
Esportatori abituali e gestione del plafond IVA

di [Andrea Giardini](#)

Publicato il 20 Settembre 2014

Gli esportatori abituali godono del privilegio-beneficio di poter chiedere ai fornitori di non applicare l'IVA sugli acquisti effettuati in Italia in quanto a loro volta non applicano l'IVA sulle esportazioni: un ripasso delle regole per gestire il plafond IVA

PREMESSA SUL PLAFOND IVA

Il soggetto passivo IVA che effettua operazioni intra UE o extra UE non applica su di esse l'IVA.

Per tale ragione, **se un soggetto passivo IVA effettua solo o quasi solo operazioni di esportazione** può avvenire che:

- non applica IVA sulla gran parte delle vendite in quanto non imponibili;
- può detrarre l'IVA pagata sugli acquisti in base alle norme sulla detraibilità oggettiva e soggettiva dell'IVA.

La liquidazione dell'IVA viene come differenza tra IVA vendite (a debito) e IVA acquisti (a credito): quindi se l'IVA acquisti supera l'IVA vendite il soggetto IVA avrà un credito IVA verso l'erario.

Poiché coloro che effettuato prevalentemente operazioni di esportazione non applicano l'IVA su di esse, tali soggetti sarebbero sempre a credito IVA verso l'erario: per questi soggetti, detti esportatori abituali, è prevista quindi la possibilità di effettuare acquisti di beni/servizi o importazioni senza pagare l'IVA. Tale facoltà è però ammessa entro un determinato limite, detto plafond IVA.

Si tratta di una semplificazione del rapporto con l'Erario, poiché la facoltà di acquistare senza applicazione dell'IVA rappresenta solo una agevolazione finanziaria, dato che consente all'esportatore abituale di evitare di trovarsi perennemente in una posizione di credito nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, e di evitare di ricorrere allo strumento del rimborso che, a causa dei cronici ritardi, crea diversi problemi dal punto di vista finanziario.

Status di esportatore abituale

Lo **status di esportatore abituale**, che consente di acquistare ovvero importare beni e servizi senza applicazione dell'IVA, ex art. 1 DL 746/1983 si acquisisce quando le operazioni che creano plafond nel periodo di riferimento (anno solare o dodici mesi precedenti a seconda che il contribuente utilizzi rispettivamente il metodo solare o il metodo mensile) sono **superiori al 10% del volume d'affari¹**, determinato ex art. 20 DPR 633/1972, al netto delle cessioni di beni in transito o depositati nei luoghi soggetti a vigilanza doganale e delle operazioni extraterritoriali ex art.21, co.6-bis DPR 633/1972².



In pratica:

- + VOLUME D'AFFARI ex art.20 DPR 633/1972
- - CESSIONI DI BENI IN TRANSITO
- - CESSIONI DI BENI DEPOSITATI IN LUOGHI SOGGETTI A VIGILANZA DOGANALE
- - OPERAZIONI EX ART.21, co.6 – BIS DPR 633/1972
- = VOLUME D'AFFARI RETTIFICATO

Da cui si ricava il rapporto per la **verifica dello status**:

OPERAZIONI RILEVANTI / VOLUME D'AFFARI RETTIFICATO > 10%

Definizione di **VOLUME D'AFFARI** – art.20 DPR 633/1972

Il volume d'affari si definisce come l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate, registrate o soggette a registrazione, con riferimento al periodo d'imposta, compreso l'imponibile relativo alle operazioni IVA a esigibilità differita.

Non concorrono alla formazione del volume d'affari:

- le cessioni di beni ammortizzabili (compresi diritti di brevetti industriali, di utilizzazione delle opere dell'ingegno, di concessione nonché marchi di fabbrica),
- i passaggi interni tra contabilità separate (art. 36 u.c. DPR 633/1972)
- e le operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nell'anno in corso.

OBBLIGO DI FATTURAZIONE, PLAFOND IVA, FATTURE ANTICIPATE

A partire dal 1/1/2013, per effetto del recepimento della Direttiva 2010/45/UE 3, ex art. 21, co.6 – bis DPR633/1972 **vige l'obbligo di fatturazione anche per le operazioni (cessioni di beni e prestazioni di servizi) escluse da IVA per carenza del presupposto territoriale**, ex artt. da 7 a 7-septies DPR 633/1972, a condizione che la controparte sia soggetto passivo in altro stato UE, alla circostanza che quest'ultimo sia debitore dell'imposta nello Stato in cui è stabilito, mentre non sussistono particolari condizioni in presenza di controparte soggetto passivo in uno Stato extra-UE.

Con l'obbligo di fatturazione delle operazioni fuori campo IVA si prevede che esse concorrano alla formazione del volume d'affari (modifica ex art. 20 DPR 633/1972): tali operazioni potrebbero rendere quindi più difficile l'accesso a:

- liquidazioni periodiche trimestrali (400.000 euro per attività di prestazioni di servizi e 700.000 euro negli altri casi),
- IVA per cassa ex art. 32-bis DL 83/2012 (volume d'affari non sup. a 2.000.000 euro),
- rimborso IVA per operazioni non imponibili superiore al 25% del totale delle operazioni effettuate (non volume d'affari)
- periodicità trimestrale per gli elenchi Intra e la comunicazione black list.

Inoltre, rientrando tali operazioni nel volume d'affari, si rischiava un'ulteriore penalizzazione⁴ nella verifica dello status di esportatore abituale (l'aumento del volume d'affari al denominatore renderebbe più difficile il raggiungimento del rapporto, dato che le operazioni in questione non rilevano in ogni caso al numeratore del rapporto).

Per evitare ciò, è stato modificato l'art. 1 DL 746/1983, con cui si dispone che il volume d'affari, ai soli fini del conteggio dello status di esportatore abituale, deve essere depurato, oltre che delle cessioni di beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale (come in passato), anche delle operazioni ex art. 21 co.6-bis DPR 633/1972, tra cui rientrano anche i servizi resi a soggetti passivi d'imposta UE o extra-UE carenti del presupposto territoriale.

Si precisa inoltre che, ai fini sia della verifica dello status di esportatore abituale sia della formazione del plafond, rilevano le fatture anticipate delle cessioni intra UE di beni, anche se emesse spontaneamente a fronte di acconti pagati dalle controparti UE, che da quest'anno non costituiscono più autonomo momento di effettuazione dell'operazione intra UE e, quindi, neppure del dipendente obbligo di emissione della fattura (art. 39, co.2 DL 331/1993).

OPERAZIONI CHE CONCORRONO ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND

Le operazioni utili a generare plafond sono espressamente previste dal legislatore e sono riepilogate sotto.

Si tratta principalmente di:

- cessioni intracomunitarie di beni;
- esportazioni dirette;
- operazioni assimilate alle esportazioni effettuate nell'esercizio dell'attività propria di impresa;
- margine non imponibile delle cessioni rientranti nel regime dei beni usati;
- operazioni connesse a trattati e accordi internazionali;
- operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino.

Per quanto riguarda le prestazioni di servizi intracomunitari, si precisa che a partire dal 1/1/2010 esse sono escluse dal novero delle operazioni che permettono la maturazione del plafond.

Infatti il D.Lgs 18/2010, di recepimento delle Direttive 2008/8/UE, 2008/9/UE, 2008/117/UE, ha provveduto ad abrogare i commi 4-bis, 5, 6, 7, 9 dell'art.40 DL 331/1993.

Inoltre la L.88/2009 ("Legge Comunitaria 2008") aveva in precedenza abrogato anche il co.8 art.40, DL 331/1993 riguardante i servizi di intermediazione su beni mobili materiali.

Il risultato è che dal 1/1/2010 tali operazioni non si considerano più "non imponibili", ma bensì "fuori campo IVA", con la conseguenza che esse non sono più utili alla determinazione del plafond .

LE OPERAZIONI CHE CONCORRONO ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND:

DPR 633/1972

- art 8, co.1 lett. a): esportazioni dirette (incluse esportazioni triangolari) – escluse esportazioni a titolo gratuito
- art 8, co.1 lett. b): cessioni di beni effettuate a soggetti extra UE che provvedono all'esportazione dalla UE entro 90 gg dalla consegna – escluse esportazioni a titolo gratuito
- art 8 bis co.1: operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione, effettuate nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa
- art 9, co.1: servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, effettuati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa
- art 71 co.1: cessioni e prestazioni a residenti nella Città Del Vaticano e Repubblica San Marino assimilate agli artt.8, 8bis e 9
- art 72: cessioni e prestazioni non soggette ad imposta in base a trattati ed accordi internazionali assimilate agli artt.8, 8bis e 9

DL 331/1993

- Art. 41 co. 1 e 2:
- cessioni intra UE di beni non imponibili (incluse operazioni triangolari);
- cessioni intra UE di oro industriale ed argento puro;
- Triangolazione UE - promotore soggetto passivo IVA di stato membro UE⁶;
- Triangolazione UE - promotore soggetto passivo IVA nazionale⁷;
- cessioni intra UE di tutti i prodotti agricoli e ittici, anche se non compresi in Tab. A, Parte Prima, effettuate da produttori agricoli ex art.34 DPR 633/1972
- art. 50 bis, co.4, lett. f): cessioni di beni estratti da deposito IVA con trasporto o spedizione Intra UE;
- art. 50 bis, co.4, lett. g): cessioni beni estratti da deposito IVA con trasporto o spedizione extra UE
- art. 58, co.1: Triangolazione nazionale - cessioni beni verso operatori nazionali mediante consegna a operatore comunitario in altro Stato UE⁸

DL 41/1995

-

art. 37, co.1: Margini positivi relativi a operazioni non imponibili riguardanti i beni usati che costituiscono plafond

Si precisa che per le esportazioni è necessario comprovare l'effettiva uscita delle merci, mediante relativa documentazione: non più il "visto uscire" cartaceo sull'esemplare n. 3 del DAU, ma dal 1° luglio 2007 con la procedura informatizzata collegandosi al sito delle Dogane e stampando il messaggio elettronico di uscita.

⁹
La prova è sempre a carico del cedente .

In mancanza, in caso di verifiche dell'Agenzia delle Dogane, verrà ridotto l'ammontare del plafond disponibile con conseguente obbligo di regolarizzazione dello splafonamento ¹⁰ .

Casi particolari di OPERAZIONI RILEVANTI a fini del PLAFOND IVA

Casi particolari di operazioni rilevanti ai fini del plafond sono:

- *consignment stock*: l'operazione costituisce plafond solo se la stessa può essere inquadrata come operazione non imponibile, cioè effettuata non al momento dell'invio della merce in un altro stato UE, ma all'atto del prelievo dei beni dal deposito da parte dell'acquirente (momento¹¹ traslativo della proprietà), e in ogni caso entro un anno dalla consegna o spedizione dei beni
- **vendita a ditte locali** dietro autorizzazione del Ministero del Commercio Estero, di beni precedentemente inviati all'estero per eseguire lavori¹² ;
- **costruzione stampi in regime di non imponibilità nei confronti di operatori esteri**: il relativo corrispettivo concorre sia alla determinazione dello status di esportatore abituale sia, in proporzione alle forniture dei beni prodotti con lo stampo, alla formazione del plafond disponibile
- **beni acquistati in temporanea importazione e successivamente riesportati dopo lavorazione**: ammontare complessivo dei¹³ corrispettivi addebitati ai clienti esteri, e non solo l'importo delle operazioni di lavorazione .

Sull'argomento ti invitiamo a leggere:

- [Dichiarazione d'intento con acconto nel 2020 e saldo nel 2021](#)
- [Presupposti per l'utilizzo del plafond IVA](#)

18 settembre 2014

Andrea Giardini

1 V. sotto per la definizione di volume d'affari.

2 Novità dal 01/01/2013 per effetto del recepimento della Direttiva 2010/45/UE. Si tratta delle cessioni di beni e prestazioni di servizi non soggette ad IVA per carenza del requisito territoriale ex artt. da 7 a 7 septies DPR 633/1972.

3 Recepita dalla L.Stabilità 2013, L.228/2012

4 Ulteriore dopo quella del D.Lgs 18/2010 che ha abrogato i servizi intra Ue ex art.40 DL 331/1993 che facevano plafond.

5 In dichiarazione IVA vanno indicati al rigo VE39 “Operazioni non soggette all’imposta ai sensi degli art. da 7 a 7 - *septies*”, poiché soggetti all’obbligo di fatturazione.

6 Es. IT primo cedente vende a ES promotore ma consegna a UK destinatario finale su incarico di ES.

7 Es. ES primo cedente vende a IT promotore ma consegna a UK destinatario finale su incarico di IT.

8 Es. IT1 primo cedente vende a IT2 promotore ma consegna a UK destinatario finale su incarico di IT2

9 V. sentenza Cassazione n. 22233 del 26 ottobre 2011

10 V. E-book Andrea Giardini “OPERAZIONI INTERNAZIONALI” cap.2 - Esportazioni

11 V. RM 235/E/1996.

12 V. RM 411050 del 3/8/1979.

13 V. RM 109/E/1998.