

Dott. Carlo Agosta  
Dott. Enrico Pogolotti  
Dott. Davide Mancardo  
Dott.ssa Stefania Neirotti

*Torino, lì 20 ottobre 2010*

### **Circolare n. 20/2010**

*OGGETTO: Novità in materia di comunicazione all'Agenzia delle Entrate delle operazioni con controparti localizzate in "paradisi fiscali"*

#### **PREMESSA**

L'art. 1 co. 1 - 3 del D.L. 25/3/2010 n. 40, convertito nella L. 22/5/2010 n. 73, al fine di contrastare le frodi fiscali internazionali e nazionali operate, tra l'altro, nella forma dei cosiddetti "caroselli" e "cartiere", ha stabilito che i soggetti IVA italiani che intrattengono rapporti con controparti localizzate in "paradisi fiscali" sono tenuti a comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati relativi a tali transazioni.

Di seguito si riepilogano gli aspetti principali della disciplina in esame, alla luce delle novità intervenute.

#### **SOGGETTI TENUTI ALL'OBBLIGO DI COMUNICAZIONE**

Sono tenuti a inviare le nuove comunicazioni tutti i soggetti titolari di partita IVA (in primo luogo le imprese, ma anche professionisti, enti non commerciali con una posizione IVA, soggetti esteri identificati in Italia, ecc.).

#### **INDIVIDUAZIONE DEI "PARADISI FISCALI"**

Devono essere comunicate le sole operazioni (attive e passive) effettuate con i soggetti economici aventi sede, residenza o domicilio nei c.d. "paradisi fiscali", intendendosi per tali gli Stati o territori ricompresi nelle "black list" contenute:



- nel D.M. 4/5/99, relativo alla presunzione di residenza in Italia delle persone fisiche che si siano trasferite in tali Stati;
- nel D.M. 21/11/2001, emanato ai fini dell'applicazione della disciplina sulle imprese controllate estere (CFC).

Rientrano tra tali Stati, a titolo esemplificativo, la Repubblica di San Marino, la Svizzera, il Liechtenstein, Hong Kong, Singapore, la Malaysia (si vedano gli elenchi allegati).

Secondo l'orientamento dell'Agenzia delle Entrate che dovrebbe essere contenuto in una circolare di prossima emanazione, dovrebbe essere sufficiente, per la sussistenza dell'obbligo di comunicazione in esame, la sola menzione di un Paese in una delle suddette due liste.

#### *Esclusione di Cipro, Malta e Corea del Sud*

Il D.M. 27/7/2010 (pubblicato sulla G.U. 4/8/2010 n. 180) ha escluso Cipro, Malta e la Corea del Sud dalle liste dei Paesi considerati a fiscalità privilegiata.

Conseguentemente, il D.M. 5/8/2010 ha escluso dall'obbligo di comunicazione le operazioni effettuate:

- con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio a Cipro, a Malta e nella Corea del Sud;
- dall'1/7/2010 al 4/8/2010.

Per le operazioni con tali Stati, pertanto, non vi è più alcun obbligo di comunicazione, con effetto retroattivo dalla data di decorrenza della disciplina in esame.

#### INDIVIDUAZIONE DELLE OPERAZIONI DA COMUNICARE

Devono essere comunicate all'Agenzia delle Entrate, se effettuate con operatori localizzati nei suddetti Stati o territori:

- le cessioni di beni (comprese le esportazioni);
- le prestazioni di servizi rese;
- gli acquisti di beni (comprese le importazioni);
- le prestazioni di servizi ricevute.

In generale, l'obbligo vige a condizione che le suddette operazioni siano registrate o soggette a registrazione ai sensi della normativa IVA italiana.

#### *Esclusioni dall'obbligo in relazione a specifici settori di attività*

Per effetto del D.M. 5/8/2010, vengono escluse dall'obbligo di comunicazione le attività con le quali si realizzano operazioni esenti ai fini IVA, sempre che il contribuente si avvalga della



dispensa degli adempimenti di cui all'art. 36-bis del D.P.R. 633/72 (tipicamente le operazioni effettuate da banche, società finanziarie e assicurazioni).

Resta fermo l'obbligo di comunicazione per le eventuali operazioni imponibili effettuate nell'ambito di dette attività.

#### *Decorrenza*

Le esclusioni in esame si applicano alle operazioni effettuate dall'1/7/2010, quindi con effetto retroattivo dalla data di decorrenza della disciplina in esame.

#### *Estensione dell'obbligo in relazione a specifici settori di attività*

Per effetto del D.M. 5/8/2010, l'obbligo di comunicazione viene invece esteso alle prestazioni di servizi che non si considerano effettuate nel territorio dello Stato italiano agli effetti dell'IVA e che sono rese o ricevute nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nei Paesi ricompresi nelle suddette "black list".

Infatti, poiché il D.M. 30/3/2010 prevede che oggetto di comunicazione siano solo le operazioni registrate o soggette a registrazione ai fini IVA, ciò avrebbe comportato l'esclusione dall'obbligo di comunicazione delle prestazioni di servizi che non devono essere fatturate e registrate.

#### *Decorrenza*

Le estensioni in esame, avendo carattere innovativo, si applicano alle operazioni effettuate dall'1/9/2010.

## CONTENUTO DELLE COMUNICAZIONI

Nel modello di comunicazione occorre indicare:

- i dati "anagrafici" della controparte localizzata nel "paradiso fiscale";
- i dati delle operazioni intrattenute con ciascuno di tali soggetti.

#### *Dati anagrafici della controparte*

Nelle comunicazioni devono essere indicati, per ciascun cliente o fornitore estero:

- il codice fiscale estero o, in mancanza, altro codice identificativo;
- se persona fisica: cognome, nome, luogo e data di nascita, domicilio fiscale nello Stato estero;
- se soggetto diverso da persona fisica: denominazione o ragione sociale, sede legale o, in mancanza, sede amministrativa nello Stato estero.



Inoltre, le istruzioni al modello di comunicazione richiedono non solo il codice fiscale estero, ma anche un “codice IVA” estero (di fatto, la partita IVA se esistente).

#### *Dati relativi alle operazioni effettuate*

Nelle comunicazioni occorre indicare, per ciascun cliente o fornitore:

- l’importo complessivo delle operazioni attive e passive, distinto a seconda del regime IVA applicato:
  - operazioni imponibili;
  - operazioni non imponibili;
  - operazioni esenti;
  - operazioni non soggette;
- relativamente alle operazioni imponibili, l’importo complessivo dell’IVA;
- le note di variazione emesse e ricevute, con l’indicazione della relativa imposta.

#### MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE COMUNICAZIONI

##### *Obbligo di invio telematico*

Le comunicazioni in esame devono essere presentate all’Agenzia delle Entrate:

- esclusivamente in via telematica;
- direttamente o attraverso gli intermediari abilitati (es. dottori commercialisti ed esperti contabili).

##### *Periodicità*

Le comunicazioni sono presentate con periodicità:

- trimestrale, se i soggetti obbligati hanno realizzato, nei quattro trimestri precedenti e per ciascuna categoria di operazioni (cessioni di beni, acquisti di beni, servizi resi, servizi ricevuti), un volume trimestrale di operazioni per un controvalore non superiore a 50.000,00 euro;
- mensile, negli altri casi.

I trimestri di riferimento sono quelli “solari” (gennaio-marzo, aprile-giugno, luglio-settembre e ottobre-dicembre).

##### *Superamento della soglia*

Se, nel corso di un trimestre, si supera la suddetta soglia, le comunicazioni devono essere presentate con periodicità mensile, a partire dal mese successivo a quello di superamento della soglia.



Per i periodi mensili già trascorsi occorre presentare le relative comunicazioni, appositamente contrassegnate.

#### *Inizio attività*

I soggetti che hanno iniziato l'attività da meno di quattro trimestri trasmettono la comunicazione trimestralmente, a condizione che nei trimestri precedenti rispettino i suddetti requisiti.

In pratica, i soggetti che iniziano l'attività sono considerati trimestrali, salvo il passaggio alla periodicità mensile in caso di superamento della prevista soglia.

#### *Opzione per la presentazione mensile*

Il soggetto trimestrale può comunque decidere di presentare le comunicazioni con cadenza mensile.

Tale scelta è però vincolante per l'intero anno solare.

#### *Termini*

Le comunicazioni devono essere inviate entro l'ultimo giorno del mese successivo al periodo (mese o trimestre) di riferimento.

Il D.M. 5/8/2010 ha però prorogato al 2/11/2010 (in quanto il 31 ottobre e il 1° novembre sono festivi) il termine di presentazione telematica delle comunicazioni relative al:

- mese di luglio 2010 (originariamente scadente il 31/8/2010);
- mese di agosto 2010 (originariamente scadente il 30/9/2010).

Le suddette comunicazioni devono quindi essere presentate entro la stessa scadenza ordinaria prevista per quelle relative al:

- mese di settembre 2010;
- trimestre luglio-settembre 2010.

Le comunicazioni mensili in esame devono comunque essere predisposte separatamente, in relazione a ciascun periodo di riferimento.

#### **REGIME SANZIONATORIO**

Per ciascuna comunicazione omessa, o inviata con dati incompleti o non veritieri, è prevista l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria da 516,00 a 4.130,00 euro (il doppio della sanzione prevista dall'art. 11 co. 1 del D. Lgs. 471/97).



### *Esclusione del “cumulo giuridico”*

La suddetta sanzione sarà irrogata per ciascuna violazione commessa (c.d. “cumulo materiale”).

Viene infatti espressamente esclusa l’applicazione della disciplina del c.d. “cumulo giuridico” (art. 12 del D. Lgs. 472/97), cioè l’applicazione della sanzione prevista per la violazione più grave con determinate maggiorazioni, qualora:

- con una sola azione od omissione, vengano violate diverse disposizioni, anche relative a differenti tributi;
- con più azioni od omissioni, avvengano plurime violazioni della medesima disposizione;
- vengano commesse più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell’imponibile ovvero la liquidazione anche periodica del tributo;
- violazioni della stessa indole vengano commesse in periodi d’imposta diversi.

### *Presentazione di comunicazioni correttive nei termini*

È possibile rettificare o integrare una comunicazione già presentata, prima della scadenza del termine di presentazione (c.d. “correttiva nei termini”).

La nuova comunicazione deve comunque essere completa di tutte le sue parti.

### *Regolarizzazione entro il mese successivo*

Scaduto il termine di presentazione, è tuttavia possibile presentare una comunicazione rettificativa o integrativa:

- a condizione che la comunicazione originaria sia stata regolarmente presentata;
- entro l’ultimo giorno del mese successivo alla scadenza del termine per la presentazione della comunicazione originaria.

Anche in tale caso, la nuova comunicazione deve comunque essere completa di tutte le sue parti.

Lo Studio è a disposizione per ulteriori informazioni e per predisporre e trasmettere in via telematica le comunicazioni in esame.

In tal caso Vi invitiamo a prendere contatto con lo Studio entro e non oltre il 25/10/2010 per concordare le relative modalità operative.

Restiamo a Vostra disposizione per eventuali chiarimenti ed inviamo i più cordiali saluti.



- D.M. 4/5/99, relativo alla presunzione di residenza in Italia delle persone fisiche Alderney (Aurigny), Andorra (Principat d'Andorra), Anguilla, Antigua e Barbuda, Antille Olandesi, Aruba, Bahamas, Bahrein, Barbados, Belize, Bermuda, Brunei, Costa Rica, Dominica, Emirati Arabi Uniti, Ecuador, Filippine, Gibilterra, Gibuti, Grenada, Guernsey (Isole del Canale), Hong Kong, Isola di Man, Isole Cayman, Isole Cook, Isole Marshall, Isole Turks e Caicos, Isole Vergini Britanniche, Jersey (Isole del Canale), Libano, Liberia, Liechtenstein, Macao, Maldive, Malesia, Mauritius, Monaco, Montserrat, Nauru, Niue, Oman, Panama, Polonesia Francese, Monaco, San Marino, Sark (Isole del Canale), Seychelles, Singapore, Saint Kitts e Nevis, Saint Lucia, Saint Vincent e Grenadine, Samoa, Svizzera, Taiwan, Tonga, Tuvalu, Uruguay, Vanuatu.
- D.M. 21/11/2001, emanato ai fini dell'applicazione della disciplina sulle imprese controllate estere (CFC) Alderney (Isole del Canale), Andorra, Angola, Anguilla, Antille Olandesi, Aruba, Bahamas, Bahrein, Barbados, Barbuda, Belize, Bermuda, Brunei, Emirati Arabi Uniti, Filippine, Giamaica, Gibilterra, Gibuti (ex Afar e Issas), Grenada, Guatemala, Guernsey (Isole del Canale), Herm (Isole del Canale), Hong Kong, Isola di Man, Isole Cayman, Isole Cook, Isole Marshall, Isole Turks e Caicos, Isole Vergini britanniche, Isole Vergini statunitensi, Jersey (Isole del Canale), Kenia, Kiribati (ex Isole Gilbert), Libano, Liberia, Lichtenstein, Lussemburgo, Macao, Maldive, Malesia, Monaco, Montserrat, Nauru, Niue, Nuova Caledonia, Oman, Polinesia francese, Portorico, Saint Kitts e Nevis, Saint Lucia, Saint Vincent e Grenadine, Salomone, Samoa, Sant'Elena, Sark (Isole del Canale), Seychelles, Singapore, Tonga, Tuvalu, Vanuatu.