

---

# Operazioni fuori campo Iva e quelle non imponibili escluse dallo spesometro

---

di

**Publicato il 21 Dicembre 2011**

Approfondiamo una delle problematiche ancora aperte relative all'obbligo di comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini Iva, di importo almeno pari a euro 3.000.

L'art. 21 del D.L. 78/2010 (attuato con provvedimento direttoriale del 22.12.2010), come noto, ha introdotto l'**obbligo di comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini Iva, di importo almeno pari a 3.000 €**

Nonostante l'avvicinarsi del termine per il primo invio della comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva di importo almeno pari a euro 3.000 (per l'anno 2010 tale soglia è pari ad euro 25.000), di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010, entro il prossimo 31 dicembre 2011, rimangono sul "tappeto" una serie di problemi operativi ed applicativi che dovranno essere risolti per consentire agli operatori economici di adempiere in maniera corretta all'invio della comunicazione.

L'Agenzia delle Entrate, con la C.M. n. 24/E del 31.5.2011, è intervenuta fornendo importanti chiarimenti in merito all'obbligo in questione, anche con riferimento alle **operazioni che non devono essere incluse nel modello di comunicazione.**

## Ambito oggettivo

Prima di analizzare le operazioni escluse, è bene ricordare che in linea generale, l'obbligo di comunicazione ricade su tutti i soggetti passivi Iva, sia pure limitatamente alle operazioni rilevanti ai fini

di tale imposta, con la conseguenza che rimangono escluse dall'obbligo in questione tutte le operazioni che non realizzano tutti i presupposti di applicazione dell'imposta, ed in particolare:

- il requisito soggettivo, di cui agli artt. 4 e 5 del DPR 633/72, che richiede lo svolgimento di un'attività d'impresa o di arte o professione;
- il requisito oggettivo, di cui agli artt. 2 e 3 del DPR 633/72, e quindi che l'operazione costituisca una cessione di beni o una prestazioni di servizi rilevante ai fini Iva;
- il requisito territoriale, di cui agli artt. da 7 a 7-septies, del DPR 633/72, che individuano i criteri affinché un'operazione sia rilevante ai fini Iva nel territorio dello Stato.

Pertanto, in assenza di almeno uno dei predetti requisiti, l'operazione si qualifica come "esclusa" o "fuori campo" Iva, con conseguente esclusione dall'obbligo di inserimento della stessa nella comunicazione di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010.

## **Operazioni rilevanti ai fini IVA oggetto di comunicazione**

Premesso ciò, la C.M. n. 24/E/2011, par. 3.1, dispone che le operazioni rilevanti ai fini Iva (di importo almeno pari alla soglia prevista), ossia quelle che realizzano tutti gli anzidetti presupposti, sono le seguenti:

- operazioni imponibili (a prescindere dall'aliquota applicata);
- operazioni non imponibili, di cui agli artt. 8 (escluse quelle di cui alla lett. c), per le quali permane l'obbligo di comunicazione), 8-bis, 9, 38-quater, 71 e 72, del DPR 633/72;
- operazioni esenti di cui all'art. 10 del DPR 633/72.

## **Operazioni escluse dall'obbligo di comunicazione**

Dopo aver precisato l'ambito oggettivo della comunicazione di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010, l'Agenzia delle Entrate, tenendo conto anche delle modifiche apportate dall'art. 7, co. 2, lett. o), del D.L. 70/2011 (decreto "sviluppo"), ricorda le operazioni escluse dall'obbligo di comunicazione.

Come si vedrà in seguito, le esclusioni sono normalmente motivate dal fatto che l'Amministrazione finanziaria è già a conoscenza di tali operazioni, ragion per cui l'inclusione nella comunicazione in

questione comporterebbe un inutile aggravio in capo agli operatori economici.

### **Importazioni**

Il primo gruppo di operazioni escluse dall'obbligo di comunicazione è costituito dalle importazioni, per le quali la motivazione dell'esclusione è evidente, in quanto trattasi di operazioni già "tracciate" da parte degli uffici doganali con l'emissione della bolla doganale di importazione.

L'esclusione dovrebbe estendersi anche alle operazioni di immissione dei beni in libera pratica con immissione dei beni in un deposito Iva (art. 50-bis, co. 4, lett. b), del D.L. 331/93), pur se tale operazione consente il "congelamento" dell'imposta fino alla successiva estrazione dei beni dal deposito Iva.

### **Esportazioni**

Per quanto riguarda le esportazioni, la C.M. n. 24/E/2011, nel confermare l'esclusione dall'obbligo di comunicazione di quelle di cui alle lett. a) e b), del DPR 633/72, "*in quanto soggette all'obbligo di emissione della bolletta doganale, e, quindi, già conosciute all'Amministrazione finanziaria*", precisa che l'obbligo rimane fermo per le seguenti operazioni:

- esportazioni "indirette", di cui all'art. 8, co. 1, lett. c), del DPR 633/72: tali operazioni, infatti, sono cessioni nazionali effettuate a favore di esportatori abituali;
- triangolazioni comunitarie, di cui all'art. 58 del D.L. 331/93: anche tali operazioni sono interne, trattandosi di cessioni eseguite da un operatore nazionale a favore di altro soggetto Iva nazionale, con consegna dei beni direttamente da parte del primo cedente all'acquirente finale stabilito in altro Stato Ue.

In merito alla prima categoria di operazioni, la precisazione dell'Agenzia è senz'altro corretta, in quanto lo stesso provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010 esclude espressamente le esportazioni di cui all'art. 8, lett. a) e b), del DPR 633/72, vale a dire:

- quelle "dirette", di cui alla lett. a), con trasporto a cura del cedente nazionale;

- quelle “indirette”, di cui alla lett. b), con trasporto a cura del cessionario fuori dalla Ue entro 90 giorni dalla consegna.

Nel novero delle esportazioni di cui alla lett. a) vi rientrano anche quelle triangolari, nelle quali intervengono due operatori nazionali, e più precisamente:

- il primo cedente effettua una cessione interna, ma non imponibile, nei confronti di altro operatore nazionale (secondo cedente o promotore della triangolazione), con consegna diretta all'acquirente extraUe
- il secondo cedente effettua un'esportazione non imponibile nei confronti del proprio cliente extraue.

Entrambe le operazioni citate rientrano nell'ambito di quelle non imponibili, e per entrambi i soggetti le operazioni stesse concorrono alla formazione dello status di esportatore abituale.

A tale proposito, infatti, sia per il primo cedente, sia per il promotore della triangolazione, il beneficio della non imponibilità si realizza allorchè si fornisca la prova dell'avvenuta uscita dei beni dal territorio della Ue (con DAE o altro mezzo di prova equipollente).

Orbene, posto che l'esclusione dall'obbligo di comunicazione è giustificato dalla circostanza che le suddette operazioni sono già “monitorate”, si potrebbe sostenere che l'esclusione è concessa anche alla cessione interna (tra primo cedente e secondo cedente) nell'ambito delle operazioni triangolari, in quanto rientranti nel novero delle esportazioni non imponibili di cui all'art. 8, co. 1, lett. a), del DPR 633/72.

Su tale aspetto, tuttavia, sarebbe opportuno un ulteriore intervento da parte dell'Amministrazione, anche alla luce del successivo chiarimento, riferito alle triangolari comunitarie (art. 58 del DL 331/93), per le quali l'obbligo di comunicazione si giustifica con l'assimilazione delle stesse (sia pure “ai soli fini del trattamento non imponibile Iva”) alle esportazioni.

## **Triangolazioni comunitarie**

A differenti conclusioni, come già anticipato, si deve pervenire per le triangolazioni comunitarie, di cui all'art. 58 del D.L. 331/93, le quali, a differenza delle esportazioni, non sono soggette all'obbligo di indicazione negli elenchi Intrastat per quanto riguarda la cessione "nazionale" tra primo cedente e secondo cedente, e quindi non sono operazioni già conosciute da parte dell'Amministrazione finanziaria.

**Per le stesse resta quindi l'obbligo di comunicazione**, e ciò sembra confermato dal successivo chiarimento contenuto nella C.M. n. 24/E, riferito alle *"operazioni effettuate e ricevute in ambito comunitario"*.

Le informazioni relative a tali informazioni, infatti, sono già contenute nei modello Intra e riscontrabili tramite il sistema VIES.

### **Cessioni ed acquisti intracomunitari**

Nonostante le disposizioni normative in esame non dispongano un'espressa esclusione delle operazioni intracomunitarie dall'obbligo di comunicazione, la C.M. n. 24/E precisa che *"tenuto conto dello spirito delle disposizioni in commento (...) sono escluse dalla comunicazione in parola anche le operazioni effettuate e ricevute in ambito comunitario"*.

Tali operazioni, infatti, continua l'Agenzia, *"sono già acquisite mediante i modello Intra ed utilizzate per i riscontri con i dati presenti nel sistema VIES, ai fini del contrasto alle specifiche forme di frode ed evasione fiscale, secondo un modello adottato da tutti i Paesi membri dell'Unione Europea"*.

Pertanto, tutte le operazioni già indicate negli Intra (beni e servizi) non dovranno essere indicate nella comunicazione in esame, in quanto di fatto già monitorate dall'Amministrazione finanziaria.

Relativamente alle prestazioni di servizi "generiche", di cui all'art. 7-ter del DPR 633/72, è appena il caso di osservare che quelle poste in essere da operatori nazionali, nei confronti di soggetti passivi in altro Stato (Ue o extraUe), l'esclusione dall'obbligo di comunicazione si sarebbe comunque ricavata dalla natura di tali operazioni, che sono qualificate come fuori campo Iva per carenza de presupposto territoriale.

Al contrario, laddove tali servizi di cui all'art. 7-ter, siano acquisiti da soggetti passivi nazionali presso fornitori non residenti, è necessario distinguere due casi:

- prestatore del servizio stabilito in altro Stato Ue: l'operazione non deve essere inclusa nella comunicazione di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010, in quanto già indicata negli elenchi Intrastat;
- prestatore del servizio stabilito in uno Stato extraUe: l'operazione deve essere inclusa nella comunicazione di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010, in quanto non deve essere indicata negli elenchi Intrastat (ferma restando, ovviamente, la soglia minima di euro 3.000).

### **Operazioni “black list”**

Secondo quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate, non devono altresì essere incluse nella comunicazione di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010, le cessioni di beni e prestazioni di servizi, effettuate e ricevute, nei confronti di operatori economici residenti in Paesi “black list”, in quanto già incluse nell'apposita comunicazione di cui all'art. 1 del D.L. 40/2010.

[blox\_button text="QUESTO ARTICOLO E' DEL 2011 - PER GLI ARTICOLI AGGIORNATI SULLO SPESOMETRO CLICCA QUI" link="https://www.commercialistatelematico.com/articoli/tag/spesometro" target="\_self" button\_type="btn-default" icon="" size="btn-md" /]

21 dicembre 2011

Francesco De Boni