

## Paesi black-list: la comunicazione periodica

---

Oltre ad indicare nel Modello UNICO i costi relativi ad operazioni intraprese con paesi Black list [l'art. 1 D. MEF 30 marzo 2010](#) ha previsto un nuovo obbligo periodico di comunicazione delle operazioni effettuate nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

I soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto sono quindi chiamati a comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle operazioni seguenti, effettuate nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori a fiscalità privilegiata:

- a) cessioni di beni;
- b) prestazioni di servizi rese;
- c) acquisti di beni;
- d) prestazioni di servizi ricevute.

L'adempimento in esame ha ad oggetto tutte le operazioni effettuate con operatori economici localizzati in Paesi black-list, siano esse soggette (imponibili, non imponibili, esenti) o non soggette ad imposta sul valore aggiunto (in quest'ultimo caso si ritiene che l'adempimento interessi le sole operazioni rispetto alle quali risulti carente il requisito territoriale di applicazione del tributo).

Il momento rilevante per determinare il periodo in cui comprendere le operazioni da segnalare coincide, in generale, con la data di registrazione – nei registri IVA o nelle scritture contabili obbligatorie – delle operazioni realizzate con soggetti aventi sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità privilegiata. Per le prestazioni di servizi rese non soggette ad IVA per carenza del requisito della territorialità il momento rilevante, ai fini della comunicazione, è quello della registrazione nelle scritture contabili obbligatorie o, in mancanza, quello del pagamento da parte dell'operatore economico.

E' importante rilevare come l'Agenzia delle Entrate, con la [Circolare n. 53/E 21 ottobre 2010](#), abbia specificato che, ai fini dell'obbligo di comunicazione, non rilevano i limiti soggettivi e oggettivi espressamente previsti dal D.M. 21 novembre 2001; è così, ad esempio, tenuto all'obbligo di comunicazione il soggetto passivo IVA che effettua cessioni di beni e prestazioni di servizi nei confronti di un operatore economico stabilito in Kenia anche qualora non si tratti di una società insediata nelle Export Processing Zones di cui all'[art. 3, n. 8\), D.MEF 21 novembre 2001](#).

Il modello di comunicazione deve essere presentato all'Agenzia delle Entrate per via telematica entro l'ultimo giorno del mese successivo al periodo di riferimento. Il modello di comunicazione è presentato con riferimento:

- a periodi trimestrali, per i soggetti che hanno realizzato, nei quattro trimestri precedenti e per ciascuna categoria di operazioni, un ammontare totale trimestrale non superiore a 50.000 euro;
- a periodi mensili, per i soggetti che non si trovano nelle condizioni di cui sopra.

I soggetti che hanno iniziato l'attività da meno di quattro trimestri trasmettono la comunicazione trimestralmente. In ogni caso i soggetti che presentano una comunicazione con periodicità trimestrale e che, nel corso di un trimestre, superano la soglia di cui sopra, presentano la comunicazione con periodicità mensile a partire dal mese successivo a quello in cui tale soglia è superata.

Il superamento della soglia deve quindi essere accertato distintamente con riguardo alle singole categorie di operazioni realizzate nei confronti di operatori economici stabiliti in Paesi black-list o ricevute dai medesimi soggetti.

Il superamento della soglia per una singola categoria di operazioni determina l'obbligo di presentazione mensile per l'intero elenco di operazioni. In altri termini, le singole categorie di operazioni non si sommano tra loro, ma sono considerate singolarmente ai fini della determinazione del raggiungimento della soglia. Il superamento della stessa per una singola categoria di operazioni determina l'applicazione della periodicità mensile anche se per le altre categorie di operazioni non è stato superato l'ammontare previsto.

Nel Modello di Comunicazione vanno segnalati i seguenti elementi informativi:

1. codice fiscale e partita IVA del soggetto passivo tenuto alla comunicazione;
2. numero del codice fiscale del soggetto con il quale è intercorsa l'operazione attribuito dallo Stato in cui il medesimo è stabilito, residente o domiciliato ovvero, in mancanza, altro codice identificativo;
3. in caso di controparte persona fisica: ditta, cognome, nome, luogo e data di nascita, domicilio fiscale nello Stato in cui la medesima è stabilita, residente o domiciliata;
4. in caso di controparte diversa dalle persone fisiche: denominazione o ragione sociale, sede legale o, in mancanza, sede amministrativa nello Stato in cui la medesima è stabilita, residente o domiciliata;
5. periodo di riferimento della comunicazione;
6. per ciascuna controparte: l'importo complessivo delle operazioni attive e passive effettuate, distinto tra operazioni imponibili, non imponibili, esenti e non soggette agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, al netto delle relative note di variazione;
7. per ciascuna controparte, relativamente alle operazioni imponibili, l'importo complessivo della relativa imposta;
8. per ciascuna controparte, per le note di variazione emesse e ricevute relative ad annualità precedenti, l'importo complessivo delle operazioni e della relativa imposta.

E' stato specificato che l'obbligo di comunicazione non è previsto per i soggetti che si avvalgono del regime dei "contribuenti minimi", in quanto l'adesione al regime semplificato di cui all'[art. 1, c. 96-116, L. 24 dicembre 2007, n. 244](#) comporta, sotto il profilo della semplificazione degli adempimenti IVA, l'esonero dalla registrazione delle fatture emesse, nonché dalla registrazione dei corrispettivi e degli acquisti. Allo stesso modo dei contribuenti minimi, per il periodo di efficacia dell'opzione, sono esclusi dall'obbligo di comunicazione anche i soggetti che hanno optato per il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative produttive di cui all'[art. 13 L. 23 dicembre 2000, n. 388](#), visto che gli stessi sono esonerati, tra l'altro, dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili rilevanti ai fini IVA.

Il [D. MEF del 5 agosto 2010](#), infine, ha individuato alcuni casi particolari che riguardano: da un lato l'esclusione dall'obbligo di comunicazione sulla base di elementi territoriali o in relazione a operazioni relative a specifici settori di attività e, dall'altro, l'estensione dell'adempimento ad altre ipotesi, sempre in base all'attività esercitata. In particolare il provvedimento ha precisato che:

- non sussiste l'obbligo di comunicazione per le attività con le quali si realizzano operazioni esenti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, a condizione che il contribuente si avvalga della dispensa degli adempimenti previsti dall'[art. 36-bis Dpr 633/72](#). Tale esclusione si pone in linea con la disposizione di rango primario che prevede l'obbligo di comunicazione per le operazioni che siano registrate o soggette a registrazione, posto che, ai soggetti che svolgono un'attività esclusivamente o prevalentemente esente, è riconosciuta la facoltà di optare per la dispensa dagli adempimenti contabili relativi a tali operazioni. La limitazione all'obbligo di comunicazione non opera in relazione alle operazioni imponibili eventualmente effettuate dai richiamati soggetti con operatori economici stabiliti in un Paese black-list, in considerazione della loro rilevanza ai fini del contrasto alle frodi fiscali internazionali e nazionali
- l'adempimento è previsto anche per le prestazioni di servizi, che non si considerano effettuate nel territorio dello Stato ai fini dell'IVA e che sono rese o ricevute nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi "black- list".

Con il [D.L.16/2012](#) è stata poi introdotta una nuova semplificazione volta ad alleggerire gli adempimenti fiscali delle imprese nei casi in cui le operazioni svolte con paesi "black list" risultino sporadiche e di modico valore. In particolare è stato introdotto un limite d'importo al di sotto del quale le operazioni effettuate con operatori stabiliti in Paesi a fiscalità agevolata non devono essere segnalate; l'entità di tale soglia, sotto la quale la comunicazione non è dovuta, è stata stabilita pari ad euro 500 per ogni operazione effettuata.

Con la pubblicazione del [modello polivalente](#) del 10 ottobre 2013 - utile alla comunicazione unificata del nuovo Spesometro - l'Agenzia delle Entrate fornisce il modello definitivo, con relative specifiche tecniche ed istruzioni previste anche dal [Provvedimento del 2 agosto](#), con cui rinnova la modalità di invio della comunicazione: per la comunicazione delle operazioni con soggetti residenti in Paesi Black List è prevista, infatti, la trasposizione nel nuovo modello del prospetto già approvato con provvedimento dedicato da compilare secondo termini e periodicità già stabiliti.

Pertanto dal 2014 il modello di riferimento sarà da considerarsi esclusivamente quello polivalente.

### **Le novità del Decreto Semplificazioni**

L'[art. 21 del decreto Semplificazioni](#) (DLgs 175/2014) ha modificato l'[art.1 del Decreto Legge n. 40 del 25 marzo 2010](#), con il quale, per contrastare l'evasione fiscale attuata per mezzo delle cosiddette frodi carosello e società cartiere, venne introdotta la comunicazione delle operazioni intercorse con operatori economici avente sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità privilegiata (c.d. Black List).

L'articolo in commento introduce le seguenti novità:

- **sostituisce il precedente termine di invio fissato con cadenza mensile o trimestrale (disposto dall'art. 2 del DM del 30/03/2010) con un termine più ampio, introducendo una scadenza unica e annuale della comunicazione Black List;**
- **interviene sulla soglia al di sotto della quale si è esonerati dalla presentazione della comunicazione, alzando l'asticella da 500 euro per operazione (soglia introdotta dall'[art. 2, comma 8, D.L. 16/2012](#)), a 10.000 euro, da riferire all'ammontare complessivo annuale delle operazioni.**

Il testo del D.Lgs 175/14 dispone che le novità introdotte dall'[art. 21](#) dovranno essere applicate alle operazioni poste in essere nell'anno solare in corso alla data di entrata in vigore del provvedimento (13/12/2014), ossia **con decorrenza dal 1° gennaio 2014**.

Una tale formulazione retroattiva della norma pone qualche perplessità circa il termine di trasmissione delle comunicazioni “pendenti”, mensili o trimestrali di fine anno e soprattutto, genera dubbi sul trattamento delle violazioni eventualmente già commesse dai contribuenti, per dati trasmessi incompleti o mancanti nelle comunicazioni relative ai primi periodi del 2014 per le quali, seguendo la normativa previgente, sono previste delle sanzioni ma, secondo la nuova disposizione, ricadrebbero nel monitoraggio con cadenza annuale.

Il [Comunicato stampa 19 dicembre 2014](#) dell'Agenzia delle entrate relativo alla comunicazione delle operazioni con Paesi Black List chiarisce che, fino al 31 dicembre 2014, i contribuenti possono continuare ad adottare la previgente prassi in materia, ossia effettuare la comunicazione con periodicità mensile o trimestrale, fermo restando la validità delle comunicazioni con le nuove disposizioni.

Con la [Circolare n.31/E del 30 dicembre 2014](#), l'Agenzia delle entrate ha fornito una serie di chiarimenti in merito alle novità introdotte dal D.Lgs 175/2014 (Decreto semplificazioni), entrato in vigore il 13 dicembre 2014; in particolare, al punto 12 chiarisce che il nuovo limite di esclusione dalla comunicazione Black List, di ammontare pari a 10.000 euro, si riferisce all'importo totale annuo delle cessioni di beni e prestazioni di servizi ricevute ed effettuate nei confronti di operatori economici residenti nei Paesi Black List; si ricorda che la normativa previgente, poneva una soglia di esonero di 500 euro per ogni singola operazione.

La stessa Circolare ribadisce infine la decorrenza delle nuove regole: come anticipato nel [comunicato stampa del 19 dicembre 2014](#), **le semplificazioni introdotte dall'art. 21 del D.Lgs 175/2014 sono entrate in vigore retroattivamente dal 1° gennaio 2014, creando un periodo di monitoraggio riferito agli ultimi mesi dell'anno che ricade nel passaggio tra vecchie regole (invio trimestrale/mensile) e nuove (invio annuale)**. A tal proposito, **l'Agenzia delle entrate consente al contribuente la possibilità d'invio della comunicazione per l'ultima parte dell'anno, nel rispetto della precedente formulazione, lasciando allo stesso la discrezionalità della scelta: entrambe le modalità di invio saranno ritenute valide. Conseguentemente, la soglia di esclusione da tenere in considerazione nel predisporre la comunicazione relativa all'ultimo trimestre/mese del 2014, varierà a seconda della disciplina seguita.**

Nella medesima direzione verte anche l'ultima precisazione circa l'aspetto sanzionatorio: eventuali violazioni commesse in vigenza della normativa preesistente, non punibili secondo quanto disciplinato della nuova norma, non saranno sanzionate nel rispetto dell'[art. 3, comma 3, del D.Lgs 18 dicembre 1997, n. 472](#) (principio di legalità), salvo i casi in cui il provvedimento di irrogazione della sanzione sia già stato reso definitivo.

#### **Novità sul tema**

Comunicazione delle operazioni con Paesi Black List: invio con cadenza annuale e nuova soglia di esonero

L'articolo 21 del DLgs 175/2014 sostituisce il precedente termine di invio fissato con cadenza mensile o trimestrale con una scadenza unica e annuale della comunicazione Black List ed interviene sulla soglia al di sotto della quale si è esonerati dalla presentazione della comunicazione, alzando l'asticella da 500 euro per operazione a 10.000 euro, da riferire all'ammontare complessivo annuale delle operazioni.

- [Art.21 del DLgs 175/2014](#)

#### **Altre Norme, Prassi e Giurisprudenza**

- [L. 23 dicembre 2000 n.388](#)
- [Decreto MEF 21 novembre 2001, art.3](#)
- [L. 24 dicembre 2007 n.244](#)
- [Decreto MEF 30 marzo 2010 art.1](#)
- [Decreto MEF 5 agosto 2010](#)
- [Circolare 12 ottobre 2010 n.53/E](#)
- [DL 2 marzo 2012 n.16](#)
- [Provvedimento Agenzia Entrate del 2 agosto 2013](#)
- [Modello di comunicazione polivalente- Agenzia Entrate, 11 ottobre 2013](#)

#### **Casi e questioni**

- [Comunicazione delle operazioni con Paesi Black List: le risposte dell'Agenzia delle entrate al Telefisco 2015](#)

#### **Norme Correlate**

- [Art. 36 bis DPR IVA 633/72](#)