

SERVIZIO FISCALE
7 febbraio 2020

Alle Aziende Associate

VERIFICHE DI INIZIO ANNO RELATIVE AD ALCUNI ADEMPIMENTI PERIODICI:

- 1. Esportatori abituali: verifica dei requisiti e invio delle dichiarazioni d'intento per l'anno 2020;**
- 2. Controllo delle compensazioni in F24 entro il limite annuo di € 700.000;**
- 3. Regime delle liquidazioni periodiche IVA;**
- 4. Determinazione del pro-rata IVA definitivo per il periodo d'imposta 2020;**
- 5. Contabilità di magazzino: verifica della sussistenza dell'obbligo;**
- 6. Controllo dell'applicazione della ritenuta ridotta per agenti/rappresentanti;**
- 7. Controllo periodicità Intrastat mensile o trimestrale;**
- 8. Ridotto il tasso di interesse legale allo 0,05%;**
- 9. Sanzioni fatturazione elettronica per ritardato invio.**

Con la presente riteniamo opportuno fornirvi un breve riepilogo di alcune disposizioni di interesse generale, che devono essere applicate con attenzione in occasione di alcune "verifiche" di inizio d'anno.

1. Esportatori abituali: verifica dei requisiti e invio delle dichiarazioni d'intento per l'anno 2020

1.1 "Status" di esportatore abituale

Acquisiscono lo status di esportatore abituale, i contribuenti che nell'anno solare precedente, ovvero negli ultimi dodici mesi, hanno registrato cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie, altre operazioni assimilate e servizi internazionali, per un ammontare superiore al **10 per cento del volume d'affari**.

Le esportazioni e le operazioni assimilate sono quelle indicate nel primo comma degli articoli 8, lettere a) e b), 8-bis, 9 e degli articoli 71 e 72, del D.P.R. n.633/1972 nonché le operazioni intracomunitarie di cui agli articoli 41, 50-bis c.4 lettere g) e f) e 58 del D.L. n.331/1993.

Si precisa che, ai fini in esame, rilevano esclusivamente le operazioni di cui all'articolo 8, lettere a) e b), e non anche quelle di cui all'articolo 8, 2° comma, lettera c) (vale a dire le vendite ad esportatori abituali a seguito di dichiarazione d'intento).

Per verificare lo "status" di esportatore abituale va impostato un rapporto in cui:

1) al numeratore si inseriscono le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che concorrono alla formazione del plafond registrate nell'anno precedente (plafond "solare") ovvero nei 12 mesi precedenti (plafond "mobile");

2) al denominatore si riporta il volume d'affari realizzato nell'anno (o nei dodici mesi precedenti), diminuito delle cessioni di beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale e delle operazioni non soggette ad Iva ai sensi dell'articolo 21, c.6-bis del D.P.R. n.633/1972.

Se il coefficiente percentuale risultante dal rapporto di cui sopra è maggiore di 0,10 - se, cioè, le esportazioni e operazioni assimilate superano il 10 per cento del volume d'affari realizzato nel periodo - il contribuente acquisisce lo "status" di esportatore abituale e può acquistare o importare beni e servizi senza pagamento d'imposta nell'anno successivo (o nei dodici mesi successivi), nei limiti delle stesse operazioni attive registrate nel periodo di riferimento. Se, invece, l'ammontare delle operazioni che costituiscono il plafond, nell'anno solare o nei dodici mesi precedenti, è uguale o inferiore al 10 per cento del volume d'affari, lo status di esportatore non viene acquisito e non si possono utilizzare i relativi benefici.

1.2 Plafond “disponibile” e plafond “utilizzato”

Il calcolo del **plafond “disponibile”** va eseguito tenendo conto delle operazioni registrate nell'anno precedente (ovvero nei dodici mesi precedenti), e non dunque delle operazioni “effettuate”. Pertanto, ai fini della formazione del plafond, rilevano anche le fatture emesse anticipatamente e quelle emesse a fronte di acconti.

In altri termini, il plafond disponibile coincide con i dati evidenziati in sede di dichiarazione annuale (rigo VE30 della dichiarazione Iva).

Si ricorda che il plafond disponibile come sopra individuato, deve essere prudenzialmente ridotto dell'ammontare delle note di credito emesse in un anno successivo a quello di effettuazione dell'operazione principale che ha fatto maturare il plafond, come precisato tra l'altro dalla Circolare n.8/2003 dell'Agenzia delle Dogane.

Quanto sopra, non esclude ovviamente che, ai fini della non imponibilità delle operazioni - e quindi della formazione del plafond - sia comunque necessario comprovare l'effettiva uscita dei beni dal territorio doganale della comunità (per quanto riguarda le esportazioni) ovvero l'effettiva uscita dei beni dal territorio nazionale con introduzione in altro paese della Comunità, per le cessioni intracomunitarie.

Per individuare il **plafond “utilizzato”**, ossia per imputare le operazioni relative agli acquisti e alle importazioni, occorre riferirsi invece alla data di “effettuazione” delle stesse.

1.3 Obblighi dell'esportatore abituale: dichiarazioni di intento

Gli esportatori abituali che nel 2020 intendono avvalersi della facoltà di effettuare acquisti senza applicazione dell'imposta non hanno più l'obbligo di rilasciare a ciascun fornitore/prestatore o alla Dogana competente un'apposita dichiarazione (Dichiarazione d'intento) in data anteriore all'effettuazione delle operazioni di acquisto o di importazione a seguito delle semplificazioni contenute nell'art. 23-septies del decreto legge 34/2019 (noto anche come “decreto crescita”).

La dichiarazione d'intento continuerà ad essere trasmessa telematicamente all'Agenzia delle Entrate da parte del cessionario esportatore abituale.

Il fornitore può emettere fattura in regime di non imponibilità Iva solo dopo aver verificato, sul sito dell'Agenzia delle Entrate, l'avvenuta presentazione della dichiarazione da parte del proprio cliente esportatore abituale (riscontro telematico). Il fornitore dell'esportatore abituale come nuovo adempimento dovrà indicare nelle fatture emesse a carico di quest'ultimo (con codice N3 corrispondente alla dicitura “non imponibile ex art. 8, comma 1, lettera c, del dpr 633/1972”) gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione di intento (e non, genericamente, gli estremi della dichiarazione medesima).

L'Agenzia delle Entrate avrebbe dovuto procedere, entro sessanta giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto legge 34/2019, all'emanazione di un apposito

provvedimento attuativo delle disposizioni in esame, provvedimento a oggi non ancora emesso.

Si ricorda che dal 1° marzo 2017 la dichiarazione d'intento può riguardare soltanto una singola operazione per un importo massimo predeterminato o più operazioni tra le stesse parti, fino a concorrenza di un importo predeterminato. Non è invece più possibile inviare una dichiarazione d'intento che faccia riferimento agli acquisti da effettuare in un determinato arco temporale (ad es. 1/1-31/12); per tale motivo, in data 2-12-2016, con apposito Provvedimento è stato approvato il nuovo modello di Dichiarazione d'intento utilizzabile a decorrere dall'1-3-2017.

2. Controllo delle compensazioni in F24 entro il limite annuo di € 700.000

Si ricorda che a decorrere dal 1° gennaio 2014¹ è stato aumentato da 516.456,90 a **700.000 euro** il limite di utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti nel modello F24.

1 L'art. 9 comma 2 del D.L. n. 35 del 08/04/2013, convertito nella L. n. 64 del 06.06.2013, ha infatti incrementato a 700.000 euro il precedente limite.

Il limite di utilizzo riguarda tutti i crediti d'imposta e contributivi utilizzati in compensazione "orizzontale" nel modello F24, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n.241/1997, indipendentemente dalla natura del credito e dall'anno di formazione dello stesso.

Ai fini del raggiungimento di tale limite, si ricorda che non rilevano le compensazioni:

- c.d. "verticali", cioè effettuate utilizzando disposizioni diverse dal D.Lgs. n.241/1997 (ad esempio: scomputo del credito Iva dalle successive liquidazioni periodiche, utilizzo del credito Irpef o Ires per diminuire i relativi versamenti in acconto e così via), anche se tale compensazione risulta esposta nel modello F24;
- relative ai crediti d'imposta concessi per effetto di disposizioni di agevolazione o di incentivo fiscale, per i quali tuttavia vige l'apposito limite di 250.000 euro previsto dall'art. 1 comma 53 della Legge n.244/2007.

Per effetto dell'articolo 35 comma 6-ter del D.L. n.223/2006, il limite in esame è peraltro elevato a 1.000.000 di euro per i subappaltatori edili, qualora il volume d'affari registrato nell'anno precedente sia costituito, per almeno l'80%, da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.

Si ricorda comunque che, al di là delle soglie massime di compensazione sopra richiamate, i crediti potrebbero avere anche altre limitazioni specifiche, quali ad esempio:

- l'utilizzo in compensazione del credito annuale Iva oltre la soglia di € 5.000 richiede l'apposizione del visto di conformità (la compensazione è legittimata dal decimo giorno successivo a quello in cui si presenta la dichiarazione IVA annuale);
- l'utilizzo in compensazione oltre la soglia di € 5.000 euro dei crediti per imposte dirette (Irpef e addizionali, Ires, Irap, imposte sostitutive delle imposte dirette) è necessaria l'apposizione del visto di conformità (la compensazione è legittimata dal decimo giorno successivo a quello in cui si presenta la dichiarazione fiscale per i crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2019);
- nel caso di debiti erariali iscritti a ruolo per somme superiori a 1.500 euro, le compensazioni di crediti erariali non sono ammesse, pena l'applicazione di una sanzione del 50%;

¹ L'art. 9 comma 2 del D.L. n. 35 del 08/04/2013, convertito nella L. n. 64 del 06.06.2013, ha infatti incrementato a 700.000 euro il precedente limite.

Si ricorda inoltre che i modelli F24 contenenti compensazioni di crediti di qualsiasi importo devono essere presentati tramite i Servizi telematici delle Entrate (Entratel o Fisconline), anche se riferiti a persone fisiche non titolari di partita iva.

3. Regime delle liquidazioni periodiche IVA

3.1 Passaggio obbligato dal regime trimestrale a quello mensile

I contribuenti che nel corso dell'anno 2019 hanno effettuato le liquidazioni IVA con cadenza trimestrale possono mantenere tale regime anche nel 2020 a condizione che il volume d'affari ai fini IVA del 2019 non abbia superato i seguenti limiti:

- **Euro 400.000** per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi e per gli esercenti arti o professioni;
- **Euro 700.000** per le imprese aventi per oggetto altre attività.

Se tali limiti risultano superati, l'impresa è obbligata ad effettuare le liquidazioni IVA con cadenza mensile a partire dal 2020, con primo versamento d'imposta in data 17/02/2020.

Si ricorda che nel caso di imprese che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività (cosiddette imprese "miste"), occorre fare riferimento al maggior limite di Euro 700.000.

3.2 Facoltà di opzione per il regime trimestrale

Ai sensi dell'articolo 33 del D.P.R. 633/72 i contribuenti che nel 2019 non hanno superato i limiti sopra richiamati possono optare per le liquidazioni IVA con cadenza trimestrale.

L'opzione si desume da *comportamenti concludenti* del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili. La validità dell'opzione e della relativa revoca è subordinata unicamente alla sua concreta attuazione sin dall'inizio dell'anno o dell'attività.

Il contribuente resta comunque obbligato a comunicare l'opzione nella dichiarazione annuale IVA relativa all'anno in cui è stata fatta la scelta di effettuare le liquidazioni trimestrali barrando la relativa casella del quadro VO (quindi nel modello IVA di prossima presentazione, per le opzioni aventi effetto dal 1° gennaio 2019).

L'opzione è vincolante per almeno un anno solare e resta valida fino a quando non venga revocata, sempreché permangano i citati presupposti.

Si ricorda che il versamento con cadenza trimestrale comporta che le somme da versare devono essere maggiorate degli interessi nella misura del 1%.

4. Determinazione del pro-rata IVA definitivo per il periodo d'imposta 2019

Si ricorda che le imprese e i professionisti che nell'esercizio della propria attività effettuano operazioni esenti ai fini Iva non di tipo occasionale devono effettuare i conteggi per determinare la percentuale del pro-rata definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti. Il comma 5 dell'articolo 19 del DPR n.633/1972 infatti prevede che la quantificazione dell'Iva indetraibile da pro-rata venga effettuata alla fine di ciascun anno solare in funzione delle operazioni effettuate, mentre, nel corso dell'esercizio, l'indetraibilità dell'Iva è provvisoriamente operata con l'applicazione della percentuale di detrazione dell'anno precedente. La verifica della percentuale di pro-rata definitivo dell'anno 2019 interessa nell'immediato coloro che liquidano l'Iva con periodicità mensile, in quanto costituisce il pro-rata provvisorio relativo all'anno 2020 che dovrà essere adottato già dalla liquidazione del mese di gennaio 2020 con versamento di imposta in data 17/02/2020.

Si evidenzia infine che la percentuale definitiva del pro rata assume rilevanza anche ai fini della corretta determinazione del reddito, in quanto la corrispondente Iva indetraibile da pro rata costituisce un costo generale deducibile.

5. Contabilità di magazzino: verifica della sussistenza dell'obbligo

Le scritture ausiliarie di magazzino di cui all'articolo 14, primo comma, lettera d), del D.P.R. n. 600/73 devono essere tenute a partire dal secondo periodo di imposta successivo a quello in cui per la seconda volta consecutiva l'ammontare dei ricavi (art. 85 del Tuir) e il valore delle rimanenze (determinati a norma degli articoli 92 e 93 del Tuir) sono superiori rispettivamente ad Euro 5.164.569 e ad Euro 1.032.914.

L'obbligo di tenuta della contabilità di magazzino cessa a partire dal primo periodo di imposta successivo a quello in cui per la seconda volta consecutiva l'ammontare dei ricavi o il valore delle rimanenze risulta inferiore ai limiti fissati.

Relativamente ai soggetti il cui esercizio ha durata diversa dai 12 mesi l'ammontare dei ricavi deve essere ragguagliato all'anno solare.

Per maggiore chiarezza si forniscono le seguenti esemplificazioni:

	2017	2018
Ricavi superiori ad Euro 5.164.569	SI/NO	SI/NO
Rimanenze superiori ad Euro 1.032.914	SI/NO	SI/NO

Qualora la risposta fosse positiva in ognuna delle quattro opzioni dello schema, le scritture ausiliarie di magazzino dovranno essere tenute obbligatoriamente a decorrere dal 2020.

	2018	2019
Ricavi superiori ad Euro 5.164.569	SI/NO	SI/NO
Rimanenze superiori ad Euro 1.032.914	SI/NO	SI/NO

Qualora la risposta fosse negativa in almeno una delle due opzioni di ciascun anno, le scritture ausiliarie di magazzino non dovranno più essere tenute nel 2020.

6. Controllo dell'applicazione della ritenuta ridotta per agenti/rappresentanti

Per coloro che operano con agenti e/o rappresentanti, si ricordano di seguito i controlli da effettuare per la corretta applicazione della ritenuta d'acconto su tali prestazioni.

Come noto, sulle provvigioni corrisposte per prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari, di regola, è operata, ai sensi dell'art. 25-bis, D.P.R. n. 600/1973, una ritenuta a titolo d'acconto del 23%. La ritenuta del 23% si applica:

- sul 50% della base imponibile;
- ovvero

- sul 20% della base imponibile se l'intermediario, con un'apposita dichiarazione, comunica al proprio committente, preponente o mandante di avvalersi, in via continuativa, dell'opera di dipendenti o di terzi.

Per l'applicazione della ritenuta ridotta, il preponente o mandante deve ricevere dall'agente/rappresentante entro il 31 dicembre dell'anno precedente con effetto per l'anno successivo, tramite raccomandata A/R o via PEC, un'apposita dichiarazione in carta semplice nella quale devono essere riportati i dati identificativi dell'agente/rappresentante e l'attestazione di avvalersi in via continuativa di dipendenti o di terzi.

Si ricorda che l'articolo 27 del D.Lgs. n. 175/2014 - c.d. "Decreto Semplificazioni" - ha modificato il comma 7 del citato art. 25-bis, in base al quale la dichiarazione in esame ha validità fino a revoca della stessa o fino alla perdita dei requisiti che consentono l'applicazione dell'aliquota ridotta.

Si rammenta inoltre che, come confermato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare del 30/12/2014, n. 31/E, in caso di dichiarazione non veritiera o di omessa dichiarazione delle variazioni delle condizioni richieste ai fini dell'agevolazione in esame è applicabile la sanzione ex art. 11, D.Lgs. n. 471/1997².

7. Controllo periodicità Intrastat mensile o trimestrale.

I soggetti obbligati alla presentazione del Modello Intrastat 2020:

- per le cessioni di beni presentano elenchi mensili se le operazioni eseguite nel trimestre di riferimento e/o in uno dei 4 trimestri precedenti sono superiori ad € 50.000,00, oppure elenchi trimestrali se le operazioni sono non superiori all'importo di € 50.000,00. La compilazione dei dati statistici è facoltativa se le cessioni di beni effettuate in ciascuno dei quattro trimestri precedenti sono inferiori all'ammontare di € 100.000;
- per le prestazioni di servizi rese presentano elenchi mensili se le operazioni eseguite nel trimestre di riferimento e/o in uno dei 4 trimestri precedenti sono superiori ad € 50.000,00, oppure elenchi trimestrali se le operazioni sono non superiori all'importo di € 50.000,00. La compilazione del campo "Codice Servizio" risulta semplificata;
- per gli acquisti di beni presentano elenchi mensili se le operazioni eseguite nel trimestre di riferimento e/o in uno dei 4 trimestri precedenti sono superiori ad € 200.000,00 per fini statistici. E' stato abolito l'obbligo di presentazione degli elenchi trimestrali;
- per le prestazioni di servizi ricevute presentano elenchi mensili se le operazioni eseguite nel trimestre di riferimento e/o in uno dei 4 trimestri precedenti sono superiori ad € 100.000,00 per fini statistici. E' stato abolito l'obbligo di presentazione degli elenchi trimestrali. La compilazione del campo "Codice Servizio" risulta semplificata.

Nel caso in cui un soggetto presenti gli elenchi con periodicità trimestrale e nel corso dell'ultimo trimestre superi la soglia prevista, il soggetto deve passare alla periodicità mensile a partire dallo stesso mese in cui la soglia è superata, anche per i mesi già trascorsi del medesimo trimestre.

² da € 258 a € 2.065 fino al 31/12/2015, da € 250 a € 2.000 dall'01/01/2016.

8. Ridotto il tasso di interesse legale allo 0,05%.

Con il Decreto 12.12.2019, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 14.12.2019, n. 293 il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha stabilito che la misura del tasso di interesse legale passa dal 0,8% al 0,5% con decorrenza del 1° Gennaio 2020.

La variazione del tasso di interesse legale ha effetto sulla regolazione dei rapporti tra debitore – creditore, sulla determinazione dell'usufrutto vitalizio, sulla regolarizzazione delle violazioni tramite il ravvedimento nonché sulla rateizzazione delle somme dovute nell'ambito degli istituti deflattivi del contenzioso.

9. Sanzioni fatturazione elettronica per ritardato invio.

Secondo un recente chiarimento offerto dall'Agenzia delle entrate (si tratta della risposta a interpello n. 528/2019), il ritardato invio della fattura elettronica è oggetto di sanzione in misura fissa, anche nel caso in cui l'imposta sia stata liquidata correttamente.

Ai sensi dell'articolo 21, D.P.R. 633/1972 la fattura deve contenere l'indicazione della data in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi ovvero data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo (ossia il momento di effettuazione dell'operazione), sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura; tale fattura immediata può essere emessa entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione, indicando comunque in fattura la data di effettuazione dell'operazione.

In caso di fattura riepilogativa differita, l'emissione può avvenire entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

La mancata emissione della fattura nel termine previsto, cui va equiparata la tardività di tale adempimento, derivante dalla non tempestiva trasmissione allo Sdl del documento, comporta l'applicazione delle sanzioni di cui al comma 1 dell'articolo 6, D.Lgs. 471/1997, ossia, per ciascuna violazione:

- fra il 90 e il 180% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato, con un minimo di 500 euro;
- da 250 euro a 2.000 euro quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo.

Non essendo più applicabili le esimenti da sanzione per il ritardato invio allo Sdl della fattura, applicabili ai primi 6 mesi (per i contribuenti che liquidano l'Iva trimestralmente), ovvero 9 mesi (per i contribuenti Iva mensili) dell'anno 2019, l'Agenzia delle entrate conclude che l'eventuale violazione è sanzionabile "da 250 euro a 2.000 euro" per ciascuna operazione tardivamente documentata, salva comunque la possibilità di avvalersi del c.d. ravvedimento operoso. Il caso descritto nell'interpello riguardava una fattura immediata datata fine mese, che è stata inviata entro il 15 del mese successivo, pur liquidando correttamente l'imposta del mese di riferimento; l'Agenzia delle entrate, per quanto detto, conclude che tale invio deve considerarsi tardivo (in quanto la fattura doveva essere inviata entro il termine di 12 giorni dal momento di effettuazione) e pertanto risulta applicabile la sanzione fissa per il ritardato invio della fattura.

Per ulteriori informazioni: SERVIZIO FISCALE
Tel. 059-894811 – c.zamparelli@confapiemilia.it

Dott. Stefano Bianchi

Direttore
Confapi Emilia