

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Dichiarazione annuale e controllo del plafond utilizzatodi **Roberto Curcu**

Seminario di specializzazione

Sistema doganale e compliance

Scopri di più

Il momento di compilazione ed invio della **dichiarazione annuale Iva** è sempre l'occasione per:

- fare un **check up delle procedure adottate** nel precedente anno solare;
- aggiustare sul nuovo anno **alcune procedure**;
- **rimediare**, eventualmente **con ravvedimento** ridotto, ad **errori commessi** nel precedente periodo di imposta.

Il modello annuale dovrebbe essere quello che evidenzia **tutte le operazioni effettuate**, nelle loro svariate sfaccettature, e nella compilazione dello stesso dovrebbero emergere **eventuali anomalie**; in realtà, non sempre le cose stanno così, ed in particolare riguardo alle **aziende esportatrici abituali** che, nell'anno precedente, hanno **utilizzato il plafond**.

Il controllo circa eventuali splafonamenti è essenziale in quanto – fino a che il legislatore o la giurisprudenza non riusciranno a capire l'anomalia – **uno splafonamento**, che ha arrecato solo un danno finanziario all'Erario (in quanto non è stata assolta subito Iva che comunque sarebbe stata successivamente chiesta a rimborso o compensata), **è sanzionato in misura più grave dell'evasione fiscale**. La cosa anomala, è che non vi siano Giudici nazionali che disapplicano la sanzione del 100% in caso di splafonamento, quando **la Corte di Giustizia Ue ha già statuito** – condannando proprio lo Stato italiano riguardo alle irregolarità commesse nelle immissioni in libera pratica con improprio uso dei depositi Iva – **che una sanzione del 100% dell'imposta è sproporzionata in casi in cui non vi sia danno erariale**. Sull'erroneo assolvimento dell'Iva con *reverse charge* per improprio **uso del deposito Iva**, anziché con pagamento immediato alla dogana, è oramai pacifico che trovi applicazione la **sanzione del 30%**.

Torniamo, comunque, all'esportatore abituale che ha acquistato beni e servizi utilizzando il plafond, e che **in dichiarazione dovrà compilare il rigo VF17**, per indicare **gli "acquisti e importazioni senza pagamento d'imposta, con utilizzo del plafond"**.

Il primo, ovvio, controllo che dovrà essere fatto, è che **tale importo non superi il plafond disponibile** che si aveva nello **scorso anno**, e che – più o meno – è quello che emerge dal **rigo**

VE30 del modello dichiarativo Iva presentato l'anno precedente. Evidenziamo che il plafond effettivamente disponibile potrà **non essere coincidente** con quanto indicato nel modello dell'anno precedente, in quanto vi sono degli aggiustamenti, dovuti a situazioni particolari, che **evidenzieremo in un successivo contributo.**

Tra queste situazioni particolari, citiamo, comunque, quelle delle **note di accredito a cavallo di anno**, che richiedono delle attenzioni anche nella compilazione del **rigo VF17**; in particolare, se nell'anno N si è emessa una dichiarazione di intento al proprio fornitore, il quale la ha utilizzata per fatturare con **regime di non imponibilità**, e nell'anno N+1 lo stesso fornitore dovesse emettere una **nota di credito** sempre con **titolo di non imponibilità** relativamente alla stessa operazione, **tale nota di variazione** non potrà fare riferimento alla dichiarazione di intento eventualmente emessa nell'anno N+1, ma **dovrà fare riferimento alla dichiarazione di intento relativa** all'effettuazione dell'**operazione originaria**, e quindi quella dell'anno N e, quindi, **tale storno andrà a "ricreare" plafond dell'anno N e non dell'anno N+1.** In sostanza, anche se nel termine di un anno (365 giorni) è sempre possibile emettere note di variazione con il titolo Iva applicato alla fattura originaria, **quando a cavallo di questi 365 giorni vi è il 31.12, è inutile emettere le note di credito con la non imponibilità per dichiarazione di intento**, in quanto per il cliente andrebbero a **ricreare plafond di un anno oramai chiuso.** Trascorso il 31.12, in sostanza, è sempre più pratico emettere le note di accredito non soggette ad Iva, ai sensi dell'[articolo 26, D.P.R. 633/1972](#). **Il controllo che dovrà essere fatto, quindi, è che l'importo del plafond utilizzato nel 2023 non sia al netto di note di accredito ricevute nel 2023, ma riferite ad operazioni del 2022.**

Secondo controllo da fare, è che il plafond non sia stato utilizzato per acquistare beni con Iva indetraibile, o per acquistare terreni e fabbricati. Sul punto, l'Agenzia delle entrate ritiene che il plafond non sia spendibile nemmeno per pagare canoni di leasing o contratti di appalto relativi a terreni e fabbricati, ma viene costantemente **smentita dalla giurisprudenza.**

Ultima cosa, che chiaramente non emerge dalla dichiarazione Iva, è **controllare che ciascun fornitore non abbia fatturato con il regime di non imponibilità per importi superiori alla dichiarazione di intento** emessagli. In un forum tenuto dalla stampa specializzata con l'Agenzia delle entrate, è stato correttamente spiegato **che se non è stato superato il plafond complessivo, non si è in presenza di uno splafonamento**, ma un tale comportamento **comporta che l'esportatore abituale** – avendo ricevuto una fattura non corretta e per la quale il fornitore è soggetto a sanzione – **ha 30 giorni dalla sua registrazione per regolarizzare con autofattura denuncia**, oppure è soggetto alla sanzione del 100%, ai sensi dell'[articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997](#).

Che valga la pena emettere tali "autofatture denuncia" con **ravvedimento trascorsi i 30 giorni dalla registrazione delle fatture errate è tutto da verificare**, considerando che **si è in presenza di violazioni formali** per le quali la **sanzione irrogabile** dall'Agenzia delle Entrate – definibile ad un terzo – deve essere calcolata con l'**istituto del cumulo giuridico**. Che tale sanzione possa resistere in caso di censure comunitarie, è altra cosa da verificare, posto che **colpisce l'omissione di un comportamento** (assolvimento Iva da parte di soggetto diverso dal



cedente/prestatore) non previsto dalla Direttiva Iva.

La cosa certa è che – avendo 30 giorni dalla registrazione per poter correggere l'errore senza sanzioni per l'esportatore abituale – **il controllo circa queste irregolari fatturazioni dei fornitori andrebbe fatto ogni mese, e non solo in sede di presentazione della dichiarazione Iva annuale.**