

NOTIZIARIO

n.

25

2024

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO DELLE CERTIFICAZIONI UNICHE

Riepilogo della disciplina

CREDITO IMPOSTA RICERCA, SVILUPPO E INNOVAZIONE: ULTIME NOVITÀ IN MATERIA

Riepilogo della disciplina

DICHIARAZIONI DI INTENTO: CASI OPERATIVI

Analisi delle principali casistiche

NOTIZIE FLASH**NOVITÀ SPORT: NOMINA SAFE-GUARDING AL 31 DICEMBRE E ABOLIZIONE VINCOLO SPORTIVO AL 1° LUGLIO 2025**

In tema di sport, con la delibera 159/98 del 28 giugno, il CONI ha comunicato **l'estensione al 31.12.2024 del termine per la nomina del responsabile in tema di Safe-guarding**. Ricordiamo che il Safe-guarding, nel contesto sportivo, è quel **processo di protezione** delle persone vulnerabili, bambini e adulti, da molestie, abusi e discriminazioni.

Inoltre, con [il D.L. n. 89/2024](#), pubblicato nella Gazzetta ufficiale n. 151 del 29 giugno 2024 il **vincolo sportivo** è stato **prorogato di un anno**. In particolare, sono slittati dal 1° luglio 2024 **al 1° luglio 2025** i termini per:

- a) l'abolizione del vincolo sportivo per i tesseramenti che costituiscono rinnovi di precedenti tesseramenti senza soluzione di continuità,
- b) l'abolizione del vincolo sportivo previsto dalla federazione sportiva nazionale o dalla disciplina sportiva associata, che non abbiano adottato i regolamenti relativi al riconoscimento del premio di formazione tecnica in caso di primo contratto di lavoro sportivo entro il 31 dicembre 2023.

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO DELLE CERTIFICAZIONI UNICHE

L'Agenzia delle Entrate, con la **circolare n. 12/E del 31.05.2024**, ha chiarito che l'**invio telematico della Certificazione Unica (CU) oltre i termini ordinari è ravvedibile**, così come l'invio di una **nuova certificazione corretta in caso di errore**.

In questa scheda riepiloghiamo il contenuto della disciplina.

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO DELLE CERTIFICAZIONI UNICHE				
PREMESSA	<p>Sono obbligati alla trasmissione della Certificazione Unica coloro che nell'anno precedente hanno corrisposto:</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">somme o valori soggetti a ritenuta alla fonte a vario titolo</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">contributi previdenziali e assistenziali e / o premi assicurativi dovuti all'Inail</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">somme e valori per le quali non è prevista l'applicazione delle ritenute alla fonte ma che sono assoggettati alla contribuzione dovuta all'Inps (in precedenza operava l'obbligo di invio del Modello O1/M)</td> </tr> </table> <p>Rientrano nella casistica appena citata anche le aziende straniere che occupano lavoratori italiani all'estero, ma assicurati in Italia: a tal proposito vengono comunicati con le Certificazioni Uniche i dati relativi al personale interessato, compilando l'apposito riquadro Inps, nella sezione relativa ai dati previdenziali ed assistenziali.</p> <p>Altre realtà tenute all'elaborazione della CU sono rappresentate da:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ amministrazioni sostituti d'imposta, iscritte alle gestioni confluite nell'Inps – Gestione Dipendenti Pubblici; ◆ soggetti sostituti d'imposta con dipendenti iscritti alla sola gestione assicurativa ENPDEP. <p>Per i soggetti appena citati, i dati contenuti nella Certificazione Unica riguardano l'imponibile contributivo – Gestione Dipendenti Pubblici, ai fini previdenziali e assicurativi, nonché gli elementi utili all'aggiornamento della posizione assicurativa degli iscritti. La dichiarazione, pertanto, ha per oggetto</p>	somme o valori soggetti a ritenuta alla fonte a vario titolo	contributi previdenziali e assistenziali e / o premi assicurativi dovuti all'Inail	somme e valori per le quali non è prevista l'applicazione delle ritenute alla fonte ma che sono assoggettati alla contribuzione dovuta all'Inps (in precedenza operava l'obbligo di invio del Modello O1/M)
somme o valori soggetti a ritenuta alla fonte a vario titolo				
contributi previdenziali e assistenziali e / o premi assicurativi dovuti all'Inail				
somme e valori per le quali non è prevista l'applicazione delle ritenute alla fonte ma che sono assoggettati alla contribuzione dovuta all'Inps (in precedenza operava l'obbligo di invio del Modello O1/M)				

	<p>tutti i redditi corrisposti nell'anno precedente ai dipendenti iscritti alle seguenti gestioni amministrare dall'Inps:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Gestione Cassa Pensioni Statali; ◆ Gestione Cassa Pensioni Dipendenti Enti Locali; ◆ Gestione Cassa Pensioni Insegnanti; ◆ Gestione Cassa Pensioni Sanitari; ◆ Gestione Cassa Pensioni Ufficiali Giudiziari; ◆ Gestione INADEL; ◆ Gestione ENPAS; ◆ Gestione ENPDEP (Assicurazione Sociale Vita); ◆ Gestione Cassa Unitaria delle prestazioni creditizie e sociali; ◆ Gestione ENAM. 							
<p>SCADENZA PER L'INVIO DELLE CU</p>	<p>Il termine ultimo per effettuare l'invio telematico all'Agenzia Entrate dei dati relativi alle Certificazioni Uniche è fissato al 16 marzo di ogni anno (che slitta al 31 ottobre per le certificazioni contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata per i privati).</p> <p>Per il 2024 le scadenze erano quindi le seguenti:</p> <table border="1" data-bbox="427 1220 1426 1709"> <tr> <td data-bbox="434 1229 759 1453"> <p>CU/2024 necessarie alla dichiarazione redditi precompilata (lavoratori dipendenti, pensionati eccetera)</p> </td> <td data-bbox="766 1229 1091 1453"> <p>16.03.2024 (che slittava al 18 in quanto il 16 era sabato)</p> </td> <td data-bbox="1098 1229 1420 1453" rowspan="3"> <p>16.03.2024 (che slittava al 18 in quanto il 16 era sabato)</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="434 1462 759 1601"> <p>CU/2024 necessarie alla precompilata persona fisica partite IVA</p> </td> <td data-bbox="766 1462 1091 1601"> <p>31.10.2024</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="434 1610 759 1709"> <p>CU/2024 contenenti solo redditi esenti</p> </td> <td data-bbox="766 1610 1091 1709"> <p>31.10.2024</p> </td> </tr> </table> <p>Si considerano comunque tempestive le comunicazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ trasmesse entro i termini previsti ma scartate dal servizio telematico; 	<p>CU/2024 necessarie alla dichiarazione redditi precompilata (lavoratori dipendenti, pensionati eccetera)</p>	<p>16.03.2024 (che slittava al 18 in quanto il 16 era sabato)</p>	<p>16.03.2024 (che slittava al 18 in quanto il 16 era sabato)</p>	<p>CU/2024 necessarie alla precompilata persona fisica partite IVA</p>	<p>31.10.2024</p>	<p>CU/2024 contenenti solo redditi esenti</p>	<p>31.10.2024</p>
<p>CU/2024 necessarie alla dichiarazione redditi precompilata (lavoratori dipendenti, pensionati eccetera)</p>	<p>16.03.2024 (che slittava al 18 in quanto il 16 era sabato)</p>	<p>16.03.2024 (che slittava al 18 in quanto il 16 era sabato)</p>						
<p>CU/2024 necessarie alla precompilata persona fisica partite IVA</p>	<p>31.10.2024</p>							
<p>CU/2024 contenenti solo redditi esenti</p>	<p>31.10.2024</p>							

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ ritrasmesse entro i 5 giorni successivi alla data contenuta nella comunicazione che attesta il motivo dello scarto. Nell'ipotesi in cui il sostituto d'imposta intenda, prima della scadenza del termine di presentazione: ◆ annullare una certificazione già presentata, deve compilare una nuova certificazione, compilando la parte relativa ai dati anagrafici del contribuente, barrando la casella "Annullamento" posta nel frontespizio; ◆ sostituire una certificazione già presentata, deve compilare una nuova certificazione – comprensiva delle modifiche – barrando la casella "Sostituzione" posta nel frontespizio. <p> Qualora si proceda alla sostituzione o all'annullamento di una certificazione già validamente trasmessa, è necessario predisporre una nuova "Comunicazione" contenente esclusivamente le sole certificazioni da annullare o da sostituire. Nel medesimo invio non potranno, pertanto, essere presenti CU ordinarie e CU da sostituire o annullare.</p>
<p style="text-align: center;">NUOVA INTERPRETAZIONE CIRCOLARE 12/2024</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate nella circolare 12/E del 31.05.2024 osserva quanto segue:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>il Legislatore, con l'art. 4, comma 6-quinquies del D.P.R. 322/1998, ha ritenuto ammissibile l'invio della CU oltre il termine di legge, sanzionando la tardività di tale invio e stabilendo apposita graduazione del quantum sanzionatorio</p> <p>al fine di contemperare tale volontà con i principi generali dell'ordinamento tributario, tra i quali figura l'applicazione generale del ravvedimento operoso, in assenza di espressa previsione di segno contrario, devono ritenersi superate le indicazioni fornite con la Circolare n. 6/E/2015</p> <p>ne consegue che è ammissibile ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso¹ laddove l'invio della CU venga effettuato oltre i termini ordinariamente previsti</p> </div> <p>In sostanza, secondo l'Agenzia delle Entrate il ravvedimento operoso rientra nell'ambito dei principi generali dell'ordinamento tributario, e dunque:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ in assenza di un espresso divieto nell'applicabilità dell'istituto

¹ art. 13 del D.Lgs 472/1997.

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ questo deve ritenersi implicitamente ammesso. 									
LE SANZIONI PER LA CU	<p>L'effettuazione del ravvedimento operoso presuppone:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. l'individuazione delle sanzioni edittali applicabili, 2. l'applicazione dell'abbattimento in ragione della tardività con cui interviene il ravvedimento stesso. <p>La sanzione applicabile non differenzia tra il modello contenente dati errati ("infedele"), rispetto al modello inviato tardivamente (o omesso, nel caso in cui sia l'Agenzia ad applicare le sanzioni) e varia in ragione della tardività nell'effettuazione dell'invio: in particolare, la penalità si applica in misura ridotta nel caso in cui, entro 60 giorni dal termine originario, il contribuente proceda al primo invio (quindi modello tardivo) oppure alla correzione di un modello precedentemente errato.</p> <p>Inoltre, è prevista una sanzione massima per singolo sostituto d'imposta e ciascun periodo pari a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ in generale: € 50.000 ◆ se il ritardo non è superiore a 60 giorni: € 20.000. <p>Come indicato nel paragrafo precedente, non viene sanzionato l'invio tempestivo del modello "infedele" successivamente corretto entro 5 giorni (di calendario). Il termine di 5 giorni decorre dall'eventuale scarto del sistema telematico, oppure dal momento in cui il sostituto si avvede dell'errore commesso in una CU non scartata.</p> <table border="1" data-bbox="459 1444 1420 1785"> <thead> <tr> <th>RITARDO</th> <th>SANZIONE PIENA</th> <th>SANZIONE MASSIMA</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Entro 5 giorni dal termine ordinario (solo se errata)</td> <td>Nessuna</td> <td>Nessuna</td> </tr> <tr> <td>Oltre 5 giorni ed entro il 60° giorno dal termine ordinario</td> <td>33,33 per ogni CU</td> <td>20.000 euro per sostituto d'imposta</td> </tr> </tbody> </table>	RITARDO	SANZIONE PIENA	SANZIONE MASSIMA	Entro 5 giorni dal termine ordinario (solo se errata)	Nessuna	Nessuna	Oltre 5 giorni ed entro il 60° giorno dal termine ordinario	33,33 per ogni CU	20.000 euro per sostituto d'imposta
RITARDO	SANZIONE PIENA	SANZIONE MASSIMA								
Entro 5 giorni dal termine ordinario (solo se errata)	Nessuna	Nessuna								
Oltre 5 giorni ed entro il 60° giorno dal termine ordinario	33,33 per ogni CU	20.000 euro per sostituto d'imposta								

	Dal 61° giorno dal termine ordinario	100 euro per ogni CU	50.000 euro per sostituto d'imposta	
SANZIONI RIDOTTE TRAMITE RAVVEDIMENTO	Per il ravvedimento della CU le sanzioni ridotte diventano quindi le seguenti:			
	Ritardo	Ravvediment o operoso	Sanzione da versare	Sanzione max per sostituto d'imposta
	Entro 5 giorni dal termine ordinario (solo CU errata)	Nessuna sanzione	Nessuna	Nessuna
	Entro il 60° giorno dal termine ordinario	1/9 di 33,33 € per ogni CU	3,70 € per ogni CU	$(20.000/9) = 2.222,22 €$
	Dal 61° giorno dal termine ordinario al 90° giorno	1/9 di 100 € per ogni CU	11,11 € per ogni CU	$50.000/9 = 5.555,56 €$
	Dal 91° giorno e fino al termine per la presentazione della CU relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	1/8 di 100 € per ogni CU	12,50 € per ogni CU	$50.000/8 = 6.250 €$
	Entro il termine per la presentazione della CU relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	1/7 di 100 € per ogni CU	14,29 € per ogni CU	$50.000/7 = 7.142,86 €$
	Oltre il termine per la presentazione della CU relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	1/6 di 100 € (per ogni CU)	16,67 € per ogni CU	$50.000/6 = 8.333,33 €$

CREDITO IMPOSTA RICERCA, SVILUPPO E INNOVAZIONE: ULTIME NOVITÀ IN MATERIA

Il **credito d'imposta ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica** è stato oggetto di **diversi interventi normativi**, dall'introduzione della figura dei **tecnici certificatori** fino alla **comunicazione preventiva al GSE per gli investimenti 2024**.

In questa scheda riepiloghiamo la disciplina.

CREDITO IMPOSTA RICERCA, SVILUPPO E INNOVAZIONE: ULTIME NOVITÀ IN MATERIA							
PREMESSA	<p>Le imprese residenti nel territorio dello Stato, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ dalla natura giuridica, ◆ dal settore economico di appartenenza, ◆ dalla dimensione, ◆ dal regime contabile, ◆ dal sistema di determinazione del reddito ai fini fiscali, <p>possono accedere ad un credito d'imposta per gli investimenti effettuati in Ricerca e Sviluppo, Innovazione tecnologica, anche nell'ambito del paradigma 4.0 e dell'economia circolare, Design e ideazione estetica.</p> <p>Tra le attività ammissibili rientrano, ad esempio, quelle:</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">1)</td> <td>di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico e tecnologico</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">2)</td> <td>di innovazione tecnologica</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">3)</td> <td>di innovazione tecnologica 4.0 e green</td> </tr> </tbody> </table> <p>ad ognuna delle quali spetta un credito in misura variabile a seconda della tipologia di spesa sostenuta e del periodo d'investimento.</p> <p>La disciplina in argomento ha subito diverse modifiche negli ultimi anni.</p>	1)	di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico e tecnologico	2)	di innovazione tecnologica	3)	di innovazione tecnologica 4.0 e green
1)	di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico e tecnologico						
2)	di innovazione tecnologica						
3)	di innovazione tecnologica 4.0 e green						
ATTIVITÀ AMMISSIBILI E	<p>Il credito d'imposta è riconosciuto² a seconda degli anni e della tipologia di investimento, sulla base della seguente tabella:</p>						

² I criteri per la corretta applicazione di tali definizioni sono dettati dall'art. 2, 3 e 5 del [Decreto 26.05.2020 del MISE](#)

MISURA DEL CREDITO	PERIODO INVESTIMENTO	INVESTIMENTI IN ATTIVITÀ DI	MISURA DEL CREDITO
	Fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2022	Ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico e tecnologico	20% della relativa base di calcolo nel limite massimo annuale di 4 milioni di euro
	Dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2022 e fino a quello in corso al 31.12.2031		10% nel limite massimo annuale di 5 milioni di euro
	Fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023	Innovazione tecnologica finalizzata alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati	10% della relativa base di calcolo nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro
	Dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2025		5% nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro
	Fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2022	Innovazione tecnologica 4.0 e green, finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un	15% della relativa base di calcolo nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro
	10%		

	Nel periodo d'imposta 2023	obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0	nel limite massimo annuale di 4 milioni di euro.
	Dal periodo d'imposta 2024 e fino a quello in corso al 31.12.2025		5% nel limite massimo annuale di 4 milioni di euro
	Fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023	Design e ideazione estetica finalizzate ad innovare in modo significativo i prodotti dell'impresa sul piano della forma e di altri elementi non tecnici o funzionali	10% della relativa base di calcolo nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro
	Dal periodo d'imposta 2024 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2025		5% nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro
<p>Le spese ammissibili variano a seconda della tipologia di attività di ricerca effettuata. Così, ad esempio, per le attività di innovazione tecnologica³ rientrano:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ le spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nelle operazioni di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa; ◆ le quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di innovazione tecnologica; ◆ le spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta; 			

³ art. 1, comma 201 della Legge 160/2019.

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ le spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta; ◆ le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta.
<p>ADEMPIMENTI COLLEGATI</p>	<p>Il credito d'imposta deve essere esposto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese e in quelle relative ai periodi d'imposta successivi, fino a quando se ne conclude l'utilizzo.</p> <p>Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento delle spese ammissibili, presentando il modello F24 attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.</p> <p> Nel rispetto dei massimali indicati, e a condizione della separazione analitica dei progetti e delle spese ammissibili pertinenti alle diverse tipologie di attività, è possibile applicare il beneficio anche per più attività ammissibili nello stesso periodo d'imposta.</p> <p>La base di calcolo del credito d'imposta deve essere assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili.</p> <p>Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta, l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili deve risultare da apposita certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti.</p> <p>Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro.</p> <p>Le imprese, inoltre, sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica asseverata che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta, in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione.</p>

	<p>Tale relazione deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto o sotto progetto e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa.</p> <p>Per le attività ammissibili commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività.</p>
<p>LA FIGURA DEL TECNICO CERTIFICATORE</p>	<p>Il credito d'imposta è stato ampiamente utilizzato dalle imprese, in particolare nei primi anni di applicazione. Successivamente, tra i correttivi posti alla misura il legislatore ha introdotto la figura del tecnico certificatore che attesti la qualificazione degli investimenti effettuati o prospettici, ai fini della loro classificazione nell'ambito delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design e innovazione estetica ammissibili al beneficio.</p> <p>Il D.P.C.M. del 15.09.2023 ha istituito l'albo dei certificatori abilitati al rilascio delle certificazioni⁴.</p> <p>Infine, con il decreto direttoriale del 15.05.2024 è stata resa operativa la piattaforma dove le imprese possono selezionare il certificatore prescelto, versando i relativi diritti di segreteria (https://certificazioniregistratori.mimit.gov.it/).</p> <p>Attraverso lo stesso portale i certificatori possono, dal 05.06.2024, provvedere al caricamento delle certificazioni richieste dalle imprese e ad esse rilasciate.</p> <p>Le imprese che intendono richiedere una certificazione dovranno farne richiesta al Ministero indicando il soggetto incaricato, selezionato tra quelli iscritti all'Albo dei certificatori, e comunicando la dichiarazione di accettazione del certificatore.</p>

⁴ Tale albo è tenuto presso la Direzione generale per la politica industriale, l'innovazione e le PMI del Ministero delle imprese e del Made in Italy e possono presentare domanda di iscrizione all'albo dei certificatori le persone fisiche, in possesso di titolo di laurea idoneo rispetto all'oggetto della certificazione.

<p>PROCEDURA DI RIVERSAMENTO SPONTANEO</p>	<p>Con la procedura di riversamento spontaneo⁵ possono essere regolarizzati, senza applicazione di sanzioni e interessi, gli indebiti utilizzi in compensazione del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo.</p> <p>La procedura è riservata ai soggetti che intendono riversare il credito maturato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 e utilizzato indebitamente in compensazione, fino alla data di entrata in vigore della norma che ha introdotto la procedura medesima, ossia fino al 22.10.2021.</p> <p>Possono beneficiare della regolarizzazione, senza applicazione di sanzioni e interessi, coloro che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ hanno realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca o sviluppo ammissibili nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta; ◆ hanno applicato il comma 1-bis dell'art. 3 del D.L. 145/2013, in maniera non conforme a quanto dettato dalla disposizione d'interpretazione autentica⁶; ◆ hanno commesso errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità; ◆ hanno commesso errori nella determinazione della media storica di riferimento. <p>Gli interessati alla regolarizzazione devono presentare, in via telematica, l'apposita istanza all'Agenzia delle entrate entro il 31.10.2024, tramite il modello denominato "Richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo".</p>
<p>COMUNICAZIONE PREVENTIVA AL GSE</p>	<p>Al pari di quanto previsto per il credito d'imposta beni strumentali 4.0, anche per il credito d'imposta ricerca, sviluppo e innovazione è stato introdotto un modello di comunicazione preventiva per utilizzare il credito in compensazione.</p> <p>In particolare, l'art. 6 del D.L. 39/2024 subordina la fruizione dei crediti d'imposta, alla comunicazione da parte delle imprese in via preventiva:</p>

⁵ art. 5, commi da 7 a 12 del D.L. 146/2021.

⁶ recata dall'art. 1, comma 72 della Legge 145/2018.

- ◆ dell'**ammontare complessivo degli investimenti** che si intendono effettuare,
- ◆ della **presunta ripartizione negli anni del credito** e della **relativa fruizione**,
- ◆ all'**aggiornamento della medesima comunicazione a seguito del completamento degli investimenti** già realizzati fino al giorno antecedente alla data di entrata in vigore del medesimo decreto-legge (30.03.2024).

Con il [Decreto Direttoriale MIMIT del 24.04.2024](#) è stato **approvato il modello di comunicazione** del credito d'imposta in argomento.

Il **modello** deve essere **inviato**:

- ◆ in via **preventiva e consuntiva**, per gli investimenti effettuati a partire dal **30.03.2024**;
- ◆ **esclusivamente in via consuntiva**, per gli investimenti effettuati dal **01.01.2024 al 29.03.2024**.



A partire dal **18.05.2024** la richiesta di compensazione va presentata **unicamente tramite la nuova funzionalità semplificata** che permette l'invio dei moduli tramite portale, **attiva sul sito del GSE**.

DICHIARAZIONE DI INTENTO: CASI OPERATIVI

L'utilizzo della **dichiarazione d'intento** è un sistema ormai collaudato: l'**esportatore abituale** la emette ed il **fornitore/prestatore**, effettuate le **verifiche** del caso, emette una **fattura senza IVA** ai sensi dell'art. 8, comma 1, lettera c) del D.P.R. 633/1972)...

Nella tabella di seguito si analizzeranno le **principali casistiche** che si possono presentare nell'**operatività quotidiana** all'interno delle imprese, come ad esempio:

- ◆ **esaurimento** del **plafond** da parte dell'esportatore e **trasmissione** di una **dichiarazione d'intento**;
- ◆ ipotesi di **splafonamento** (lato fornitore ed esportatore);
- ◆ gestione delle **operazioni a cavallo d'anno**.

<p>REGOLE GENERALI PER L'ESPORTATORE ABITUALE</p>	<p>Lo status di esportatore abituale si acquisisce quando le operazioni che creano plafond effettuate e registrate nell'anno precedente (plafond fisso), sono superiori al 10% del volume d'affari⁷, al netto delle cessioni di beni in transito o depositati nei luoghi soggetti a vigilanza doganale.</p> <p>I contribuenti, ad eccezione di quelli che hanno iniziato l'attività da un periodo inferiore a dodici mesi, hanno facoltà di assumere come ammontare di riferimento in ciascun mese, quello dei corrispettivi delle operazioni che creano plafond fatte nei 12 mesi precedenti, se il relativo ammontare supera il 10% del volume di affari dello stesso periodo (plafond mobile).</p> <div style="display: flex; align-items: center; margin-top: 20px;"> <div style="border: 1px solid blue; padding: 5px; margin-right: 10px;"> <p>Esportatore abituale</p> </div> <div style="border: 1px solid gray; border-radius: 15px; padding: 10px; background-color: #f0f0f0;"> <p>Almeno il 10% del volume d'affari è composto da cessioni non imponibili (esportazioni, cessioni intracomunitarie)</p> </div> </div> <p style="margin-top: 20px;">Creano plafond le operazioni riportate nella seguente tabella:</p> <table border="1" style="width: 100%; margin-top: 5px;"> <tr> <td>esportazioni dirette (comprese operazioni triangolari) ed indirette⁸</td> </tr> </table>	esportazioni dirette (comprese operazioni triangolari) ed indirette⁸
esportazioni dirette (comprese operazioni triangolari) ed indirette⁸		

⁷ determinato a norma dell'art. 20 del D.P.R. 633/1972.

⁸ art. 8, comma 1, lettere a) e b) del D.P.R. 633/1972.

operazioni **assimilate alle cessioni all'esportazione**, effettuate nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa e **servizi internazionali** o connessi con gli scambi internazionali, effettuati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa⁹

cessioni intracomunitarie di beni e triangolari comunitarie e nazionali¹⁰

cessioni a residenti nella Repubblica di S. Marino e nella Città del Vaticano e Cessioni non soggette ad imposta in base a trattati od accordi internazionali (basi Nato, ambasciate eccetera)¹¹

La dichiarazione di intento deve essere **presentata prima dell'effettuazione dell'operazione**.

Plafond disponibile per effettuare acquisti non imponibili

Cessioni non imponibili (esportazioni, cessioni intracomunitarie)

Per quanto concerne il **momento di utilizzazione del plafond**, non si deve tenere conto delle registrazioni delle fatture di acquisto o delle bollette doganali di importazione, bensì del **momento di effettuazione** degli acquisti stessi.



⁹ artt. 8-bis e 9 D.P.R. 633/1972.

¹⁰ artt. 41 e 58 del D.L. 331/1993.

¹¹ artt. 71 e 72 del D.P.R. 633/1972.

	<div data-bbox="437 562 703 837" style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 20px;"> <p>Effettuazione dell'operazione ai fini IVA</p> <p>Cessioni di beni</p> </div> <div data-bbox="719 405 1417 1010" style="border: 1px solid gray; border-radius: 15px; padding: 10px;"> <p>Le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento della consegna o spedizione, se riguardano beni mobili; tuttavia, le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente, si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.</p> <p>Se anteriormente viene emessa fattura, o viene pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento</p> </div> <div data-bbox="461 1077 791 1379" style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 20px;"> <p>Effettuazione dell'operazione ai fini IVA – prestazioni di servizi</p> </div> <div data-bbox="810 1032 1417 1435" style="border: 1px solid gray; border-radius: 15px; padding: 10px;"> <p>Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo. Se anteriormente viene emessa fattura, o viene pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato</p> </div>
<p>ESAURIMENTO DEL PLAFOND DISPONIBILE ED EMISSIONE NUOVA DICHIARAZIONE</p>	<p>La dichiarazione d'intento può essere emessa, alternativamente, compilando una delle seguenti caselle.</p> <div data-bbox="443 1563 1425 1827" style="border: 1px solid gray; padding: 5px;"> <p>DICHIARAZIONE</p> <p>Intendo avvalermi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione od operazioni assimilate, di effettuare ACQUISTI <input type="checkbox"/> o IMPORTAZIONI <input type="checkbox"/> senza applicazione dell'IVA nell'ANNO <input type="text"/></p> <p>e chiedo di acquistare o importare <input type="text"/></p> <p>La dichiarazione si riferisce a:</p> <div style="border: 2px solid red; padding: 2px;"> <p>una sola operazione per un importo fino a euro <input type="text"/></p> <p>operazioni fino a concorrenza di euro <input type="text"/></p> </div> </div>

Nella sostanza, l'esportatore abituale può indicare l'importo del plafond disponibile per **una singola operazione** (casella 1) oppure un plafond disponibile per **più operazioni** (fino all'esaurimento dell'importo indicato).



L'importo del plafond disponibile indicato nella dichiarazione di intento è un **importo presunto**. In altri termini, quel che **conta** è il **reale utilizzo del plafond**, effettuando acquisti di beni e servizi senza IVA.

Ma cosa fare **se si esaurisce il plafond durante l'anno**? La **prassi operativa**, in caso di esaurimento del plafond esposto nella dichiarazione d'intento, è la seguente:

- ◆ l'esportatore abituale ha effettivamente esaurito il plafond a lui spettante e dovrà ricevere **esclusivamente fatture con IVA**;
- ◆ l'esportatore abituale **dispone di altro plafond** ma ha esaurito quello indicato al fornitore X. In tal caso, l'esportatore emette una nuova dichiarazione d'intento che si "**accoda**" alla precedente.

L'incremento del plafond è effettuato con una **nuova dichiarazione di intento che si aggiunge alla precedente**.

Caso pratico

Il soggetto Export srl è un esportatore abituale che ha emesso, a dicembre 2023, **una dichiarazione d'intento per 1 milione di euro** nei confronti del fornitore Metal Spa (valevole **per le operazioni 2024**).

Metal spa, nel corso 2024, emette fattura elettronica senza IVA per **operazioni non imponibili, ai sensi dell'art. 8, comma 1, lettera c)**, del D.P.R. 633/1972, da trasmettere al sistema SDI, nei confronti di Export Srl, utilizzando il **tracciato XML della fattura ordinaria**.



Gli **estremi del protocollo di ricezione** della dichiarazione devono essere **indicati nelle fatture** emesse in base ad essa,

ovvero devono essere indicati dall'importatore nella dichiarazione doganale.

La fattura elettronica contiene nel campo 2.2.1.14 <Natura> il codice specifico **N3.5 "Non imponibili - a seguito di dichiarazioni d'intento"**, nonché gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento trasmessa all'Agenzia delle entrate dall'esportatore abituale (**23123034123456700**). Il numero di protocollo della dichiarazione d'intento, rilevabile dalla ricevuta telematica rilasciata dall'Agenzia delle entrate, è composto di **due parti**:

- ◆ la prima, **formata da 17 cifre** (23123034123456700);
- ◆ la seconda, di **6 cifre** (es. 000001), che rappresenta il progressivo e che deve essere separata dalla prima dal segno "-" oppure dal segno "/".

Si ricorda che il **numero di protocollo composto da 23 caratteri** viene attribuito dal servizio telematico dell'Agenzia delle Entrate e rispetta la seguente struttura **AAMMGGHHMMSSNNNNNXXXXXX** dove:

- ◆ **AAMMGG** = data di ricezione HHMMSS = orario di ricezione
- ◆ **NNNNN** = numero casuale
- ◆ **XXXXXX** = numero progressivo dei documenti presenti nel file telematico

Nel mese di **maggio 2024**, Metal spa deve effettuare una **fornitura di 50.000 euro** ma il **plafond residuo del cliente Export srl è di soli 20.000 euro**. La merce deve partire in data **20.05.2024** ma l'esportatore abituale, previa comunicazione con il cliente, emette una nuova dichiarazione d'intento il **19.05.2024**, per un importo di 100.000 euro, per gestire questa ed altre successive forniture (24051911122233300).

	<p>Il fornitore, a questo punto, deve gestire due dichiarazioni d'intento del cliente: la prima (23123034123456700) per un residuo di 20.000 euro e la seconda (24051911122233300) per la differenza di 30.000 euro.</p> <p>In tal caso, sarà necessario compilare due blocchi "Altri Dati Gestionali" esponendo tutti i dati sopra richiamati, riepilogativi delle dichiarazioni trasmesse dall'esportatore per arrivare a capienza del totale della fattura.</p> <p> Alcuni programmi non consentono di compilare due blocchi "Altri dati gestionali": in tal caso, si ritiene sufficiente riportare l'ultima dichiarazione d'intento nel campo in questione e la precedente (nel nostro esempio la N. 23123034123456700) nel corpo della fattura elettronica.</p> <p>Resta inteso che, la prima dichiarazione d'intento (23123034123456700) resta valida fintanto che non viene revocata/sospesa tramite comunicazione scritta (si consiglia via PEC) dell'esportatore abituale¹².</p>	
<p>CORREZIONE DEGLI ERRORI COMMESSI DAL FORNITORE</p>	<p>Il fornitore/prestatore dell'esportatore abituale può emettere erroneamente una fattura in regime di non imponibilità IVA, in assenza dei requisiti previsti.</p> <p>Si pensi, ad esempio, al caso in cui il fornitore dimentichi di controllare la dichiarazione d'intento ricevuta (mancato controllo preventivo della dichiarazione d'intento ricevuta telematicamente o mancato monitoraggio del plafond dichiarato dalla controparte).</p>	

¹² con la [risposta a interpello n. 126 del 21.12.2018](#) l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, qualora l'esportatore abituale intenda modificare l'ammontare di plafond già dichiarato al fornitore, può essere presentata, prima dell'effettuazione della singola o della prima operazione, una nuova dichiarazione d'intento, barrando la casella "Integrativa" e indicando il numero di protocollo della dichiarazione da rettificare. Se, invece, il plafond è già stato parzialmente utilizzato dal fornitore, per implementare l'ammontare di plafond in precedenza dichiarato è necessario che l'esportatore abituale presenti, prima dell'effettuazione dell'eventuale operazione non interamente coperta dalla dichiarazione d'intento già presentata, una nuova dichiarazione, senza barrare la casella "Integrativa" e indicando l'importo ulteriore fino a concorrenza del quale intende avvalersi della facoltà di effettuare acquisti senza IVA.



Si ricorda che il fornitore deve ricevere la dichiarazione d'intento (controllo trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate) **ante effettuazione dell'operazione.**

4-bis - È punito con la sanzione prevista al comma 3 (**dal 100 al 200 per cento dell'IVA non applicata**) il cedente o prestatore che effettua cessioni o prestazioni, di cui all'articolo 8, primo comma, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, **senza avere prima riscontrato per via telematica l'avvenuta presentazione** all'Agenzia delle entrate della dichiarazione di cui all'articolo 1, comma 1, lettera c), del decreto-legge 29 dicembre 1983, n. 746, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1984, n. 17.

Art. 7 del D.Lgs 471/1997

In altri termini, il fornitore che emette una fattura senza IVA **superando l'importo indicato nella lettera d'intento ricevuta**, si trova nella stessa situazione di chi effettua operazioni senza addebito d'imposta in mancanza della dichiarazione dell'esportatore abituale, esponendosi così alla sanzione dal 100 al 200% dell'imposta non applicata.

L'errore può esser corretto **emettendo una nota di debito e versando l'imposta**, oltre ad **interessi e sanzioni**, ridotte con il ravvedimento operoso. L'esportatore abituale potrà detrarre l'imposta addebitata dal fornitore (seppur tardivamente).

La violazione del fornitore, tuttavia, è collegata con quella **gravante sull'esportatore abituale**. Quest'ultimo, infatti, avendo ricevuto una fattura non imponibile (irregolare), deve **effettuare la regolarizzazione, versando l'imposta non applicata**, entro il trentesimo giorno successivo alla registrazione del documento, onde evitare la sanzione prevista dall'art. 6, comma 8 del D.Lgs 471/1997.

8. Il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato beni o servizi senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte dell'altro contraente, è punito, salva la responsabilità del cedente o del commissionario, con sanzione amministrativa pari al

cento per cento dell'imposta, con un minimo di euro 250, sempreché non provveda a regolarizzare l'operazione con le seguenti modalità:

...omissis...

b) se ha ricevuto una fattura irregolare, presentando all'ufficio indicato nella lettera a), entro il trentesimo giorno successivo a quello della sua registrazione, un documento integrativo in duplice esemplare recante le indicazioni medesime, previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta.

Art. 6 del D.Lgs 471/1997

Al decorrere dal termine dei 30 giorni, l'**esportatore abituale resta soggetto alla sanzione ordinaria** – nella misura del **100% dell'imposta non applicata** – nonostante l'Amministrazione finanziaria possa richiedere l'imposta solo al fornitore, anch'egli sanzionabile.

Pertanto, nel caso descritto, è quantomai **opportuno che il fornitore si coordini con l'esportatore abituale al fine di sanare le violazioni commesse**, evitando di procedere entrambi, in via autonoma, al versamento dell'imposta e delle relative sanzioni.

Infine, potrebbe capitare che il fornitore dell'esportatore abituale **ometta di indicare in fattura gli estremi del protocollo della lettera d'intento**, pur avendo **adempiuto al riscontro della corretta trasmissione** all'Agenzia delle Entrate.



In tal caso, non essendo prevista una specifica sanzione nel nostro ordinamento, si ritiene applicabile la **sanzione prevista in misura fissa da 250 a 2.000 euro**, per gli errori di **natura formale**¹³.

Volendo regolarizzare la violazione commessa è possibile applicare il **ravvedimento operoso**, versando l'importo di 27,78 euro (1/9 di 250 euro) per fattura entro 90 giorni, oppure 31,25 euro (1/8 di 250 euro) entro il termine della relativa dichiarazione IVA.

¹³ ai sensi dell'art. 6 comma 2 ultimo periodo del D.Lgs. 471/1997

SPLAFONDAMENTO: ERRORI DELL'ESPORTATORE ABITUALE	<p>Se l'esportatore abituale effettua acquisti in regime di non imponibilità IVA oltre il plafond disponibile, trova applicazione la sanzione prevista dall'articolo 7, D.Lgs. 471/1997, ossia dal 100% al 200% dell'IVA non assolta.</p>			
	<p>3. Chi effettua operazioni senza addebito d'imposta, in mancanza della dichiarazione d'intento di cui all'articolo 1, primo comma, lettera c), del decreto-legge 29 dicembre 1983, n. 746, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1984, n. 17, è punito con la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta, fermo l'obbligo del pagamento del tributo. Qualora la dichiarazione sia stata rilasciata in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dell'omesso pagamento del tributo rispondono esclusivamente i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno rilasciato la dichiarazione stessa.</p>			
	<p>Art. 7 del D.Lgs 471/1997</p>			
	<p>La circolare n. 50/E del 12.06.2002, e la risoluzione n. 16/E del 06.02.2017, hanno ribadito la possibilità di regolarizzare gli acquisti effettuati oltre il plafond, avvalendosi di due distinte modalità:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ richiedendo al fornitore di emettere una nota di variazione ex art. 26 del D.P.R. 633/1972, per l'IVA originariamente non addebitata. La sanzione e gli interessi per la regolarizzazione dell'operazione gravano sull'esportatore abituale, sanabili anche tramite l'istituto del ravvedimento operoso¹⁴; ◆ l'esportatore abituale può regolarizzare l'infrazione senza coinvolgere il fornitore, avvalendosi della seguente procedura: <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="text-align: center; vertical-align: top;">1)</td> <td>tramite emissione di un'autofattura contenente gli estremi di ciascun fornitore, il numero di protocollo delle fatture ricevute e il relativo ammontare eccedente il plafond, nonché l'imposta che avrebbe dovuto essere applicata da versare con F24 insieme agli interessi</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; vertical-align: top;">2)</td> <td>con l'emissione di un'autofattura (con le caratteristiche sopra richiamate) entro il 31 dicembre dell'anno di splafondamento da annotare sia nel registro delle vendite che nel registro degli acquisti e con l'assolvimento dell'IVA in sede di liquidazione periodica</td> </tr> </table>	1)	tramite emissione di un'autofattura contenente gli estremi di ciascun fornitore, il numero di protocollo delle fatture ricevute e il relativo ammontare eccedente il plafond , nonché l'imposta che avrebbe dovuto essere applicata da versare con F24 insieme agli interessi	2)
1)	tramite emissione di un'autofattura contenente gli estremi di ciascun fornitore, il numero di protocollo delle fatture ricevute e il relativo ammontare eccedente il plafond , nonché l'imposta che avrebbe dovuto essere applicata da versare con F24 insieme agli interessi			
2)	con l' emissione di un'autofattura (con le caratteristiche sopra richiamate) entro il 31 dicembre dell'anno di splafondamento da annotare sia nel registro delle vendite che nel registro degli acquisti e con l' assolvimento dell'IVA in sede di liquidazione periodica			

¹⁴ di cui all'art. 13 del D.Lgs 472/1997.

Nei **casi 1) e 2)**, il cessionario/committente (esportatore abituale) predispone e trasmette via SDI **un'autofattura con tipologia documento TD21** che sarà recapitata solo al soggetto emittente.

All'interno dell'**XML** andranno **compilati i campi esposti nella tabella seguente**.

CAMPO	DESCRIZIONE
Cedente/prestatore	dati di colui che emette l'Autofattura
Cessionario/committente	dati di colui che emette l'Autofattura
Data	data di effettuazione dell'operazione di regolarizzazione , la quale deve comunque ricadere nell'anno in cui si è verificato lo splafonamento
Dati fatture collegate	indicazione della fattura di riferimento, nel caso in cui l'esportatore emetta un'autofattura diversa per ogni fornitore ¹⁵
Numero	consigliabile una numerazione progressiva ad hoc

Per quanto riguarda la **registrazione della fattura**, invece, se l'assolvimento dell'IVA **avviene con F24**, l'**autofattura è annotata nel solo registro degli acquisti. Nel file TD21 nella Compilazione del campo 2.2.1.16.1 "TipoDato" della sezione "Altridatigestionali" occorre indicare il valore "F24"**.

Se l'assolvimento dell'IVA avviene **in sede di liquidazione periodica**, l'esportatore abituale che emette l'autofattura annota, entro i termini della liquidazione periodica, la **maggiore imposta nel registro IVA delle vendite**, nonché **annota l'autofattura anche nel registro IVA degli acquisti**.

¹⁵ in alternativa può emettere un unico documento "riepilogativo" e indicare i dati delle fatture di riferimento e i nominativi dei relativi fornitori anche, ad esempio, in un allegato alla fattura.

**OPERAZIONI A
CAVALLO D'ANNO**

Capita, infine, che alcune **operazioni effettuate a cavallo d'anno** possano creare dei dubbi operativi. Si pensi, ad esempio, alla **determinazione del plafond per l'esportatore abituale** e alle **rettifiche dello stesso**, a causa di eventi avvenuti in anni successivi.

In particolare, le **rettifiche in diminuzione dell'ammontare di operazioni rientranti nel plafond riducono l'ammontare del plafond** stesso anche in assenza della relativa nota di credito, nei casi in cui non sia obbligatoria.

L'Agenzia delle Dogane ha precisato che le **note di credito** emesse in un anno successivo all'operazione originaria non riducono il plafond dell'anno in cui sono emesse, ma vanno ricondotte "per competenza" **all'anno a cui sono riferite le originarie esportazioni**. Si rischia, pertanto, di ricadere in plafonamenti "retroattivi" a causa della diversa annualità di riferimento per le esportazioni e per le rettifiche avvenute successivamente.

Altri casi dubbi possono riguardare l'ipotesi di **note credito o note di debito emessa dal fornitore dell'esportatore abituale**. La nota di credito emessa dal fornitore **riduce l'ammontare del plafond utilizzato** solo se la nota di credito viene emessa **nell'anno dell'operazione di riferimento**. Per converso, il ricevimento di una **nota di debito** emessa dal fornitore (o prestatore) **aumenta il plafond** utilizzato relativo all'**anno dell'operazione di riferimento**.

Si pensi, ad esempio, ad una nota di debito emessa nell'anno X+1 per una variazione di prezzo ex art. 26, rispetto ad un ordine con merce consegnata nell'anno X: tale nota di debito **non costituisce una nuova operazione**, ma una semplice modificazione dell'operazione originaria, irrilevante ai fini dell'operatività del meccanismo del plafond IVA.