

## Circolare n. 2 del 25 gennaio 2011

### I nuovi adempimenti Iva

#### Indice

1 Premessa .....	2
2 Comunicazione delle operazioni rilevanti.....	2
2.1 Soggetti obbligati .....	2
2.2 Operazioni rilevanti .....	3
2.3 Contenuto della comunicazione .....	6
3 Autorizzazione alle operazioni intracomunitarie .....	9
3.1 Operazioni soggette al regime di autorizzazione .....	10
3.2 Adempimenti formali del contribuente.....	11
3.3 Procedura di diniego o revoca dell'autorizzazione .....	12

## Premessa

Il D.L. 31 maggio 2010, n. 78 (c.d. *Manovra Correttiva*) ha introdotto, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, due nuovi incombenti a carico dei contribuenti, e precisamente:

- la **comunicazione delle operazioni rilevanti**;
- il **regime di autorizzazione e diniego alle operazioni intracomunitarie**.

Successivamente, il **Direttore dell'Agenzia delle Entrate** ha emanato alcuni appositi **provvedimenti**, diretti ad attuare le novità operative, ed illustrare le corrispondenti modalità operative. Queste ultime hanno, inoltre, formato oggetto di specifici quesiti posti all'Amministrazione, nel corso del **Forum del 14 gennaio 2011**, organizzato dal quotidiano "Italia Oggi".

Il presente contributo si propone, pertanto, di esaminare i principali profili riguardanti l'applicazione dei due nuovi istituti e, quindi, agevolare il corretto assolvimento dei relativi adempimenti.

## 2. Comunicazione delle operazioni rilevanti

L'art. 21 del D.L. n. 78/2010 aveva introdotto l'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva, per un importo non inferiore ad euro 3.000,00 rinviando l'individuazione dei relativi termini e modalità ad un apposito **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate**. Quest'ultimo, emanato il **22 dicembre 2010 (prot. n. 184182)**, ha fornito alcuni importanti chiarimenti, riguardanti i seguenti aspetti:

- i soggetti obbligati;
- le operazioni rilevanti;
- gli elementi da indicare nella comunicazione;
- i termini e le modalità di trasmissione del modello.

### **2.1. Soggetti obbligati**

L'adempimento della comunicazione delle operazioni rilevanti, da individuarsi secondo le modalità riportate nel successivo paragrafo, deve essere assolto da **tutti i soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto**. Sul punto, il provvedimento direttoriale ha precisato che **l'estinzione del contribuente** – per effetto di operazioni straordinarie (fusione, scissione e trasformazione), ovvero di modifiche sostanziali soggettive (cessione e conferimento d'azienda), perfezionatesi nel corso del periodo d'imposta cui si riferisce la comunicazione – determina **l'obbligo del soggetto subentrante** (società incorporante della fusione, beneficiaria designata della scissione totale, ecc.), di trasmettere – in luogo di quello estinto, quale, ad esempio, l'incorporata o la scissa – la comunicazione contenente anche i dati delle operazioni rilevanti effettuate dal dante causa.

## 2.2. Operazioni rilevanti

L'oggetto della comunicazione è rappresentato da alcune cessioni di beni e prestazioni di servizi (come meglio di seguito definite) effettuate dai soggetti di cui al paragrafo precedente, purchè soddisfino congiuntamente due requisiti:

→ siano eseguite a fronte di un corrispettivo **non inferiore ai seguenti importi:**

✎ **euro 3.000,00 al netto dell'imposta sul valore aggiunto**, elevati ad **euro 25.000,00 per il solo periodo d'imposta 2010**, nel caso di operazioni soggette all'**obbligo di fatturazione**. A tale proposito, si osservi che la differenziazione al netto e al lordo dell'IVA è stata, presumibilmente, indicata al fine di parificare l'adempimento per gli operatori B2B per i quali l'applicazione IVA può avvenire con aliquota differenziata. Non sempre, infatti, l'IVA si applica nella misura del 20% disponendo, pertanto, il suddetto limite di 3.000 euro al netto dell'IVA;

✎ **euro 3.600,00 al lordo dell'Iva**, con riferimento alle **fattispecie caratterizzate dall'emissione dello scontrino oppure della ricevuta fiscale, eseguite a partire dal 1° maggio 2011**. In tal senso ha preso corpo il riferimento normativo alle «operazioni» anziché alle «fatture», che sotto il profilo letterale, aveva già indotto alla considerazione che dovessero essere incluse nel campo di applicazione della disposizione anche le operazioni documentabili mediante appunto o scontrino o la ricevuta, così come generalmente previsto dall'art. 22 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Ciò in quanto l'obbligo di comunicazione dei dati relativi alle suddette operazioni si ricollega, come anticipato in apertura dell'intervento, al duplice obiettivo di ricostruzione del volume d'affari del soggetto che effettua l'operazione, ma anche di monitoraggio delle spese e dei consumi del cessionario del bene o del committente del servizio, anche ai fini dell'accertamento sintetico ex art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;

### OSSERVA

Da quanto sopra si desume che per il **periodo d'imposta 2010** la **comunicazione è limitata** alle **sole operazioni soggette all'obbligo di fatturazione** e l'**importo** di 3.000 euro **è elevato a 25.000 euro al netto dell'IVA**. In altre parole **non dovranno essere segnalate la maggior parte delle operazioni dirette a consumatori finali**. Inoltre, si sottolinea che **per il periodo d'imposta 2010 la comunicazione può essere effettuata fino al 31 ottobre 2011**, in luogo della disposizione ordinaria che fissa il termine di comunicazione **entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento**, come meglio specificato in seguito.

Per le **operazioni non soggette a fatturazione**, l'obbligo di comunicazione scatta per le operazioni effettuate a partire **dal 1° maggio 2011**, ferma restando la predetta soglia dei 3.600 euro al lordo dell'IVA. Per quanto concerne le operazioni NON soggette a fatturazione, si osservi che tale limitazione non è collegata allo status del destinatario (soggetto titolare, ovvero non titolare di Partita IVA), ma **all'insussistenza dell'obbligo di fatturazione**. Pertanto, in merito alla questione concernente le modalità di individuazione del cliente privato, le stesse si sostanziano, come peraltro indicato nel Provvedimento in commento ( si veda quanto di seguito argomentato) nella necessità di ricevuta ovvero lo scontrino attraverso il codice fiscale dell'acquirente, come attualmente già avviene per gli scontrini emessi da farmacie o simili (ad esempio ottici), per il riconoscimento fiscale delle spese sanitarie.

- **le predette somme devono essere desunte dagli accordi intercorsi tra le parti**: nel caso di una pluralità di contratti, tra loro collegati, deve essere, pertanto, considerata la sommatoria di tutti i prezzi o compensi pattuiti dai contraenti. In particolare, in presenza di contratti di appalto, fornitura, somministrazione oppure ad esecuzione periodica e continuata, devono essere assunti i corrispettivi concordati nell'anno solare;
- relativamente alle **operazioni che devono essere inserite nella comunicazione**, il punto 2.1 del provvedimento dispone che: *"oggetto della comunicazione sono le **cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese e ricevute (...), per le quali i corrispettivi dovuti, secondo le condizioni contrattuali, sono di importo pari o superiore a euro tremila al netto dell'imposta sul valore aggiunto**. Per le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto per le quali non ricorre l'obbligo di emissione della fattura il predetto limite è elevato a euro tremilaseicento al lordo dell'imposta sul valore aggiunto applicata"*. Come si desume dal tenore letterale del punto 2 del provvedimento, la comunicazione riguarda solamente le **operazioni rilevanti ai fini Iva**. Conseguentemente devono essere oggetto di comunicazione non solo le **operazioni imponibili (a prescindere dall'aliquota applicata), ma anche le operazioni non imponibili, esenti o soggette a regimi speciali**, in quanto trattasi comunque di operazioni "rilevanti" ai fini Iva, per le quali si realizzano i presupposti di applicazione del tributo (oggettivo, soggettivo e territoriale). In buona sostanza, **restano fuori dall'obbligo di comunicazione** solamente le operazioni estranee al tributo (le cd. "fuori campo"), per le quali manca uno dei presupposti di applicazione dell'Iva. Si pensi, a titolo esemplificativo, alle seguenti operazioni:
- ✎ **le "non cessioni" di beni**, di cui all'art. 2, co. 3, del DPR 633/72 (cessioni di denaro, cessioni conferimento di azienda o ramo d'azienda, cessioni di campioni gratuiti appositamente contrassegnati, ecc.);

✎ **le “non prestazioni” di servizi**, di cui all’art. 3, co. 4, del DPR 633/72 (prestiti obbligazionari, cessioni di diritti d’autore effettuati dagli autori, e loro eredi o legatari, ecc.);

✎ **le operazioni fuori campo Iva per carenza del presupposto territoriale**, di cui agli artt. 7-bis (cessioni di beni) e 7-ter e seguenti (prestazioni di servizi). In tale tipologia di operazioni rientrano principalmente quelle di cui all’art. 7-ter del DPR 633/72, rese da soggetti passivi d’imposta nazionali nei confronti di soggetti passivi d’imposta in altri Stati (Ue o extraUe). **Tali operazioni, quindi, non rientrano nell’obbligo di comunicazione in questione, ma per le stesse sussistono i seguenti adempimenti:**

- ✓ inclusione negli elenchi Intrastat, se rese a soggetti passivi d’imposta in altri Stati Ue (art. 50, co. 6, del D.L. 331/93);
- ✓ inclusione nella comunicazione di cui all’art. 1 del D.L. n. 40/2010, se rese a soggetti stabiliti in Paesi “black list”, di cui ai DD.MM. 4.5.99 e D.M. 21.11.2001.

Orbene, **il riferimento alle operazioni rilevanti ai fini Iva**, quale condizione per l’inclusione nella comunicazione, sembra **comportare che rientrino nell’obbligo di comunicazione** anche le seguenti operazioni:

✎ **cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate da soggetti “minimi”**, di cui all’art. 1, co. 96 e seguenti, della Legge 244/2007: **tali soggetti, infatti**, pur non avendo obblighi di registrazione ai fini Iva, né alcun diritto alla detrazione o alla rivalsa dell’imposta, **rivestono la qualifica di soggetti passivi e le operazioni attive, pur essendo soggette ad un regime speciale, rientrano nell’alveo di quelle rilevanti ai fini Iva;**

✎ **operazioni esenti**, per le quali il soggetto che le pone in essere si avvale della **dispensa di cui all’art. 36-bis del DPR 633/72**: la dispensa dagli adempimenti (tra cui l’emissione della fattura, a meno che non sia richiesta dal cliente), di cui al citato art. 36-bis del DPR 633/72, che si giustifica con il fatto che tali soggetti, ponendo in essere solamente operazioni esenti, non detraggono l’imposta assolta sugli acquisti, non significa che tali soggetti non effettuino operazioni rilevanti ai fini Iva (infatti, trattasi di operazioni esenti), ragion per cui sussiste l’obbligo di comunicazione anche per tali soggetti.

→ **rientrano tra le operazioni escluse** dall’obbligo di comunicazione, **espressamente individuate dal provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 22 dicembre 2010:**

- **le importazioni**: l’esonero dovrebbe, inoltre, riguardare – sebbene non esplicitamente indicato dall’atto – le operazioni di introduzione dei beni in un **deposito Iva in Italia**, previa immissione in libera pratica, effettuate senza pagamento dell’imposta, ai sensi dell’art. 50-*bis*, comma 4, lettera b), del D.L. 30 agosto 1993, n. 331;

- le **esportazioni di cui all'art. 8, comma 1, lettere a) e b), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633**: sono, quindi, soggette all'obbligo di comunicazione le cessioni di beni effettuate nei confronti di esportatori abituali, di cui alla successiva lettera c), ovvero mediante il rilascio della dichiarazione d'intento;
- come sopra già detto, **le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici localizzati** (sede, residente o domicilio) in Paesi a fiscalità privilegiata di cui ai Decreti Ministeriali 4 maggio 1999 e 21 novembre 2001, così come modificati dal successivo del 27 luglio 2010, che ha escluso dagli elenchi Cipro, Malta e Corea del Sud. Tali operazioni sono, infatti, già soggetti all'obbligo della c.d. **comunicazione "black list"**, introdotto dall'art. 1, comma 1, del D.L. 25 marzo 2010, n. 40, e disciplinato dai successivi Decreti Ministeriali del 30 marzo e 5 agosto 2010, nonché dalla C.M. 21 ottobre 2010, n. 53/E;
- **le operazioni che hanno costituito oggetto di comunicazione all'Anagrafe Tributaria**, a norma dell'art. 7 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605 (ad esempio, fornitura di energia elettrica, servizi di telefonia, contratti di assicurazione), nonché quelle non **soggette a fatturazione eseguite sino al 30 aprile 2011**

#### OSSERVA

Vi è da far notare che non sono, invece, menzionate nel Provvedimento, tra le operazioni escluse dall'obbligo, gli scambi intracomunitari sottoposti alla dichiarazione Intrastat.

### 2.3. Contenuto della comunicazione

I contribuenti obbligati all'adempimento sono tenuti a fornire, per ciascuna operazione rilevante, alcune **specifiche informazioni**:

- l'anno di riferimento;
- la **partita Iva** ovvero, in mancanza, il **codice fiscale** del cedente, prestatore, cessionario o committente residenti nel territorio dello Stato: diversamente, per i **soggetti esteri**, privi del codice fiscale, devono essere indicati i dati di cui all'art. 4, primo comma, lettere a) e b), del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605:
  - **persone fisiche**: cognome, nome, luogo e data di nascita, sesso e domicilio fiscale;
  - **altri soggetti**: denominazione, ragione sociale o ditta, e domicilio fiscale, completo di via, numero civico e codice di avviamento postale. Qualora si tratti di società, associazioni ovvero altre organizzazioni senza personalità giuridica, devono essere, inoltre, indicate le informazioni di cui al punto precedente, con riferimento ad almeno una delle persone che ne hanno formalmente la rappresentanza;

- i **corrispettivi** dovuti dal cessionario o committente, ovvero al cedente o prestatore, secondo le condizioni contrattuali, nonché l'ammontare dell'**imposta sul valore aggiunto** applicata, oppure l'indicazione che si tratta di **operazioni non imponibili** oppure **esenti ai fini Iva**: qualora l'operazione rilevante **non sia soggetta all'obbligo di fatturazione**, il relativo corrispettivo deve essere riportato per il proprio importo totale, comprensivo del tributo indiretto.

#### I dati per i soggetti residenti e NON residenti

Si ritiene di evidenziare che stando alle disposizioni del provvedimento in commento per i **soggetti residenti deve essere indicato il solo codice fiscale**, senza obbligo per la controparte di fornire dati aggiuntivi quali il cognome e il nome, il luogo e la data di nascita, il sesso e il domicilio fiscale, che come noto, si deducono in automatico dal codice fiscale.

**Diversamente tali dati sono richiesti per i soggetti NON residenti.** E' possibile che tale distinzione sia stata effettuata nell'ottica di semplificazione degli adempimenti, poiché il solo codice fiscale dovrebbe essere necessario ad incrociare i dati già in possesso dell'Amministrazione finanziaria.

Il suddetto elenco di informazioni da fornire, contenuto nel provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010, non riporta, tuttavia, alcuna istruzione in merito al campo "data dell'operazione", presente, invece, nel modello di comunicazione, ed indicato nelle specifiche tecniche allegate al suddetto atto ("**data di registrazione ovvero data di cui all'art. 6 dpr 633/1972**"). A questo proposito, **l'Agenzia delle Entrate – nel corso del Forum del 14 gennaio 2011, organizzato da "Italia Oggi"** – ha precisato che l'omesso riferimento, nel testo dell'atto del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, al suddetto campo non impedisce di attribuire preferenza alla "**data di registrazione dell'operazione**", coerentemente con le specifiche tecniche allegate al provvedimento, che ne costituiscono parte integrante<sup>1</sup>. Ad eccezione del caso di **oggettiva insussistenza** di tale giorno, che – a parere dell'Amministrazione Finanziaria – ricorre esclusivamente per le **operazioni non soggette all'obbligo di fatturazione**.

Qualora sussista quest'ultima ipotesi, nel campo "data dell'operazione" deve essere riportata quella di effettuazione, così come intesa dall'**art. 6 del D.P.R. n. 633/1972**:

- le **cessioni di immobili** si considerano effettuate nel momento della **stipulazione**, mentre quelle di **beni mobili** nel giorno di **consegna o spedizione**, salvo che gli effetti

---

<sup>1</sup> Il punto 5.1 dell'atto del Direttore dell'Agenzia delle Entrate recita, infatti, che "*la comunicazione avviene in conformità delle specifiche tecniche allegate al presente provvedimento*".

traslativi o costitutivi dell'operazione si producano successivamente: al ricorrere di tale eventualità, l'alienazione si considera effettuata nella suddetta data posteriore e comunque, nel caso in cui riguardi i beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione;

- le **prestazioni di servizi** si considerano effettuate all'atto del **pagamento del corrispettivo**, ad eccezione di quelle indicate dall'art. 3, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972 – derivanti da contratti di appalto, mandato, mediazione, opera, spedizione, trasporto, ecc. – che, rilevano, invece, nel momento in cui sono rese oppure, nel caso di quelle continuative, nel mese successivo.

#### **2.4. Termini e modalità di trasmissione del modello**

In sede di prima applicazione, ovvero con riferimento al **periodo d'imposta 2010**, l'obbligo di comunicazione, come anticipato, riguarda esclusivamente le operazioni rilevanti, soggette a fatturazione, effettuate per un **importo non inferiore ad euro 25.000,00**: il relativo modello, compilato secondo le modalità di cui al precedente paragrafo, dovrà essere trasmesso **entro il 31 ottobre 2011**, in luogo del termine ordinario fissato al 30 aprile di ogni anno.

Per quanto concerne, invece, **l'anno solare 2011**, l'adempimento – da assolversi **entro il 30 aprile 2012** – riguarderà le seguenti operazioni rilevanti:

- almeno pari ad euro 3.000,00 se soggette ad obbligo di fatturazione;
- non inferiori ad euro 3.600,00 qualora siano documentate da scontrino o ricevuta fiscale, purchè eseguite a decorrere dal 1° maggio 2011.

La suddetta comunicazione deve essere trasmessa all'Agenzia delle Entrate nei modi ordinari, ovvero **in via telematica** (Entratel o Fisconline), direttamente oppure per il tramite di un intermediario abilitato di cui all'art. 3, commi 2-*bis* e 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322: è, inoltre, ammessa la successiva sostituzione della stessa, mediante la presentazione – nei 30 giorni successivi alla scadenza del termine previsto per la trasmissione originaria – di una nuova, purchè si riferisca al medesimo periodo d'imposta.

I dati si considerano **trasmessi soltanto al momento in cui è completata la procedura di ricezione**; a tal fine l'Agenzia delle entrate attesta l'avvenuta trasmissione dei dati mediante apposite ricevute, rese disponibili entro cinque giorni lavorativi successivi a quello di invio, salvo cause di forza maggiore. Le specifiche tecniche allegate al provvedimento individuano, altresì, i motivi che possono dar luogo allo **scarto del file** contenente i dati. Nel caso in cui si verifichi una delle circostanze che danno luogo allo scarto le stesse saranno comunicate, sempre per via telematica, al soggetto che ha effettuato la trasmissione del *file*,

il quale è tenuto a riproporre la corretta trasmissione entro cinque giorni lavorativi successivi dalla comunicazione di scarto.

<b>L'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva</b>		
<b>Tipologia</b>	<b>Periodo d'imposta</b>	<b>Scadenza dell'adempimento</b>
<b>Operazioni fatturate, pari ad almeno 25.000,00 euro</b>	<b>2010</b>	<b>31.10.2011</b>
<b>Operazioni fatturate, pari ad almeno 3.000,00 euro</b>	<b>2011</b>	<b>30.04.2012</b>
<b>Operazioni da scontrino e ricevuta fiscalmente, non inferiori a 3.600,00 euro, compiute dal 1° maggio 2011</b>	<b>2011</b>	<b>30.04.2012</b>

## **2.5 Sanzioni**

Si osservi, infine, che **l'omissione delle comunicazioni ovvero l'effettuazione con dati incompleti o non veritieri** comporta l'irrogazione della **sanzione amministrativa da 258 euro a 2.065 euro**, prevista dall'art. 11 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471. A tale proposito non può non rilevarsi<sup>2</sup> come il regime sanzionatorio approntato dal legislatore espliciti un ridotto effetto deterrente, sia per l'ammontare della sanzione, sia per la possibilità di ricorrere alla definizione agevolata, con riduzione della sanzione ad un quarto, ex art. 16, comma 3, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, sia, infine, per la possibilità di accedere alla continuazione ex art. 12 del D.Lgs. n. 472/1997. In altre parole, i soggetti obbligati all'invio telematico potrebbero *"serenamente"* commettere errori concernenti i dati dell'acquirente, compreso il codice fiscale, con la conseguenza che l'incrocio informatico non produrrebbe alcun effetto concreto ai fini della segnalazione, ed esporrebbe il soggetto obbligato ad una potenziale sanzione che, ridotta attualmente ad un quarto del minimo edittale, risulterebbe pari a 64 euro.

## **3. Autorizzazione alle operazioni intracomunitarie**

L'art. 27 del D.L. n. 78/2010 ha **integrato l'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972**, inserendo alcune specifiche disposizioni:

- la **lettera e-bis) del comma 2**, secondo la quale dalla dichiarazione di inizio attività deve risultare *"per i soggetti che intendono effettuare **operazioni intracomunitarie** di cui al*

---

<sup>2</sup> In tal senso anche *Alessandro Borghese In "L'editoriale del 12.11.2010 – La Lente sul Fisco-*

*Titolo II, Capo II del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, la **volontà di effettuare dette operazioni***”;

- il **comma 7-bis**), per effetto del quale la predetta intenzione del contribuente può formare oggetto di **diniego** da parte dell’Amministrazione Finanziaria, **entro 30 giorni** dall’attribuzione della partita Iva;
- il **comma 7-ter**), che riserva ad un provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate la definizione delle modalità di diniego o revoca dell’autorizzazione al compimento di operazioni intracomunitarie;
- il **comma 15-quater**), che affida ad un atto analogo a quello di cui al punto precedente la determinazione dei criteri e delle procedure di *“inclusione delle partita Iva nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie, ai sensi dell’art. 22 del Regolamento (CE) del 7 ottobre 2003, n. 1798 (c.d. Vies)*.

Successivamente, il Direttore dell’Agenzia delle Entrate ha, quindi, emanato due **provvedimenti, pubblicati il 29 dicembre 2010 (prot. n. 188376 e 188381)**, diretti a definire l’applicazione della suddette novità normative, a cui hanno fatto, altresì, seguito alcuni chiarimenti formulati nel richiamato **Forum del 14 gennaio 2011**, in merito ai seguenti aspetti:

- le operazioni soggette al regime di autorizzazione;
- gli adempimenti formali del contribuente;
- la procedura di diniego o revoca.

### **3.1 Operazioni soggette al regime di autorizzazione**

La modifica normativa apportata all’art. 35, comma 2, del D.P.R. n. 633/192 – in quanto riferita alle *“operazioni intracomunitarie di cui al Titolo II, Capo II del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331”* – riguarda sia gli **scambi intracomunitari di beni** che le **prestazioni intracomunitarie di servizi**, sebbene queste ultime siano, ora, disciplinate dalla legislazione nazionale, a seguito dell’entrata in vigore delle nuove norme sulla territorialità (D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18). L’**art. 50, comma 6, del D.L. n. 331/1993** – compreso appunto nel Titolo II, Capo II – regola gli elenchi riepilogativi delle *“prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli art. 7-quater e 7-quinquies del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, rese nei confronti di soggetti stabiliti in un altro Stato membro della Comunità e quelle da questi ultimi ricevute”*. Si consideri, inoltre, che – ai fini dell’esecuzione delle prestazioni di servizi di cui all’art. 7-ter del predetto Decreto nazionale – è necessaria la presenza della partita Iva nell’archivio Vies, come peraltro desumibile dall’art. 214 della Direttiva 2006/112/CE, nonché dal Regolamento Ue 904/2010. L’inclusione delle prestazioni di servizi, tra le operazioni soggette al regime di autorizzazione, è stata, altresì, confermata dall’Agenzia delle Entrate, nel corso del **Forum del 14 gennaio 2011**. In particolare, è stato affermato che, ai fini delle nuove disposizioni introdotte dall’art. 27 della Manovra Correttiva, **il prestatore di servizi deve essere assimilato a qualsiasi altro soggetto passivo Iva**, coerentemente con la normativa comunitaria: l’art. 2, comma 1, lettere f), g) e h), del

Regolamento Ue 904/2010 non distingue, infatti, i soggetti che effettuano scambi intracomunitari di beni da quelli che rendono o ricevono prestazioni intracomunitarie di servizi.

### **3.2. Adempimenti formali del contribuente**

La manifestazione di volontà, da parte dei soggetti che iniziano l'attività, di porre in essere operazioni comunitarie può essere manifestata secondo modalità differenti, a seconda della natura del contribuente:

- o **Quadro I del Modello AA9** (imprenditori individuali e lavoratori autonomi) e **AA7** (soggetti diversi dalle persone fisiche). Quest'ultima dichiarazione deve, inoltre, essere utilizzata dagli enti non commerciali, privi della soggettività passiva, selezionando la **casella "C" del Quadro A**;
- o **istanza al Centro Operativo di Pescara**, nel caso di soggetti **non residenti**, che presentano il Modello ANR per l'**identificazione diretta**.

I **soggetti già titolari di partita Iva**, e dunque non tenuti alla presentazione della dichiarazione di inizio attività, possono comunque manifestare la propria volontà di effettuare scambi intracomunitari di beni, presentando una **specificata istanza**, direttamente presso un ufficio dell'**Agenzia delle Entrate**, ovvero al Centro Operativo di Pescara, nel caso dei soggetti non residenti, che presentano la dichiarazione per l'identificazione diretta, ai sensi dell'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972. Si tratta dei contribuenti che si trovano nelle **condizioni per essere esclusi dall'archivio Vies**, differenziate a seconda della data di dichiarazione di inizio attività:

- **sino al 30 maggio 2010**: se non hanno trasmesso, negli anni 2009 e 2010, gli elenchi riepilogativi delle cessioni di beni, delle prestazioni di servizi e degli acquisti intracomunitari, ovvero risultano inadempienti rispetto agli obblighi dichiarativi riguardanti il periodo d'imposta 2009. E' da ritenere che **non sia necessario che gli elenchi siano stati presentati in entrambi gli anni, ma sia sufficiente la presentazione nel 2009 o nel 2010**; questo non solo in base alla lettera dei Provvedimenti in commento ma secondo logica: il soggetto che ha aperto la partita Iva, per esempio, a febbraio 2010, non può, evidentemente, avere presentato gli elenchi anche per il 2009.
- **dal 31 maggio 2010 al 28 febbraio 2011**: se non hanno presentato l'istanza di autorizzazione (art. 35, comma 2, lettera e-bis), del D.P.R. n. 633/1972), ovvero, *"in mancanza, non hanno comunque posto in essere nel secondo semestre 2010 operazioni intracomunitarie e adempiuto gli obblighi di presentazione dei relativi elenchi riepilogativi"*.

**Riguardo al contenuto ed alle modalità di presentazione dell'Istanza** di autorizzazione nulla è stato specificato dall'Agenzia ma parrebbe possibile che tale domanda possa essere redatta in "forma libera", fornendo gli stessi dati identificativi previsti nel frontespizio della dichiarazione di inizio attività.

## FAC SIMILE di ISTANZA

Spett.le Agenzia delle Entrate  
Direzione Provinciale di .....

Il sottoscritto....., nato a ....., il .../.../..., residente a ..... (...), in via.....n°..., avente C.F.: ....., nella sua qualità di titolare/legale rappresentante della impresa individuale/società "....." con sede in ..... (...) via ....., C.F. e n. di iscrizione al Registro Imprese di ....., P.IVA: .....,

### Dichiara

di voler porre in essere operazioni intracomunitarie di cui al titolo II capo II del decreto legge 30 agosto 1993 n. 331, per i seguenti presunti importi:

- € ..... (acquisto di beni)

- € ..... (cessione di beni)

La presente manifestazione di volontà è effettuata sulla base degli obblighi previsti dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 2010/188376 del 29 dicembre 2010. A tal fine si segnala che la dichiarazione di inizio attività è stata presentata anteriormente/posteriormente alla data del 31 maggio 2010.

(luogo e data)

Società/Impresa individuale  
(Legale rappresentante/Titolare)

### **3.3. Procedura di diniego o revoca dell'autorizzazione**

L'iniziale dichiarazione dell'intento di effettuare scambi intracomunitari di beni determina la contestuale **sospensione della soggettività attiva e passiva delle operazioni intracomunitarie**, anche attraverso la loro esclusione dall'archivio dei soggetti autorizzati, sino al **trentesimo giorno successivo** alla data di attribuzione della partita Iva. Durante tale periodo, l'Agenzia delle Entrate può, infatti, disporre il diniego dell'autorizzazione al compimento di tali operazioni, in virtù del comma 7-bis) dell'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972, introdotto proprio dal D.L. n. 78/2010. In altre parole, sino a quando non è decorso tale termine, il contribuente può effettuare **esclusivamente operazioni interne**, assolvendo i relativi adempimenti: **l'eventuale compimento**, nel corso di tale orizzonte temporale di

sorveglianza ed in assenza di un formale rifiuto dell'Amministrazione Finanziaria, di cessioni oppure acquisti intracomunitari di beni non ne comporta la decadenza, ma l'applicazione di una **sanzione amministrativa, in misura fissa**, da un minimo di euro 258,00 ad un massimo di euro 2.065,00 (art. 11 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471).

**L'eventuale diniego, nel termine di 30 giorni dall'attribuzione della partita Iva** (art. 35, comma 7-*bis*, del D.P.R. n. 633/1972), presuppone la previa valutazione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dei dati forniti e dei correlati elementi di rischio:

- la mancanza dei presupposti oggettivi e soggettivi;
- la carenza dei requisiti di inclusione nell'archivio degli abilitati ad effettuare operazioni intracomunitarie (c.d. *banca dati Vies*);
- la **posizione fiscale del contribuente**, compreso il coinvolgimento, anche soltanto indiretto, in fenomeni evasivi;
- la completezza ed esattezza dei dati forniti;
- gli eventuali **gravi inadempimenti** dichiarativi dei 5 anni precedenti;
- il passato **coinvolgimento in frodi fiscali**;
- gli altri elementi critici e di rischio, a disposizione dell'Amministrazione Finanziaria.

La suddetta **procedura di autorizzazione** opera anche nei confronti dei soggetti **già titolari di partita Iva**, di cui al paragrafo precedente (*infra* 3.2.): a questo proposito, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito, nel corso del **Forum del 14 gennaio 2011**, che nel caso in cui – al **28 febbraio 2011**, data di conclusione del procedimento di estromissione dall'archivio degli operatori autorizzati – **non siano ancora decorsi i 30 giorni** dalla data di presentazione della domanda di autorizzazione, il richiedente sarà **escluso dal Vies**, *“per poi essere nuovamente ammesso al 31° giorno dalla presentazione della medesima istanza, in mancanza di diniego”*. Al contrario, qualora il predetto termine risulti già scaduto al 28 febbraio 2011, i contribuenti interessati **“senza soluzione di continuità permarranno in archivio e saranno legittimati ad effettuare operazioni intracomunitarie”**. Costoro, saranno, poi, assoggettati, entro sei mesi dalla manifestazione di volontà, a **controlli più approfonditi**: in caso di **esito negativo**, sarà disposta la **revoca dell'autorizzazione**.