

IVA

Il rappresentante fiscale può avvalersi del plafond per non pagare l'Iva sugli acquisti

di Marco Peirolo

Ci sono **imprese extra-UE** che fanno uso di **“magazzini centrali”** situati in uno o più Paesi membri nei quali vengono introdotti i beni acquistati per essere successivamente rivenduti sui mercati europei e/o mondiale.

Ipotizzando che uno di questi magazzini si trovi in Italia e che in esso siano stoccati i **beni acquistati da fornitori nazionali**, l'impresa non residente:

1. **dal lato passivo**, riceverà **fatture con addebito dell'IVA**, in quanto relative ad **operazioni “interne”**, che si considerano territorialmente rilevanti in Italia ai sensi dell'**art.7-bis, comma 1, del D.P.R. n.633/1972**;
2. **dal lato attivo**, cioè in sede di rivendita dei beni, **non applicherà l'IVA**, trattandosi di cessioni:
 - **in reverse charge**, se l'acquirente è italiano (cessione interna, ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. n. 633/1972);
 - ovvero, **non imponibili**, se l'acquirente è localizzato in **altro Paese UE** (cessione intracomunitaria, ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/1993) o in un **Paese extra-UE** (cessione all'esportazione, ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972).

Nella situazione descritta, l'impresa estera è **obbligata ad identificarsi ai fini IVA in Italia per mezzo di un rappresentante fiscale**, posto che l'identificazione diretta (di cui all'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972) resta tuttora preclusa per i soggetti extra-UE ([**risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 220 del 5 dicembre 2003**](#)).

La nomina del rappresentante fiscale, secondo le modalità previste dall'art.17, comma 3, del D.P.R. n.633/1972, è **obbligatoria** in quanto le cessioni verso l'estero sono **territorialmente rilevanti in Italia** ai sensi del citato art. 7-bis del D.P.R. n. 633/1972. Infatti, è dall'Italia che i beni partono a destinazione dei clienti di altro Paese UE o extra-UE, per cui la fatturazione e gli ulteriori obblighi “formali” (es. dichiarazione IVA annuale e comunicazione annuale dati IVA) vanno adempiuti secondo le regole previste dalla nostra legislazione.

L'impresa non residente, anche nominando il rappresentante fiscale, si ritrova in una **posizione**

di credito IVA nei confronti dell'Erario italiano in ragione del fatto che l'imposta assolta sugli acquisti **non può essere scomputata dall'imposta dovuta sulle cessioni**, soggette a reverse charge o al regime di non imponibilità.

Se le cessioni non imponibili registrate nell'anno precedente sono **superiori al 20% del volume d'affari** realizzato in Italia può essere opportuno che il rappresentante fiscale operi in veste di esportatore abituale, acquistando dai fornitori nazionali senza IVA ex **art. 8, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972**.

Tale possibilità, **in un primo tempo non ammessa** – per i soggetti non residenti – dalla **C.M. 8 novembre 1973, n. 70/502886**, è stata **successivamente riconosciuta** dalla **R.M. 21 giugno 1999, n. 102/E** e ribadita, da ultimo, dalla **risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 4 agosto 2011, n. 80**.

È vero, infatti, che l'**art.8, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972** limita la qualifica di esportatore abituale ai **soggetti “residenti”**; tuttavia, tale riferimento deve essere interpretato nel più ampio contesto della normativa IVA, tant'è che l'**art.17, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972**, anche a seguito della riformulazione operata dal D.Lgs. n.18/2010, attribuisce al rappresentante fiscale non solo l'adempimento degli obblighi derivanti dall'applicazione dell'IVA, **ma anche l'esercizio dei relativi diritti**, tra i quali è certamente compresa la facoltà di acquistare beni o servizi senza imposta con l'utilizzo (e nei limiti) del plafond.

In definitiva, anziché recuperare l'imposta “a credito” **in sede di dichiarazione annuale o con il modello TR** – possibilità concessa dall'art. 30, comma 3, lett.e), del D.P.R. n. 633/1972 per il rimborso annuale e dall'art.38-bis, comma 2, dello stesso decreto per quello trimestrale – si può evitare tout court l'addebito del tributo assumendo lo status di esportatore abituale.