

## IVA

---

### **Consegna in prestito d'uso per conto di cliente extra-UE: regole Iva**

di Marco Peirolo

Nella prassi delle operazioni con l'estero può accadere che l'impresa italiana realizzi, **per conto di un cliente extra-UE**, uno o più stampi da consegnare, su ordine del cliente stesso, ad un **soggetto terzo**, di altro Stato UE.

Il destinatario finale degli stampi **non si qualifica come secondo cessionario**, in quanto il cliente extra-UE non cede gli stampi, ma li **concede in prestito d'uso** al soggetto UE al fine produrre i beni che l'operatore extra-UE acquisterà da quest'ultimo.

L'operazione complessivamente posta in essere **non è riconducibile allo schema delle triangolazioni comunitarie cd. "improprie"**, cioè con intervento di un soggetto extra-UE, in quanto il secondo passaggio degli stampi, che avviene tra il cliente extra-UE e il destinatario UE, non è effettuato in dipendenza di una cessione, stante l'assenza del passaggio di proprietà a favore del soggetto comunitario.

L'Amministrazione finanziaria, nella [\*\*circolare 13/1994\*\*](#) (§ B.16.3), non contempla una simile fattispecie, limitando i propri chiarimenti all'ipotesi in cui, a fronte di un unico trasferimento fisico dei beni (dal primo fornitore al cliente del promotore della triangolazione), si verifica un **duplicato trasferimento di proprietà**, ossia dal primo fornitore al promotore della triangolazione e da quest'ultimo al proprio cliente, destinatario finale dei beni.

Nel caso in cui il primo cedente sia italiano, con promotore della triangolazione extra-UE, è stato chiarito che l'operatore nazionale non effettua **né una cessione all'esportazione**, in quanto i beni sono diretti in altro Stato membro, **né una cessione intracomunitaria**, in quanto il cessionario è un soggetto extracomunitario.

Nei confronti del cliente extra-UE viene emessa **fattura con addebito dell'Iva**, che **non può essere chiesta a rimborso** ai sensi dell'[\*\*articolo 38-ter D.P.R. 633/1972\*\*](#) dal momento che l'acquirente extracomunitario, nel disporre il trasferimento dei beni al proprio cliente UE, pone in essere una **cessione di beni esistenti nel territorio dello Stato, ivi territorialmente rilevante** ai sensi dell'[\*\*articolo 7-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972\*\*](#).

Il rimborso "diretto" è precluso dal rinvio all'[\*\*articolo 38-bis2, comma 1, D.P.R. 633/1972\*\*](#), secondo cui la restituzione dell'imposta assolta sugli acquisti è **vietata** per i soggetti non residenti che, nel periodo di riferimento, hanno effettuato nel territorio dello Stato **"operazioni**

diverse da quelle per le quali debitore dell'imposta è il committente o cessionario (...)".

La citata [\*\*circolare 13/1994\*\*](#) precisa che questo inconveniente può essere superato se l'operatore extra-UE **nomina un proprio rappresentante fiscale**:

- in **Italia**, nel qual caso effettua sia un acquisto rilevante ai fini Iva, con la possibilità di avvalersi del regime di non imponibilità di cui all'[\*\*articolo 58, comma 1, D.L. 331/1993\*\*](#), sia una cessione intracomunitaria con il cliente UE, non imponibile ai sensi dell'[\*\*articolo 41, comma 1, lett. a\), D.L. 331/1993\*\*](#); ovvero
- nello **Stato UE di destinazione finale dei beni**, nel qual caso tra l'operatore italiano ed il rappresentante fiscale del soggetto extra-UE si realizza una cessione intracomunitaria e, successivamente, da parte di quest'ultimo, un'operazione territorialmente rilevante nello Stato UE ed ivi soggetta ad imposta.

L'inconveniente di cui si è detto può essere superato anche laddove il promotore della triangolazione utilizzi un proprio **rappresentante fiscale già nominato in altro Stato UE**, nel qual caso l'operazione rientra nello schema della **triangolazione comunitaria**.

Tali indicazioni non sono applicabili nel caso di specie, in quanto gli stampi acquistati dal cliente extra-UE sono consegnati in altro Stato UE a **titolo non traslativo della proprietà** (nella fattispecie, prestito d'uso).

Tuttavia, anche nell'ipotesi considerata, la cessione effettuata a favore del cliente extra-UE deve essere **assoggettata a Iva**, non sussistendo i presupposti per applicare il titolo di non imponibilità previsto per le cessioni all'esportazione e per quelle intracomunitarie.

A differenza, però, dell'esito individuato dall'Amministrazione finanziaria per la corrispondente operazione in triangolazione, cioè con doppio passaggio di proprietà, il cliente extra-UE – **se stabilito in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo di reciprocità** (Svizzera, Israele e Norvegia) – potrà chiedere il **rimborso dell'imposta**, *ex articolo 38-ter D.P.R. 633/1972*, in quanto il trasferimento diretto degli stampi dall'Italia allo Stato UE del destinatario non dà luogo ad una operazione territorialmente rilevante ai fini Iva in Italia, idonea a precludere il rimborso.

Per i **restanti Stati non appartenenti alla UE**, in assenza della possibilità di recuperare l'imposta assolta in Italia, può essere opportuno verificare se, per il cliente extra-UE, sia ipotizzabile aprire una **posizione Iva nello Stato UE del destinatario degli stampi**, in modo che l'operazione, assumendo natura **intracomunitaria**, sia assoggettata ad imposta, con il meccanismo dell'inversione contabile, nello Stato di destinazione.

Di contro, l'utilizzo dell'eventuale **posizione Iva posseduta in un diverso Stato UE** non esclude l'addebito dell'Iva da parte del cedente italiano, in difetto di identità tra lo Stato UE di identificazione del cliente e quello di destinazione degli stampi, necessario per qualificare l'operazione come intracomunitaria.

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

Master di specializzazione

## IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >