

IVA

La dichiarazione d'intento per le importazioni e lo "splafonamento"

di Marco Peirolo

A seguito delle novità introdotte dall'art. 20 del D.Lgs. n. 175/2014, per le importazioni, l'operatore nazionale deve consegnare in dogana la lettera d'intento e la ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, fino a quando quest'ultima non metterà a disposizione dell'Agenzia delle Dogane **la banca dati delle dichiarazioni d'intento presentate**.

Nella risoluzione n. 38 del 13 aprile 2015, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, nella nuova disciplina, "non si ravvisano motivi ostativi alla possibilità di ammettere che, analogamente a quanto previsto per gli acquisti di beni e servizi da fornitori/prestatori nazionali, una dichiarazione d'intento possa riguardare una serie di operazioni doganali d'importazione, fino a concorrenza di un determinato ammontare da utilizzarsi nell'anno di riferimento".

Conseguentemente, deve ritenersi superato l'orientamento espresso dall'Amministrazione finanziaria con la R.M. n. 355235 del 27 luglio 1985, richiamata anche nelle originarie istruzioni alla compilazione del nuovo modello di dichiarazione delle lettere d'intento, secondo il quale, "nel caso di importazioni di beni la dichiarazione d'intento deve essere presentata in dogana per ogni singola operazione specificando il relativo importo (...)".

Ne discende, secondo la risoluzione n. 38/E/2015, che l'operatore può compilare, in via alternativa, il campo 1 o il campo 2 del modello di dichiarazione d'intento, inserendo in quest'ultimo caso l'importo corrispondente all'ammontare della **quota-parte del proprio plafond che presume di utilizzare in sede di importazione** nel periodo di riferimento.

A quest'ultimo proposito, considerato che solo a conclusione dell'accertamento doganale si determina l'importo **esatto del valore imponibile ai fini IVA della merce da importare** – siccome al calcolo di tale importo concorrono anche elementi quali l'assicurazione, il nolo, il dazio, le *royalties*, le tasse portuali, ecc. – nel riquadro del modello relativo alla "dichiarazione" l'importatore deve indicare un "**valore presunto**" dell'imponibile ai fini IVA dell'operazione di importazione che tenga cautelativamente conto, **per eccesso**, di tutti gli elementi che concorrono al calcolo del suddetto imponibile. Ai fini, invece, dell'impegno del *plafond*, l'importo effettivo è quello risultante dalla **dichiarazione doganale relativa alla dichiarazione d'intento** (nota Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, 11 febbraio 2015, n. 17631)

In linea con quanto previsto dalla risoluzione n. 38/E/2015, con comunicazione del 20 aprile

2015, l'Agenzia delle Entrate ha aggiornato le istruzioni per la compilazione delle dichiarazioni di intento, sicché risulta ora consentito presentare una lettera d'intento, ai fini dell'utilizzo del *plafond* in dogana, per più operazioni di importazione, fino a concorrenza dell'importo ivi indicato. Con successiva nota saranno diramate le istruzioni relative all'attivazione dei controlli sostanziali bloccanti che consentiranno la **dispensa dalla consegna in dogana della copia cartacea delle dichiarazioni d'intento** trasmessa telematicamente all'Agenzia delle Entrate e delle relative ricevute di presentazione per ambedue i tipi di dichiarazioni d'intento (nota Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, 20 aprile 2015, n. 46452).

Alla luce della disciplina esposta, è utile ricordare che, in caso di **superamento del plafond disponibile** per effetto dell'effettuazione di operazioni di importazione, l'operatore nazionale può provvedere alla relativa **regolarizzazione** avvalendosi dell'istituto del **ravvedimento operoso**, di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997 (nota Agenzia delle Dogane 27 dicembre 2001 n. 102985). In tale ipotesi, l'imposta versata in sede di regolarizzazione è **detrarribile**, sempreché ne ricorrono i relativi presupposti, previsti dagli artt. 19 e ss. del D.P.R. n. 633/1972 (circolare dell'Agenzia delle Entrate 19 giugno 2002, n. 54, risposta 16.10).

In caso di accertamento dello "splafonamento", l'Amministrazione procederà al recupero dell'imposta nei confronti dell'operatore e all'irrogazione della sanzione, **dal 100 al 200% dell'imposta** (art. 7, commi 3 e 4, del D.Lgs. n. 471/1997).

In un primo tempo, era stato chiarito che l'imposta recuperata a tassazione poteva essere detratta nei limiti del termine biennale di decadenza previsto dall'art. 19, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 (risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-01796 del 21 novembre 2007).

A seguito della riformulazione dell'art. 60, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972, al fine di salvaguardare il **principio di neutralità dell'IVA**, è stato stabilito che, in caso di accertamento o rettifica, il cedente/prestatore può esercitare la rivalsa dopo avere pagato all'Erario l'imposta accertata, le sanzioni e gli interessi e, in tal caso, il cessionario/committente può esercitare la detrazione, nel rispetto del citato termine biennale di decadenza, a decorrere dal momento in cui ha corrisposto l'imposta addebitata in rivalsa.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 17 dicembre 2013 n. 35 (risposta 3.3), ha chiarito che il principio di neutralità dell'IVA deve essere garantito anche quando il debitore d'imposta sia il cessionario/committente in luogo del cedente/prestatore, come si verifica nel caso di **recupero dell'imposta a seguito di "splafonamento"**. Nell'ipotesi considerata, pertanto, l'esportatore abituale può esercitare la detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui ha provveduto al pagamento dell'imposta accertata, delle sanzioni e degli interessi.

Allo stesso modo, la circolare n. 35/E/2013 (risposta 3.2) ha ritenuto che, in caso di **superamento del plafond disponibile dovuto all'effettuazione di operazioni di importazione**, il termine per l'esercizio della detrazione dell'IVA liquidata in sede di accertamento di revisione dell'Ufficio doganale decorre dal pagamento dell'imposta accertata in capo all'importatore;

conseguentemente, devono intendersi superati i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 228 del 21 agosto 2007, in base ai quali la detrazione dell'imposta accertata è ammessa, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo al momento di effettuazione dell'operazione originaria, coincidente con l'accettazione della dichiarazione doganale di importazione (art. 201 del Codice doganale comunitario).