



Approfondimenti

IL PLAFOND VIENE MODIFICATO ANCHE DALLA NOTA DI ACCREDITO EMESSA NELL'ANNO SUCCESSIVO

Per l'esportatore abituale, il limite di acquisti che possono essere effettuati senza applicazione dell'Iva è **pari all'ammontare delle operazioni che rilevano ai fini dello status di esportatore abituale** (ossia cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie ed operazioni assimilate, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali) **registrate** nell'anno solare precedente.

Si analizza di seguito la disciplina generale del *plafond*, soffermandosi in particolar modo sui principali documenti di prassi atti ad illustrare come le note di variazione incidono sul plafond spendibile.

La normativa

L'istituto del plafond consente agli esportatori abituali di effettuare acquisti nel limite del plafond disponibile senza pagare l'Iva al fornitore (o in dogana), mediante invio telematico all'Agenzia della cosiddetta dichiarazione d'intento. La dichiarazione d'intento rappresenta il titolo giuridico che autorizza il fornitore a emettere fattura senza addebito dell'imposta ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), del DPR IVA.

La verifica del plafond disponibile deve essere condotta tramite la compilazione del quadro VC del modello di dichiarazione Iva, dedicato proprio a tale scopo, nel quale sono indicati i dati richiesti dall'articolo 10 DPR 435/2001.

Si precisa che per quanto concerne il momento di utilizzazione del plafond non si deve tenere conto delle registrazioni delle fatture di acquisto o delle bollette doganali di importazione, bensì del momento di effettuazione degli acquisti stessi ai sensi dell'articolo 6 del DPR 633/72 diversamente da quanto previsto per la compilazione del rigo VF15 che, al contrario, fa esclusivo riferimento al momento di registrazione delle operazioni d'acquisto.

La questione della determinazione del plafond presenta un aspetto delicato, in tema di valutazione dell'importo effettivamente disponibile nel caso in cui vengano emesse note di variazione per stornare operazioni che in precedenza hanno conferito il diritto a fruire di acquisti secondo il regime della non imponibilità.

Ai sensi dell'articolo 26, DPR 633/72, le note di variazioni in aumento sono sempre rilevanti fiscalmente, con evidente riflessi anche in materia di plafond spendibile, laddove riferite a operazioni in esportazione o assimilate.

Secondo la stessa logica, le variazioni in diminuzione, ai sensi dei successivi commi 2 e 3, anche se non operate ai fini Iva, riducono del corrispondente ammontare la quantità di plafond disponibile.

A tal proposito, si riporta la posizione espressa dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 13/1994: *"Le variazioni in diminuzione, anche se non operate, riducono del corrispondente ammontare la disponibilità del plafond"*.

Pertanto, il venire meno in tutto o in parte di un'operazione rilevante ai fini della formazione del plafond ha effetti sulla quantificazione dello stesso anche laddove, per scelta o per obbligo, la nota di credito non venga emessa con rilevanza fiscale Iva.

Analizzato questo aspetto, si pone il problema di valutare la competenza di tale riduzione. Su questo punto viene in aiuto quanto statuito dall'Agenzia delle dogane con la circolare n.8/D/2003.

In relazione alle note di debito, l'Agenzia ha chiarito che:

- se emesse nel corso dell'anno vanno direttamente in aumento del plafond disponibile;



- se emesse l'anno successivo non devono aumentare il plafond disponibile dell'anno di emissione, ma al contrario producono effetti sul precedente, ossia nell'anno nel quale si è originata l'operazione principale;
- se emesse in anni ancora successivi, non impattano in alcun modo sul plafond, dato che il plafond relativo all'anno in cui si è originata l'operazione principale risulta ormai completamente utilizzato.

Per quanto concerne le note di credito, le stesse, sia nel caso in cui siano state emesse, sia nel caso in cui non siano state emesse, devono rilevare nella riduzione del plafond disponibile:

- se la nota di variazione in diminuzione riguarda operazioni fatturate nello stesso anno nel quale viene emessa, essa riduce il plafond disponibile con riferimento allo stesso anno;
- se invece la riduzione dell'operazione avviene nel periodo successivo, essa deve comunque essere rapportata all'ammontare del plafond originato nell'esercizio precedente, in cui ha avuto luogo l'operazione principale. In questo caso se ne può tener conto nel prospetto di utilizzo del plafond;
- quando la nota di variazione in diminuzione viene emessa in esercizi ancora successivi la riduzione del plafond avviene comunque per competenza; potrebbe in questo caso verificarsi una ipotesi di splafonamento laddove il cessionario abbia già utilizzato per l'intero l'ammontare del plafond originariamente determinato.

Pertanto, ai fini della determinazione del plafond disponibile, occorre tenere conto delle successive variazioni intervenute mediante l'emissione di note di debito o di credito, anche oltre l'anno di emissione della fattura, in relazione a operazioni che avevano in precedenza concorso alla formazione dell'ammontare del plafond disponibile.

Vale la pena segnalare che la Corte di Cassazione nella sentenza n. 25485/2019 ha assunto un orientamento divergente rispetto all'Amministrazione finanziaria. In tale pronuncia la Suprema Corte ha affermato che l'ammontare del plafond utilizzabile dagli esportatori, per effettuare acquisti con dichiarazione d'intento, conseguito nell'anno nel corso del quale sono state registrate le fatture delle operazioni principali non imponibili, non subisce modifiche se, in anni successivi, sono emesse o registrate note di variazione. Ad oggi tuttavia, l'Amministrazione finanziaria non ha ancora recepito tale orientamento giurisprudenziale in alcun documento ufficiale.

Brescia, 11 marzo 2021

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it