

RISOLUZIONE N. 80/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 4 agosto 2011

OGGETTO: Istanza di Interpello – Art . 11, legge 27 luglio 2000, n. 212

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 8 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società Alfa è una società con sede in Svizzera facente parte del gruppo multinazionale Beta. L'attività di Alfa consiste nell'acquisto dei prodotti di Beta presso i fornitori. Tali prodotti stoccati in magazzini centrali situati in Stati europei (tra cui l'Italia) sono successivamente rivenduti alle società del gruppo incaricate della gestione dei negozi di vendita al dettaglio.

Per lo svolgimento della propria attività, Alfa effettua operazioni rilevanti territorialmente nel territorio dello Stato e, pertanto, per assolvere gli obblighi relativi a tali operazioni ha nominato un rappresentante fiscale, istituto disciplinato dall'articolo 17, terzo comma, del DPR n. 633 del 1972.

Alfa fa presente di potersi avvalere della possibilità di acquistare beni o servizi senza addebito dell'IVA (c.d. plafond) prevista dall'articolo 8, secondo comma del DPR n. 633 del 1972, in quanto, come risulta dalla dichiarazione IVA 2011 per l'anno 2010, l'importo complessivo delle operazioni attive che danno origine al c.d. plafond è di molto superiore al 10 per cento del volume d'affari.

Ciò premesso, Alfa, considerate le modifiche introdotte dal decreto legislativo 11 febbraio 2010, n. 18 e considerato quanto stabilito dall'articolo 8, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972 chiede, per il tramite del suo

rappresentante fiscale in Italia – la Società Gamma - se i benefici dell'acquisto senza pagamento dell'imposta devono intendersi concessi anche ai soggetti non residenti e, pertanto, se può avvalersi della possibilità di acquistare beni o servizi senza addebito di IVA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'articolo 8, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972 dispone che *“Le cessioni e le prestazioni di cui alla lettera c) sono effettuate senza pagamento dell'imposta ai soggetti indicati nella lettera a), se residenti, ed ai soggetti che effettuano le cessioni di cui alla lettera b) del precedente comma su loro dichiarazione scritta e sotto la loro responsabilità, nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle cessioni di cui alle stesse lettere dai medesimi fatte nel corso dell'anno solare precedente”*.

In proposito, con la risoluzione 21 giugno 1999, n. 102, è stato precisato che la disposizione di cui all'articolo 8, secondo comma, del DPR n. 633 del 1973 risulta applicabile, ove sussistano tutti i requisiti di legge, anche alle società estere che hanno nominato un rappresentante fiscale in Italia. Ciò facendo leva, in particolare, sul secondo comma dell'articolo 17 dello stesso DPR n. 633 del 1972, che attribuisce al rappresentante fiscale *“non solo l'adempimento degli obblighi derivanti dall'applicazione del tributo ma anche l'esercizio dei relativi diritti”*.

Con il D.lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, il secondo comma dell'articolo 17 del DPR n. 633 del 1972 è stato modificato. La disposizione precedentemente contenuta nel secondo comma è stata spostata nel terzo comma, con una formulazione letterale parzialmente diversa. Ciò nonostante, il citato articolo 17 del DPR n. 633 del 1972, seppur modificato, ha sostanzialmente mantenuto nella definizione dei compiti del rappresentante fiscale il richiamo agli obblighi ed ai diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di IVA.

Alfa evidenzia, altresì, che proprio le modifiche apportate dal D.lgs. n. 18 del 2010 al secondo comma dell'art. 17, consistenti in una generalizzazione del meccanismo del *reverse charge* a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate in Italia da soggetti non residenti, anche se hanno nominato in Italia un rappresentante fiscale fa sì, oggi ancor più che in passato, che tali soggetti vengano a trovarsi in una situazione di perdurante credito verso l'Erario.

Tanto premesso, Alfa è dell'avviso che l'interpretazione fornita nella risoluzione n. 102 del 1999 possa essere confermata e che, pertanto, il rappresentante fiscale possa esercitare il diritto di acquistare beni o servizi ovvero importare beni senza l'applicazione dell'imposta con l'utilizzo del c.d. plafond. Tale interpretazione - evidenza Alfa - è, peraltro, conforme all'articolo 164 della Direttiva 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE del Consiglio dell'Unione Europea relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto secondo cui possono beneficiare del c.d. plafond, in generale, tutti i soggetti passivi IVA, siano essi residenti o meno nel territorio dello Stato.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 8, secondo comma, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 consente a coloro che effettuano esportazioni di cui alle lettere a) e b) del primo comma di effettuare, dietro presentazione di una lettera di intenti, acquisti senza IVA, nei limiti dei corrispettivi realizzati per l'effettuazione di tali operazioni nell'anno solare precedente (ovvero nei dodici mesi precedenti, come consentito dall'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28), ammontare che rappresenta il c.d. plafond fisso (ovvero mobile, se riferito ai dodici mesi precedenti).

Ciò a condizione che - come stabilito dall'art. 1 del D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, convertito dalla legge 27 febbraio 1984, n. 17 - l'ammontare di tali corrispettivi sia superiore al dieci per cento del volume d'affari; l'art. 41, comma 4, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331 stabilisce che i corrispettivi delle cessioni

intracomunitarie concorrono alla determinazione del c.d. plafond ed alle relative percentuali necessarie per l'effettuazioni di acquisti senza IVA.

L'art. 8, 1° comma, lettera c), prevede che possano fruire di tale agevolazione le cessioni di beni, diversi dai fabbricati ed aree fabbricabili, e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di coloro che, come detto, effettuano cessioni all'esportazione ovvero cessioni intracomunitarie.

Analoga facoltà, di acquistare senza IVA, viene riconosciuta a coloro che effettuano a valle operazioni assimilate alle esportazioni nonché servizi internazionali di cui agli artt. 8-*bis* e 9 del DPR n. 633 del 1972, nei limiti dei corrispettivi afferenti dette operazioni (cfr. ultimo comma di entrambi gli articoli).

Ricorrendo tali circostanze potranno effettuarsi acquisti senza IVA nei limiti del c.d. plafond maturato nell'anno precedente (o dodici mesi precedenti), anche quando ad effettuare le operazioni che danno titolo a tale agevolazione sono - come precisato nella risoluzione 21 giugno 1999, n. 102 - soggetti esteri identificati nel territorio dello Stato; l'identificazione fiscale del non residente può avvenire, in assenza di sua stabile organizzazione, direttamente, ai sensi dell'art. 35-*ter* del DPR n. 633 del 1972 ovvero a mezzo di un rappresentante fiscale, ai sensi dell'art. 17, terzo comma, del DPR n. 633 del 1972, fattispecie nella quale si trova l'interpellante.

In relazione al quesito posto si esprime l'avviso che, pur nel mutato quadro normativo, che ha modificato l'articolo 17 del DPR n. 633 del 1972, il rappresentante fiscale, come chiarito con la menzionata Risoluzione 21 giugno 1999, n. 102, può effettuare acquisti senza applicazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 8, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972.

Occorre, tuttavia, precisare, che il soggetto estero cedente, identificato nel territorio dello stato (cui si riferisce la fattispecie in esame):

- a) realizza un'operazione rilevante ai fini dell'IVA i cui corrispettivi - nei termini di cui all'art. 8 - danno titolo ad effettuare acquisti senza IVA, quando pone in essere:

- a.1) esportazioni;
- a.2) cessioni intracomunitarie;
- a.3) cessioni di beni e/o prestazioni di servizi interne non imponibili (ex artt. 8 bis e 9) nei confronti di altri soggetti non residenti ovvero privati;
- b) non realizza alcuna operazione rilevante ai fini della maturazione del c.d. plafond, atteso che l'imputazione dell'operazione effettuata e la tassazione relativa avvengono in capo, rispettivamente al cessionario ovvero committente residenti quando pone in essere:
 - b.1) cessioni di beni interne nei confronti di soggetti passivi residenti [o ad essi assimilati di cui all'art. 7-ter, comma 2, lettere b) e c)];
 - b.2) prestazioni di servizi interne nei confronti di soggetti passivi residenti [o ad essi assimilati di cui all'art. 7-ter, comma 2, lettere b) e c)].

Ciò in quanto in entrambe le ipotesi di cui sub b.1) e b.2), ai sensi dell'art. 17, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972, la qualifica di debitore d'imposta è assunta dal cessionario ovvero committente soggetto passivo stabilito in Italia, da assolvere mediante applicazione del meccanismo del *reverse charge*.

IL DIRETTORE CENTRALE