

FISCO NEWS MARZO 2012 Roma il 06///04/2012

AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

## Soglia di compensazione del credito IVA più bassa

Il DL 16/2012 porta il tetto massimo di compensazione orizzontale del credito, annuale o trimestrale, da 10.000 a 5.000 euro

Per effetto delle novità introdotte dall'art. 8, comma 18 del DL 16/2012, il **tetto massimo di compensazione orizzontale del credito IVA** (annuale o trimestrale) che si intende utilizzare si abbassa **da 10.000 a 5.000 euro**.

Si ricorda, brevemente, che le limitazioni introdotte dal DL 78/2009, e i successivi chiarimenti emanati dall'Agenzia, prevedono che:

- il credito IVA derivante dalla dichiarazione annuale, nonché quello relativo ai primi tre trimestri (dal modello TR), può essere compensato liberamente fino ad un importo di **10.000 euro** (ora abbassato, come detto, a **5.000 euro**);
- l'eventuale **eccedenza** di credito (che si intende compensare) rispetto al predetto importo può essere compensata solamente a partire dal **giorno 16 del mese successivo** a quello di presentazione della dichiarazione annuale (credito **annuale**), ovvero del modello TR (credito **infrannuale**);
- limitatamente al credito **annuale**, l'eventuale compensazione **eccedente 15.000 euro**, oltre alla previa presentazione della dichiarazione, comporta l'apposizione del **visto di conformità** sulla dichiarazione stessa;
- nell'ambito dello **stesso anno solare** di riferimento, il soggetto IVA dispone di **due plafond** di 10.000 euro (ora 5.000), il primo riferito al credito IVA annuale, il secondo relativo ai crediti trimestrali;
- eventuali crediti residui, derivanti da annualità precedenti, possono essere utilizzati in compensazione anche **nell'anno successivo**, purché, **entro** la presentazione della **dichiarazione IVA** (ad esempio, il credito IVA dell'anno 2010, non interamente utilizzato nell'anno 2011, può essere utilizzato anche nel 2012, purché ciò avvenga prima della presentazione della dichiarazione del modello IVA 2012).

Come anticipato, il DL 16/2012 interviene modificando il quadro normativo descritto, sia pure limitandosi ad abbassare la predetta soglia di 10.000 euro a **5.000 euro**, **senza** stabilire una **precisa decorrenza** in tal senso. Il successivo comma 20 del medesimo art. 8, tuttavia, prevede che "con **provvedimento** del Direttore dell'Agenzia delle Entrate possono essere stabiliti i termini e le ulteriori modalità attuative" di quanto detto in precedenza.

**ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

**ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Osservando che l'emanazione del provvedimento attuativo costituisce una **mera facoltà** (il legislatore utilizza il termine "possono"), dovrebbe essere pacifico che i soggetti passivi che alla data del **2 marzo 2012** (data di entrata in vigore del decreto) abbiano **già** (in maniera del tutto legittima) **utilizzato** il *plafond* disponibile di 10.000 euro relativo al credito annuale dell'anno 2011, **non** possano ora incorrere in alcuna **sanzione**, atteso che, alla data in cui è avvenuta la compensazione (16 gennaio e 16 febbraio), la soglia era ancora pari a 10.000 euro.

## Niente sanzioni per chi, al 2 marzo, ha usato il plafond di 10.000 euro

Più delicata potrebbe essere la situazione di coloro che, pur avendo un credito IVA superiore a 10.000 euro, alla suddetta data del 2 marzo abbiano già compensato, con altri tributi, importi **inferiori a 10.000** euro ma **superiori** alla **nuova soglia** (ad esempio per 7.000 euro) e intendano ora utilizzare il **credito residuo**. In tal caso, per ragioni di prudenza, appare certamente consigliabile procedere alla **previa presentazione** della **dichiarazione annuale** (nel corso del presente mese di marzo) e "rinviare" la **compensazione** del credito residuo (compreso il residuo importo di 3.000 euro rispetto alla vecchia soglia di 10.000 euro) a partire **dal 16 aprile** prossimo.

Tuttavia, come detto, il descritto comportamento sembra oltremodo **prudenziale**, in quanto, in attesa di conoscere il pensiero dell'Agenzia, sarebbe più corretto sposare una chiave di lettura secondo cui la nuova soglia di 5.000 euro si renda applicabile solamente a partire dai crediti che maturano **successivamente** alla data del **2 marzo 2012**, interessando quindi il credito del **primo trimestre 2012** e quelli **successivi**.

Sul punto, tra l'altro, si ricorda che l'art. 3 dello Statuto del contribuente richiederebbe il **rinvio** all'anno successivo delle modifiche introdotte ai **tributi periodici**, nel cui ambito rientra l'IVA e, in ogni caso, le disposizioni tributarie **non** possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti (nel caso di specie, l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione o del modello TR per rispettare la nuova soglia di 5.000 euro) con **scadenza antecedente** al **sessantesimo** giorno successivo a quello di entrata in vigore della norma.

## Ipoteca esattoriale inibita per crediti sotto i 20.000 euro

Non vale più la regola dell'abitazione principale, introdotta dal DL 70/2011 Il Decreto "**semplificazioni fiscali**" (DL n. 16/2012, pubblicato nella G.U. n. 52 del 2 marzo 2012) muta in senso favorevole ai contribuenti la disciplina sull'**ipoteca** esattoriale, contenuta nell'art. 77 del DPR 602/73.

### ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Ora, l'ipoteca esattoriale non è adottabile se il credito per cui si procede, complessivamente, non supera i **20.000 euro** (sul computo di tale limite, secondo la giurisprudenza, occorre vagliare sia i crediti tributari sia quelli extra-fiscali, come quelli di natura contributiva, si veda "[La «soglia» per l'ipoteca esattoriale comprende anche i debiti INPS](#)" del 30 novembre 2011).

Prima di tale modifica, si applicavano le norme introdotte dal DL 70/2011, ove era previsto che, come limite generale, l'ipoteca non poteva essere adottata per il recupero di crediti sino a **8.000 euro** e che, qualora il credito fosse sotto contestazione giudiziale o ancora contestabile in detta sede e l'immobile fosse adibito a **prima casa**, il limite si innalzava a 20.000 euro.

Viene di conseguenza abrogato l'art. 7 comma 2 lett. *gg-decies*) del DL 70/2011.

Occorre evidenziare che la tecnica legislativa adottata dal DL n. 16/2012 ha fatto un **passo avanti**: infatti, è da accogliere con favore il fatto che il Legislatore abbia apportato una modifica all'art. 77 del DPR 602/73 mutando il testo di detta norma e non, come fatto dal DL 70/2011, introducendo una disposizione *ad hoc*, il che, naturalmente, contribuisce a complicare il sistema.

Lo stesso limite contemplato per l'ipoteca è previsto per l'**espropriazione immobiliare**, che, del pari, non può essere azionata per crediti nel complesso inferiori a 20.000 euro (a tal fine, è stato modificato l'art. 76 del DPR 602/73, che, in precedenza, soggiaceva agli stessi limiti dell'ipoteca introdotti dal DL 70/2011).

Vi è da dire che la nuova normativa non intacca le ipoteche già disposte, che, come visto, potevano essere applicate, salvo il caso specifico della prima casa, per crediti superiori a ottomila euro.

In tal senso depone espressamente l'art. 6 comma 6 del DL n. 16/2012, il quale sancisce: "La disposizione di cui al comma 1-*bis* dell'art. 77 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 602, si applica a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto".

## Rimangono lecite le ipoteche già iscritte

Bisogna quindi riconoscere che, dopo il Decreto "semplificazioni fiscali", il quadro normativo sulle ipoteche esattoriali può ritenersi **soddisfacente**, poiché:

- a seguito del DL 70/2011, è sempre necessario **notiziare** il contribuente in forma **preventiva** dell'intenzione di procedere a ipoteca;
- a seguito del Decreto in oggetto, l'ipoteca per **nessuna ragione** (anche in caso di fondato pericolo per la riscossione) può essere iscritta per riscossioni di importo sino a 20.000 euro.

Giova rilevare che, sempre grazie al Decreto sulle semplificazioni fiscali, l'ipoteca non potrà più essere iscritta a **dilazione** concessa, salva la validità delle iscrizioni già eseguite, e anche questo è un elemento non di poco conto, visto che talvolta Equitalia si rifiutava di

### ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

cancellare l'ipoteca se non dopo il pagamento dell'ultima rata del piano di dilazione (quindi dopo anche vari anni).

## Se salta la dilazione degli avvisi bonari, possibile la dilazione dei ruoli

La decadenza dalla dilazione a seguito di controllo automatico non causa più l'inibizione del differimento dei ruoli

Il Decreto “**semplificazioni fiscali**” (DL n. 16/2012, pubblicato nella G.U. n. 52 del 2 marzo 2012) ha mitigato gli effetti susseguenti alla decadenza dalla **dilazione** dei cosiddetti “**avvisi bonari**”, concessa ai sensi dell'art. 3-*bis* del DLgs. 462/97.

Come evidenziato in un precedente intervento, eseguito in occasione della “dilazione in proroga” (si veda “[Il «Milleproroghe» amplia la dilazione dei ruoli, ma non troppo](#)” del 29 marzo 2011), ovvero della dilazione concessa da Equitalia a seguito di una prima dilazione, è ora di interrogarsi sull'opportunità di una norma (il comma settimo dell'art. 3-*bis* del DLgs. 462/97) che inibisce la dilazione dei ruoli se, in precedenza, il contribuente è **decaduto** dalla dilazione degli avvisi bonari.

Riepiloghiamo i termini della questione.

Originariamente, l'art. 3-*bis* del DLgs. 462/97 consentiva, e consente tuttora, che il contribuente raggiunto da un avviso bonario (scaturente, quindi, da liquidazione automatica o da controllo formale della dichiarazione) possa chiedere senza particolari presupposti la dilazione delle somme richieste. Vi era però un problema, molto sentito dagli operatori: a differenza di quanto previsto per la dilazione dei ruoli, nel caso degli avvisi bonari il mancato o **tardivo versamento** di una sola rata, nonostante si trattasse di tardività di un solo giorno, comportava la decadenza dalla dilazione. Ora, tale problema è superato, siccome il Legislatore, con il DL 201/2011, ha riformulato le disposizioni sulle cause che comportano la decadenza dalla dilazione, sulle quali ci siamo **già soffermati** in precedenti articoli (si veda “[Il nuovo volto della dilazione degli avvisi bonari](#)” del 27 dicembre 2011).

Rimane il fatto che, prima del DL “semplificazioni fiscali”, la decadenza dal beneficio della dilazione degli avvisi bonari comportava l'impossibilità di accedere alla dilazione dei ruoli, cosa che causa **danni** sia ai contribuenti sia agli agenti della riscossione, posto che la dilazione, in molte occasioni, giova ad entrambi.

Ecco che il Decreto in esame, all'art. 1, espunge espressamente l'art. 3-*bis* del DLgs. 462/97 settimo comma, quindi la dilazione delle somme iscritte a ruolo è **possibile** anche se il contribuente è **decaduto** dalla dilazione degli avvisi bonari.

### Dubbi sulla fase transitoria

#### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

#### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Pertanto, si ipotizzi un contribuente che, a seguito di avviso bonario, opti per la dilazione delle somme e ometta il pagamento della **prima rata**, o di una rata successiva (in questa ipotesi, non sanando la violazione entro i termini di legge).

In tal caso, arriverà la cartella di pagamento contenente le somme iscritte a ruolo comprendenti, in alcune ipotesi, le maxi-sanzioni introdotte dal DL 201/2011: per effetto del Decreto “semplificazioni fiscali”, anche in tale eventualità sarà possibile la dilazione dei ruoli, ovviamente in costanza dei presupposti di legge.

A differenza della dilazione degli avvisi bonari, il differimento dei ruoli presuppone la situazione di temporanea difficoltà finanziaria del contribuente ed è subordinata all'**accettazione** da parte di Equitalia.

Un'ultima questione merita di essere sollevata: l'art. 1 del Decreto, che ha espunto il settimo comma prima citato, nulla dice in merito alla sua entrata in vigore, quindi, trattandosi di norma procedimentale, potrebbe valere anche per il passato: il contribuente sarebbe allora legittimato a ripresentare la domanda di dilazione, nonostante sia intervenuto il **diniego**.

Su quest'ultimo punto, si potrebbe obiettare che ormai il diniego è definitivo, ma non si dimentichi che, nonostante si verta in materia di giurisdizione tributaria, l'atto non è paragonabile a un avviso di accertamento. Infatti se, dopo una prima domanda, la situazione del contribuente peggiora, la richiesta può essere rinnovata, anche alla luce del fatto che essa non è soggetta a termine decadenziale (diversamente dal caso delle domande di rimborso), potendo essere presentata anche ad **esecuzione** avviata.

## Semplificazioni fiscali in Gazzetta

E' in vigore il DL 16/2012 in materia di semplificazioni tributarie, efficientamento e potenziamento delle procedure di accertamento Sulla Gazzetta Ufficiale n. 52 di ieri è stato pubblicato il DL n. 16/2012 (decreto sulle **semplificazioni fiscali**). Il provvedimento, **in vigore** è composto da **13 articoli** relativi a: semplificazioni in materia tributaria ed efficientamento e potenziamento dell'azione dell'Amministrazione tributaria, con misure di **contrasto** all'**evasione**, **potenziamento** dell'**accertamento**, modifiche in materia di **sanzioni amministrative** e norme su **contenzioso** tributario e **riscossione**.

Tra le novità, viene introdotta (art. 11, comma 1 del DL) una specifica **sanzione** per l'ipotesi di omessa, incompleta o infedele comunicazione delle **minusvalenze** di ammontare superiore a **5 milioni** di euro, realizzate su partecipazioni immobilizzate non aventi i requisiti pex, di cui all'art. 1, comma 4 del DL 209/2002 convertito, e delle minusvalenze su dividendi non tassati superiori a **50.000 euro**, ex art. 5-*quinquies* del DL 203/2005 convertito. Tale sanzione è pari al 10% delle minusvalenze la cui comunicazione è omessa,

### ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it



incompleta o infedele, con un minimo di 500 euro e un massimo di 50.000 euro.

**Prima**, infatti, non era prevista una sanzione, bensì l'**indeducibilità** delle minusvalenze non comunicate. Con l'introduzione di una sanzione amministrativa, mantenendo però la deducibilità, di dato viene ridotto l'effetto negativo conseguente la mancata o inesatta comunicazione.

In relazione alle altre misure – per l'approfondimento delle quali si rinvia agli articoli pubblicati su *Eutekne.info* di oggi e dei prossimi giorni – oltre a modifiche in materia di **rateizzazione** dei **debiti tributari** e di fruizione di **benefici fiscali** e di regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione o di altro adempimento formale, a decorrere **dal 1° gennaio 2012** viene reintrodotta il **vecchio elenco "clienti e fornitori"**, per semplificare gli adempimenti a carico dei soggetti passivi IVA e per superare, come si legge nella Relazione illustrativa al decreto, le difficoltà operative più volte segnalate dagli operatori.

Per effetto della norma, che modifica l'art. 21 del DL 78/2010 convertito, infatti, è richiesta, limitatamente alle operazioni rilevanti ai fini IVA soggette all'obbligo di **fatturazione**, la comunicazione dell'**importo complessivo** delle operazioni attive e passive svolte nei confronti di un cliente o fornitore, riferite all'anno per il quale sussiste l'obbligo di comunicazione. La disposizione non introduce novità per ciò che concerne l'adempimento comunicativo relativo alle cessioni e/o prestazioni per le quali **non** è previsto l'obbligo di emissione della **fattura**, in quanto continua a sussistere la soglia stabilita dal comma 1 del citato art. 21, ossia **3.600 euro IVA inclusa**.

Cambia anche l'obbligo di comunicazione delle operazioni con i Paesi "**black list**", che viene limitato alle operazioni (attive e passive) d'importo superiore a **500 euro**, al fine di ridurre gli adempimenti delle imprese.

Inoltre, il decreto introduce la possibilità di dedurre, a scelta del contribuente, i costi relativi ai contratti con **corrispettivi periodici** secondo gli ordinari criteri di **competenza** ovvero con riferimento alle registrazioni ai fini IVA dei relativi documenti fiscali. Viene poi **abrogata** l'imposta di **bollo** pari al **2%** dell'importo trasferito con ogni singola operazione sui trasferimenti di denaro all'estero attraverso istituti bancari, *money transfer* e altri agenti di attività finanziaria. Tale imposta era contenuta nel DL 138/2011 convertito.

Riviste, poi, le **imposte patrimoniali** introdotte dal DL 201/2011 e inserita la **proroga** per il versamento dell'imposta di **bollo** sulle **attività scudate**, dal 16 febbraio al 16 maggio 2012.

Invece, a livello di **fiscalità locale**, come anticipato nei giorni scorsi, a decorrere dall'anno d'imposta 2012 vengono **abrogate** le disposizioni che prevedono la **sospensione** del potere di aumentare le aliquote e le tariffe locali e regionali.

Ancora, in virtù delle nuove disposizioni, **dal 1° luglio 2012**, non si procederà all'accertamento, all'iscrizione a ruolo e alla riscossione dei crediti relativi ai tributi erariali,

**ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

**ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

regionali e locali qualora l'ammontare dovuto, comprensivo di sanzioni amministrative e interessi, non superi, per ciascun credito, l'importo di **30 euro**, con riferimento a ogni periodo d'imposta.

Tra le altre misure contenute nel DL, oltre a una procedura meno "rigida" per la chiusura delle partite IVA inattive, a modifiche ad attività e certificazioni catastali e alla disciplina del nuovo tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES), e al potenziamento dell'accertamento in materia doganale e in materia di giochi, solo per citarne alcune, si segnala, infine, un intervento sulle **sanzioni catastali**.

Infatti, per le unità immobiliari per le quali è stata attribuita la **rendita presunta** ai sensi dell'art. 19, comma 10 del DL 78/2010, i soggetti obbligati devono provvedere alla presentazione degli atti di aggiornamento catastale **entro 120 giorni** dalla data di pubblicazione, nella Gazzetta Ufficiale, del comunicato di cui all'art. 2, comma 5-bis del DL 225/2010. In caso di mancata presentazione entro tale termine, si applicano le sanzioni amministrative di cui all'art. 2, comma 12 del DLgs. 23/2011.

## Allungata l'esecuzione forzata negli accertamenti «esecutivi»

Pignoramento, a pena di decadenza, entro il terzo anno successivo alla definitività dell'accertamento e non più entro il secondo

Il Legislatore, con il decreto sulle **semplificazioni fiscali** (DL 16/2012), ha nuovamente modificato la disciplina sugli **accertamenti esecutivi**, introdotta dall'art. 29 del DL 78/2010, allungando i termini entro cui Equitalia deve, a pena di decadenza, iniziare l'espropriazione forzata. Inoltre, viene previsto che Equitalia, nel momento in cui riceve il credito dall'Agenzia delle Entrate, debba inviare una **nota informativa** al contribuente.

Come è ormai più che noto, a partire dagli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate dallo scorso 1° ottobre 2011 e relativamente a imposte sui redditi, IVA e IRAP, l'accertamento, in luogo del ruolo, è un provvedimento esecutivo.

L'aspetto più rilevante consiste nella necessità, ad opera del contribuente, di **versare** le somme richieste, per intero o per un terzo, entro il termine per il ricorso.

Se vi è inadempienza, decorsi, nella maggior parte dei casi, 90 giorni dalla notifica dell'accertamento, le somme vengono affidate a Equitalia, che, da questo momento, può adottare fermi e ipoteche, in costanza dei presupposti di legge. Per l'espropriazione, invece, vi è un periodo di sospensione automatica di **180 giorni** dalla data di affidamento del credito (per una puntuale disamina del nuovo sistema degli accertamenti esecutivi, si veda il relativo capitolo contenuto nel [quaderno Eutekne](#) n. 102).

### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
[inforoma@studiocastellano.com](mailto:inforoma@studiocastellano.com)

### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
[info@studiocastellano.com](mailto:info@studiocastellano.com) - [castellanovincenzo@virgilio.it](mailto:castellanovincenzo@virgilio.it)

Tanto premesso, muta radicalmente la fase esecutiva vera e propria, che, prima, doveva soggiacere ai consueti termini prescrizionali (in sostanza, nel sistema pregresso, l'accertamento e la **cartella** di pagamento dovevano essere notificati entro termini **decadenziali**, mentre il pignoramento entro termini **prescrizionali**, che, in quanto tali, potevano essere interrotti, ad esempio, dall'intimazione ad adempiere di cui all'art. 50 del DPR 602/73).

L'art. 29 del DL 78/2010, infatti, prevede che l'espropriazione forzata (quindi il pignoramento) deve essere disposta, a pena di decadenza, entro il **secondo anno** successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, il che coincide o con lo spirare dei sessanta giorni dalla sua notifica o con la formazione del giudicato di rigetto della Commissione tributaria.

### Quando Equitalia riceve il credito deve notificare il contribuente

Ora il termine viene allungato, prevedendo che, sempre a pena di **decadenza**, l'espropriazione forzata debba essere disposta entro il **terzo anno** successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

Un'ulteriore modifica concerne i rapporti tra contribuente e Agente della Riscossione: se vi è inadempienza, decorsi trenta giorni dal termine ultimo per il pagamento, le somme, per la totalità o per intero (a seconda che il contribuente abbia o meno notificato il ricorso), vengono affidate in carico ad Equitalia.

Il Decreto "semplificazioni fiscali" contempla che, in questo momento, mediante **raccomandata semplice**, l'Agente della Riscossione è tenuto a informare il debitore di aver ricevuto le somme, il che, naturalmente, costituisce un avvertimento per il contribuente.

Una questione importante, su cui si ritornerà, è la seguente: se l'accertamento viene notificato **irritualmente** (il contribuente non è reso edotto della pretesa fiscale), si è prospettato da più parti che occorra consentire l'autonoma impugnabilità del pignoramento in sede fiscale, essendo venuta meno la cartella. Per ovviare alle molte problematiche che ciò comporta, non si potrebbe sostenere, solo per questo specifico caso, l'impugnativa della nota che Equitalia deve inviare al contribuente?

## Acquisti in contanti senza limiti per i turisti stranieri

In base al DL n. 16/2012, però, occorre identificare il soggetto e depositare «subito» il contante

I turisti stranieri potranno effettuare **acquisti in contanti** anche per importi **pari o superiori a 1.000 euro**.

A precisarlo è l'art. 3 comma 1 del DL n. 16/2012 (recante semplificazioni in materia

#### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

#### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it



tributaria), al fine di agevolare l'attività delle imprese italiane che operano nel settore del **commercio al minuto**, nonché quella delle **agenzie di viaggio e turismo**.

In particolare, è disposto che, per l'acquisto di beni e di prestazioni di servizi legate al turismo effettuato presso soggetti di cui agli artt. 22 e 74-ter del DPR 600/73 (ovvero presso esercenti il commercio al minuto, o attività assimilate, e presso agenzie di viaggi e turismo) da persone fisiche di **cittadinanza diversa da quella italiana** e comunque **diversa da quella di uno dei Paesi dell'Unione europea** (ovvero dello Spazio economico europeo), che abbiano **residenza fuori dal territorio dello Stato**, non opera il divieto di trasferimento di denaro contante per importi pari o superiori a 1.000 euro di cui all'art. 49 comma 1 del DLgs. 231/2007.

Tale deroga, però, è applicabile solo in presenza di precise condizioni. Innanzitutto, il cedente del bene o il prestatore del servizio devono **acquisire**, all'atto dell'effettuazione dell'operazione, sia **la fotocopia del passaporto** del cessionario e/o del committente, sia un'**apposita autocertificazione** di quest'ultimo, ai sensi dell'art. 47 del DPR 445/2000, attestante il fatto di non essere cittadino italiano né cittadino di uno dei Paesi dell'Unione europea (ovvero dello Spazio economico europeo), nonché di possedere la residenza fuori del territorio dello Stato.

Il cedente del bene e il prestatore del servizio, inoltre, nel **primo giorno feriale successivo** a quello di effettuazione dell'operazione, devono **versare il denaro contante** incassato su un conto corrente a loro intestato presso un operatore finanziario, consegnando a quest'ultimo fotocopia del documento di identità di cui sopra (e non – almeno così sembrerebbe – anche dell'autocertificazione) e della fattura, della ricevuta o dello scontrino fiscale emesso.

L'operatività della deroga, inoltre, è subordinata al fatto che il cedente o il prestatore del servizio che intenda avvalersi della nuova disciplina abbia inviato **apposita comunicazione preventiva** (anche in via telematica) all'Agenzia delle Entrate, secondo modalità e termini che saranno determinati con decreto del Direttore dell'Agenzia delle Entrate da emanare entro i primi di aprile.

Sempre in materia di limitazioni all'utilizzo di contanti, l'art. 8 comma 7 del DL n. 16/2012 modifica anche l'art. 51 comma 1 del DLgs. 231/2007. Viene infatti precisato che, in presenza di violazioni all'utilizzo del denaro contante, degli assegni "liberi" o dei libretti al portatore, occorre non solo una comunicazione alle competenti **Ragionerie territoriali dello Stato** da parte dei soggetti destinatari del Decreto (e, quindi, anche da parte dei liberi professionisti), ma anche una **segnalazione alla Guardia di Finanza** e non più all'Agenzia delle Entrate; sarà, poi, la Guardia di Finanza a darne tempestiva **comunicazione anche all'Agenzia delle Entrate**, ove ravvisi l'utilizzabilità di elementi ai fini dell'attività di accertamento.

## Violazioni comunicate anche alla Guardia di Finanza

### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Il Legislatore, tuttavia, non ha precisato su chi concretamente ricada l'onere di effettuare la segnalazione alla Guardia di Finanza. Analogamente a quanto accadeva in relazione alla precedente formulazione, infatti, non è chiaro se i soggetti obbligati debbano limitarsi a comunicare la violazione alla sola Ragioneria territoriale dello Stato (che opererà poi la segnalazione alla Guardia di Finanza) ovvero se gli stessi debbano effettuare la comunicazione sia alla Ragioneria territoriale dello Stato che alla Guardia di Finanza.

Al pari di quanto evidenziato anteriormente alle modifiche in esame (si veda "[Contanti: violazioni comunicate solo alle Ragionerie territoriali dello Stato](#)" del 22 dicembre 2011), sembra possibile affermare che è la stessa lettera della norma a far propendere per la correttezza della prima soluzione (**comunicazione alla sola Ragioneria territoriale dello Stato**). In essa, infatti, si stabilisce che la comunicazione alla Ragioneria territoriale dello Stato è effettuata "**per la contestazione** e gli altri adempimenti previsti dall'articolo 14 della legge 24 novembre 1981, n. 689 e **per la immediata comunicazione** della infrazione anche **alla Guardia di finanza**, la quale, ove ravvisi l'utilizzabilità di elementi ai fini dell'attività di accertamento, ne dà tempestiva comunicazione all'Agenzia delle Entrate". In senso contrario, peraltro, sembra condurre la lettura della relazione illustrativa. Si ricorda inoltre che, sul punto, alcuni tecnici del Ministero dell'Economia e delle Finanze avevano invitato a una **soluzione "cautelativa"** (doppia comunicazione da parte dei soggetti destinatari del DLgs. 231/2007), in attesa dell'ultimazione di una nota interpretativa, della quale, al momento, non si ha notizia.

## Per le imprese minori rileva la data di registrazione

Il DL 16/2012 ha chiarito che la deroga al criterio di competenza è una facoltà e non un obbligo per il contribuente

Il decreto sulle semplificazioni fiscali (DL n. 16/2012) è intervenuto sulla deroga al generale principio di competenza economica introdotta, per le imprese minori, del "Decreto Sviluppo", chiarendo alcuni dubbi sorti con riferimento alla disposizione, in particolare per quanto riguarda la decorrenza della norma.

Si ricorda che l'art. 7, comma 2, lett. s) del DL 70/2011 (conv. L. 106 del 12 luglio 2011), noto come "Decreto Sviluppo", ha modificato l'art. 66 comma 3 del TUIR, stabilendo che, per i contribuenti in regime di contabilità semplificata, i costi concernenti contratti da cui derivano **corrispettivi periodici**, relativi a spese di **competenza di due periodi d'imposta** e di **importo non superiore a 1.000 euro**, sono deducibili nell'esercizio in cui è ricevuto il documento probatorio, anziché alla data di maturazione dei corrispettivi, come previsto

### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

ordinariamente dall'art. 109, comma 2, lett. b) del TUIR.

Con riferimento alle specifiche ipotesi delineate dalla norma, quindi, si consentiva alle imprese minori di non conteggiare i ratei e risconti.

La disposizione in esame aveva, tuttavia, sollevato alcune perplessità, collegate al fatto che, dal tenore letterale della norma, **pareva evincersi l'introduzione di un obbligo di imputazione** e non una mera facoltà: il contribuente, cioè, non sarebbe stato libero di scegliere se conteggiare i ratei e risconti (e conseguentemente dedurre i costi secondo la loro maturazione), oppure se applicare la deroga, deducendo interamente i costi nel periodo d'imposta in cui veniva ricevuta la fattura.

Pertanto, alcuni dubbi emergevano anche in relazione alla data di entrata in vigore della norma, stanti – da un lato – la **mancanza di una specifica disposizione di decorrenza** e – dall'altro – la necessità di tenere in considerazione sia l'intento semplificatore della norma, sia quanto stabilito dall'art. 3 comma 1 della L. 212 del 27 luglio 2000 (Statuto del contribuente), ai sensi del quale, salvo quanto previsto dall'art. 1 comma 2 della medesima legge, in merito alla possibilità di adottare norme di interpretazione autentica, “le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo” e “relativamente ai tributi periodici le modifiche introdotte si applicano solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono”.

In assenza di una specifica deroga alla norma appena richiamata, la semplificazione per le imprese minori, contenuta nel “Decreto Sviluppo”, avrebbe dovuto trovare applicazione soltanto dal periodo d'imposta 2012 e, più in particolare, con riferimento a documenti probatori relativi a costi di competenza in parte del 2012 e in parte del 2013 (e aventi le caratteristiche richieste dalla norma).

## La deroga si applica già dal 2011

In tale quadro è intervenuto il DL 16/2012, il quale, all'art. 3 comma 8, modifica l'art. 66 comma 3 del TUIR, prevedendo che i costi concernenti contratti da cui derivano corrispettivi periodici, relativi a spese di competenza di due periodi d'imposta e di importo (indicato dal documento di spesa) non superiore a 1.000 euro, **“possono essere dedotti”** (e non invece “sono deducibili”) **nell'esercizio nel quale è stato “registrato”** (e non invece “ricevuto”) **il documento probatorio**.

Come sottolineato dalla relazione illustrativa al provvedimento, viene quindi introdotta, a fini di semplificazione e in considerazione della modesta rilevanza degli importi considerati, la possibilità di dedurre, **a scelta del contribuente**, i costi in esame secondo gli ordinari criteri di competenza ovvero con riferimento alla registrazione ai fini IVA dei relativi documenti fiscali. Inoltre, la rilevanza della registrazione viene precisata in senso conforme alle modifiche già apportate dal DL 70/2011, come chiarite dalla relativa relazione di accompagnamento.

### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Il successivo comma 9 dell'art. 3 del DL 16/2012 chiarisce, poi, definitivamente la questione della decorrenza, ove stabilisce che la disposizione in esame trova applicazione a decorrere dal **periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2011**.

La deroga al principio di competenza si può, quindi, applicare già con riferimento ai documenti probatori relativi a costi per servizi resi "a cavallo" 2011-2012.

Più in particolare, nel caso, ad esempio, di servizi resi nel periodo dicembre 2011-gennaio 2012, l'applicazione della deroga introdotta dal "Decreto Sviluppo" consente di dedurre interamente il costo:

- nel periodo d'imposta 2012, se il documento giustificativo è stato registrato nel 2012;
- nel periodo d'imposta 2011, se il documento giustificativo è stato registrato nel 2011.

In entrambi i casi, non si rilevano **scritture di assestamento**.

DICHIARAZIONE DEI REDDITI

## Saldo IVA entro il 16 marzo 2012

I contribuenti che presentano la dichiarazione insieme al modello UNICO 2012 possono differire il versamento del saldo IVA

Entro il **16 marzo 2012**, i soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione IVA 2012 (relativa al 2011) devono versare il **saldo IVA** risultante dalla dichiarazione annuale.

I contribuenti che presentano la **dichiarazione annuale IVA** con il **modello UNICO 2012**, possono effettuare il versamento entro il termine previsto per il pagamento delle imposte risultanti dal modello unificato, con la **maggiorazione** dello **0,40%** per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo.

Lo slittamento non è invece consentito a coloro che presentano la **dichiarazione in forma autonoma**.

Tali soggetti, infatti, devono versare il saldo (o la prima rata) entro il **16 marzo**, pena l'applicazione delle sanzioni.

Tale versamento può essere effettuato utilizzando le seguenti **procedure telematiche**:

- "**F24 On line**", cui hanno accesso tutti i contribuenti in possesso del *pincode* di abilitazione al servizio; per usufruire di tale servizio è necessario avere un conto corrente presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle Entrate, sul quale addebitare le somme dovute;
- "**F24 cumulativo**", riservato agli incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni che intendono eseguire i versamenti on line delle somme dovute dai loro clienti con addebito diretto sui conti correnti bancari di questi ultimi o sul conto corrente dell'intermediario medesimo;
- sistemi di *home/remote banking* collegati al **circuito CBI** (Corporate Banking

### ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Interbancari) del sistema bancario o altri sistemi di *home banking* offerti dagli istituti di credito o dalla società Poste Italiane S.p.A.

I contribuenti possono eseguire il versamento:

- in un'**unica soluzione**;
- in **forma rateale** ai sensi dell'art. 20 comma 1 del DLgs. n. 241/97 (il versamento dell'IVA a debito può essere rateizzato, in un numero di rate che va da un minimo di due a un massimo di nove, dal 16 marzo al 16 novembre).

Le **modalità di rateazione** delle somme dovute possono essere sintetizzate nel modo seguente:

- il pagamento deve essere effettuato con rate mensili di pari importo maggiorate degli interessi;
- la prima rata deve essere effettuata entro il giorno di scadenza del saldo (16 marzo) e le altre rate entro il giorno 16 di ciascun mese successivo;
- la rateazione deve concludersi, comunque, entro il mese di novembre.

### Versamento in un'unica soluzione o rateizzazione?

Come rilevato dalle istruzioni ai modelli IVA 2011, i soggetti che presentano la **dichiarazione separata** possono versare il saldo in un'**unica soluzione** (entro il 16 marzo), ovvero **rateizzare** le somme dovute maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ciascuna rata successiva alla prima.

I soggetti che presentano la **dichiarazione IVA nel modello UNICO**, invece, possono:

- versare il saldo in un'**unica soluzione** entro il 16 marzo;
- versare il saldo in un'unica soluzione entro la scadenza del modello UNICO con la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivo;
- **rateizzare** dal 16 marzo, maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ciascuna rata successiva alla prima;
- rateizzare dalla data di versamento delle somme dovute in base al modello UNICO, maggiorando l'importo da versare dapprima dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo e successivamente dello 0,33% mensile per ogni rata successiva alla prima.

Il versamento deve essere effettuato con il **modello F24**, indicando nella sezione "Erario" il codice tributo "**6099**" "Versamento IVA sulla base della dichiarazione annuale". Quale anno di riferimento va riportato il **2011**.

Gli **interessi** relativi alla rateizzazione, invece, devono essere esposti nel modello F24 separatamente dall'ammontare della rata dell'IVA da versare a saldo, con il codice tributo "**1668**".

Si ricorda che l'importo minimo da versare è pari a 10,33 euro (10 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

#### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

#### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it



Trattamento economico a favore di tutti gli iscritti

## Gestione separata: a chi spettano le indennità di malattia e per congedo parentale?

Il decreto Monti ha stabilito che le prestazioni di malattia e per congedo parentale sono garantite a favore di tutti i soggetti "parasubordinati" iscritti alla Gestione Separata presso l'INPS. Pertanto, le domande in oggetto non potranno essere respinte dall'Istituto e i ricorsi pendenti devono essere gestiti alla luce degli ultimi interventi.

L'art. 24, comma 26 del decreto legge n. 201 del 6 dicembre 2011 (c.d. decreto Monti) ha esteso, a decorrere dal 1° gennaio 2012, l'indennità giornaliera di malattia e il trattamento economico per congedo parentale in favore dei professionisti iscritti alla Gestione separata, istituita presso l'Inps, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie.

Inoltre, a seguito dell'interpello del Ministero del lavoro n. 42 dell'11 novembre 2011, le tutele in questione risultano estensibili in favore di tutti i lavoratori c.d. parasubordinati iscritti alla citata Gestione separata, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme di previdenza obbligatorie: infatti, secondo tale interpretazione in linea con la più recente evoluzione legislativa in materia, per "categorie assimilate ai lavoratori a progetto" (art. 1, comma 788, della legge 296 del 27 dicembre 2006) devono ritenersi tutte le categorie di lavoratori con committente per i quali sussiste l'obbligo di iscrizione alla Gestione separata.

Pertanto, l'Inps sottolinea come nei confronti delle indicate categorie di lavoratori, sino ad oggi escluse dalla tutela in esame, trovano applicazione le istruzioni già fornite con la circolare n. 137 del 21 dicembre 2007 - per quanto attiene ai periodi di congedo parentale - e la circolare n. 76 del 16 aprile 2007 - relativa alla prestazione previdenziale della malattia.

## Come deve operare una società italiana che acquista beni da una ditta austriaca e fattura con il metodo del reverse charge?

Una società italiana acquista da una ditta austriaca dei beni. La fattura di acquisto è emessa dalla ditta austriaca (con partita IVA austriaca) con l'indicazione del proprio rappresentante fiscale italiano e senza IVA. Si provvede a registrare la fattura con il metodo del reverse charge, ma non a fare il modello Intrastat perchè lo fa il rappresentante fiscale. Tale operazione è da considerarsi intracomunitaria e come va inserita nella dichiarazione annuale IVA?

Si premette che i soggetti privi di stabile organizzazione in Italia hanno la facoltà di nominare, in alternativa all'identificazione diretta o quando questa non è possibile, ex art. 17, co. 3, del D.P.R. n. 633/1972, un soggetto residente, persona fisica o giuridica, per l'espletamento delle incombenze e l'esercizio dei diritti previsti dalla normativa IVA.

E' obbligatoria la nomina del rappresentante fiscale (o l'identificazione diretta) in caso di svolgimento in Italia di operazioni nei confronti di privati. Inoltre, la procedura del reverse charge comporta l'obbligo per il cessionario di assolvere l'IVA mediante l'emissione di un'autofattura riportante l'indicazione dell'imposta dovuta. In tal caso, infatti, debitore d'imposta non è più il cedente o il prestatore, bensì colui il quale ha ricevuto il bene o la prestazione.

### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Tale meccanismo, secondo quanto disposto dall'art. 17, co. 2, del D.P.R. n. 633/1972, così come modificato dall'art. 1, co. 1, lett. h), del D.Lgs. n. 18/2010, è divenuto obbligatorio anche per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da un soggetto non residente nei confronti di un altro, passivo, stabilito nel territorio dello Stato, anche quando il cedente o il prestatore sia identificato ai fini Iva in Italia, tramite identificazione diretta o rappresentante fiscale.

E', quindi, corretto il comportamento tenuto dal contribuente. Infine, in sede di dichiarazione annuale IVA 2012, a nostro parere, gli acquisti in parola devono comparire nei righi da VF1 a VF12 del quadro VF del modello di dichiarazione, oltre che nel rigo VJ3 del quadro VJ.

## Già possibili gli acquisti in contanti sopra i 1.000 euro per gli stranieri

Un comunicato dell'Agenzia chiarisce che ci si può avvalere della deroga in attesa dell'emanazione del modello di comunicazione preventiva

Con un [comunicato stampa](#) diffuso ieri, l'Agenzia delle Entrate ha preannunciato l'imminente emanazione del **provvedimento** che disciplinerà **modalità e termini** dell'**esclusione** dei cittadini **stranieri** dall'ambito applicativo delle disposizioni in materia di **limitazioni** all'uso del denaro **contante**.

Com'è noto, il DL 16/2012 ha delineato una precisa area di **esenzione** dall'applicazione dell'art. 49, comma 1 del DLgs. 231/2007, stabilendo che quest'ultima disposizione non opera per l'**acquisto** di beni e di prestazioni di servizi legate al **turismo** effettuati presso gli esercenti il commercio al minuto e le agenzie di viaggi e turismo (si tratta dei soggetti di cui agli artt. 22 e 74-ter del DPR 633/1972) dalle persone fisiche di **cittadinanza diversa** da quella **italiana** e comunque differente da quella di uno dei Paesi dell'**Unione europea** ovvero dello Spazio economico europeo, che abbiano **residenza fuori** dal territorio dello Stato. I cittadini stranieri potranno, dunque, effettuare acquisti in contanti anche per importi **pari o superiori a 1.000 euro**.

Si tratta, tuttavia, di un esonero *sub conditione*, essendo conseguente all'espletamento, da parte del cedente del bene o del prestatore del servizio, di alcuni precisi **adempimenti**: in primo luogo, al momento dell'operazione devono essere acquisite sia la **fotocopia** del **passaporto** del cessionario e/o del committente, sia un'apposita **autocertificazione** di quest'ultimo, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR 445/2000, attestante il **requisito** della **non cittadinanza** in Italia né in uno dei Paesi dell'Unione europea ovvero dello Spazio economico europeo, nonché quello della **residenza fuori** dal territorio dello Stato. Inoltre, nel primo giorno feriale **successivo** a quello di effettuazione dell'operazione, il cedente del bene e il prestatore del servizio devono **versare** il denaro contante incassato su un **conto corrente** a loro intestato presso un **operatore finanziario**, consegnando a quest'ultimo

### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

fotocopia del documento di identità del cliente e della fattura, della ricevuta o dello scontrino fiscale emesso.

Potranno beneficiare dell'esonero **solo** i soggetti (cedenti dei beni/prestatori di servizi) che invieranno apposita **comunicazione preventiva** – anche in via telematica – all'Agenzia, secondo modalità e termini da determinarsi con provvedimento della stessa, da emanarsi **entro trenta giorni** dalla data di entrata in vigore del DL 16/2012.

Un importante chiarimento contenuto nel comunicato riguarda la **decorrenza** dell'obbligo di rispetto di tali adempimenti: questi ultimi, infatti, devono essere espletati anche dagli operatori che effettuano operazioni **tra il 2 marzo** e la data di **pubblicazione** del **modello di comunicazione** da parte dell'Agenzia delle Entrate. In tal modo, viene definita una **fase transitoria**, iniziata con l'entrata in vigore del decreto semplificazioni e che terminerà con la pubblicazione del modello di comunicazione, nel corso della quale è **già possibile** vendere beni e servizi a cittadini stranieri per importi pari o superiori a 1.000 euro, purché la comunicazione (in questo caso *ex post*) sia inviata all'Agenzia **entro 15 giorni** dal momento in cui il modello sarà reso disponibile. Questi, in sintesi, i contenuti dello scarno comunicato.

**Non** viene invece fornito il tanto atteso **chiarimento** sui soggetti **destinatari** dell'**ulteriore obbligo** di comunicazione di cui all'art. 51, comma 1 del DLgs. 231/2007, anch'esso recentemente modificato dal decreto sulle semplificazioni fiscali (si veda "[Acquisti in contanti senza limiti per i turisti stranieri](#)") del 3 marzo 2012). Nella sua ultima formulazione, la norma citata stabilisce che le **infrazioni** alle disposizioni di cui all'art. 49 devono essere riferite, da parte dei soggetti destinatari del decreto che ne hanno notizia in relazione ai loro compiti di servizio e nei limiti delle loro attribuzioni e attività, alle competenti **Ragionerie territoriali** dello Stato per la contestazione e gli altri adempimenti previsti dall'art. 14 della L. 689/1981 e per l'immediata comunicazione alla **Guardia di finanza**, la quale, ove ravvisi l'utilizzabilità di elementi ai fini dell'attività di accertamento, ne dà tempestiva comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Se non vi è dubbio che la comunicazione alla Ragioneria territoriale dello Stato vada effettuata dai soggetti destinatari della normativa antiriciclaggio, compresi i **professionisti**, dal **tenore letterale** della disposizione parrebbe evincersi che su questi ultimi **non** ricada alcun altro **obbligo**: l'ulteriore comunicazione alla Guardia di finanza sembrerebbe infatti un **onere** ricadente sulla **Ragioneria** territoriale dello Stato. Tuttavia, il condizionale è d'obbligo; la pretesa formulazione ambigua della norma ha infatti legittimato l'invito, da parte del MEF, all'adozione di una **soluzione prudentiale**, consistente nell'invio della doppia comunicazione da parte dei destinatari della norma.

Nell'attesa che la questione sia risolta dal MEF, seppur in via interpretativa, non resta che ricordare che la disposizione in commento è contenuta in una norma del decreto rubricata

**ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

**ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

“Misure di **contrasto** all’**evasione**”. Come a dire, ove mai fosse ancora necessario, che con l’azione di contrasto al riciclaggio anche questo ulteriore obbligo ha ben **poco a che fare**.

## Studi di settore con sanzioni a fase «variabile»

La circ. 8 precisa che le sanzioni per omessa presentazione del modello si possono evitare dietro specifico invito dell’Agenzia ad adempiere all’obbligo

A fronte del **netto inasprimento** delle **sanzioni** previsto per il modello da studi di settore, l’Agenzia conferma l’esistenza della **possibilità** di **evitare** l’aggravio contemplato dalla normativa vigente in caso di “**redenzione**” del contribuente “avvisato” dallo stesso Ufficio competente: è l’impulso alla *compliance* del quale si fa carico la circolare n. [8](#) del 16 marzo 2012, peraltro confermativa di analoga posizione assunta con la circolare n. [41](#) dello scorso anno, diramata dalla Direzione centrale accertamento e **riepilogativa** dei diversi interventi legislativi che hanno interessato lo strumento di controllo nella seconda metà dello scorso anno.

La possibilità, quindi, di ottenere un’**esimente** dalla “supersanzione” dovuta in caso di **omessa presentazione** del modello rilevante ai fini degli studi viene confermata, in ragione della facoltà riconosciuta agli Uffici, per attività di analisi del rischio, di selezione e di controllo, di inviare **specifici inviti** ad **adempiere** agli **obblighi dichiarativi** ai contribuenti potenzialmente interessati, senza che tali inviti precludano agli stessi la possibilità di sanare il comportamento omissivo ai fini dell’applicazione delle sanzioni incrementate in argomento.

In altre parole, si tratta di un “**invito**” anomalo rispetto a quelli tipizzati dalle disposizioni vigenti in ambito endoprocedimentale, atteso che l’estensore del documento conferma come lo stesso **non** sia suscettibile di **precludere** al contribuente la possibilità di utilizzare l’istituto del “**ravvedimento**”, volto ad emendare la condotta omissiva.

Il tutto, grazie ad un invito, **diverso** da quelli previsti dagli artt. 32 del DPR n. 600/73 e 51 del DPR n. 633/72, e più in generale dagli atti di cui al comma 1 dell’art. 13 del DLgs. n. 472/97, che si fonda esclusivamente sui dati indicati in dichiarazione e, quindi, suscettibile di consentire l’utilizzo dell’art. 13 del DLgs. n. 471/97, altrimenti impossibile stante il suo incipit, che **esclude** qualsiasi possibilità di ravvedimento allorquando l’attività di controllo sia stata avviata e il contribuente ne abbia avuto formale conoscenza.

### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Fermo restando ciò, la circolare illustra l'**incremento** delle **sanzioni**, applicabili con riguardo alle violazioni commesse a decorrere **dal 6 luglio 2011**, data di entrata in vigore del DL n. 98/2011.

Ebbene, per quanto riguarda l'ambito delle **imposte sui redditi**, è stato previsto che la misura della sanzione minima e massima prevista in caso di dichiarazione "**infedele**" sia elevata del **50%** nelle ipotesi di omessa presentazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, laddove l'adempimento sia dovuto ed il contribuente abbia **desistito** dalla **regolarizzazione** della propria posizione nonostante lo specifico invito da parte dell'Agenzia delle Entrate.

L'incremento, che si applica a condizione che il **maggior reddito** d'impresa ovvero di arte o professione, accertato a seguito dell'applicazione degli studi di settore, risulti **superiore al 10%** del reddito d'impresa **dichiarato** – l'aggravante necessaria per ritenere "insidiosa" la condotta omissiva quanto alla trasmissione del modello – determina l'irrogazione di una **sanzione**, comunque graduabile in base alla gravità della violazione commessa, variabile **tra il 150 e il 300%** della maggiore imposta dovuta.

### **Sanzione fissa in misura massima, pari a 2.065 euro**

Sul versante dell'IVA, identica sanzione sarà irrogabile, anche in termini di graduazione, quando dalla relativa dichiarazione d'imposta presentata risulterà un'**imposta inferiore** a quella **dovuta** ovvero un'**eccedenza** detraibile o rimborsabile **superiore** a quella **spettante** e, comunque, a patto che si manifesti l'analogia insidiosità della condotta omissiva, qualificabile nella maggiore IVA accertata o nella minore IVA detraibile o rimborsabile di importo superiore al **10%** dell'IVA dichiarata.

E, con modalità del tutto identiche, la maggiorazione trova spazio anche per quanto riguarda l'**IRAP**.

Infine, chiudiamo con la **sanzione fissa** che, in caso di **omessa presentazione** del modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore e sempre in assenza di un'apposita dichiarazione integrativa del contribuente, è pari a **2.065 euro**, ossia la **misura massima** prevista dall'art. 8, primo comma, del DLgs. n. 471/97: e ciò, anche nel caso in cui in caso di rideterminazione del reddito del contribuente mediante un procedimento di ricostruzione analitica, dall'applicazione degli studi di settore non dovesse derivare un maggior reddito accertato rispetto a quello dichiarato.

## **Nuovo termine per la comunicazione delle dichiarazioni d'intento**

La comunicazione potrà essere presentata entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica IVA

#### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

#### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it



L'art. 2, comma 4, del DL 16/2012, modifica la disposizione normativa relativa al termine di comunicazione delle dichiarazioni d'intento ricevute (art. 1, comma 1, lett. c), del DL 746/83), disponendo che la comunicazione **non deve essere più presentata** entro il giorno 16 del mese successivo a quello di ricevimento della dichiarazione d'intento, bensì "entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica IVA, mensile o trimestrale, nella quale confluiscono le operazioni realizzate senza applicazione dell'imposta".

Come abbiamo già avuto modo di evidenziare in queste pagine (si veda "[Comunicazione delle dichiarazioni d'intento solo se si effettuano operazioni](#)" del 10 marzo 2012), per effetto di tale modifica l'obbligo di comunicazione **non decorre dalla data in cui la dichiarazione d'intento è ricevuta**, ma dal momento in cui, a seguito di tale dichiarazione, il soggetto (fornitore) pone in essere operazioni senza applicazione del tributo. Verificata tale condizione, la comunicazione deve essere inviata **entro il termine previsto per la liquidazione dell'IVA** riferita al mese o trimestre di effettuazione delle operazioni non imponibili, ai sensi dell'art. 8, lett. c), del DPR 633/72. Conseguentemente, laddove il fornitore abbia ricevuto la dichiarazione d'intento, ma non abbia effettuato alcuna operazione, l'obbligo di comunicazione non sussiste.

Sul punto, un quesito molto frequente che perviene dai soggetti interessati all'adempimento in questione (commercialisti e responsabili amministrativi di aziende), riguarda la possibilità di **poter continuare ad applicare le "vecchie" regole**, in quanto molti operatori economici hanno adottato una procedura (secondo quanto richiesto dalla norma antecedente alle modifiche in oggetto) tale per cui, a fronte del mero ricevimento della dichiarazione d'intento da parte del cliente, sorge l'obbligo di presentazione della comunicazione entro il giorno 16 del mese successivo a quello di ricevimento, indipendentemente dalla circostanza che nel mese di ricevimento della dichiarazione stessa siano avvenute o meno operazioni senza applicazione dell'imposta.

### **Termine variabile in funzione della periodicità di liquidazione**

A tale quesito sembra certamente potersi dare risposta affermativa e ciò per due ordini di motivi. Il primo, che riguarda un aspetto "operativo", attiene al fatto che il **nuovo termine di presentazione** della comunicazione, non più fisso, bensì variabile in funzione della periodicità di liquidazione e dell'aver effettuato operazioni in tale periodo, intende evitare da un lato "dimenticanze" da parte di alcuni contribuenti (si tratta soprattutto di soggetti con periodicità IVA trimestrale, con contabilità tenuta presso un professionista, che ricevono la comunicazione in un mese del trimestre e che "esplicitano" la stessa solo dopo aver consegnato la documentazione trimestrale al predetto soggetto che svolge per suo conto il servizio di elaborazione contabile), e dall'altro rende necessaria la comunicazione **solo in presenza di operazioni** effettuate senza applicazione dell'imposta, atteso che solo in tale circostanza vi può essere pericolo per l'Erario.

#### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

#### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

La seconda considerazione si ricollega, invece, all'ultimo aspetto evidenziato e più in particolare alla *ratio* della norma, secondo cui l'obbligo di presentazione della dichiarazione d'intento ricevuta è certamente funzionale alla "**mappatura**" di coloro che si qualificano come esportatori abituali, al fine di evitare che vi possa essere un abuso nell'utilizzo di tale status (come è più volte accaduto). Ora, anche se la modifica normativa introdotta **elimina** l'obbligo di comunicazione in assenza di operazioni senza applicazione dell'imposta, ovvero lo rinvia in funzione dell'effettuazione delle predette operazioni, non si ravvisano possibili censure nei confronti di coloro che comunicano all'Amministrazione finanziaria di aver ricevuto la dichiarazione d'intento, pur in assenza di operazioni, ovvero entro un termine anticipato rispetto a quello previsto dalla legge (si pensi, soprattutto, ai contribuenti trimestrali).

Tale conclusione non muta anche se si considera che dal nuovo quadro normativo emerge un'ulteriore considerazione, in particolare per quel che attiene all'applicazione della **sanzione fissa**, da 258 a 2.065 euro, per l'omessa comunicazione in assenza di operazioni (circ. Agenzia delle Entrate n. [41/2005](#)). Tale fattispecie sanzionatoria, infatti, non potrà più realizzarsi, atteso che il solo ricevimento della dichiarazione d'intento costituisce condizione necessaria, ma non sufficiente, per l'invio della comunicazione, il cui obbligo, come detto, decorre solamente dal momento in cui sono state **poste in essere** operazioni senza applicazione del tributo.

**ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
[inforoma@studiocastellano.com](mailto:inforoma@studiocastellano.com)

**ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
[info@studiocastellano.com](mailto:info@studiocastellano.com) - [castellanovincenzo@virgilio.it](mailto:castellanovincenzo@virgilio.it)