



APRILE 2020

LE SCADENZE

20/04/2020

- Termine di pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre 2020;

29/04/2020

- Termine di pagamento dell'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti per l'anno precedente per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare;

Si ricorda che, a seguito dell'emergenza Corona Virus, il D.L. 17 marzo 2020 n. 18 (c.d. "Decreto Cura Italia") ha modificato i termini ordinari degli adempimenti fiscali e, per alcuni contribuenti, dei principali versamenti fiscali e previdenziali di periodo.

Per l'elenco completo degli adempimenti e delle scadenze fiscali di periodo relativi al mese di Aprile 2020 si rinvia al sito dell'Agenzia delle Entrate al seguente link:

<https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php>

IL TEMA DEL MESE

Esportatori abituali: le regole dal 1 gennaio 2020

A partire dal 1 gennaio 2020, l'articolo 12 *septies* del D.L. 30 aprile 2019 ha apportato rilevanti modifiche all'articolo 1 del D.L. 29 dicembre 1983 n. 746 (convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1984 n. 17) in tema di esportatori abituali e adempimenti legati alla presentazione delle c.d. "lettere d'intento".

Esportatori abituali: le regole dal 1 gennaio 2020

1.1 La nuova disciplina

Le modifiche introdotte riguardano sostanzialmente gli adempimenti sia a carico dell'esportatore abituale, sia quelli a carico dei fornitori dello stesso esportatore.

In tal senso, per effetto delle modifiche introdotte, a partire dal **1 gennaio 2020**, per potersi avvalere della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza l'applicazione dell'IVA, gli "esportatori abituali"¹ non sono più tenuti a consegnare ai propri fornitori la lettera di intento, essendo sufficiente la **trasmissione telematica della stessa all'Agenzia** delle Entrate che, a sua volta, rilascia apposita **ricevuta telematica** con l'indicazione del **protocollo di ricezione**.

A livello operativo, in capo agli **esportatori abituali**, questa **nuova procedura** comporta la necessità di:

- verificare, in ogni caso, i requisiti necessari per potersi avvalere delle disposizioni per gli esportatori abituali;
- compilare la lettera d'intento, utilizzando l'apposito modello;
- inviare telematicamente la lettera d'intento all'Agenzia delle Entrate;
- acquisire la ricevuta rilasciata dall'Agenzia delle Entrate (che contiene, altresì, il numero di protocollo identificativo della dichiarazione d'intento²).

Di riflesso, i **fornitori degli esportatori abituali**, prima di emettere qualunque fattura di vendita di beni o di servizi, sono tenuti a controllare nel proprio cassetto fiscale l'eventuale avvenuta ricezione delle dichiarazioni d'intento³. In quest'ultimo caso, gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento che viene rilasciata dagli esportatori abituali dovranno essere indicati nelle fatture emesse (viceversa, in precedenza, era sufficiente riportare gli estremi delle stesse, ovvero la data e il numero).

¹ Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettera a), del DL 29.12.83 n. 746, acquisiscono lo *status* di esportatori abituali i soggetti passivi che nell'anno solare precedente (o nei 12 mesi precedenti) hanno registrato un ammontare di corrispettivi derivanti da cessioni all'esportazione (ex art. 8, comma 1, lett. a e b, del DPR 633/72), nonché da operazioni assimilate, servizi internazionali e cessioni intracomunitarie, superiore al 10% del volume d'affari "rettificato".

Il volume d'affari del soggetto passivo è costituito dall'ammontare complessivo delle operazioni dallo stesso effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento a un anno solare (o ai 12 mesi precedenti), tenendo conto delle variazioni ai sensi dell'art. 26 del DPR 633/72 e senza considerare:

a) le cessioni di beni ammortizzabili;

b) i passaggi interni di beni e servizi fra attività separate (ex art. 36, c. 5, del DPR 633/72).

² Viceversa, nella versione anteriore alle modifiche apportate dall'articolo 12-*septies* del DL 34/2019, applicabile sino al 31.12.2019, l'articolo 1 del DL 746/83 prevedeva i seguenti ulteriori obblighi per gli esportatori abituali che intendevano avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e importazioni senza l'applicazione dell'IVA:

- consegnare o inviare la dichiarazione di intento al fornitore, unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate;
- numerare progressivamente le dichiarazioni di intento emesse in duplice esemplare;
- conservare e annotare le dichiarazioni di intento emesse in un apposito registro oppure in un'apposita sezione del registro delle fatture emesse o dei corrispettivi (ex artt. 23 e 24 del DPR 633/72).

³ Per i fornitori potrebbe comunque essere consigliabile richiedere alla clientela l'invio di una lettera di cortesia di comunicazione della sussistenza delle lettere d'intento.

Per effetto di queste modifiche, dal **1 gennaio 2020**:

- **gli esportatori abituali**:
 - non sono più tenuti ad **inviare** le lettere d'intento (ovvero a consegnare copia cartacea, in caso di importazione, alla dogana) ai **propri fornitori** e la relativa **ricevuta** di presentazione rilasciata dall'Agenzia⁴;
 - non sono più tenuti a **numerare progressivamente** ed **annotare** in un apposito registro le lettere d'intento emesse entro i 15 giorni successivi;
- **i fornitori degli esportatori abituali**:
 - a) possono visionare i dati dei modelli delle dichiarazioni d'intento che l'Agenzia delle Entrate riceverà per suo conto, accedendo al proprio cassetto fiscale di Fisconline (o di Entratel, se si è sostituiti d'imposta che presentano il modello 770 per più di 20 percipienti) ovvero chiedendo all'intermediario abilitato e delegato di accedere al cassetto fiscale del fornitore stesso, tramite l'accesso a Entratel del professionista;
 - b) sono tenuti a:
 - eseguire un **riscontro telematico** dell'avvenuta trasmissione all'Agenzia delle entrate della dichiarazione d'intento da parte dell'esportatore abituale;
 - indicare sulla **fattura emessa** senza applicazione dell'imposta gli estremi del numero di protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento verificato telematicamente
 - c) non sono più tenuti a:
 - riepilogare nella **dichiarazione IVA** i dati contenuti nelle dichiarazioni d'intento ricevute;
 - **numerare progressivamente** ed **annotare** in un apposito registro le lettere d'intento ricevute.

2. Il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 96911/2020

Con il **Provvedimento n. 96911 del 27 febbraio 2020**, l'Agenzia delle Entrate ha:

- a) stabilito le modalità operative di attuazione delle semplificazioni sopra illustrate in materia di dichiarazioni di intento;
- b) aggiornato il modello di dichiarazione d'intento necessario per poter acquistare o importare beni e servizi senza applicazione dell'IVA, le relative istruzioni e le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati.

⁴ Per effetto di queste modifiche, all'atto della presentazione della dichiarazione doganale di importazione, l'operatore comunica l'importo del plafond che intende utilizzare per la specifica importazione. Il sistema AIDA controlla l'esistenza e la validità della dichiarazione di intento, la capienza del plafond IVA (sulla base dell'importo inserito nella dichiarazione di intento trasmessa all'Agenzia delle Entrate) e la corrispondenza tra i dati dell'importatore e i dati del dichiarante riportati nella dichiarazione d'intento. In caso di incongruenze il sistema rigetta la dichiarazione di importazione. All'atto dello svincolo della dichiarazione di importazione, il sistema AIDA invia, in tempo reale, al sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate l'importo effettivamente utilizzato. Nell'ipotesi in cui la dichiarazione di intento presentata sia relativa a più operazioni, il sistema AIDA comunica all'Agenzia delle Entrate la disponibilità residua del plafond, aggiornando il saldo di uno specifico "conto a scalare" imputato all'esportatore abituale.

In ogni caso, l'utilizzo del precedente modello di dichiarazione d'intento approvato con provvedimento del 2 dicembre 2016 sarà comunque consentito fino alla data del **27 aprile 2020**⁵.

Per effetto delle modifiche introdotte, a partire dal **2 marzo 2020**, per consentire agli esportatori abituali di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti senza applicazione dell'IVA, l'Agenzia delle Entrate consente a ciascun fornitore che viene comunicato dagli esportatori abituali nelle dichiarazioni di intento acquisite, di poter acquisire le informazioni relative alle dichiarazioni d'intento stesse.

In particolare la consultazione delle dichiarazioni d'intento può essere effettuata:

- dai fornitori che sono comunicati dagli esportatori abituali nelle dichiarazioni di intento acquisite dall'Agenzia delle Entrate: mediante i servizi telematici dell'Agenzia, consultando il proprio Cassetto fiscale;
- dagli intermediari delegati dai fornitori degli esportatori abituali: sempre mediante la consultazione del proprio Cassetto fiscale.

Come sopra accennato, il Provvedimento n. 96911/2020 ha altresì approvato un nuovo modello di dichiarazione d'intento da utilizzare a partire dal **2 marzo 2020**.

Al riguardo si osserva che:

- nel **frontespizio** del nuovo modello **non** deve essere più indicato il **numero di dichiarazione**;
- il **dichiarante** non deve indicare, nello spazio riservato, il **numero progressivo** assegnato alla **dichiarazione da trasmettere** e **l'anno di riferimento**;
- il **dichiarante** è tenuto ad indicare l'intenzione di avvalersi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione od operazioni assimilate, di effettuare acquisti o importazioni senza applicazione dell'IVA, l'anno di riferimento e la tipologia del prodotto o del servizio. In tal senso il dichiarante è tenuto a compilare:
 - **il campo 1**: se la dichiarazione d'intento si riferisce ad una sola operazione, specificando il relativo importo (in caso di **importazione** nel campo 1 è necessario indicare un valore presunto relativamente all'imponibile ai fini IVA, riferito alla singola operazione doganale, che tenga cautelativamente conto di tutti gli elementi che concorrono al calcolo di tale imponibile. L'importo di effettivo impegno del plafond sarà quello risultante dalla dichiarazione doganale collegata alla dichiarazione d'intento);
 - **il campo 2**: se la dichiarazione d'intento si riferisce ad una o più operazioni fino a concorrenza dell'importo ivi indicato;
- in caso di **Gruppo IVA**, nel campo "Partita IVA" è necessario indicare il numero di partita IVA allo stesso attribuito e nel campo "Codice fiscale" il

⁵ Data corrispondente al sessantesimo giorno successivo alla pubblicazione del Provvedimento n. 96911 del 27 febbraio 2000 sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

codice fiscale del Gruppo (che coincide con il numero di partita IVA) ovvero, in alternativa, il codice fiscale del singolo partecipante al Gruppo stesso.

3. Le sanzioni applicabili

Si ricorda, infine, che il comma 2 dell'articolo 12 *septies* sopra richiamato ha modificato il regime sanzionatorio applicabile nei confronti del cedente o prestatore che dovesse effettuare cessioni o prestazioni senza avere preventivamente riscontrato per via telematica l'avvenuta presentazione all'agenzia delle Entrate della dichiarazione d'intento.

In questo caso, infatti, a partire dal **1 gennaio 2020**, la **sanzione amministrativa** applicabile (prevista dall'articolo 7, comma 4-bis, del D.Lgs. n. 471/1997) è stata modificata da una misura fissa (da 250 a 2.000 euro) ad una di importo variabile **dal 100% al 200% dell'imposta**.

Inoltre, il comma 3 del medesimo articolo 7, prevede l'applicazione della medesima sanzione amministrativa (ossia dal 100 al 200% dell'imposta) ai soggetti che effettuano operazioni senza addebito d'imposta, in mancanza della dichiarazione, fermo rimanendo l'obbligo del pagamento dell'imposta.

Nel caso in cui la dichiarazione d'intento dovesse essere stata rilasciata senza i presupposti richiesti dalla legge, dell'omesso pagamento del tributo *"rispondono esclusivamente i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno rilasciato la dichiarazione stessa"* (articolo 7, comma 3, D.Lgs. n. 471/1997).

4. Nuove specifiche tecniche di emissione delle fatture elettroniche

Per completezza di analisi si segnala che, con il **Provvedimento dell'Agenzia Entrate 28.2.2020 n. 99922**, sono state approvate le nuove specifiche tecniche per l'emissione delle fatture elettroniche e delle note di variazione attraverso l'utilizzo del Sistema interscambio.

L'utilizzo delle nuove specifiche sarà facoltativo a partire **dal 4 maggio 2020** per diventare obbligatorio a partire dal **1 ottobre 2020** (oltre a questa data lo Sdi non accetterà più le fatture elettroniche emesse secondo le precedenti regole tecniche. Pertanto, nel caso in cui la fattura dovesse riportare il solo codice generico **N3**, si avrà lo scarto automatico della stessa).

Le modifiche in esame interessano, tra gli altri, i soggetti che intendono acquisire lo status di "esportatore abituale" per l'acquisto di beni e servizi senza applicazione dell'IVA.

In tal senso, infatti, le novità introdotte prevedono la possibilità di distinguere la natura delle operazioni non imponibili ai fini IVA (la classificazione Iva delle operazioni non imponibili è necessaria sia per il cedente che per il cessionario al fine di verificare il corretto trattamento Iva e, conseguentemente, al fine di indicare correttamente le relative informazioni all'interno dei modelli dichiarativi).

Le principali nuove codifiche delle operazioni che concorrono alla formazione del plafond sono le seguenti⁶:

- **N3.1 non imponibili – esportazioni** (ex articolo 8, comma 1, lettere a, b, b-bis, DPR n. 633/72);
- **N3.2 non imponibili – cessioni intracomunitarie** (ex articolo 41, commi 1-2, DL 331/93);
- **N3.3 non imponibili – cessioni verso S. Marino** (art. 71 DPR 633/72);
- **N3.4 non imponibili – operazioni assimilate alle cessioni all’esportazione** (ad esempio: articolo 8-bis DPR 633/72; articolo 9, comma 1, DPR 633/72; articolo 71 DPR 633/72; articolo 72 DPR 633/72);
- **N3.5 non imponibili – a seguito di dichiarazioni d’intento** (questa codifica riguarda i fornitori degli esportatori abituali che, di conseguenza, potranno emettere il documento in regime di non imponibilità previa verifica dell’avvenuta ricezione della lettera d’intento).

Per effetto delle modifiche introdotte, le fatture passive estere (sia UE che extra-Ue) potranno essere escluse dall’esterometro. In tal senso, dal 4 maggio 2020, relativamente al ciclo passivo:

- sarà possibile utilizzare i codici da **“TD17”** a **“TD19”** per inviare le integrazioni e le autofatture per acquisti di servizi dall’estero, di beni intracomunitari nonché di beni ceduti nel territorio dello Stato da parte di soggetti non residenti ai sensi dell’articolo 17, comma 2, del DPR 633/72.
- con codice **“TD20”** potrà essere trasmessa l’autofattura per regolarizzare acquisti intracomunitari quando la relativa fattura non è stata ricevuta nei termini o riporta un corrispettivo inferiore a quello effettivo.

Infine, per gli esportatori abituali, l’eventuale splafonamento potrà essere regolarizzato mediante l’emissione di una fattura elettronica da inviare al Sistema di Interscambio (al riguardo è previsto lo specifico tipo documento codice **“TD21”**).

⁶ La suddivisione riprende, di fatto, gli attuali campi del rigo VE30 della dichiarazione annuale IVA. Si ricorda che per le operazioni che intervengono con soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, la fattura elettronica può essere emessa con il sistema Sdi in via facoltativa.