

IVA

Compilazione dei modelli INTRASTAT per gli sconti finanziari

di Marco Peirolo

Nella prassi commerciale accade con una certa frequenza che il fornitore accordi uno sconto al cliente che paga il corrispettivo pattuito **entro un termine prestabilito**, per esempio entro 15 giorni dall'emissione della fattura.

Ai fini della determinazione della base imponibile, l'art. 13, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, in linea con l'art. 73 della Direttiva n. 2006/112/CE, dispone che *"la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali"*.

Come indicato dalla Corte di giustizia, la previsione secondo la quale la base di commisurazione dell'IVA è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore dal cessionario o dal committente o da un terzo, purché nell'ambito di un rapporto sinallagmatico, implica che il corrispettivo deve essere inteso come un **valore soggettivo, cioè realmente percepito** e non come un valore stimato secondo criteri oggettivi (causa C-285/10 del 9 giugno 2011 e causa C-288/94 del 24 ottobre 1996). Conseguentemente, l'Amministrazione finanziaria **non può** riscuotere a titolo di IVA un **importo superiore a quello effettivamente percepito** dal soggetto passivo (causa C-330/95 del 3 luglio 1997).

I principi esposti si riflettono nell'obbligo (secondo la disciplina comunitaria) e nella facoltà (secondo la disciplina interna) di **rettificare** la base imponibile e la relativa imposta tutte le volte in cui il corrispettivo percepito sia inferiore rispetto a quello concordato.

Per le operazioni effettuate in ambito intracomunitario, l'art. 5, comma 5, del D.M. 22 febbraio 2010 stabilisce che, *"in caso di variazioni intervenute successivamente alla presentazione degli elenchi, le conseguenti rettifiche sono indicate negli elenchi relativi al periodo nel corso del quale dette rettifiche sono state registrate"*.

Riguardo agli scambi intracomunitari di beni, le sezioni 2 dei modelli INTRA 1-ter e INTRA 2-ter sono destinate alle variazioni relative ad operazioni **già dichiarate** nelle sezioni 1 dei modelli INTRA 1-bis e INTRA 2-bis relativi a periodi precedenti.

Ne discende che, per le **variazioni intervenute prima della presentazione degli elenchi** relativi all'operazione originaria, i dati di quest'ultima devono essere dichiarati al netto delle variazioni. Le istruzioni per l'uso e la compilazione dei modelli INTRASTAT precisano che, in caso di rettifica dell'ammontare delle operazioni o del valore statistico, è sufficiente indicare

le variazioni in aumento od in diminuzione degli importi, dopo aver riportato il numero di identificazione (Stato e codice IVA) e, nel caso di rettifiche di elenchi mensili, il codice della nomenclatura combinata e la natura della transazione.

Tale disciplina deve essere coordinata con quella relativa alla procedura di variazione dell'imponibile e dell'imposta, di cui all'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972, sicché la variazione dell'operazione originaria assume rilevanza ai fini INTRASTAT se la variazione stessa rileva anche ai fini dell'imposta. In via di eccezione, per i **resi** che abbiano comportato la movimentazione materiale dei beni sul piano intracomunitario è, tuttavia, previsto che, anche laddove la variazione non rilevi per la parte fiscale dei modelli INTRASTAT, i contribuenti con periodicità mensile di presentazione degli elenchi riepilogativi devono compilare la **parte statistica** (C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464, § B.10.3).

Riguardo alle **cessioni intracomunitarie**, per le variazioni in diminuzione, l'operatore nazionale ha la **facoltà** di intervenire sul registro delle fatture emesse (di cui all'art. 23 del D.P.R. n. 633/1972) con apposite annotazioni di rettifica in diminuzione. La rettifica riduce l'ammontare imponibile dell'operazione cui si riferisce se viene registrata nello stesso mese in cui è registrata l'operazione originaria; diversamente, della rettifica si tiene conto in **dichiarazione** annuale. Come anticipato, le variazioni in diminuzione, se operate, vanno indicate, come rettifiche, nell'elenco riepilogativo delle cessioni, se già presentato, con apposita annotazione nel modello INTRA 1-ter.

Riguardo agli **acquisti intracomunitari**, per le variazioni in diminuzione, l'operatore nazionale ha la **facoltà** di intervenire con apposite annotazioni in diminuzione direttamente sul registro delle fatture emesse e sul registro degli acquisti. Le suddette rettifiche riducono l'ammontare dell'operazione di acquisto cui si riferiscono se vengono registrate nello stesso mese in cui è registrata l'operazione originaria; diversamente, delle rettifiche si tiene conto in **dichiarazione** annuale. Come anticipato, le variazioni in diminuzione, se operate, vanno indicate, come rettifiche, nell'elenco riepilogativo degli acquisti, se già presentato, con apposita annotazione nel modello INTRA 2-ter.

Ritornando al caso dello **sconto riconosciuto dal fornitore italiano per il pagamento entro il termine prestabilito**, dalla disciplina esposta si desume che se la fattura è stata emessa per un importo **al lordo** dello sconto, l'operatore nazionale ha la facoltà di emettere una nota di variazione in diminuzione. Ai sensi dell'art. 26, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, se la fattura è stata emessa per un importo **già al netto** dello sconto, l'operatore nazionale sarà obbligato ad emettere una nota di variazione in aumento della base imponibile al fine di adeguare il corrispettivo indicato in fattura a quello realmente percepito dal cliente comunitario.

Per entrambe le ipotesi di variazione, se le stesse **intervengono prima della presentazione degli elenchi** relativi alla cessione, i dati di quest'ultima devono essere dichiarati tenendo conto della variazione. In pratica, nella colonna "ammontare delle operazioni" occorre indicare l'importo effettivo della base imponibile ai fini dell'IVA.

Se, invece, la variazione viene operata in **periodi successivi a quello di riferimento della cessione**, cioè dopo la presentazione del corrispondente elenco riepilogativo, l'operatore nazionale deve presentare il modello INTRA 1-ter al fine di rettificare il valore dell'operazione originaria dichiarato nel modello INTRA 1-bis.