

## **IL NUOVO MODELLO E LE NUOVE MODALITA' DI INVIO DELLA DICHIARAZIONE D'INTENTO DA PARTE DEGLI ESPORTATORI ABITUALI – Chiarimenti della Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31/E del 30 dicembre 2014**

L'art. 20 del Decreto semplificazioni fiscali (D.Lgs. 175 del 21 novembre 2014) ha completamente modificato gli adempimenti in capo agli esportatori abituali ed ai loro fornitori di beni e servizi, atti a consentire ai primi la fruizione del beneficio dell'acquisto di beni e servizi senza il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto (regime di non imponibilità IVA, ex art. 8, co.1, lett. c), del D.P.R. n.633/72).

### **LA NUOVA PROCEDURA**

In particolare, l'art. 20 ha cambiato l'art. 1, co. 1, lett. a), del D.L. 746/1983, prevedendo il **ribaltamento dell'onere di comunicazione** delle dichiarazioni di intento all'Agenzia delle Entrate, in quanto tale onere, che fino al 31/12/2014 competeva al cedente/prestatore dell'esportatore abituale, **dal 1° gennaio 2015** spetta all'esportatore abituale stesso.

Infatti, la nuova procedura è composta dai seguenti passaggi:

- 1) Invio telematico all'Agenzia delle Entrate della lettera di intento, da parte dell'esportatore abituale:** la lettera di intento, contenente i dati degli acquisti che si intende effettuare, dovrà essere spedita preventivamente, nel formato approvato dall'Agenzia delle Entrate ed in via telematica, dall'esportatore abituale all'Agenzia delle Entrate, che provvederà a rilasciare apposita ricevuta telematica;
- 2) Consegna al fornitore/Dogana della copia della lettera di intento e della relativa ricevuta di presentazione:** la lettera di intento trasmessa all'Agenzia delle Entrate, unitamente alla copia della ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia, dovrà essere consegnata dall'esportatore abituale al proprio fornitore (ovvero alla Dogana);
- 3) Riscontro telematico da parte del fornitore/Dogana:** quest'ultimo, dopo avere ricevuto dall'esportatore abituale copia della lettera d'intento trasmessa all'Agenzia e della ricevuta di presentazione della stessa, prima di emettere la fattura senza addebito d'imposta sarà tenuto altresì ad accertare la veridicità della documentazione consegnatagli dall'esportatore, provvedendo a riscontrare telematicamente l'avvenuta trasmissione all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione d'intento, al fine di non incorrere in sanzioni amministrative;
- 4) Indicazione di dati nella dichiarazione IVA del fornitore:** il fornitore dovrà infine riepilogare, nella propria dichiarazione annuale IVA, i dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute.

Alla luce del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 12 dicembre 2014 - con il quale sono stati approvati il nuovo modello per la dichiarazione d'intento, le relative istruzioni e specifiche tecniche per la trasmissione telematica, nonché definiti ulteriori aspetti per il riscontro telematico e la decorrenza delle novità - ed alla luce altresì dei primi chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la **Circolare n. 31/E del 30 dicembre 2014**, si analizza di seguito la nuova procedura, in attesa di auspicare ulteriori delucidazioni da parte dell'Amministrazione Finanziaria, in merito agli aspetti tuttora dubbi.

## **1) INVIO TELEMATICO ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DELLA LETTERA DI INTENTO, DA PARTE DELL'ESPORTATORE ABITUALE**

Con il citato Provv. Ag. Entrate 12/12/2014, è stato approvato il nuovo modello della dichiarazione di intento, che deve essere trasmessa telematicamente all'Agenzia delle Entrate da parte degli esportatori abituali.

Il modello è disponibile gratuitamente sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, utilizzando il **software denominato "Comunicazione Dichiarazioni di intento (nuova disciplina)"**, nella nuova versione 1.0.1 del 14/01/2015.

La trasmissione telematica può essere effettuata direttamente, da parte dei soggetti abilitati a Entratel o Fisconline, ovvero tramite gli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni.

I soggetti incaricati della trasmissione devono rilasciare all'esportatore dichiarante copia della dichiarazione inviata e della ricevuta rilasciata dalle Entrate che costituisce prova dell'avvenuta presentazione.

Tale modello è composto da un Frontespizio e dal Quadro A.

Il Frontespizio contiene le seguenti sezioni:

- Numero di dichiarazione
- Dati del dichiarante
- Dati relativi al rappresentante firmatario della dichiarazione
- Recapiti
- Integrativa
- Dichiarazione
- Destinatario della dichiarazione

Il Quadro A riporta i dati del plafond che deve essere utilizzato da parte dell'esportatore abituale.

Come indicato nelle istruzioni al modello, **per la consegna al fornitore è consentita la stampa della sola dichiarazione d'intento, escludendo il quadro A.**

Ad ulteriore precisazione di quanto riepilogato nel facsimile di modello di seguito riportato, si evidenzia che il frontespizio deve indicare:

- **Numero di dichiarazione:** nei rispettivi campi, il dichiarante (esportatore abituale) e il fornitore/prestatore devono indicare il numero progressivo attribuito alla lettera di

intento emessa (per il primo) o ricevuta (per il secondo), nonché l'anno di riferimento, ossia l'anno solare in cui vengono effettuate le operazioni senza addebito d'imposta ex art. 8, co.1, lett. c), del D.P.R. n.633/72);

- **Recapiti:** facoltativamente, possono essere indicati i recapiti telefoni e l'indirizzo e-mail del dichiarante per eventuali richieste di chiarimenti sui dati esposto nella dichiarazione, da parte dell'Agenzia delle Entrate;
- **Integrativa:** occorre barrare questo campo nell'ipotesi in cui, prima di effettuare l'operazione, si intenda rettificare o integrare i dati di una dichiarazione già presentata (ad esclusione dei dati relativi al plafond, indicati nel quadro A), dovendo in tal caso indicare anche il numero di protocollo della dichiarazione che si intende rettificare/integrare. La dichiarazione integrativa sostituisce la dichiarazione integrata;
- **Destinatario della dichiarazione:** il campo "Dogana" è da barrare in caso di importazioni, mentre i campi inerenti all' "Altra parte contraente" sono da compilare quando il cedente è soggetto diverso dalla Dogana.

## IL NUOVO MODELLO

The image shows a screenshot of the 'Dichiarazione d'Intento' form, titled 'DI ACQUISTARE O IMPORTARE BENI E SERVIZI SENZA APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO'. The form is divided into several sections: 'DATI DEL DICHIARANTE', 'DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE', 'RECAPITI', 'INTEGRATIVA', 'DICHIARAZIONE', 'DESTINATARIO DELLA DICHIARAZIONE', and 'FIRMA'. There are also fields for 'Numero' and 'Anno' for both the declarant and the provider.

Callouts provide the following instructions:

- Numero Anno (top right):** L'esportatore abituale indicherà il numero progressivo assegnato alla dichiarazione e l'anno di riferimento.
- Numero Anno (middle right):** Stessa cosa farà il fornitore/prestatore nel relativo campo.
- DICHIARAZIONE (middle right):** L'esportatore abituale indicherà la volontà di fare acquisti o importazioni senza applicazione dell'iva, l'anno di riferimento e la tipologia del prodotto o servizio. N.B.: nel caso di importazioni di beni, la dichiarazione d'intento deve essere presentata in Dogana per ogni singola operazione, specificando il relativo importo.
- DICHIARAZIONE (bottom right, first callout):** Se la dichiarazione d'intento si riferisce ad una singola operazione deve essere indicato il relativo importo.
- DICHIARAZIONE (bottom right, second callout):** Se la dichiarazione d'intento si riferisce ad una o più operazioni occorre indicare l'importo fino al quale arrivare.
- DICHIARAZIONE (bottom right, third callout):** Se la dichiarazione d'intento si riferisce a operazioni comprese in un determinato periodo (che non può comunque eccedere l'anno solare) occorre indicare il periodo (da ... a ...).

**QUADRO A - PLAFOND**

Tipo	A1	Fisso <input type="checkbox"/>		Mobile <input type="checkbox"/>			
Operazioni che concorrono alla formazione del plafond	A2	Dichiarazione annuale IVA presentata <input type="checkbox"/>	Esportazioni 2	Cessioni intracomunitarie 3	Cessioni verso San Marino 4	Operazioni assimilate 5	Operazioni straordinarie 6
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA	Codice fiscale dell'intermediario						
	Data dell'impegno						
	FIRMA DELL'INTERMEDIARIO						

Indicare la natura del plafond: se fisso o mobile.

In tale riquadro occorre indicare, **se non è stata ancora presentata la dichiarazione annuale Iva** (altrimenti va barrata la casella 1 "Dichiarazione Iva presentata"), le **operazioni che hanno concorso alla formazione del plafond** barrando almeno una delle caselle da 2 a 5.

La **casella 6** va barrata nel caso in cui l'esportatore abituale ha effettuato **operazioni straordinarie** che hanno concorso alla formazione del plafond.

Come già detto, la dichiarazione di intento, redatta sul modello sopra riportato, dovrà essere spedita preventivamente, in via telematica, dall'esportatore abituale all'Agenzia delle Entrate, che provvederà a rilasciare apposita ricevuta telematica.

## 2) CONSEGNA AL FORNITORE/DOGANA DELLA COPIA DELLA LETTERA DI INTENTO E DELLA RELATIVA RICEVUTA DI PRESENTAZIONE

L'esportatore abituale dovrà consegnare al proprio fornitore (ovvero alla Dogana) sia la dichiarazione di intento trasmessa all'Agenzia delle Entrate, sia la copia della ricevuta di presentazione che gli è stata rilasciata dall'Agenzia.

## 3) RISCANTRO TELEMATICO DA PARTE DEL FORNITORE/DOGANA

Il fornitore, dopo avere ricevuto dall'esportatore abituale copia della lettera d'intento trasmessa all'Agenzia e della ricevuta di presentazione della stessa, prima di emettere la fattura senza addebito d'imposta sarà comunque tenuto ad accertare la veridicità della documentazione consegnatagli dall'esportatore, verificando telematicamente l'(effettiva) avvenuta trasmissione all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione d'intento.

In sostanza, con il riscontro telematico, il fornitore è tenuto ad appurare la corrispondenza tra i documenti ricevuti dall'esportatore abituale e quanto prima trasmesso da quest'ultimo all'Agenzia delle Entrate.

Come precisato nella **Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31/E del 30/12/2014**, "il riscontro, a regime, potrà essere effettuato secondo due modalità alternative:

- *da subito, per tutti gli operatori, sul sito internet [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) è resa disponibile una funzione a libero accesso attraverso la quale, inserendo il codice fiscale del cedente/prestatore, del cessionario/committente nonché il numero di protocollo della ricevuta telematica, sarà possibile effettuare il predetto riscontro telematico;*
- *a breve, per i soggetti abilitati ai servizi Entratel o Fisconline sarà possibile verificare nel proprio cassetto fiscale l'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento da parte del cessionario/committente, unitamente alla ricevuta telematica. Questa seconda*

*modalità richiede tempi tecnici, per cui sarà inizialmente visibile solo la ricevuta e, successivamente, anche il documento”.*

Il riscontro telematico, da effettuarsi secondo la prima modalità richiamata (per ora l'unica possibile), deve essere eseguito dal fornitore accedendo al servizio on line “**Verifica ricevuta dichiarazione di intento**”, presente sul sito Internet dell’Agenzia delle Entrate (percorso: Home/Servizi online/Servizi fiscali/Servizi senza registrazione/Verifica ricevuta dichiarazione di intento) e di seguito riportato:

**Inserire i dati per la verifica**

Protocollo dichiarazione:

Progressivo dichiarazione:

Anno dichiarazione:

Codice fiscale dichiarante:

**Scegli destinatario**

Dogane

Codice Fiscale

Nei campi sopra indicati, il fornitore dovrà inserire i dati richiesti, che sono contenuti nella copia della ricevuta telematica consegnatagli dall’esportatore.

Se tutti i dati inseriti corrispondono a quelli della ricevuta rilasciata dall’Agenzia a seguito della presentazione della dichiarazione d’intento presentata dall’esportatore abituale, il messaggio di risposta on line sarà: “*dichiarazione d’intento correttamente presentata*”.

Il predetto riscontro telematico deve essere adempiuto dal fornitore per non incorrere nella sanzione amministrativa prevista dal nuovo comma 4-bis dell’art. 7, del D.Lgs. 471/1997, il quale stabilisce che è punito con la **sanzione dal 100% al 200%** dell’imposta sul valore aggiunto non addebitata in fattura, il cedente o prestatore che effettui cessioni o prestazioni nei confronti dell’esportatore abituale, non imponibili ai sensi dell’art. 8, co. 1, lett. c), D.P.R. n. 633/1972, “*prima di aver ricevuto da parte del cessionario o committente la dichiarazione di intento e riscontrato telematicamente l’avvenuta presentazione all’Agenzia delle Entrate*”.

Pertanto, se fino al 31 dicembre 2014 la comunicazione telematica all’Agenzia delle Entrate delle lettere di intento ricevute era un adempimento in capo al fornitore, da gestire a posteriori rispetto all’effettuazione delle operazioni, dal 1° gennaio 2015, qualora il fornitore emetta fattura in regime di non imponibilità in un momento antecedente al citato riscontro telematico, potrà essere assoggettato a sanzione per un importo tra il 100% e il 200% dell’imposta sul valore aggiunto non addebitata in fattura.

Per quanto riguarda l’ipotesi di presentazione della lettera di intento presso la Dogana, si evidenzia che l’art. 20 del Decreto semplificazioni ha previsto che l’Agenzia delle Entrate metta a disposizione dell’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, nel termine di centoventi giorni

dall'entrata in vigore delle disposizioni in esame, l'accesso alla Banca dati delle dichiarazioni di intento, e ciò, come sottolineato dalla Circolare dell'Agenzia n. 31/2014, *"al fine di fornire uno strumento idoneo a garantire una celere circolazione delle informazioni necessarie all'espletamento degli adempimenti doganali"*.

#### **4) INDICAZIONE DI DATI NELLA DICHIARAZIONE IVA DEL FORNITORE**

A norma del rinnovato art. 1, co. 1, lett. c), D.L. 746/1983, il fornitore sarà inoltre tenuto a riepilogare, nella propria dichiarazione annuale IVA, i dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute.

#### **DECORRENZA DEI NUOVI OBBLIGHI E PERIODO TRANSITORIO**

Per quanto concerne la decorrenza dei nuovi obblighi, l'art. 20, co. 3, del D.lgs. 175/2014 ha stabilito che essi si applicano alle **operazioni senza applicazione dell'imposta effettuate a partire dal 1° gennaio 2015**.

Tuttavia, alla luce delle disposizioni sul periodo transitorio contenute nel punto 5 del Provv. Ag. Entrate 12/12/2014 (già commentate nella nostra Circolare n. 42/2014) e dei chiarimenti forniti dall'Amministrazione Finanziaria nella menzionata Circolare 31/2014 – che tengono conto delle concrete modalità applicative della procedura e dei principi recati dallo Statuto del contribuente, secondo cui le norme tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti – è stato delineato il seguente regime transitorio:

- **fino all'11 febbraio 2015** (ossia, fino alle cessioni di beni/prestazioni di servizi effettuate fino all'11 febbraio 2015), gli operatori potranno consegnare o inviare la dichiarazione d'intento al proprio cedente o prestatore secondo le modalità previgenti (ossia, semplicemente consegnando la sola lettera d'intento, direttamente al fornitore). **In tal caso, il fornitore non dovrà verificare l'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento all'Agenzia delle Entrate.**

Rimane dubbio se le dichiarazioni di intento, consegnate dall'esportatore abituale ai propri fornitori fino all'11 febbraio 2015, nonché le operazioni effettuate fino all'11 febbraio 2015, senza addebito d'imposta nei confronti dell'esportatore abituale, debbano essere comunicate secondo la previgente disciplina, ossia telematicamente dai fornitori stessi all'Agenzia delle Entrate ed entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica, mensile o trimestrale, in cui confluisce l'operazione senza applicazione dell'imposta, ovvero, facoltativamente, entro il termine più stretto dato consistente nel giorno 16 del mese successivo a quello di ricevimento della lettera d'intento.

Come già evidenziato nella nostra precedente circolare, in assenza di precisazioni ulteriori da parte dell'Agenzia delle Entrate, nel periodo transitorio è comunque

consigliabile trasmettere la comunicazione delle dichiarazioni d'intento telematicamente secondo le "vecchie" modalità, nelle due ipotesi sopra ricordate.

Ciò appare ragionevole considerando altresì che, qualora il fornitore abbia emesso fino ad oggi, oppure intenda emettere (fino all'11 febbraio 2015) fatture non imponibili ex art. 8, co. 1, lett. c), D.P.R. n. 633/1972, senza avere ottenuto preventivamente la copia della ricevuta di trasmissione della nuova comunicazione telematica della lettera di intento da parte dell'esportatore abituale, ovvero senza avere preventivamente effettuato il riscontro telematico sulla sezione web "**Verifica ricevuta dichiarazione di intento**", in caso di eventuale controllo da parte dell'Amministrazione Finanziaria sarebbe assoggettabile alla sanzione dal 100% al 200% dell'imposta non addebitata in fattura.

Differentemente, non risulta punibile dal Fisco il comportamento del fornitore che, nella fase transitoria, nell'attesa che l'esportatore abituale si attivi per la nuova procedura, adotta le precedenti modalità di comunicazione telematica, assolvendo egli stesso tale comunicazione, entro i previgenti termini menzionati e, quindi, a posteriori rispetto all'effettuazione dell'operazione senza addebito d'imposta.

In sostanza, per lettere di intento ricevute, ad esempio, nel mese di gennaio 2015, così come per le cessioni di beni/prestazioni di servizi effettuate nel mese di gennaio 2015 senza addebito d'imposta, in assenza di consegna al fornitore della copia della ricevuta di trasmissione e senza conseguente riscontro telematico da parte di quest'ultimo dell'avvenuta trasmissione, il fornitore appare obbligato alla comunicazione telematica delle lettere d'intento, entro i termini previgenti (decorrenti dalla liquidazione IVA o dal ricevimento delle lettere di intento e, quindi, entro il 16 febbraio 2015), ancorché l'esportatore abituale nei primi giorni di febbraio (e, quindi, prima della suddetta data del 16 febbraio 2015), presenti all'Agenzia delle Entrate le dichiarazioni di intento, poiché tale adempimento sarebbe comunque successivo alle operazioni poste in essere dal suo fornitore.

- Rimane comunque salva la possibilità per gli operatori di avvalersi del nuovo sistema di presentazione in via telematica anche per le operazioni poste in essere nei confronti degli esportatori abituali fino all'11 febbraio 2015.
- Tuttavia, per le dichiarazioni d'intento consegnate o inviate secondo le precedenti regole che esplicano i loro effetti per operazioni effettuate successivamente all'11 febbraio 2015, sussiste l'obbligo di applicare la nuova procedura, con conseguente invio telematico della nuova lettera di intento all'Agenzia delle Entrate da parte dell'esportatore abituale, consegna della stessa e della ricevuta di trasmissione al fornitore e susseguente riscontro telematico dell'effettiva, avvenuta, presentazione da parte di quest'ultimo.

In sostanza, come precisato nella Circolare dell'Agenzia n. 31/2014, *"eventuali dichiarazioni d'intento inviate nel corso del 2014 o dopo il 1° gennaio 2015, laddove riferite ad operazioni effettuate successivamente all'11 febbraio 2015, dovranno essere effettuate secondo le modalità indicate dalla nuova disciplina"*.

Dunque, al fine di evitare possibili sanzioni, nella fase transitoria potrebbe verificarsi la situazione in cui la comunicazione delle dichiarazioni di intento, per le medesime operazioni e/o medesimi periodi, venga inviata telematicamente all'Amministrazione Finanziaria sia dal fornitore, secondo la previgente disciplina, sia dall'esportatore abituale, secondo la nuova procedura.

In merito, sussistono ovviamente problemi di ordine pratico, inerenti, ad esempio, alla numerazione che l'esportatore abituale deve attribuire alle proprie dichiarazioni di intento: infatti, qualora con riferimento all'intero anno 2015, le dichiarazioni d'intento dell'esportatore vengano prima comunicate telematicamente secondo la previgente modalità (da parte del fornitore) e poi secondo la nuova procedura (da parte dell'esportatore stesso), la soluzione più corretta potrebbe essere quella di proseguire con la numerazione progressiva attribuita alle lettere d'intento, ancorché il periodo per il quale l'esportatore abituale chiede la non applicazione dell'IVA sulle fatture emesse, risulti alla fine il medesimo.

Anche su questo punto si auspicano chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

## **PERMANENZA DEGLI OBBLIGHI FISCALI PREESISTENTI**

Come precisato dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31/2014, le nuove disposizioni mantengono in vigore alcuni preesistenti obblighi in capo all'esportatore abituale ed al fornitore, quali:

- **l'annotazione delle dichiarazioni di intento, emesse e ricevute**, che deve essere effettuata in apposito registro (cd. registro delle lettere d'intento), ai sensi dell'art. 1, co. 2, D.L. 746/1983, ovvero in apposita sezione dei registri di cui agli artt. 23 (registro delle fatture emesse) o 24 (registro dei corrispettivi) del D.P.R. n. 633/1972, come previsto in via semplificata dall'art. 2, co. 3, Legge 28/1997.

Tale annotazione deve avvenire, da parte dell'esportatore abituale e da parte del fornitore, rispettivamente entro i quindici giorni successivi a quello di emissione o ricevimento della lettera di intento, a norma del medesimo art. 1, co. 2, D.L. 746/1983;

- **l'indicazione degli estremi della dichiarazione di intento** (numero attribuito e anno) rilasciata dall'esportatore abituale, nelle fatture emesse dal fornitore senza applicazione dell'IVA in base alla dichiarazione stessa, sempre in ossequio all'art. 1, co. 2, D.L. 746/1983;

- **l'indicazione**, nelle fatture emesse dal fornitore senza applicazione dell'IVA, che si tratta di **operazione non imponibile** ai sensi dell'art. 8, co.1, lett. c), del D.P.R. n.633/72, come disposto dall'art. 21, co. 6, D.P.R. n. 633/1972.

## **REGIME SANZIONATORIO**

Per quanto riguarda il regime sanzionatorio, per completezza si ricorda che le violazioni sanzionabili, commesse dagli esportatori abituali e dai loro fornitori, sono molteplici, e continuano a rimanere distinte tra violazioni formali e violazioni sostanziali.

### **Irregolarità formali:**

- ❖ Omessa o inesatta indicazione, nelle fatture emesse dal fornitore, degli estremi della dichiarazione di intento (numero attribuito e anno) consegnata dall'esportatore: sanzione unica cumulativa, **da euro 1.032 a euro 7.746**, ex art. 9, D.Lgs. 471/1997;
- ❖ Omessa o inesatta indicazione, nelle fatture emesse dal fornitore, del regime di non imponibilità: sanzione unica cumulativa, **da euro 1.032 a euro 7.746**, ex art. 9, D.Lgs. 471/1997;
- ❖ Omessa o inesatta annotazione delle lettere di intento, emesse o ricevute, nell'apposito registro o nelle apposite sezioni dei registri IVA ex art. 23 o 24 D.P.R. n. 633/1972: sanzione unica cumulativa, **da euro 1.032 a euro 7.746**, ex art. 9, D.Lgs. 471/1997.

*Le suddette infrazioni sono assoggettate alla sanzione unica, cumulativa, da euro 1.032 a euro 7.746, prevista dall'art. 9, D.Lgs. 471/1997, ed applicabile in caso di violazione degli obblighi concernenti la contabilità, ossia scritture contabili, documenti e registri, sia per il settore IVA che per il settore delle imposte dirette.*

- ❖ Omessa o inesatta indicazione, nella dichiarazione IVA del fornitore, dei dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute: sanzione **da euro 258 a euro 2.065**, ex art. 8, D.Lgs. 471/1997;
- ❖ Omessa o inesatta compilazione del quadro VC della dichiarazione annuale IVA dell'esportatore abituale: **sanzione da euro 258 a euro 2.065**, ex art. 8, D.Lgs. 471/1997:

*Le suddette infrazioni consistono in irregolarità di carattere formale relative al contenuto della dichiarazione IVA, cui risulta applicabile la sanzione da euro 258 a euro 2.065, prevista dall'art. 8, D.Lgs. 471/1997.*

### **Irregolarità sostanziali:**

In merito alle irregolarità sostanziali, si evidenzia che la disciplina sanzionatoria contenuta nell'art. 7 del D.Lgs. 471/1997 è stata completamente modificata dall'art. 20 del D.Lgs. 175/2014, in quanto le precedenti disposizioni inerenti alle sanzioni per omessa o inesatta comunicazione telematica delle lettere di intento, da parte del fornitore, sono state sostituite da norme attinenti alla nuova procedura.

Ciò premesso, le fattispecie di violazioni sostanziali sono le seguenti:

- ❖ Effettuazione di operazioni, senza applicazione dell'imposta ex art. 8, co. 1, lett. c), D.P.R. n. 633/1972, da parte del fornitore, prima di avere ricevuto da parte dell'esportatore abituale la dichiarazione di intento e avere riscontrato telematicamente l'avvenuta presentazione all'Agenzia delle Entrate: sanzione **dal 100% al 200%** dell'imposta non addebitata, in base al nuovo art 7, co. 4-bis, D.Lgs. 471/1997;
- ❖ Effettuazione di operazioni, senza applicazione dell'imposta ex art. 8, co. 1, lett. c), D.P.R. n. 633/1972, da parte del fornitore, in mancanza della dichiarazione d'intento: sanzione **dal 100% al 200%** dell'imposta non addebitata, oltre al **pagamento dell'imposta stessa**, ex art 7, co. 3, D.Lgs. 471/1997;

*La differenza tra il regime sanzionatorio della violazione di cui al nuovo comma 4-bis e di quella di cui al comma 3 del suddetto art. 7, consiste nell'obbligo del cedente/prestatore di assolvere anche il pagamento del tributo, sussistente nel secondo caso e non nel primo.*

*Pur non apparendo chiara la distinzione tra le due fattispecie (dato che anche nel nuovo art. 7, co. 4-bis vi è il riferimento all'assenza della dichiarazione di intento), sembra di desumere che la violazione del comma 3 dell'art. 7 – con obbligo di pagamento di sanzione ed imposta - si verifichi allorquando il fornitore emetta fattura in regime di non imponibilità IVA ex art. 8, co. 1, lett. c), senza avere mai ricevuto la lettera d'intento, mentre la violazione del comma 4-bis dell'art. 7 pare concretizzarsi nel caso in cui il fornitore emetta la fattura prima di avere ricevuto la dichiarazione di intento da parte dell'esportatore abituale e di avere effettuato il riscontro telematico dell'avvenuta presentazione (probabilmente, pur avendo l'esportatore abituale già presentato la dichiarazione d'intento stessa all'Agenzia delle Entrate).*

*Anche su questo aspetto si auspicano chiarimenti dall'Amministrazione Finanziaria.*

- ❖ Acquisto di beni/servizi senza addebito d'imposta, da parte del cessionario/committente: sanzione **pari al 100%** dell'imposta non addebitata (con un minimo di euro 258), ex art 6, co. 8, D.Lgs. 471/1997;

*La suddetta violazione, imputabile al cessionario/committente, è collegata con la violazione descritta sopra, imputabile invece al fornitore, e si applica quando il cessionario/committente, che riceve una fattura irregolare senza addebito dell'IVA, non*

*provvede a regolarizzare l'operazione di acquisto nei modi e tempi previsti dall'art. 6, co. 8, lett. b), D.Lgs. 471/1997.*

- ❖ Acquisto o importazione di beni/servizi, da parte dell'esportatore abituale, senza pagamento dell'imposta, in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge: sanzione **dal 100% al 200%** dell'imposta non addebitata, ex art 7, co. 4, D.Lgs. 471/1997, oltre al **pagamento dell'imposta stessa**, ex art 7, co. 3, D.Lgs. 471/1997.

*In base all'art. 7, co. 4, D.Lgs. 471/1997, l'applicazione della sanzione dal 100% al 200% dell'imposta non addebitata viene prevista a carico dei soggetti che, in mancanza dei presupposti previsti dalla legge (status di esportatore abituale, ecc..) dichiarano all'altro contraente, o in Dogana, di volersi avvalere della facoltà di acquistare o importare beni e servizi senza pagamento dell'imposta.*

*La stessa sanzione si applica anche a chi si avvale della suddetta facoltà oltre il limite consentito dal proprio "plafond".*

*I cessionari, committenti o importatori, che hanno commesso le violazioni suddette, oltre che alla sanzione, sono tenuti, in via esclusiva, al pagamento dell'imposta che avrebbe dovuto essere addebitata nei loro confronti da parte dei fornitori.*

*Per info: Stefano Bargossi*