

RISOLUZIONE N. 42/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 27 aprile 2012

OGGETTO: Interpello (art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212) - Chiarimenti in merito alla qualificazione giuridica delle operazioni effettuate da soggetto passivo stabilito in Italia non regolarmente iscritto all'archivio informatico VIES, di cui all'art. 27 del DL n. 78 del 2010

Con l'istanza d'interpello di cui all'oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 27 del D.L. 78 del 2010, convertito dalla legge n. 122 del medesimo anno, è stato esposto il seguente

QUESITO

In data 18 ottobre 2010 la società istante ha sottoscritto, con la ditta tedesca ALFA, un contratto per la fornitura di pannelli fotovoltaici da installarsi su un immobile; la predetta fornitura doveva avvenire entro la 41° settimana dell'anno 2010, tuttavia, l'ordine si è perfezionato solamente nel mese di aprile 2011. Con riferimento alla consegna dei beni, la ditta tedesca ha emesso la relativa fattura che riporta "Transazione intracomunitaria esente IVA"; solo successivamente alla transazione la citata ditta tedesca ha effettuato l'interrogazione al sistema VIES, verificando l'invalidità del numero di partita IVA della società istante, dovuta all'intercorsa modifica della normativa. Non appena ricevuta la merce è stata

presentata istanza di iscrizione nell'archivio VIES, ma tale inserimento è avvenuto solo dal 31° giorno successivo alla presentazione della domanda.

Premesso quanto sopra, il quesito posto alla scrivente riguarda il regime IVA applicabile all'operazione effettuata, consistente in un acquisto di beni dalla ditta tedesca.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che l'acquisto sia da considerarsi come intracomunitario assolvendo l'IVA con l'inversione contabile (reverse charge), atteso che gli accordi tra le parti si sono perfezionati in data antecedente l'entrata in vigore dei provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29/12/2010 relativi al VIES.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi dell'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972, come modificato dall'art. 27, comma 1, del D.L. n. 78 del 2010 - convertito dalla legge n. 122 del medesimo anno - il soggetto passivo d'imposta che intende effettuare operazioni intracomunitarie deve chiedere autorizzazione all'Agenzia delle entrate, manifestandone la volontà attraverso una procedura specifica finalizzata all'iscrizione nell'archivio informatico (di seguito VIES) dei soggetti autorizzati a porre in essere le predette operazioni (cfr. art. 35, comma 2, lett. e-bis e comma 7-bis del D.P.R. n. 633 del 1972). In particolare, nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 29/12/2010 n. 188376 viene specificato che, per coloro che già possiedono un numero di partita IVA, la predetta volontà viene espressa mediante apposita istanza da presentare direttamente ad un ufficio dell'Agenzia delle entrate; viceversa, per i soggetti non titolari della predetta posizione IVA, tale volontà va manifestata in sede di dichiarazione d'inizio di attività, attraverso la compilazione del campo

“Operazioni intracomunitarie” del Quadro I dei modelli AA7 (soggetti diversi dalle persone fisiche) e AA9 (imprese individuali e lavoratori autonomi).

In mancanza di un diniego espresso da parte dell’Agenzia delle entrate, decorsi trenta giorni dalla presentazione dell’istanza, la posizione del soggetto richiedente viene inserita nell’archivio VIES; tale effetto si produrrà anche in caso di silenzio da parte dell’amministrazione nel corso del termine di cui sopra (cfr. provvedimento del Direttore citato, par. 2.1).

Ciò posto, in primo luogo occorre stabilire se la disciplina normativa stabilita con il DL n. 78 del 2010 si applichi *ratione temporis* alla operazione di cui al presente interpello, considerato che l’istante fa una precisa eccezione in merito. In seguito è necessario chiarire se nei trenta giorni intercorrenti tra la manifestazione di volontà di effettuare operazioni intracomunitarie e l’inserimento nell’archivio VIES, il soggetto passivo possa regolarmente e validamente porre in essere le predette operazioni intracomunitarie. Infine, si procede alla valutazione delle eventuali sanzioni applicabili alla fattispecie in esame.

a) Applicazione del DL 78 del 2010 al caso di specie

L’istante ritiene che la disciplina normativa introdotta dal DL n. 78 del 2010 non debba applicarsi alla operazione compiuta in quanto trattasi di una vendita il cui accordo con il fornitore comunitario è stato siglato in data antecedente all’entrata in vigore della predetta disciplina.

L’interpretazione suddetta non è corretta, in quanto l’operazione di acquisto intracomunitario, a norma dell’art. 39 del D.L. n. 331 del 1993, si considera effettuata all’atto della consegna del bene nel territorio dello Stato. Tuttavia, se anteriormente viene emessa fattura o pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l’operazione si considera effettuata, limitatamente all’importo pagato o fatturato, alla data di ricevimento del pagamento o della fattura.

Pertanto, la data di perfezionamento dell'accordo contrattuale non assume alcun rilievo.

Ciò posto, l'istante dichiara che l'ordine si è perfezionato ad aprile 2011 ed esibisce fatture datate rispettivamente aprile e maggio 2011. Si tratta in ogni caso di date successive sia all'entrata in vigore dell'art. 27 del D.L. n. 78 del 2010 (31 maggio del medesimo anno), sia dei relativi provvedimenti direttoriali di attuazione n. 188376 e n. 188381, emanati il 29 dicembre 2010.

b) Legittimazione a porre operazioni intracomunitarie a seguito della presentazione dell'istanza

Nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 29/12/2010 n. 2010/188381, l'amministrazione ha stabilito che, contestualmente al ricevimento della dichiarazione di volontà di compiere operazioni intracomunitarie, sarà sospesa la soggettività attiva e passiva delle operazioni intracomunitarie, anche attraverso l'esclusione dall'archivio dei soggetti autorizzati alle operazioni intracomunitarie, sino al trentesimo giorno successivo alla data di attribuzione all'interessato del numero di partita IVA. Nei trenta giorni suddetti il soggetto potrà operare in piena legittimità per le operazioni interne, con gli adempimenti previsti. Al trentunesimo giorno il soggetto viene inserito nell'archivio dei soggetti autorizzati alle operazioni intracomunitarie, qualora non sia stato emanato il provvedimento di diniego.

Appare dunque chiaro che il soggetto passivo nel periodo temporale tra la dichiarazione di volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie e l'autorizzazione o il diniego da parte dell'Agenzia, non possa ritenersi legittimato a compiere le predette operazioni intracomunitarie.

c) Regime giuridico delle operazioni intracomunitarie poste senza la regolare iscrizione al VIES

Per ciò che concerne invece il trattamento giuridico di operazioni intracomunitarie eventualmente effettuate senza la regolare iscrizione al VIES, si osserva quanto segue.

La circolare n. 39/E del 01/08/2011, ribadendo che l'inclusione nell'archivio VIES è la condizione che legittima un soggetto passivo ad effettuare operazioni intracomunitarie, sottolinea che, nel caso di mancata iscrizione al VIES ovvero in caso di esclusione o revoca, la controparte comunitaria, non avendo modo di riscontrare la soggettività passiva IVA del cedente/prestatore o del cessionario/committente italiano nel VIES, dovrebbe esimersi dal qualificare fiscalmente l'operazione come soggetta al regime fiscale degli scambi intracomunitari. Pertanto, prosegue il documento di prassi, eventuali cessioni o prestazioni intracomunitarie effettuate da un soggetto passivo italiano non ancora incluso nell'Archivio VIES (o escluso a seguito di diniego o revoca) devono ritenersi assoggettate ad imposizione in Italia, con i conseguenti riflessi, anche di natura sanzionatoria ai sensi dell'articolo 6 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (circ. citata, par. 6).

La ratio predetta, per converso, applicata al caso di un soggetto passivo italiano non regolarmente iscritto al VIES che effettua un acquisto da soggetto passivo comunitario, determina che il predetto acquisto non possa configurarsi come una operazione intracomunitaria e pertanto l'imposta sul valore aggiunto non è dovuta in Italia bensì nel paese del fornitore.

Ne consegue che, sotto il profilo procedurale, l'acquirente italiano non regolarmente iscritto al VIES, ricevuta la fattura senza IVA dal fornitore europeo, non deve procedere alla doppia annotazione della stessa nel registro delle fatture emesse e nel registro degli acquisti, non essendo applicabile il meccanismo dell'inversione contabile (cfr. art. 47 del DL n. 331 del 1993); tale comportamento,

infatti, determina una illegittima detrazione dell'IVA con applicazione della sanzione di cui all'art. 6, comma 6, del Dlgs. n. 471 del 1997.

Peraltro, si precisa che, in sede di cooperazione amministrativa e a seguito di precisa richiesta in tal senso da parte dello Stato membro del fornitore, l'Agenzia delle Entrate provvederà a segnalare tale operazione come irregolare e l'Amministrazione dell'altro Stato membro potrà, eventualmente, decidere di recuperare l'IVA non assolta per effetto della errata qualificazione dell'operazione come intracomunitaria.

d) Regime sanzionatorio; profili temporali

La circolare n. 39/E del 01/08/2011 stabilisce che i riflessi di natura sanzionatoria derivanti dalla effettuazione di operazioni intracomunitarie da soggetti non regolarmente iscritti al VIES, non sono applicabili, nel rispetto dei principi di affidamento e buona fede del contribuente, per eventuali violazioni commesse prima della emanazione della circolare. Ciò premesso, considerato che la circolare è stata pubblicata in data 01/08/2011 e che le eventuali violazioni commesse dall'istante sono riferibili ad un periodo precedente, si ritiene che non vada applicata nel caso di specie alcuna sanzione.

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