
Lettera d'intento, riscontro prima dell'operazione

Non basta che il fornitore faccia la verifica prima di emettere la fattura

(articolo del 29/03/2021 Il Sole 24 Ore Spa)

Di seguito si propone articolo del *Il Sole 24 Ore Spa* per il riscontro delle lettere di intento prima dell'emissione della fattura.

Sebbene la disciplina del plafond per acquisti e importazioni senza pagamento dell'Iva sia costantemente al centro dell'attenzione (*anche la legge di Bilancio 2021 individua nuove azioni di contrasto alla frode del «falso esportatore abituale»*), permangono alcune zone d'ombra nell'applicazione delle procedure.

Sanzioni per il mancato riscontro

Ciò riguarda questioni di assoluto rilievo come le violazioni all'obbligo di previo riscontro telematico dell'avvenuta presentazione alle Entrate della dichiarazione d'intento da parte dell'esportatore abituale, **riscontro che il fornitore deve eseguire prima di dar corso all'operazione in regime di non imponibilità.**

L'articolo 7, comma 4-bis, del Dlgs 471/1997 prevede, infatti, la **sanzione dal 100 al 200% dell'imposta** (fermo il pagamento del tributo) **per chi "effettua" cessioni di beni/prestazioni di servizi, senza aver prima riscontrato per via telematica la presentazione della lettera d'intento.**

È una sanzione pesante, soprattutto se si considera che la norma positiva dell'articolo 1, comma 1, lettera c), DI 746/83 **impone di indicare in fattura il protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento, ma nulla dice sul riscontro.**

Le operazioni a rischio

Per evitare contenzioso **il fornitore deve riscontrare la lettera d'intento prima di effettuare l'operazione;** diversamente, la violazione può dirsi, a rigore, consumata.

È il caso, ad esempio, in cui:

- l'esportatore abituale trasmette la dichiarazione d'intento all'Agenzia delle Entrate il 10 marzo ed
- il fornitore consegna i beni con Ddt il 12 marzo, eseguendo il riscontro telematico soltanto il giorno 15 marzo ed emettendo poi fattura differita il 31 marzo.

In questo caso l'operatore sarebbe soggetto alla stessa sanzione prevista per il caso (fiscalmente assai più pericoloso) in cui l'operazione senza addebito del tributo sia effettuata in mancanza della dichiarazione d'intento.

Fattispecie, quest'ultima, cui è equiparabile, la situazione in cui la lettera d'intento è già stata trasmessa alle Entrate quando il fornitore emette la fattura, ma dopo l'effettuazione dell'operazione.

Quindi, tornando all'esempio, si tratterebbe dell'ipotesi in cui la merce parte con Ddt il 12 marzo, ma la lettera d'intento è inviata alle Entrate in data successiva (15 marzo).

Anche se il fornitore ne riscontra la presentazione prima di emettere fattura, la violazione sarebbe commessa.

Procedure per tutelarsi

Gli operatori devono quindi riscontrare la presenza della lettera d'intento prima di eseguire l'operazione, attivandosi per avere prove idonee ad attestare "quando" è stato effettuato il riscontro. Ad esempio, **si può accedere al cassetto fiscale**, visualizzare la lettera d'intento in Pdf e salvare il file. Lanciando la stampa del file Pdf, la dichiarazione appare sul modello ministeriale e riporta anche la data e l'ora del riscontro.

Se invece la stampa viene effettuata direttamente dal link della pagina web, i riferimenti temporali non compaiono. In alternativa, si può usare il servizio sul sito delle Entrate, senza accedere al cassetto fiscale, e fare la stampa dell'esito, con la relativa data (*non sarà però stampata la dichiarazione d'intento*).



Premesso che la formulazione attuale della norma sanzionatoria non appare né molto logica né felice, una soluzione potrebbe essere ritenere che il riscontro (nei termini sopra indicati) vada eseguito prima di emettere la fattura non imponibile, verificando che la dichiarazione d'intento sia stata trasmessa alle Entrate prima dell'effettuazione dell'operazione.

Ciò risolverebbe anche il caso in cui, per esempio, dopo la trasmissione della lettera, sia ricevuto il pagamento di una futura fornitura, che anticipa l'effettuazione dell'operazione.

Se non si accettasse tale impostazione, del resto, il fornitore sarebbe sempre in fuorigioco qualora, al momento del riscontro, l'incasso sia già avvenuto e l'operazione, quindi, effettuata.

PRASSI E GIURISPRUDENZA RECENTE SUL PLAFOND IVA

PRASSI E GIURISPRUDENZA RECENTE SUL PLAFOND IVA

1

Detrazione Iva regolarizzata

Richiamando la precedente risposta n. 267 del 21 agosto 2020, le Entrate confermano che, in caso di regolarizzazione di fatture non imponibili, emesse per importi superiori a quelli indicati nelle dichiarazioni d'intento, al contribuente che abbia ricevuto dal fornitore le relative note di variazione in aumento è consentito l'esercizio della detrazione Iva. Il diritto è esercitabile, alle condizioni esistenti al momento d'effettuazione dell'operazione originaria, al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui esso è sorto.

Risposta 531 del 5 novembre 2020

cui al comma 1, lettera c), della menzionata disposizione».

Cassazione n. 535 del 14 gennaio 2021

2

Non residenti identificati in Italia

La disciplina del plafond Iva si applica anche al soggetto non residente, stabilito in uno Stato membro Ue e identificato direttamente ai fini Iva in Italia.

Risposta 148 del 4 marzo 2021

4

Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione

Il superamento della soglia del 10 per cento del volume d'affari non rileva solo per le cessioni all'esportazione di cui all'art. 8, comma 1, lettera a) e b) del Dpr 633/1972, ma anche per quelle assimilate di cui all'articolo 8-bis.

Cassazione n. 27389 del 1° dicembre 2020

5

Contratto di commissione

Il plafond spetta sia al committente che al commissionario nell'ambito di operazioni di cessioni all'esportazione. Ciò anche qualora il commissionario operi in Italia mediante identificazione diretta.

Risposta 1 del 4 gennaio 2021

3

Utilizzo plafond e leasing immobiliare

«Il contratto di leasing avente ad oggetto un fabbricato o un'area fabbricabile implica il trasferimento all'utilizzatore della disponibilità economica dell'immobile ed è, pertanto, equiparabile all'acquisto di beni e non già all'acquisizione di servizi; ne consegue l'inapplicabilità del regime di sospensione di imposta di cui al Dpr n. 633 del 1972, articolo 8, comma 2, giusta l'esclusione di

6

Utilizzo plafond e immobile realizzato in proprio o in appalto

Richiamando la circolare n. 145 del 1998, le Entrate confermano la tesi secondo cui il plafond non può essere utilizzato né in caso di acquisto di un fabbricato, né nelle ipotesi di realizzazione in proprio o mediante contratto d'appalto e neppure per l'acquisizione in locazione finanziaria.

Risposta 304 del 3 settembre 2020



Come si rimedia allo splafonamento

Quando l'esportatore abituale si accorge di aver utilizzato il plafond oltre il limite consentito (o addirittura di non possedere il relativo "status"), la regolarizzazione degli acquisti effettuati senza applicazione dell'imposta avviene con le tre modalità in uso:

- richiesta al fornitore di variazione in aumento ovvero
- autofattura e pagamento con F24 dell'Iva originariamente non applicata oppure,
- autofattura e assolvimento dell'imposta in liquidazione (*modello reverse charge*).

In quest'ultimo caso, però, solo se l'autofattura è emessa entro il 31 dicembre dell'anno dello splafonamento.

La conferma di tali procedure alternative, già indicate nella risoluzione 16/E/2017, è contenuta nella guida delle Entrate (versione 1.3 del 18 dicembre 2020) alle nuove specifiche tecniche della fattura elettronica in uso dal 2021.

Se si chiede al fornitore di operare con variazione in aumento d'imposta (nota di debito), tale soggetto emetterà un documento TD05 o una fattura semplificata con codice TD09.

In ogni caso, è l'esportatore abituale che, avendo commesso la violazione, dovrà farsi carico (*oltre che dell'Iva*) del pagamento di interessi e sanzioni, riducibili con il ravvedimento operoso.

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

Studio Mantovani & Associati s.s.

Dr. Sergio Mantovani