AGENZIA DELLE DOGANE

CIRCOLARE n. 8/D

Roma, 27 febbraio 2003

Protocollo: 695

Rif.: Vs.

Allegati: 1

Alle Direzioni Regionali dell'Agenzia delle Dogane
LORO SEDI

Alle Direzioni Circoscrizionali dell'Agenzia delle Dogane
LORO SEDI

Agli Uffici delle Dogane di
AREZZO
BIELLA
PORTO EMPEDOCLE
REGGIO EMILIA
SASSARI
TRAPANI
VERCELLI

OGGETTO Progetto 7.1 "metodologia di indirizzo e controllo dell'azione di verifica". Predisposizione del protocollo procedurale nel settore del **PLAFOND IVA**"

Si trasmette, in allegato alla presente, **il documento finale relativo al protocollo procedurale per la metodologia di verifica della regolare costituzione ed utilizzo del Plafond IVA,** al fine di un adeguato uso da parte dei verificatori dell'Agenzia nelle verifiche della specie .

Con nota n. 620 del 13 aprile 2002, relativa alla determinazione degli indirizzi e programmi generali dell'Agenzia per l'anno in corso, è stato, infatti, definito l'obiettivo di predisporre le metodologie di indirizzo e di controllo dell'azione di verifica, attraverso la redazione di manuali procedurali per il settore doganale.

AREA VERIFICHE E CONTROLLI TRIBUTI DOGANALI ACCISE – LABORATORI CHIMICI
Ufficio Servizi di coordinamento e di supporto
00143 Roma, Via Carucci 71 – Telefono +39 06/50246021 - e-mail: dogane.verifiche.supporto@finanze.it

Con le note prot n. 1968VCT del 28.12.2001 e n. 1580 del 14 maggio 2002 sono state precedentemente individuate le tecniche ed i metodi di verifica e di controllo in atto presso gli Uffici operativi e conseguentemente le specifiche aree di intervento per la materiale predisposizione dei protocolli procedurali nel settore di controllo doganale.

Il protocollo procedurale relativo al Plafond IVA, infatti, è stato redatto da un apposito gruppo di lavoro, formato da funzionari centrali e periferici dell'Agenzia , il cui coordinamento è stato attribuito alla scrivente Area .

Il documento, nelle varie fasi di elaborazione, è stato validato dalle competenti Strutture di vertice, centrali e periferiche, che, nell'occasione, hanno fornito elementi di integrazione, i quali hanno contribuito alla sua completezza.

Il manuale, ad uso dei verificatori, è finalizzato a conseguire l'incremento della qualità e dell'efficacia dell'attività di controllo, attraverso una migliore analisi ed una approfondita valutazione delle fasi costituenti il processo di verifica, fra le quali meritano particolare attenzione ed accuratezza quelle che hanno alto impatto sul contribuente.

Le Direzioni regionali in indirizzo avranno cura di dare la massima diffusione alla circolare presso tutti gli Uffici dipendenti e, ove lo ritengano opportuno, impartiranno opportune istruzioni di servizio in merito.

Il Direttore dell'Area Centrale
Ing. Walter De Santis

AGENZIA DELLE DOGANE

AREA VERIFICHE E CONTROLLI TRIBUTI DOGANALI E ACCISE - LABORATORI CHIMICI

PROGETTO STRATEGICO 7.1
"METODOLOGIA DI INDIRIZZO E DI CONTROLLO DELL'AZIONE DI VERIFICA"

PROTOCOLLO PROCEDURALE SUL PLAFOND IVA AD USO DEI VERIFICATORI DOGANALI

- febbraio 2003 (revisionato a ottobre 2003)-

INDICE :

Premessa		PAG.	2
Diagramma di flusso delle attività		PAG.	4
Fasi della procedura di verifica		PAG.	5
Procedura tecnica		PAG.	14
Nota esplicativa del regime del margine	**(ALLEGATO N. 1)**	PAG.	46
Esempio di calcolo di un plafond mobile	**(ALLEGATO N. 2)**	PAG.	49
Check list	**(ALLEGATO N. 3)**	PAG.	53
Modulistica per le verifiche sul plafond	**(ALLEGATO N. 4)**	PAG.	57

- PREMESSA

Il protocollo procedurale nel settore del Plafond IVA si prefigge di indirizzare le strutture territoriali nello svolgimento dell'attività di verifica in tale delicato settore, attraverso la predisposizione di una metodologia di controllo uniforme sul territorio e volto a conseguire nella conduzione della verifica uno standard delle prestazioni da parte del verificatore, più elevato che in passato sotto il profilo qualitativo.

Il manuale, ad uso dei verificatori, è finalizzato a conseguire l'incremento della qualità e dell'efficacia dell'attività di controllo, attraverso una migliore analisi ed una approfondita valutazione delle fasi costituenti il processo di verifica, fra le quali meritano particolare attenzione ed accuratezza quelle che hanno alto impatto sul contribuente.

A regime, il protocollo inciderà in maniera positiva sul rafforzamento del ruolo di presidio della regolarità tributaria, a difesa delle entrate erariali ed a tutela dei mercati, della concorrenza e dello sviluppo economico e sociale e determinerà un significativo incremento della regolarità di comportamento degli operatori negli adempimenti prescritti dalle norme in materia fiscale.

Nelle sue parti essenziali, il protocollo è costituito :

- **dal diagramma degli adempimenti** che riepiloga, in termini di mero flusso, le principali fasi di una verifica (fase preparatoria, fase esecutiva, fase relativa agli adempimenti finali);
- **dallo schema delle fasi di verifica** che, nel dettaglio, elenca le fasi che si devono espletare in una verifica Plafond IVA, ponendo l'attenzione :
  - sulla descrizione dell'operazione (fase dell'accesso, la richiesta della documentazione al contribuente, l'esame documentale, la verbalizzazione) ;
  - sui riferimenti normativi a base dell'attività;
  - sulle criticità che i verificatori possono incontrare nel corso di una verifica ;
  - sulle osservazioni del contribuente che il verificatore dovrà attentamente esaminare.
- **dalla procedura esplicativa delle fasi tecniche del controllo sulla regolare costituzione ed utilizzo del plafond IVA, da parte di un esportare abituale;**

- **dalla Nota esplicativa al REGIME DEL MARGINE** (ALLEGATO N.1);

- **dall' esempio di calcolo di un PLAFOND MOBILE** (ALLEGATO N.2)**;**

- **dalla "CHECK LIST ", come elenco strutturato di domande che riepiloga i principali adempimenti che dovranno essere effettuati dai verificatori per espletare un controllo di qualità nello specifico settore, oggetto di protocollo** (ALLEGATO N.3);

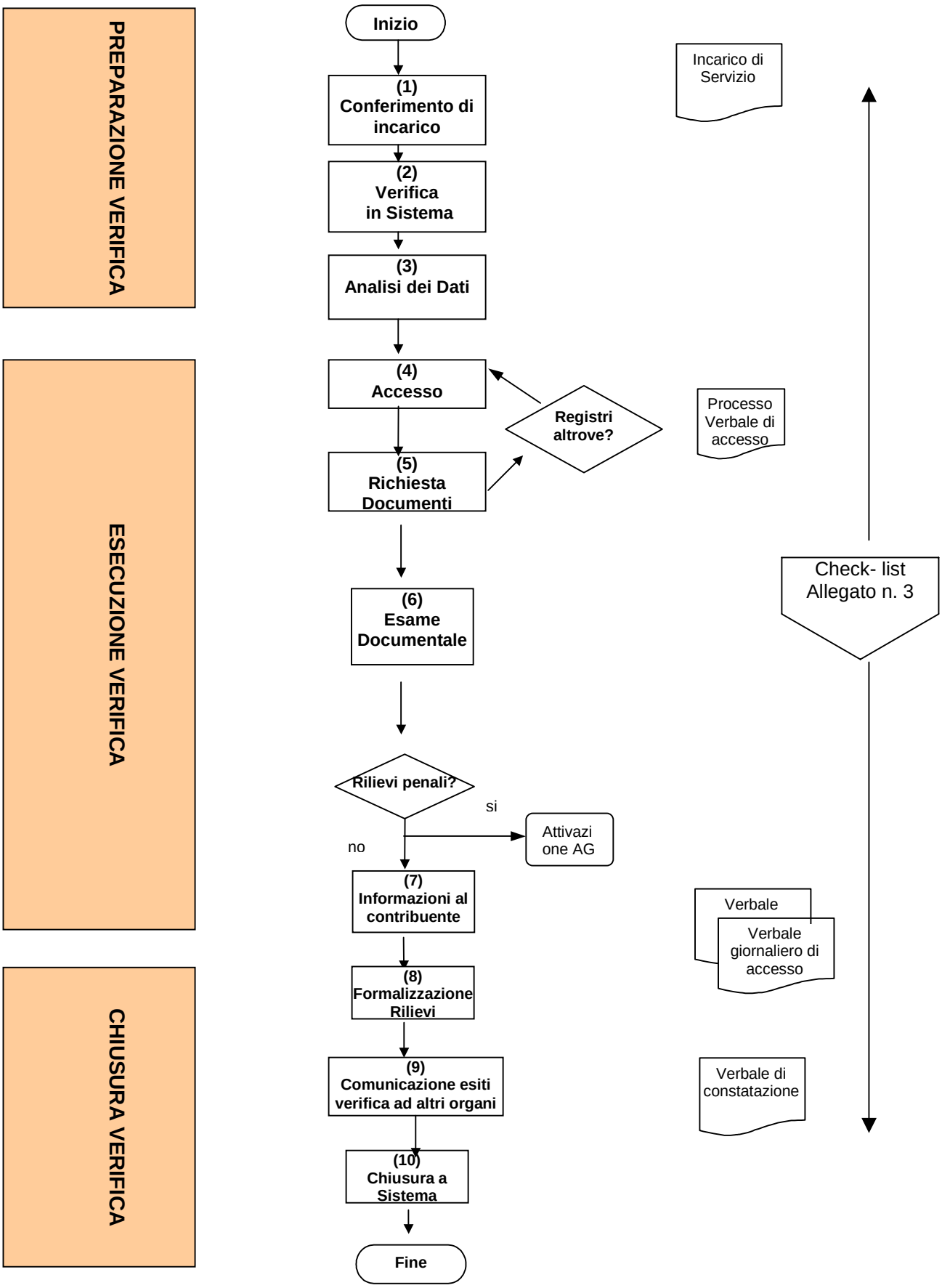
- **dalla Modulistica** da utilizzare per le verifiche nel settore di cui trattasi (ALLEGATO N.4).

Si deve far presente che la metodologia di controllo rappresenta la "*best practice*" all'atto della stesura del presente protocollo procedurale ed è suscettibile di revisione sulla base di contributi operativi che potranno fornire le Strutture periferiche e di eventuali nuovi provvedimenti legislativi che dovessero modificare gli adempimenti contabili dei contribuenti in tema di Plafond IVA. Di conseguenza la *check-list* potrà subire variazioni riguardo ai punti di controllo.

Hanno collaborato alla stesura del protocollo i seguenti funzionari:

- **Dr. Giovanni Mosca** - Area Verifiche e controlli tributi doganali e accise - Laboratori chimici – **coordinatore del gruppo di lavoro**;
- **Sig.ra Patrizia Auricchio** - Circoscrizione doganale di Milano II, Dogana di Linate;
- **Sig. Francesco Caruso** - Direzione Regionale per il Piemonte e la Valle d'Aosta;
- **Dr. Angelo Di Vita** - Direzione Regionale per la Sicilia;
- **Dr. Fulvio Errico** - Direzione Regionale per la Campania e la Calabria;
- **Dr. Federico Motti** - Dogana di Pordenone;
- **Sig Francesco Molino** - Ufficio di Staff Pianificazione Strategica;
- **Dr. Giuseppe Pacella** - Circoscrizione doganale di Trento;
- **Sig.ra Mariamichela Salati** - Ufficio di Staff per l'Innovazione Tecnologica;
- **Sig. Antonio Solinas** - Ufficio di Staff Antifrode
- **Sig. Fausto Tenze** - Circoscrizione doganale di Trieste.

Fase	Flusso	Documenti



PREPARAZIONE VERIFICA

A	B	C	D	E	F
N°	Attività	Descrizione	Rif. Normativi	Criticità	Promemoria per il verificatore
1	**CONFERIMENTO DI INCARICO**	- I FUNZIONARI VERIFICATORI RICEVERANNO APPOSITA AUTORIZZAZIONE AD ESEGUIRE L'ACCESSO CON LE INDICAZIONI DEGLI ARTICOLI DI LEGGE CHE LEGITTIMANO L'ESECUZIONE DELLA VERIFICA; ORDINE DI ACCESSO DEVE ESPLICITARE : I DATI IDENTIFICATIVI DEL SOGGETTO VERIFICATO; I FUNZIONARI VERIFICATORI RESPONSABILI DELLA VERIFICA; L'OGGETTO DELLA VERIFICA; IL LUOGO ,LA DATA DI INIZIO DELLE OPERAZIONI; **L'ELENCO DEI DIRITTI E DELLE** GARANZIE **DELLO STATUTO DEL CONTRIBUENTE - ARTICOLO** 12 DELLA **LEGGE** 212/2000 ; - NON È PREVISTA L' APERTURA A SISTEMA PER LA COMUNICAZIONE DELLA VERIFICA, PERTANTO LA SCHEDA DI RILEVAZIONE DOGANALE PREVEDE LA COMPILAZIONE SOLO AL TERMINE DELLA VERIFICA STESSA. INOLTRE NON VIENE LETTA DA ALTRI ORGANI ('IVA ,G.DI F.) E QUINDI RIMANE UN ATTO INTERNO .	- art.31 comma3 e art.35della Legge 07.01.1929 n.4 - art.11 D.Lvo 374/90 - art.52 DPR 633/72; - art.64 DPR 633/72 articoli 13, 14, 78 del Reg. Cee 2913/92 codice doganale comunitario; - art.34 c.4 D.L.41/95,convertito in legge 85/95	Nell'incarico di servizio bisogna citare i nomi dei verificatori perché l'art.31 c.3 della Legge n.4/29 vuole che gli ufficiali di P.T. siano identificati con nomi e **TESSERA DI RICONOSCIMENTO**	• La legge n.4/29 all'art.31 c.3 prevede in via residuale anche la dogana fra gli ufficiali di P.T. purché muniti di una speciale tessera di riconoscimento; • l'art.35 della citata legge n.4/29 consente agli ufficiali di P.T. accessi, ispezioni, ecc; • l'art.11 D.lvo 374/90 consente l'accesso per le revisioni dell'accertamento; • gli art.13,14,78 del codice doganale Comunitario Reg. 2913/92; • art.34 c.4 del D.L.41/95,convertito in Legge 85/95 nnchè la Circolare Entrate/Dogane, n.42 / D-E del 04.05.1994. l'Art. 52 DPR 633/72 è citato nella premessa della In essa viene stabilito l'allargamento dei poteri della dogana in materia di IVA che prima era limitato alla mera segnalazione ex art.64 DPR 633/72

A	B	C	D	E	F
N°	Attività	Descrizione	Rif. Normativi	Criticità	Promemoria per il verificatore
2	**VERIFICA DEI DATI RELATIVI ALLA VERIFICA NEL SISTEMA**	**Prima di svolgere la verifica devono essere reperiti i dati fiscali ed economici sull'operatore soggetto a verifica, mediante la consultazione di :** **1. ANAGRAFE TRIBUTARIA (I DATI SUL SOGGETTO, DATI SUGLI SCAMBI INTRA-VIES, CCIAA, *ELENCHI SELETTIVI DEI SOGGETTI DA SOTTOPORRE A CONTROLLO*)** • **DATA WAREHOUSE (MERCE E CONTROLLI A BREVE DISPONIBILE;** • **INTRANET;** • **INTERNET;**		Valutare gli elementi dell'analisi del rischio che hanno portato alla selezione della ditta ma avendo ben chiara la situazione reale in cui opera l'azienda. Possibilità di dati non aggiornati a sistema Anagrafe	– Controllare se è già in atto una verifica della Guardia di Finanza o di altri uffici fiscali presso lo stesso operatore; – Reperire preventivamente alla fase esecutiva della verifica dati su: - attività; - sede legale ed amministrativa; - eventuale presenza di sedi secondarie o di depositi; - settore di appartenenza ; - eventuali domiciliatari; - ubicazione libri contabili; - ultimo controllo e sue risultanze; - controllo sostanziale di validità delle partite IVA UE usate nelle cessioni INTRA; - dati anagrafici; - versamenti periodici iva con il modello F24;

A	B	C	D	E	F
N°	**Attività**	**Descrizione**	**Rif. Normativi**	**Criticità**	**Promemoria per il verificatore**
3	**ANALISI DATI**	ANALIZZARE APPROFONDITAMENTE I DATI DISPONIBILI AL FINE DI VALUTARE IN MANIERA CORRETTA LA POSIZIONE DEL CONTRIBUENTE SOTTOPOSTO A VERIFICA		Incongruenza dei dati relativi al soggetto da verificare.	Per il controllo Plafond occorre conoscere l'ammontare delle transazioni commerciali che la società ha effettuato nella UE, attraverso il M.E.R.C.E. e l'Anagrafe Tributaria. Per evitare di controllare la validità sostanziale delle partite IVA, usate nelle cessioni intracomunitarie, occorre accertarsi se il soggetto è stato inserito nella lista delle verifica INTRA **CON IL CODICE DI PERICOLOSITA' A** . Questo può essere attuato richiamando a video le liste dell'anno interessato alla verifica.

ESECUZIONE

A	B	C	D	E	F
N°	Attività	Descrizione	Rif. Normativi	Criticità	Promemoria per il verificatore
4	**ACCESSO**	L' **ACCESSO CONSENTE DI ENTRARE NEI LUOGHI OVE I CONTRIBUENTI SVOLGONO LA LORO ATTIVITÀ COMMERCIALE, AGRICOLA, ARTISTICA O PROFESSIONALE, PER PROCEDERE AD ISPEZIONI DOCUMENTALI, A VERIFICHE , A RICERCA DI ATTI E DOCUMENTI.** L'**ACCESSO DEVE ESSERE AUTORIZZATO DAL CAPO UFFICIO E VA FORMALIZZATO AL LEGALE RAPPRESENTANTE O AL CONTRIBUENTE OVVERO DA CHI LO RAPPRESENTA.** **LA LEGGE 212/2000 PRESCRIVE CHE TUTTI GLI ACCESSI E LE VERIFICHE FISCALI DEVONO ESSERE MOTIVATI DA ESIGENZE EFFETTIVE DI INDAGINE E DI CONTROLLO E DEVONO SVOLGERSI DURANTE L'ORARIO DI ESERCIZIO DELL'ATTIVITÀ E CON MODALITÀ TALE DA NON CREARE TURBATIVA ALL'OPERATIVITÀ AZIENDALE** IL FUNZIONARIO DEVE PRESENTARSI AL CONTRIBUENTE ESIBENDO : - LA TESSERA DI SERVIZIO; - L' ORDINE DI ACCESSO /INCARICO DI SERVIZIO; FORNENDO SPIEGAZIONI IN MERITO A • SCOPO DELLA VERIFICA • RAGIONI CHE L'HANNO GENERATA • DIRITTI DEL CONTRIBUENTE • CHIEDENDO PER ISCRITTO AL CONTRIBUENTE DOVE VUOLE CHE LA VERIFICA VENGA EFFETTUATA.	- 52 comma 1,3 del DPR 633/72; - art.34 c.4 D.L.41/95,convertito in legge 85/95; - circ. n.42E del 4.5.94; -nell'autorizzazione deve essere indicato lo scopo dell'accesso, le annualità da sottoporre a controllo; previa autorizzazione del Direttore dell'Ufficio, in presenza di violazioni sostanziali, la verifica può essere estesa anche ad altre annualità (Cass. 2/3/99 n. 1728)	- Assenza del Legale Rappresentante.	Individuare esattamente il contribuente cui deve essere formalizzato l'incarico di accesso richiedendo un valido documento di identificazione: 1. Snc: uno dei soci abilitato dall'atto costitutivo; 2. Sas: il socio accomandatario; 3. Spa: il presidente del CDA, amministratore delegato o altri, come da atto costitutivo; 4. Srl: come sopra Accedere nei locali dell'attività economica o presso il depositario delle scritture contabili (attenzione: per accedere nei locali destinati anche ad abitazione dei contribuenti è necessaria l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica)
4.1	**IN DITTA**	COME SOPRA			
4.2	**PRESSO IL DEPOSITARIO**	QUALORA IL CONTRIBUENTE ESIBISCA LA DICHIARAZIONE DI COMUNICAZIONE ALL'UFFICIO DELLE ENTRATE DELLA VARIAZIONE DEL LUOGO DI TENUTA DELLE SCRITTURE CONTABILI	Art . 52 comma 10 del DPR 633/72		La Legge 413/91 obbliga la presenza del professionista o di un suo delegato. Normalmente il professionista quando si assenta lascia sempre un delegato a queste incombenze.
4.3	**STUDIO ASSOCIATO**	Se avviene nei locali destinati allo svolgimento delle attività professionali deve essere eseguito in presenza del titolare dello studio o di un suo delegato			

A	B	C	D	E	F
N°	**Attività**	**Descrizione**	**Rif. Normativi**	**Criticità**	**Promemoria per il verificatore**
4.4	**SEDE PROMISCUA E ABITAZIONE**	ACCEDERE MUNITI DI AUTORIZZAZIONE PREVISTA DALL'ART. 52 DEL DPR 633/72 (PROCURA DELLA REPUBBLICA) DA NOTIFICARE AL CONTRIBUENTE. SE MANCA L'AUTORIZZAZIONE DEL PROCURATORE DELLA REPUBBLICA, L'ACCESSO COMPIUTO È ILLEGITTIMO E COMPORTA LA NULLITÀ DI TUTTI GLI ATTI AMMINISTRATIVI CONSEGUENTI ED IN PARTICOLARE DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO CHE POTRÀ ESSERE IMPUGNATO INNANZI ALLE COMMISSIONI TRIBUTARIE	- 52del DPR 633/72; - Cass.27 ottobre 1998 n.10664	Se tra abitazione ed il luogo di lavoro c'è comunicazione interna e facilità di passaggio, l'autorizzazione della Procura è rilasciata senza che ricorra l'ipotesi di gravi indizi (Cass. 1.12.1998 n.12179)	• Inoltrare la richiesta completa di tutti gli elementi per permettere all'A.G. il riscontro formale ai fini del rilascio dell' autorizzazione
4.5	**ALTRI LOCALI**	PER L'ACCESSO NEI LOCALI DIVERSI DAI PRECEDENTI(PER ESEMPIO LOCALI ADIBITI ESCLUSIVAMENTE AD ABITAZIONE) DEVE ESSERE RICHIESTA L'AUTORIZZAZIONE DELLA PROCURA DELLA REPUBBLICA CHE PUÒ ESSERE CONCESSA SOLO SE SUSSISTONO FONDATI INDIZI DI VIOLAZIONE DELLE NORME TRIBUTARIE ED AL FINE DI REPERIRE LIBRI, REGISTRI, DOCUMENTI, SCRITTURE ED ALTRE PROVE DELLE VIOLAZIONI		Dimostrare con chiarezza l'esistenza di gravi indizi all'A. G.per ottenere l'autorizzazione	L'autorizzazione è altresì necessaria per procedere, nel corso dell'accesso, a **perquisizioni personali e all'apertura coattiva di borse,plichi sigillati , messaggi e-mail non ancora aperti, casseforti,mobili,ripostigli, nonché per l'esame di documenti e la richiesta di notizie in merito alle quali è eccepito il segreto professionale**

A	B	C	D	E	F
N°	Attività	Descrizione	Rif. Normativi	Criticità	Promemoria per il verificatore
5	**RICHIESTA DOCUMENTAZIONE**	RICHIEDERE I LIBRI CONTABILI E I DOCUMENTI NECESSARI ALLO SVOLGIMENTO DELLA VERIFICA, QUALI : • libro giornale; • registro delle fatture emesse ; • registro degli acquisti; • fatture emesse e relative bollette di esportazione; • dichiarazioni annuali IVA e ricevute di versamento; • elenchi riepilogativi INTRA; • documentazione di trasporto; • documentazione bancaria; • dichiarazioni di intento emesse e ricevute; • registro per le dichiarazioni di intento; • bollette doganali di importazione e relative fatture di acquisto di beni in sospensione d'imposta; • prospetto di utilizzo del plafond	• articolo 52 comma.4,5 del DPR n. 633/72; • art.10 del DPR435/01; • art.1 ,comma1 del DPR n. 746/83; • DPR 07.12.2001 n. 435; • Legge 383/2001	N.B. :l'esonero dall'obbligo di tenere i registri IVA e il registro dei beni ammortizzabili è subordinato a 2 condizioni**:** **A) che venga effettuata la registrazione nel libro giornale dei dati contabili previsti dalla disciplina dell'imposta sul valore aggiunto dall'art. 16 del DPR n. 600 del 1973, nei termini ivi prescritti;** **B) che, in caso di richiesta degli Uffici finanziari, venga assicurata l'immediata esibizione di tali dati in forma aggregata, organizzati secondo gli stessi criteri individuati dalle norme relative ai registri non tenuti.**	**il DPR 07.12.2001 n. 435 all'art. 12 prevede che i soggetti individuati dall'art. 13, comma 1, del DPR n. 600 del 1973, possono non tenere il registro dei beni ammortizzabili, di cui all'art. 16 del medesimo DPR 600/73 e i registri IVA, previsti dagli artt. 23, 24 e 25 del DPR n. 633/72, ossia rispettivamente il registro delle fatture, il registro degli acquisti e quello dei corrispettivi.· I soggetti interessati dalla novità in esame sono quelli obbligati a tenere il libro giornale e il libro degli inventari , previsti dall'art. 2214, comma 1, del Codice Civile.** **· In particolare tale facoltà è riconosciuta in capo ai seguenti soggetti:** **· Società soggette all'IRPEG** **· Enti pubblici e privati soggetti all'IRPEG, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale;** **· Le società in nome collettivo** **· Le società in accomandita semplice** **· Le società di persona ai sensi dell'art. 5, comma 3 del TUIR;** **· Le persone fisiche esercenti impresa commerciale.**
6	**REDAZIONE DEL PROCESSO VERBALE DI ACCESSO**	ESPLICITARE NEL VERBALE DI ACCESSO LA MOTIVAZIONE DELLA VERIFICA E LA RICHIESTA DI DOCUMENTAZIONE (IN ALCUNI CASI VIENE FATTO A FINE GIORNATA) N.B: OCCORRE CONSEGNARE COPIA AL CONTRIBUENTE ED INVITARLO A FIRMARE	articolo 52 c.6 DPR 633/72		

A	B	C	D	E	F
N°	Attività	Descrizione	Rif. Normativi	Criticità	Promemoria per il verificatore
7	**ESAME DOCUMENTALE**	- LA VERIFICA DEVE ACCERTARE ATTRAVERSO LA DOCUMENTAZIONE CONTABILE, COMMERCIALE E DI TRASPORTO IL CONTROLLO DELLA REALTÀ , VERIDICITÀ E REGOLARITÀ DI TUTTE LE OPERAZIONI POSTE IN ESSERE CHE IL CONTRIBUENTE HA ASSUNTO A BASE DELLA GESTIONE(COSTITUZIONE ED UTILIZZO PLAFOND);	- art.8 comma 2 del Dpr633; - Dpr 746/83; - Art 68 del DPR 633		(VEDERE allegati)
8	**VERIFICA SOSTANZIALE**	**VERIFICA COSTITUZIONE ED UTILIZZO PLAFOND IVA**			**Vedere nota metodologica**

CHIUSURA					
A	B	C	D	E	F
N°	Attività	Descrizione	Rif. Normativi	Criticità	Promemoria per il verificatore
9	VERBALIZZAZIONE E FORMALIZZAZIONE DEI RILIEVI	- REDIGERE I PROCESSI VERBALI GIORNALIERI; - REDIGERE IL PROCESSO VERBALE DI CONSTATAZIONE - A PARTE SEGNALARE LE EVENTUALI MISURE CAUTELARI (IPOTECA E SEQUESTRO CAUTELATIVO)	- Legge 212/2000; - ART 5, 6, 7, 8, 9, 11 e 13 del D. Lgs n. 471/97; - Art 22 D.Lvo 472/97; - Circ10.07.98 n.180E	Identificazione dell'autore della violazione. **Inserire sempre:** **1. le motivazioni;** **2. le irregolarità riscontrate;** **3. gli elementi probatori ;** **4. le violazioni;** **5. le sanzioni irrogabili** Nel caso in cui il contribuente non voglia firmare il verbale occorre far risultare la motivazione del rifiuto. Se non viene data alcuna motivazione occorre far risultare nel verbale tale stato di fatto ed al contribuente va comunque consegnata una copia dell'atto ai sensi dell'art.52 comma 6 del DPR 633/72. Se il contribuente non vuole riceverla, senza insistere, si userà l'alternativa di spedirla per raccomandata r.r. , allegando la ricevuta alla copia del verbale che verrà trasmessa all'Ufficio Iva o all'Ufficio Revisioni e fotocopia della ricevuta nella copia del verbale agli atti di Ufficio. Valutare gli elementi di rischio che hanno portato alla selezione della ditta.	Nelle Società, l'autore delle violazioni potrà identificarsi secondo le previsioni statutarie o le attribuzioni di competenza deliberate dall'assemblea nel presidente del consiglio di amministrazione, nell'amministratore unico o nel consigliere delegato alla sottoscrizione di atti aventi rilevanza fiscale o nella persona che esercita di fatto le funzioni amministrative. Potrà inoltre identificarsi, ove venga fornita la prova richiesta dall'art. 11, comma 2 del Dlgs 472/97 anche nel dipendente della società preposto, con competenza propria ed autonomo potere decisionale, al compimento di attività rilevanti ai fini della determinazione del tributo, che di solito sono i dirigenti. La qualità di autore della violazione non inerisce al soggetto che materialmente pone in essere comportamenti che determinano la commissione della violazione, se tali comportamenti non sono espressione di una determinazione autonoma del soggetto medesimo. Pertanto, per spostare la responsabilità su un soggetto diverso da quello dell'art. 11, c.2, occorre sia data prova dell'esistenza di delega di funzioni che abbia carattere di effettività e attribuisca al delegato poteri decisionali e che la delega risponda ad esigenze reali dell'organizzazione aziendale e venga conferita a soggetto idoneo allo svolgimento delle mansioni. (cfr. circ. 10.7.1998, n. 180/E)

CHIUSURA					
A	B	C	D	E	F
N°	Attività	Descrizione	Rif. Normativi	Criticità	Promemoria per il verificatore
10	COMUNICAZIONE AD ALTRI ORGANI DELL'ESITO DELLA VERIFICA	Trasmissione copia del verbale agli Uffici interessati: Direzione Regionale delle Dogane, Direzione Regionale delle Entrate - Ufficio Locale competente (ex ufficio IVA)	- articolo 64 del DPR 633/72; - art.34 c.4 del D.L.41/95,convertito in legge 85/95 - circ.42/E del 4.5.94	Quante copie? **senza rilievi: 2 copie** per l'Ufficio verbalizzante per la società verificata **con rilievi dogana:3 copie** per l'Ufficio verbalizzante, per la ditta, per la Direzione Reg.le Dogane **con rilievi IVA :4 copie** per ufficio verbalizzante, per la Dir.Reg. Dogane, per la Dir.Reg.delle Entrate-Ufficio Locale competente (ex uff IVA), per la ditta **con rilievi di dogana e di iva : 4 copie** per ufficio verbalizzante, per Dir. Regionale Dogane, per Dir. Reg. delle Entrate - Uff. Locale, per la ditta	Inserire tutti i dati di rilevazione nella scheda di consuntivazione
11	CHIUSURA A SISTEMA	INVIO DELLA SCHEDA DI RILEVAZIONE DELLA VERIFICA PER LA CONSUNTIVAZIONE AI FINI DELLA P&C AL TERMINE DI TUTTE LE PROCEDURE DI VERIFICA			

1 – IL PLAFOND. Introduzione.

I contribuenti che effettuano cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie, ed operazioni assimilate possono avere rilevanti crediti di IVA nei confronti dell'Erario. Tali cessioni, infatti, sono non imponibili ai fini IVA e quindi i contribuenti che le pongono in essere, non percependo imposta a titolo di rivalsa dai propri clienti esteri, non possono abbattere il credito di imposta che hanno conseguito all'atto dell'effettuazione di acquisti.

Un rimedio – talvolta parziale – a tale situazione è costituito dalla facoltà, ricorrendone talune condizioni, di effettuare acquisti di beni e servizi ed importazioni senza l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

I contribuenti che possono avvalersi di tale facoltà sono quelli definiti correntemente "esportatori abituali".

Tale *status*, ai sensi dell'art. 1 del D.L. n. 746/1983, si acquisisce quando le operazioni che creano plafond – cfr capitolo 2 – nel periodo di riferimento (anno solare o dodici mesi precedenti a seconda che il contribuente utilizzi rispettivamente il metodo solare o il metodo mensile) sono superiori al dieci per cento del volume d'affari determinato a norma dell'art. 20 del D.P.R. n. 633/1972, al netto delle cessioni di beni in transito o depositati nei luoghi soggetti a vigilanza doganale.

Ad esempio, se il contribuente ha realizzato un volume d'affari (determinato come sopra indicato) pari a 1000, lo *status* sarà acquisito se l'ammontare delle operazioni che costituiscono plafond è pari o superiore a 101 (superiore al 10% del volume d'affari). Al contrario, lo *status* non sarà acquisito se l'ammontare delle operazioni che costituiscono plafond è uguale o inferiore a 100 (uguale o inferiore al 10% del volume d'affari).

A determinate condizioni (in sintesi, se risulta dagli atti o dal contratto e ne viene data comunicazione al competente ufficio I.V.A.), lo *status* di esportatore abituale può essere traslato nei casi di affitto di azienda, conferimento di complessi aziendali, scissione societaria e cessione di azienda.

In particolare, nel caso di affitto di azienda, l'art. 8, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972 dispone che perché possa avere effetto il trasferimento del beneficio di utilizzazione della facoltà di acquistare beni e servizi per cessioni all'esportazione, senza pagamento dell'imposta, è necessario che tale trasferimento sia espressamente previsto nel relativo contratto e che ne sia data comunicazione con lettera raccomandata entro trenta giorni all'ufficio IVA competente per territorio.

Si evidenzia a tale proposito che le "Dichiarazioni di inizio attività, variazione dati o cessazione attività" - modelli AA 7/7 e AA 9/7 di recente approvazione (in vigore dal 1°.1.2003) - contengono un'apposita casella che deve essere barrata per comunicare l'intenzione di avvalersi del cennato beneficio. Nel caso di acquisizione di azienda in affitto la barratura della casella tiene luogo della comunicazione prevista dall'art. 8, comma 4, del D.P.R. 633/1972.

Le disposizioni di base in materia di plafond sono:

- artt. 8, 8 bis, 9 del D.P.R. n. 633/1972;
- D.L. 29.12.1983, n. 746, convertito dalla legge 27.2.1984, n. 17, articolo 1, limitatamente alle disposizioni non abrogate;
- legge 18.2.1997, n. 28, art. 2, commi 2 e 3;
- D.P.R. 7.12.2001, n. 435, articolo 10.

L'argomento è stato chiarito dall'Amministrazione finanziaria con numerose circolari e risoluzioni; per un elenco delle principali di esse si fa rinvio al paragrafo 7.5 (pagine 42/45).

2 - La formazione del plafond: operazioni che concorrono e operazioni che non concorrono.

TABELLA 1: OPERAZIONI CHE CONCORRONO ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND E RELATIVE NORME	
Operazione	*Norma*
Esportazioni dirette (comprese operazioni triangolari);	Art. 8, co. 1, lett. a), D.P.R. 633/72;
Cessioni di beni effettuate a soggetti non residenti che provvedono all'esportazione entro 90 giorni dalla consegna;	Art. 8, co. 1, lett. b), D.P.R. 633/72;
Cessioni di beni prelevati da un deposito I.V.A., con trasporto o spedizione fuori dalla U.E.;	Art.50-bis, co. 4, lett. g), D.L. 331/93;
Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione, effettuate nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa;	Art. 8-bis, co. 1), D.P.R. 633/72;
Servizi internazionali o connessi con gli scambi internazionali, effettuati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa;	Art. 9, co.-1), D.P.R. 633/72;
Cessioni e prestazioni a residenti nella Repubblica di S. Marino e nella Città del Vaticano;	Art. 71, co 1, D.P.R. 633/72;
Cessioni e prestazioni non soggette ad imposta in base a trattati od accordi internazionali (basi Nato, ambasciate ecc.);	Art. 72, D.P.R. 633/72;
Cessioni intracomunitarie di beni non imponibili (comprese operazioni triangolari);	Art. 41, D.L. 331/93;
Cessioni intracomunitarie di oro industriale ed argento puro;	Art. 41, D.L. 331/93;
Triangolazione-UE promossa da soggetto passivo appartenente ad altro Stato membro (es.:ita1 vende a fra1 ma consegna a ger1 su incarico di fra1);	Art. 41, D.L. 331/93; (legge di conversione 427/93)
Triangolazione-UE promossa da soggetto passivo nazionale (es.:ger1 vende a ita1 ma consegna a fra1 su incarico di ita1);	Art. 41, D.L. 331/93;
Triangolazioni nazionali (operatore italiano cede beni ad altro operatore nazionale, con consegna ad operatore comunitario);	Art. 58, co. 1, D.L. 331/93; (legge di conversione 427/93)

TABELLA 1: OPERAZIONI CHE CONCORRONO ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND E RELATIVE NORME	
Operazione	*Norma*
Prestazioni di servizio intra-UE: (prestazioni di trasporto intra-UE e relative prestazioni di intermediazione), prestazioni accessorie e trasporti intra-UE e relative prestazioni di intermediazione, altre prestazioni di intermediazione (provvigioni relative a beni mobili);	Art. 40, co. 5, 6, e 8, D.L. 331/93;
Lavorazioni intra-UE (dal 14 marzo 1997 rientrano nell'ambito delle prestazioni di servizio): sono le prestazioni relative a beni mobili, comprese le perizie, eseguite nel territorio italiano, a condizione che i beni al termine della lavorazione siano spediti o trasportati al di fuori del territorio dello Stato;	Art. 40, co. 4-bis, D.L. 331/93;
Cessioni intra-UE di beni prelevati da un deposito I.V.A. con trasporto o spedizione in altro paese UE;	Art. 50-bis, comma 4, lett. f), D.L. 331/93;
Margini delle operazioni non imponibili riguardanti i beni usati, che vanno a formare il plafond;	Art. 37 c. 1 D.L. 41/95;
Cessioni intra-UE, di prodotti agricoli e ittici, anche se non compresi nella Tabella A, parte prima, effettuate da produttori agricoli di cui all'art. 34, D.P.R. 633/72;	Art. 41, D.L. 331/93;

TABELLA 2: OPERAZIONI CHE NON FORMANO PLAFOND E RELATIVE NORME DI RIFERIMENTO	
Operazione	Norma
Cessioni a viaggiatori extracomunitari;	Art. 38-quater, co. 1, D.P.R. 633/72;
Cessioni relative a beni in transito "doganale" nel territorio dello Stato o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale;	Art. 7, comma 2, del D.P.R. n. 633/72;
Cessioni di beni destinati ad essere introdotti in depositi I.V.A (cessioni a soggetto UE mediante introduzione in un deposito I.V.A. e cessioni di beni di cui alla tabella a-bis, a soggetti diversi da quelli identificati nella UE);	Art. 50-bis, co.4, lett. c) e d), D.L. 331/93;
Cessioni di beni custoditi in un deposito I.V.A. e prestazioni di servizio aventi ad oggetto beni ivi custoditi;	Art. 50-bis, co. 4, lett. e) ed h), D.L. 331/93;
Trasferimenti da un deposito I.V.A. ad un altro;	Art. 50-bis, co. 4, lett. i), D.L. 331/93;

TABELLA 2: OPERAZIONI CHE NON FORMANO PLAFOND E RELATIVE NORME DI RIFERIMENTO	
Operazione	Norma
Cessioni di beni e relative prestazioni accessorie effettuate ad organizzazioni dello Stato od organizzazioni non governative riconosciute ai sensi della L. 49/87, che provvedono ad effettuare il trasporto o la spedizione di tali beni all'estero, per scopi umanitari;	D.M. 10 marzo 1988;
La restante parte dei corrispettivi che non costituisce margine nelle cessioni di beni usati usati e **coincide con il prezzo di acquisto**;	Art. 37 c. 1 D.L. 41/95;
Prestazione di servizi rese fuori dalla UE da agenzie di viaggio e turismo, rientranti nel regime speciale del D.M. 340/99.	Art. 74-ter, D.P.R. 633/72;

Precisazioni in merito alle operazioni che costituiscono plafond:

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLE OPERAZIONI CHE COSTITUISCONO PLAFOND.

La legge n. 28/1997, innovando la precedente normativa, ha disposto che il contribuente possa effettuare acquisti ed importazioni nel limite delle operazioni registrate a norma dell'art. 23 del D.P.R. n. 633/1972.

ACCONTI / ANTICIPI

L'emissione della fattura è obbligatoria ai sensi degli articoli 6 ("effettuazione delle operazioni") e 21 ("fatturazione delle operazioni") del DPR 633/72.

La circolare n. 145/E del 10.6.1998 – paragrafo 7 – del Dipartimento delle Entrate, chiarisce che l'adozione del criterio della registrazione (avvenuto con la citata legge n. 28/1997) comporta che nelle ipotesi di emissione anticipata di fattura o di pagamento anticipato dei corrispettivi, tali importi concorrono non solo alla determinazione dello *status* di esportatore agevolato, ma anche a quella del plafond.

Tuttavia quanto sopra esposto non esclude, ai fini dell'acquisizione dei benefici fiscali di cui trattasi, che, nell'ipotesi di esportazione, sia comunque necessario comprovare, con idonea documentazione (cfr. circolare n. 35/E del 13 febbraio 1997), l'effettiva uscita del bene dal territorio doganale della Comunità.

Ed infatti, prosegue la citata circolare n. 145/E, **in mancanza di tale prova, gli importi delle cennate operazioni riducono del corrispondente ammontare la disponibilità del plafond, con il conseguente obbligo di regolarizzare gli eventuali acquisti e/o importazioni effettuati senza pagamento dell'imposta con utilizzo del plafond.**

NOTE DI DEBITO: obbligatorie ex art. 26, comma 1, DPR 633/72:

- se emesse nel corso dell'anno vanno direttamente in aumento al plafond disponibile;
- se emesse l'anno successivo **non devono aumentare** il disponibile di quell'anno ma del **precedente** in cui ha avuto origine l'operazione principale. Se ne può tener conto con una annotazione idonea nel prospetto di utilizzo del plafond di cui all'art. 1 c.2 D.L. 746/83 (cfr. ora art. 10 del D.P.R. n. 435/2001).

- se emesse in epoche ancora successive non possono aumentare il plafond disponibile negli anni in cui vengono registrate e d'altra parte non servono più ad aumentare il *plafond* disponibile relativo all'anno in cui è stata effettuata l'operazione principale, perchè tale *plafond* ormai è già stato utilizzato. In definitiva l'effetto va perduto!

NOTE DI CREDITO: facoltative ex art. 26 c. 2 DPR 633/72.

La circolare 13/E del 23.02.1994 paragrafo 10.3 lett. a) ultimo periodo ricorda che le note di credito anche se non emesse riducono del corrispondente ammontare la disponibilità del plafond.

- **NOTE DI CREDITO (NC)** emessa o non emessa lo stesso anno dell'operazione principale riduce il plafond disponibile per lo stesso anno.
- **NC** emessa o non emessa l'anno successivo: non deve andare in diminuzione del disponibile in quell'anno. Si può operare la variazione sul prospetto di utilizzo del plafond ex art. 1 c. 2 D.L. 746 / 83 (cfr. ora art. 10 del D.P.R. n. 435/2001).
- **NC** emessa o non emessa in anni ancora successivi: va comunque in diminuzione al plafond disponibile per l'anno in cui è stata effettuata l'operazione principale e **potrebbe determinare per quell'anno uno splafonamento visto che ormai i termini per l'utilizzo sono scaduti.**

PLAFOND DERIVANTE DA CESSIONI NEL REGIME DEL MARGINE con operazioni effettuate (per una sintetica esposizione dei principi generali concernenti il regime del margine si rinvia all'allegato n. 1).

- **Nel regime del MARGINE ANALITICO** ex art. 36 comma 1 del D.L. 41/95, convertito in legge n. 85/95: il plafond è costituito dalla differenza fra il prezzo di vendita ed il prezzo di acquisto (in cui rimane compresa una quota di IVA teorica). L'art. 37, comma 1, del citato D.L. 41/95, convertito in legge n85/95, rende tale differenza non imponibile secondo gli articoli 8, 8bis, 38 quater, 71, 72 del DPR 633/72 e costituente plafond **con esclusione di quella proveniente dalle vendite ex art. 38 quater.**
- **Nel regime del MARGINE GLOBALE ex art. 36 comma 6 D.L. 41/95:** l'operazione è più complessa, perchè esso non consente esportazioni.

Bisogna fare una rettifica in diminuzione sul registro dei beni usati in acquisto effettuando nel periodo della cessione una registrazione col segno meno (-) di uguale ammontare a quella di acquisto (in qualunque periodo precedente effettuato). In questo modo si sottrae il bene dal regime del margine globale e lo si considera ammesso al regime del margine analitico (l'unico dei tre sistemi che per ogni vendita confronta per lo stesso bene il prezzo di vendita a quello di acquisto). Si procede quindi ad emettere la fattura di vendita verso il destinatario extra U.E.; **la differenza fra il valore di vendita e quello di acquisto – <u>se positiva</u> – genera plafond di tipo libero o incondizionato.** Se tale differenza è zero o negativa ovviamente non genera alcun plafond per il cedente.

ATTENZIONE: le cessioni di beni usati nel regime del margine effettuate a soggetti U.E. sono equiparate a cessioni nel regime del margine rivolte a soggetti nazionali <u>e non generano alcun plafond.</u> (art. 37 c. 2 D.L. 41/95).

3 - Beni e servizi che possono essere acquistati con utilizzo di plafond

Per effetto dell'entrata in vigore della legge n. 28/1997 il contribuente può utilizzare il plafond per acquistare, senza pagamento dell'imposta:

- beni di qualsiasi natura, ad eccezione dei fabbricati e delle aree edificabili;
- servizi di qualsiasi natura, anche se non inerenti all'attività di esportazione.

Il plafond può essere utilizzato anche per le importazioni dei beni sopra descritti, nonché per gli acquisti intracomunitari. Tuttavia, i contribuenti non possono avvalersi del plafond per acquistare beni e servizi ad I.V.A. indetraibile, anche per effetto del pro-rata.

La legge n. 28/1997 ha inoltre disposto l'istituzione di un plafond unico in sostituzione della pluralità di plafond (ex art. 8 oppure ex art. 8 bis, oppure ex art. 9 del D.P.R. n. 633/1972) previsti dalla previgente normativa.

Il plafond disponibile, costituito secondo le modalità descritte, può essere utilizzato fino a concorrenza solamente nell'anno solare (1 gennaio/31 dicembre) successivo per acquisto di beni, pagamento di servizi, importazioni (vedere diverse modalità per il c.d. plafond mensile – cfr. capitolo 4).

Un eventuale residuo di plafond potrebbe servire in futuro per regolarizzare note di debito ricevute a fronte di acquisti in sospensione o evitare il pagamento in Dogana di maggiore IVA risultante da revisione dell'accertamento all'importazione (ex art. 11 D. Lgs. 374/90), effettuata su richiesta della parte.

Ulteriori elementi che caratterizzano l'utilizzo sono:

MOMENTO IN CUI IL PLAFOND SI CONSIDERA UTILIZZATO

Si evidenzia, innanzitutto, che esso non rappresenta quello in cui vengono annotate in contabilità le fatture passive e le bollette doganali di importazione. In merito, la Circolare Ministeriale n. 73/400122 del 19.12.1984 chiarisce che:

- per quanto riguarda l'acquisto di beni nazionali l'art. 6 c.1 del DPR 633/72, esso coincide con il momento della consegna o spedizione;
- per quanto riguarda i servizi l'art. 6 c. 3 del DPR 633/72, esso coincide con il pagamento dei corrispettivi;
- per quanto riguarda le importazioni l'art. 36 c. 2 del TULD approvato con DPR n. 43/73, esso coincide con la data di accettazione della bolletta doganale.

Successivamente, con l'entrata in vigore del D.L. 331/93, convertito in legge 427/93, all'art. 42 c. 2 è stato previsto, altresì, l'uso del plafond per acquisti intracomunitari di beni (in questo caso senza emissione della dichiarazione di intento). Qui il momento di effettuazione è identificato dall'art. 39 c. 1 D.L. 331/1993 con l'arrivo dei beni a destino del cessionario.

Quindi, nell'utilizzo devono essere computate anche le operazioni per le quali non sono ancora pervenuti i documenti, nonché le operazioni che non sono ancora registrate per effetto della dilazione concessa dal DLgs 313/97. In presenza di fatture differite ex art. 21 c. 4 DPR 633/72 il cessionario dovrà computare l'acquisto con riferimento alla data di emissione del documento di trasporto.

Sull'argomento, sono necessarie alcune precisazioni:

NOTE DI DEBITO (obbligatorie)

Se ricevute nell'anno in cui è stato operato l'acquisto agevolato vanno direttamente in aumento al plafond utilizzato.

Se ricevute gli anni successivi, pur annotate sul registro degli acquisti non devono essere contabilizzate in quegli anni, ma nel periodo precedente in cui è stato effettuato l'acquisto detassato.

NOTE DI CREDITO (facoltative)

Se il fornitore non le ha emesse, il cessionario non assume alcun obbligo.

Se il cessionario le riceve entro l'anno in cui ha effettuato sia l'acquisto che la registrazione della fattura, il software opera immediatamente la riduzione del plafond utilizzato (cioè il plafond residuo ancora da spendere aumenta). Se quando le riceve non ha ancora annotato le fatture originarie dovrà tenerne conto comunque.

Se il cessionario le riceve in periodi successivi, non deve usufruire del maggior plafond che il software gli mette a disposizione quando vengono registrate col segno (-) in acquisto.

4 - Plafond fisso e plafond mobile

Differenza fra i due sistemi di calcolo del plafond.

Il contribuente può decidere se utilizzare il plafond di cui dispone:

- con il sistema del plafond fisso (o solare): in tale caso, il periodo di riferimento corrisponde alle operazioni che concorrono alla formazione del plafond registrate nell'anno solare precedente;
- con il sistema del plafond mobile (o mensile): in tale caso, il periodo di riferimento è individuato nei dodici mesi precedenti (dodici mesi mobili, non coincidenti necessariamente con l'anno solare); questo sistema può essere utilizzato solo dai contribuenti che hanno iniziato l'attività almeno da 12 mesi.

L'opzione per l'utilizzo di un sistema piuttosto che l'altro, deve avvenire all'inizio dell'anno solare, e precisamente:

- prima che venga presentata la dichiarazione annuale I.V.A., dalle annotazioni di utilizzo e di disponibilità che il contribuente effettua sui propri registri (come precisato più avanti, quest'obbligo è stato ora soppresso dal D.P.R. 435/2001 e sostituito dall'obbligo di fornire i dati all'Amministrazione finanziaria, se ne viene fatta richiesta); in altri termini, sarà valutato il "comportamento attivo" del contribuente;
- dopo la presentazione della dichiarazione, anche dalla compilazione dell'apposito quadro destinato agli esportatori abituali, contenente una casella da barrare allo scopo di indicare il metodo utilizzato.

Funzionamento del metodo mensile o mobile.

Il contribuente che utilizza il plafond con il sistema mensile, deve verificare all'inizio di ciascun mese:

- che le operazioni che concorrono alla formazione del plafond (cfr. capitolo 2) registrate nei dodici mesi precedenti superino il 10% del volume d'affari del corrispondente periodo;
- qual è l'ammontare del plafond di cui può disporre.

PRINCIPI APPLICATIVI

La gestione del plafond mobile/mensile si basa su elaborazioni contabili che rappresentano, da un lato, l'ammontare delle operazioni attive non imponibili registrate nei 12 mesi precedenti e, dall'altro, l'ammontare degli acquisti agevolati relativi al medesimo periodo.

Nei dodici mesi in cui si svolge uno dei cicli del plafond mensile, all'inizio di ogni periodo il disponibile è determinato dalla differenza fra i due dati risultanti come sopra.

PRASSI EVOLUTIVA E CORRETTIVA

Quanto descritto, rappresenta il concetto fondamentale che distingue il plafond mobile da quello fisso ed è esplicitato nella Circolare ministeriale n. 12 del 9.4.1981

Ciò non di meno, la procedura è stato modificata dalla Circolare ministeriale n. 73 del 19.12.1984 e ulteriormente chiarita dalla Risoluzione n. 505261 del 16.11.1987.

Con la circolare n. 12 del 9.4.1981, il Ministero delle Finanze ha avuto modo di precisare che "il plafond rapportato ai dodici mesi precedenti va calcolato mensilmente e a tal fine occorre tener conto delle cessioni all'esportazione fatte nei dodici mesi precedenti e degli acquisti di beni e servizi fatti nel medesimo periodo. La differenza tra i due ammontari costituisce il plafond di cui l'operatore può fruire nel mese cui il calcolo si riferisce".

Con la circolare n. 73 del 19.12.1984, lo stesso Ministero ha chiarito che tale metodo "può peraltro comportare - ove siano messe a raffronto solo le esportazioni del mese non più computabile con gli acquisti e le importazioni senza applicazione dell'I.V.A. dello stesso mese - o una apparente eccedenza di utilizzo del beneficio di cui trattasi ... ovvero la perdita di una quota di plafond".

Pertanto, con la medesima circolare e con la successiva risoluzione ministeriale n. 505261 del 16.11.1987, lo stesso Ministero delle Finanze ha ritenuto che il contribuente che utilizza il plafond con il sistema mensile è tenuto a calcolare:

- da un lato, l'ammontare delle esportazioni al netto di quelle del tredicesimo mese precedente;
- dall'altro, l'ammontare delle utilizzazioni progressive (c. d. "posta passiva"), depurandolo dell'importo riferibile alle esportazioni del predetto tredicesimo mese. È evidente, infatti, come precisato dalla circolare n. 73 del 1984, che l'ammontare delle esportazioni del mese divenuto tredicesimo si espunge correttamente dal calcolo escludendo correlativamente anche l'ammontare delle utilizzazioni che, fino a concorrenza del relativo importo, ne sono state fatte.

Entrambe introducono quindi un concetto nuovo il **progressivo utilizzo (**"posta passiva"**).** Così viene chiamato il dato che si sottrae dall'ammontare delle cessioni nei 12 per determinare il plafond disponibile.

Ma tale dato, a sua volta, corrisponde alla differenza fra il totale degli acquisti agevolati nei medesimi 12 mesi e l'ammontare delle cessioni non imponibili effettuate a suo tempo nel mese ormai diventato 13° *nel limite espungibile.* Emerge così lo scopo di utilizzare la quota di plafond contenuta nel 13° per regolarizzare gli acquisti fino a concorrenza (limite espungibile).

Ove si estenda il ragionamento a tutto il ciclo (12 mesi) del plafond mobile risultano evidenti i vantaggi per il contribuente, in quanto ogni mese l'acquisto agevolato può essere idealmente confrontato con le cessioni del 13° mese precedente:

- **se gli acquisti agevolati sono minori o uguali delle cessioni del 13°, il plafond disponibile rimane determinato dalla somma dei 12 mesi di cessioni,**

- **se gli acquisti agevolati sono maggiori delle cessioni del 13°, esso si espunge totalmente ma è necessario ancora intaccare le cessioni nei 12 e il plafond disponibile diminuisce.**

ESEMPLIFICANDO:

1000 cess. nei 12 mesi, 300 cessioni del 13° precedente, 500 acquisti agevolati nei 12 mesi

Plafond disp. = cessioni nei 12 mesi – (progressivo utilizzo) cioè

Plafond disp. = cessioni nei 12 mesi – (acquisti nei 12 – cessioni nel 13° precedente) cioè

Plafond disp. = 1000 - (500 – 300) = 800

Il 13° mese delle cessioni (300) si è espunto totalmente nel totale degli acquisti, la rimanenza degli acquisti (200) deve essere regolarizzata con le cessioni nei 12 e pertanto a fine mese il plafond disponibile è **800**.

Se nell'esempio precedente gli acquisti nei 12 mesi fossero 300 il plafond disponibile sarebbe

Plafond disp. = 1000 – (300 – 300) = 1000 – 0 = **1000** cioè tutto l'utilizzo è regolarizzato dalle cessioni del 13° mese precedente.

Se nell'esempio precedente le cessioni nel 13° mese precedente ammontassero a 600:

plaf. disponibile = 1000 – (500 – 600).

Qui la matematica insegna: 1000 – (– 100) = 1000 + 100 = **1100 ??**

cioè il plafond disponibile aumenterebbe. Ma la circolare 73 consente di espungere 600 fino a concorrenza degli acquisti agevolati cioè fino a 500.

Quindi 1000 – (500 – 600) = 1000 – (500 – 500) = 1000 – 0 = 1000. Il 13° mese è stato sufficiente per regolarizzare tutti gli acquisti realizzati nei 12 mesi (anzi una quota pari a 100 viene perduta) ed il plafond disponibile rimane inalterato.

ULTERIORI CHIARIMENTI

Definito secondo la prassi il concetto di progressivo utilizzo, appare opportuno descrivere il metodo meno complicato, in modo da applicarlo nella gestione del plafond mobile (e nel controllo del medesimo).

Poiché il plafond mobile prosegue ininterrotto, sebbene suddiviso per cicli di dodici mesi, trovato il **primo progressivo utilizzo assoluto** (cioè quello esistente all'inizio del primo mese del primo ciclo di utilizzo) tutti i successivi procederanno da esso aggiungendo gli acquisti agevolati del mese in corso e sottraendo (nei limiti visti più sopra) le cessioni relative al mese diventato 13°.

Il concetto appare evidente ove si rifletta sul significato che esso assume all'inizio del primo mese del primo utilizzo: in quel momento non esiste alcun acquisto agevolato precedente e quindi **il primo progressivo utilizzo assoluto dovrebbe essere zero!**

Così è anche secondo la Circolare 73/1984, infatti il dato in parentesi sarebbe:

(**0** – cess.nel 13°mese precedente). Ma la parentesi non può essere negativa (vedi sopra) e quindi il risultato (cioè il primo progressivo utilizzo assoluto) **rimane zero**!

Ancora, data la formula *plafond disponibile = cess. nei 12 – progressivo utilizzo* risulta

Progressivo utilizzo = cessioni nei 12 – plafond disponibile. Ma prima di cominciare gli acquisti agevolati la legge impone almeno 12 mesi di cessioni non imponibili (che corrispondono evidentemente al plafond disponibile). Anche con questo sistema **il primo progressivo utilizzo assoluto rimane zero!**

Dopo sarà 0 + acquisti nel mese – cessioni nel 13°precedente = progr. ut. finale

Conclusivamente si otterrà il plafond disponibile alla fine del primo mese dalla seguente formula generale

Plafond disponibile a fine mese = cessione nei 12 – progressivo utilizzo finale

Per un esempio pratico si rinvia all'allegato 2.

Il contribuente può transitare liberamente da un sistema all'altro all'inizio di ciascun anno solare. Come specificato dalla risoluzione ministeriale n. 356859 del 10.7.1986, la normativa non consente, infatti, il passaggio da un sistema all'altro nel corso del medesimo anno solare, né una tale facoltà può essere discrezionalmente accordata dall'Amministrazione finanziaria.

Le ipotesi che si possono verificare sono:

a) Passaggio da fisso a mobile (da solare/annuale a mensile).

L'ammontare all'inizio di utilizzo del nuovo sistema è quello determinato dalle operazioni attive registrate l'anno precedente e addirittura coincidente con esse.

Quindi il progressivo utilizzo iniziale è dato dalla formula:

Progressivo utilizzo iniz. = cessioni nei 12 – plafond disponibile = **zero**

Il progressivo utilizzo a fine gennaio sarà: zero + acquisti agevolati di gennaio – cessioni del 13°mese precedente.

Allo stesso modo si procederà per i periodi successivi.

b) Passaggio da mobile a fisso (da mensile a solare/annuale)

Qui la disponibilità di plafond all'inizio di gennaio è limitata all'ammontare delle cessioni all'estero registrate l'anno precedente e non ancora utilizzate.

Quindi, ad esempio, il plafond disponibile all'inizio di gennaio 2001 nel sistema di gestione fisso o annuale o solare non è quello che residua a fine dicembre del 2000 (*che proviene da cessioni nei 12 precedenti: dicembre 1999/novembre2000*) ma quello che sarebbe stato il plafond disponibile all'inizio di gennaio 2001 (*che proviene da cessioni nei 12 precedenti: gennaio/dicembre 2000*) se il contribuente non avesse esercitata l'opzione.

Il progressivo utilizzo a fine dicembre coincide con quello di inizio gennaio successivo e dalla formula sottoindicata si può ottenere la disponibilità di plafond valida tutto l'anno 2001 nel nuovo sistema, a disposizione del contribuente fino ad esaurimento:

plafond disponibile	=	cessioni nei 12	–	progressivo utilizzo
(all'inizio di gennaio2001)		(da genn. a dic. 2000)		(di fine dic.2000 uguale a quello di inizio genn.2001).

5 - Plafond libero (o incondizionato) e plafond vincolato (o condizionato)

In base all'art. 8, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, i cessionari che intervengono in una operazione di triangolazione possono avvalersi del plafond di cui dispongono:

- integralmente per gli acquisti di beni che siano esportati nello stato originario nei sei mesi successivi alla loro consegna (plafond ad utilizzo vincolato);

- nei limiti della differenza tra il plafond complessivo di cui dispongono e l'ammontare delle cessioni dei beni effettuate nei loro confronti nello stesso anno senza I.V.A., in quanto esportate in triangolazione, per gli acquisti di altri beni o di servizi (plafond ad utilizzo libero).

I contribuenti che si trovano nella situazione di disporre di un plafond vincolato sono coloro che intervengono in una triangolazione in qualità di primo cessionario/secondo cedente. Ciò avviene nelle seguenti ipotesi:

a) esportazione in triangolazione prevista dall'art. 8, comma 1, lettera a, del D.P.R. n. 633/1972 (il cessionario nazionale conferisce l'incarico al cedente di inviare la merce fuori dal territorio della UE);

b) cessione intracomunitaria in triangolazione prevista dal combinato disposto degli articoli 40, comma 2, e 41 del D.L. n. 331/1993 (il soggetto nazionale acquista beni in altro Stato membro e li fa trasportare direttamente dal primo cedente nello Stato membro del proprio cessionario UE, designato quale debitore di imposta);

c) cessione intracomunitaria in triangolazione prevista dall'art. 58, comma 1, del D.L. n. 331/1993 (il soggetto nazionale conferisce l'incarico al primo cedente residente di inviare i beni direttamente in altro Stato membro, a destino del proprio cessionario colà residente).

L'operazione descritta al punto c) ora menzionato può configurarsi come segue:

- IT1 (soggetto passivo di imposta in Italia) vende a IT2 (anch'egli soggetto passivo di imposta in Italia) merce per EURO 10.000,00;
- IT2 cede a sua volta la merce a FR (soggetto passivo di imposta in Francia) per EURO 11.000,00;
- la merce è spedita o consegnata in Francia dal soggetto IT1 su incarico del soggetto IT2.

In tale esempio la prima cessione da IT1 a IT2 è non imponibile ai sensi dell'art. 58, comma 1; la successiva cessione da IT2 a FR è una cessione intracomunitaria non imponibile ai sensi dell'art. 41.

Pertanto, IT1 dispone di un plafond di EURO 10.000,00, liberamente utilizzabile.

IT2 dispone di un duplice plafond:

- **EURO 1.000,00 (pari alla differenza tra il corrispettivo dei beni ceduti e quello dei beni acquistati: 11.000,00 - 10.000,00) liberamente utilizzabile;**
- **EURO 10.000,00 (pari al corrispettivo dei beni acquistati) ad utilizzo vincolato, con il quale potrà acquistare beni da esportare nello stato originario entro sei mesi dalla data in cui gli sono stati consegnati.**

È opportuno in sede di verifica ricercare la documentazione idonea a provare l'effettivo trasporto del bene direttamente nello Stato membro di destinazione. La prova è data dalla fattura di trasporto emessa nei confronti del soggetto IT1 primo cedente nazionale, da un contratto scritto o da una lettera di incarico dai quali risulti che il primo cedente italiano IT1 consegna le merci direttamente all'estero.

In questo caso il mod. INTRASTAT sarà compilato dal soggetto IT2 che cede i beni al soggetto passivo dell'altro Paese comunitario; infatti, come già detto, IT2 effettua una vera e propria operazione intracomunitaria, mentre IT1 primo cedente nazionale effettua una cessione interna non imponibile ai sensi dell'art. 58.

E' altresì necessario effettuare opportuni e mirati accertamenti volti ad escludere che siano state poste in essere operazioni quadrangolari o "a catena" (cfr. al riguardo quanto precisato dalla circolare n. 145/E del 10.6.1998).

6 - Adempimenti da osservare da parte dei contribuenti

I contribuenti che si avvalgono della facoltà di effettuare acquisti e importazioni senza l'applicazione dell'imposta, devono:

1. **emettere e registrare apposita dichiarazione di intento;**
2. **fornire i dati agli organi dell'Amministrazione finanziaria, se ne viene fatta richiesta – cfr. alla pagina seguente – come previsto dall'art. 10 del D.P.R. 7.12.2001, n. 435, in vigore dal 1° gennaio 2002; l'obbligo di effettuare apposite annotazioni di utilizzo sui registri è stato invece soppresso dall'art. 19 del medesimo D.P.R.;**
3. **compilare un apposito quadro nella dichiarazione annuale I.V.A.**

1. La dichiarazione di intento di effettuare acquisti ed importazioni senza l'applicazione dell'imposta deve essere redatta in conformità al D.M. 6.12.1986 e deve essere spedita al fornitore o prestatore, ovvero presentata in Dogana prima dell'effettuazione dell'operazione.

Essa può riguardare una sola o più operazioni tra le stesse parti; nel caso invece di importazioni di beni la dichiarazione deve essere ripetuta per ogni singola operazione (R. M. numero 355235 del 27.7.1985).

Riguardo alla dichiarazione di intento devono essere osservati da parte del contribuente i seguenti adempimenti: va redatta e numerata progressivamente dal dichiarante e dal fornitore, annotata entro quindici giorni dalla data di emissione o ricevimento e conservata a norma dell'art. 39 del D.P.R. 633/72.
L'annotazione della dichiarazione di intento può essere effettuata in apposito registro o, come previsto dalla legge n. 28/1997, anche in apposita sezione dei registri di cui agli artt. 23 o 24 del D.P.R. n. 633/1972. Le fatture emesse senza applicazione dell'I.V.A. ai sensi dell'art. 8, comma 1, lettera c del D.P.R. n. 633/1972 devono obbligatoriamente contenere gli estremi della dichiarazione di intento emessa dal cliente.

Sanzioni applicabili alla fattispecie : se sulle fatture emesse, su dichiarazione di intento, non sono indicati i numeri ad essa attribuiti dal compratore che la ha rilasciata e neanche dal venditore che la emette senza Iva in base ad essa, (la sanzione era da 1 a 5 milioni per ogni fattura ex art. 2 comma 2 D.L.746/83) si applica la sanzione unica, da 500.000 a 4.000.000 ex art. 8 D.lvo 471/97. La Circolare 23/E del 25.01.1999 prevede che tutte le irregolarità formali che riguardano singoli documenti fanno riferimento all'art.8, invece le irregolarità formali che riguardano i registri vanno sanzionate con l'art. 9 D.lvo 47/97.

Ovviamente questo discorso vale se **l'irregolarità è formale**, cioè se al di la della mancanza, la dichiarazione di intento è pervenuta, è stata registrata e la cessione sul registro Iva vendite è stata codificata come non imponibile, senza generare plafond. In caso di **irregolarità sostanziali**, cioè cessioni n.i. a fronte di dichiarazioni di intento non emesse, non ricevute, non esibite dal venditore, non contabilizzate ecc in questa caso le sanzioni sono quelle previste dall'art. 7 D.lvo 471.

Si ricorda che la dichiarazione di intento non deve essere emessa per gli acquisti intracomunitari effettuati con utilizzo di plafond.

2. I dati di utilizzo del plafond: secondo la normativa precedente all'entrata in vigore del D.P.R. n. 435/2001, il contribuente era tenuto ad annotare, in ciascun mese, nel registro delle fatture emesse, in quello dei corrispettivi, oppure nel registro delle dichiarazioni d'intento, l'ammontare di riferimento delle esportazioni utilizzabile all'inizio del secondo mese precedente e quello degli acquisti effettuati e delle importazioni fatte nel medesimo mese con utilizzo di plafond, risultante dalle relative fatture e dalle bollette doganali.

Tali annotazioni, effettuate in forma riepilogativa e non per singola operazione, non sostituiscono le annotazioni da effettuare ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972.

Le annotazioni in parola fanno riferimento al momento di effettuazione dell'operazione e non a quello di ricevimento del relativo documento (fattura o bolletta doganale di importazione).

Si richiama, in proposito, quanto già precisato al capitolo 3 (paragrafo "MOMENTO IN CUI IL PLAFOND SI CONSIDERA UTILIZZATO".

Si rammenta che l'art. 10 del D.P.R. n. 435/2001, in vigore dal 1° gennaio 2002, prevede ora quanto segue:

1. **i contribuenti che si avvalgono della facoltà di acquistare o importare beni e servizi senza pagamento dell'imposta ai sensi dell'articolo 1, primo comma, del decreto legge n. 746/1983, indicano in un apposito prospetto della dichiarazione annuale I.V.A., distintamente per mese, l'ammontare delle esportazioni, di cui alle lettere a) e b), comma primo, dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972, delle operazioni assimilate e delle operazioni comunitarie effettuate e quello degli acquisti e delle importazioni fatti senza pagamento dell'imposta ai sensi della lettera c) del medesimo comma primo dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972, risultante dalle relative fatture e bollette doganali;**
2. **i medesimi contribuenti forniscono agli organi dell'Amministrazione finanziaria, se ne viene fatta richiesta, l'ammontare di riferimento delle esportazioni, delle operazioni assimilate e delle operazioni comunitarie utilizzabile all'inizio di ciascun mese, fino al secondo mese precedente a quello della richiesta, e quello degli acquisti e delle importazioni effettuate in ciascun mese, fino al secondo mese precedente alla richiesta, senza pagamento dell'imposta.**

3. La compilazione della dichiarazione I.V.A.

Nella dichiarazione I.V.A. annuale è previsto un apposito quadro che deve essere compilato dagli esportatori abituali, in precedenza denominato "VU" e successivamente "VC". Nello stesso quadro sono previste le due caselle da barrare (alternativamente) per indicare l'utilizzo di plafond con il metodo solare o con quello mensile.

Superamento dell'ammontare del plafond disponibile: la procedura da osservare, come appresso indicato, è diversa a seconda che l'irregolare utilizzo sia avvenuto per acquisti interni/servizi ovvero per importazioni.

Irregolarità nell'utilizzo del plafond per acquisti interni o servizi.

Il contribuente può avvalersi del ravvedimento operoso ex art. 13 D. Lgs. 472/97 pagando la sanzione ridotta ad 1/5 del minimo (che ammonta al cento per cento dell'imposta afferente il corrispettivo pagato).

E' previsto anche il pagamento dell'imposta e degli interessi maturati. Fermo restando l'obbligo del pagamento della sanzione e degli interessi a carico del cessionario, detta regolarizzazione può avvenire:

- con richiesta al cedente o prestatore di addebitare l'IVA con una nota di variazione ex art. 26 DPR 633/72, ovvero
- attraverso una procedura integralmente a carico del cessionario o committente descritta dalla circolare ministeriale n. 98/E del 17.05.2000:
    1. emissione di autofattura in duplice esemplare;
    2. versamento dell'imposta non applicata in fattura oltre agli interessi con utilizzo del mod.F24;
    3. versamento della sanzione con mod. F23;
    4. annotazione dell'autofattura **solo** sul registro degli acquisti;

5. presentazione di un esemplare dell'autofattura all'Ufficio IVA (Agenzia delle Entrate, Ufficio Locale).

Irregolarità nell'utilizzo del plafond per importazioni.

Il contribuente deve rivolgere la richiesta alla competente Dogana.

La Circolare ministeriale n. 23/E del 25.1.1999 (paragrafo 3.4 ultimo periodo) precisa che il ravvedimento operoso risulta applicabile anche all'importazione.

L'Agenzia delle Dogane, Area Affari Giuridici e Contenzioso, con nota 102985/IV del 27.12.2001 ha precisato che l'indebito utilizzo del plafond IVA, poiché soggetto a procedura di rettifica della dichiarazione doganale – e non a revisione di accertamento ex art. 11, comma 5, del DLgs. n. 374/90, non può determinare, in caso di spontanea autodenuncia dell'operatore, l'applicazione dell'esimente di cui all'art. 20, comma 4, della legge n. 449/97, ritenendo altresì che si renda applicabile l'istituto del ravvedimento c.d. "operoso" di cui all'art. 13 del D. Lgs. n. 472/97, nella forma prevista dal comma 1, lett. b).

UTILIZZO IRREGOLARE IN DOGANA DEL PLAFOND VINCOLATO

Il plafond vincolato si può utilizzare solo per acquistare beni. I beni devono essere esportati entro sei mesi allo stato originario. In teoria la norma non vieta di usare il plafond vincolato all'importazione purché rispettino i vincoli suddetti.

Se in verifica si accerta che la dichiarazione di intento spesa in Dogana per un'importazione con successiva vendita a destino del cliente nazionale dell'importatore proviene da plafond vincolato, **la fattispecie è sicuramente sanzionabile;** ma da chi? Ufficio IVA o Dogana?

Possono capitare i seguenti casi:

A) **La fattura di rivendita all'interno dello Stato ha una data precedente a quella di accettazione del DAU-IM -** Sicuramente l'accertamento della violazione, il recupero dell'imposta e l'irrogazione della sanzione spetta alla Dogana in quanto l'operatore al momento di presentare la dichiarazione di intento ha già posto in essere una cessione (momento di effettuazione art. 6, comma 4 =data fattura).

B) **La fattura di rivendita ha una data successiva:**

soccorre l'art.6 con il comma 1 (vale il momento di consegna o spedizione); inoltre, si fa presente che è necessario esaminare la lettera di vettura/CMR:

- se da essa si riconosce che il luogo di scarico/destinazione in Italia coincide con la sede del cliente nazionale dell'importatore vuol dire che la spedizione è stata immediata, contestuale, già decisa PRIMA dell'importazione e PRIMA della successiva fatturazione nello Stato. **Quindi la competenza resta alla Dogana;**
- se da essa si rileva che il trasporto si interrompe al confine o in altro luogo diverso da quello sopra indicato, occorre considerare che esisteva al momento dell'importazione la possibilità di riesportare i beni allo stato originario entro 6 mesi. Il non averlo fatto costituisce violazione concretatasi successivamente, e pertanto di competenza **dell'Ufficio Locale dell'Agenzia delle Entrate,** cui verrà trasmesso il verbale di constatazione.

Vediamo ora quali sono, in concreto, gli effetti di uno splafonamento rispetto alle dichiarazioni di intento emesse:

A) Su plafond fisso (solare o annuale)

Avviene nel momento in cui gli utilizzi superano l'ammontare del plafond disponibile. Naturalmente dato il tipo di gestione, una volta avvenuto **tutti gli utilizzi successivi fino alla fine dell'anno solare devono essere ricondotti a tassazione** e restano sanzionabili.

Gli utilizzi avvengono su dichiarazioni di intento emesse. A splafonamento avvenuto bisogna riferirsi ad esse che diventano irregolari a seconda del documento che rendevano non imponibile. Quindi bisogna accertare il momento in cui è avvenuto lo splafonamento e la dichiarazione di intento relativa che diventa irregolare, anche se solo in parte.

Le dichiarazioni successive ovviamente **saranno tutte irregolari**.

Per le dichiarazioni di intento emesse in precedenza vale il seguente ragionamento:

a. le singole dichiarazioni di intento devono essere emesse una per ogni importazione in sospensione. Se emesse in presenza di plafond disponibile saranno ritenute regolari;

b. le dichiarazioni di intento per acquisti interni o per pagamento di servizi possono invece essere emesse:

I. a copertura di tutte le operazioni agevolate effettuate in un determinato periodo,

II. a copertura di tutte le operazioni agevolate effettuate nell'intero anno,

III. singolarmente per ogni acquisto o pagamento agevolato.

Nei casi **b.I.** e **b.II.** è evidente che la dichiarazione di intento emessa in un momento di capienza **diventa irregolare solo successivamente,** dopo lo splafonamento. In tal caso deve essere individuata e contestata solo per la parte non coperta da plafond. Nel caso **b.III.** la singola operazione agevolata è regolare se effettuata a fronte di dichiarazione di intento emessa in presenza di plafond disponibile.

B) Su plafond mobile (o mensile)

Ricordando la nota formula **plafond disponibile = cessioni nei 12 – progressivo utilizzo,** applicando il sistema di calcolo previsto dalla Circolare n. 73/1984 in cui non è ammesso un progressivo utilizzo negativo ma solo maggiore od uguale a zero, lo splafonamento può avvenire:

1. se il progressivo utilizzo è maggiore dell'ammontare delle cessioni nei 12 mesi precedenti in seguito a consistenti acquisti agevolati e/o se manca un 13° mese precedente di cessioni che si espunga (e quindi limiti) l'ammontare degli acquisti agevolati;
2. se l'ammontare delle cessioni si riduce per diminuzione delle operazioni attive non imponibili.

Una volta accertato lo splafonamento ed individuate le dichiarazioni di intento irregolari bisogna ricostruire la gestione del plafond nei periodi successivi.

A differenza del plafond fisso dove uno splafonamento preclude ulteriori operazioni nell'anno, il plafond mobile continua.

Sarà compito dei verificatori modificare il progressivo utilizzo come dall'esempio seguente:

situazione iniziale (es. fine gennaio anno 2000)

100 -	(250 -	90) =	100 –	160 =	-60
cess. nei 12 mesi prec.	acquisti nei 12 mesi preced.	13° mese cessioni espungibile		progr.utilizzo	**splafonamento**

in altre parole l'ammontare degli acquisti agevolati 250

viene "neutralizzato" con	90	con il 13°mese precedente delle cessioni
	100	con le cessioni nei 12 mesi precedenti
	60	**con il verbale elevato dai verificatori**
totale	250	

ma tolti 60 dal conteggio (in quanto a seguito della verifica l'IVA afferente deve essere pagata e quindi non sono più acquisti agevolati) la situazione contabile diventa:

100 – (190 – 90) = 100 – 100 = 0 plafond disponibile

Quindi il **nuovo** plafond disponibile pur essendo **zero** consente la continuità della gestione. All'inizio di febbraio il plafond disponibile sarà ricalcolato sulla base del **nuovo** periodo di riferimento (cessioni da febbraio 1999 a gennaio 2000) e del progressivo utilizzo (nuovo anche esso per effetto del verbale) e pari a 100.

Da quanto appena esemplificato appare evidente come in un plafond mobile, nel corso dello stesso anno di controllo il contribuente possa aver splafonato in uno o più mesi pur mantenendo un plafond disponibile per gli altri periodi.

Competenza al recupero dell'imposta non pagata.

Ove nel caso di splafonamento risultino irregolarmente emesse dichiarazioni di intento rivolte alla Dogana, competente al recupero dell'imposta e all'irrogazione delle sanzioni è la Dogana che ha emesso il DAU-IM.

Se le dichiarazioni di intento sono rivolte a diverse Dogane oppure ad una sola ma diversa da quella a cui appartengono i verificatori, la nota 3821/98 Dir.Centrale Servizi Doganali - Ispettorato IX/SD del 05.08.1998 rende competente al contesto la Dogana che ha emesso il p.v. di constatazione.

Se lo splafonamento avviene su dichiarazioni di intento rivolte a cedenti nazionali, organo accertatore sarà l'Ufficio Locale della Direzione Regionale delle Entrate competente per territorio cui la Dogana avrà cura di inviare un esemplare del p.v. di constatazione allegando anche un modello IVA 59 debitamente compilato (procedura prevista dalla Direttoriale n. 2001/82612 emanata il 4.5.2001 dal Direttore Centrale dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Accertamento, Settore strategie di controllo).

Se lo splafonamento avviene sia in Dogana che per acquisti interni sarà opportuno emettere un unico p.v.c. ma con due rilievi rivolti ai due diversi destinatari. I rilievi di competenza dell'Agenzia delle Entrate saranno riepilogati su modello IVA 59 con esclusione di quelli per i quali è competente la Dogana.

7 - La verifica del plafond

Tra le competenze delle Dogane, rientra il controllo sui contribuenti che utilizzano il plafond per importazioni.

Tale controllo ha lo scopo di accertare la veridicità e la consistenza dei corrispettivi delle cessioni all'esportazione poste in essere dai contribuenti che si avvalgono della facoltà di effettuare importazioni senza l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

I poteri dei verificatori sono da individuare nelle seguenti norme:

a) art.31 comma 3 e art. 35della Legge 07.01.1929 n.4;

b) art.11 D. Lgs. 374/90

c) articoli 52 e 64 DPR 633/72;

d) art. 34 c. 4 D.L. 41/95, convertito in Legge 85/95;

e) articoli 13, 14, 78 del Reg. Cee 2913/92 (Codice doganale comunitario); in particolare, l'art. 78 dispone che, dopo avere concesso lo svincolo delle merci, l'autorità doganale può procedere alla revisione della dichiarazione, nonché al controllo dei documenti e dei dati commerciali relativi alle operazioni di importazione o di esportazione.

In ogni fase della verifica, saranno sempre scrupolosamente osservate le disposizioni dettate dalla legge 27.7.2000, n. 212, concernente "Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente".

Il controllo che i verificatori devono effettuare comporta due attività che, benché distinte, sono complementari e consequenziali:

- il controllo sulla costituzione del plafond;
- il controllo sull'utilizzo del plafond.

Si procederà all'esame separato delle operazioni da effettuare.

7.1 - Il controllo sulla costituzione del plafond.

Esso comporta l'accertamento che le operazioni che il contribuente ha inserito nell'ammontare del plafond disponibile (costituzione di plafond) siano operazioni reali e non fittizie.

La simulazione può riguardare l'intera operazione (operazione simulata ma non effettuata) ovvero l'ammontare della stessa (operazione effettuata realmente, ma indicando un corrispettivo superiore al reale).

Al riguardo l'azione dei verificatori non deve limitarsi ad una mera spunta di fatture ed alla contrapposizione delle stesse alle relative bollette doganali. Al contrario, attraverso un esame critico della documentazione contabile, commerciale, di trasporto e doganale (fatture, documenti di trasporto, contabili bancarie, bollette di esportazione e modelli INTRA), e al confronto con le relative registrazioni contabili, si dovrà accertare che tutte le operazioni che concorrono alla formazione del plafond siano corrette e veritiere.

È opportuno raffrontare sempre il totale degli importi delle cessioni e delle esportazioni con i valori esposti nella dichiarazione I.V.A.

Un validissimo supporto all'azione dei verificatori è il tabulato predisposto dal Centro Elaborazione Nazionale Dati. Esso indica:

- i dati del soggetto (partita I.V.A. e denominazione);
- l'imponibile I.V.A. del plafond utilizzato in Dogana e la relativa imposta;
- le cessioni intracomunitarie e le esportazioni effettuate nell'anno precedente;
- la differenza fra il plafond disponibile (cessioni intracomunitarie ed esportazioni effettuate nell'anno precedente) e il plafond utilizzato in Dogana.

Occorre considerare che tale tabulato non contiene i dati relativi a quelle operazioni che costituiscono plafond oppure che utilizzano plafond (ad es. acquisti da fornitori nazionali) che non avvengono per il tramite della Dogana.

Sulla base dell'innesco costituito da tale tabulato, muniti di apposita lettera di incarico, i verificatori accedono presso il soggetto da verificare.

Dopo le presentazioni rituali, essi provvedono a chiedere la documentazione da esaminare. A titolo esemplificativo, si riporta un elenco della documentazione minima da chiedere ai fini dello svolgimento della verifica in questo particolare settore:

1. Dichiarazione I.V.A.;
2. Registri I.V.A. vendite e acquisti;
3. Fatture emesse relative a cessioni all'esportazione, corredate dalle relative bollette doganali di esportazione;
4. Fatture emesse relative a cessioni intracomunitarie;
5. Elenchi riepilogativi INTRA-1 relativi alle fatture di cui al precedente punto 4;
6. Fatture emesse relative alle altre operazioni che costituiscono plafond;
7. Registro delle dichiarazioni di intento emesse, con le dichiarazioni di intento in esso annotate;
8. Fatture emesse da fornitori senza addebito di imposta ai sensi art. 8, comma 2, del D.P.R. n. 633/72;
9. Bollette doganali di importazione senza addebito di imposta ai sensi artt. 8 e 68 D.P.R. n. 633/72;
10. Documentazione bancaria, contabile, commerciale e di trasporto relativa alle operazioni che verranno esaminate;
11. Mastrini clienti e fornitori, libro giornale di contabilità generale.

I periodi di riferimento della documentazione da chiedere dipendono ovviamente dalle annualità da esaminare.

L'esperienza dei verificatori suggerirà di volta in volta, sulla base della pratica realtà operativa, eventuali integrazioni o modifiche a tale elencazione.

E, pertanto, è opportuno chiedere immediatamente – come previsto dall'art. 10 del D.P.R. n. 435/2001 – che il contribuente indichi per iscritto l'ammontare di riferimento delle esportazioni, delle operazioni assimilate e delle operazioni comunitarie utilizzabile all'inizio di ciascun mese, fino al secondo mese precedente a quello della richiesta, e quello degli acquisti e delle importazioni effettuate in ciascun mese, fino al secondo mese precedente alla richiesta, senza pagamento dell'imposta.

Dopo l'acquisizione della documentazione, si procederà al materiale esame di essa, utilizzando un attento spirito critico, come sopra esposto.

In particolare, sarà valutata la prova che il contribuente deve fornire per dimostrare l'avvenuta effettuazione dell'operazione.

Si procede di seguito ad esaminare quali aspetti può assumere il controllo dei verificatori, con riferimento alle ipotesi di cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie, prestazioni di servizi.

Cessioni all'esportazione.

L'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972 dispone che l'esportazione deve risultare dal documento doganale, o da vidimazione apposta dall'ufficio doganale su una fattura.

Anche a seguito della soppressione del documento di accompagnamento dei beni viaggianti, avvenuta con D.P.R. 14.8.1996, n. 472, la circolare n. 35/E del 13.2.1997, diramata dal Ministero delle Finanze - Dipartimento delle Entrate, ha fornito chiarimenti sulla prova della avvenuta esportazione, che convalida la non imponibilità delle fatture emesse per tali operazioni effettuate.

Il regime di non imponibilità della cessione trova convalida nella successiva uscita dei beni dal territorio comunitario. A tal fine si rende necessario conservare l'esemplare n. 3 del DAU o quello corrispondente nei casi di dichiarazione semplificata munito del visto apposto dall'ufficio doganale di uscita di cui all'art. 793 delle disposizioni di applicazione del codice doganale comunitario (Regolamento CEE n. 2454/93).

Prosegue la circolare che **"la fattura di vendita presentata in Dogana a corredo della dichiarazione di esportazione, sulla quale vengono indicati i riferimenti del documento doganale emesso, non costituisce ancora prova idonea che i beni sono usciti dalla Comunità".**

Qualora una pluralità di soggetti (ad esempio nelle operazioni triangolari o nei carichi a groupage) debbano poter comprovare l'avvenuta esportazione delle merci, tale circostanza sarà comprovata da **un ulteriore specifico visto** che la Dogana di partenza, su presentazione dell'esemplare n. 3 del documento doganale munito del visto della Dogana di uscita, apporrà sulla fattura presentata a suo tempo a corredo della dichiarazione di esportazione ed emessa dal primo cedente.

E' fatta salva la possibilità di munirsi della copia o fotocopia del documento doganale che certifichi l'avvenuta esportazione (DAU, esemplare n. 3 o quello corrispondente nei casi di dichiarazione semplificata) da conservare congiuntamente alla fattura.

Resta, altresì, impregiudicata la possibilità di dimostrare l'uscita dei beni dal territorio comunitario alle condizioni di cui alle disposizioni dell'art. 346 del testo unico delle leggi doganali.

Esportazioni con consegna al cliente estero in Italia: nel caso in cui l'acquirente estero provveda a ritirare direttamente i beni presso il cedente curando la successiva esportazione (art. 8, comma 1, lettera b, del D.P.R. n. 633/1972), la prova della avvenuta esportazione dei beni per il cedente nazionale è costituita dalla apposizione da parte della Dogana di uscita del visto sulla fattura dallo stesso emessa e presentata in Dogana all'atto dell'esportazione. Ciò in quanto il documento di esportazione munito del visto uscire resta all'acquirente estero.

Utilizzo del documento di trasporto: è possibile altresì utilizzare il documento di trasporto allo scopo di acquisire la prova della avvenuta esportazione, nei casi in cui non si rende necessario presentare la fattura all'ufficio doganale. Detto documento, per poter costituire prova idonea ai fini di quanto stabilito dall'art. 8, comma 1, lettera a, del D.P.R. n. 633/1972, dovrà essere integrato con l'indicazione dell'uscita dei beni dalla Comunità, apposta dall'ufficio doganale di partenza su presentazione dell'esemplare del documento di esportazione munito del visto della Dogana di uscita. In alternativa, la prova della avvenuta esportazione può essere fornita dalla conservazione in allegato al documento di trasporto di copia o fotocopia del documento di esportazione munito del ripetuto visto apposto dalla Dogana di uscita.

Invio di beni all'estero per lavorazione in assenza del trasferimento della proprietà.

Con nota prot. n. 1248 del 6.5.1997 del Dipartimento delle Dogane, richiamata anche dalla circolare n. 156 del 15.7.1999 del Dipartimento delle Entrate, è stata ammessa la possibilità che operazioni siffatte avvengano alla stregua di una esportazione definitiva, senza peraltro che le medesime possano comunque considerarsi, sotto il profilo dell'IVA, cessioni all'esportazione ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972, anche perché, alla luce dei regolamenti comunitari non sussiste alcun obbligo di ricorrere al regime del

perfezionamento passivo, che costituisce un'agevolazione per il richiedente (Reg. CEE n. 2913/92), il quale ha facoltà di farvi o meno ricorso.

Ai fini del superamento della presunzione di cessione, non è possibile emettere una fattura "pro forma", ma può essere invece utilizzato un documento contabile, (o "lista valorizzata" su carta intestata), da annotare in apposito registro tenuto e conservato ai sensi dell'art. 39 del D.P.R. 633/72. In alternativa, può farsi utile riferimento anche al documento di trasporto o di consegna di cui all'articolo unico, comma 3, del D.P.R. n. 472/1996.

In assenza del trasferimento di proprietà dei beni, l'operazione medesima non deve apparire quale cessione all'esportazione ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972.

Pertanto, la documentazione presentata dall'esportatore a corredo della bolletta di esportazione definitiva emessa, dovrà essere invalidata con la dicitura "Non valida ai fini dell'art. 8 del D.P.R. 633/72".

Si evidenzia, in particolare, che l'assenza di un corrispettivo non consente di includere l'operazione tra quelle che concorrono alla formazione del plafond.

La successiva presentazione dei prodotti ottenuti configura un'importazione definitiva; il valore dei beni importati sarà comprensivo, in particolare, non solo del compenso di lavorazione fatturato, ma anche del valore delle merci in precedenza esportate, nonché degli eventuali apporti utilizzati per l'ottenimento dei beni medesimi e di tutti gli altri elementi da prendere in considerazione in base alla normativa in materia di valore in dogana ed all'art. 69 del D.P.R. n. 633/1972.

Cessioni intracomunitarie.

Relativamente alle operazioni intracomunitarie le cessioni si concretizzano al momento della consegna o spedizione dei beni. Poiché per tale tipo di operazioni manca qualunque documentazione doganale che possa fornire la prova della reale effettuazione dell'operazione, sarà esaminata con particolare attenzione tutta la documentazione esibita dal contribuente a corredo dell'operazione, in specie la prova dell'avvenuto inizio del trasporto.

Prestazioni di servizi.

Anche per tali operazioni, come per le cessioni intracomunitarie, si procederà ad attento e critico esame di ogni fatto aziendale da cui risulti la reale effettuazione della prestazione.

Qualora si tratti di prestazioni effettuate su beni mobili, sarà possibile concentrare l'esame anche sulla documentazione attinente alla prestazione (ad esempio disegni tecnici, progetti, documenti comprovanti la movimentazione del bene e simili).

Specie per prestazioni di rilevante entità e ad alto contenuto tecnologico, non è da trascurare la possibilità di valutare se l'azienda, sulla base dei mezzi di cui dispone (personale, know-how, attrezzature), abbia realmente avuto la capacità di effettuare la prestazione per la quale esibisce fattura.

Sarà oggetto di attento esame la prova del pagamento dei corrispettivi.

Metodologie di controllo.

VERIFICA DEL RAPPORTO:

I dati da inserire al numeratore vanno desunti dall'apposito rigo del quadro VE della dichiarazione annuale IVA che elenca i titoli di non imponibilità descritti al capitolo 2 (nella dichiarazione annuale 2002 per il 2001 è il rigo VE30). In tale rigo deve essere compreso anche (**se positivo**) il margine non imponibile proveniente dalle cessioni all'esportazione dei beni usati (esclusi quelli detassati ai sensi dell'art. 38-quater del D.P.R. 633/72).

I dati da inserire al denominatore si trovano al rigo VE40 (dich. IVA 2002) ma devono essere diminuiti delle eventuali cessioni di beni in transito o di beni depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale.

Se il contribuente effettua operazioni imponibili nell'ambito del sistema del margine è necessaria una ulteriore precisazione dettata dall'art. 37 c. 4 del D.L. 41/95: per il rapporto entra nel volume d'affari il corrispettivo dovuto dal cessionario al netto dell'imposta relativa al margine.

Esemplificando, fatto 1000 l'ammontare delle vendite imponibili nazionali nel sistema del margine e 600 il costo di acquisto si ottiene un margine lordo di 400 da cui si scorpora l'imposta di 67, ottenendo il margine netto di 333. Tutto il corrispettivo di 1000 va indicato nella dichiarazione annuale IVA al quadro VE scomposto nei seguenti righi:

- per 333 margine netto VE 22 colonna 1;
- per 67 IVA sul margine VE 22 colonna 2;
- per 600 residuo del corrispettivo pari al prezzo d'acquisto VE 32.

Al denominatore dunque sarà indicato 933 (cioè 333 margine netto + 600 residuo del corrispettivo pari al prezzo di acquisto).

Il rapporto deve risultare maggiore di 0.10 (10 se rapportato a 100). Se inferiore o uguale tutti gli acquisti e le importazioni effettuati in sospensione di imposta devono venire assoggettati ad IVA secondo l'aliquota propria.

DETERMINAZIONE DEL PLAFOND DISPONIBILE:

Si procede innanzitutto ad individuare, nel registro delle vendite previsto dall'art. 23 del D.P.R. 633/72, i righi in cui non appare l'imposta ma il titolo di inapplicabilità.

Ove ad esso corrisponda un'operazione che genera plafond va individuata la relativa fattura e la documentazione necessaria da un lato a giustificare la corretta detassazione e dall'altro a generare plafond. Alla fine di ogni periodo (mese o trimestre) i dati riepilogativi presenti nell'ultima pagina del periodo dovrebbero corrispondere con il risultato della verifica. In difetto saranno specificate le difformità e se sanzionabili saranno oggetto dei successivi rilievi riepilogati per categorie omogenee (stessa norma violata e stessa norma sanzionatoria).

Se vengono accertati dati difformi da quelli dichiarati, si procederà ad una NUOVA VERIFICA DEL RAPPORTO.

In tal caso, al numeratore (operazioni che costituiscono plafond) il nuovo ammontare deve essere al netto delle note di debito emesse e delle note di credito (anche se non emesse) relative ad operazioni effettuati in anni precedenti, deve essere al lordo dello stesso tipo di documenti emessi e non in anni successivi ma riferibili al periodo di controllo.

Al denominatore il volume d'affari prima individuato nel rigo VE 40 della dichiarazione annuale (pur con le eccezioni sopra descritte) deve essere modificato con i nuovi dati non imponibili determinati con la verifica.

Ove il risultato fosse inferiore a 0.10 (10 se rapportato a 100) tutti gli utilizzi dovrebbero essere assoggettati ad IVA secondo l'aliquota propria.

SUDDIVISIONE DEL PLAFOND DISPONIBILE NELLE SUE COMPONENTI: LIBERO E VINCOLATO

Individuare dal registro IVA acquisti ex art. 25 DPR 633/72 i righi corrispondenti ad acquisti non imponibili nel sistema della triangolazione descritto alle pagine 23 e 24 (lettere a, b, c) della presente nota.

Confrontare ogni annotazione con i dati esistenti sulle fatture passive e sui documenti di trasporto per determinare la corretta applicazione della normativa che consente l'acquisto detassato. L'ammontare complessivo di tali acquisti costituisce il **PLAFOND VINCOLATO**.

Determinare dalla differenza: plafond disponibile – plafond vincolato = **PLAFOND LIBERO** l'ammontare della seconda componente del plafond.

L'assenza dei predetti acquisti rende ovviamente tutto il plafond disponibile del tipo **LIBERO o INCONDIZIONATO**

AVVERTENZE: sul registro ex art. 25 gli acquisti non imponibili in triangolazione (art. 8 c. 1 **lett. a**) non devono essere confusi con gli acquisti non imponibili in sospensione di imposta su dichiarazione di intento rilasciata dal soggetto che si sta controllando (art. 8 c. 1 **lett. c**). Questi ultimi non hanno alcuna relazione con la determinazione del plafond vincolato. Devono però essere ben individuati dai verbalizzanti

- dal titolo (art. 8 c. 1 **lett. c** D.P.R. 633/72) con cui sono state emesse,

- dal codice meccanografico con cui vengono registrati che deve essere diverso da quello usato per gli acquisti in triangolazione,

- dall'esame della fattura relativa che deve riportare gli estremi della dichiarazione di intento che ne ha originato la non imponibilità.

Il D.L. 313/97 ha modificato dal 01.01.1998 i termini di registrazione nei registri IVA delle fatture passive. Ora il combinato disposto dagli articoli 19 c. 1 e 25 c. 1 del D.P.R. 633/72 ne consente l'annotazione entro la scadenza per la presentazione della dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo all'effettuazione dell'acquisto. In altre parole possono esistere fatture passive in triangolazione non ancora registrate. Esse possono essere individuate nelle scritture merci c/acquisti a debiti v/ fornitori del Libro Giornale dove comunque vanno annotate nei termini ordinatori di 60 gg. dal ricevimento come stabilito dal T.U.I.R. (DPR 917/86).

Infine va considerata anche la possibilità di calcolare il plafond vincolato contestualmente alla verifica del plafond disponibile, ricercando per ogni fattura attiva la corrispondente fattura di acquisto (se esiste) e determinare in quella occasione se l'acquisto è avvenuto con il sistema della triangolazione.

Metodologie di controllo di un plafond mobile

Il controllo di un plafond mobile va riferito normalmente ad un solo ciclo di 12 mesi. Cioè vengono verificate le operazioni attive e passive poste in essere nello stesso anno. I dati relativi alle cessioni non imponibili effettuate nei 12 mesi precedenti ed il volume d'affari riferiti allo stesso periodo possono essere reperiti nel quadro VC della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno oggetto della verifica.

PROCEDURA CONSIGLIABILE

Poiché bisogna attenersi al disposto della circolare ministeriale n.73/84 la procedura di controllo segue due fasi:

1. la prima per calcolare il progressivo utilizzo (all'inizio e al termine di ogni mese),
2. la seconda per ottenere il plafond disponibile (all'inizio ed al termine di ogni mese).

DETERMINAZIONE DEL PROGRESSIVO UTILIZZO

All'inizio di gennaio il primo progressivo utilizzo viene determinato sulla base dei dati forniti dal contribuente nel quadro VC della dichiarazione annuale IVA.

Progr. ut. iniziale = cessioni nei 12 mesi (rigo VC13 – TOTALE) – plafond disponibile al 1°gennaio (rigo VC14)

Ottenuto così, sulla base del dichiarato, il primo progressivo utilizzo (**iniziale**) necessario all'inizio della verifica, basterà aggiungere ad esso gli acquisti agevolati di gennaio (constatati) e togliere le cessioni registrate l'anno precedente (dichiarate nel quadro VC della dichiarazione annuale); ottenendo il **progressivo utilizzo finale (di fine gennaio).**

Quest'ultimo diventa ora progressivo utilizzo iniziale per il mese di febbraio e sommato agli acquisti agevolati di febbraio, meno le cessioni registrate a febbraio dell'anno precedente (diventato ormai 13° mese) determina il **progressivo utilizzo finale**.

Così di seguito per gli altri periodi oggetto della verifica.

DETERMINAZIONE DEL PLAFOND DISPONIBILE

Si ottiene ogni mese applicando la formula

Plafond disponibile = cessioni nei 12 mesi – progressivo utilizzo

Come per il progressivo utilizzo anche per il plafond disponibile esistono due valori: uno iniziale ed uno finale per ogni periodo.

Il plafond disponibile **iniziale** serve al contribuente per conoscere l'ammontare massimo degli acquisti agevolati che potrà fare in quel mese.

Il plafond disponibile **finale** serve ai verbalizzanti per sapere se il contribuente ha splafonato.

7.2 - Il controllo sull'utilizzo del plafond.

Dopo avere determinato la regolare formazione e l'esatta consistenza del plafond, l'azione di controllo deve quindi incentrarsi sul corretto utilizzo dello stesso.

Si procederà ad un analitico controllo di tutte le bolle doganali e delle fatture di acquisto senza applicazione dell'I.V.A. ed al relativo raffronto con le scritture contabili e gli scarichi mensili del plafond utilizzato.

Si presterà, inoltre, particolare attenzione alla registrazione ed al controllo delle dichiarazioni di intento emesse. È opportuno ricordare che le dichiarazioni di intento emesse in anticipo nel mese di dicembre ma relative ad acquisti che saranno effettuati l'anno successivo devono recare la numerazione dell'anno di riferimento (cioè dell'anno successivo).

Sarà attentamente esaminato l'apposito quadro della dichiarazione annuale I.V.A., che prevede in forma riepilogativa tutti gli importi relativi agli acquisti senza I.V.A. suddivisi per ciascun mese, nonché l'eventuale prospetto consegnato dal contribuente su richiesta dei verificatori, giusta quanto previsto dall'art. 10 del D.P.R. n. 435/2001, già citato.

Tale raffronto sarà effettuato anche con le registrazioni presenti nei registri obbligatori I.V.A. relative a tutte le fatture di acquisti e le bolle doganali di importazione non imponibili (N.I.) per utilizzo di plafond.

Dallo stesso quadro della dichiarazione I.V.A., il verificatore prenderà visione del metodo di utilizzo del plafond (solare o mensile) prescelto dall'esportatore agevolato ed esaminerà, mediante il raffronto con le annotazioni effettuate, che l'indicazione sia corretta.

Partendo dall'ammontare di plafond disponibile, il verificatore potrà analiticamente detrarre tutte le operazioni senza applicazione dell'imposta sul valore aggiunto poste in essere con emissione di dichiarazioni di intento e valutare attentamente il residuo del plafond utilizzabile, o la sua insufficienza. Tale riscontro ha lo scopo di consentire la immediata verifica del plafond di cui può disporre il contribuente o l'improprio utilizzo.

Nel corso dei controlli, sarà opportuno non trascurare l'ipotesi che il soggetto abbia emesso dichiarazioni di intento senza procedere alla loro annotazione, e/o che abbia effettuato importazioni ed acquisti senza applicazione dell'imposta, omettendo poi di annotare le relative fatture e bollette doganali, allo scopo proprio di sfuggire ad un successivo controllo.

PROCEDURA CONSIGLIABILE per determinare l'utilizzo.

Individuare sul registro IVA acquisti le operazioni che interessano (alla colonna IVA dovrebbero evidenziare un codice meccanografico che rimandi all'art. 8 comma 2 D.P.R. 633/72).

Dal registro risalire alla fattura di acquisto di beni o di servizi o alla bolletta di importazione.

Identificare nei predetti documenti il numero della dichiarazione di intento che ha originato l'operazione.

Identificare nella dichiarazione di intento i dati sostanziali (numero, data, anno di riferimento, periodo di validità, nome del cliente o fornitore o Dogana, firma). Essi devono concordare con la fattura o bolletta doganale.

ATTENZIONE: l'art. 1 c. 2 D.L. 746/83 **non prevede** che nelle dichiarazioni di intento vengano elencati colli, chili, natura della merce, valore imponibile ecc. normalmente (soprattutto per le dichiarazioni usate in Dogana) questi dati vengono ugualmente inseriti dal contribuente o dallo spedizioniere doganale e sicuramente in verifica agevolano, ma non sono obbligatori.

Verificare che data, numero e destinatario della dichiarazione di intento siano riportati sull'apposito registro o annotati sul registro IVA delle vendite.

Confrontare gli utilizzi constatati ogni periodo con quelli dichiarati nel prospetto di utilizzo e nel quadro VC della dichiarazione annuale. Evidenziare e motivare le eventuali differenze.

Porre particolare attenzione ai mesi di gennaio e febbraio, ove spesso vengono annotate fatture e bolle relative all'anno precedente che **non** devono essere contabilizzate negli utilizzi dell'anno in corso.

Per lo stesso motivo arrivati a dicembre **continuare** l'esame del registro IVA acquisti anche per i primi due mesi dell'anno seguente con il solo scopo di identificare acquisti e importazioni che devono essere ricondotti all'anno in cui sono stati emessi e soprattutto all'anno in cui è stata emessa la dichiarazione di intento che ha originato la non imponibilità.

PROCEDURA CONSIGLIABILE per ascrivere l'utilizzo al plafond libero ed al plafond vincolato.

Preliminarmente si osserva che non esiste una norma che obblighi il contribuente a tenere un prospetto di suddivisione dell'utilizzo, ma dalla lettura del secondo comma art. 8 appare evidente che in presenza di plafond vincolato devono essere identificabili gli acquisti fatti in base ad esso. Di conseguenza ove il contribuente presenti un prospetto in tal senso saranno agevolati i verificatori che si limiteranno ad osservare:

- che non si tratti di servizi;
- che non si tratti di importazioni (o in caso affermativo che i beni siano stati riesportati o ceduti nella UE tal quali, entro sei mesi);
- che i beni nazionali acquistati siano stati effettivamente ceduti per l'esportazione ed esportati o ceduti ad un soggetto UE e spediti, tal quali, entro sei mesi.

Ove il contribuente non abbia alcun prospetto saranno i verbalizzanti a crearlo durante il controllo dell'utilizzo. Tutti gli acquisti di beni che abbiano i requisiti verranno assegnati alla componente vincolata del plafond, mentre i servizi e le importazioni verranno assegnati alla componente libera del plafond fino a

concorrenza. **Esaurito il plafond libero, eventuali operazioni passive residue, prive dei requisiti per essere ammesse al plafond vincolato saranno assoggettate ad IVA.**

7.3 - Esame della dichiarazione annuale I.V.A. ai fini dell'attività di verifica del plafond.

Fondamentale per la corretta attività di controllo relativa alla verifica del plafond è la lettura e la competente interpretazione della dichiarazione annuale I.V.A. Ovviamente, tutti i dati indicati nella dichiarazione I.V.A. debbono rispecchiare fedelmente quelli rilevati dai registri obbligatori I.V.A.

Qui di seguito indicheremo i quadri particolarmente interessanti e direttamente collegati alla verifica del plafond. Viene esaminato il modello della dichiarazione I.V.A. 2002 per l'anno d'imposta 2001, e precisamente i quadri VE e VC.

QUADRO VE Determinazione del volume di affari e della relativa imposta.

Sono elencate le operazioni imponibili e non imponibili che determinano il volume di affari, fondamentale per valutare la percentuale prevista per ottenere il diritto allo status di esportatore abituale.

- rigo VE30: viene indicato il totale di tutte le operazioni non imponibili che concorrono alla formazione del plafond;
- rigo VE31: ammontare delle operazioni non imponibili effettuate nei confronti di esportatori che abbiano presentato la dichiarazione di intento;
- rigo VE32: ammontare delle altre operazioni qualificate non imponibili;
- rigo VE40: volume d'affari.

QUADRO VC Esportatori e operatori assimilati

Il quadro si compone di 6 colonne **(att.: le colonne sono ripetute su 13 righi: 12 mesi + riepilogo)**:

- colonna n. 1: ammontare del plafond utilizzato mensilmente per acquisti in Italia e per acquisti intracomunitari;
- colonna n. 2: ammontare del plafond utilizzato mensilmente per importazioni di beni;
- colonna n. 3: volume di affari suddiviso per ogni mese relativo all'anno di imposta 2001;
- colonna n. 4: ammontare delle cessioni all'esportazione, operazioni intracomunitarie e/o assimilate, effettuate mensilmente nello stesso periodo d'imposta 2001;
- colonna n. 5: volume di affari suddiviso per ogni mese dell'anno 2000;
- colonna n. 6: ammontare delle cessioni all'esportazione, operazioni assimilate, operazioni intracomunitarie effettuate mensilmente sempre nell'anno 2000;
- nel rigo VC14 va indicata la disponibilità del plafond al 1° gennaio 2001. Tale ammontare ha validità annuale per coloro che utilizzano il plafond solare, che ovviamente diminuisce con l'effettuazione dei singoli acquisti nel corso dello stesso anno, ed una validità per il solo mese di gennaio 2001 per i contribuenti che utilizzano il plafond mensile. Il contribuente deve barrare la casella n. 2 nel caso di utilizzo del metodo del plafond solare ovvero la casella n. 3 nell'ipotesi di calcolo del plafond con il metodo mensile.
- AVVERTENZE:
  A differenza di quanto accadeva negli anni precedenti in cui i soggetti annuali erano autorizzati a compilare il quadro VC in forma aggregata, per l'anno 2001 le istruzioni ministeriali obbligano anche questi contribuenti a compilare tali dati singolarmente per ogni mese.
  I dati di cui alle colonne 5 e 6 devono essere indicati solo dai contribuenti che utilizzano il plafond mensile o mobile.

7.4 - La verbalizzazione della verifica sul plafond.

Ogni attività dei verificatori formerà ovviamente oggetto di verbalizzazione; al riguardo si fa rinvio agli schemi di processi verbali riportati nell'apposito allegato n. 4.

Come già in precedenza precisato, anche per tale attività saranno rigorosamente osservate le disposizioni dettate dalla legge n. 212/2000, in particolare per quanto attiene agli obblighi di chiarezza e motivazione degli atti.

Benché la verifica riguardi una specifica annualità e sia mirata al controllo del plafond, i verificatori, qualora ne ravvisino l'opportunità, proporranno al capo dell'ufficio che il controllo venga esteso ad altre annualità e/o che venga iniziata anche una verifica sugli scambi intracomunitari.

Qualora dalla verifica risultino tributi da recuperare, con l'applicazione delle relative sanzioni pecuniarie, stante il disposto dell'art. 22 del decreto legislativo 18.12.1997, n. 472, i nuclei di verifica, in presenza dei requisiti richiesti dalla legge, hanno l'obbligo di segnalare agli uffici competenti l'opportunità di avviare l'adozione di misure cautelari allorché siano evidenziati rilievi che comportino, tra l'altro, un recupero di IVA superiore a 200 milioni di lit. / 103.292 € (cfr circolare 6.7.2001, n. 66/E). Si prescinde da detto limite in caso di violazioni costituenti reato. A conclusione del controllo, i verificatori compileranno inoltre l'apposita scheda riassuntiva di rilevazione.

IRREGOLARITA' SANZIONABILI

Le violazioni elencate a titolo esemplificativo riguardano le irregolarità direttamente connesse alla gestione del plafond ed in linea con i poteri che l'ordine di accesso e verifica attribuisce ai verificatori.

Di natura sostanziale:

A) costituiscono violazioni all'obbligo di documentazione e/o di registrazione e sono punite dall'**art. 6 commi 1, 2, 3 del D. Lgs. 471/97** con la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta afferente le fattispecie sotto elencate. Per esse inoltre il comma 4 del predetto articolo stabilisce che la sanzione minima irrogabile non può essere inferiore a 516 euro per ogni violazione.

La Circolare n.23/E del 25.01.1999 paragrafo 2 chiarisce che il minimo di 516 euro deve essere applicato per ogni fattura irregolare. Ancora la Circolare n. 98/E del 17.05.2000 punto 9.2.4 ne riconferma la validità ed esclude l'applicabilità del principio di *continuazione* previsto dall'art. 12 del D. Lgs. 472/97.

A) 1. ESPORTAZIONI ed operazioni assimilate non imponibili per le quali **non** viene esibita la documentazione che ne attesta la non imponibilità, per esempio:

- Bolletta doganale di esportazione con le attestazioni di uscita dalla UE,
- Bolletta doganale di esportazione con le attestazioni di avvenuto imbarco per le provviste o dotazioni di bordo,
- Attestazioni di avvenuto imbarco per le reti da pesca e le altre dotazioni di bordo previste dalla legge,
- Attestazione di avvenuto ricevimento della merce nello Stato della Città del Vaticano – art. 71 DPR 633/72,
- Attestazioni di avvenuto ricevimento della merce da parte degli Organismi Internazionali di cui all'art. 72 DPR 633/72
- Bolletta doganale di esportazione con il vincolo a lettera di vettura/**CIM** per le esportazioni a mezzo ferrovia,

- Bollettino di impostazione **CP2 o CP3** di cui al decreto interministeriale Finanze/Poste e telecomunicazioni del 22.01.1977 con le modalità di cui alla Circolare Minfinanze n. 17 del 06.04.1977, convalidata da ultimo con la Risoluzione n. 22/460/Div.IX dd. 20.01.1993 della Direzione Centrale delle Dogane.

In materia di prove alternative dell'uscita delle merci dal territorio doganale della Comunità si evidenzia l'emanzazione della circolare n.75/D dell'11 dicembre 2002

Norma violata art.21 comma 2 punto 5 del DPR 633/72

A) 2. CESSIONI intracomunitarie ed operazioni assimilate ai sensi dell'art. 41 c. 2 D. L. 331/93 effettuate nei confronti di un soggetto UE con partita IVA **cessata, non attiva, inesistente.** Norma violata art. 50 commi 1 e 2 D.L. 331/93

A) 3. CESSIONI verso SAN MARINO prive dell'esemplare di fattura restituito dall'acquirente con la marca perforata dall'Ufficio tributario Sammarinese e prive anche della comunicazione prevista dall'art. 5 del D.M. 24.12.1993. Norma violata art. 3 c. 3 DM 24.12.1993.

A) 4. PRESTAZIONI di servizio su beni mobili, committente UE prive delle attestazioni di restituzione del bene a destino del committente o comunque fuori dal territorio dello Stato. Norma violata art. 40 comma 4-bis D.L. 331/93.

A) 5. PRESTAZIONI di trasporto intracomunitario e servizi connessi ex art. 40 commi 5, 6, 8 del D.L. 331/93 rese a soggetti UE privi di soggettività passiva.

A) 6. CESSIONI fra due operatori nazionali di beni destinati ad essere introdotti in deposito IVA ma **non compresi nella tabella A/bis allegata all'art. 50 bis del D.L. 331/93.** Norma violata art. 21 comma 2 punto 5 del DPR 633/72

A) 7. TRIANGOLAZIONI all'esportazione. Consegna dei beni al promotore della triangolazione o al cliente estero di questi, sul territorio dello Stato. Norma violata per il primo cedente: art.8 c.1 lett. a) DPR633/72. Inoltre la Circolare 23/E del 25.01.1999 par. 2.7 dispone **nei confronti del primo cedente anche il recupero dell'imposta.** Per il promotore la norma violata e la norma sanzionatoria si identificano entrambe nell'art. 6 comma 8 D. Lgs. 472/97 con la sanzione pari al cento per cento dell'imposta con un minimo di 258 euro per ogni violazione.

B) Costituiscono violazioni relative alle esportazioni e sono punite dall'art. 7 commi 1, 2, 3, 4, 5 le fattispecie sotto elencate:

B) 1. ESPORTAZIONI con consegna della merce sul territorio dello Stato al cessionario non residente. In caso di mancata esibizione della fattura vistata dalla Dogana di uscita dal territorio UE entro novanta giorni, nonché nel caso in cui il cedente non abbia regolarizzato spontaneamente l'operazione nei trenta giorni successivi:

Norma violata art. 21 c. 2 punto 5 DPR 633/72

Norma sanzionatoria art. 7 comma 1 D. Lgs. 471/97

Sanzione amministrativa dal 50 al 100 per cento dell'imposta afferente il corrispettivo fatturato.

B) 2. Operazioni senza addebito di imposta in mancanza di dichiarazione di intento (**o su dichiarazione di intento emessa in un periodo di imposta precedente)**

- Nei confronti del cedente

Norma violata art. 21 c. 2 punto 5 DPR 633/72

Norma sanzionatoria art.7 comma 3 D. Lgs. 471/97

Sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta **fermo restando il pagamento del tributo.**

- Nei confronti del cessionario

Norma violata e Norma sanzionatoria art.6 comma 8 D. Lgs. 471/97

Sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta.

B) 3. operazioni senza addebito di imposta su dichiarazione di intento regolarmente emessa ma senza i presupposti sostanziali previsti dalla Legge (**SPLAFONAMENTO**)

- nei confronti del cedente: nessuna irregolarità
- nei confronti del cessionario

Norma violata art.1 c. 1 D.L.746/83

Norma sanzionatoria art. 7 comma 4 D. Lgs. 471/97

Sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta **fermo restando il pagamento del tributo.**

B) 4. Acquisti o importazioni senza addebito di imposta con utilizzo di **plafond vincolato** ma senza la rispedizione della merce tal quale all'estero entro sei mesi. Pagamento di servizi con il plafond vincolato.

- nei confronti del cedente: nessuna irregolarità
- nei confronti del cessionario

Norma violata art.8 c. 2 D.L.746/83

Norma sanzionatoria art. 7 comma 4 ultimo periodo D. Lgs. 471/97

Sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'imposta **fermo restando il pagamento del tributo.**

Di natura formale

Il comma 5 bis dell'articolo 6 D. Lgs. 472/97 esprime il concetto di non sanzionabilità degli errori formali che non riguardano la liquidazione dell'imposta e non arrecano pregiudizio all'azione di controllo. Successivamente però la Circolare n.77/E del 03.08.2001 al capo 3 punto 3.1 impone agli uffici impositori la valutazione in concreto, a posteriori, nei singoli casi specifici se gli illeciti commessi abbiano determinato pregiudizio all'esercizio dell'azione di controllo.

Quindi, in fase di constatazione, salvo irregolarità formali assolutamente e oggettivamente lievi, le altre saranno sempre evidenziate con la maggior precisione possibile al fine di fornire all'Organo competente tutti i dati necessari per decidere, nonché al contribuente tutti i dati necessari per valutare la possibilità di intervenire nei sessanta giorni successivi alla notifica del p.v.c. ex art. 12 comma 7 Legge 212/2000.

Con riferimento alle istruzioni contenute nella Circolare 23/E del 25.01.1999 le violazioni di natura formale emerse nel corso di una verifica al plafond IVA possono ricondursi alle seguenti tre fattispecie:

- Art. 5 comma 6 D. Lgs. 471/97 mancata presentazione dei modelli IVA AA7/5 e AA9/5 per dichiarare inizio, variazione, cessazione di attività, luogo di tenuta delle scritture contabili ecc.
- Art. 8 D. Lgs. 471/97 "violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni" che comprende errori formali della dichiarazione IVA, errori formali o omissioni nella compilazione del prospetto di utilizzo del plafond.
- Art. 9 D. Lgs. 471/97 "violazione agli obblighi relativi alla contabilità" che comprende per esclusione tutte le residue situazioni irregolari. Il comma 3 consente all'Ufficio impositore, su specifica, espressa annotazione fatta dai verbalizzanti in calce al rilievo, l'applicazione di esimenti che determinano la riduzione a metà dei limiti edittali o di aggravanti che raddoppiano tali limiti.

7.5 Prassi relativa al plafond ed operazioni connesse

Si riporta, in ordine cronologico, un elenco di circolari e risoluzioni concernenti il plafond e le connesse problematiche, con l'avvertenza che, di volta in volta, è necessario verificarne accuratamente l'applicabilità al caso sottoposto ad esame.

1. RISOLUZIONE n.525029 del 27.06.1974: società derivante da fusione o incorporazione può usare plafond delle incorporate.
2. RISOLUZIONE n.525071 del 14.09.1974: la società che incorpora un'altra può usare il plafond residuo di quest'ultima.
3. RISOLUZIONE n. 520001 del 24.01.1975: servizi relativi a beni in importazione ed esportazione.
4. RISOLUZIONE N.520063 del 13.02.1975: l'azienda affittuaria può usare il plafond costituito generato in precedenza.
5. RISOLUZIONE n. 520066 del 29.07.1975: documenti necessari per attestare la non imponibilità di provviste e dotazioni di bordo.
6. CIRCOLARE n.6 del 05.02.1976: cessioni di reti da pesca, non imponibilità.
7. RISOLUZIONE n. 520938 del 03.05.1976: non occorre che il trasportatore indichi sulla fattura n.i. ex art.9 gli estremi della bolletta doganale di esportazione emessa per il trasporto internazionale.
8. RISOLUZIONE n. 520525 del 25.06.1976:sono non imponibili ex art.9 p.9 le lavorazioni su automezzi stranieri.
9. RISOLUZIONE N.361468 del 03.11.1976: si può detrarre l'IVA pagata in seguito a splafonamento.
10. RISOLUZIONE n. 410573 del 18.11.1976: cessioni di reti da pesca ad esercenti la pesca.
11. CIRCOLARE ASSONIME n. 271 del 29.12.1976: operazioni assimilate alle esportazioni.
12. RISOLUZIONE n. 410091 del 15.02.1977 cooperative di pescatori, cessioni di dotazioni di dotazioni e provviste di bordo.
13. RISOLUZIONE n. 411700 del 22.03.1977: non imponibilità dei trasporti di merci.
14. CIRCOLARE n. 17 del 06.04.1977: disciplina delle esportazioni effettuate tramite il servizio postale (ad essa segue la RISOLUZIONE 22/460 delle Dogane del 20.01.1993).

15. RISOLUZIONE N.364403 del 21.04.1978: si può detrarre l'IVA pagata a seguito processo verbale di constatazione su uno splafonamento.
16. RISOLUZIONE n. 360004 del 26.03.1979: si può detrarre l'IVA pagata per regolarizzare gli acquisti in sospensione a seguito di splafonamento.
17. RISOLUZIONE n. 411168 del 13.07.1979: esportazione di container nuovi di fabbrica. Att. Con RISOLUZIONE n. 31493 del 12.07.1973 delle Dogane i container vanno inclusi tra le dotazioni di bordo.
18. RISOLUZIONE n. 410099 del 10.08.1978: fornitura di acqua alle navi.
19. CIRCOLARE n. 26 del 03.08.1979: chiarisce i contenuti dei DPR n.24 del 29.01.1979 e n.94 del 31.03.1979 con cui sono stati riformulati gli articoli 7, 8, 8-bis, 9.
20. RISOLUZIONE n. 420450 del 02.04.1980 i beni destinati a dotazione di bordo possono essere depositati in appositi magazzini dell'armatore in attesa dell'imbarco.
21. RISOLUZIONE n. 421850 del 15309.1980: cessioni di prodotti petroliferi ai pescatori.
22. RISOLUZIONE n. 421165 del 18.10.1980: i maggiori diritti da pagare in Dogana a seguito di revisione dell'accertamento all'importazione possono essere liquidati con una dichiarazione di intento suppletiva, riferita all'anno in cui è stata fatta l'importazione, se residua ancora plafond per quell'anno e se l'operatore utilizza il plafond solare o annuale, solo in caso di ravvedimento.
23. CIRCOLARE n. 12 del 09.04.1981: IVA all'esportazione, modifiche alla disciplina: trattasi della disposizione che tratta operazioni a triangolo, del sistema rapportato ai 12 mesi precedenti di cessioni e di acquisti su cui determinare il plafond mobile.
24. RISOLUZIONE n. 370157 del 11.01.1982: prestazione di servizi nei cantieri navali.
25. CIRCOLARE n. 51 del 16.06.1982: IVA, rapporti di scambio con l'estero ed operazioni assimilate. L'art. 38-quater che è stato introdotto dall'art. 16 del DPR 793/81, spiega le modifiche introdotte all'art. 8-bis, cui è stata tolta la parte relativa alle cessioni nei confronti di privati extra UE.
26. CIRCOLARE n. 3 del 04.01.1984: spiega i contenuti del D.L. 746/83 (che è il testo guida alla costituzione e gestione del plafond IVA).
27. CIRCOLARE n. 73 del 19.12.1984 IVA produttori agricoli. Attenzione il titolo è fuorviante: in realtà in questa circolare nella parte seconda vengono fornite le istruzioni per calcolare il plafond mobile con l'espunzione del 13°mese delle cessioni nel totale degli acquisti agevolati effettuati. Inoltre, il Ministro (Visentini) afferma che è ininfluente il soggetto a cui si intesta la bolletta doganale (primo cedente o promotore). Comunque dal 1998 è obbligatorio intestare la bolletta di esportazione al promotore. La circolare parla anche di esportazioni congiunte.
28. RISOLUZIONE n. 427004 del 27.07.1985: Beni e servizi acquistabili con il plafond (anche se in parte superata dalle novità introdotte dalla Legge 28/1997).
29. RISOLUZIONE n. 426806 del 27.07.1985: triangolazioni con intervento di tre soggetti nazionali ed uno extra UE.
30. RISOLUZIONE n. 426770 del 27.07.1985: gli anticipi vanno nel volume d'affari mentre solo le esportazioni fatte vanno al numeratore del rapporto per acquisire lo status di esportatore agevolato (in parte superata dalla Legge28/97).
31. RISOLUZIONE n. 355647 del 03.10.1985: plafond effettivo nelle operazioni triangolari (libero e vincolato).
32. RISOLUZIONE n. 356859 del 10.03.1986: non si può passare nel corso dell'anno dal plafond solare a quello mensile.
33. RISOLUZIONE n. 505261 del 16.11.1987: istituisce il concetto di progressivo utilizzo che rende meglio applicabile il metodo di calcolo del plafond mobile disposto dalla Circolare 73/1984.

34. RISOLUZIONE n. 505272 del 9.12.1987: in caso di ravvedimento operoso è ammesso l'uso di una dichiarazione di intento suppletiva ove residui ancora plafond e lo stesso sia tenuto con il metodo solare.
35. RISOLUZIONE n. 590062 del 15.04.1988: la vidimazione doganale sulle fatture del primo cedente non costituisce la prova che l'operazione sia triangolare ma comprova unicamente l'uscita dallo Stato dei beni.
36. RISOLUZIONE n. 590035 del 28.6.1988: concorrono alla formazione del plafond gli importi percepiti a titolo di restituzioni all'esportazione.
37. CIRCOLARE n. 221 del 28.10.1988: tra l'altro dice: nel periodo di 12 mesi va inserito anche il primo mese di attività, anche se l'attività è iniziata in un giorno qualsiasi del mese.
38. RISOLUZIONE n. 621268 del 21.02.1990. Non sono acquisti in triangolazione i beni acquistati dal primo cedente con la clausola franco Dogana italiana perché non presuppongono il trasporto all'estero a cura del primo cedente.
39. RISOLUZIONE n. 470048 del 24.04.1990: se il contratto di affitto d'azienda non trasferisce anche i rapporti giuridici attivi e passivi non può trasferire al subentrante il diritto ad utilizzare il plafond residuo.
40. RISOLUZIONE n. 470163 del 15.12.1990: La dichiarazione di intento deve essere consegnata o spedita anteriormente al momento, secondo i criteri dell'art. 6 del DPR 633/72, si considerano effettuate le cessioni agevolate in base ad essa.
41. RISOLUZIONE n. 470080 del 10.01.1991: se il primo cedente indica nella bolla di accompagnamento i dati relativi allo spedizioniere doganale che curerà le operazioni di esportazione per conto del promotore non c'è triangolazione.
42. RISOLUZIONE n. 500520 del 6.8.1991: in determinate situazioni l'IVA recuperata dall'Ufficio con emissione di avviso di rettifica risulta indetraibile.
43. RISOLUZIONE n. 621202 del 28.02.1991 si ribadisce il concetto. In caso di affitto di azienda bisogna che il contratto trasferisca anche debiti e crediti. Solo così viene trasferito anche il plafond.
44. RISOLUZIONE n. 500383 del 01.06.1991. La vidimazione della Dogana sulla fattura del primo cedente NON COMPROVA LA NON IMPONIBILITA' dell'operazione, le indicazioni apposte sulla bolla di accompagnamento non sono decisive per provare che la triangolazione all'esportazione sia avvenuta correttamente.
45. RISOLUZIONE n. 178/E del 13.08.1996: la consegna dei beni nel territorio dello Stato non configura per il primo cedente una triangolazione.
46. CIRCOLARE n. 35/E del 13.02.1997: disposizioni in merito ai documenti di trasporto che accompagnano le merci destinate all'esportazione, in merito alle esportazioni triangolari ed a quelle con consegna al cessionario estero non residente.
47. CIRCOLARE n. 23/E del 25.01.1999: Chiarimenti sull'applicazione delle nuove sanzioni in materia di IVA.
48. CIRCOLARE n. 156/E del 15.07.1999: problemi di non imponibilità per merci inviate all'estero per lavorazione.
49. CIRCOLARE n. 98/E del 17.05.2000 - paragrafo 3.1.4: procedura da seguire per regolarizzare gli splafonamenti su acquisti interni e pagamenti di servizi (anche al paragrafo 8.2.3).
50. RISOLUZIONE n. 72/E del 26.05.2000: rispettano i criteri della triangolazione i beni che il primo cedente porta nello stabilimento del promotore all'unico scopo di testarli prima dell'invio all'estero a cura del medesimo primo cedente.

51. RISOLUZIONE n. 110 del 12.07.2000: sono non imponibili e producono plafond le cessioni fatte nei confronti di soggetti che hanno stipulato un contratto di associazione o di ricerca con la Comunità Europea.
52. RISOLUZIONE n. 115 del 21.07.2000: in presenza di cessioni non imponibili verso Comandi Militari esteri, eventuali sub rapporti devono essere assoggettati ad IVA.
53. RISOLUZIONE n. 162 /E del 31.10.2000: non imponibilità nei trasporti internazionali e nei servizi internazionali.
54. RISOLUZIONE n. 176/E del 23.11.2000: non imponibilità per le prestazioni di servizi rese nei porti.
55. RISOLUZIONE n.115/E del 09.07.2001: cessioni nella CEE tramite commissionario. Sono imponibili, a meno che ci si avvalga della triangolazione ex art. 58 DL 331/93 CON TRASPORTO ALL'ESTERO A CURA DEL COMMITTENTE.
56. RISOLUZIONE n. 102985/D del 27.12.2001: il ravvedimento operoso su splafonamento all'importazione è comunque sanzionato in forma ridotta dall' art. 13 comma 1 lett. b) D. Lgs. 472/97.
57. RISOLUZIONE n. 138/E del 07.05.2002: sono non imponibili i servizi connessi con le cessioni intracomunitarie.
58. RISOLUZIONE n. 247/E del 23.07.2002: interpello – prestazioni non imponibili nei porti.

ALLEGATO N. 1

Regime applicabile ai beni usati ("regime del margine")

1 - La normativa.

In base all'art. 37 del D.L. n. 41/1995, convertito dalla legge n. 85/1995, gli scambi di merci (acquisti e cessioni) effettuati all'interno della CEE con l'applicazione di questo particolare regime, non sono considerati scambi intracomunitari. È importante, peraltro, delineare il funzionamento del regime del margine, poiché in sede di verifica può sorgere la necessità di determinare, in concreto, a quale regime (intracomunitario o del margine) sia riconducibile uno scambio di beni.

Il regime del margine è disciplinato dal D.L. 23.2.1995, n. 41, convertito dalla legge 22.3.1995, n. 85 (artt. da 36 a 40), come modificato dall'art. 45 della legge 21.11.2000, n. 342, che ha introdotto l'art. 40-bis, avente ad oggetto il regime speciale per gli esercenti agenzie di vendita all'asta.

Si rammentano inoltre le seguenti circolari:

a) circolare del Ministero delle Finanze n. 154/E del 30.5.1995;

b) circolare del Ministero delle Finanze n. 177/E del 22.6.1995;

c) circolare del Ministero delle Finanze n. 50/E del 21.2.1996;

d) circolare del Ministero delle Finanze n. 108/E del 3.5.1996.

2 - Funzionamento del regime.

Il regime del margine è applicabile al commercio di:

- beni mobili usati, suscettibili di reimpiego nello stato originario o previa riparazione;
- oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione;

I soggetti interessati sono:

- contribuenti che esercitano per professione abituale il commercio (all'ingrosso, al dettaglio, in forma ambulante) di tali beni;
- altri soggetti (purché soggetti passivi d'imposta) che effettuano occasionalmente cessioni di tali beni.

Rilevante è anche l'aspetto territoriale: i beni ora indicati devono essere acquistati presso privati, in Italia o in altro Stato membro della UE; previa opzione, il regime può essere applicato anche agli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione importati da Paesi terzi.

Si considerano acquistati da privati anche i beni che soddisfano ad una delle seguenti condizioni:

- beni per i quali il cedente non ha potuto detrarre l'imposta afferente l'acquisto o l'importazione;
- beni ceduti da soggetto passivo d'imposta comunitario in regime di franchigia nel proprio Stato membro;
- beni ceduti da soggetto passivo d'imposta che ha assoggettato l'operazione al regime del margine.

Dall'applicazione del presente regime speciale consegue che l'imposta è commisurata all'utile lordo realizzato dal rivenditore, cioè alla differenza (cosiddetto "margine") tra il prezzo di vendita e quello d'acquisto maggiorato delle spese di riparazione e di quelle accessorie, come appresso descritto.

Il regime speciale prevede tre differenti modalità di applicazione:

1. regime ordinario (o analitico);

2. regime forfetario o percentuale;

3. regime globale.

Salvo espressa deroga, i soggetti che applicano il regime del margine sono tenuti all'osservanza di tutti gli adempimenti cui erano già eventualmente obbligati in precedenza (obblighi di certificazione dei corrispettivi ed altri di cui al D.P.R. 26.10.1972, n. 633).

3 - Metodo ordinario o analitico.

Con il criterio ordinario l'imposta - mediante il procedimento dello scorporo descritto all'art. 27, c. 4, del D.P.R. n. 633/1972 - deve essere commisurata alla differenza tra il prezzo di vendita praticato dal rivenditore e quello di acquisto aumentato delle spese di riparazione e di quelle accessorie eventualmente sostenute.

Se il margine è di segno negativo (prezzo di vendita inferiore ai costi sostenuti) non è applicabile alcuna imposta e in sede di liquidazione il margine sarà considerato uguale a zero.

Ad esempio: costo di acquisto 1.000 *più* spese di riparazione e accessorie 300 *uguale* totale costi 1.300.

Ipotizzando un prezzo di vendita di 2.000, il margine sarà pari a 700 (prezzo di vendita 2.000 *meno* totale costi 1.300 *uguale* margine 700).

L'imposta da versare all'erario deve essere determinata mediante scorporo dal margine, secondo il seguente esempio:

- 700 : 120 x 100 = 583 (arrotondato per difetto)
- 583 x 20% = 117 (arrotondato per eccesso)

L'applicazione del regime del margine comporta:

a) l'indetraibilità dell'I.V.A. relativa agli acquisti e alle importazioni, alle riparazioni e alle spese accessorie;

b) l'obbligo di istituire un apposito registro bollato e numerato sul quale deve essere annotato l'acquisto e la corrispondente rivendita.

I soggetti interessati, ai sensi del comma 3 dell'art. 36 in esame, possono applicare l'imposta nei modi ordinari.

In tale caso, dovranno attenersi ai seguenti adempimenti:

- emissione di fattura, ove indicheranno separatamente l'imponibile e la relativa imposta;
- annotazione di tale documento nel registro delle fatture emesse;
- possibilità di detrarre l'I.V.A. assolta al momento dell'acquisto solo in occasione della liquidazione nella quale la cessione viene computata.

4 - Metodo forfetario o percentuale.

L'articolo 36, comma 5, del D.L. n. 41/1995 prevede alcune fattispecie per le quali il margine viene fissato utilizzando un metodo forfetario.

Pertanto il margine è fissato in percentuale rispetto al prezzo di vendita, secondo le seguenti misure:

- 60% per le cessioni di oggetti d'arte il cui prezzo di acquisto manca o è privo di rilevanza o non è determinabile;
- 50% per i commercianti al dettaglio che svolgono la propria attività in forma ambulante;

- 50% cessioni di prodotti editoriali di antiquariato, francobolli da collezione e collezioni di francobolli, parti e pezzi di ricambio o componenti derivanti dalla demolizione di mezzi di trasporto o di apparecchiature elettromeccaniche;
- 25% per le cessioni di prodotti editoriali di antiquariato, effettuate dai commercianti al dettaglio in forma ambulante;
- 25% cessioni di prodotti editoriali non di antiquariato.

Non è richiesta l'istituzione di uno speciale registro, ma è sufficiente procedere ad una separata annotazione di tali operazioni nel registro dei corrispettivi.

5 - Metodo globale.

Trova applicazione per le attività non esercitate in forma ambulante, relative al commercio di:

a) veicoli usati,

b) monete e altri oggetti da collezione,

c) confezioni di materie tessili e comunque di prodotti di abbigliamento, compresi quelli accessori,

d) beni, anche di generi diversi, acquistati per masse come compendio unitario e con prezzo indistinto,

e) qualsiasi altro bene, se di costo inferiore ad un milione di lire.

In applicazione di tale criterio l'I.V.A. viene commisurata al margine globale risultante, per singoli periodi di imposta, tra l'ammontare totale delle cessioni e quello degli acquisti.

Pertanto:

- **margine globale** *uguale* ammontare totale delle cessioni *meno* ammontare totale degli acquisti: l'imposta relativa (se esiste) confluisce nella colonna IVA a debito della liquidazione periodica;
- **credito di costo** è il risultato **NEGATIVO** dell'operazione di cui sopra che va in aumento alla massa degli acquisti effettuati nel periodo o addirittura anno d'imposta successivo.

È ammessa l'opzione per la determinazione del margine ai sensi del comma 1 dell'art. 36 del D.L. in esame (criterio ordinario o analitico di determinazione del margine).

I rivenditori dei beni già citati che si avvalgono del sistema globale:

1. non possono optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari;
2. sono obbligati alla tenuta di due registri, bollati e numerati, sui quali devono annotare:
   - 2.a. su quello degli acquisti la natura, qualità e quantità dei beni acquistati e il relativo prezzo;
   - 2.b. su quello delle vendite la natura, qualità e quantità dei beni ceduti con l'indicazione del relativo corrispettivo.

ALLEGATO N. 2

ESEMPIO DI CALCOLO DI UN PLAFOND MOBILE

L'esempio che si propone è tratto da un caso reale che si è concluso senza irregolarità. Si tratta di un'azienda che al primo gennaio 2001 è transitata dal plafond **annuale** o solare a quello **mensile** o mobile. L'esempio è costituito da n. 2 tabelle come appresso descritte:

- **Tabella 1:** quad**r**o VC della dichiarazione annuale IVA 2002.
- **Tabella 2:** esempio di calcolo di un plafond mobile. Come sopra evidenziato, l'esempio ipotizza il caso di un'azienda che al primo gennaio 2001 sia transitata dal plafond annuale o solare a quello mensile o mobile, ma può anche rifersi ad un'azienda che abbia iniziato l'attività al primo gennaio 2000. Nello sviluppo dell'esempio, si invita a prestare attenzione alla colonna **F**, ove risulta indicato il rapporto tra operazioni che generano plafond (ammontare indicato in colonna **C**) e il volume d'affari (indicato in colonna **E**). Si precisa che, per esigenze contabili e di uniformità con il dato indicato nella dichiarazione Iva, nelle colonne contenenti dati riferiti agli ultimi 12 mesi (colonne C – E – H), il dato deve intendersi come un saldo dei totali, incluso il mese di riferimento indicato nella prima colonna (colonna A) della tabella.

Dal quadro VC della dichiarazione annuale IVA 2002 per il 2001 (vedi tabella 1)
Il rigo VC 14 fornisce il plafond disponibile al primo gennaio 2001 : 1.415.188
Il rigo VC 13 colonna 6 fornisce l'ammontare complessivo delle
cessioni nei 12 mesi precedenti (gennaio / dicembre 2000) : 1.415.188
Nel caso specifico, essendo il 2001 il primo anno di utilizzo, i dati coincidono perché non possono essere stati effettuati acquisti agevolati nei primi 12 mesi.
Occorre determinare il primo progressivo utilizzo (o progressivo utilizzo iniziale), a partire dal quale saranno calcolati tutti i successivi progressivi utilizzi.
Il primo progressivo utilizzo (cioè all'inizio di gennaio 2001) sarà ricavato secondo la formula:

CALCOLO DEL PRIMO PROGRESSIVO UTILIZZO

cessioni n. i. nei 12 mesi ***meno*** plafond disponibile ***uguale*** progressivo utilizzo

E pertanto, nell'esempio proposto in tabella 2, si avrà:
1.415.188 (cfr. rigo VC13 di tabella 1 e colonna C, rigo dic. 2000 di tabella 2) ***meno*** **1.415.188** (cfr. rigo VC14 di tabella 1 e colonna J, rigo dic. 2000 di tabella 2) ***uguale*** **zero**.

Si evidenzia che l'ammontare delle cessioni registrate nei 12 mesi e l'ammontare del plafond disponibile coincidono solo nell'ipotesi in cui non esistano acquisti agevolati precedenti.

I successivi progressivi utilizzi saranno ricavati secondo la formula appresso indicata:

CALCOLO DEI SUCCESSIVI PROGRESSIVI UTILIZZI

progressivo utilizzo precedente ***più*** acquisti agevolati nel mese ***meno*** cessioni n.i. del 13° mese precedente

E pertanto, nell'esempio proposto in tabella 2, si avrà:
zero (cfr. colonna I, rigo dic. 2000 di tabella 2) ***più*** **75.888** (cfr. colonna G, rigo gen. 2001 di tabella 2) ***meno*** **zero** (cfr. colonna B, rigo gen. 2000 di tabella 2) ***uguale*** **75.888** (cfr. colonna I, rigo gen. 2001 di tabella 2).

Ed in seguito, a febbraio 2001, si avrà:
75.888 (cfr. colonna I, rigo gen. 2001 di tabella 2) ***più*** **102.153** (cfr. colonna G, rigo feb. 2001 di tabella 2) ***meno*** **60.175** (cfr. colonna B, rigo feb. 2000 di tabella 2) ***uguale*** **117.866** (cfr. colonna I, rigo feb. 2001 di tabella 2)

e così via, per tutti gli altri mesi.

Curiosità: poiché il plafond è stato tenuto correttamente e la tabella 2 sviluppa il primo anno di utilizzo si può ottenere il dato finale cui porterà la verifica, cioè il plafond ancora disponibile al 1°.1.2002 in maniera rapidissima.

Infatti la somma di tutte le cessioni del 2000 (rigo VC 13 col.6 vedi tabella 1)	**1.415.188**	**più**
la somma di tutte le cessioni del 2001 (rigo VC 13 col.4 vedi tabella 1)	**2.251.228**	**uguale**
	3.666.416	

Questo dato rappresenta l'ammontare massimo degli acquisti agevolati possibili il primo anno di utilizzo (plafond disponibile). **Ma il contribuente dichiara al quadro VC 13 colonna 1 (vedi tabella 1) della dichiarazione annuale IVA di aver comprato solo per 1.598.205.**
La differenza 3.666.416 – 1.598.205 = **2.068.211** rappresenta ciò che non è stato "speso", cioè in definitiva il plafond disponibile al 1°.1.2002 che risulta all'ultimo rigo dell'ultima colonna della tabella 2 che riporta lo sviluppo del plafond mese per mese.

In caso di verifica di un plafond mobile "a regime", cioè a periodi successivi al primo anno di utilizzo, il sistema non cambia. E' sempre il contribuente a fornire i dati necessari per calcolare il **primo progressivo utilizzo**:
- le cessioni nei 12 mesi precedenti dal rigo VC 13 colonna 6 della dichiarazione annuale (vedi tabella 1)
- il plafond disponibile al 1°gennaio dell'anno di verifica dal rigo VC 14 (vedi tabella 1).

Ottenuto il primo progressivo utilizzo per differenza tra i due dati, gli altri sono legati al primo dalla metodologia sopra descritta.

TABELLA N. 1			
QUADRO VC DELLA DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2002 *PERIODO DI IMPOSTA ANNO 2001*			
	ANNO 2001		***ANNO 2000***
VC1	ACQUISTI	75.888	0
GEN	ESPORTAZIONI	160.250	0
VC2	ACQUISTI	102.153	0
FEB	ESPORTAZIONI	228.270	60.175
VC3	ACQUISTI	171.304	0
MAR	ESPORTAZIONI	256.948	75.989
VC4	ACQUISTI	230.473	0
APR	ESPORTAZIONI	123.045	53.211
VC5	ACQUISTI	127.982	0
MAG	ESPORTAZIONI	178.108	53.969
VC6	ACQUISTI	32.422	0
GIU	ESPORTAZIONI	227.197	87.861
VC7	ACQUISTI	150.398	0
LUG	ESPORTAZIONI	191.046	158.717
VC8	ACQUISTI	130.420	0
AGO	ESPORTAZIONI	6.013	4.007
VC9	ACQUISTI	82.155	0
SET	ESPORTAZIONI	220.106	216.891
VC10	ACQUISTI	146.449	0
OTT	ESPORTAZIONI	369.213	184.769
VC11	ACQUISTI	194.996	0
NOV	ESPORTAZIONI	183.867	128.600
VC12	ACQUISTI	153.565	0
DIC	ESPORTAZIONI	107.165	390.999
VC13	TOTALE ACQUISTI (colonna **1**)	1.598.205	0
VC13	TOTALE ESPORTAZIONI	2.251.228 (colonna **4**)	1.415.188 (colonna **6**)
VC14	PLAFOND DISPONIBILE AL 1 GEN 2001		1.415.188
VC14	METODO ADOTTATO PER LA DETERMINAZIONE DEL PLAFOND PER IL 2001: **MENSILE**		

TABELLA N. 2									
Mese	**Operazioni che generano plafond del mese**	**Operazioni che generano plafond degli ultimi 12 mesi**	**Volume d'affari del mese**	**Volume d'affari degli ultimi 12 mesi**	**Rapporto tra esport (col. C) e V.A. (col. E) (%)**	**Utilizzi di plafond del mese**	**Utilizzi di plafond ultimi 12 mesi**	**Utilizzo progressivo**	**Plafond disponibile all'inizio del mese successivo**
A	**B**	**C**	**D**	**E**	**F (C/E)**	**G**	**H**	**I**	**J (C – I)**
GEN. 2000	0		0						
FEB. 2000	60.175		112.118						
MAR. 2000	75.989		96.345						
APR. 2000	53.211		54.461						
MAG. 2000	53.969		54.177						
GIU. 2000	87.861		145.361						
LUG. 2000	158.717		158.717						
AGO. 2000	4.007		29.007						
SET. 2000	216.891		258.563						
OTT. 2000	184.769		208.046						
NOV. 2000	128.600		153.655						
DIC. 2000	390.999	1.415.188	408.661	1.679.111	84,28			0	1.415.188
GEN. 2001	160.250	1.575.438	185.250	1.864.361	84,50	75.888	75.888	75.888	1.499.550
FEB. 2001	228.270	1.743.533	228.410	1.980.653	88,03	102.153	178.041	117.866	1.625.667
MAR. 2001	256.948	1.924.492	291.593	2.175.901	88,45	171.304	349.345	213.181	1.711.311
APR. 2001	123.045	1.994.326	148.045	2.269.485	87,88	230.473	579.818	390.443	1.603.883
MAG. 2001	178.108	2.118.465	207.948	2.423.256	87,42	127.982	707.800	464.456	1.654.009
GIU. 2001	227.197	2.257.801	247.197	2.525.092	89,41	32.422	740.222	409.017	1.848.784
LUG. 2001	191.046	2.290.130	191.046	2.557.421	89,55	150.398	890.620	400.698	1.889.432
AGO. 2001	6.013	2.292.136	53.528	2.581.942	88,78	130.420	1.021.040	527.111	1.765.025
SET. 2001	220.106	2.295.351	232.606	2.555.985	89,80	82.155	1.103.195	392.375	1.902.976
OTT. 2001	369.213	2.479.795	381.723	2.729.662	90,85	146.449	1.249.644	354.055	2.125.740
NOV. 2001	183.867	2.535.062	195.117	2.771.124	91,48	194.996	1.444.640	420.451	2.114.611
DIC. 2001	107.165	2.251.228	118.890	2.481.353	90,73	153.565	1.598.205	183.017	2.068.211

ALLEGATO N. 3

AGENZIA DELLE DOGANE
UFFICIO ……

CHECK-LIST
Controlli nel settore delle Dogane: verifica del plafond IVA

Avvertenza:
1. la presente check-list è stata predisposta quale ausilio dell'attività dei verificatori;
2. essa non limita l'attività dei verificatori, i quali in aggiunta effettueranno ogni adempimento – anche se non menzionato dalla check-list – al quale sono tenuti da disposizioni legislative, regolamentari o da ordini di servizio o che di volta in volta viene suggerito e/o imposto dalle situazioni rilevate nel corso della verifica;
3. i verificatori dovranno utilizzarla nel corso della verifica, avendo cura di rispondere a tutte le domande;
4. qualora la risposta sia "NO" o "NA" (non applicabile) i verificatori dovranno fornire idonea motivazione in apposito allegato;
5. la check-list, debitamente compilata e sottoscritta dai verificatori, sarà conservata agli atti d'ufficio, unitamente a tutta la documentazione concernente la verifica (interrogazioni all'Anagrafe tributaria, incarico di servizio, processi verbali, etc.)

Processo verbale	Prot. n. del
Data inizio verifica	
Data fine verifica	

Dati identificativi del soggetto controllato	
Denominazione	
Partita IVA	
Sede amministrativa	
Sede legale	
Attività	
Rappresentante legale	

Funzionari verificatori		
Cognome e nome	Qualifica	Codice fiscale

ATTIVITÀ PREPARATORIA AL CONTROLLO				
		SI'	NO	NA
1	Si è a conoscenza dei criteri per i quali la ditta è stata prescelta per il controllo?			
2	E' stata verificata l'ubicazione della sede amministrativa e degli altri locali utilizzati per l'esercizio dell'attività?			
3	E' stato verificato il luogo di conservazione delle scritture contabili e dell'eventuale depositario?			
4	Si è proceduto ad accertare l'esistenza di precedenti verifiche presso il soggetto?			
5	Si è proceduto ad accertare se attualmente è in corso un'altra verifica da parte dell'amministrazione finanziaria? (in caso affermativo, relazionare alla Direzione per la valutazione del caso)			
6	Sono stati acquisiti tutti gli elementi informativi sul soggetto in possesso dell'Ufficio (anagrafe tributaria, camere di commercio, ecc)?			
7	Si è in possesso delle informazioni relative alle operazioni del periodo oggetto del controllo reperite tramite il Data Warehouse (MERCE)?			
8	(solo se il soggetto da controllare effettua cessioni INTRA-UE): E' stata controllata la validità sostanziale dei codici IVA dei cessionari UE?			
ATTIVITÀ DI CONTROLLO IN AZIENDA				
9	E' stata effettuata l'acquisizione completa della documentazione necessaria al controllo?			
10	E' stato effettuato il controllo sulla regolare istituzione e tenuta dei libri e dei registri obbligatori per legge?			
11	E' stato richiesto ed ottenuto il prospetto di utilizzo del plafond previsto dall'art. 10 del D.P.R. n. 435/2001?			
12	E' stata accertata la modalità di calcolo (solare o mensile) seguita dal contribuente per la costituzione e utilizzo del plafond?			
13	**se il contribuente, all'inizio dell'anno, è transitato dalla modalità di calcolo solare a quella mensile o viceversa:** E' stata accertata la regolarità del plafond disponibile all'inizio dell'anno?			
14	Per determinare la sussistenza del rapporto necessario ad acquisire lo status di esportatore in presenza di operazioni nel regime del margine è stato inserito al denominatore il margine netto così come descritto al cap. 7 pag. 33?			
15	Il contribuente dispone dello status di esportatore (calcolo del rapporto operazioni non imponibili/volume d'affari superiore al 10%)? N. B.: se la risposta è sì passare al punto 17			
16	Nel caso che il contribuente non disponga dello status di esportatore si è provveduto ad individuare separatamente gli acquisti irregolari e le importazioni irregolari, ai fini del recupero dell'imposta e del regime sanzionatorio applicabile?			

17	E' stata verificata la validità sostanziale delle operazioni attive (fatture emesse) che concorrono alla formazione del plafond?			
18	**se il plafond disponibile accertato dai verificatori è inferiore a quello dichiarato dal contribuente:** E' stata verificata nuovamente l'esistenza dello status di esportatore?			
19	**se il contribuente ha effettuato acquisti non imponibili nell'ambito di una triangolazione ex art. 8 c.1 lett. a DPR 633/72 e/o ex art. 58 c. 1 D.L. 331/93 e/o ex art. 40 c. 2 D.L. 331/93, che generano plafond ad uso vincolato:** E' stato suddiviso il plafond nelle sue componenti libero e vincolato?			
20	Sono state individuate sul registro IVA acquisti le fatture concernenti acquisti di beni e servizi e le importazioni senza applicazione dell'IVA con utilizzo di plafond?			
21	**in caso di plafond vincolato:** Sono stati attribuiti al plafond vincolato gli acquisti di beni esportati entro 6 mesi nello stato originario?			
22	E' stato verificato che le fatture di acquisti e le bollette di importazione rechino il corretto riferimento alla dichiarazione di intento che ne ha originato la non imponibilità?			
23	E' stato effettuato il controllo circa la regolare emissione, registrazione e conservazione in originale delle dichiarazioni di intento emesse?			
24	E' stato verificato che gli acquisti agevolati non riguardino fabbricati, aree edificabili, beni ad IVA oggettivamente indetraibile ex art. 19-bis 1 del DPR 633/72?			
25	Sono stati confrontati i dati di utilizzo relativi alla fine di ciascun mese rilevati dai verificatori con quelli indicati dal contribuente sul prospetto di utilizzo e sull'apposito quadro della dichiarazione IVA? (eventuali difformità generano irregolarità di natura formale)			
26	E' stato controllato che i dati di utilizzo concernenti importazioni riproducano esattamente il contenuto del codice 406 indicato al campo 47 delle bollette doganali?			
27	**in caso di splafonamento su un plafond annuale:** E' stato individuato il momento di esaurimento del plafond, a partire dal quale tutti gli acquisti e le importazioni successivi devono assolvere l'imposta?			
28	**in caso di plafond mobile:** E' stato individuato il primo progressivo utilizzo, secondo la formula: esportazioni nei 12 mesi indicate al quadro VC della dichiarazione annuale (IVA 2002) *meno* plafond disponibile al 1° gennaio? (vedi pag. 20 e segg. procedura tecnica)			
29	**in caso di plafond mobile:** E' stato ricavato il progressivo utilizzo all'inizio e alla fine di ogni mese secondo la formula: progress. utilizzo iniziale *più* acquisti nel mese *meno* cessioni nel 13° mese precedente? (vedi pag. 20 e segg. procedura tecnica)			
30	**in caso di plafond mobile:** E' stato calcolato il plafond disponibile all'inizio e alla fine di ciascun mese secondo la formula plafond disponibile *uguale* cessioni nei 12 mesi *meno* progressivo utilizzo? (vedi pag. 20 e segg. procedura tecnica)			
31	Sono stati confrontati i dati così individuati dai verificatori con quelli dichiarati dal contribuente?			

32	**in caso di splafonamento su plafond mobile:** E' stato correttamente individuato il nuovo progressivo utilizzo necessario per riprendere la gestione del plafond nel mese successivo? (vedi pag. 27-28 procedura tecnica)			
33	**in caso che siano state rilevate irregolarità:** Sono state suddivise in separati rilievi le irregolarità rilevate, fra quelle per la cui definizione è competente la Dogana e quelle demandate all'Agenzia delle Entrate (ex Ufficio IVA)?			
34	Qualora sia stato rilevato l'irregolare utilizzo di plafond vincolato all'importazione è stato individuato l'organo competente al recupero dell'imposta ed all'applicazione delle relative sanzioni? (vedi pag. 26-27 procedura tecnica)			
35	Si è proceduto alla rituale compilazione di processi verbali secondo le normative applicabili, incluso quanto previsto dallo Statuto del contribuente (legge n. 212/2000)?			
36	I processi verbali compilati sono stati regolarmente notificati al Contribuente?			
37	E' stata data comunicazione alla competente Autorità Giudiziaria, nei modi e nei termini previsti dal codice di procedura penale, delle eventuali irregolarità aventi rilevanza penale?			
38	E' stata compilata la scheda di rilevazione dei controlli doganali?			

ALLEGATO N. 4

MODULISTICA PER LE VERIFICHE SUL PLAFOND

Nel presente allegato sono riportati i fac-simili della modulistica da utilizzare per le verifiche in materia di plafond, appresso descritti:

1. **Mod. IVA/Plaf ids - Incarico di servizio**

2. **Mod. IVA/Plaf – PV/A - Processo verbale di accesso** - Tale modello contiene la descrizione delle operazioni di accesso e va compilato il primo giorno della verifica.

3. **Mod. IVA/Plaf – PV/B – Processo verbale giornaliero** - Tale modello serve a descrivere in modo sommario ma significativo le operazioni giornaliere compiute. Va compilato quando la verifica si protrae per più giorni.

4. **Mod.IVA/Plaf – PV/C - Processo verbale di constatazione** - In tale modello si esporrà l'esito del controllo effettuato, evidenziando le relative infrazioni riscontrate. Esso va compilato a conclusione della verifica.

5. **Mod. IVA/Plaf – PV/D - Processo verbale di accesso e constatazione** - Tale modello va compilato esclusivamente quando la verifica si chiude in solo giorno.

6. **Mod.IVA/Plaf idc - Invito di comparizione**

Mod. IVA/Plaf ids

INCARICO DI SERVIZIO
(Bozza da riprodurre su carta recante l'intestazione dell'Ufficio)

Luogo e data

Al……..

Al……..

PROT. N……

Con riferimento agli artt.:
- 31, comma 3, e 35 della legge 7.1.1929, n. 4
- 13, 14 e 78 del Reg. CEE 2913/92
- 52 e 64 del D.P.R. 633/1972
- 11 del D.L.vo 374/90
- 34-c.4 del D.L.41/95

SI INCARICANO LE SS.LL.

di eseguire un accesso presso la Ditta/Società . . . . . .
con sede in . . . . . .
depositario . . . . . .
P. IVA . . . . . per la verifica della veridicità e regolarità di tutte le operazioni poste in essere dal contribuente per la costituzione del plafond IVA nell'anno . . . . . e l'utilizzo del medesimo nell'anno successivo.

I controlli potranno essere estesi ad altri periodi d'imposta, qualora emergano situazioni di particolare rilevanza fiscale che rendano necessario un approfondimento della verifica, previa autorizzazione di questa Direzione.

L'intervento rientra nell'ambito dei controlli doganali – settore cessioni all'esportazione – disposti dal Direttore dell'Agenzia delle Dogane, sulla base del piano annuale dei controlli.

In osservanza della L. 27.07.2000, n. 212 (Statuto del contribuente) ed in particolare degli artt. 10 e 12 si rammenta che il contribuente ha facoltà di:
- farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di Giustizia Tributaria;
- richiedere che l'esame dei documenti amministrativi e contabili venga fatto presso l'Ufficio dei verificatori o presso l'ufficio del professionista che l'assiste o rappresenta;
- muovere rilievi o formulare osservazioni delle quali verrà dato atto nel P.V. delle operazioni di verifica;
- richiedere, consultare, esaminare ed estrarre copia di ogni documento acquisito ai fini della verifica;

– comunicare, entro 60 gg. dal rilascio della copia del P.V. di chiusura delle operazioni di controllo, osservazioni e richieste che saranno valutate dagli Uffici impositori, fermo restando il divieto di emanare l'eventuale avviso di accertamento prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

L'inizio della verifica avverrà in data…….

IL DIRETTORE

Mod. IVA/Plaf – PV/A

INTESTAZIONE DELL'UFFICIO

PROCESSO VERBALE DI ACCESSO

L´anno . . . . . , il giorno . . . . . del mese di . . . . . nei locali della Ditta/Società sotto indicata, viene compilato il seguente atto.

VERBALIZZANTI

PARTE

Ditta/Società	
Con sede legale in	
Con sede amministrativa in:	
In atti rappresentata da:	
Nato a :	il
Residente in:	
Nella qualità di:	
Identificato a mezzo:	
Partita I.V.A	Codice Fiscale:
Esercente l'attività di (codice di attività)	
Iscrizione al REA	

FATTO

I sottoscritti verbalizzanti alle ore . . . . . di oggi accedevano nei locali della ditta/società su indicata, in esecuzione dell'incarico di servizio n° . . . . . del . . . . . , conferito dal Direttore della Dogana.

Presentatisi alla parte nei modi di rito, essi si qualificavano mediante l'esibizione delle proprie tessere personali di riconoscimento, facendo prendere visione dell'incarico di servizio su indicato, con particolare riferimento al punto relativo alle *disposizioni in materia di Statuto dei diritti del contribuente*.

Quindi manifestavano lo scopo dell'intervento, avente per oggetto il controllo della veridicità e della regolarità delle operazioni poste in essere dalla parte per la costituzione del plafond IVA nell'anno . . . . . e l'utilizzo dello stesso nell'anno successivo.

In osservanza della L. 27.07.2000, n. 212 (Statuto del contribuente) ed in particolare degli artt. 10 e 12 si rammenta che il contribuente ha facoltà di:

- farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di Giustizia Tributaria;
- richiedere che l'esame dei documenti amministrativi e contabili venga fatto presso l'Ufficio dei verificatori o presso l'ufficio del professionista che l'assiste o rappresenta;
- muovere rilievi o formulare osservazioni delle quali verrà dato atto nel P.V. delle operazioni di verifica;
- richiedere, consultare, esaminare ed estrarre copia di ogni documento acquisito ai fini della verifica;
- comunicare, entro 60 gg. dal rilascio della copia del P.V. di chiusura delle operazioni di controllo, osservazioni e richieste che saranno valutate dagli Uffici impositori, fermo restando il divieto di emanare l'eventuale avviso di accertamento prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

Invitavano ad esibire tutta la documentazione custodita concernente la verifica. Aderendo all'invito il Sig. . . . . nella veste di . . . . . , metteva a disposizione dei verbalizzanti la richiesta documentazione.

I documenti esibiti sono quelli qui di seguito elencati:

- Libro giornale – partitari clienti e fornitori
- Registro delle fatture emesse – art.23 DPR 633/72
- Registro degli acquisti – art.25 DPR 633/72
- Registro dei corrispettivi -art.24 DPR 633/72
- Registro relativo agli scambi intracomunitari di beni - art.47 DL 331/93
- Elenchi riepilogativi delle cessioni intracomunitarie di beni presentati nel periodo . . . . . e relative fatture;
- Dichiarazioni annuali I.V.A. anno. . . . . ;
- Distinte di versamento . . . . . ;
- Registro delle Dichiarazioni di intento emesse;
- Dichiarazioni di intento emesse e ricevute anni. . . . . ;
- Fatture emesse relative a cessioni all'esportazione, corredate dalle relative bollette doganali di esportazione - periodo . . . . . ;
- Bollette doganali di importazione senza addebito d'imposta ai sensi dell'art.8, comma 2, e 68 del D.P.R. 633/72 periodo . . . . . ;
- Fatture emesse dai fornitori senza addebito d'imposta ai sensi dell'art. 8 comma 2 del D.P.R. 633/72 periodo . . . . . ;
- Documentazione bancaria e di trasporto relativa alle operazioni sottoposte a verifica;
- Altri : . . . . . .

Operazioni eseguite :

. . . . . .

In merito alle operazioni di accesso la parte ha dichiarato:

. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .

La documentazione acquisita è stata posta in . . . . . sigillato con . . . . . sul quale sono state apposte le firme dei verbalizzanti e della parte.

Detti plichi sono stati dati in custodia alla parte, alla quale è stata ricordata la responsabilità e gli obblighi inerenti la custodia stessa qualora venisse procurata manomissione, rimozione, effrazione dei suggelli e, comunque, asportazione dei documenti.

I verbalizzanti hanno fatto presente alla parte che, a norma dell'art. 52, 5° comma, del DPR 633/72, i libri, i registri, scritture e documenti, di cui si è omessa l'esibizione, non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell'accertamento amministrativo-contabile e nemmeno in sede contenziosa.

Il presente atto viene redatto in n. 2 originali di cui uno è stato consegnato alla parte.

Le operazioni di accesso, come sopra descritte, sono terminate alle ore . . . . del giorno stesso di inizio.

Con la sottoscrizione del presente processo verbale, la parte conferma che non sono state arrecati danni alle cose mobili ed immobili e che nulla è stato asportato.

Fatto letto e chiuso in data e luogo come sopra, viene confermato e sottoscritto.

I VERBALIZZANTI **LA PARTE**

Mod. IVA/Plaf – PV/B

INTESTAZIONE DELL'UFFICIO

Processo verbale giornaliero n. . . . . .

L'anno . . . . . il giorno . . . . . del mese di . . . . . nei locali della ditta/Società . . . . . , è redatto il presente atto per far constatare che alle ore . . . . di oggi sono iniziate/riprese le operazioni di verifica, dopo aver constatato l'identità e l'integrità dei suggelli apposti in precedenza.

Operazioni compiute:
. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .

Infrazioni riscontrate
. . . . . .
. . . . . .

In merito alle operazioni di verifica la parte ha dichiarato:
. . . . . .
. . . . . .

Le operazioni di verifica hanno avuto termine alle ore . . . . . di oggi.

La verifica proseguirà nei prossimi giorni per quanto concerne tutta l'altra documentazione non ancora esaminata, la quale è stata chiusa in . . . . . sigillato con . . . . . sul quale sono state apposte le firme dei verbalizzanti e della parte.

La documentazione esibita e quella sigillata è stata data in custodia alla parte, alla quale è stata ricordata la responsabilità e gli obblighi inerenti la custodia stessa, qualora venisse procurata manomissione, rimozione, effrazione e comunque asportazione dei documenti.

Alle operazioni di verifica ha presenziato il Sig. . . . . .

Copia del presente verbale viene consegnata direttamente alla parte.

Con la sottoscrizione del presente P.V., la parte conferma che non sono stati arrecati danni alle cose mobili ed immobili e che nulla è stato asportato.

Letto , confermato e sottoscritto in data e luogo come sopra.

I VERBALIZZANTI **LA PARTE**

Mod.IVA/Plaf – PV/C

INTESTAZIONE DELL'UFFICIO

PROCESSO VERBALE DI CONSTATAZIONE

L´anno . . . . . , il giorno . . . . . del mese di . . . . . in . . . . . via . . . . . n. . . . . , presso la ditta /società sottoindicata, viene compilato il presente atto.

VERBALIZZANTI

PARTE

Ditta/Società
Con sede legale in
Con sede amministrativa in:
In atti rappresentata da:
Nato a : il
Residente in:
Nella qualità di:
Identificato a mezzo:
Partita I.V.A Codice Fiscale:
Esercente l'attività di (codice di attività)
Iscrizione al REA

FATTO

I sottoscritti verbalizzanti nel/i giorno/i . . . . . hanno eseguito un controllo ai sensi :

- dell'articoli. 52 e 64 del DPR 26.10.72 n. 633 ;
- della legge 7.1.1929, n. 4 comma 3, e 35
- degli articoli 13, 14 e 78 del Reg. CEE 2913/92
- dell'articolo 11 del D.L.vo 374/90
- dell'articolo 34 comma.4 del D.L.41/95

nei confronti della Ditta/Società in rubrica indicata in esecuzione dell'incarico n. . . . . del . . . . . , conferito dal Direttore della Dogana.

Le procedure eseguite, le ispezioni compiute, la documentazione acquisita, alla presenza e con l'assistenza del Signor . . . . . , nella qualità di . . . . sono state descritte nel processo verbale di accesso del . . . . e nei processi verbali giornalieri nn. . . . . del . . . . . , un esemplare dei quali è stato consegnato alla parte.

E' stato rammentato alla parte che, in osservanza dei principi stabiliti dalla L. 27.07.2000 n. 212, essa ha facoltà di:

- farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di Giustizia Tributaria;
- richiedere che l'esame dei documenti amministrativi e contabili venga fatto presso l'Ufficio dei verificatori o presso l'Ufficio del professionista che l'assiste o rappresenta;
- muovere rilievi o formulare osservazioni di cui sarà dato atto nel presente P.V.;
- comunicare entro 60 gg. dal rilascio della copia del presente P.V. di chiusura delle operazioni di controllo, osservazioni e richieste che saranno valutate dagli Uffici impositori, fermo restando il divieto di emanare l'eventuale avviso di accertamento prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

L'attività di controllo, intesa a verificare l'esatto adempimento degli obblighi previsti dal D.L. 29.12.1983, n. 746 , convertito dalla Legge 27.02.84, n.17, e successive modificazioni che disciplina la facoltà per l'acquirente o l'importatore di effettuare acquisti o importazioni senza l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, si è svolta sulla base delle operazioni effettuate nell'anno . . . . . .

a) Si è provveduto ad effettuare il controllo delle operazioni che hanno concorso alla formazione del plafond per l'anno . . . . . per l'ammontare dichiarato di . . . . . .

b) Si è constatato che il contribuente ha utilizzato, nel periodo sottoposto a controllo, il plafond con il sistema solare / mensile.

c) Si è proceduto al raffronto delle fatture relative a cessioni all'esportazione registrate nell'anno . . . . . con la relativa documentazione doganale (bollette di esportazione) commerciale, di trasporto e con le corrispondenti registrazioni contabili per un valore complessivo di . . . . . Il controllo è stato anche volto ad accertare l'esistenza della prova dell'uscita delle merci dal territorio dell'Unione Europea. Da tale controllo è emersa:

- la regolarità delle operazioni e la corrispondenza dei dati;
- la difformità degli elementi relativamente a: . . . . . .

d) Si è proceduto alla verifica formale e sostanziale delle fatture relative alle cessioni intracomunitarie per l'ammontare complessivo di . . . . . e quindi al raffronto con le registrazioni contabili e con i corrispondenti modelli INTRA. Da tale verifica è emersa:

- la regolarità delle operazioni e delle registrazioni contabili;
- l'irregolarità relativamente: . . . . . .

e) Si è provveduto ad effettuare il controllo di altre operazioni che concorrono alla costituzione del plafond per l'ammontare complessivo di . . . . . di cui:
. . . . . .

. . . . . .
. . . . . Da tale controllo è emersa :

– la corrispondenza dei dati;
– la difformità degli elementi relativamente a: . . . . . .
. . . . . .
. . . . . .

f) Dopo aver accertato la regolarità e la veridicità delle operazioni sopra citate si è provveduto al raffronto dei dati così rilevati (ammontare complessivo delle cessioni all'esportazione ed operazioni assimilate) con la dichiarazione I.V.A dell'anno . . . . . relativa all'anno d'imposta . . . . . al fine di verificare la corrispondenza del plafond dichiarato per l'ammontare di . . . . . Da tale controllo è emerso :

– la regolare costituzione del plafond;
– l'irregolare/illecita costituzione del plafond in quanto: . . . . . .
. . . . . .
. . . . . .

pertanto l'ammontare del plafond così rideterminato risulta essere pari a . . . . . .

g) Che le operazioni che concorrono alla costituzione del plafond superano / non superano il 10% del volume d'affari relativo all'anno d'imposta. . . . .

h) Si è provveduto a verificare la regolarità delle annotazioni effettuate dalla Ditta/Società nel registro delle dichiarazioni di intento/o registro . . . . . Da tale controllo è emerso:

– la regolarità delle registrazioni;
– l'irregolarità delle registrazioni relativamente a: . . . . . .
. . . . . .
. . . . . .

i) Si è provveduto a controllare l'utilizzo del suddetto plafond nell'anno d'imposta. . . . . .
Da tale controllo è emerso:

– il regolare utilizzo del plafond nell'anno di imposta sottoposto a controllo;
– l'indebito utilizzo/ l'utilizzo del plafond oltre il limite consentito per un importo pari a . . . .
. . . . . .

Per quanto sopra esposto, dai controlli effettuati, è risultato quanto segue:

– **Nessun rilievo**
– **Rilievi**

. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .

In merito alle operazioni di controllo ed alle sue conclusioni espresse nel presente atto la parte ha rilasciato la seguente dichiarazione: . . . . . .
. . . . . .
. . . . . .

. . . . . .
. . . . . .
. . . . . .

L'autore delle violazioni di cui ai rilievi suesposti si individua nel sig. . . . . ., in qualità di . . . . . identificato . . . . . .

Con riguardo alle violazioni rilevate, la parte viene resa edotta che è di esclusiva competenza dell'Ufficio delle Dogane/Entrate di . . . . . l'irrogazione delle sanzioni, che saranno determinate con i criteri previsti dal D. Lgs. n. 472/1997.

La documentazione esaminata viene lasciata in custodia alla parte con l'obbligo di conservarla inalterata fino alla definizione del contesto e comunque nel rispetto dei termini previsti dall'art.39 del DPR n.633/72 e successive modificazioni. Il presente processo verbale di constatazione costituisce semplice atto istruttorio, contro il quale non sono ammesse definizioni agevolate, deduzioni difensive né ricorsi giurisdizionali.

Questi potranno essere esperiti, entro 60 giorni dalla notifica, nei riguardi dell'atto di contestazione che sarà emesso dagli Uffici della Dogana . . . . . /Entrate di . . . . . , ai sensi dell'art. 16 del D.L.vo 18.12.97, n. 472 per le violazioni contestate.

L'Amministrazione Finanziaria si riserva, ai sensi dell'art.52 del DPR n.633/72, di effettuare altre indagini, in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi, fino alla scadenza dei termini previsti dall'art.57 del DPR n.633/72 e dall'art.43 del DPR n.600/73.

Nel rispetto del principio di cooperazione tra Amministrazione e contribuente, dopo il rilascio di copia del presente P.V., la parte potrà comunicare entro 60 gg. osservazioni e richieste che saranno valutate dagli Uffici impositori salvo i casi di particolare e motivata urgenza (art. 12, comma 7, L. 212/2000).

Il presente atto, che si compone di n. . . . . pagine e n. . . . allegati, viene redatto in n. . . . . originali di cui uno viene consegnato alla parte e gli altri verranno trasmessi presso gli Uffici competenti. La notifica alla parte vale anche ai fini dell'art. 22 del D.L.vo n. 472/97.

Con la sottoscrizione del presente P.V., la parte conferma che non sono stati arrecati danni alle cose mobili ed immobili e che nulla è stato asportato.

Letto, confermato e sottoscritto in data e luogo come sopra.

I VERBALIZZANTI **LA PARTE**

Mod. IVA/Plaf – PV/D

INTESTAZIONE DELL'UFFICIO

PROCESSO VERBALE DI ACCESSO E CONSTATAZIONE

L´anno . . . . . , il giorno . . . . . del mese di . . . . . in . . . . . via . . . . . n° . . . . . ., presso la ditta/ società sottoindicata, viene compilato il presente atto.

VERBALIZZANTI

PARTE

Ditta/Società	
Con sede legale in	
Con sede amministrativa in:	
In atti rappresentata da:	
Nato a :	il
Residente in:	
Nella qualità di:	
Identificato a mezzo:	
Partita I.V.A	Codice Fiscale:
Esercente l'attività di (codice di attività)	
Iscrizione al REA	

FATTO

I sottoscritti verbalizzanti alle ore . . . . . di oggi accedevano nei locali della Ditta/Società su indicata, in esecuzione dell'ordine di verifica n° . . . . . del . . . . . , conferito dal Direttore della Dogana.

Presentatisi alla parte nei modi di rito essi si qualificavano mediante l'esibizione delle proprie tessere personali di riconoscimento, facendo prendere visione dell'ordine di verifica su indicato.

Quindi manifestavano lo scopo dell'intervento avente per oggetto il controllo della veridicità e della regolarità delle operazioni poste in essere dal contribuente per la costituzione del plafond IVA nell'anno . . . . . e l'utilizzo dello stesso nell'anno successivo.

Invitavano ad esibire tutta la documentazione custodita concernente la verifica. Aderendo all'invito il Sig. . . . . nella veste di . . . ., metteva a disposizione dei verbalizzanti la richiesta documentazione.

I documenti esibiti sono quelli qui di seguito elencati:

- Libro giornale – partitari clienti e fornitori
- Registro delle fatture emesse – art.23 DPR 633/72
- Registro degli acquisti – art.25 DPR 633/72
- Registro dei corrispettivi – art. 24 DPR 633/72
- Registro relativo agli scambi intracomunitari di beni - art.47 DL 331/93
- Elenchi riepilogativi delle cessioni intracomunitarie di beni presentati nel periodo. . . . . e relative fatture;
- Dichiarazioni annuali I.V.A. anno. . . . . ;
- Distinte di versamento . . . . . ;
- Registro delle Dichiarazioni di intento emesse;
- Dichiarazioni di intento emesse e ricevute anni. . . . . ;
- Fatture emesse relative a cessioni all'esportazione, corredate dalle relative bollette doganali di esportazione - periodo . . . . . ;
- Bollette doganali di importazione senza addebito d'imposta ai sensi dell'art.8, comma 2, e 68 del D.P.R. 633/72 periodo . . . . . ;
- Fatture emesse dai fornitori senza addebito d'imposta ai sensi dell'art. 8 comma 2 del D.P.R. 633/72 periodo . . . . . ;
- Documentazione bancaria e di trasporto relativa alle operazioni sottoposte a verifica;
- Altri : . . . . . .

I verbalizzanti hanno fatto presente alla parte che, a norma dell'art. 52, 5° comma del D.P.R. 633/72, i libri, i registri le scritture e i documenti di cui si è omessa l'esibizione, non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell'accertamento amministrativo contabile e nemmeno in sede contenziosa.

E' stato rammentato alla parte che, in osservanza dei principi stabiliti dalla Legge 27/07/2000 n. 212, essa ha facoltà di:
- farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa innanzi agli organi di giustizia tributaria;
- richiedere che l'esame dei documenti amministrativi e contabili venga fatto presso l'Ufficio dei verificatori o presso l'ufficio del professionista che l'assiste o rappresenta;
- muovere rilievi o formulare osservazioni di cui sarà dato atto nel presente P.V.;
- comunicare entro 60 gg. dal rilascio della copia del presente P.V. di chiusura delle operazioni di controllo, osservazioni e richieste che saranno valutate dagli Uffici impositori, fermo restando il divieto di emanare l'eventuale avviso di accertamento prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

L'attività di controllo, intesa a verificare l'esatto adempimento degli obblighi previsti dal D.L. n. 746 del 29.12.83 e successive modifiche, che disciplina la facoltà per l'acquirente o l'importatore di effettuare acquisti o importazioni senza l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, si è svolta sulla base delle operazioni effettuate nell'anno. . . . . .

a) Si è provveduto ad effettuare il controllo delle operazioni che hanno concorso alla formazione del plafond per l'anno . . . . . per l'ammontare dichiarato di . . . . . .

b) Si è constatato che il contribuente ha utilizzato, nel periodo sottoposto a controllo, il plafond con il sistema solare / mensile.

c) Si è proceduto al raffronto delle fatture relative a cessioni all'esportazione registrate nell'anno . . . . . con la relativa documentazione doganale (bollette di esportazione) commerciale, di trasporto e con le corrispondenti registrazioni contabili per un valore complessivo di . . . . . Il controllo è stato anche volto ad accertare l'esistenza della prova dell'uscita delle merci dal territorio dell'Unione Europea. Da tale controllo è emersa:

– la regolarità delle operazioni e la corrispondenza dei dati;
– la difformità degli elementi relativamente a:. . . . . .

d) Si è proceduto alla verifica formale e sostanziale delle fatture relative alle cessioni intracomunitarie per l'ammontare complessivo di . . . . . e quindi al raffronto con le registrazioni contabili e con i corrispondenti modelli INTRA. Da tale controllo è emerso:

– la corrispondenza dei dati;
– la difformità degli elementi relativamente a: . . . . . .

e) Si è provveduto ad effettuare il controllo di altre operazioni che concorrono alla costituzione del plafond per l'ammontare complessivo di . . . . . di cui: . . . . . Da tale controllo è emerso:

– la corrispondenza dei dati;
– la difformità degli elementi relativamente a: . . . . . .

f) Dopo aver accertato la regolarità e la veridicità delle operazioni sopra citate si è provveduto al raffronto dei dati così rilevati (ammontare complessivo delle cessioni all'esportazione ed operazioni assimilate) con la dichiarazione I.V.A dell'anno . . . . . relativa all'anno d'imposta. . . . . al fine di verificare la corrispondenza del plafond dichiarato per l'importo di . . . . . Da tale controllo è emerso:

– la regolare costituzione del plafond;
– l'irregolare/illecita costituzione del plafond in quanto: . . . . . .

pertanto l'ammontare del plafond così rideterminato, risulta essere pari a: . . . . . .

g) Che le operazioni che concorrono alla costituzione del plafond superano / non superano il 10% del volume d'affari relativo all'anno d'imposta . . . .

h) Si è provveduto a verificare la regolarità delle annotazioni effettuate dalla Ditta/Società nel registro delle dichiarazioni di intento/ registro . . . . . Da tale controllo è emerso:
– la regolarità delle registrazioni;
– l'irregolarità delle registrazioni relativamente a: . . . . . .

i) Si è provveduto a controllare l'utilizzo del suddetto plafond nell'anno d'imposta. . . . . .
Da tale controllo è emerso:
– il regolare utilizzo del plafond nell'anno di imposta sottoposto a controllo
– l'indebito utilizzo/l'utilizzo del plafond oltre il limite consentito per un importo pari a . . . . . .

Per quanto sopra esposto, dai controlli effettuati, è risultato quanto segue:

– **Nessun rilievo**
– **Rilievi**

. . . . . .

In merito alle operazioni di controllo ed alle sue conclusioni espresse nel presente atto la parte ha rilasciato la seguente dichiarazione: . . . . . .

L'autore delle violazioni di cui ai rilievi suesposti si individua nel sig.. . . . . ., in qualità di . . . . . ., identificato . . . . . .

Con riguardo alle violazioni rilevate, la parte viene resa edotta che è di esclusiva competenza dell'Ufficio delle Dogane/Entrate di . . . . . l'irrogazione delle sanzioni, che saranno determinate con i criteri previsti dal D. Lgs. n. 472/1997.

La documentazione esaminata viene lasciata in custodia alla parte con l'obbligo di conservarla inalterata fino alla definizione del contesto e comunque nel rispetto dei termini previsti dall'art.39 del DPR n. 633/72 e successive modificazioni. Il presente processo verbale costituisce semplice atto istruttorio, contro il quale non sono ammesse definizioni agevolate, deduzioni difensive né ricorsi giurisdizionali.

Questi potranno essere esperiti, entro 60 giorni dalla notifica, nei riguardi dell'atto di contestazione che sarà emesso dall'Ufficio della Dogana . . . . . /Entrate

di. . . . . , ai sensi dell'art. 16 del D.L.vo 18.12.97 n.472 per le violazioni contestate.

L'Amministrazione Finanziaria si riserva, ai sensi dell'art.52 del DPR n.633/72, di effettuare altre indagini, in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi, fino alla scadenza dei termini previsti dall'art.57 del DPR n.633/72 e dall'art.43 del DPR n.600/73.

Nel rispetto del principio di cooperazione tra Amministrazione e contribuente, dopo il rilascio di copia del presente processo verbale, la parte potrà comunicare, entro 60 giorni, osservazioni e richieste che saranno valutate dagli Uffici impositori (art.12, comma 7, L.212/2000)

Il presente atto che si compone di n.. . . pagine e n.. . . allegati, viene redatto in n.. . . originali di cui uno è stato consegnato alla parte e gli altri verranno depositati presso gli Uffici competente. La notifica alla parte vale anche ai fini dell'art. 22 del D.L.vo n. 472/97.

Con la sottoscrizione del presente processo verbale, la parte conferma che non sono state arrecati danni alle cose mobili ed immobili e che nulla è stato asportato.

Fatto letto e chiuso in data e luogo come sopra, viene confermato e sottoscritto alle ore . . . . . .

I VERBALIZZANTI **LA PARTE**

Mod.IVA/Plaf idc

INVITO A COMPARIRE
(Bozza da riprodurre su carta recante l'intestazione dell'Ufficio)

Al Sig.

Prot. del

OGGETTO : INVITO DI COMPARIZIONE

La S.V., in qualità di legale rappresentante della Ditta/Società . . . . . , con sede a . . . . . P.I. . . . . è invitata a presentarsi presso gli Uffici della Dogana di . . . . . , il giorno . . . . . alle ore . . . . . e ad esibire la seguente documentazione:

1. .....
2. .....
3. .....
4. .....
5. .....

relativa alla ditta summenzionata, al fine di poter procedere alla verifica delle operazioni disposta dalla scrivente con incarico di servizio n. . . . . del . . . . . .
Tanto si richiede ai sensi e per gli effetti dell'art. 51 del DPR 633/72, come richiamato dall'art. 34 del D.L. n. 41/1995.

IL DIRETTORE