>Cessioni gratuite di beni</p>	<p>Le cessioni gratuite di beni sono, in linea generale, operazioni soggette ad Iva. Conseguentemente, le stesse formano oggetto dell’obbligo di comunicazione se la controparte è un operatore economico situato in un Paese c.d. <i>black list</i>. Tuttavia, sono escluse dall’obbligo di comunicazione - in quanto cessioni non soggette ad Iva – le cessioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio non rientra nell’attività propria dell’impresa, sempreché il relativo costo unitario non sia superiore a € 25,82. Allo stesso modo vanno escluse le cessioni gratuite di beni per i quali, all’atto del loro acquisto o importazione, non sia stata operata la detrazione dell’imposta.</p> <p>Analogamente, devono ritenersi escluse dall’obbligo di segnalazione le cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati.</p>
<p>Rappresentante fiscale <i>black list</i></p>	<p>La circolare 53/E/10 ha incluso tra le operazioni soggette all’obbligo di comunicazione le 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 <i>black list</i>. 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 <i>black list</i>, 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>
<p>Acquisti di servizi non territoriali</p>	<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>
<p>Servizi bancari</p>	<p>L’addebito di commissioni bancarie da parte dell’istituto di credito localizzato in un Paese <i>black list</i> concretizza un’operazione esente a fronte della quale il soggetto passivo Iva provvede all’autofatturazione indicando in fattura, anziché l’Iva dovuta, gli estremi normativi in base ai quali l’operazione risulta esente. Conseguentemente tale operazione deve essere segnalata.</p>
<p>Tour operator</p>	<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>

Germana Cortassa

dottore commercialista • revisore contabile

10022 Carmagnola (TO) – via Ronco 49/24 – tel. 011.9721195 – fax 011.9721474 •
studiog@studiogconsulting.it • www.studiogconsulting.it • PEC studiogconsulting@odcec.torino.legalmail.it
 Recapiti: 10026 Santena (TO) – via Amateis, 5 – tel. 011.9492537 • 10122 Torino – via del Carmine, 28 – tel. 011.5214501
 Codice Fiscale: CRT GMN 65T59 L219P – Partita IVA: 03082150016

carburanti	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> .
Operazioni certificate da scontrino o ricevuta fiscale	Le operazioni dei commercianti al dettaglio e dei soggetti equiparati, effettuate senza emissione di fattura (scontrino fiscale o ricevuta fiscale) non devono essere comunicate tra le operazioni <i>black list</i> , in quanto manca la possibilità per il contribuente di identificare la controparte. Qualora invece venga emessa fattura, l'operazione deve essere inserita negli elenchi.

Stabili Organizzazioni	La R.M. n.121/E/10 ha precisato che rientrano negli obblighi di comunicazione, con riferimento alle prestazioni di servizi non soggette ad imposta in quanto carenti del requisito territoriale, anche le operazioni svolte da una stabile organizzazione in un Paese <i>black list</i> di un contribuente italiano, nei confronti di clienti e fornitori pure domiciliati in <i>black list</i> . L'obbligo di comunicazione deve essere esteso anche alle prestazioni di servizi poste in essere nei confronti di un operatore economico stabilito in un Paese <i>black list</i> , dalla stabile organizzazione, situata in un Paese a fiscalità ordinaria, di un soggetto economico residente in Italia.
Cessioni "estero su estero"	Posto che le cessioni e gli acquisti di beni non soggetti ad imposta sul valore aggiunto non sono soggette all'obbligo di comunicazione, allo stesso modo sono escluse cessioni ed acquisti effettuati dalla stabile organizzazione del soggetto residente nei confronti di un operatore economico avente sede, residenza o domicilio in un Paese <i>black list</i> .
Comunicazione 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 e prestazione di servizi	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	Le note di variazione, emesse o ricevute, relative ad operazioni registrate prima del 1° luglio 2010 (quindi prima del termine di decorrenza dell'obbligo di comunicazione) devono essere escluse dal modello di comunicazione, in quanto le operazioni che vanno a rettificare non sono state oggetto di comunicazione.
Fatture di acconto	Poiché 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

Germana Cortassa

dottore commercialista • revisore contabile

10022 Carmagnola (TO) – via Ronco 49/24 – tel. 011.9721195 – fax 011.9721474 •
studiog@studiogconsulting.it • www.studiogconsulting.it • PEC studiogconsulting@odcec.torino.legalmail.it
 Recapiti: 10026 Santena (TO) – via Amateis, 5 – tel. 011.9492537 • 10122 Torino – via del Carmine, 28 – tel. 011.5214501
 Codice Fiscale: CRT GMN 65T59 L219P – Partita IVA: 03082150016

	acconti ricevuti. In tal caso, l'importo dell'operazione da indicare nel modello di comunicazione corrisponde all'ammontare dell'acconto fatturato.
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. Conseguentemente, già in occasione del primo invio del modello di comunicazione, tali operazioni non assumono rilevanza ai fini della determinazione della periodicità di presentazione del modello (quindi non rilevano neppure le operazioni poste in essere prima del 1/07/10).
Variazione periodicità	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, senza corresponsione di alcuna sanzione. In tale ipotesi è necessario barrare, sul frontespizio del modello, la casella "Comunicazione integrativa". Scaduto il suddetto termine tornano applicabili le regole generali in tema di sanzioni, nonché l'istituto del ravvedimento operoso. 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	La valutazione circa la ricorrenza dell'errore scusabile che esclude l'applicazione delle sanzioni sarà valutato caso per caso in sede di verifica. Pertanto, anche l'impossibilità per il soggetto passivo italiano di ottenere i codici fiscali o equipollenti o gli altri dati richiesti dei soggetti <i>black list</i> con cui ha intrattenuto rapporti commerciali sarà valutata dagli organi accertatori, tenuti a verificare, caso per caso, la disapplicazione delle sanzioni. Qualora 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 <i>black list</i> .

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma

Germana Cortassa

dottore commercialista • revisore contabile

10022 Carmagnola (TO) – via Ronco 49/24 – tel. 011.9721195 – fax 011.9721474 •
studiog@studiogconsulting.it • www.studiogconsulting.it • PEC studiogconsulting@odcec.torino.legalmail.it
 Recapiti: 10026 Santena (TO) – via Amateis, 5 – tel. 011.9492537 • 10122 Torino – via del Carmine, 28 – tel. 011.5214501
 Codice Fiscale: CRT GMN 65T59 L219P – Partita IVA: 03082150016