

## **Circolare del 13/03/2009 n. 8**

Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Oggetto:

Profili interpretativi emersi in occasione di incontri con la stampa specializzata

### **IVA**

#### **6.9 Detrazione dell'imposta erroneamente addebitata**

D. Un contribuente che riceve una fattura con IVA relativa ad acquisto di beni o servizi assoggettati ad imposta, ma riferita ad operazioni "non imponibili" (ad esempio perché ha rilasciato una dichiarazione d'intenti quale "esportatore abituale" ma il fornitore non ne ha tenuto conto in quanto non ha ancora ricevuto la comunicazione, ovvero ha ricevuto prestazioni di custodia di beni in un deposito IVA di cui all'articolo 50-bis del decreto legge 331/93, ma il gestore ha emesso fattura con IVA per servizi resi all'interno del deposito stesso), può legittimamente detrarre l'IVA a lui addebitata ai sensi e nei limiti di cui agli articoli 19 e seguenti del d.P.R. n. 633 del 1972. Se, invece, la fattura si riferisce ad una operazione "esente" da IVA ai sensi dell'articolo 10, ovvero "non soggetta" ad imposta e senza diritto a detrazione da parte del fornitore, può detrarre l'IVA erroneamente a lui addebitata?

R. L'articolo 8, primo comma, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972 prevede che gli esportatori abituali, per poter acquistare o importare beni e servizi senza applicazione dell'imposta sul valore aggiunto devono consegnare o spedire al fornitore o prestatore (ovvero presentare in dogana) una dichiarazione d'intento prima di effettuare l'operazione (cfr. articolo 1, comma 1, lettera c), del decreto legge 29 dicembre 1983 n. 746).

Dal dato letterale della norma si desume che l'esportatore abituale ha una facoltà (non un obbligo) di avvalersi dell'agevolazione in parola; tuttavia se l'esportatore comunica al cedente/prestatore di volersene avvalere, quest'ultimo ha l'obbligo di conformarsi alla richiesta.

Peraltro, se il fornitore non ha ancora ricevuto la dichiarazione d'intento, egli è tenuto ad emettere la fattura con applicazione dell'imposta e, a sua volta, il cessionario/committente ha diritto ad esercitare la detrazione, entro i termini e nei limiti di cui agli articoli 19 e seguenti del d.P.R. n. 633 del 1972.

Con riguardo alla diversa fattispecie in cui il contribuente abbia ricevuto prestazioni di servizi relative a beni custoditi in un deposito IVA, rientranti nella previsione normativa di cui alla lettera h) dell'articolo 50-bis del D.L. n. 331 del 1993, per le quali erroneamente sia stata emessa fattura con addebito dell'IVA, si ritiene che il contribuente possa, comunque, detrarre l'imposta, ai sensi e nei limiti di cui agli articoli 19 e seguenti del d.P.R. n. 633 del 1972. In tale circostanza, il trattamento riservato alla prestazione di servizi

potrebbe essere inteso quale anticipazione del momento impositivo che, altrimenti, si realizza all'atto dell'estrazione dei beni cui la prestazione medesima si riferisce. Ne consegue che, al momento della effettiva estrazione del bene, il valore della prestazione di servizio - già' assoggettato al tributo - non andrà' computato in aumento del corrispettivo da assoggettare ad imposizione.

Diversamente, il cessionario/committente nei cui confronti il cedente/prestatore abbia erroneamente esercitato la rivalsa per un'operazione oggettivamente non soggetta ad IVA o esente, non ha titolo per esercitare il diritto alla detrazione. In argomento, si evidenzia che sia la Corte di Giustizia europea (cfr sentenza 13 dicembre 1989, in causa C-342/87, Genius Holding) sia la Corte di Cassazione (cfr sentenze n. 12547/2001 e n. 1607 del 25 gennaio 2008, n. 1607), ritengono che l'esercizio del diritto di detrazione contemplato dalla VI Direttiva per le merci ed i servizi acquistati deve limitarsi alle sole imposte dovute, vale a dire alle imposte corrispondenti ad un'operazione soggetta ad IVA o versate in quanto effettivamente dovute, e non si estende all'imposta addebitata solo perché' indicata in fattura. In particolare la Corte di Giustizia ha escluso che per il cessionario/committente il diritto alla detrazione dell'imposta derivi, come automatica conseguenza, dall'obbligo di pagare l'IVA indicata in fattura dal cedente/prestatore.