

## Edizione di martedì 18 aprile 2017

### IMPOSTE SUL REDDITO

**Derivazione rafforzata e perdite su crediti**

di Giovanni Valcarenghi

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

**Esterovestizione: possibile utilizzare l'interpello preventivo?**

di Marco Bargagli

### IVA

**Recupero dell'Iva sulle spese di miglioramento di immobili in comodato**

di Marco Peirolo

### PROFESSIONISTI

**La Formazione Professionale Continua: il nuovo triennio 2017-2019**

di Federica Furlani

### ADEMPIMENTI

**Modelli Intrastat: le sanzioni applicabili**

di Dottryna

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Derivazione rafforzata e perdite su crediti***

di **Giovanni Valcarenghi**

Il tema della **derivazione rafforzata** e della corretta determinazione dell'imponibile fiscale dell'anno 2016 sta ancora impegnando i professionisti alle prese con la chiusura dei bilanci.

La novità della questione e l'assenza di interpretazioni ufficiali genera legittimi dubbi ai quali bisogna tentare di proporre una soluzione sensata.

Tra questi, alcuni colleghi che hanno partecipato all'ultima giornata del Master Breve ci hanno segnalato la casistica che attiene alle **perdite su crediti**.

Si ipotizzi il caso in cui, nel corso del mese di gennaio 2017, sia stato dichiarato il fallimento di un cliente, con conseguente effetto sulla corretta stima del **presumibile valore di realizzo** del medesimo.

Secondo le indicazioni del documento **OIC 29**, parrebbe di poter dire che la scarsa (o assente) possibilità di incasso fosse già pienamente manifesta alla **chiusura dell'esercizio 2016**.

Ciò determina la necessità di recepire nel bilancio una adeguata **svalutazione** del credito che, sempre per ipotesi, ipotizziamo sia pari all'intero valore nominale; la scrittura contabile corretta è appunto una **svalutazione** (e non una perdita) per il semplice motivo che non si è ancora venuta a creare la **certezza giuridica del mancato incasso**, che si potrà cristallizzare solo con la chiusura della procedura concorsuale.

Quindi, nel conto economico del 2016 si apposterà la svalutazione.

Sul versante fiscale, tale posta viene (erroneamente) considerata come una perdita, dall'[\*\*articolo 101, comma 5 del Tuir\*\*](#).

Si tratta di capire, dunque, se per effetto del nuovo [\*\*articolo 83 del Tuir\*\*](#), il comportamento contabile suddetto possa configurare un differente criterio di **imputazione temporale** della posta, capace di determinare una **rilevanza diretta** della medesima nella determinazione del reddito imponibile.

Ciò in virtù del fatto che l'[\*\*articolo 2, comma 1, del D.M. 48/2009\*\*](#) prevede la non applicazione delle disposizioni dei [\*\*commi 1 e 2 dell'articolo 109 del Tuir\*\*](#); tra queste, dunque, **l'esistenza certa e l'oggettiva determinabilità** dei componenti di reddito nell'esercizio di competenza (con riferimento, ovviamente, alle condizioni esistenti alla data di chiusura del periodo di imposta);

nel nostro caso, dunque, alla data del 31/12/2016).

Tale ricostruzione, a parere di chi scrive, **non appare soddisfacente**, quantomeno per due circostanze:

- **la prima**, in forza della quale il recepimento delle nuove regole contabili degli OIC non ha in nulla mutato le regole di **recepimento dello specifico accadimento aziendale**, rispetto alle abitudini pregresse, con la conseguenza che sarebbe legittimo attendersi una invarianza di conclusioni rispetto al passato;
- **la seconda**, in virtù del contenuto del [\*\*comma 5 dell'articolo 101 del Tuir\*\*](#), che prevede che il debitore si consideri assoggettato alla procedura concorsuale solo alla **data della sentenza dichiarativa del fallimento**, nel nostro esempio chiaramente riferita solo al mese di gennaio 2017.

In sostanza, non si tratterebbe di disapplicare l'[\*\*articolo 109 del Tuir\*\*](#), ma solamente di verificare l'esistenza dell'**automatica presunzione dello stato di insolvenza** del debitore che, per presunzione fiscale, si può avere solo con la sentenza dichiarativa di fallimento.

Prima di tale istante, invece, la **deduzione fiscale** della perdita su crediti (contabilmente da appostarsi tra le svalutazioni) potrà essere riconosciuta solo alla condizione che il contribuente sia in grado di comprovare (con altri strumenti) l'esistenza degli elementi certi e precisi, quali ad esempio una comunicazione del legale che già abbia attestato l'**antieconomicità** dell'avvio di una procedura di recupero, per impossibilità accertata di incasso.

Il tutto, sarebbe poi comprovato dal **fallimento** che, tuttavia, di per sé non potrebbe determinare un elemento "a difesa" del contribuente, in quanto riferibile al periodo di imposta successivo.

Quindi, anche nel nuovo scenario si dovrebbe concludere che, in assenza di altri elementi di prova, la **svalutazione/perdita** non potrà essere dedotta dall'imponibile 2016, con obbligo di evidenziare una **variazione in aumento** nel quadro RF del modello Redditi.

Nel successivo anno, in assenza di **fondo svalutazione** fiscalmente riconosciuto, si potrà invece operare una **variazione in diminuzione**, stante il già avvenuto **transito a conto economico** nel corso del 2016.

Nonostante le molte novità, dunque, nel caso in analisi tutto sembra restare come prima.

OneDay Master

## UNA SIMULAZIONE PRATICA DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### ***Esterovestizione: possibile utilizzare l'interpello preventivo?***

di Marco Bargagli

Nella letteratura internazionale-tributaria, con il termine **esterovestizione** si intende una **dissociazione** tra la **residenza formale** e la residenza **sostanziale** del soggetto passivo (persona fisica, società di persone, società di capitale, enti e *trust*).

In buona sostanza, per ottenere un **regime fiscale più favorevole**, la persona fisica, la società o l'ente stabilisce la sua sede all'estero, dove sarà sottoposta a tassazione per i redditi ovunque prodotti nel mondo (in base al c.d. ***worldwide principle***).

Al fine di arginare fenomeni di **evasione fiscale internazionale**, il Tuir ([articoli 2, 5 e 73](#)) contiene specifiche norme che individuano la **residenza ai fini fiscali** dei soggetti passivi (siano essi persone fisiche o società), in funzione di particolari **criteri di radicamento** con il territorio dello Stato italiano.

Per quanto riguarda le **persone fisiche**, l'[articolo 2, comma 2, del Tuir](#), dispone che: *"ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile"*.

Quindi, per realizzare il requisito della **maggior parte del periodo d'imposta** occorre superare, nel corso dell'anno, **183 giorni** ossia **184 giorni** in caso di **anno bisestile**.

Gli elementi che determinano la **residenza fiscale delle persone fisiche** in Italia sono:

- **iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente**;
- **domicilio nel territorio dello Stato**, definito come la sede principale degli affari e interessi ([articolo 43, primo comma, cod. civ.](#));
- **residenza nel territorio dello Stato**, identificabile come la **dimora abituale** del soggetto ([articolo 43, secondo comma, cod. civ.](#)).

Di contro, la **residenza fiscale** per gli **enti diversi dalle persone fisiche** (es. società di capitali, società di persone e *trust*) è disciplinata dagli [articoli 5, comma 3, lettera d\) e 73 del Tuir](#).

In particolare, per espressa disposizione normativa, il soggetto passivo sarà considerato **fiscalmente residente in Italia** quando, per la **maggior parte del periodo d'imposta** (184 giorni), ha stabilito – alternativamente – la **sede legale** o la **sede dell'amministrazione** o l'**oggetto principale** nel territorio dello Stato.

Ciò posto, considerati i numerosi profili di **incertezza applicativa** della normativa in rassegna, gli addetti ai lavori si interrogano se il contribuente possa o meno consultare l'Amministrazione finanziaria con lo scopo di valutare, **preventivamente**, se vengono ravvisati i pertinenti elementi di collegamento del soggetto estero con il territorio dello Stato.

Sullo specifico punto la [risoluzione AdE 312/E/2007](#) ha escluso che la fattispecie in rassegna possa essere oggetto di interpello preventivo.

Infatti, il citato documento di prassi **testualmente recita**: “*Per quanto riguarda la prova contraria necessaria per superare la presunzione di “esterovestizione” di cui all’articolo 73, comma 5-bis .... si evidenzia che la stessa può essere offerta nella competente sede di accertamento e non tramite la procedura di interpello cosiddetto disapplicativo disciplinata dall’articolo 37-bis, comma 8, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Ciò non solo perché la predetta dimostrazione è prevalentemente basata su elementi di fatto non agevolmente desumibili dalla documentazione su cui normalmente è incentrata l’analisi preventiva in sede di interpello, ma anche perché la procedura ex articolo 37-bis, comma 8, del D.P.R. n. 600 del 1973 è in genere esperibile per la disapplicazione di norme che incidono in maniera diretta ed immediata sul quantum dell’obbligazione tributaria, ossia di norme che limitano deduzioni, detrazioni, crediti d’imposta o altre posizioni soggettive altrimenti ammesse dall’ordinamento tributario e che per ciò stesso, a differenza della norma recata dall’articolo 73, comma 5-bis, che incide sulla soggettività passiva, impattano direttamente sulla determinazione del debito tributario*”.

Premesso che l'[articolo 37-bis del D.P.R. 600/1973](#), rubricato “disposizioni antielusive” è stato abrogato dall'[articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 128/2015](#), in vigore dal 2 settembre 2015 si ritiene che, per effetto delle **argomentazioni logico-giuridiche** richiamate nella citata [risoluzione 312/E/2007](#), ancora oggi eventuali **questioni interpretative** relative alla esatta individuazione della residenza fiscale del soggetto passivo non possano formare oggetto di interpello preventivo, nelle varie forme attualmente previste dalla legge.

Tuttavia, tenuto conto della delicatezza del tema e dei correlati profili di **incertezza**, che in passato hanno generato aspri contenziosi tra Fisco e contribuente, sarebbe auspicabile che la *vexata quaestio* possa formare oggetto di approfondimento e confronto tecnico-operativo nell’ambito del **nuovo regime di adempimento collaborativo**, introdotto nel nostro ordinamento tributario dal D.Lgs. 128/2015, rubricato “*Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente*”.

Il legislatore, in tale contesto, vuole infatti promuovere forme di **comunicazione e di cooperazione rafforzata** tra l'Amministrazione finanziaria ed i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, con il precipuo scopo di ridurre il contenzioso e favorire, nel contempo, particolari forme di **tax compliance in ambito fiscale**.

OneDay Master

## IL TRANSFER PRICING ED IL RULING INTERNAZIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### **Recupero dell'Iva sulle spese di miglioramento di immobili in comodato**

di Marco Peirolo

La possibilità di chiedere il **rimborso dell'Iva** assolta sulle spese di miglioramento, trasformazione e ampliamento di un **immobile di proprietà altrui**, detenuto in **comodato**, è un tema sul quale si registrano posizioni essenzialmente convergenti all'interno della prassi amministrativa e della giurisprudenza.

Dal punto di vista normativo, la disposizione di riferimento è l'[\*\*articolo 30, comma 3, lettera c\), del D.P.R. 633/1972\*\*](#), che consente al contribuente di chiedere, in tutto o in parte, il **rimborso dell'eccedenza detraibile risultante dalla dichiarazione annuale**, se di importo superiore a **2.582,28 euro**, “*limitatamente all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili*”. Anche il rimborso infrannuale è ammesso, ai sensi dell'[\*\*articolo 38-bis, comma 2, dello stesso D.P.R. 633/1972\*\*](#), se il contribuente “*effettua acquisti ed importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto*”.

L'orientamento dell'Amministrazione finanziaria è volto ad **escludere il rimborso dell'Iva** relative alle **spese sostenute su beni di terzi**.

Nella [\*\*risoluzione AdE 179/E/2005\*\*](#), si afferma che gli immobili concessi in uso o comodato, in quanto **non ammortizzabili**, non rientrano nella previsione normativa che riconosce il diritto di rimborso dell'imposta, sicché quest'ultimo non spetta relativamente alle spese sostenute per la realizzazione, su immobili concessi in uso o comodato, di opere inseparabili dai beni cui accedono. Le opere eseguite, infatti, **non sono di proprietà del soggetto che le ha realizzate**, giacché in base ai principi civilistici accedono ad un immobile di proprietà altrui. Di conseguenza, tali opere non possono essere iscritte nel bilancio come beni ammortizzabili propri del soggetto che le ha effettuate.

Nello stesso senso si è espressa la giurisprudenza della Corte di Cassazione. In particolare, con la [\*\*sentenza 24779/2015\*\*](#), è stato affermato che il rimborso dell'eccedenza detraibile d'imposta di riferisce ai beni che, **oltre ad essere provvisti del requisito della strumentalità** in quanto destinati ad essere utilizzati nell'attività dell'impresa e da non essere perciò idonei alla produzione di un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale nel quale siano inseriti, **devono rientrare, in quanto ammortizzabili, tra i beni costituenti immobilizzazioni materiali o immateriali**, da identificarsi con i beni di uso durevole la cui vita non si esaurisce nell'arco di un esercizio contabile e dei quali l'imprenditore possa disporre in quanto abbia

acquistato la proprietà o un altro diritto reale di godimento ed, in ogni caso, il potere di disporre di essi come proprietario.

In sostanza, ai fini del rimborso, i beni devono essere non solo **strumentali**, ma anche **ammortizzabili**, laddove “*strumentalità ed ammortizzabilità non sono concetti coincidenti (...), poiché un bene può essere strumentale senza essere ammortizzabile (è il caso del terreno rispetto all'opificio) e, viceversa può essere ammortizzabile pur non essendo strumentale (è il caso dei fabbricati civili posseduti dall'impresa)*”. La restituzione dell'imposta presuppone, pertanto, che “*concorrano entrambe le condizioni ovvero che il bene sia utilizzato nel ciclo produttivo, e che soddisfi quindi il requisito della strumentalità; e che si tratti di beni di uso durevole, la cui vita non si esaurisca nell'arco di un esercizio e che, quindi, soddisfino anche il requisito dell'ammortizzabilità*”.

Le indicazioni che precedono portano, quindi, a ritenere che il rimborso sia precluso non solo sulle spese di miglioria di immobili altrui, ma anche sulle **spese di costruzione di immobili eretti su terreni di proprietà altrui**.

Per una diversa conclusione, si segnala l'[\*\*ordinanza 9327/2014\*\*](#), con la quale la Suprema Corte – sulla scorta dell'orientamento espresso dalla sentenza 8389/2013 – ha affermato che il comodatario ha diritto al rimborso dell'Iva assolta sulle spese di costruzione del **fabbricato edificato sul suolo di proprietà altrui** alla duplice condizione che l'immobile sia strumentale all'esercizio della propria attività d'impresa e che il comodante non deduca le quote di ammortamento.

Al di là di questa impostazione, è il caso di osservare che, se il rimborso deve di regola ritenersi precluso, non altrettanto può dirsi per la **detrazione**, tenuto conto che l'[\*\*articolo 19 del D.P.R. 633/1972\*\*](#) considera detraibile l'imposta assolta per i beni e servizi **acquistati nell'esercizio dell'impresa**, sempreché utilizzati per realizzare operazioni imponibili o ad esse assimilate ai fini della detrazione. Se, infatti, il recupero dell'imposta “a monte” tramite il rimborso richiede, come detto, che il bene (ammortizzabile) sia di proprietà del soggetto che realizza le migliori, nel caso in cui la “*causa estintiva del credito d'imposta*” sia rappresentata dall'esercizio del **diritto di detrazione si prescinde dalla natura ammortizzabile** del bene, assumendo rilevanza la sola **destinazione potenziale impressa al bene stesso**, da valutare in ottica prospettica, di modo che la stessa rimane “sospesa” fino a quando si verifica la destinazione effettiva del bene all'interno o meno della sfera giuridica dell'operatore.

Seminario di specializzazione

## I CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE E LA DISCIPLINA FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## PROFESSIONISTI

---

# **La Formazione Professionale Continua: il nuovo triennio 2017-2019**

di Federica Furlani

Dal 1° gennaio 2017 decorre il nuovo **triennio formativo 2017 – 2019**, il primo di applicazione per tutti gli anni del Regolamento per la formazione professionale continua degli iscritti negli Albi tenuti dagli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, approvato dal Consiglio Nazionale nella seduta del 3.12.2015 e in vigore dal 1.1.2016.

Pare quindi utile ricordare i **principali obblighi** ai quali ogni collega professionista è chiamato ad adempiere, anche alla luce delle conseguenze che ne possono derivare in materia disciplinare, sulla base del nuovo **Codice delle sanzioni disciplinari** approvato dal CNDCEC e **in vigore dal 1° gennaio 2017**; nuovo Codice che fornisce ai Consigli di Disciplina territoriali indicazioni uniformi in ordine alle modalità e alla gradazione delle sanzioni disciplinari in caso di violazione delle singole norme deontologiche.

Per l'assolvimento dell'obbligo di formazione l'iscritto nell'Albo è tenuto ad acquisire **in ciascun triennio** formativo **90 crediti professionali**, mediante le attività formative previste dal Regolamento stesso, che l'iscritto può **scegliere liberamente** in relazione alle proprie esigenze professionali.

Almeno **9 crediti** però devono in ogni caso essere acquisiti mediante attività formative aventi ad oggetto **l'ordinamento, la deontologia, i compensi**, l'organizzazione dello studio professionale, la normativa antiriciclaggio e le tecniche di mediazione.

**In ciascun anno** l'iscritto deve inoltre acquisire un **minimo di 20 crediti formativi professionali**; qualora un iscritto acquisisca in un anno più di 20 crediti, quelli eccedenti, compresi quelli speciali, **possono essere riportati** nel computo di quelli necessari per assolvere l'obbligo formativo triennale, ma non possono sostituire i 20 crediti minimi da conseguire nel corso di ciascun anno formativo.

Quando l'obbligo formativo decorre dal secondo e terzo anno del triennio in corso, l'iscritto è tenuto ad acquisire rispettivamente **60 crediti formativi professionali nel biennio** e **30 crediti formativi professionali nell'anno**.

Tramite le **attività di formazione a distanza** che utilizzano tecnologie di **identificazione biometrica** gli iscritti possono acquisire senza alcun limite crediti formativi; se invece sono svolte a distanza con strumenti che non si avvalgono di tecnologie di identificazione

biometrica, gli iscritti possono acquisire **un massimo di 20 crediti annuali**, fatta eccezione per gli iscritti affetti da disabilità permanente e per le iscritte nei periodi di gravidanza e nei primi due anni successivi al parto che possono acquisire fino a 30 crediti formativi annuali.

Gli iscritti che superano il 65° anno di età in una data compresa nel triennio in corso, gli iscritti nell'elenco speciale e coloro che non esercitano neanche occasionalmente la professione, possono acquisire un massimo di 6 crediti formativi annuali in attività svolte a distanza con strumenti che non si avvalgono di tecnologie di identificazione biometrica.

Riduzioni del numero di crediti formativi da maturare sono concesse all'iscritto nell'Albo che compia il **65° anno di età** in una data compresa nel triennio in corso, all'iscritto nell'**elenco speciale** e all'iscritto nell'Albo che **non eserciti neanche occasionalmente la professione**.

Questi sono infatti tenuti ad acquisire in ciascun **triennio** formativo **30 crediti professionali**, di cui almeno **9** devono essere acquisiti mediante attività formative aventi ad oggetto l'ordinamento, la deontologia, i compensi, l'organizzazione dello studio professionale, la normativa antiriciclaggio e le tecniche di mediazione.

In **ciascun anno**, inoltre, devono acquisire minimo **7 crediti formativi** professionali; se in un anno acquisiscono più di 7 crediti, quelli eccedenti, compresi quelli speciali, possono essere riportati nel computo di quelli necessari per assolvere l'obbligo formativo triennale, ma non possono sostituire i 7 crediti formativi minimi da conseguire nel corso di ciascun anno formativo.

La **richiesta di riduzione** (e non di esenzione), quindi, come accadeva in passato, dei crediti utili per l'adempimento dell'obbligo formativo per il **mancato esercizio**, anche occasionale, **della professione** deve essere presentata alla segreteria dell'Ordine di appartenenza e ha efficacia dal 1° gennaio dell'anno in corso.

L'**istanza** deve pervenire al Consiglio dell'Ordine senza ritardo rispetto alla sopravvenienza della **causa di riduzione** dei crediti obbligatori e comunque entro un termine che consenta all'iscritto, in caso di esito sfavorevole della verifica operata dall'Ordine, di ottemperare comunque all'**obbligo formativo minimo annuale**.

L'iscritto può infine essere **esentato** dallo svolgimento della formazione professionale continua nei seguenti casi:

- **maternità**, con facoltà dell'iscritta di ripartire la riduzione dei 45 crediti formativi professionali nel periodo compreso tra i mesi di gravidanza e fino al compimento del primo anno del bambino. L'esonero può essere concesso al padre iscritto nell'Albo quando ricorrono le condizioni relative al congedo di paternità ed è riconosciuto anche ai genitori adottivi o affidatari;
- **servizio civile volontario, malattia, infortunio, assenza dall'Italia**, che determinino l'interruzione dell'attività professionale **per almeno 6 mesi**. L'esenzione comporta la

riduzione dei crediti formativi da acquisire nel triennio formativo in misura proporzionale al periodo di effettiva interruzione dell'attività professionale;

- **malattia grave** debitamente documentata del coniuge, dei parenti e degli affini entro il 1° grado e dei componenti il nucleo familiare;
- **altri casi di documentato impedimento derivante da cause di forza maggiore;** il Consiglio dell'Ordine valuta e decide discrezionalmente sulla istanza di esonero.

Anche in questo caso le **richieste di esenzione** devono essere presentate **senza ritardo** rispetto alla sopravvenienza della causa di esonero e comunque entro un termine che consenta all'iscritto, in caso di esito sfavorevole della verifica operata dall'Ordine, di ottemperare comunque **all'obbligo formativo minimo annuale**.

Infine si ricorda che è compito degli Ordini territoriali verificare l'assolvimento dell'obbligo formativo da parte degli iscritti tramite:

- **verifiche annuali** con riferimento al numero minimo annuo di crediti formativi e
- **al termine di ogni triennio** con riferimento al numero triennale dei crediti e al numero dei crediti che devono essere acquisiti mediante attività formative aventi ad oggetto l'ordinamento, la deontologia, i compensi, l'organizzazione dello studio professionale, la normativa antiriciclaggio e le tecniche di mediazione.



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)

## ADEMPIMENTI

### **Modelli Intrastat: le sanzioni applicabili**

di Dottryna



Con l'avvicinarsi del termine di presentazione degli elenchi riepilogativi Intrastat riferiti al primo trimestre ovvero al mese di marzo 2017, assume particolare rilevanza conoscere le conseguenze derivanti dalle eventuali violazioni degli obblighi fiscali o statistici.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in *Dottryna* la relativa *Scheda di studio* nella sezione "Adempimenti".

Nel presente contributo sono trattate le disposizioni sanzionatorie previste in relazione alle diverse violazioni degli obblighi di comunicazione.

Entro il **prossimo 26 aprile** i soggetti passivi Iva saranno tenuti alla **presentazione degli elenchi riepilogativi Intrastat** concernenti gli acquisti e/o cessioni intra-Ue di beni e le prestazioni di servizi rese e ricevute da soggetti stabiliti in un altro Stato Ue, **riferiti al primo trimestre ovvero al mese di marzo dell'anno 2017**. Ciò in quanto il **decreto Milleproroghe (D.L. 244/2016)** ha "rinviato" al **31/12/2017 la soppressione**, originariamente prevista dall'[\*\*articolo 4 del D.L. 193/2016\*\*](#), degli **elenchi Intrastat** relativi agli acquisti intracomunitari di beni e alle prestazioni di servizi ricevute da operatori Ue.

Per il 2017, quindi, è stato **ripristinato l'obbligo di presentazione degli elenchi acquisti** (modelli INTRA-2) mensili e trimestrali di beni e servizi, nel rispetto delle consuete modalità e termini di presentazione.

Si rammenta che la periodicità di presentazione dei modelli è "**trimestrale**" per i soggetti che, per ciascuna categoria di operazioni (beni o servizi) e nei quattro trimestri precedenti a quello di riferimento, hanno effettuato acquisti/cessioni intra-Ue di beni ovvero ricevuto/reso prestazioni di servizi intra-Ue per un ammontare **non superiore a 50.000 euro**, mentre è

“mensile” negli altri casi.

### Aspetti sanzionatori

Per quanto riguarda gli aspetti sanzionatori, le violazioni in materia possono riguardare sia la **presentazione dei modelli Intrastat** e i dati riepilogati ai fini fiscali, sia i **soli dati statistici**.

Secondo quanto disposto dall'[\*\*articolo 11 comma 4 del D.Lgs. 471/1997\*\*](#):

- l'omessa presentazione degli elenchi riepilogativi,
- ovvero la loro incompleta, inesatta o irregolare compilazione,

**è punita con la sanzione da 500 a 1.000 euro per ciascuno di essi, ridotta alla metà in caso di presentazione nel termine di 30 giorni** dalla richiesta inviata dagli uffici abilitati a riceverla o incaricati del loro controllo. Non sono, invece, sanzionate la **correzione dei dati inesatti** e l'integrazione dei dati mancanti, purché ciò avvenga spontaneamente o, comunque, **entro il termine di 30 giorni** dalla richiesta dei competenti uffici doganali.

### Violazioni

	<b>Sanzioni</b>
Omessa presentazione elenco riepilogativo	<b>da 500 a 1.000 euro</b>
Presentazione tardiva entro 30 giorni dalla richiesta dell'ufficio	<b>da 250 a 500 euro</b>
Presentazione elenco incompleto, inesatto o irregolare	<b>da 500 a 1.000 euro</b>
Regolarizzazione entro 30 giorni dalla richiesta dell'ufficio o regolarizzazione spontanea dell'interessato	<b>nessuna sanzione</b>
Regolarizzazione degli errori od omissioni dopo la constatazione da parte dell'Amministrazione	<b>100 euro (1/5 del minimo)</b>

Tuttavia, per sanare le violazioni in esame è possibile avvalersi dell'istituto del **ravvedimento operoso**, di cui all'[\*\*articolo 13 del D.Lgs. 472/1997\*\*](#) (la sanzione si paga con F24, codice tributo 8911, indicando quale anno di riferimento quello cui la violazione si riferisce). Pur in assenza di chiarimenti ufficiali, è possibile ritenere operanti le modifiche della L. 190/2014 al citato [\*\*articolo 13 del D.Lgs. 472/1997\*\*](#).

Ciò detto, si rileva che la **tardiva presentazione degli elenchi Intrastat** può essere regolarizzata mediante ravvedimento:

- **entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine** di presentazione dell'elenco riepilogativo: la sanzione da applicare è pari a **1/9 del minimo**, ovvero **€ 55,56**;
- **entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva** relativa **all'anno nel corso del quale** la violazione è stata commessa: la sanzione da applicare è pari a **1/8 del minimo**, ovvero **€ 62,50**;
- **entro il termine di presentazione** della dichiarazione Iva relativa **all'anno successivo** a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione: la sanzione è pari a **1/7 del minimo**, ovvero **€ 71,42**;

- **oltre il termine di presentazione** della dichiarazione relativa Iva **all'anno successivo** a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione: la sanzione è pari a **1/6 del minimo**, ovvero **€ 83,33**;

Per quanto riguarda, invece, le sanzioni applicabili nei casi di **omissione o inesattezza dei dati statistici negli elenchi INTRASTAT**, occorre far riferimento alle disposizioni degli articoli 7 e 11 del D.Lgs. 322/1989.

Al riguardo si rammenta che l'articolo 25 del D.Lgs. 175/2014, nel modificare le disposizioni dell'articolo 34, comma 5 del D.L. 41/1995, ha **limitato l'applicabilità delle sanzioni amministrative** “alle sole imprese che rispondono ai requisiti indicati nei decreti del Presidente della Repubblica emanati annualmente ai sensi dall'articolo 7, comma 1, del decreto legislativo 6 settembre 1989, n. 322”: trattasi in particolare delle imprese che, incluse nello specifico elenco pubblicato dall'Istat, realizzano scambi commerciali con i paesi Ue con **volumi mensili pari o superiori ad € 750.000** (D.P.R. 19 luglio 2013).

Le sanzioni previste dall'articolo 11 del D.Lgs. 322/1989 (da € 206 a € 2.065 per le persone fisiche e da € 516 a € 5.164 per enti e società) possono essere applicate **una sola volta per ogni elenco INTRASTAT mensile inesatto o incompleto**, a prescindere dal numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato nell'elenco stesso.

Nella *Scheda di studio* pubblicata su Dottryna sono approfonditi, tra gli altri, i seguenti aspetti:

- **le operazioni soggette alla rilevazione nel modello e le esclusioni;**
- **le modalità operative di iscrizione e/o cancellazione dalla banca dati Vies;**
- **le diverse casistiche connesse alla periodicità di presentazione dei modelli;**
- **le modalità di compilazione dei modelli Intrastat;**
- **le disposizioni sanzionatorie.**



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)