

IVA

Trasferimenti intracomunitari di beni in regime di “tentata vendita”

di **Marco Peirola**

In un precedente intervento ([Rimborso IVA non dovuta se il cliente è accertato: sempre e comunque?](#)) abbiamo esaminato le condizioni applicative del **regime sospensivo** applicabile ai beni di provenienza intracomunitaria introdotti **temporaneamente** in Italia in esecuzione di una prestazione, ricordando che la sospensione d'imposta è prevista anche per i beni provenienti da altri Stati membri che, se importati, beneficerebbero dell'**ammissione temporanea** in esenzione totale dai dazi all'importazione.

Rispetto a quest'ultima tipologia di introduzione nel territorio nazionale, la durata dell'utilizzo dei beni in Italia è soggetta al **vincolo temporale** di **24 mesi** previsto dall'[articolo 17, par. 2, lett. h\), della Direttiva n. 2006/112/CE](#), che se non rispettato obbliga l'operatore non residente a regolarizzare l'acquisto intracomunitario “**per assimilazione**”, ex articolo 17, par. 1, previa identificazione diretta o per mezzo della nomina di un rappresentante fiscale, indispensabile per rendere imponibile il trasferimento dei beni con effetto *ex tunc*.

A conferma di questa conclusione può richiamarsi la [R.M. 30/E/2000](#), con la quale l'Amministrazione finanziaria ha precisato che, “**nel momento in cui vengono meno le condizioni per l'applicazione della disposizione in questione** (es: il bene viene venduto in Italia o vi resta definitivamente ovvero supera la durata temporale di permanenza nel territorio dello Stato prevista dai regolamenti comunitari che definiscono il regime dell'ammissione temporanea) l'introduzione del bene nel territorio dello Stato (...) si configura come un'operazione assimilata ad un acquisto intracomunitario, con obbligo, da parte del soggetto comunitario, di assolvere i relativi adempimenti, anche mediante nomina di un rappresentante fiscale nel territorio dello Stato”.

Il citato documento di prassi si riferisce all'**introduzione temporanea di beni per “tentata vendita”**, sottratta dalla disciplina degli acquisti intracomunitari per effetto della previsione dell'[articolo 38, comma 5, lett. a\), del D.L. 331/1993](#), che richiama anche l'ipotesi di introduzione nel territorio dello Stato di beni che, se importati, beneficerebbero dell'ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali.

Se l'invio di beni in “tentata vendita” avviene dall'Italia a destinazione di un altro Stato membro, la [risoluzione AdE 39/E/2005](#) avverte che “**occorre far riferimento alla normativa ivi vigente per valutare come siano state recepite da detto Stato membro le disposizioni comunitarie, ossia se esso consideri l'introduzione di prodotti per «tentata vendita» tra le acquisizioni per finalità rientranti nella sfera d'impresa (e, pertanto, assimilate agli acquisti intracomunitari) ovvero se la**

parifichi alle introduzione di beni che a livello doganale sono completamente esonerati da dazi all'importazione (e, pertanto, non assimilate agli acquisti intracomunitari)".

Nel pensiero dell'Agenzia, il trattamento del trasferimento dal punto di vista nazionale è schiavo di quello applicabile nello Stato membro di destinazione.

Sicché, nel primo scenario ipotizzato, cioè ***“nella eventualità che l'operazione debba considerarsi «cessione intracomunitaria», la ditta venditrice deve effettuare un trasferimento di beni «a sé stessa» e, quindi, emettere fattura in Italia in regime di non imponibilità per l'intero carico di beni inviato nello Stato membro, con acquisizione intracomunitaria nel medesimo Stato per il tramite del proprio rappresentante fiscale (ex articolo 41, comma 2, lett. c), del D.L. n. 331/1993)”.***

Nel secondo scenario, invece, vale a dire ***“nell'ipotesi in cui l'operazione sia assimilata all'introduzione di beni esonerati dai dazi doganali (...), occorre accertarsi se lo Stato membro di destinazione ammetta l'adozione di una procedura analoga a quella prevista dalla scrivente con la [risoluzione AdE 30/E/2000](#) (con la quale sono stati forniti chiarimenti in merito all'introduzione in Italia da altri Stati membri di beni per «tentata vendita»), ossia permetta di sottrarre la merce alla disciplina intracomunitaria delle cessioni (...) e di regolarizzarla solo al momento della vendita”.***

La distinzione operata dall'Agenzia delle Entrate sulla base del regime applicabile ***“a destino”*** non sembra del tutto convincente ed anzi può essere superata in base alla previsione dell'***[articolo 16 del Regolamento UE n. 282/2011](#)***, che così recita: ***“Lo Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni nel quale è effettuato un acquisto intracomunitario di beni a norma dell'[articolo 20 della direttiva 2006/112/CE](#) esercita il proprio potere impositivo indipendentemente dal trattamento IVA applicato all'operazione nello Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni”.***

Tale principio, applicato ***“a contrariis”***, implica che l'operatore italiano **non** sia affatto **tenuto** ad applicare il regime di **non imponibilità** previsto per i trasferimenti intracomunitari ***“a sé stessi”***, tanto più se nello Stato membro di arrivo dei beni la qualifica della movimentazione effettuata in dipendenza della ***“tentata vendita”*** sia erroneamente considerata come un acquisto intracomunitario ***“per assimilazione”***.

La normativa doganale comunitaria riconduce la ***“tentata vendita”*** nell'ambito delle fattispecie che, se riguardanti beni di provenienza extracomunitaria, possono beneficiare del regime dell'**ammissione temporanea** in esenzione totale dai dazi.

In questa prospettiva, la **sospensione d'imposta** prevista dall'***[articolo 17, par. 2, lett. h\), della Direttiva n. 2006/112/CE](#)*** per i beni da utilizzare in via temporanea per una durata non superiore a 24 mesi è **direttamente applicabile all'interno degli Stati membri**, essendo prevista da una norma sufficientemente dettagliata e precisa, non avente cioè carattere opzionale per gli Stati membri stessi.

Dal punto di vista nazionale, l'indicazione fornita dall'Agenzia non risulta, pertanto, coerente con questa conclusione, giustificata dall'insegnamento offerto dalla giurisprudenza della Corte di giustizia (**causa C-203/10 del 2011** e **causa C-226/07 del 2008**).

In definitiva, può ritenersi che, per i trasferimenti intracomunitari di beni in regime di “**tentata vendita**”, l'operatore italiano **non sia tenuto ad emettere fattura** per la cessione intracomunitaria “per assimilazione” neppure nell'ipotesi in cui lo Stato membro di arrivo qualificasse la movimentazione come un trasferimento “**a sé stessi**”, equiparato ad una operazione intracomunitaria.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

