

RISOLUZIONE N. 21/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 20 FEBBRAIO 2015

OGGETTO: Consulenza giuridica - Inversione contabile ai sensi dell'articolo 17, comma secondo, del DPR n. 633 del 1972 - irrilevanza del documento emesso con partita IVA italiana dal rappresentante fiscale di un soggetto passivo estero residente nella UE

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 17 del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente

Quesito

ALFA chiede chiarimenti in merito al caso in cui un soggetto passivo IVA, residente in Italia, acquisti beni - che si trovano già sul territorio italiano - presso il rappresentante fiscale di un fornitore non residente in Italia e la fattura venga emessa dal rappresentante fiscale (con partita IVA italiana), senza l'addebito IVA ai sensi dell'articolo 17, comma secondo, del DPR n. 633 del 1972. L'istante specifica che la fattura emessa dal rappresentante fiscale non reca la partita IVA del fornitore estero, bensì solo la partita IVA del rappresentante fiscale.

In proposito, ALFA fa presente che, presupposto per adempiere agli obblighi di fatturazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331 – richiamati dal citato articolo 17 secondo comma -, è quello di disporre di una fattura ricevuta dal fornitore/prestatore UE (che indichi la partita IVA del fornitore/prestatore UE) per tutti gli acquisti di beni/servizi territorialmente rilevanti in Italia.

Ciò posto, chiede come considerare, nel caso rappresentato, la fattura emessa dal rappresentante fiscale recante la sola partita IVA italiana del rappresentante fiscale.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

L'istante ritiene che, in presenza di fattura emessa esclusivamente con partita IVA italiana dal rappresentante fiscale di un soggetto passivo estero residente nella UE o fuori dalla UE, per una cessione di beni, già presenti nel territorio nazionale, effettuata nei confronti di un soggetto passivo IVA residente in Italia, tale fattura sia da considerare come non emessa e debba essere richiesta al suo posto la fattura (o altro documento) emesso direttamente dal fornitore comunitario.

Nel caso in cui non sia possibile venire in possesso del documento recante i dati del fornitore comunitario, il soggetto IVA italiano è legittimato ad emettere un'autofattura per regolarizzare l'operazione.

Parere della Direzione Centrale Normativa

L'articolo 17, comma secondo, del DPR n. 633 del 1972, come modificato dall'articolo 1, comma 325, lettera b), della L. 24 dicembre 2012, n. 228 (c.d. legge di stabilità 2013), prevede che *“Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato,*

compresi i soggetti indicati all'articolo 7-ter, comma 2, lettere b) e c), sono adempiuti dai cessionari o committenti. Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, il cessionario o committente adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427".

L'attuale comma secondo dell'articolo 17, a partire dal 1° gennaio 2013, dispone, quindi, in capo al soggetto passivo stabilito in Italia, l'obbligo di integrare la fattura che ha ricevuto dal fornitore/prestatore UE per tutti gli acquisti di beni/servizi territorialmente rilevanti in Italia. Diversamente, in caso di acquisto di beni o servizi territorialmente rilevanti in Italia da fornitori stabiliti in Paesi extra-UE, rimane fermo l'obbligo, in capo al cessionario/committente nazionale, di emissione dell'autofattura.

Pertanto, la scrivente concorda con quanto espresso dall'istante secondo cui il documento emesso con partita IVA italiana dal rappresentante fiscale di un soggetto passivo estero residente nella UE (o fuori dalla UE), per una cessione effettuata nei confronti di un soggetto passivo IVA residente in Italia, sia da considerare non rilevante come fattura ai fini IVA e debba essere richiesta al suo posto la fattura emessa direttamente dal fornitore estero.

In tal senso, nella circolare n. 12/E del 3 maggio 2013, relativamente alle prestazioni rese dal fornitore/prestatore UE, in merito agli adempimenti da compiere, la scrivente ha precisato che il committente/cessionario nazionale dovrà:

- numerare la fattura del fornitore comunitario e integrarla con l'indicazione del controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione espressi in valuta estera, nonché dell'ammontare dell'IVA, calcolata secondo l'aliquota applicabile (articolo 46, comma 1, decreto legge n. 331/1993);

- annotare la fattura, come sopra integrata, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente, distintamente nel registro IVA vendite (articolo 23, DPR n. 633/1972), secondo l'ordine della numerazione, con l'indicazione anche del corrispettivo dell'operazione espresso in valuta estera (articolo 47, comma 1, primo periodo, decreto legge n. 331/1993, come sostituito dall'art. 1, comma 326, lett. f), n. 1), L. 24 dicembre 2012, n. 228, a decorrere dal 1° gennaio 2013);
- annotare la stessa fattura integrata, distintamente, anche nel registro IVA acquisti (articolo 25, DPR n. 633/1972), al fine di esercitare la detrazione eventualmente spettante (articolo 47, comma 1, terzo periodo, decreto legge n. 331/1993);
- emettere autofattura entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione - nel caso di mancata ricezione della fattura del fornitore comunitario entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione - ed annotarla entro il termine di emissione e con riferimento al mese precedente (articoli 46, comma 5, e 47, comma 1, secondo periodo, del DL n. 331 del 1993).

Per completezza si ricorda che, per quanto concerne il caso in esame della fattura emessa dal rappresentante fiscale recante la sola partita IVA italiana dello stesso, si fa presente che chiarimenti erano già stati forniti in passato nella risoluzione n. 89/E del 25 agosto 2010.

Nel citato documento di prassi, dopo aver precisato che l'IVA relativa a tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi territorialmente rilevanti ai fini dell'imposta in Italia – rese da soggetti stabiliti in un altro Stato membro UE – deve sempre essere assolta dal cessionario o committente, quando questi sia un soggetto passivo stabilito in Italia, mediante l'applicazione del meccanismo del *reverse charge*, ancorché il cedente o prestatore sia identificato ai fini IVA in Italia, tramite identificazione diretta o rappresentante fiscale (sul punto, *cfr.* inoltre le circolari 18 marzo 2010, n. 14 e 21 giugno 2010, n. 36, risposta al

quesito n. 31), è stato chiarito che l'articolo 17, secondo comma, *“esclude che il cedente o prestatore non residente sia tenuto all'emissione della fattura (e ai conseguenti adempimenti di annotazione e dichiarazione), tramite il numero identificativo IVA italiano”*.

Con lo stesso documento di prassi è stato tuttavia consentito che, in relazione ad una cessione interna, il rappresentante fiscale di un soggetto estero possa – per proprie esigenze - emettere nei confronti del cessionario/committente residente un documento non rilevante ai fini dell'IVA, con indicazione della circostanza che l'imposta afferente tale operazione verrà assolta dal cessionario o committente.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE