

IVA

La “tentata vendita” in Italia da parte di soggetti Iva di altri Paesi Ue

di Marco Peirolo

Le **operazioni** di “tentata vendita” realizzate in **Italia** da parte di soggetti passivi IVA comunitari presentano alcune specificità che è opportuno conoscere ai fini della corretta individuazione degli obblighi impositivi.

L'art. 17, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE considera “**assimilato**” ad una **cessione di beni effettuata a titolo oneroso** “il trasferimento da parte di un soggetto passivo di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro”. In particolare, costituisce “trasferimento a destinazione di un altro Stato membro” “qualsiasi spedizione o trasporto di un bene mobile materiale effettuato dal soggetto passivo o per suo conto, fuori dal territorio dello Stato membro in cui si trova il bene, ma nella Comunità, per le **esigenze della sua impresa**”.

Tali disposizioni sono state recepite dagli artt. 38, comma 3, lett. b), e 41, comma 2, lett. c), del D.L. n. 331/1993, in base ai quali è previsto, rispettivamente, che dà luogo:

- ad un **acquisto intracomunitario** “la introduzione nel territorio dello Stato da parte o per conto di un soggetto passivo d'imposta di beni provenienti da altro Stato membro. La disposizione si applica anche nel caso di destinazione nel territorio dello Stato, per **finalità rientranti nell'esercizio dell'impresa**, di beni provenienti da altra impresa esercitata dallo stesso soggetto in altro Stato membro”;
- ad una **cessione intracomunitaria** “l'invio di beni nel territorio di altro Stato membro, mediante trasporto o spedizione a cura del soggetto passivo nel territorio dello Stato, o da terzi per suo conto, (...) di beni ivi esistenti”.

In linea generale, pertanto, i cd. “**trasferimenti a se stessi**” assumono **natura intracomunitaria** e vanno assoggettati a IVA nel Paese membro di destinazione anche in assenza dell'effetto traslativo della proprietà e dell'onerosità.

Esistono, tuttavia, alcune fattispecie che sono **escluse da questa classificazione** e che, quindi, non danno luogo ad una operazione intracomunitaria.

In particolare, l'art. 17, par. 2, della Direttiva n. 2006/112/CE richiama i **trasferimenti di beni finalizzati all'esecuzione di una prestazione**. È il caso:

- della “prestazione di un servizio resa al soggetto passivo e avente per oggetto la **perizia o lavori riguardanti il bene** materialmente eseguiti nel territorio dello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto del bene, qualora il bene, al termine della perizia o dei lavori, sia rispedito al soggetto passivo nello Stato membro a partire dal quale era stato inizialmente spedito o trasportato” (lett. f);
- della “**temporanea utilizzazione del bene**, nel territorio dello Stato membro d’arrivo della spedizione o del trasporto, ai fini di **prestazioni di servizi** fornite dal soggetto passivo stabilito nello Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto del bene” (lett. g);
- della “**temporanea utilizzazione del bene**, per una **durata non superiore a ventiquattro mesi**, nel territorio di un altro Stato membro all’interno del quale l’importazione dello stesso bene in provenienza da un paese terzo ai fini di una utilizzazione temporanea fruirebbe del regime dell’**ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi all’importazione**” (lett. h).

Sul piano nazionale, tali eccezioni corrispondono agli artt. 38, comma 5, lett. a), e 41, comma 3, del D.L. n. 331/1993, secondo cui, rispettivamente, **non costituisce**:

- **acquisto intracomunitario** “l’introduzione nel territorio dello Stato di beni oggetto di perizie o di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali (...), se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente, soggetto passivo d’imposta, nello Stato membro di provenienza o per suo conto in altro Stato membro ovvero fuori del territorio della Comunità; l’introduzione nel territorio dello Stato di beni temporaneamente utilizzati per l’esecuzione di prestazioni o che, se importati, beneficierebbero della ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali”;
- **cessione intracomunitaria** l’invio di beni “in altro Stato membro, oggetto di perizie o delle operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali (...), o per essere ivi temporaneamente utilizzati per l’esecuzione di prestazioni o che se fossero ivi importati beneficierebbero della ammissione temporanea in totale esenzione dai dazi doganali”.

Come precisato dalla R.M. 10 marzo 2000, n. 30/E, il **trasferimento in Italia di beni per “tentata vendita” è sottratto alla disciplina degli acquisti intracomunitari** per effetto della previsione contenuta nel citato art. 38, comma 5, lett. a), del D.L. n. 331/1993, che fa riferimento, tra l’altro, all’ipotesi di introduzione nel territorio dello Stato di beni che, se importati, beneficierebbero dell’**ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali**.

Nei casi in cui vengano meno le **condizioni di esclusione** richiamate dalla norma in esame (per esempio, il bene viene ceduto in Italia o vi resta definitivamente ovvero supera la durata temporale di permanenza nel territorio dello Stato prevista dalla normativa comunitaria che definisce il regime dell’ammissione temporanea):

- si realizza un’**operazione assimilata ad un acquisto intracomunitario**;
- con l’obbligo, da parte del soggetto comunitario, di assolvere i relativi adempimenti in

materia di IVA previa **identificazione in Italia** direttamente (ex art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972) o per mezzo della nomina di un rappresentante fiscale.

Per l'introduzione e la circolazione in Italia dei beni provenienti da altro Stato membro **non è, invece, obbligatoria** l'emissione (R.M. n. 30/E/2000):

- del **documento di trasporto** per beni viaggianti, fatta eccezione per tabacchi, fiammiferi e prodotti soggetti ad accisa, ad imposte di consumo o al regime di vigilanza fiscale (art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 472/1996);
- della **fattura proforma**.

La movimentazione dei predetti beni deve risultare dalle **annotazioni nell'apposito registro** di cui all'art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993.

La **cessione dei beni** introdotti in Italia in "tentata vendita":

- è **soggetta a reverse charge**, ai sensi dell'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, se il cessionario è un soggetto passivo italiano;
- deve essere **assoggettata ad imposta dalla partita IVA italiana del cedente non residente**, se il cessionario italiano non agisce nell'esercizio d'impresa o di arte o professione o se si tratta di cessionario estero (soggetto passivo o meno).