

IVA
IL NUOVO MODELLO DI DICHIARAZIONE
DI INTENTO:
RETTIFICHE DI PLAFOND GIÀ
COMUNICATO AL FORNITORE
COME COMPLICARE LE COSE SEMPLICI

di Giovanni Mocci

Come noto, per effetto dell'art.20 del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 1756 (cosiddetto Decreto semplificazioni) è stato trasferito dai cedenti/prestatori ai cessionari/committenti l'obbligo di comunicare all'Amministrazione finanziaria, per via telematica, l'applicazione delle disposizioni previste dall'art.8, comma 2, del DPR 633/72.

L'anzidetta disposizione consente agli esportatori (vale a dire i soggetti che nell'anno solare precedente, o nei dodici mesi precedenti, hanno effettuato e registrato esportazioni, operazioni assimilate e cessioni intracomunitarie con corrispettivi di ammontare superiore al 10% del volume di affari) di acquistare o importare beni e servizi senza applicazione dell'imposta, nei limiti di un plafond disponibile.

Nel contesto di tale quadro normativo, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 dicembre 2016, è stato approvato il modello per la dichiarazione di intento, e le relative istruzioni, da utilizzare con riferimento alle operazioni effettuate a decorrere dall'1 marzo 2017, con lo scopo dichiarato, si legge nelle motivazioni del provvedimento, di ottenere *“un più puntuale monitoraggio ed una migliore analisi del rischio delle operazioni in commento, anche al fine di contrastare fenomeni evasivi e fraudolenti connessi all'utilizzo improprio di tale regime agevolativo”*.

Una delle novità portate dal nuovo modello è quella relativa alla necessità di indicare l'ammontare del plafond spendibile (attraverso una o più operazioni), per ciascun operatore nei confronti del quale è presentata la dichiarazione.

In precedenza, invece, era sufficiente indicare il lasso temporale nell'arco del quale era possibile acquisire, da parte dell'esportatore abituale, beni

e servizi in regime di non imponibilità IVA, e non era necessario indicarne il plafond a livello di singolo operatore.

1. Obblighi del fornitore dell'esportatore abituale

In relazione agli adempimenti connessi con la gestione operativa delle dichiarazioni di intento, è utile ricordare che il fornitore dell'esportatore abituale ha due tipi di obbligo: in primo luogo, il destinatario della dichiarazione di intento deve verificare che l'esportatore abituale proprio cliente abbia regolarmente trasmesso la dichiarazione di intento all'Agenzia delle Entrate, tramite ENTRATEL (o FiscOnLine). Detta verifica può essere fatta accedendo al seguente link dell'Agenzia delle Entrate:

<https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica>.

E' opportuno evidenziare che le informazioni che il sistema dell'Anagrafe tributaria restituisce in esito a tale verifica concernono le generalità degli operatori coinvolti nella transazione commerciale, ma non il plafond che l'esportatore abituale ha comunicato all'Agenzia delle Entrate, plafond che, come di seguito commentato, può essere suscettibile di integrazione.

Dopo l'effettuazione di tale riscontro, il fornitore dell'esportatore abituale procede all'emissione della fattura in regime di non imponibilità ai sensi dell'art.8, comma 1, lettera c), del DPR 633/1972¹. Inoltre, in base a quanto previsto dall'art.1, comma 2, del DL 746/1983 (convertito dalla Legge 17/1984) *“gli estremi della dichiarazione di intento devono essere indicati nelle fatture emesse in base ad essa”*; come vedremo, quest'ultimo adempimento può complicarsi nel caso in cui l'esportatore abituale proceda all'integrazione del plafond;

- in secondo luogo, in base al citato art.1, comma 2, del DL 746/1983, il soggetto che riceve la dichiarazione di intento deve numerare progressivamente la dichiarazione di intento ricevuta e deve annotare il documento in apposito registro non bollato e vidimato (ma numerato progressivamente per anno). Il soggetto medesimo, inoltre, deve riportare nel quadro VI del modello IVA gli estremi delle dichiarazioni ricevute.

Sotto il profilo sanzionatorio, la responsabilità circa la sussistenza o no dei requisiti per l'applicazione dell'art.8, comma 2, del DPR 633/1972 grava esclusivamente sull'esportatore abituale, posto che è quest'ultimo

¹ Occorre applicare una marca da bollo da 2 euro nel caso in cui l'importo fatturato sia superiore a 77,47 euro.

che è individuato nell'art.7, comma 4, del D.Lgs 471/1997 quale unico soggetto perseguibile nel caso di fruizione del beneficio della non imponibilità oltre il limite consentito. Al fornitore dell'esportatore abituale è richiesto unicamente di assolvere gli obblighi richiamati una volta ricevuta la dichiarazione di intento.

2. Obblighi dell'esportatore abituale

Stante quanto previsto dal citato DL 746/1983 [art. 1, comma 1, lett. c)], l'esportatore abituale è tenuto a trasmettere per via telematica le dichiarazioni d'intento all'Agenzia delle entrate, direttamente o tramite intermediari abilitati.

Una volta ottenuta la ricevuta telematica, l'esportatore, inoltre, deve trasmettere ai propri fornitori le dichiarazioni d'intento e le relative ricevute telematiche rilasciate dall'Agenzia anteriormente all'effettuazione delle operazioni in regime di non imponibilità IVA.

Come segnalato, nell'ambito delle novità del modello per la dichiarazione di intento da utilizzarsi a decorrere dall'1 marzo 2017 è la necessità di indicare l'importo del plafond spendibile nei confronti dell'operatore economico al quale è presentata la dichiarazione, per effettuare acquisti non imponibili IVA.

Chiarisce infatti, in proposito, l'Agenzia delle Entrate nella RISOLUZIONE N. 120/E del 22/12/2016 *«l'importo da indicare nel campo 2 della sezione "dichiarazione" deve rappresentare l'ammontare fino a concorrenza del quale si intende utilizzare la facoltà di effettuare acquisti senza Iva nei confronti dell'operatore economico al quale è presentata la dichiarazione. Particolare attenzione deve essere riservata alla verifica dell'importo complessivamente fatturato senza Iva dal soggetto che riceve la dichiarazione, che non deve mai eccedere quanto indicato nella dichiarazione d'intento. Qualora l'esportatore abituale, nel medesimo periodo di riferimento, voglia acquistare senza Iva per un importo superiore a quello inserito nella dichiarazione d'intento presentata deve produrne una nuova, indicando l'ulteriore ammontare fino a concorrenza del quale si intende continuare ad utilizzare la facoltà di effettuare acquisti senza Iva».*

3. La rettifica del plafond inizialmente comunicato

E' proprio in relazione agli aspetti pratici connessi con la rettifica o l'integrazione del plafond comunicato nella dichiarazione che sono sorte incertezze interpretative tra gli operatori.

Laddove infatti si faccia riferimento alle istruzioni diramate unitamente alla pubblicazione della nuova dichiarazione di intento, nonché alle citate indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate nella citata Risoluzione 120/E del 2016, si rende necessario presentare una nuova dichiarazione nel caso in cui l'esportatore abituale intenda effettuare acquisti in regime di non imponibilità IVA per un importo superiore a quello indicato nella iniziale dichiarazione di intento presentata.

In base alla richiamata prassi amministrativa, tale nuova dichiarazione dovrà recare l'ulteriore ammontare fino a concorrenza del quale si intende continuare ad utilizzare la facoltà.

La locuzione utilizzata, "ulteriore ammontare" potrebbe lasciare ritenere che nella nuova dichiarazione di intento debba essere indicato solo l'ammontare incrementativo del nuovo plafond, senza tener conto del plafond comunicato nella dichiarazione di intento iniziale².

Altrimenti, si sarebbe invece indicato, ad esempio, "nuovo ammontare".

Se non che detta chiave di lettura, dal punto di vista operativo, potrebbe determinare delle incongruenze per due ordini di fattori.

a) Sovrapposizione del flusso telematico della dichiarazione integrativa

Innanzitutto, va considerato che nella ricevuta rilasciata dal sistema dell'Anagrafe Tributaria riferita alla trasmissione della dichiarazione di intento integrativa è chiaramente indicato (con carattere maiuscolo) che "LA DICHIARAZIONE E' STATA CORRETTAMENTE ACQUISITA E SOSTITUISCE A TUTTI GLI EFFETTI LA DICHIARAZIONE PRECEDENTEMENTE PRESENTATA CON PROTOCOLLO 1 xxxxxxxxxxxx 7407 – 000001"

² Vedasi in proposito Luca De Stefani, "Il SOLE 24 ORE" del 24/2/2017 laddove è sostenuto che «considerando che si parla di "nuovo ammontare", si ritiene che questo non debba comprendere l'importo contenuto nella lettera di intento precedentemente inviata».

www.commercialistatelematico.com

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente



SERVIZIO TELEMATICO ENTRATEL DI PRESENTAZIONE DELLE DICHIARAZIONI
COMUNICAZIONE DI AVVENUTO RICEVIMENTO (art. 3, comma 10, D.P.R. 322/1998)

RICEVUTA DI PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE D'INTENTO (mod. IVI15)

In data 20/10/2017 il sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate ha
acquisito con protocollo 1xxxxxxxxxxx6459 - 000001 la dichiarazione
d'intento presentata da xxxxxxxxxxxx , partita IVA xxxxxxxxxxxx
e trasmessa da XXXXXXXXXXXX & XXXXXXXXXXXX

LA DICHIARAZIONE E' STATA CORRETTAMENTE ACQUISITA E SOSTITUISCE A TUTTI
GLI EFFETTI LA DICHIARAZIONE PRECEDENTEMENTE PRESENTATA CON PROTOCOLLO
1 xxxxxxxxxxxx 7407 - 000001

DATI PRINCIPALI

Anno di effettuazione delle operazioni: 2017
Operazioni da effettuare: acquisti
- operazioni fino a concorrenza di euro 390.000,00
Destinatario: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Codice fiscale xxxxxxxxxxxx Partita IVA xxxxxxxxxxxx
Integrativa: SI
Li, 20/10/2017

In pratica, laddove si renda necessario trasmettere una dichiarazione di intento integrativa di una dichiarazione già trasmessa, quest'ultima *“sostituisce a tutti gli effetti la dichiarazione precedentemente presentata”*, sicché i nuovi dati si sovrappongono a quelli precedentemente inviati ad *“ogni effetto”*.

E' quindi ragionevole ritenere che la sovrapposizione valga anche ai fini:

- dell'ammontare fino a concorrenza del quale l'esportatore abituale intende utilizzare per acquisire senza IVA beni e servizi dall'operatore economico al quale è presentata la dichiarazione (effetto sostitutivo del dato relativo all'ammontare del plafond), sicché è ragionevole desumere che è al plafond indicato nella dichiarazione sostituiva che l'esportatore abituale deve avere riguardo per verificare che l'importo complessivamente fatturato dal fornitore a cui è rilasciata la dichiarazione sia nei limiti del plafond stesso;
- dell'individuazione degli estremi della dichiarazione di intento da indicare nelle fatture emesse in base ad essa (effetto sostitutivo dei riferimenti anagrafici della dichiarazione di intento) sicché è al protocollo della dichiarazione sostituiva che il fornitore dell'esportatore deve far riferimento la redazione delle proprie fatture ai sensi del citato art. 1, comma 2, del DL 746/1983.

Da questo punto di vista, quindi, un contributo alla semplificazione amministrativa delle dichiarazioni di intento integrative potrebbe venire laddove le istruzioni alla compilazione della nuova dichiarazione di intento fossero coerenti con il report della ricevuta ENTRATEL relativa alla trasmissione di tale dichiarazione integrativa.

In concreto, nel caso di specie, l'Amministrazione finanziaria potrebbe chiarire che il plafond indicato nella dichiarazione integrativa deve includere l'ammontare del plafond inizialmente comunicato.

Sul piano operativo, non appare in contrasto con l'attuale assetto normativo chiarire definitivamente che il plafond integrativo assorbe e sostituisce quello precedentemente comunicato, talché il nuovo dato deve essere considerato a se stante rispetto alle precedenti comunicazioni.

In questo caso, si conseguirebbero semplificazioni gestionali non di scarso rilievo, infatti:

- l'esportatore abituale dovrebbe monitorare un unico dato di plafond per ciascun fornitore, vale a dire quello della dichiarazione integrativa, piuttosto che la sommatoria dei dati indicati in più dichiarazioni di intento laddove, invece, si dovesse accedere all'interpretazione in base alla quale la dichiarazione di intento integrativa riporta un importo di plafond ulteriore e non sostitutivo di quello recato nelle dichiarazioni precedentemente inviate;
- il fornitore dell'esportatore abituale dovrebbe, nelle proprie fatture, richiamare un solo protocollo di dichiarazione di intento, vale a dire quello della dichiarazione integrativa, piuttosto che la serie dei protocolli riportati nelle diverse dichiarazioni di intento presentate.

6 dicembre 2017
Giovanni Mocchi