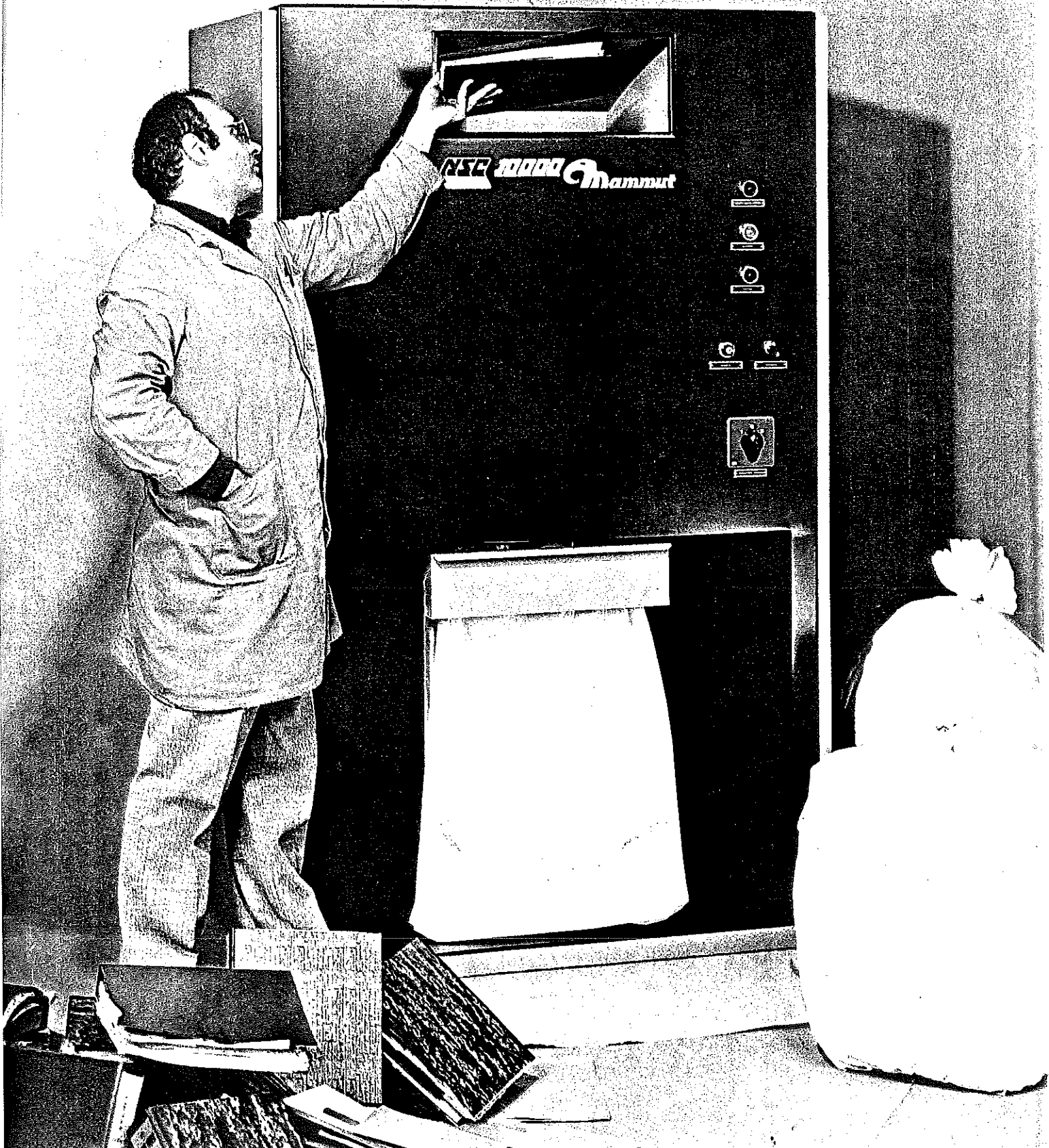


IL DIRIGENTE AMMINISTRATIVO

Franco Angeli Editore - V.le Monza 106 - 20127 Milano

n. 6 - giugno 1979



Le cessioni all'esportazione nella nuova disciplina Iva

Le fattispecie di cessione all'esportazione - Il regime dei residenti che acquistano beni destinati all'esportazione - La disciplina speciale dei residenti che non hanno esportazioni nell'anno precedente ma che vogliono partecipare al beneficio dell'acquisto o dell'importazione senza Iva / di FRANCO PONTANI

Come abbiamo avuto recentemente occasione di affermare (cfr. quanto abbiamo scritto su questa Rivista in tema di territorio) l'ultimo comma dell'art. 7 del Dpr 26.10.1972 n. 633 ha dichiarato non effettuate nel territorio dello Stato le cessioni all'esportazione, creando un rinvio all'art. 8.

La materia dell'art. 8, preliminarmente disciplinata con il Dpr 29.1.1979 n. 24 è stata modificata con il Dpr 31.3.1979 n. 94 e con l'errata corrige pubblicata sulla G.U. n. 101 dell'11.4.1979.

Un provvedimento quindi «sofferto» e che segue i principi connessi alla definizione del territorio enunciati all'art. 8 del Capo VI della VI Direttiva della Comunità Economica Europea e disciplinato all'art. 15 della stessa Direttiva Comunitaria.

La materia delle esportazioni era stata regolamentata nel Decreto originario e successivamente modificata dall'art. 1 del Dpr 23.12.1974 n. 687 con effetto dal 1° gennaio 1975.

Le cessioni all'esportazione

La nuova norma prevede una definizione di cessione all'esportazione articolata su tre fattispecie:

- a. una cessione effettuata mediante trasporto o spedizione dei beni all'estero o comunque fuori del territorio doganale, direttamente o tramite commissionario ed in cui il trasporto è effettuato a cura o nome del cedente (e quindi anche da un terzo per conto del cedente) o a cura dei suoi commissionari;
- b. una cessione effettuata con trasporto o spedizione all'estero dei beni o comunque fuori del territorio doganale, ma a cura del cessionario non residente o da un terzo per conto del cessionario stesso;

in questi due casi il cessionario è sempre un non residente;

Al momento della stesura del presente elaborato non è disponibile l'attesa Circolare Ministeriale che auspichiamo possa risolvere almeno una parte dei dubbi espressi nel commento.

c. una cessione di beni fatta anche tramite commissionari ad un soggetto (residente) che intenda esportare tali beni direttamente o anche tramite commissionari.

Le cessioni all'esportazione sono sia connesse a beni destinati ad essere esportati nello stato originario, sia a beni che sono suscettibili di essere trasformati.

Infatti la norma prevede sia il caso in cui i beni siano sottoposti per conto del cessionario non residente ad opera del cedente o di terzi a lavorazione, trasformazione, montaggio, assiemaggio o adattamento ad altri beni, sia il caso, per le cessioni a soggetto residente e destinate all'esportazione in cui è prevista la trasformazione, lavorazione, montaggio e simili volti a trasformare il bene acquistato destinato all'esportazione del bene oggetto dell'esportazione stessa.

A questo proposito alcune differenziazioni terminologiche tra la previsione del 1° c. dell'art. 8 lett. a) e quella del 1° c. dell'art. 8 lett. c), potrebbero indurre in perplessità. Infatti alla lettera a) citata si parla di lavorazione, trasformazione, montaggio, assiemaggio o adattamento ad altri beni, nella lettera b) si parla di trasformazione, lavorazione, montaggio e simili inducendo al dubbio se il termine «simili» per pigrizia dell'estensore intenda riepilogare l'assiemaggio e l'adattamento o se invece sia più estensivo e/o se il disposto della lettera a) costituisca un'elencazione tassativa e se le eventuali mancate previsioni dell'art. 8 possano essere comunque convogliate ai termini ivi elencati.

Se invece non ci arrestiamo ai meri problemi di terminologia, possiamo ravvisare nelle elencazioni, se pur variate o incomplete, l'intento di assimilazione delle diverse ipotesi di trasformazione in senso lato di materie prime o semilavorati in prodotti finiti destinati all'esportazione immediatamente o tramite un soggetto residente che si prende cura di tale esportazione.

A norma della lett. a) 1° c. dell'art. 8 l'esportazione deve risultare da documento doganale (bolla doganale) o nel caso in cui avvenga tramite servizio postale, nei modi stabiliti con Decreto del Ministro delle Finanze, di concerto con il Ministro delle Poste e Telecomunicazioni.

Le esportazioni previste alla lett. a) 1° comma dell'art. 8 verranno pertanto «provate» con tale documento

(bolla doganale o equivalente) che sarà conservato, per ciò che concerne la legislazione del nostro Paese, per la copia di spettanza dal cedente.

Nel caso delle esportazioni previste dalla lett. b) esiste un termine sanzionatorio identificato all'art. 46 in cui si precisa che il cedente è punito con la pena pecuniaria da due a quattro volte l'imposta relativa alla cessione qualora l'esportazione non avvenga (a cura del cessionario non residente) entro 90 giorni dalla data della cessione stessa, obbligando di converso a norma del 2° comma emendato dall'art. 9 del Dpr n. 94, il cedente a regolarizzare, ad evitare la sanzione in questione, ma esponendosi alla soprattassa del 10%, la fattura connessa a quella cessione, nei dieci giorni successivi al decorso dei citati novanta giorni.

Per ciò che concerne il terzo tipo di cessione all'esportazione e cioè la cessione al soggetto residente che intende esportare i beni, un termine sanzionatorio è previsto all'art. 46, 1° c. nel solo caso in cui i beni siano destinati ad essere esportati nello stato originario. Il termine è sempre quello degli otto mesi e cioè immutato rispetto alla situazione ante Riforma, esponendosi di converso il cessionario all'obbligo o di regolarizzazione della fattura emessa a norma del 2° c. dell'art. 46 emendato dal Dpr n. 94 o alla sanzione da due a quattro volte l'imposta relativa all'acquisizione avvenuta senza Iva.

Giova qui ricordare che a norma dell'art. 8, 1° c. lett. b) non rientrano nel novero di queste operazioni le cessioni con trasporto e spedizione all'estero o comunque fuori del territorio doganale a cura del cessionario non residente o per suo conto quando i beni siano destinati a costituire dotazione o provvista di bordo di imbarcazioni o navi da diporto, di aeromobili da turismo o di qualsiasi altro mezzo di trasporto ad uso privato, la cui disciplina è prevista alla lett. d) del 1° c. dell'art. 8 Bis nelle delimitazioni ivi precisate.

Vale anche la pena di precisare come il concetto di cessione all'esportazione sia connesso ai rapporti di mera «residenza», non intervenendo quelle definizioni di soggetti indicati al 3° c. dell'art. 7 per le prestazioni di servizi ai fini della identificazione delle operazioni imponibili. D'altra parte appare una evidente distinzione tra il concetto accolto all'art. 8 della Direttiva che viene ripreso ai par. 1 e 2 dell'art. 15 in contestazione rispetto alle puntualizzazioni per le prestazioni dei servizi indicate all'art. 9 della Direttiva Comunitaria.

Non desideriamo tuttavia dilungarci in questa sede sulle problematiche di tipo generale, ma desideriamo spendere più spazio per la problematica connessa alla eliminazione del regime degli espositori abituali e al nuovo assetto che per legge viene assegnato ai soggetti residenti che acquistano beni da esportare nello stato originario o previa lavorazione trasformazione, ecc.

Il regime dei residenti che acquistano beni destinati all'esportazione

La norma vigente sino al 31.12.1974 stabiliva che

le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ad esportatori abituali potevano essere effettuate senza pagamento dell'imposta nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle esportazioni fatte dai medesimi nell'anno solare precedente. Veniva tuttavia considerato esportatore abituale chi nell'anno o nella media del triennio solare precedente aveva effettuato esportazioni per un ricavo complessivo superiore rispettivamente al 40% o al 30% del volume di affari, per cui chi era al di sotto del 40% nell'anno o del 30% nel triennio non era considerato esportatore abituale, ma di converso chi nel triennio realizzava la media del 30% ma nell'arco del singolo anno poteva essere al di sotto di tale percentuale, era egualmente considerato esportatore abituale, consentendogli quindi la norma di poter acquistare beni destinati ad essere esportati senza il pagamento dell'Iva relativa, se pur nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle esportazioni da lui fatte nell'anno solare precedente.

Quando poi i beni erano destinati ad essere esportati nello stato originario non sussistevano limiti a condizione che l'esportazione avvenisse nel termine dei sei mesi.

Prescindiamo qui dalla documentazione di prova essendo di fatto sempre rimasto immutato il sistema probatorio.

Con il Dpr 23.12.1974 n. 687 in vigore dal 29.12.74 e con effetto dal 1° gennaio 1975 la filosofia del sistema prevedeva ancora la figura dell'esportatore abituale il quale poteva acquistare i beni destinati all'esportazione nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle esportazioni fatte nell'anno solare precedente o, se superiore, nei limiti dell'ammontare corrispondente alla media dei corrispettivi delle esportazioni fatte nell'ultimo triennio.

Le medie rimanevano inalterate, tuttavia ai volumi concorrevano anche le esportazioni effettuate tramite commissionario.

Il nuovo sistema consentiva di superare il limite delle esportazioni dell'anno precedente e di riferirsi alla media creando così anche l'ipotesi del vantaggio nel caso in cui ci fosse una media ma nessuna esportazione nell'anno precedente.

Sia nel periodo pre Dpr n. 687 che nel periodo post era possibile all'«esportatore abituale» imputare il vantaggio anche alle prestazioni dei servizi.

Il termine dei sei mesi che vincolava le esportazioni dei beni nello stato originario veniva portato ad otto mesi e usufruivano del vantaggio anche le cessioni che erano destinate all'esportazione anche tramite commissionari.

In tutti i cambiamenti immutato rimaneva il principio della dichiarazione responsabile del residente che esportava nei confronti del residente da cui acquistava i beni destinati all'esportazione sia nello stato originario che con lavorazione o trasformazione. Immutato era il principio della comunicazione scritta all'ufficio Iva antecedentemente l'inizio del regime specifico e del quantum di acquisti in senso generale che potevano essere effettuati senza l'applicazione dell'imposta con riferimento

al periodo in cui il contribuente voleva far valere il vantaggio in questione.

Con la Maxi Riforma Iva nei suoi diversi disposti ed errata corregge il regime dell'esportatore abituale scomparire, in quanto scompaiono i concetti di media e quindi di abitualità di fatto. Il nuovo assetto tuttavia porta a contemporanei vantaggi e svantaggi e cioè estensioni e restrizioni che rendono difficile al momento attuale accertare se di fatto il regime mutato sia più conveniente o meno conveniente del passato, in quanto non si tratta dello stesso regime che viene mutato, bensì di un regime nuovo in senso assoluto, anche se alcuni elementi rimangono costanti.

Rimane costante la dichiarazione responsabile del soggetto nei confronti del residente cedente, dichiarazione con la quale si assume la responsabilità degli acquisti senza Iva a norma del 2° c. dell'art. 8.

Immutato il regime della dichiarazione preventiva all'ufficio Iva con l'indicazione, questa volta puntuale, dell'ammontare dei corrispettivi delle esportazioni dal soggetto, fatte nell'anno solare precedente e che gli consentono di poter acquistare per la stessa misura senza Iva.

Mutato è invece il regime dei volumi e l'imputazione del vantaggio agli acquisti (intesi questi in senso lato e cioè di acquisizione generale di beni e servizi).

Addivenendo al problema dei volumi questi al 2° c. dell'art. 8 sono definiti quantitativamente «nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle esportazioni fatte anche tramite commissionari, nel corso dell'anno solare precedente».

La mutata definizione dei volumi implica per tutti i soggetti che nei primi tre mesi del 1979 si comportavano nel regime di acquisto senza Iva basato sulla media, la necessità di riconsiderare i quantum suscettibili di far capo al monte del vantaggio in quanto ne potrebbero essere decaduti sia per il fatto di non aver avuto esportazioni nell'anno precedente, sia per il fatto che pur avendone avute, il plafond di esportazione dell'anno precedente risulti esaurito nel primo trimestre.

A seguito di tale «riconsiderazione» emergerà la necessità di revoca delle comunicazioni responsabili fatte ai fornitori o eventualmente la revoca delle comunicazioni fatte all'Ufficio Iva essendo decaduti dalla possibilità di comportarsi nel regime agevolato.

Il regime di imputazione agli acquisti appare altresì essere stato modificato da un lato in senso restrittivo dall'altro in senso estensivo.

Per ciò che concerne l'aspetto restrittivo è il comb. dell'art. 8, 1° c. lett. c) e dell'art. 8, 2° c. che ci induce a ritenere che l'acquisto dei beni e servizi suscettibili del non pagamento dell'imposta sia solo quello relativo ai beni destinati ad essere esportati nello stato originario e ai beni e servizi connessi alla produzione dei beni destinati comunque ad essere esportati.

Pertanto preliminarmente mentre l'acquisto dei beni destinati ad essere esportati nello stato originario nella precedente disciplina era libero e cioè non sottoposto a vincoli quantitativi, in quanto partita destinata al pareg-

gio negli otto mesi, ora tali acquisti rientrano nel plafond generale delle esportazioni fatte nell'anno solare precedente dal soggetto che intende acquistarli senza Iva.

In seconda linea sono senz'altro esclusi dal vantaggio dell'acquisto senza Iva i beni strumentali o ammortizzabili che per loro natura pertanto non possono essere destinati all'esportazione, ma solo all'utilizzazione diretta nel territorio dello Stato e destinati a consumarsi fisicamente ed economicamente presso il soggetto residente.

In terzo luogo saranno esclusi dal beneficio dell'acquisto senza Iva tutti quei beni e quei servizi che non potranno concorrere per processo produttivo o per natura ai beni destinati ad essere esportati con lavorazione e trasformazione. Si dovranno pertanto escludere spese generali, spese commerciali ed in genere tutti quei costi che non sono sostenuti per la trasformazione, la lavorazione, il montaggio e che essendo ottenuti da terze economie daranno luogo a documenti con Iva.

La norma precisa che possono usufruire del vantaggio dell'acquisto senza Iva le cessioni di energia sotto qualsiasi forma destinata ai processi di trasformazione, lavorazione o montaggio e solo a tali processi.

Emergono in tale interpretazione alcune problematiche di fatto non risolte in quanto un'apposita Circolare dovrà disciplinare la portata di interpretazione da assegnare al disposto.

Non è chiaro infatti come di fatto possa avvenire l'acquisto senza Iva nell'ambito dei leciti volumi per beni e servizi che vengono sostenuti per trasformare e acquisire beni destinati a divenire prodotti finiti ma suscettibili di distribuzione sia nel mercato interno che sul mercato estero ma senza una possibile reale matematica previsione dei quantum che affluiranno a tali due mercati.

Alcuni Uffici Iva, molto informalmente, sino ad oggi hanno espresso il parere secondo cui l'acquisto dei beni e servizi destinati a creare beni finiti destinati all'esportazione sono da intendersi con stretto riferimento alle quantità esportabili e pertanto se previsioni possono essere fatte, potranno essere acquistate materie prime, accessori e componenti che per quelle quantità potranno considerarsi tecnicamente presenti nei prodotti di fatto esportati e di conseguenza anche si potranno acquistare servizi che nella predeterminata misura potranno essere convogliati a quei beni finiti.

Tale interpretazione tuttavia cozza con la logica produttiva che vede unicità di documenti a fronte spesso di pluralità di destinazione, per cui se si acquista oggi una tonnellata di ferro con un'unica fattura, sarà difficile poter ottenere dal fornitore distinzioni pro-quota, a seconda dell'attesa destinazione di quel materiale all'esportazione. Lo stesso dicasi in presenza di lavori di montaggio che effettuati per lotti potrebbero vedere un'unica fattura di servizio a fronte di quantità sia destinate all'esportazione che destinate al mercato interno.

Lo stesso dicasi per le energie che operando a livello globale di impresa non potranno mai comunque essere distinte tra energie utilizzate per l'ottenimento di prodot-

ti destinati all'esportazione e di prodotti destinati al mercato interno.

Ancora problemi insorgono per eccipienti chimici, per catalizzatori a distruzione, ecc. i cui elementi senz'altro concorrono all'ottenimento del prodotto ma che difficilmente si potrebbero vedere come parte chimica e fisica del prodotto stesso, in presenza di sottoprodotti automatici destinati ad esempio solo al mercato nazionale o di recuperi di lavorazione destinati al mercato nazionale.

Se la norma dovesse essere interpretata senz'altro in senso restrittivo ciò vorrebbe dire che nella maggioranza dei casi per incertezza tecnica o per timore di applicazione, al fine di evitare un pesante sistema sanzionatorio, l'operatore economico rinuncerebbe di fatto al vantaggio ipotizzato dalla norma. Auspichiamo pertanto che nel minor tempo possibile una Circolare Ministeriale dettando il comportamento da adottare ad evitare o inique sanzioni o inutili crediti di imposta.

Verificando peraltro un'estensione dell'applicazione della norma, possiamo citare l'ampliamento dell'applicazione del vantaggio anche alle importazioni.

La previsione è all'art. 68, 1° c. lett. a) che precisa che non sono le importazioni dei beni indicati nel 1° c. lett. c) dell'art. 8 lett. c), ... sempre che ricorrano le condizioni stabilite nel predetto articolo.

Naturalmente per poter usufruire della possibilità di importare senza il pagamento dell'imposta è necessario produrre alla dogana una dichiarazione equivalente a quella che viene in genere presentata al fornitore nazionale. Tuttavia mentre questa è una dichiarazione di responsabilità di contenuto generico, quella ha avuto una specifica disciplina nel Telex n. 2360/IX del 31.3.1979 emesso dal Ministero delle Finanze.

Nel disposto in questione si precisa che la dichiarazione di «impegno» deve essere:

- a. numerata progressivamente;
- b. sottoscritta dall'importatore.

Nella dichiarazione devono comparire i seguenti elementi:

- a. nome, cognome, ditta, denominazione o ragione sociale del richiedente;
- b. numero di partita Iva che deve coincidere con quello da apporre nel campo A del mod. A46;
- c. ammontare dei corrispettivi delle esportazioni effettuate nel precedente periodo di riferimento (anno solare precedente o il diverso periodo di cui diremo infra);
- d. ammontare degli acquisti e delle importazioni (gli uni distinti dalle altre) effettuati senza pagamento dell'imposta ai sensi del 2° c. dell'art. 8, sino alla data dell'emissione della dichiarazione di impegno (che rammentiamo progressivamente numerata);
- e. impegno formale alla sussistenza del diritto al beneficio sino alla data dell'accettazione della dichiarazione doganale.

La dichiarazione in questione deve essere redatta in duplice copia di cui una, e cioè quella destinata alla do-

gana, sarà allegata alla matrice della bolletta doganale a cura della dogana stessa e presso detti uffici conservata.

La copia che rimane in possesso all'operatore importatore dovrà essere archiviata in ordine progressivo di emissione e dovrà essere integrata con gli estremi della bolla doganale cui la dichiarazione era riferita.

Nel caso in cui la dogana non ammetta al beneficio o la dichiarazione di impegno venga revocata, l'originale, restituito dalla dogana, sarà abbinato alla copia in possesso dell'operatore.

Un particolare di estrema rilevanza è quello che il Telex prevede che in caso di mancato pagamento dell'Iva all'importazione, in presenza di insussistenza del diritto alla non imponibilità, si ha l'integrazione, di fronte alla falsa dichiarazione degli estremi del tentato o consumato delitto di contrabbando di cui all'art. 292 del T.U. delle Leggi doganali.

A noi pare che il contenuto dell'istruzione emanata a mezzo Telex sia discriminante tra coloro che acquistano senza Iva da fornitori nazionali beni destinati all'esportazione e coloro che acquistano senza Iva beni in importazione.

Infatti nel primo caso la dichiarazione al momento attuale appare essere una mera dichiarazione di responsabilità e non accogliere tutti gli elementi che invece sono previsti nella dichiarazione da presentare alla dogana nel caso dell'importazione.

Ancora il 3° c. dell'art. 46 prevede nel caso in cui il cessionario o committente attesti falsamente all'altra parte (cedente residente) di trovarsi nelle condizioni richieste per poter acquistare beni e servizi senza Iva ai sensi della lett. c del 1° c. dell'art. 8 o ne benefici oltre i limiti consentiti, viene punito con la pena pecuniaria da 2 a 6 volte l'imposta relativa alle operazioni effettuate. Ben diverso è il caso della stessa situazione in importazione per cui si hanno addirittura ipotesi di delitto e pertanto l'evidenza di estremi di reato non previste nell'art. 46 e ciò a noi pare non solo un superamento del disposto della Legge (non vediamo come una Circolare possa configurare ipotesi punitive diverse da quelle previste dalla Legge) ma altresì che questa discriminazione (che rende più difficile l'esercizio di un diritto) costituisca un ostacolo alla libera circolazione delle merci perché pone all'importatore vincoli superiori che all'acquirente di beni da fornitore nazionale e pertanto essere tale istruzione ministeriale a mezzo Telex contraria alle norme comunitarie.

La disciplina speciale dei residenti che non hanno esportazioni nell'anno precedente ma che vogliono partecipare al beneficio dell'acquisto o dell'importazione senza Iva

L'art. 8, 3° comma precisa che i soggetti che iniziano l'attività o che non hanno comunque effettuato esportazioni nell'anno solare precedente possono avvalersi della facoltà di acquistare beni e servizi (nella generalità

dell'esposizione riteniamo comunque che si tratti dei beni e servizi nei limiti di destinazione ai beni destinati all'esportazione) senza pagamento dell'imposta alle seguenti condizioni:

- a. preventiva comunicazione all'ufficio Iva;
- b. volume di riferimento parametrato al singolo mese e determinato con la metodologia del totale annuo mobile e cioè in ogni mese riferendosi alle esportazioni fatte nei dodici mesi precedenti.

Con riferimento alla determinazione di tale volume, questo può essere quindi determinato aggiungendo ogni volta il mese nuovo e togliendo il mese antico. Se quindi ad esempio ci troviamo nel mese di maggio del 1979 dovremo prendere in considerazione i dodici mesi precedenti e cioè: maggio, giugno, luglio, agosto, settembre, ottobre, novembre, dicembre 1978 mesi tutti questi senza esportazioni e pertanto senz'altro ad ammontare mensile pari a zero, in quanto la meccanica quivi esposta è condizionata al fatto che nel 1978 (almeno per il soggetto che non inizia l'attività, in quanto se inizia tale attività si trova non più nel 1978 ma nel 1979) non vi siano state esportazioni, e gennaio, febbraio, marzo, aprile 1979 nei quali mesi vi potrebbero essere state esportazioni. Spostandosi al mese di giugno, alla serie si toglierà il maggio 1978 e si aggiungerà il maggio 1979.

Ovviamente questo conteggio dà luogo al volume globale delle esportazioni a fronte delle quali si può acquistare od importare senza Iva nei limiti qualitativi citati nel nostro commento al 2° c. dell'art. 8. Il monte però usufruibile nel singolo mese sarà al netto di quanto si è già usufruito nei mesi precedenti e quindi per determinare il quantum suscettibile di acquisto senza Iva si dovrà fare riferimento in ogni mese al monte delle esportazioni dei dodici mesi precedenti dedotti gli utilizzi già effettuati.

A tale scopo il 3° c. dell'art. 8 precisa che nel registro previsto all'art. 23 (registro delle fatture di vendita) nei termini previsti dall'art. 27 per le liquidazioni periodiche mensili (il quinto giorno del secondo mese successivo alla chiusura di competenza), si dovrà procedere all'annotazione sia dei corrispettivi risultati dal procedimento di calcolo con il sistema del totale anno mobile, sia del monte degli acquisti effettuati senza pagamento dell'imposta.

Previa comunicazione all'ufficio Iva, da questo regime speciale si può in ogni momento transitare al regi-

me del riferimento all'anno solare precedente, potendo tuttavia far concorrere al vantaggio dell'acquisto o importazione senza Iva solo il monte dei corrispettivi delle esportazioni non ancora utilizzati nell'anno precedente e dando di ciò comunicazione anche per ammontare all'ufficio Iva.

Conclusioni

Se i nuovi regimi di esportazione e di agevolazioni (o esenzioni come dice la VI Direttiva Comunitaria) consentono, pur nelle limitazioni da noi evidenziate, alcuni «vantaggi nuovi», a noi pare che superando la norma scritta il Ministero delle Finanze si stia adoperando da un lato a impedire l'esercizio dei diritti con vincoli burocratici e con autentiche intimidazioni, dall'altro a creare comportamenti limitativi dei diritti nominalmente indicati nella norma in quanto, non disciplinandone l'interpretazione ed approfittando delle incertezze terminologiche, induce l'operatore a cautele per lo stesso dannose.

E' vero che le interpretazioni cautelative di fatto portano «solo» all'evidenza di maggiori crediti di imposta ed è altrettanto vero che l'introduzione dell'art. 38 bis ed il conseguente Decreto del 15.2.1979 stabilendo le modalità dei rimborsi semestrali per il 1979 e trimestrali del 1980, consente all'operatore di rientrare dei crediti di Iva in un tempo più breve dell'anno, ma è da rilevare che i rimborsi sono condizionati all'esistenza dei fondi presso i competenti uffici Iva e che comunque decorrono gli interessi del 12% annuo, interessi che ci paiono non solo inferiori ai correnti interessi bancari ricorrendo in genere le aziende allo scoperto di conto, ma senz'altro inferiori a quello che è il tasso di inflazione corrente e previsto nel nostro Paese per il 1979. D'altra parte per l'economia d'azienda e per la sua gestione finanziaria una cosa è avere la disponibilità del denaro e una cosa è poter vantare un credito nei confronti dell'Erario.

Auspichiamo pertanto che il Ministero delle Finanze disciplini in maniera chiara l'intero regime specialmente in connessione agli ex «esportatori abituali», ricordando all'operatore economico che quando una norma appare contraria alla Direttiva Comunitaria e in questa divergenza venga anche lesa un diritto potrà far presente tali situazioni nelle sedi competenti.