



**Confederazione Nazionale
dell'Artigianato e della Piccola
e Media Impresa**

Sede Nazionale
Via G. A. Guattani, 13 – 00161 Roma
Tel. 06/44188461
Fax. 06/44249515
E-Mail: polfis@cna.it

Sede di Bruxelles
B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124
Tel. 322 2307442-429
Fa 322 2307219 e-mail bruxelles@cna.it

Divisione Economica e Sociale
Ufficio politiche fiscali

Comunicazione tributaria n. 11

Roma, 19 marzo 2010

Oggetto: Recepimento Direttive 2008/8/CE e 2008/117/CE – Disciplina del periodo transitorio – Accolte le richieste fatte dalla CNA nella videoconferenza del 25 febbraio 2010.

Sommario

1. PREMESSA	2
2. LA SOLUZIONE DEI PROBLEMI CAUSATI DALLA INDETERMINATEZZA DEL PERIODO TRANSITORIO	2
3. GLI ERRORI NELL'APPLICAZIONE DEL «REVERSE CHARGE» INTRACOMUNITARIO COMMESSI FINO AL 19 FEBBRAIO 2010 SENZA PUNIBILITÀ.	2
4. PERIODICITÀ NELLA PRESENTAZIONE DEGLI ELENCHI RIEPILOGATIVI DEGLI SCAMBI INTRACOMUNITARI: I SERVIZI RILEVANO SOLAMENTE DAL 2010.	3
5. NON SANZIONABILITÀ PER I RITARDI NELLA PRESENTAZIONE DEGLI ELENCHI RIEPILOGATIVI DEGLI SCAMBI INTRACOMUNITARI RELATIVI AL MESE DI GENNAIO E PIÙ TEMPO PER QUELLI DI FEBBRAIO.	3

1. Premessa

Le principali richieste della CNA formulate nell'ambito della videoconferenza del 25 febbraio 2010 (cfr. News tributaria n. 7 del 03.03.2010) avente ad oggetto il recepimento delle nuove disposizioni europee per l'Iva sui servizi, sono state condivise dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 18 marzo 2010, n.14, emanata nella tarda serata di ieri. Dalla lettura della circolare, si evince chiaramente che l'Amministrazione finanziaria ha condiviso la profonda difficoltà delle imprese nella prima applicazione delle disposizioni europee sull'Iva nei servizi intracomunitari, attuate oltre il tempo limite ed in assenza dei dovuti chiarimenti.

Si tratta, peraltro, di richieste già formulate con ben due note ufficiali condivise con le altre confederazioni dell'artigianato e del commercio (cfr. Quesito 13.11.2009 n. 17/prot.CC/71/09 - Quesito 09.02.2010 n. 1/prot:CC 02/2010), poi ribadite con forza nell'ambito della citata videoconferenza del 25 febbraio 2010 (cfr. News tributaria n. 3 del 10.02.2010, News tributaria n. 5 del 26.02.2010).

2. La soluzione dei problemi causati dalla indeterminatezza del periodo transitorio

Come si diceva in premessa nella circolare 18 marzo 2010, n. 14, l'Agenzia delle Entrate parte dal presupposto di carattere generale che l'attuazione tardiva della Direttiva 2008/8/CE del 12 febbraio 2008 e della Direttiva 2008/117/CE del 16 dicembre 2008 ha provocato dei problemi di applicazione delle novità nel periodo transitorio, che non potevano assolutamente determinare un'applicazione di sanzioni per tutti coloro che non sono riusciti ad adempiere ovvero ad adempiere rispettando le novità intervenute. Si pensi al fatto che, mentre le novità per obblighi comunitari dovevano e sono entrate in vigore dal primo gennaio 2010, il decreto legislativo di recepimento delle novità è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale solamente il 19 febbraio 2010 ed è entrato in vigore il giorno successivo⁽¹⁾, senza poi considerare i ritardi nella pubblicazione in Gazzetta Ufficiale dei decreti necessari per la regolamentazione e l'approvazione dei nuovi elenchi riepilogativi degli scambi intracomunitari. Proprio sulla base di questi elementi, l'Agenzia delle Entrate ha affrontato e risolto alcune problematiche di carattere generale che potevano determinare per i contribuenti la possibilità di incorrere in sanzioni, in assenza di una vera e propria colpevolezza. Si tratta, come da noi più volte ribadito, di situazioni per le quali il contribuente poteva comunque rivendicare, la presenza della buona fede e, quindi, la non punibilità in un eventuale contenzioso (cfr. Com. trib. 18 febbraio 2010, n. 6). Tuttavia, il fatto che l'Agenzia delle Entrate abbia indicato alle proprie sedi di astenersi dall'applicazione delle sanzioni in alcune situazioni (vedi «*Infra*»), costituisce un fatto importante in quanto evita ai contribuenti di dover prima subire la beffa di una contestazione, pur in assenza di colpevolezza, e poi il danno di dover gestire un contenzioso fiscale.

3. Gli errori nell'applicazione del «reverse charge» intracomunitario commessi fino al 19 febbraio 2010 senza punibilità.

L'Agenzia delle Entrate ricorda che secondo quanto stabilito dal D.Lgs n. 18/2010 le disposizioni innovative per adempiere all'obbligo comunitario, si rendono applicabili sin dal 1° gennaio 2010, fatto già ribadito dalla Circ. del 31 dicembre 2009, n. 58 (cfr. Com. trib. 25.01.2010 n. 2). In particolare, dalla predetta data, il meccanismo dell'inversione contabile diventa la regola generale per l'assolvimento dell'imposta territorialmente competente in uno Stato membro:

In particolare, è utile ricordare che:

- **dal 1° gennaio 2010**, sia le cessioni di beni sia le prestazioni di servizi rilevanti dal punto di vista dell'imposta sul valore aggiunto in Italia, secondo le nuove regole, devono essere adempiuti dal cessionario o committente Italiano, a prescindere dal fatto che il soggetto non residente, si identifica direttamente in Italia come soggetto Iva (articolo 35-bis del DPR n. 5633/1972) ovvero sceglie di nominare il rappresentante fiscale;
- **sino al 31 dicembre 2009**, al contrario, il meccanismo dell'inversione contabile si rende applicabile solamente nelle ipotesi nelle quali il soggetto residente in altro Stato membro

¹ Per un ulteriore approfondimento sui problemi di entrata in vigore delle nuove regole sull'imposta sul valore aggiunto si rinvia alla Com. trib. 24 febbraio 2010, n. 8.



che effettuava operazioni Iva rilevanti in Italia senza costituire una stabile organizzazione non si identificava direttamente ovvero non nominava un rappresentate fiscale.

Con riferimento a tale principio l'Agenzia delle Entrate, prendendo atto del fatto che il decreto legislativo che doveva recepire queste novità in Italia è entrato in vigore il 20 febbraio 2010, salvaguarda tutti i comportamenti assunti sino al 19 febbraio 2010, senza imporre alcun onere ai contribuenti. In particolare, l'Amministrazione finanziaria ritiene corretti i comportamenti dei cessionari o committenti interni che, anticipando le modifiche stabilite dal Decreto legislativo n. 18/2010, hanno versato l'imposta in Italia applicando il «*reverse charge*» anche nelle ipotesi di nomina di rappresentate fiscale, ovvero di identificazione diretta. Inoltre, esonerando coloro che non vi hanno adempiuto dalla necessità di emettere delle note di variazione di cui all'articolo 26 del DPR n. 633/1972.

Allo stesso modo, per tutti coloro che non hanno adempiuto alle novità indicate dal decreto legislativo fino al 19 febbraio 2010, quindi, nelle ipotesi nelle quali in presenza della identificazione diretta ovvero di nomina del rappresentate fiscale, l'imposta sia stata versata dal soggetto cedente ovvero committente non residente, non si rendono applicabili sanzioni, fermo restando la detrazione dell'imposta.

4. Periodicità nella presentazione degli elenchi riepilogativi degli scambi intracomunitari: i servizi rilevano solamente dal 2010.

Rinviando alla lettura della circolare per una più attenta valutazione dei nuovi criteri stabiliti per individuare la periodicità degli elenchi, in questa sede si ritiene importante sottolineare che, come anticipato nella News tributaria n. 11 del 18 marzo 2010, le prestazioni di servizi effettuate o ricevute nel 2009, rientrate nelle operazioni intracomunitarie solamente dal 2010, non devono essere considerate per stabilire la periodicità degli elenchi 2010. L'Agenzia delle Entrate, infatti, rettificando quanto anticipato nella videoconferenza del 25 febbraio 2010, indica chiaramente che «*ai contribuenti tenuti esclusivamente alla presentazione degli elenchi relativi ai servizi (resi e ricevuti), si applica il principio desumibile dall'articolo 2, comma 2, del decreto che stabilisce la presentazione degli elenchi stessi con periodicità trimestrale per i contribuenti che iniziano l'attività da meno di quattro trimestri*», proprio in considerazione «*della circostanza che il 2010 è il primo anno in cui viene introdotto tale obbligo per le prestazioni di servizi, nonché della circostanza che le regole relative alla territorialità dei servizi sono state modificate con effetto dal 1° gennaio 2010...*»

La circolare fa riferimento solamente a coloro che sono tenuti esclusivamente a presentare l'elenco riepilogativo dei servizi resi o ricevuti, dal momento che, come chiarito dalla stessa circolare, qualora il soggetto sia obbligato alla periodicità mensile a ragione del superamento del limite di 50 mila euro di cessioni o acquisti di beni effettuati nel trimestre, occorre comunque presentare anche l'elenco dei servizi effettuati ovvero ricevuti con cadenza mensile (cfr. Circolare 18 marzo 2010, n. 14 § 2)⁽²⁾.

5. Non sanzionabilità per i ritardi nella presentazione degli elenchi riepilogativi degli scambi intracomunitari relativi al mese di gennaio e più tempo per quelli di febbraio.

L'Agenzia delle Entrate, stabilisce, inoltre, la non sanzionabilità per tutti coloro che, proprio in ragione dei ritardi e della confusione nell'entrata in vigore delle novità, non fossero riusciti a presentare nei termini gli elenchi riepilogativi relativi al mese di gennaio 2010 entro il 20 ovvero 25 febbraio scorso. In questi casi, infatti, l'Agenzia delle Entrate sottolinea che il termine ultimo per la presentazione degli elenchi, è spirato quando ancora il decreto che ha individuato i termini per la presentazione degli elenchi non era ancora stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale. In questi casi, l'Agenzia delle Entrate, ritiene applicabile il termine di 60 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale

Gli elenchi non presentati, tuttavia, dovranno essere presentati entro il termine di 60 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto di attuazione del D.Lgs n. 18/2010 che ha stabilito i termini e le modalità di presentazione degli enti riepilogativi degli scambi intracomunitari

² E vero infatti, che nel caso di superamento della soglia di 50.000 euro per una singola categoria di operazioni (cioè solo per le cessioni intracomunitarie di beni ovvero solo per i servizi resi a soggetti passivi comunitari, ovvero solo per gli acquisti intracomunitari di beni o solo per i servizi ricevuti da soggetti passivi intracomunitari), scatta l'obbligo di presentazione mensile per l'intero elenco di cessioni o di acquisti.



(D.M. 22 febbraio 2010). Dal momento che il decreto è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 5 marzo 2010, i contribuenti potranno presentare gli elenchi non presentati entro il 25 febbraio 2010, entro il più ampio **termine del 4 maggio 2010**, senza l'applicazione di sanzioni.

a cura di Claudio Carpentieri - Ufficio Politiche Fiscali

(CC/cc/IVA_periodo_trans.)

