

IVA

Il trasferimento di beni in “tentata vendita” in altri Paesi comunitari

di Marco Peirolo

In un [precedente intervento](#) è stata esaminato il regime IVA dei beni introdotti in Italia in “tentata vendita” da parte di operatori economici di altri Paesi UE, mettendo in luce che – secondo la 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**;
- deve essere **regolarizzato** dall’operatore non residente, **previa identificazione in Italia** diretta (ex art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972) o per mezzo della nomina di un rappresentante fiscale, 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); in questa ipotesi, infatti, si realizza un’**operazione assimilata ad un acquisto intracomunitario**, che deve essere regolarmente assoggettata a IVA da parte del soggetto passivo comunitario.

In linea di principio, riguardo alle **operazioni di “tentata vendita” che si realizzano nel territorio di un altro Stato membro** dovrebbe trovare applicazione la stessa disciplina, con la conseguenza che – in base all’art. 41, comma 3, del D.L. n. 331/1993 – **non costituisce cessione intracomunitaria** l’invio di beni “*in altro Stato membro (...) che se fossero ivi importati beneficierebbero della ammissione temporanea in totale esenzione dai dazi doganali*”.

Come, tuttavia, indicato dalla risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 31 marzo 2005, n. 39, la sospensione d’imposta deve essere verificata alla luce della normativa del singolo Paese UE interessato, occorrendo stabilire se la “tentata vendita”:

- rientra tra le **acquisizioni di beni per finalità rientranti nella sfera d’impresa**, ovvero
- se la stessa è equiparata all’introduzione di beni che, a livello doganale, sono completamente esonerati dai dazi all’importazione.

Nella prima ipotesi, il trasferimento dei beni dà luogo ad una **cessione intracomunitaria** ai sensi dell'art. 17, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE (corrispondente all'art. 41, comma 2, lett. c), del D.L. n. 331/1993), cioè ad un **trasferimento a “se stessi”** con il conseguente obbligo di:

- **emissione della fattura in Italia in regime di non imponibilità** per l'intero carico di beni inviato nello Stato membro di destinazione;
- **acquisizione intracomunitaria** nel medesimo Stato per il tramite del numero di partita IVA previamente acceso “in loco”, nella forma diretta o per mezzo di un rappresentante fiscale.

La **successiva vendita** dei beni già introdotti nello Stato membro di destinazione si configura come una **operazione interna** da assoggettare all'IVA locale per il tramite della propria posizione IVA se il cessionario è un **privato consumatore o un soggetto passivo stabilito in un diverso Stato membro**. Se, invece, si tratta di un soggetto passivo stabilito nello stesso Stato membro, occorre verificare se sia obbligatorio il **reverse charge**, nel qual caso è il cessionario stesso che deve applicare l'imposta a fronte della fattura emessa dal cedente italiano ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, cioè come operazione non soggetta a IVA in Italia recante l'indicazione “inversione contabile” e l'eventuale specificazione della norma comunitaria o nazionale di riferimento.

È dato osservare che il trasferimento dei beni in “tentata vendita” **non rientra nella disciplina delle cd. “vendite a distanza”**, siccome la merce è trasportata direttamente nel Paese comunitario dall'operatore italiano per essere **venduta “in loco”** mediante la sottoscrizione del contratto da parte dell'acquirente.

Le “vendite a distanza” sono caratterizzate non solo dalla circostanza che l'acquisto è perfezionato da un **soggetto privato**, ma soprattutto dal fatto che il trasporto della merce venduta è effettuato **direttamente a cura del fornitore o per suo conto**; ne consegue che la cessione è da intendersi non imponibile anche se avviene nello stesso punto di vendita del soggetto fornitore, qualora il trasporto “a destino” sia effettuato dal fornitore o per suo conto.

Nel caso di specie, non si applica la disciplina in esame in quanto è solo **all'atto della stipula del contratto** effettuata nello Stato membro che ha luogo la vendita del bene.

Si ricorda, infine, che, in via generale, i movimenti relativi ai beni trasferiti in ambito intracomunitario a titolo non traslativo della proprietà devono essere **annotati nel registro** di cui all'art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993. Tuttavia:

- l'Amministrazione finanziaria ha ammesso, in alternativa all'annotazione del suddetto registro, la **presa in “carico” dei beni**, destinati ad essere trasportati in altro Paese membro, **su un apposito documento, numerato e conservato** agli atti della società a norma dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972 (risoluzione n. 39/E/2005);
- secondo la giurisprudenza, la **violazione dell'obbligo di tenuta del registro** comporta

l’irrogazione della **sanzione amministrativa** (di cui all’art. 9, commi 1 e 3, del D.Lgs. n. 471/1997), ma non anche l’applicazione dell’IVA nel Paese membro di destinazione prevista per i trasferimenti a “se stessi” (C.T. Prov. di Cuneo, 8 novembre 2012, n. 145/2/12).