

IVA

Nelle operazioni intracomunitarie con rappresentante fiscale adempimenti Iva legati alla modalità di consegna dei beni

di Marco Peirolo

Nei rapporti intracomunitari, **la possibilità di semplificare gli adempimenti amministrativi al fine di evitare, in particolare, la presentazione dei modelli INTRASTAT dipende da come viene impostata l'operazione.**

Ipotizziamo il caso di una società stabilita in un altro Paese membro dell'Unione europea, che vende beni in Italia ai propri clienti, titolari di partita IVA.

Gli obblighi IVA variano a seconda della **modalità di consegna dei beni ai clienti italiani**, che può essere:

- **diretta**, se i beni vengono consegnati direttamente dalla società non residente ai clienti;
- **indiretta**, se i beni vengono consegnati ai clienti **per il tramite della posizione IVA italiana** della società non residente (identificazione diretta, ex art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972, oppure rappresentante fiscale), cioè **previa acquisizione intracomunitaria**.

Ipotizzando che il fornitore estero si sia **identificato ai fini IVA in Italia**, indifferentemente attraverso una delle due possibilità previste dalla normativa (identificazione diretta o rappresentante fiscale), si osserva che – nella prima ipotesi contemplata (**consegna diretta**) – la posizione IVA italiana **non può essere utilizzata** ai fini della cessione, con la conseguenza che la società non residente, pur essendo identificata in Italia, **non è tenuta ad alcun obbligo**.

Nello specifico, nell'operazione in esame, la società estera **non deve**, attraverso la propria posizione IVA:

- né emettere **fattura con addebito dell'IVA**;
- né presentare i **modelli INTRASTAT**.

È il caso, infatti, di ricordare che il DLgs. n. 18/2010 ha **ampliato l'ambito applicativo del reverse charge**. In particolare:

- **fino a tutto il 2009**, per le operazioni in esame, il sistema dell'inversione contabile era

facoltativo, in quanto – in via prioritaria, seppure non obbligatoria – il soggetto non residente identificato in Italia doveva utilizzare tale posizione IVA per fatturare, **con addebito dell'imposta**, le cessioni/prestazioni territorialmente rilevanti;

- **dal 2010**, a seguito della **generalizzazione delle ipotesi di reverse charge obblitorio**, il cliente italiano, se soggetto passivo, assume sempre la qualifica di debitore d'imposta, per cui al fornitore non residente è **precluso l'addebito del tributo** per il tramite della propria posizione IVA.

In definitiva, nell'ipotesi di consegna diretta, la partita IVA italiana della società non residente non può addebitare l'imposta ai clienti e non deve neppure presentare gli elenchi riepilogativi degli scambi intracomunitari.

Resta inteso che, per i beni ceduti trasportati/spediti in Italia a partire da un altro Paese membro:

- il **fornitore comunitario** effettua una **cessione intracomunitaria**, non imponibile IVA, per la quale deve presentare, nel proprio Paese, il **modello INTRA 1-bis**;
- il **cliente italiano**, corrispondentemente, effettua un **acquisto intracomunitario**, imponibile IVA, soggetto alla procedura di integrazione e di registrazione di cui agli artt. 46 e 47 del D.L. n. 331/1993, per il quale deve presentare il **modello INTRA 2-bis**.

Nella seconda ipotesi contemplata (**consegna indiretta**), tornano utili le indicazioni fornite dalla [**circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 36 del 21 giugno 2010 \(Parte II, § 31\)**](#), in base alle quali:

- la **posizione IVA italiana** effettua un **acquisto intracomunitario** ai sensi dell'art. 38, comma 3, lett. b), del D.L. n.331/1993, relativo a beni trasferiti “senza vendita” ed a “se stessi” da un altro Paese membro verso l'Italia, rispetto al quale deve essere presentato il **modello INTRA 2-bis**;
- il **cliente italiano**, a seguito del proprio acquisto, applica il sistema del **reverse charge** di cui all'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, cioè – nel caso in esame – la procedura di integrazione e di registrazione prevista per gli acquisti intracomunitari.

In conclusione, anche in quest'ultima ipotesi, in cui la cessione viene posta in essere previa acquisizione intracomunitaria da parte della posizione IVA italiana, la generalizzazione dell'obbligo di reverse charge esclude l'addebito dell'imposta al cliente; quest'ultimo, peraltro, effettuando un acquisto interno e non intracomunitario **non dovrà presentare il modello INTRA 2-bis**, così come il fornitore estero, per il tramite della posizione IVA italiana, non dovrà presentare il modello INTRA 1-bis.