



Con una risposta dell'Agenzia delle Entrate, a seguito di richiesta di consulenza giuridica specifica da parte di Assonime (*Assonime circ. 20 del 17/09/18*), sono stati forniti importanti chiarimenti su alcuni dubbi interpretativi concernenti la disciplina prevista dall'art. 8, primo comma, lett. c) del D.P.R. 633/1972, che permette ai soggetti che rivestono i requisiti per essere considerati "esportatori abituali" di effettuare acquisti senza applicazione dell'imposta, se presentano al fornitore apposita dichiarazione d'intento.

Il caso prospettato riguarda l'ipotesi in cui l'esportatore abituale ha inviato regolare dichiarazione d'intento al fornitore e invece, il fornitore, per tutte le operazioni poste in essere da un certo momento in avanti, o limitatamente ad alcune di esse, emette fattura con IVA, con il consenso del cliente (acquisito preventivamente o, per ipotesi, anche successivamente).

L'Agenzia ha riconosciuto tale comportamento legittimo e quindi non suscettibile di alcuna sanzione, salvi i casi in cui si configuri operazione abusiva, non preclude, pertanto, la detrazione dell'IVA esposta in fattura.

La disciplina dell'IVA consente di effettuare acquisti e importazioni senza applicazione dell'imposta a soggetti che si qualificano come "esportatori abituali", nei limiti dell'ammontare complessivo delle cessioni verso l'estero registrate nel corso dell'anno solare precedente (c.d. *plafond*). I contribuenti possono anche assumere mese per mese, come ammontare di riferimento, quello delle cessioni e delle prestazioni anzidette registrate per i dodici mesi precedenti.

Per avvalersi di questa facoltà, i soggetti interessati devono presentare telematicamente apposita dichiarazione d'intento redatta in conformità al modello ultimo approvato, all'Agenzia delle Entrate, che rilascia apposita ricevuta telematica.

La dichiarazione, unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, deve essere consegnata al fornitore o prestatore, ovvero in dogana.

Sugli effetti che derivano dalla presentazione della dichiarazione d'intento, sono stati prospettati dubbi in relazione all'ipotesi in cui il cliente ha inviato regolare dichiarazione d'intento al fornitore e invece, il fornitore, per tutte le operazioni poste in essere da un certo momento in avanti, o limitatamente ad alcune di esse, emette fattura con l'IVA con il consenso naturalmente del cliente medesimo (*consenso che può essere acquisito con varie modalità, anche verbalmente, prima dell'emissione della fattura del fornitore o in un momento successivo*).

La questione posta è se il fornitore, indipendentemente da una espressa e preventiva integrale revoca della dichiarazione d'intento da parte del cliente, possa legittimamente emettere fatture con applicazione dell'IVA, anche limitatamente a singole operazioni (*in quest'ultimo caso continuando ad applicare il regime di sospensione d'imposta per le operazioni successive*) allorché il cliente lo abbia autorizzato a tale comportamento, in modo espresso o anche eventualmente per fatti concludenti, come ad esempio nell'ipotesi in cui il cliente rinunci a contestare la regolarità della fattura emessa, oppure, nel caso in cui il pagamento fosse stato eseguito, a ripetere la somma pagata a titolo di rivalsa dell'IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha risposto, accogliendo favorevolmente le considerazioni sulla legittimità di tali comportamenti, confermando che il regime di non imponibilità non deve necessariamente essere applicato a tutte le fatture emesse dopo la ricezione e controllo telematico della dichiarazione d'intento e quindi, nel rispetto della volontà dell'esportatore abituale, il fornitore può emettere fatture con applicazione dell'IVA e poi tornare alla non imponibilità, nei limiti del *plafond* disponibile.

In particolare, è stato precisato che **le operazioni per le quali è possibile avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e importazioni in sospensione dell'imposta**, utilizzando il *plafond* disponibile, **possono subire variazioni in aumento o in diminuzione:**



- le variazioni in aumento sono subordinate alla presentazione di una nuova dichiarazione d'intento;
- non sono previste, particolari formalità se si tratta invece di variazioni in diminuzione, e cioè se l'esportatore intende rettificare in diminuzione l'ammontare del *plafond* già comunicato, oppure voglia revocare la dichiarazione già presentata all'ufficio e inviata al fornitore.

L'assenza di formalità, in questi casi, è giustificata dal fatto che l'acquisto in sospensione dell'imposta costituisce una facoltà e non un obbligo da parte del contribuente, trattandosi di un beneficio a suo favore.

Le operazioni in questione rientrano fra le operazioni imponibili anche se viene presentata dichiarazione d'intento e la non applicazione dell'IVA è determinata unicamente da una normativa di favore nei confronti di soggetti che possono decidere di avvalersene o meno.

Pertanto, se il cliente – esportatore abituale:

- comunica al fornitore di non volersi più avvalere della facoltà di acquistare beni e servizi senza applicazione dell'imposta, il fornitore emette legittimamente fatture con addebito di IVA;
- parimenti, può manifestare la volontà di non volersi avvalere di tale facoltà per alcune operazioni e non per altre, senza revocare del tutto la dichiarazione d'intento presentata.

L'Agenzia precisa che il cliente può esprimere tale volontà non necessariamente mediante una manifestazione espressa, ma anche attraverso comportamenti concludenti, ad esempio pagando al fornitore l'IVA addebitata in via di rivalsa ed esercitando il diritto alla detrazione di tale imposta.

Verificandosi tali situazioni, i comportamenti del fornitore – che ha emesso fattura con IVA – e quello del cliente, che ha detratto l'imposta risultano legittimi e quindi non sanzionabili. *(sempreché non rientrino nel contesto di una frode fiscale)*.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.

Dr. Sergio Mantovani