

IVA

Consegna diretta in Italia con interposizione del rappresentante fiscale

di Marco Peirolo

In un [precedente intervento](#) è stato osservato come talvolta, pur a fronte di un orientamento giurisprudenziale più che consolidato a favore del contribuente, gli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate continuino a seguire le **divergenti istruzioni** impartite a livello centrale dalla stessa Agenzia. È il caso, per esempio, della condizione del trasporto “a cura o a nome del cedente” nell’ambito delle operazioni in triangolazione.

In altre occasioni, può invece accadere che gli Uffici locali decidano di **discostarsi** dall’interpretazione resa, a livello centrale, dall’Agenzia delle Entrate adottando un’impostazione più restrittiva, ancora una volta a sfavore del contribuente.

Si consideri la questione dell’interposizione della posizione IVA italiana del cedente non residente nell’ipotesi di **consegna diretta dei beni al cessionario nazionale**.

Con la [circolare 36/E/2010](#), l’Agenzia ha ritenuto possibile interporre l’identificazione ai fini IVA in Italia del soggetto non residente per le cessioni di beni con consegna diretta al cessionario nazionale, soggetto d’imposta.

Nel caso considerato, una società con sede in altro Stato membro della UE dispone di un rappresentante fiscale in Italia. Tenuto conto che la società in questione cede un bene, per il tramite del proprio rappresentante fiscale, ad un cliente italiano soggetto passivo d’imposta, si chiede quali siano gli adempimenti relativi all’operazione nella specifica ipotesi in cui il bene non si trovi già in Italia, ma sia **trasportato/spedito al destinatario dallo Stato membro del cedente**.

Nella risposta n. 31 della circolare, l’Agenzia ha chiarito che il rappresentante fiscale deve compilare gli elenchi **INTRASTAT** degli acquisti intracomunitari (di cui all’[articolo 38, comma 3, lett. b\), del D.L. 331/1993](#)), mentre il cliente nazionale deve assoggettare l’acquisto a IVA attraverso la procedura di *reverse charge*.

In pratica, **anche in caso di consegna diretta dei beni al cessionario italiano**, l’operazione complessivamente posta in essere può essere **scomposta** in un acquisto intracomunitario “per assimilazione” (da parte della posizione IVA italiana del cedente comunitario) e in un acquisto interno (da parte del cessionario nazionale), soggetto alla procedura di integrazione e registrazione prevista dagli [articoli 46 e 47 del D.L. 331/1993](#), al quale rinvia l’[articolo 17](#),

[comma 2, del D.P.R. 633/1972.](#)

Lo **sdoppiamento dell'operazione in un trasferimento intracomunitario a "se stessi" e in una cessione interna** è stato **respinto** dalla Direzione Regionale delle Entrate per il Piemonte in una consulenza giuridica del 23 agosto 2011. In particolare, è stato ritenuto che, verificandosi la duplice circostanza evidenziata, ossia che il cedente sia non residente e il cessionario sia invece stabilito in Italia, è **solo su quest'ultimo che ricadono gli obblighi relativi all'applicazione dell'imposta**. Conseguentemente, secondo l'Agenzia, nonostante il contenuto della [circolare 36/E/2010](#), non è possibile interporre la posizione IVA in Italia del cedente comunitario, come fosse un soggetto terzo, tra lo stesso cedente non residente e il suo cliente italiano, in quanto questa soluzione implicherebbe che sia disattesa la normativa vigente, ritornando, di fatto, ad applicare la disciplina in vigore prima della modifica operata dal D.Lgs. 18/2010.

A sostegno delle indicazioni della [circolare 36/E/2010](#) è possibile richiamare la posizione espressa dalla Commissione europea nell'ambito delle risposte alle istanze di *VAT Cross Border Ruling* (CBR).

Nel caso n. 2014/10, riguardante una transazione tra il Belgio e l'Olanda, è stata presa in considerazione l'ipotesi in cui un'impresa svizzera (A), per il tramite del proprio rappresentante fiscale belga (B), **trasferisca direttamente** i beni a favore di un'impresa olandese (C), con invio della merce dal Belgio all'Olanda.

La Commissione, alla luce della consultazione avviata con le Autorità fiscali di Belgio e Olanda, ha reso noto che:

- “*In principle, A carries out an exempt intra-community supply in BE (article 138.1 of Directive 2006/112) and B has to carry out an intra-community acquisition in NL. But it is possible to divide the intra-community supply into a transfer followed by a local supply. Hence, A could carry out an exempt transfer of goods in BE and a deemed intra-community acquisition of goods in NL (...) (Note: the possibility to divide the intra-community supply into a transfer followed by a local supply, is the application of the conclusion of the meeting of 22 and 23 February 1993 of the Working Group n°1);*
- *Then, A carries out a local supply of goods to B in NL with application of NL VAT; there is no reverse charge as B is not established in NL (only VAT registered)”.*

Nell'aggiornamento della risposta al mese di gennaio 2016, la Francia ha confermato che il trattamento IVA descritto si applica, corrispondentemente, **anche nel caso in cui il trasferimento di beni sia posto in essere direttamente a favore del cliente olandese**, con l'invio della merce dalla Francia all'Olanda, con ciò avvalorando ulteriormente la possibilità ammessa dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare 36/E/2010](#).

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)