

IVA

Ritrattazione e revoca della dichiarazione d'intento

di **Marco Peirola**

In un [precedente intervento](#) è stato messo in luce che le operazioni detassate ai sensi dell'[articolo 8, comma 1, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#), a differenza di quelle delle precedenti lettere a) e b), **“nascono” imponibili per diventare non imponibili** a seguito della consegna al cedente/prestatore della **dichiarazione d'intento** unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate.

L'**individuazione della genesi** delle cessioni e delle prestazioni poste in essere nei confronti degli esportatori abituale è **fondamentale**, come sottolineato da **Assonime** nella **circolare n. 20 del 17.09.2018**, per determinare il trattamento impositivo applicabile nel caso in cui al fornitore venga manifestata, **esplicitamente o per comportamento concludente**, l'intenzione di non avvalersi più della facoltà di acquistare beni/servizi senza applicazione dell'Iva.

Prima di approfondire tale ipotesi, è opportuno ricordare che la **genesì** delle operazioni effettuate a favore degli **esportatori abituali** assume rilevanza anche nel caso in cui la **dichiarazione d'intento** sia **mendace**.

In questa evenienza, il cessionario/committente non ha diritto di acquistare i beni/servizi senza applicazione dell'imposta, in quanto l'operazione **mantiene *ab origine*** la qualifica di **operazione imponibile**, essendo il passaggio alla non imponibilità collegato allo *status* di esportatore abituale dell'acquirente e, dunque, alla corretta emissione e presentazione della **dichiarazione d'intento**.

Tenuto conto che la **dichiarazione d'intento** è da intendere come un **atto fiscalmente rilevante ed, in quanto tale, ritrattabile** dal cessionario/committente, la rimozione del vizio che esclude la non imponibilità fa sì che l'operazione ridiventi **imponibile**.

Nella situazione in esame, il cedente/prestatore è obbligato, secondo la regola generale dell'[articolo 17, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), all'applicazione dell'imposta mediante **nota di variazione in aumento** a carico del cessionario/committente e, inoltre, al cessionario/committente che abbia rettificato la dichiarazione d'intenti **non si applica la sanzione proporzionale**, dal 100 al 200% dell'imposta, siccome è stato eliminato completamente il rischio di perdita erariale (**Cass. n. 8362/2002**).

Passando all'ipotesi in cui l'esportatore abituale **non intenda più avvalersi della facoltà** di acquistare beni/servizi senza Iva, in altro [precedente intervento](#) è stato evidenziato:

- da un lato, che l'esportatore abituale **può revocare la dichiarazione d'intento**, senza che sia previsto a tal fine un **modello specifico** e un obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate,
- e, dall'altro, che, a seguito della revoca, il cedente/prestatore **deve emettere fattura con addebito dell'Iva**.

Tali conclusioni sono state confermate dall'Agenzia delle Entrate nella **consulenza giuridica n. 954-6/2018 dell'11 luglio 2018** e sono allineate alle indicazioni fornite dalla Corte di Cassazione con la **sentenza n. 5174/2018**, secondo cui, *"qualora la dichiarazione venga **revocata**, l'effetto esonerativo cessa **immediatamente** - o quantomeno dal momento in cui essa è portata a conoscenza - e la fatturazione che venga emessa in un momento successivo deve necessariamente tenerne conto, restando l'intera operazione **soggetta al regime ordinario**".*

*Costituisce **regola generale**, del resto, che le **operazioni economiche sono imponibili**, sicché la mancanza di alcuna delle condizioni che legittimano il regime di esenzione comporta necessariamente la **piena riattivazione della regola generale**, non potendosi considerare logicamente estendibile – oltre che inammissibile, in quanto risultato di analogia – l'applicazione dei requisiti richiesti per la piena efficacia della dichiarazione d'intenti all'opposta situazione".*

L'Agenzia delle Entrate, nel documento richiamato, ha ulteriormente aggiunto che, *"il cessionario può manifestare al cedente la volontà di non avvalersi dell'utilizzo del plafond **anche per alcune operazioni, senza per questo revocare del tutto la dichiarazione d'intento presentata**" e, inoltre, "il cliente/esportatore abituale, che non intenda avvalersi della facoltà di acquistare beni e servizi senza l'applicazione dell'IVA, e, dunque, dell'utilizzo del plafond, possa esprimere tale volontà **non necessariamente attraverso una manifestazione espressa, ma anche attraverso comportamenti concludenti**".*

*Significativo in tal senso è, ad esempio, il **pagamento dell'Iva addebitata in rivalsa** da parte del cedente/prestatore e l'**esercizio del diritto alla detrazione**".*

È il caso di osservare che la detrazione è ammessa **al di fuori di un contesto di frode**, nel qual caso la disposizione dell'[articolo 6, comma 6, DLgs. 471/1997](#), novellata dalla **Legge di Bilancio 2018**, renderebbe indetraibile l'imposta.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione
IVA NAZIONALE ED ESTERA
Scopri le sedi in programmazione >