

Edizione di lunedì 9 ottobre 2017

CONTROLLO

L'ISA Italia 700 aggiorna la relazione del revisore

di **Fabio Landuzzi**

PROFESSIONISTI

Con lo split payment, doppia penalizzazione per i professionisti

di **Fabio Garrini**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Elusione fiscale e onere della prova in tema di prezzi di trasferimento

di **Marco Bargagli**

IVA

Quando la lavorazione incide sulla non imponibilità della cessione UE

di **Marco Peirolo**

ADEMPIMENTI

Modello Iva TR: presentazione entro il 31/10

di **Dottryna**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

La memoria dei colori

di **Laura Maestri**

CONTROLLO

L'ISA Italia 700 aggiorna la relazione del revisore

di **Fabio Landuzzi**

La [Determina della Ragioneria Generale dello Stato \(RGS\) del 31 luglio 2017](#) ha approvato la nuova versione di alcuni **Principi di revisione** già adottati, come si ricorderà, con la prima [Determina del 23 dicembre 2014](#) successivamente completata con quella del 15 giugno 2017 riferita al Principio 720B.

Tra i Principi di revisione rivisti dalla recente Determina della RGS vi è anche l'**ISA Italia n. 700** relativo alla **"Formazione del giudizio e relazione sul bilancio"**. Per le **società diverse dagli Enti di Interesse Pubblico (EIP)** il nuovo Principio ISA 700, e quindi la **nuova versione della Relazione di revisione**, si applica a partire dai bilanci relativi agli **esercizi che sono iniziati dal 6 agosto 2016** o successivamente. Quindi, è plausibile che i primi bilanci in cui revisori applicheranno la nuova formula di relazione saranno quelli chiusi dal 31 agosto 2017 in poi.

Per quanto riguarda invece gli **EIP**, la **nuova relazione** si applica alle revisioni degli esercizi iniziati **a partire dal 17 giugno 2016** o successivamente, con l'effetto di una applicazione di fatto anticipata. Tuttavia, anche per le società diverse dagli EIP è **consentita in via facoltativa** l'adozione della nuova formula di Relazione di revisione ai bilanci degli esercizi iniziati **a partire dal 17 giugno 2016**; in caso di esercizio di questa facoltà, quindi, è plausibile che il nuovo *format* possa trovare adozione nelle relazioni dei bilanci degli esercizi chiusi al 30 giugno 2017 e perciò di imminente approvazione.

Ciò premesso, la **novità** senza dubbio più rilevante della nuova formula è rappresentata dalla **anticipazione del paragrafo contenente l'espressione del giudizio** che viene ora collocata all'inizio della Relazione, immediatamente dopo il Titolo (**"Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'articolo 14 del D.Lgs. 27 gennaio 2010 n. 39"**) e del "Destinatario" (che, nel caso delle revisioni con mandato conferito ai sensi del D.Lgs. 39/2010 sarà l'assemblea dei soci della società revisionata).

L'**Esempio 3(I)** allegato al **Principio ISA Italia 700** riproduce il caso della Relazione di revisione di un bilancio d'esercizio di una società diversa da un EIP, contenente l'espressione di **un giudizio positivo**.

Quindi, dopo il paragrafo che contiene l'espressione del giudizio, segue quello riferito agli **"Elementi alla base del giudizio"** i quali richiameranno i Principi di revisione applicati nonché i principi in materia di **etica e indipendenza** prescritti dall'ordinamento italiano.

Il successivo paragrafo richiama la **"Responsabilità del bilancio e del collegio sindacale per il**

bilancio d'esercizio", mentre quello seguente la **"Responsabilità del revisore per la revisione contabile del bilancio d'esercizio"**. In queste sezioni, non vi sono variazioni di rilievo riguardo ai rispettivi contenuti.

Infine, il paragrafo riferito alla **"Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari"** sarà volto a contenere, fra l'altro, il giudizio di cui all'[articolo 14, comma 2, lett. c\), del D.Lgs. 39/2010](#) secondo le indicazioni del **Principio di revisione SA Italia 720B** relativo alla **coerenza della relazione sulla gestione** con il bilancio d'esercizio e la sua conformità alla legge, oltre alla cd. **"dichiarazione sugli eventuali errori significativi"** contenuti nella Relazione sulla gestione.

Nel paragrafo relativo agli **"Elementi alla base del giudizio"** potrà trovare collocazione – quanto al tema spinoso della **"continuità aziendale"** – la descrizione delle **circostanze specifiche** e delle motivazioni per cui, ad esempio, il revisore non è stato in grado di acquisire elementi probativi appropriati e sufficienti riguardo all'**utilizzo del presupposto del going concern** nel bilancio d'esercizio della società. Si veda a questo riguardo, a titolo esemplificativo, la formula riportata nell'**Esempio 6(I) allegato al Principio di revisione ISA 570**.

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE SULL'ATTIVITÀ DEL
REVISORE LEGALE E DEL COLLEGIO SINDACALE**

Scopri le sedi in programmazione >

PROFESSIONISTI

Con lo split payment, doppia penalizzazione per i professionisti

di **Fabio Garrini**

Dallo scorso 1° luglio sono operative le previsioni del D.L. 50/2017 che hanno **ampliato** la disciplina dello **split payment**. Tale istituto prevede che il cedente/prestatore emetta, nei confronti della pubblica Amministrazione, società da questa controllate e società quotate, una fattura che evidenzia, secondo l'ordinario meccanismo della rivalsa, l'addebito dell'imposta; il **cliente**, anziché pagare al proprio fornitore l'intero importo evidenziato sul documento, provvederà a pagare solo l'imponibile, mentre **tratterrà l'Iva**, la quale andrà versata direttamente all'Erario.

La situazione dei professionisti

Durante gli ultimi mesi, in relazione alla nuova disciplina dello *split payment*, i commenti si sono concentrati prevalentemente sull'individuazione dei soggetti interessati, in relazione alla pubblicazione (e alle successive correzioni) degli **elenchi** che individuano le società controllate dalla P.A. e le società quotate.

Molto meno si è parlato dell'intervento che ha interessato i **professionisti** (più in generale, tutti i soggetti che subiscono ritenuta, ma è ovvio che il tema interessa principalmente i lavoratori autonomi) che operano (in particolare) verso la P.A. e che si sono trovati, dallo scorso 1° luglio, ad essere **interessati da una stretta finanziaria non trascurabile**.

Il **secondo comma dell'articolo 17-ter D.P.R. 633/1972** disponeva infatti che “Le disposizioni di cui al comma 1 non si applicano ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito”; si trattava di un **esonero** dalla disciplina della scissione dei pagamenti che, come precisato dalla [circolare AdE 15/E/2015](#), riguardava anche (e soprattutto) i contribuenti che subiscono sui propri compensi la ritenuta a titolo di **acconto**. Peraltro, l'Iva relativa a tali prestazioni era interessata dal **differimento di esigibilità** ex [articolo 6, comma 5, D.P.R. 633/1972](#), con versamento dell'imposta all'Erario da parte del professionista solo a seguito dell'incasso della fattura emessa.

L'[articolo 1, comma 1, lett. c\), del D.L. 50/2017](#) ha **abrogato il comma 2** del citato articolo 17-ter, con la conseguenza che **anche i corrispettivi delle prestazioni interessate da ritenuta devono essere necessariamente assoggettati a split payment**.

Sui compensi addebitati, i professionisti subiscono quindi una **doppia penalizzazione** a livello finanziario:

- al momento in cui ricevono il pagamento vedono il proprio corrispettivo **decurtato** dell'importo della **ritenuta d'acconto**, attualmente pari al 20% (e su tale aspetto, nulla di nuovo);
- inoltre, dallo scorso 1° luglio, la fattura sarà pagata al **netto** dell'Iva.

Si tratta di una **penalizzazione** evidentemente solo **finanziaria**, visto che comunque l'imposta addebitata, quando viene riscossa, partecipa alla liquidazione periodica e, conseguentemente, deve essere versata all'Erario. La riduzione di liquidità per il professionista è però consistente:

- ordinariamente, l'imposta incassata viene versata all'Erario solo a seguito della liquidazione periodica, mentre con l'applicazione dello *split payment* questa viene **trattenuta direttamente dal cliente**, quindi **non entra mai nella disponibilità del professionista**;
- soprattutto, si deve evidenziare come, con la scissione dei pagamenti, l'imposta addebitata, in quanto non incassata, non partecipa alla liquidazione periodica, con il risultato che i professionisti che lavorano prevalentemente con i soggetti interessati dalla disciplina in commento **rischiano di accumulare un rilevante credito Iva**: l'imposta assolta sugli acquisti, senza Iva vendite a cui opporsi, può solo trasformarsi in un credito. Credito che, come noto, è sempre più difficilmente recuperabile a seguito delle numerose **restrizioni** poste dal Legislatore, non ultimo l'abbassamento a € 5.000 della soglia per le compensazioni "libere" (oltre serve l'apposizione del **visto di conformità**) operato dallo stesso D.L. 50/2017.

Decorrenza

La decorrenza di tale nuova previsione è disciplinata dal [comma 4 dell'articolo 1 D.L. 50/2017](#), secondo il quale *"Le disposizioni del presente articolo si applicano alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017"*; peraltro, in relazione alle prestazioni di servizi, non si pongono particolari problemi di divaricazione tra effettuazione dell'operazione ed emissione della fattura, come invece può accadere per le cessioni di beni.

Il discrimine è quindi la data in cui è **emessa** la **fattura**: tutte le fatture successive allo scorso 1° luglio, anche inerenti a prestazioni rese precedentemente a tale data, scontano la **nuova disciplina**.

Seminario di specializzazione

GLI EFFETTI DELLA MANOVRA CORRETTIVA SULL'IVA

Scopri le sedi in programmazione >

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Elusione fiscale e onere della prova in tema di prezzi di trasferimento

di **Marco Bargagli**

Le **regole di determinazione dei prezzi di trasferimento** infragruppo sono contenute nell'[articolo 110, comma 7, del D.P.R. 917/1986](#), nella **versione modificata** dal D.L. 50/2017 (c.d. **"manovra correttiva 2017"**), a seguito di un **mirato intervento** operato da parte del legislatore per **adeguare la disciplina** in rassegna **agli standard internazionali**.

In particolare, la **nuova formulazione** dell'[articolo 110, comma 7, del D.P.R. 917/1986](#), dopo la novella introdotta dal citato D.L. 50/2017 è la seguente: ***"I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito. La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui all'articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere determinate, sulla base delle migliori pratiche internazionali, le linee guida per l'applicazione del presente comma"***.

Il tema relativo al **"transfer price"** rappresenta da sempre un argomento **connotato da grande incertezza applicativa**, sia in ordine alle **modalità pratiche di determinazione del valore** da attribuire alle transazioni infragruppo, sia in relazione alla **ripartizione dell'onere della prova** tra Fisco e contribuente.

Sullo **specifico argomento**, la suprema Corte di cassazione, con la [sentenza n. 21410](#) depositata in data **15 settembre 2017**, ha sancito che spetta alla **società verificata** dimostrare che **non ha attuato politiche elusive** nella **determinazione dei prezzi di trasferimento intercompany**.

In merito, la **tesi della difesa** era incentrata sul fatto che **l'applicabilità della disciplina del transfer price presuppone l'intento elusivo** da parte del contribuente, con il **conseguente onere del Fisco** di dare la prova della **superiorità del livello di tassazione in Italia** rispetto al mercato di insediamento delle società estere.

Di contro a **parere degli ermellini**, sulla scorta del più **recente orientamento espresso in sede di legittimità**, la normativa prevista in tema di **corretta determinazione dei prezzi di**

trasferimento infragruppo non integra una disciplina antielusiva in senso proprio, ma è finalizzata alla **repressione del fenomeno economico del “transfer pricing”**, che realizza uno **“spostamento d'imponibile fiscale” Italia – estero** a seguito di operazioni intercorse tra **società appartenenti allo stesso Gruppo**.

Sulla **base di tale assunto**, i giudici tributari hanno osservato che:

- la **prova gravante sull'Amministrazione finanziaria non riguarda la maggiore fiscalità nazionale** o il **concreto vantaggio fiscale conseguito** dal contribuente, ma solo l'**esistenza di transazioni**, tra **imprese collegate** ad un **prezzo apparentemente inferiore a quello normale**;
- **incombe sul contribuente**, sulla base delle **regole ordinarie di vicinanza della prova ex articolo 2697 cod. civ.** ed in **materia di deduzioni fiscali**, l'**onere di dimostrare** che **tali transazioni** siano intervenute a **valori di mercato da considerarsi normali** (in tal senso cfr. Corte di Cassazione, sentenza n. 18392/2015 e Corte di Cassazione, sentenza n. 10742/2013).

Tale **ultimo orientamento**, si pone in **netto contrasto** con il **divergente approccio** espresso sempre dalla **Corte di Cassazione, sezione Tributaria**, nella [sentenza n. 6656](#), depositata in **data 6 aprile 2016**, nella quale i **Giudici di piazza Cavour** hanno chiarito che **grava sull'Amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare che un'operazione antieconomica realizzata mediante transazioni effettuate con una società controllata o controllante estera, sia riferibile ad un maggiore reddito imponibile**.

In tale occasione il **supremo giudice**, richiamando un **consolidato orientamento giurisprudenziale** espresso da parte del **giudice di legittimità**, ha affermato che **l'onere di dimostrare** che un'operazione economica realizzata all'estero, con una società controllata o controllante, **costituisce un maggior reddito imponibile**, è posto **a carico dell'Amministrazione finanziaria**.

In buona sostanza, sulla base delle **argomentazioni logico – giuridiche** espresse in **quest'ultima sentenza**, la prova della potenziale **elusione fiscale** e **dei suoi presupposti** grava sempre sull'Ufficio che intende **operare le conseguenti rettifiche reddituali**.

Seminario di specializzazione

TRANSFER PRICING E VERIFICHE FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Quando la lavorazione incide sulla non imponibilità della cessione UE

di **Marco Peirola**

Nella sentenza *Toridas*, di cui alla [causa C-386/16](#) del 26 luglio 2017, la Corte di giustizia ha dovuto stabilire non solo se l'esenzione prevista per le cessioni intraunionali di beni sia applicabile nella specifica **vendita "a catena"** presa in considerazione, ma anche se la **lavorazione** avente per oggetto i beni già oggetto di cessione possa incidere sul regime di esenzione ad essa applicabile.

Come altrove ricordato
(<http://www.ecnews.it/destinatario-finale-guida-trattamento-iva-della-triangolazione/>), il caso esaminato è quello di una società lituana che cede i beni ad una società estone con consegna in Lituania, quindi con clausola **"franco partenza"**. A sua volta, la società acquirente vende i beni ai propri clienti, identificati ai fini IVA in altri Paesi membri, organizzando il relativo trasporto "a destino".

Dai fatti di causa si desume che la società lituana, dopo la cessione, **custodisce** i beni in attesa del loro trasporto nel Paese di destinazione finale, che deve avvenire entro 30 giorni.

Nella situazione descritta, in cui il primo cedente assume la veste di depositario dei beni, la Corte ha ritenuto che la corrispondente **cessione** sia **imponibile**, con **esenzione** limitata alla **seconda cessione**, alla quale è riconducibile il trasporto intraunionale organizzato dalla società estone.

Come anticipato, con la pronuncia richiamata, l'ulteriore questione risolta dai giudici dell'Unione è se l'esenzione prevista per le cessioni intraunionali sia applicabile nel caso in cui i beni già oggetto della cessione iniziale siano **lavorati** su incarico del soggetto intermedio.

In proposito, viene osservato che l'[articolo 138, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE](#), nel definire le **condizioni sostanziali dell'esenzione**, nulla prevede in ordine all'ipotesi in cui la lavorazione sia effettuata dopo la prima cessione, per cui – conclude la Corte – *"una trasformazione dei beni, durante una catena di due successive cessioni, come quella di cui al procedimento principale, sulla base delle istruzioni dell'acquirente intermediario ed effettuata prima del trasporto verso lo Stato membro dell'acquirente finale, non incide sulle condizioni dell'eventuale esenzione della prima cessione, allorché tale trasformazione è posteriore alla prima cessione"*.

Ai fini dell'individuazione delle **condizioni sostanziali dell'esenzione**, il riferimento giurisprudenziale è dato dalla sentenza *Euro Tyre* ([causa C-21/16 del 9 febbraio 2017](#)), in base alla quale è richiesto che il **potere di disporre del bene come proprietario** sia stato trasmesso all'acquirente e che il venditore provi che tale bene sia stato **spedito o trasportato in altro Stato membro**.

È, inoltre, indispensabile che il cessionario sia un **soggetto passivo che agisce in quanto tale** in uno Stato membro diverso da quello di partenza dei beni, laddove la nozione di soggetto passivo è quella definita dall'[articolo 9, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE](#), che fa riferimento esclusivamente a chi svolge, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'**attività economica**, quali che siano gli scopi e i risultati di tale attività. La soggettività passiva prescinde, quindi, sia dal possesso del numero di identificazione IVA, eventualmente specifico per la realizzazione di operazioni intracomunitarie, **sia dall'iscrizione nel sistema VIES**, che rappresentano **requisiti soltanto formali**, non idonei in quanto tali a porre in discussione il diritto del cedente a beneficiare dell'esenzione se ricorrono le predette condizioni sostanziali; sicché, in merito al profilo da ultimo considerato, non v'è dubbio che la **disciplina italiana in materia di VIES sia tuttora illegittima sul piano unionale**, anche dopo le semplificazioni introdotte dal D.Lgs. 175/2014 (<http://www.ecnews.it/iscrizione-al-vies-irrelevante-ai-fini-dellesenzione-iva/>).

L'irrilevanza della lavorazione sul trattamento di esenzione eventualmente applicabile alla prima cessione è coerente anche con la sentenza *Fonderie 2A* ([causa C-446/13 del 2 ottobre 2014](#)), secondo cui, per attribuire la detassazione ad una operazione, deve sussistere un **"nesso temporale e sostanziale sufficiente"** tra la cessione e la spedizione.

Tale nesso manca se, come nel caso esaminato dalla pronuncia, la **spedizione transfrontaliera è finalizzata in un primo tempo alla lavorazione**, mentre s'intende realizzato quando i beni spediti all'acquirente sono conformi alle previsioni contrattuali.

Nella fattispecie dedotta in giudizio, una società italiana ha venduto pezzi metallici ad una società francese previa verniciatura effettuata, per conto della società italiana, da un'altra società francese.

Dato che, ai sensi dell'[articolo 32 della Direttiva n. 2006/112/CE](#), per le cessioni di beni con trasporto/spedizione rileva il **luogo in cui il bene si trova nel momento iniziale del trasporto/spedizione a destinazione dell'acquirente**, si tratta di stabilire se la spedizione delle parti metalliche a destinazione del cliente francese sia iniziata in Italia, quando il fornitore ha spedito i beni al terzista francese ai fini della verniciatura, oppure in Francia, quando le parti metalliche, una volta verniciate, sono state consegnate al cliente.

La Corte di giustizia ha affermato che la cessione non può considerarsi effettuata in Italia, in quanto il contratto di compravendita ha per oggetto il **prodotto finito**, cioè le parti metalliche verniciate, presenti in Francia (e non in Italia) nel momento iniziale del trasporto/spedizione a destinazione dell'acquirente, per cui il luogo della cessione – inteso come quello in cui avviene

il trasferimento all'acquirente del potere di disporre del bene come proprietario, ai sensi dell'[articolo 14, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE](#) – non è l'Italia, ma la Francia.

Sussiste, pertanto, un “**nesso sostanziale**” della spedizione con la **lavorazione** del bene, anziché con la sua cessione all'acquirente, quando il “nesso sostanziale sufficiente” della spedizione del bene con la cessione dello stesso sorge in un secondo tempo, nella specie quando la merce spedita all'acquirente è **conforme** alle **previsioni contrattuali**.

La conclusione della Corte conferma la legittimità della previsione di non imponibilità prevista dall'[articolo 41, comma 1, lett. a\), del D.L. 331/1993](#), riconosciuta anche se i beni sono “*sottoposti **per conto del cessionario**, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, assiemaggio o adattamento ad altri beni*”.

In pratica, occorre distinguere a seconda che l'ordine di acquisto del cliente comunitario abbia per oggetto il bene lavorato o il bene non lavorato.

Nel primo caso (**cessione del bene lavorato**), in cui il costo della lavorazione, essendo fatturato dal terzista nei confronti del cedente italiano, è incorporato nel prezzo di vendita del bene ceduto, ai fini della fatturazione in regime di non imponibilità della cessione è richiesto che la lavorazione sia **effettuata in Italia**, in conformità alle indicazioni della sentenza Fonderie 2A.

Nel secondo caso (**cessione del bene da lavorare**), invece, in cui il costo della lavorazione, essendo **fatturato dal terzista direttamente nei confronti del cessionario comunitario**, non risulta incorporato nel prezzo di vendita praticato dal cedente italiano, si rientra nell'articolo 41, comma 1, lett. a), del D.L. 331/1993, nella parte in cui stabilisce che le cessioni intracomunitarie si considerano non imponibili anche se i beni sono “*sottoposti per conto del cessionario, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, assiemaggio o adattamento ad altri beni*” (si veda anche la C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.2.1).

OneDay Master

LA DISCIPLINA IVA DELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

Scopri le sedi in programmazione >

ADEMPIMENTI

Modello Iva TR: presentazione entro il 31/10

di **Dottryna**



Entro il prossimo 31 ottobre i contribuenti che hanno realizzato nel trimestre un'eccedenza di imposta detraibile superiore a 2.582,28 euro e che intendono chiedere (in tutto o in parte) il rimborso di tale somma ovvero l'utilizzo in compensazione "orizzontale" della stessa, devono presentare il modello TR.

Al fine di approfondire gli aspetti principali della scadenza, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione "Adempimenti", una apposita *Scheda di studio*.

Il presente contributo analizza alcuni aspetti generali dell'adempimento.

Il modello TR, lo si ricorda, deve essere presentato in via telematica "**entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento**", direttamente dal contribuente o tramite intermediari abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Occorre, inoltre, segnalare che alla data di invio del modello è connesso l'utilizzo in compensazione "orizzontale" del credito in quanto, in generale, l'utilizzo in compensazione del credito infrannuale è consentito solo **dopo la presentazione dell'istanza**.

In particolare, a seguito del D.L. 50/2017, laddove il credito Iva sia di importo **superiore a 5.000 euro annui** la compensazione può essere effettuata a partire dal **decimo giorno successivo a quello di presentazione del Modello TR** (in precedenza l'utilizzo in compensazione poteva essere effettuato "*a partire dal sedici del mese successivo a quello di presentazione dell'istanza*").

Inoltre, coloro che intendono utilizzare in compensazione il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro annui (elevato a 50.000 euro per le *start-up* innovative) sono tenuti a presentare il suddetto modello minuto del **visto di conformità** o, in alternativa, della sottoscrizione da parte dell'organo di controllo.

Presupposti oggettivi

In base al disposto dell'[articolo 38-bis, comma 2 del D.P.R. 633/1972](#) il credito Iva trimestrale, se di importo superiore a 2.582,28 euro, può essere chiesto a rimborso o in compensazione dai contribuenti che, nel **singolo trimestre**, sono in possesso di uno dei seguenti **requisiti** di cui all'[articolo 30, comma 3](#):

- a) hanno effettuato, in via esclusiva o prevalente, attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad Iva la cui **aliquota media, aumentata del 10%, risulta inferiore all'aliquota media degli acquisti e delle importazioni**.
- b) hanno effettuato **operazioni non imponibili** ([articoli 8, 8-bis e 9 del D.P.R. 633/1972](#)) **per un ammontare superiore al 25% di tutte le operazioni effettuate**. Si fa presente che tra le operazioni effettuate vanno conteggiate anche le operazioni non soggette ad Iva per mancanza del requisito territoriale ([articoli da 7 a 7-septies del D.P.R. 633/1972](#)).
- c) hanno effettuato nel trimestre **acquisti e importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore a 2/3 dell'ammontare totale** degli acquisti e delle importazioni imponibili.

Al riguardo, si rammenta che:

- l'imposta assolta sul corrispettivo relativo all'acquisto, come utilizzatore, del contratto di leasing avente ad oggetto un bene ammortizzabile, non può essere chiesta a rimborso ([risoluzione AdE 392/E/2007](#));
 - l'indeducibilità delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing relativi ai terreni, in caso di acquisto di fabbricati, "*deve essere ridotta per l'importo riferibile al costo (non ammortizzabile) dell'area occupata dalla costruzione e di quella che ne costituisce pertinenza*" ([circolare AdE 8/E/2009](#)).
- d) hanno effettuato, nei confronti di soggetti passivi **non stabiliti in Italia**, per un **importo superiore al 50%** dell'ammontare di tutte le operazioni effettuate:
- lavorazioni relative a beni mobili materiali;
 - trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione;
 - prestazioni di servizi accessorie ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione;
 - prestazioni di servizi di creditizi, bancari, finanziari e assicurativi (di cui all'[articolo 10, comma 1, nn. da 1\) a 4\), D.P.R. 633/1972](#)), effettuate nei confronti di soggetti stabiliti al di fuori dell'UE o relative a beni destinati ad essere esportati fuori dell'Unione europea.
- e) **soggetti non residenti** e senza stabile organizzazione, **identificazione direttamente in Italia** ([articolo 35-ter del D.P.R. 633/1972](#)) ovvero **con rappresentante fiscale**. Detti soggetti possono chiedere il rimborso o utilizzare in compensazione il credito IVA del trimestre di riferimento, anche in assenza dei presupposti previsti dalle altre lettere del citato articolo 30.

Ai fini della richiesta di rimborso e/o compensazione, occorre tener presente poi che l'istanza si riferisce solo al **credito maturato nel trimestre** (non può comprendere quello del trimestre precedente).

-

Contribuente con contabilità presso terzi

I contribuenti che, avendo affidato a terzi la tenuta della contabilità (centri di elaborazione, studi professionali, società di servizi), hanno optato per l'effettuazione delle liquidazioni periodiche secondo il regime previsto dall'[articolo 1 del D.P.R. 100/1998](#) (ossia, occorre far riferimento alle operazioni effettuate nel secondo mese precedente) sono tenuti a determinare **l'eccedenza Iva rimborsabile** relativa ad un determinato trimestre quale **differenza** tra:

- l'imposta esigibile relativa alle **operazioni attive** registrate nel **trimestre di riferimento**;
- l'imposta detraibile relativa agli **acquisti** registrati nello **stesso trimestre**.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

La memoria dei colori

di **Laura Maestri**

Jonathan Flombaum è un professore del Dipartimento di Psicologia a Neurologia dell'Università John Hopkins a Baltimora. È anche il fondatore del progetto “**The Visual Thinking Lab**”, un laboratorio nel quale si mettono in pratica *test* innovativi per comprendere più approfonditamente il funzionamento del nostro prezioso – e ancora misterioso – **cervello**.

Fra i tanti, i più recenti esperimenti hanno esaminato la modalità con cui si **ricordano** i colori.

Una classica situazione, di cui forse siete stati protagonisti, ricorre nei **colorifici**: si è lì per comprare una tempera di un colore che sia identico a quello delle pareti di casa, per ritoccare un angolo o ridipingerne una parte. Quando, a casa, si è davanti alla parete, si crede di aver ben memorizzato la tinta precisa; ma una volta che si è di fronte ad un'ampia scelta di sfumature, si è assaliti dal dubbio e, se ci si azzarda a sceglierne una, è molto probabile che non sia quella giusta.

Per comprendere come funzioni la **memorizzazione dei colori**, Flombaum ha chiesto a numerosi volontari di scegliere, fra 180 varianti, quali fossero quelle più rappresentative rispetto alla definizione blu, rosa, viola, arancione, giallo, rosso e verde. La maggioranza dei soggetti ha sorprendentemente indicato la stessa tonalità per ogni colore, identificando quindi una percezione generale di una precisa tonalità quale **tinta “base”**.

In un successivo esperimento si è chiesto ad un nuovo gruppo di individui di identificare a video, uno per volta e a schermo pieno, alcuni dei colori fra le 180 varianti. Più tardi, alle stesse persone è stato chiesto di indicare, fra i 180 colori, quali avessero visto su **video**. La maggioranza dei parte dei partecipanti non ha indicato il colore effettivamente proiettato, bensì quello che era stato definito dal gruppo precedente come quello “**base**”: ad esempio mentre il colore visualizzato era quello generalmente denominato “rosa corallo”, le persone hanno affermato di aver visto il rosa “base”.

Flomblaum, alla luce di questi *test*, sostiene che il nostro cervello è perfettamente in grado di percepire e riconoscere tantissime **sfumature di colore**; tuttavia, nel momento in cui queste informazioni vengono archiviate, quando si presenta un'incertezza rispetto alla percezione, in questo caso del colore, la mente utilizza un processo **statistico e prioritario**.

La ricerca ovviamente si allarga a tutti i nostri sensi: l'odorato, il gusto, il tatto. Flombaum è a tutt'oggi impegnato a dare una risposta al perché il cervello si comporti, in questo preciso contesto, in maniera “imperfetta”. Ad oggi, la tesi è che l'anomalia non derivi da una **difficoltà**

di memorizzazione, ma nel processo di ritrovamento della corretta informazione con cui effettuare il paragone.

Quindi, la prossima volta che andate alla ricerca di una cravatta, di una borsa o di un paio di scarpe che siano dello stesso colore del vestito, non fidatevi della vostra memoria: **portate con voi l'abito!**

