



**Confederazione Nazionale
dell'Artigianato e della Piccola
e Media Impresa**

Sede Nazionale
Via G. A. Guattani, 13 – 00161 Roma
Tel. 06/44188461
Fax. 06/44249515
E-Mail: polfis@cna.it

Sede di Bruxelles
B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124
Tel. 322 2307442-429
Fa 322 2307219 e-mail bruxelles@cna.it

Divisione Economica e Sociale
Ufficio politiche fiscali

Comunicazione tributaria n. 6

Roma, 18 febbraio 2010

Oggetto: Adozione delle Direttive comunitarie 2008/8/CE, 2008/9/CE e 2008/117/CE – presentazione dei modelli Intrastat relativi al mese di gennaio 2010 – Circolare 17 febbraio 2010, n. 5/E

Sommario

1. PREMESSA: L'ESIMENTE DALL'APPLICAZIONE DELLE SANZIONI PER GLI ERRORI NELLA COMPILAZIONE DEGLI ELENCHI INTRASTAT.....	2
2. LA SANZIONE PREVISTA PER LA IRREGOLARE O MANCATA PRESENTAZIONE DEGLI ELENCHI INTRASTAT.....	2
3. LA NON PUNIBILITÀ DI EVENTUALI ERRORI OD OMISSIONI NELL'APPLICAZIONE DELLE INNOVAZIONI NORMATIVE.....	3
4. NON PUNIBILITÀ PER I RITARDI NELLA PRESENTAZIONE DEGLI ELENCHI INTRASTAT.....	4

1. Premessa: l'esimente dall'applicazione delle sanzioni per gli errori nella compilazione degli elenchi Intrastat

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare 17 febbraio 2010, n. 5, prende atto che la normativa interna di recepimento delle Direttive comunitarie 2008/8/CE, 2008/9/CE e 2008/117/CE, alla data del 17 febbraio 2010, non è stata ancora pubblicata nella Gazzetta Ufficiale, nonostante l'Europa imponga che le modifiche previste dalle Direttive sopra richiamate entrino in vigore sin dal 1° gennaio 2010, proprio per evitare asimmetrie nell'applicazione del tributo europeo tra i vari Stati dell'Unione.

E' evidente, che gli operatori sono nell'impossibilità concreta di assolvere agli adempimenti consistenti nell'applicazione delle nuove regole relative alla territorialità nell'ambito della prestazione dei servizi e, conseguentemente, alla compilazione degli elenchi Intrastat per i quali, a soli due giorni dall'annunciata scadenza, non è ancora possibile disporre dei programmi messi a punto dall'Agenzia delle Dogane.

Pertanto, è importante che l'Agenzia delle Entrate abbia condiviso, con gli operatori, l'assenza di un quadro normativo e procedurale certo. Infatti, nella circolare 17 febbraio 2010, n. 5 si indica – in particolare con riferimento ai nuovi obblighi concernenti la presentazione degli elenchi Intrastat – che *“ad oggi gli operatori non hanno la possibilità di conoscere compiutamente il quadro normativo che disciplina i nuovi obblighi in materia di elenchi riepilogativi (c.d. Intrastat).”* *Sussistendo, pertanto, “obiettive condizioni di incertezza”, è ragionevole ritenere che, nelle more dell'attuazione a regime della nuova disciplina, gli operatori possano incorrere in errori nella compilazione degli elenchi in questione.”*

L'Agenzia delle Entrate prosegue sottolineando che proprio alla luce di questi problemi e ritardi, **gli eventuali errori** commessi nella compilazione degli elenchi relativi alle operazioni effettuate:

- tra gennaio e maggio, per coloro che devono adempiere all'obbligo mensilmente;
- nel primo trimestre, per coloro tenuti ad adempiere all'obbligo trimestralmente,

potranno essere corretti presentando degli elenchi integrativi entro il mese di luglio 2010 senza alcuna applicazione di sanzioni.

L'opportuno ed anche auspicato chiarimento dell'Agenzia delle Entrate (vedi intervento confederale 09.02.2010, n. 1/prot:CC 02/2010) non risolve, tuttavia, i problemi connessi ad eventuali omissioni di presentazione degli elenchi, dovuti, sia alla mancanza assoluta di chiarezza nell'applicazione delle disposizioni - peraltro non ancora in vigore – sia all'impossibilità concreta di compilare e trasmettere elenchi a soli 2 giorni dalla scadenza del termine per la presentazione.

Proprio per tali motivi si ritiene opportuno ricordare le sanzioni applicabili, per poi passare alle possibili esimenti dall'applicazione delle stesse, previste sia dallo Statuto del contribuente (cfr. legge n. 212/2000) sia dalle disposizioni generali sull'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie di cui al D.Lgs n. 472/1997.

2. La sanzione prevista per la irregolare o mancata presentazione degli elenchi Intrastat.

Data la natura prettamente formale dell'obbligo è stata prevista una sanzione in misura fissa da un minimo di euro 516,00 ad un massimo di euro 1.032 applicabile sia per le violazioni di omessa presentazione degli elenchi intrastat, sia per la loro irregolare compilazione, in relazione a ciascun elenco erroneamente compilato o non presentato (art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 471/97).

La disposizione si riferisce, unicamente, alle irregolarità di compilazione dei dati fiscali che debbono essere indicati in detti elenchi. Infatti, in relazione all'omessa o errata compilazione dei dati statistici si applica la sanzione prevista dall'art. 34, comma 5, del D.L. n. 41/1995.

L'incompletezza, l'inesattezza o l'irregolarità può riguardare i singoli dati da indicare negli elenchi ovvero singole righe del medesimo ed, in ogni caso, la sanzione applicabile sarà sempre una soltanto (cfr. c.m. 25-1-1999, n. 23).

La sanzione nella misura indicata nelle righe che precedono risulta, tuttavia, variamente articolata secondo il comportamento del contribuente. L'obiettivo è quello di evitare il più possibile di applicare sanzioni in ipotesi in cui i dati mancanti o errati siano corretti o integrati tardivamente in



modo spontaneo dal contribuente, ovvero entro i termini indicati dall'ufficio⁽¹⁾. **È previsto, infatti, che se i dati mancanti o inesatti vengono integrati o corretti spontaneamente⁽²⁾ o anche su richiesta e nei termini fissati degli Uffici⁽³⁾, la sanzione non si applica.** Oltre a ciò, è stabilito che la sanzione **per l'omissione della presentazione dell'elenco di € 516,00 potrà essere ridotta alla metà se la presentazione avviene entro 30 giorni dalla richiesta inviata dagli Uffici o dagli organi di controllo.**

In altre parole, in caso di omissione, l'ufficio procederà ad irrogare una sanzione di 258 euro, la quale, poi, potrà essere ulteriormente ridotta ad 1/4 con applicazione della definizione agevolata di cui all'articolo 16, del D.Lgs n. 472/1997. In sostanza, in caso di omissione, la sanzione applicabile **potrebbe arrivare a 64 euro.** Mentre, in caso di applicazione di **ravvedimento operoso**, di cui all'articolo 13, comma 1, lett. b), del D.Lgs n. 472/1997, la sanzione applicabile in caso di omissione sarebbe **pari a 51,6 euro** (1/10 di 516,00). In questo caso, si ritiene che la regolarizzazione possa avvenire entro un anno dall'omissione⁽⁴⁾.

3. La non punibilità di eventuali errori od omissioni nell'applicazione delle innovazioni normative.

Allo stato, oltre a mancare la norma primaria interna rappresentata dal decreto legislativo con cui sono recepite le innovazioni delle Direttive comunitarie indicate in premessa, manca ancora:

- il decreto ministeriale di attuazione;
- il provvedimento di approvazione dei nuovi modelli intrastat e delle relative istruzioni;
- le procedure informatiche per la compilazione e la trasmissione degli elenchi intrastat;
- la circolare che spiega le novità per la compilazione degli elenchi alla luce dei nuovi criteri di territorialità sulla prestazione dei servizi e la loro inclusione nei citati modelli.

Tutto questo a ridosso della prima scadenza del termine per la presentazione degli elenchi. L'Agenzia delle Entrate, con ogni probabilità, non ha potuto formalizzare che le omissioni non saranno sanzionate, al fine di evitare l'avvio di una procedura di infrazione comunitaria. Tuttavia, questo aspetto non può ledere il riconoscimento, da parte della medesima Agenzia, dello stato di evidente mancanza di certezze per gli operatori. Questo per sottolineare che, a prescindere da quanto indicato nella circolare n. 5 del 2010, si è dell'avviso che al caso *de quo* si rendano, comunque, applicabili tutte le cautele interne previste dallo Statuto del contribuente e dalle disposizioni generali sull'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie (cfr. paragrafo 4). E' bene sottolineare, infatti, che la conclamata obiettiva incertezza di cui all'articolo 6, comma 2, del D.Lgs n. 472/1997 e all'articolo 10, comma 3, della legge n. 212/2000, debba essere riconosciuta, in primo luogo, proprio per:

- gli eventuali errori commessi nella corretta applicazione dei nuovi principi di territorialità e nell'individuazione dei servizi intracomunitari;
- le nuove e conseguenti regole nell'applicazione dell'inversione contabile IVA, cioè del regime del "reverse charge".

Obbiettiva incertezza che poi deve assolutamente essere estesa agli ulteriori, conseguenti, errori commessi nella compilazione degli elenchi intrastat, come indicato, peraltro, dalla stessa Amministrazione finanziaria nella Circolare in commento.

¹ L'articolazione della sanzione mette ancora di più in risalto come tali adempimenti siano prettamente riferiti ad agevolare i controlli incrociati sulle operazioni intracomunitarie, quale premessa per l'accertamento del tributo mediante l'attivazione delle procedure di cui al Regolamento (CE) 1798/2003 del Consiglio del 7 ottobre 2003 relativo alla cooperazione amministrativa in materia d'imposta sul valore aggiunto (sostitutivo del Regolamento del Consiglio 27 gennaio 1992, n. 92/218/CEE). Con riguardo alla vigente normativa in materia di cooperazione tra le Amministrazioni fiscali europee, ai fini del contrasto delle frodi Iva, si veda C.M. 17-8-2004, n. 46.

² Attualmente, ai fini della spontanea «regolarizzazione» si dovrà provvedere mediante: — utilizzazione del modello Intra1bis e Intra2bis, per comunicare le correzioni di errori formali, indicando sugli stessi, oltre al periodo di riferimento dell'elenco da correggere ed al numero di Partita IVA, soltanto le righe di dettaglio corrette, contraddistinte dal medesimo numero progressivo con cui erano indicate nel predetto elenco; — utilizzazione del modello Intra1ter e Intra2ter per comunicare errori od omissioni di ordine sostanziale.

³ L'Amministrazione finanziaria indica che tale termine non può essere inferiore a 30 giorni (cfr. C.M. 25-1-1999, n. 23).

⁴ È bene sottolineare che qualora si ritenesse che il termine per procedere naturalmente al ravvedimento operoso di cui alla lettera b) dell'art. 13, fosse strettamente legato alla eventuale ripercussione della violazione nella dichiarazione annuale, sarebbe sostenibile ritenere che il ravvedimento in questi ipotesi debba essere effettuato entro un anno dalla commissione della violazione. Tale assunto emerge dalla considerazione che gli elenchi Intrastat non hanno alcun nesso con la Dichiarazione annuale. Pertanto, poiché l'art. 13 del D.Lgs. n. 472/97 statuisce che «quando non è prevista dichiarazione periodica» il ravvedimento può essere effettuato «entro un anno dall'omissione o dall'errore», sembrerebbe sostenibile concludere che, nel caso di specie, la regolarizzazione possa essere effettuata soltanto entro tale ultimo termine.

4. Non punibilità per i ritardi nella presentazione degli elenchi intrastat

Riguardo, poi, ai ritardi nella presentazione degli elenchi intrastat gli operatori, oltre ad avere difficoltà nel comprendere se e quando i nuovi elenchi devono essere compilati, si trovano in uno stato di impossibilità concreta all'adempimento data l'assenza dei nuovi modelli, nonché dei programmi e delle procedure di controllo previste per la trasmissione telematica degli elenchi.

Pertanto, nelle ipotesi di omissioni, oltre a fare affidamento all'ormai condivisa obiettiva incertezza sull'applicazione delle norme – la mancata presentazione può dipendere dalla erronea convinzione di non aver fatto operazioni intracomunitarie – si aggiunge anche l'assoluta mancata chiarezza delle procedure da adottare. Questo aspetto risulta, inoltre, protetto dallo stesso Statuto del contribuente laddove prevede che non sono applicate sanzioni qualora la violazione risulti posta «*in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa*» (articolo 10, comma 2 della legge n. 212).

E' vero, infatti, che oltre alla confusione ed ai ritardi nell'adozione delle procedure telematiche con cui si rende possibile l'adempimento, i ritardi nella presentazione degli elenchi non possono essere imputati alla responsabilità del contribuente, ma solamente all'Amministrazione finanziaria.

In sostanza, nelle ipotesi in cui si rilevi a posteriori una omissione nei primi mesi di applicazione del nuovo obbligo, oltre al basso impatto in termini di sanzioni applicabili, si ritiene che si è in presenza di motivazioni che lasciano pensare ad una improbabile contestazione da parte dell'Amministrazione finanziaria, proprio alla luce di quanto indicato nelle righe che precedono.

a cura di Claudio Carpentieri - Ufficio Politiche Fiscali

(CC/cc/mod._intrastat)

