

IVA

L'omessa dichiarazione Iva non incide sullo status di esportatore abituale

di Marco Peirolo

Il contribuente che ha dimostrato la sussistenza dei **requisiti sostanziali** per ottenere lo **status di esportatore abituale** ha diritto all'applicazione del **regime della sospensione dell'Iva** di cui all'[articolo 8, comma 1, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#), nei limiti del *plafond* relativo all'anno precedente, anche se ha **omesso** di presentare la **dichiarazione Iva** relativa a tale anno.

È il principio espresso dalla [Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 14190 del 24.05.2019](#).

In sostanza, **l'omessa presentazione della dichiarazione Iva non esclude la sussistenza della qualifica di esportatore abituale** ed il diritto di quest'ultimo di avvalersi della **sospensione d'imposta** nei limiti del *plafond* disponibile.

Tale diritto, infatti, si desume dal **comportamento concreto del contribuente**, che acquisisce lo **status** di esportatore abituale, con riferimento ad un determinato anno, se ha **effettuato operazioni con l'estero per un importo superiore al 10% del volume d'affari**, calcolato ai sensi dell'[articolo 1, comma 1, lett. a\), D.L. 746/1983](#).

Laddove, pertanto, tale condizione sia soddisfatta, **gli acquisti e le importazioni possono essere effettuati senza applicazione dell'Iva nei limiti del plafond**, cioè dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni con l'estero dell'anno precedente.

La rilevanza del **comportamento concludente** era già stata valorizzata dalla **Suprema Corte con l'ordinanza n. 9028 del 09.04.2011**, negando che il diritto di acquistare beni/servizi senza Iva possa essere precluso all'esportatore abituale che abbia **omesso di compilare il quadro VC**, nella specie non comunicando la scelta del **regime del plafond mobile**.

Di diverso avviso la **prassi amministrativa**, secondo cui, ai fini dell'opzione per l'utilizzo di un sistema piuttosto che l'altro, vale il **"comportamento attivo"** del contribuente, **confermato, in sede di dichiarazione Iva**, dalla **compilazione dell'apposito quadro** destinato agli esportatori abituali, contenente una casella da barrare allo scopo di indicare il metodo utilizzato ([circolare dell'Agenzia delle Dogane 27.02.2003, n. 8, § 4](#)).

Per la **giurisprudenza**, rileva esclusivamente il **comportamento concludente dell'operatore**, che deve intendersi ammesso ad esercitare le opzioni relative al regime dell'Iva qualora la contabilità obbligatoria sia **adeguatamente uniformata al regime scelto**.

Contano, pertanto, le **condizioni sostanziali per l'acquisto senza applicazione dell'imposta**, vale a dire la **qualifica di esportatore abituale**, collegata all'effettuazione di operazioni con l'estero, e l'esistenza di un **plafond disponibile**. Anche la comunicazione dei dati della dichiarazione d'intento all'Agenzia delle Entrate dovrebbe avere rilevanza sostanziale, ma si segnala la **posizione contraria della giurisprudenza** ([Cass., n. 9586 del 05.04.2019](#)).

La **prevalenza della sostanza sulla forma** è stata riconosciuta anche dalla [sentenza n. 19366 del 20.07.2018](#), con la quale la Suprema Corte ha esaminato gli effetti dell'omessa comunicazione all'Agenzia delle Entrate del **trasferimento del plafond in caso di affitto d'azienda**.

Tale omissione comporta la violazione dell'[articolo 8, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), ma per i giudici di legittimità all'affittuario non può essere precluso il beneficio collegato al *plafond*, in assenza di un danno erariale e della circostanza che, nel caso di specie, il contratto di affitto d'azienda, contenente la clausola di trasferimento del *plafond*, era stato **regolarmente registrato**, cosicché l'Amministrazione finanziaria risultava in possesso di tutti i **dati necessari per una concreta ed effettiva attività di controllo**.

Benché non puntualizzato, tale ultima condizione è coerente con le indicazioni offerte dalla giurisprudenza della Corte di giustizia, secondo cui l'Autorità fiscale, se è **già in possesso delle informazioni necessarie** per dimostrare lo specifico diritto che l'operatore intende far valere (es. quello alla detrazione dell'Iva), non può imporre, riguardo al medesimo diritto, **condizioni supplementari** che possano avere l'effetto di vanificarne l'esercizio ([sent. 22 dicembre 2010, causa C-438/09, Dankowski; sent. 8 maggio 2008, cause riunite C?95/07 e C?96/07, Ecotrade; sent. 30 settembre 2010, causa C?392/09, Uszodaépit?](#)).

Anche su questo aspetto, riguardante l'**affitto d'azienda**, la posizione della Suprema Corte supera quella della **prassi amministrativa**.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, nella [risposta del 27 gennaio 2010](#) all'interrogazione parlamentare n. 5-02385, dopo avere ricordato che “*l'acquisizione a titolo derivativo del diritto di utilizzazione del plafond giustifica la previsione di una serie di adempimenti puntuali e specifici per la trasferibilità del diritto in questione*”, ha precisato che la norma in questione “non richiede che nel contratto d'affitto sia espressamente indicata la trasmissione in capo all'affittuario di tutti i rapporti con la clientela o, più in generale, di tutte le posizioni creditorie e debitorie relative all'azienda affittata, tra le quali può farsi rientrare in senso lato il diritto all'utilizzazione del plafond”.

In conclusione, secondo l'Agenzia delle Entrate, “*qualora ricorrono astrattamente i presupposti richiesti dalla norma ed i contribuenti provvedano puntualmente ad espletare gli adempimenti dalla stessa enucleati (espressa previsione nel contratto di affitto e comunicazione in terminis all'ufficio competente), l'affittuario può, in linea di principio, utilizzare il plafond maturato dall'affittante*”. Tuttavia, resta impregiudicata la possibilità di **contestare eventuali profili elusivi** connessi all'operazione di affitto di azienda in relazione al trasferimento e all'utilizzo del plafond,

*specie in situazioni peculiari quali quelle in cui il contratto di affitto dell'azienda **non prevede il trasferimento dei rapporti con la clientela**".*

Dalla risposta fornita dal Ministero dell'Economia e delle Finanze risulta chiaro che la comunicazione da rendere nel **modello AA7/10 o AA9/11** assume **portata sostanziale**, cioè **costitutiva del diritto di avvalersi del plafond in precedenza maturato in capo all'affittante**, in contrasto però con la posizione della giurisprudenza.

Seminario di specializzazione

IVA INTERNAZIONALE 2019 NOVITÀ NORMATIVE E CASISTICA PRATICA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)