IVA E ALLARGAMENTO UE ■ Le istruzioni dell'Agenzia sulla corretta compilazione dei modelli riepilogativi

Regole Intrastat per tutti i 25

Obbligo periodico utilizzato a fini statistici e di controllo

Il Fisco europeo affronta tutti i giorni in dogana i cambiamenti dettati dall'allargamento dell'Unione. Dal 1° maggio, infatti, ai "nuovi" Paesi aderenti si applicano non solo la VI Direttiva in tema di Iva ma anche la normativa interna relativa ai soggetti non residenti, con particolare riferimento agli articoli 35-ter e 38-ter del Dpr 633/72: in pratica, si amplia la platea di imprese e operatori soggetti alle norme Iva sulla possibilità di identificazione diretta e a quelle sui rimborsi ai soggetti non residenti.

La nuova qualificazione. L'effetto più importante dell'adesione degli ultimi dieci Stati consiste certamente nella diversa qualificazione che assumono gli scambi di beni con i nuovi Stati membri: le merci provenienti o dirette verso uno dei Paesi neo-aderenti alla Ue non sono più considerate importazioni o esportazioni di beni, bensì acquisti e cessioni intracomunitarie, con le conseguenze che ciò comporta in termini di adempimenti di fatturazione e debenza dell'Iva.

Le merci provenienti o dirette verso uno dei nuovi stati aderenti, infatti, possono ora circolare liberamente nello spazio allargato e sono soggette, oltre che alle normative richiamate, anche alle disposizioni del Dl 331/93 in tema di Iva comunitaria. La diversa qualificazione degli scambi e la soluzione dei dubbi sorti circa gli aspetti pratici del recente allargamento, sono stati oggetto di approfondimento da parte della circolare 39 del 5 agosto 2004, diffusa dall'agenzia delle Entrate per illustrare in modo dettagliato l'impatto dei nuovi scambi sulla normativa Iva.

La circolare di agosto. Questa ha posto particolare attenzione sulla disciplina dei modelli Intrastat, ora obbligatori per quanti intrattengano scambi intracomunitari con gli Stati neo aderenti al mercato comune. L'amministrazione ha sottolineato che coloro i quali effettuano scambi economici con i 10, sono tenuti ad adempiere a tutti gli obblighi conseguenti, come, ad esempio, l'integrazione e la registrazione delle fatture, la predisposizione della dichiarazione Iva e la presentazione dei modelli Intrastat riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari. Non sempre si riscontra identità tra le esportazioni/importazioni ante 1° maggio e i recenti acquisti/cessioni intracomunitarie. Non tutte le operazioni che costituivano in precedenza esportazioni, infatti, costituiscono ora una cessione intracomunitaria e viceversa; in proposito, l'agenzia delle Entrate ha posto in evidenza le operazioni che maggiormente possono indurre in dubbio i soggetti coinvolti, dipanando le questioni attraverso l'esplicito rinvio alla disciplina transitoria contenuta nell'articolo 60 del Dl 331/93.

I modelli Intrastat. La presentazione dei modelli Intrastat è strettamente correlata alle novità: la diversa qualificazione che assumono gli scambi di beni tra i Paesi "nuovi" e "vecchi" comporta ripercussioni sui modelli stessi da molteplici punti di vista; ripercussioni che incidono sulla periodicità degli elenchi, sui soggetti obbligati alla loro presentazione, sulle modalità di compilazione e di correzione nonché sulla "prova" dell'avvenuta esportazione.

Va infine segnalato che nonostante l'impatto dell'allargamento dell'Unione europea sia stato limitato, soprattutto dal punto di vista fiscale, esso non è comunque rimasto scevro da incertezze; dubbi sono infatti sorti circa la disciplina delle «operazioni a cavallo», operazioni internazionali che in via generale sono sorte prima del 1° maggio 2004 e si sono concluse in un momento successivo e che vedono coinvolta la presentazione dei relativi modelli Intrastat, che la stessa circolare affronta e risolve (si vedano gli altri articoli in pagina).

Oggi i risultati di agosto

Scade oggi la presentazione degli elenchi Intrastat per le cessioni intracomunitarie effettuate nel mese di agosto 2004 da soggetti tenuti agli adempimenti mensili, utilizzando i «codici Paese» contenuti nella tabella a fianco. Lo stesso termine vale per gli elenchi relativi agli acquisti effettuati ad agosto, sempre da parte dei soggetti "mensili".

Paese che vai, «sigla» che trovi

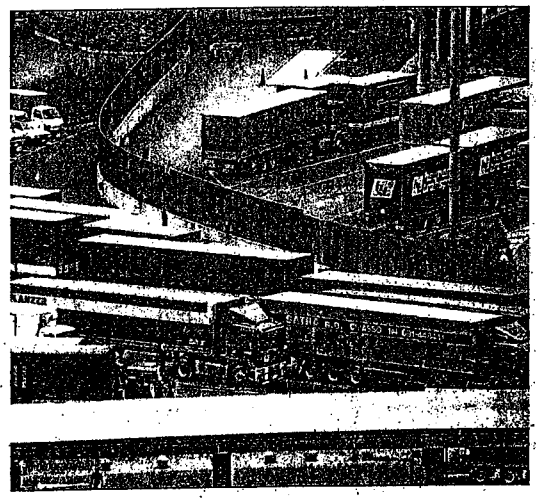
L'elenco completo dei codici Iva per tutti i Paesi Ue

Codici da applicare

Codice ISO	Stato membro	Caratteri codice Iva	Codice ISO	Stato membro	Caratteri codice Iva
AT	Austria	9	LT	Lituania	9 o 12
BE	Belgio	9	LU	Lussemburgo	8
CY	Cipro	9	MT	Malta	9
DK	Danimarca	8	NL	Olanda	12
EE	Estonia	9	PL	Polonia	10
DE	Germania	9	PT	Portogallo	9
EL	Grecia	9	CZ	Rep. Ceca	9 o 10
FI	Finlandia	8	SK	Rep. Slovacca	9 o 10
FR	Francia	11	SI	Slovenia	8
GB	Gr. Bretagna	5, 9 o 12	ES	Spagna	9
IE	Irlanda	8	SE	Svezia	12
IT	Italia	11	HU	Ungheria	8
LV	Lettonia	9 o 11			

Monitoraggio in dogana

La presentazione dei modelli varia in base all'ammontare dell'interscambio



I tempi per chi vende...

Cessioni intracomunitarie

Limite	Periodicità	Termine di presentazione
Fino a 40mila euro	Annuale	Entro il giorno 31 del primo mese successivo all'anno di riferimento
Tra 40mila e 200mila euro	Trimestrale	Entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento
Oltre 200mila euro	Mensile	Entro il giorno 20 del mese successivo a quello di riferimento

...e per chi compra nella Ue

Acquisti intracomunitari

Limite	Periodicità	Termine di presentazione
Fino a 150mila euro	Annuale	Entro il 31 del primo mese successivo all'anno di riferimento
Oltre 150mila euro	Mensile	Entro il giorno 20 del mese successivo a quello di riferimento

PAGINA A CURA DI
LUIGI FERRAJOLI

Scambi intracomunitari / Il volume rilevante

Calendario stringente per i «big» del traffico

Il calendario degli obblighi Iva "invade" i nuovi dieci partner. Di pari passo vanno i modelli Intrastat che devono essere presentati agli uffici doganali con periodicità che può essere mensile, trimestrale o annuale in ragione dell'ammontare degli scambi intracomunitari effettuati dal contribuente nel corso dell'anno precedente.

La cadenza da mensile ad annuale

Il volume dell'interscambio. Qualora l'ammontare complessivo delle cessioni realizzate sia superiore a 200mila euro l'elenco riepilogativo dovrà essere presentato ogni mese, se superiore a 40mila euro ogni tre mesi, mentre in tutti gli altri casi a cadenza annuale. Parametri differenti, invece, sono stabiliti per quanto riguarda gli acquisti, per i quali la periodicità di presentazione è mensile qualora l'ammontare delle operazioni intracomunitarie effettuate nel corso dell'anno precedente sia superiore a 150mila euro, annuale in tutti gli altri casi.

Nell'analisi della periodicità, la circolare 39 del 5 agosto 2004 ha affrontato anche i temi afferenti alla relativa rideterminazione, soprattutto in riferimento agli operatori che hanno effettuato scambi anteriormente al 1° maggio 2004 con gli Stati di nuova acquisizione.

I riferimenti temporali. L'amministrazione finanziaria, per uniformare i comportamenti dei contribuenti e ai fini della corretta determinazione della periodicità per l'anno 2004, ha fissato alcuni principi di base esprimendoli attraverso una serie di esemplificazioni: i soggetti che hanno effettuato scambi di beni con i 15 — ai fini della periodicità — non dovranno considerare le operazioni concluse nel corso del 2003 con i nuovi Paesi aderenti; i soggetti, invece, che hanno iniziato a effettuare scambi intracomunitari con i 15 a partire dal 1° gennaio 2004, devono presentare gli elenchi secondo la stessa cadenza adottata su base presuntiva, ai sensi di quanto stabilito al punto B.15 della circolare 13/94, senza tenere conto delle cessioni e degli acquisti con i nuovi Stati membri.

Allo stesso modo, i soggetti che non hanno effettuato scambi di beni con i 15 nel corso del 2003, né dal 1° gennaio al 1° maggio 2004, ma solo con i nuovi partner e nei primi quattro mesi del 2004, dovranno uniformarsi ai criteri presuntivi richiamati ai fini della corretta applicazione della periodicità di presentazione dei modelli Intrastat.

PAGINA A CURA DI
LUIGI FERRAJOLI

Regime transitorio / Il 1° maggio 2004

Data spartiacque per le fatture

Per l'ultimo "approdo" comunitario valgono pienamente le norme transitorie (articolo 60 del Dl 331/93), nate per i precedenti allargamenti dell'Unione europea, che consentono di definire quali operazioni restano legate alla disciplina doganale e quali si "trasferiscono" nel regime dell'Iva intracomunitaria.

La circolare 39/E, stabilendo in primis che le operazioni iniziate ante 1° maggio e terminate in un momento successivo sono vere e proprie operazioni doganali, considera, in via esemplificativa, le ipotesi più comuni in cui l'operatore nazionale possa venire a trovarsi a seguito dei nuovi rapporti con i dieci Paesi post-allargamento.

I casi pratici. Viene in primo luogo considerato il caso in cui l'operatore nazionale abbia esportato beni anteriormente alla data "spartiacque", abbia già emesso il relativo modello Dau ma non sia ancora in possesso del terzo esemplare con il "visto uscire". In questa ipotesi, ferma restando comunque l'emissione della fattura in regime di non imponibilità (ex articolo 8 Dpr 633/72), il soggetto avrà l'onere di dimostrare con vari mezzi di prova alternativi l'uscita delle merci dallo Stato.

Gli strumenti di prova "canonici" sono:

- il documento doganale (Dau);
- la vidimazione apposta dall'ufficio doganale sull'esemplare della fattura;
- la vidimazione apposta sulla bolla di accompagnamento o sul documento di trasporto o consegna dei beni.

In loro sostituzione, la prassi amministrativa doganale ha nel tempo — con le circolari 35/D del 1997 e 75/D del 2002 — indicato numerose possibilità alternative di dimostrare l'uscita dei beni dal territorio comunitario.

Le prove valide per l'uscita delle merci

Prove alternative. Queste sono, tra gli altri, la documentazione bancaria che attesta il pagamento della vendita all'estero, la dichiarazione con cui si certifica che la merce esportata ha raggiunto il Paese terzo di destinazione, la Cmr con attestazione del vettore di avvenuta consegna della merce a destino e ogni altra documentazione commerciale da cui si rilevino gli estremi della spedizione e l'arrivo della merce a destino (lettere di credito, certificati di assicurazione, certificazioni sanitarie, eccetera).

Per quanto riguarda, invece, gli acquisti di beni introdotti nel territorio dello Stato successivamente al 30 aprile 2004, è stabilito che questi siano soggetti all'imposta anche se precedentemente a questa data il loro corrispettivo sia stato in tutto o in parte fatturato o pagato; pertanto, nell'ipotesi in cui manca la fattura del cedente estero, l'operatore nazionale ha l'onere di regolarizzare l'operazione mediante autofattura. L'acquisto, inoltre, dovrà essere incluso negli elenchi riepilogativi Intrastat.

Analogamente agli acquisti, la cessione di beni trasportati o spediti verso i dieci Stati aderenti successivamente al 1° maggio, per i quali sia stata emessa fattura non imponibile anteriormente a questa data, rimane non imponibile purché rientri nell'ambito di applicazione dell'articolo 41 del Dl 331/93. Anche queste cessioni vanno incluse nel relativo modello Intrastat.

La normativa-base / Escluse le attività di servizi

Radiografia sulla libera circolazione

Il sistema Intrastat è stato introdotto per rilevare i dati fiscali e statistici relativi agli scambi di beni all'interno del territorio Ue e consentire all'amministrazione di disporre di un sistema di controllo sulla movimentazione di beni.

In base all'articolo 50 del Dl 331/93 («armonizzazione della disciplina dell'imposta sul valore aggiunto») ciascun soggetto che operi scambi di beni intracomunitari ha l'obbligo di presentare agli uffici doganali competenti gli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari effettuati nell'ambito di un determinato periodo di tempo.

La normativa Intrastat (con particolare riferimento al Dm 21 ottobre 1992 e successive modifiche, che ha reso operativa nel territorio italiano la direttiva 3330/91) identifica, in primo luogo, i soggetti titolari dell'obbligo di presentazione degli elenchi e, in secondo luogo, dispone il contenuto degli elenchi stessi.

I soggetti obbligati. Hanno l'obbligo di presentazione degli elenchi Intrastat i soggetti passivi all'imposta sul valore aggiunto che effettuano scambi intracomunitari con soggetti Iva di altri Paesi, tenendo presente che oggetto di questi modelli sono solo le cessioni e gli acquisti di beni, considerando per "beni comunitari" quelli originari degli Stati membri e quelli provenienti da Paesi terzi in libera circolazione nel territorio comunitario, con esclusione di tutte le attività di servizi.

Il contenuto dei modelli. Le disposizioni richiamate prevedono la compilazione di due distinti listings, uno per le cessioni (Intra 1) e un altro per gli acquisti (Intra 2), entrambi da presentare all'ufficio doganale secondo le periodicità (mese, trimestre o anno) decise dal volume dell'interscambio (si vedano le tabelle).

I modelli contengono notizie fiscali, relative alle operazioni intracomunitarie registrate o soggette a registrazione ai sensi di quanto previsto dalla normativa Iva e informazioni ai fini statistici che, per la precisione, devono essere comunicate all'Istat unicamente dai soggetti obbligati a presentare i modelli con cadenza mensile.

Il modello Intra 1, in particolare, viene utilizzato dagli operatori intracomunitari per le cessioni effettuate nel periodo di riferimento (mese, trimestre, anno) annotando le fatture in relazione alla data di consegna dei beni, mentre l'Intra 2, per gli acquisti, ha come base di riferimento il periodo di ricevimento della fattura che può essere consegnata contestualmente ai beni o anche in un periodo successivo, mai comunque superiore a un mese dall'effettuazione delle operazioni.

Particolare attenzione deve essere posta su quanto stabilito dall'articolo 50, comma 7, del Dl 331/93, relativo alla «armonizzazione della disciplina dell'imposta sul valore aggiunto»; questo si sofferma sulle operazioni effettuate tra stati membri dell'Unione europea per le quali, anteriormente alla consegna o spedizione dei beni, sia stata emessa fattura o pagato in tutto o in parte il corrispettivo, precisando che queste operazioni devono comunque essere comprese negli elenchi Intrastat, con riferimento al periodo nel corso del quale è stata eseguita la consegna o spedizione e per l'ammontare complessivo delle operazioni stesse.

PAGINA A CURA DI
LUIGI FERRAJOLI