



SDD Servizi
Servizi e Soluzioni per l'Impresa

NOTIZIARIO

Nr 4 2013

Argomenti :

1. Esportatori abituali e adempimenti connessi -2. Termini di presentazione CDI2013

1. Esportatori abituali e adempimenti connessi

L'art. 8, primo comma, lettera c) del D.P.R. n. 633/1972 si occupa della casistica delle "...cessioni, anche tramite commissionari, di beni diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili e le prestazioni di servizi rese a soggetti che avendo effettuato cessioni all'esportazione od operazioni intracomunitarie, si avvalgono della facoltà di acquistare, anche tramite commissionari, o importare beni e servizi senza pagamento dell'imposta".

In particolare, la possibilità di acquistare beni e servizi senza dover corrispondere l'IVA ai propri fornitori è riconosciuta ai soggetti che si abbiano acquisito il c.d. status di "esportatore abituale".

Nelle prossime brevi note illustreremo i meccanismi della procedura ed in particolare la ratio della sua previsione.

In prima battuta occorre infatti ricordare che l'IVA è un tributo comunitario, vale a dire che è istituito e applicato, seppur con regole (es. aliquote) non completamente omogenee in tutti gli Stati Membri dell'Unione Europea.

Nel sistema dell'IVA che applichiamo oggi, durante cioè il c.d. periodo transitorio, le operazioni di cessione sono esenti dal tributo, mentre le importazioni sono generalmente imponibili e da chiunque effettuate (sia esso un operatore economico, appunto un soggetto IVA, o un privato cittadino). Tale "regola", che subisce però e in vario modo tutta una serie di eccezioni, è funzionale ed obbligata dal principio di tassazione dell'imposta sulla cifra di affari attualmente ancora applicato : **tassazione nel paese di destinazione** del bene o servizio.

Tale normativa produce a cascata una situazione di fatto di cui il legislatore ha tenuto conto, situazione che può essere illustrata con semplificate ma incisive osservazioni.

In linea generale per il soggetto importatore, chiunque esso sia, *nulla quaestio* : se si tratta di un operatore economico, paga l'IVA all'importazione, potendola portare in detrazione, e risulterebbe per lui indifferente se abbia acquistato da un italiano o da uno straniero.

L'impianto normativo, quindi, consente di raggiungere il **doppio risultato** di tassare nel paese di destinazione e non ostacolare la libera circolazione di beni e servizi (in sostanza la concorrenza) all'interno dell'Unione.

Nella realtà applicativa, però, la situazione si delinea più complessa perché se l'operatore economico acquista da un altro operatore comunitario, non dovrà pagare, come un tempo, l'IVA in dogana, dato che le dogane tra i paesi membri non operano più, ma utilizzerà il meccanismo del c.d. "reverse charge", integrando la fattura senza IVA che ha ricevuto ed emettendo contestualmente una autofattura di pari importo, al fine di sterilizzare l'effetto della possibilità di detrarre un'imposta che non è stata effettivamente pagata.

Se invece il cedente è un soggetto non UE, potrà pagare l'imposta in dogana oppure, a date condizioni, importare in sospensione IVA¹.

Quando l'importatore è un privato cittadino o comunque un operatore economico che agisce al di fuori dell'esercizio di impresa, nuovamente *nulla* quaestio, poiché, essendo l'IVA un'imposta indiretta sui consumi, verrà pagata o in dogana, se il cedente è extra UE, o all'operatore UE, che la inserisce in fattura o la comprende nell'importo del corrispettivo dovuto. E' infatti il consumatore finale il soggetto su cui grava l'imposta (c.d. contribuente di fatto o inciso dal tributo).

Quando però valutiamo la posizione della controparte di tale operazione, emerge che tale soggetto esporta in esenzione di IVA, ma, operando sul territorio nazionale, acquista beni e/o servizi nel suo paese con l'applicazione dell'imposta. Con conseguente diritto alla sua detrazione.

Quindi, nei casi limite (100% vendite all'export e 100% di acquisti con IVA totalmente detraibile sul territorio nazionale) ma non solo, tale soggetto, che potremo iniziare a chiamare appunto "esportatore abituale", verrà sicuramente a trovarsi in una fisiologica e non patologica situazione di Credito IVA.

Al di là della possibilità di rimborsi e compensazioni, se si valuta invece la problematica finanziaria dell'anticipazione di somme (IVA sugli acquisti) che normalmente si troverebbe a dover sopportare, si comprende immediatamente come il meccanismo dell'art. 8 DPR 633/72, citato e richiamato in apertura delle seguenti note, interviene limitando o evitando tale situazione, potenzialmente lesiva del principio di concorrenza tra soggetti che effettuano cessioni esclusivamente sul territorio nazionale e quello che operano anche nel settore dell'export, settore che rappresenta storicamente e per tutti i paesi un settore di importanza strategica.

Secondo il dettato normativo vigente in Italia, ne deriva che :

- 1) si acquisisce lo *status* di **esportatore abituale** quando la percentuale derivante dal rapporto tra l'ammontare dei corrispettivi delle cessioni all'esportazione, delle operazioni assimilate, dei servizi internazionali e delle operazioni intracomunitarie, registrate nell'anno solare precedente (o nei dodici mesi precedenti) e il relativo volume di affari, sia superiore al 10%.
- 2) tale status concede la **possibilità** (non l'obbligo) di poter acquistare beni e servizi senza applicazione dell'imposta
- 3) tale possibilità subisce il **limite** del c.d. *plafond*, vale a dire l'ammontare delle operazioni attive senza applicazione dell'IVA da monitorare per l'acquisizione dello *status*.

Il limite (*plafond* disponibile) può essere a) **solare**, cioè collegato alle operazioni effettuate nell'intero anno solare precedente, o b) **mobile**, cioè collegato alle operazioni effettuate nei dodici mesi precedenti (operazioni il cui ammontare si aggiorna di mese in mese, da cui il termine).

Per poter usufruire del beneficio della non applicazione dell'imposta sugli acquisti di beni e servizi, gli esportatori abituali devono rilasciare (preferibilmente mediante strumento idoneo ad attribuire una data certa alla consegna), anteriormente all'effettuazione dell'operazione, ai propri fornitori (o alla Dogana competente in caso di importazioni) una dichiarazione scritta (la cosiddetta "**dichiarazione di intento**") redatta in duplice esemplare e numerata progressivamente per ogni anno solare, da redigere su modello conforme al D.M. 6 dicembre 1986 (G.U. n. 294 del 19 dicembre 1986).

La dichiarazione può valere :

- 1) per una singola operazione determinata,
- 2) per le operazioni che saranno effettuate in un determinato periodo dell'anno
- 3) per operazioni effettuate nell'anno fino a concorrenza di un determinato ammontare,

in base a quanto scelto e dichiarato dal soggetto nella stessa, e assolve il compito di consentire al fornitore dell'esportatore abituale di emettere il documento che certifica il corrispettivo percepito senza applicazione dell'IVA.

¹ Il riferimento è alla disciplina dei cc.dd. Depositi Fiscali, di cui non tratteremo in questa sede.

Di seguito trovate un fac-simile di modello di dichiarazione di intento, conforme DM 6.12.1986

MODELLO CONFORME

DICHIARAZIONE DI INTENTO DI ACQUISTARE O IMPORTARE BENI E SERVIZI SENZA APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO <small>(Art. 1, lett. c, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, convertito nella legge 27 febbraio 1984, n. 17)</small>		N. _____ / ANNO _____ attribuito dal dichiarante
		N. _____ / ANNO _____ attribuito dal fornitore o prestatore
DICHIARANTE		
NUMERO DI PARTITA IVA	ATTRIBUITA DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DI	
PERSONA FISICA		
COGNOME		NOME
GIORNO	DATA DI NASCITA MESE ANNO	SESSO [M] [F]
COMUNE (o STATO ESTERO) DI NASCITA		PROV. DI NASCITA
SOGGETTO DIVERSO DA PERSONA FISICA		
DENOMINAZIONE o RAGIONE SOCIALE		PARTITA IVA
DOMICILIO FISCALE		
VIA E NUMERO CIVICO	C.A.P.	COMUNE PROV.

L'opera conforme al modello ministeriale

3° UDC 07 - Tel. 0445 500823 Fax 0445 500825 - www.sdd.it

Il sottoscritto, intendendo avvalersi della facoltà prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione od operazioni assimilate di acquistare beni e servizi o importare beni senza l'applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. _____ del D.P.R. 633/72, chiede, sotto la propria responsabilità, di acquistare o importare _____

senza addebito della relativa imposta.

Per gli acquisti di beni e servizi effettuati nello Stato, precisa inoltre che la presente dichiarazione ha valore per:
(barrare la casella che interessa)

- la sola operazione specificata
- le operazioni effettuate nell'anno _____ fino a concorrenza di € _____
- le operazioni effettuate nell'anno _____ per il periodo da _____ GIORNO MESE a _____

DESTINATARIO DELLA DICHIARAZIONE			
DOGANA DI			
ovvero			
ALTRA PARTE CONTRAENTE			
DENOMINAZIONE o RAGIONE SOCIALE ovvero, se PERSONA FISICA, COGNOME e NOME			
DOMICILIO FISCALE			
VIA E NUMERO CIVICO	C.A.P.	COMUNE	PROV.

Data _____ Firma _____

Le dichiarazioni di intento emesse devono essere annotate entro i 15 giorni successivi a quello di emissione in apposito registro (registro delle dichiarazioni d'intento emesse e ricevute), tenuto e conservato secondo la disciplina di cui all'art. 39, comma 1, D.P.R. n. 633/1972, oppure, in sostituzione del registro, in apposite sezioni dei registri IVA vendite o corrispettivi.

Da quanto detto emerge come siano previsti specifici adempimenti anche a carico delle controparti degli esportatori abituali. Infatti i cedenti o prestatori, che emettono fattura senza applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, su richiesta (meglio dichiarazione dell'intento di acquistare senza IVA) dei loro clienti esportatori abituali, devono :

- 1) ricevere la dichiarazione di intento nei termini corretti, vale a dire prima dell'effettuazione dell'operazione
- 2) annotare tale dichiarazione nel registro suindicato
- 3) non applicare l'IVA nella fattura, indicando che trattasi di **“Operazione non imponibile ex art. 8, c. 1, lett. c) DPR 633/72”**
- 4) indicare nella fattura gli estremi della dichiarazione d'intento ricevuta (Nr e data del doc.to, e numero e data dell'annotazione nel registro)
- 5) assoggettare a bollo (nella misura di € 1,81) tali fatture senza IVA se di importo superiore ad € 77,47.

A tali adempimenti amministrativi si è aggiunto quello di comunicare telematicamente all'Agenzia dell'Entrate i dati contenuto nelle dichiarazioni di intento ricevute, adempimento introdotto a partire dal periodo d'imposta 2005.

Il termine per l'invio di tale comunicazione è stato da ultimo fissato entro il termine per l'effettuazione della **prima liquidazione periodica IVA**, mensile o trimestrale, nella quale confluiscono le operazioni realizzate senza applicazione d'imposta.

Il cedente/prestatore che non invia la comunicazione nei termini prescritti o la invia con dati incompleti o inesatti “è punito con la sanzione amministrativa dal 100% al 200% per cento dell'imposta, fermo l'obbligo del pagamento del tributo. Inoltre, chi “omette di inviare, nei termini previsti, la comunicazione, o la invia con dati incompleti o inesatti, è responsabile in solido con il soggetto acquirente dell'imposta evasa correlata all'infedeltà della dichiarazione ricevuta”.

Nell'ipotesi di omessa, incompleta o inesatta comunicazione della dichiarazione d'intento e contemporanea assenza di operazioni senza addebito d'imposta, si applica una sanzione da 258 euro a 2.065 euro.

2. Termini presentazione della CDI 2013

La comunicazione annuale dei dati IVA deve essere presentata, in via telematica, entro il mese di febbraio dell'anno successivo a quello cui si riferiscono le operazioni comunicate.

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate Nr 1 del 25.01.2011 ha precisato che, indipendentemente dalla presenza di un credito o di un debito annuale, è sempre possibile presentare la dichiarazione IVA annuale in forma autonoma entro il mese di febbraio di ciascun anno, con il conseguente **esonero** dall'obbligo di presentazione della Comunicazione Dati IVA.

La dichiarazione IVA 2013, relativa all'anno 2012, dovrà essere presentata nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il 30 settembre 2013, nel caso in cui il contribuente sia tenuto alla presentazione in via autonoma o compresa in UNICO 2013.

Anche quest'anno sarà possibile presentare la dichiarazione IVA in via autonoma per i soggetti che intendono utilizzare in compensazione ovvero chiedere a rimborso il credito d'imposta risultante dalla dichiarazione annuale: l'utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti IVA di importo superiore a 5.000 euro è infatti possibile solo successivamente alla presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui gli stessi risultano².

* * * * *

Chiedi della Convenzione Teatro Golden-SDD Servizi

TEATRO GOLDEN Via Taranto 36 - Tel 06.70493826 info@teatrogolden.it ; www.teatrogolden.it

² Rinviamo al nostro Notiziario Nr 3 2013 dove l'argomento della compensazione del credito IVA e dei relativi limiti.