

# Esportatore abituale: regolarizzazione dello splafonamento con nota di variazione e diritto alla detrazione Iva

di [Vincenzo D'Andò](#)

Pubblicato il 10 Novembre 2020

Nota di variazione in aumento (ex art. 26, comma 1, del DPR n. 633 del 1972), con l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA da parte del cessionario/committente, per avere effettuato acquisti in regime di non imponibilità per un importo superiore a quello indicato nella lettera d'intento trasmessa all'AdE.

## Regolarizzazione dello splafonamento

Sì alla nota di variazione in aumento (ex art. 26, comma 1, del DPR n. 633 del 1972), con l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA da parte del cessionario/committente, per avere effettuato acquisti in regime di non imponibilità per un importo superiore a quello indicato nella lettera d'intento trasmessa all'AdE.

La conferma arriva dall'Agenzia delle entrate ad una società istante che in sintesi, ritiene di poter esercitare il diritto alla detrazione entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione delle note di variazione, in linea con i chiarimenti resi con la richiamata risposta n. 267 del 2020, benché nel caso di specie la regolarizzazione sia avvenuta oltre il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno di effettuazione dell'operazione (2017).

*CommercialistaTelematico aveva già affrontato il problema:*

[=> I.V.A. - esportazioni - come regolarizzare lo splafonamento](#)

[=> Splafonamento dell'IVA: la detrazione non può precedere il versamento](#)

## La soluzione proposta per ovviare allo splafonamento

L'istante individua come unico potenziale limite alla detrazione il verificarsi di un'ipotesi di indetraibilità soggettiva od oggettiva di cui agli articoli 19-bis e 19-bis.1 del decreto IVA e propone quale soluzione:

- annotare le note di variazione in aumento ricevute nel 2020 nel registro di cui all'articolo 25 del d.P.R. n. 633 del 1972, ovvero in un apposito sezionale riservato all'anno d'imposta 2020 del registro IVA acquisti del 2021, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno di ricezione delle suddette note (30 aprile 2021);
- far concorrere l'IVA addebitatagli in rivalsa nella liquidazione IVA periodica del mese di registrazione del documento e nella dichiarazione annuale IVA relativa al 2020 (modello IVA/2021).

## Parere dell'Agenzia delle entrate

La soluzione prospettata dall'istante viene condivisa dall'Agenzia delle entrate poiché la fattispecie presenta delle analogie con quanto contenuto nella [risposta ad istanza di interpello n. 267, pubblicata il 21 agosto 2020](#).

Anche in tale situazione, infatti, la regolarizzazione delle operazioni sarebbe avvenuta oltre il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di effettuazione delle operazioni.

Pertanto, in assenza di elementi di frode, tornano applicabili al caso di specie i principi giuridici della Corte di giustizia e della Corte di Cassazione richiamati nella risposta n. 267 del 2020, e la soluzione ivi adottata.

L'agenzia pertanto conferma il principio secondo cui l'articolo 19, comma 1, secondo periodo, del decreto IVA va interpretato in combinato con l'articolo 26, comma 1 del medesimo decreto, in modo di «salvaguardare la neutralità dell'IVA, di cui l'effettività del diritto di detrazione è un corollario, rendendo possibile l'esercizio dello stesso.

Ne consegue che al contribuente che abbia ricevuto, **oltre il termine di presentazione della dichiarazione** relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto, una nota di variazione in aumento ex articolo 26, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, per correggere errori nella qualificazione della operazione originaria, non possa essere precluso il diritto alla detrazione della maggiore IVA addebitatagli.

Pertanto, si ritiene, che, in assenza di elementi di frode, il cessionario possa esercitare il diritto alla detrazione della maggiore IVA addebitata dal cedente mediante la nota di variazione in aumento.

Il dies a quo per l'esercizio del predetto diritto deve individuarsi nel **momento di emissione della nota di variazione da parte del cedente**, e può essere esercitato – alle condizioni esistenti al momento di effettuazione dell'operazione originaria - al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto (articolo 19, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972).

#### **Resta in ogni caso dovuta dall'istante la sanzione**

Resta in ogni caso dovuta dall'istante la sanzione di cui all'articolo 7, comma 4, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, secondo cui:

*«E' punito con la sanzione prevista nel comma 3 (dal 100% al 200% dell'Iva dovuta) chi, in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dichiara all'altro contraente o in dogana di volersi avvalere della facoltà di acquistare o di importare merci e servizi senza pagamento dell'imposta, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28, ovvero ne beneficia oltre il limite consentito».*

**(Risposta dell'Agenzia delle Entrate n. 531 del 5 novembre 2020)**

Potrebbe interessarti consultare anche:

-> [Semplificati gli adempimenti per gli esportatori abituali](#)

*A cura di Vincenzo D'Andò*

Martedì 10 novembre 2020

Queste informazioni sono tratte dal Diario Quotidiano di CommercialistaTelematico