



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 19 novembre 2008

Oggetto: Interpello – Art. 11, legge 27.07.2000, n. 212.

ALFA SA. Utilizzo del numero identificativo IVA in Italia da parte di società non residente per lavorazioni su beni, acquisti/cessioni effettuate in Italia

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

QUESITO

La società istante, ALFA SA., con sede legale in Francia, identificata ai fini IVA in Italia, chiede il parere della scrivente in merito alla seguente fattispecie.

La società istante produce ed installa scambiatori di calore a placche e onde in alluminio che vengono utilizzati per la separazione dell'aria, degli idrocarburi, l'epurazione e la liquefazione dei gas, la refrigerazione a basse temperature. Tali scambiatori sono venduti in Italia e sul mercato mondiale.

In alcuni casi gli scambiatori sono inseriti in speciali contenitori metallici che ne permettono l'utilizzazione. L'operazione è svolta prevalentemente dalle società terziste specializzate, situate in Italia, che al termine della lavorazione spediscono i beni al cliente finale (italiano, comunitario o extra-UE).

La ALFA SA fa, altresì, presente che per alcuni prodotti si approvvigiona in Italia.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società ritiene corretto adottare il seguente comportamento.

Con riferimento all'approvvigionamento di beni sul mercato italiano, così come per la cessione di beni effettuata direttamente dalla ALFA SA a clienti italiani, ritiene che non sia necessario utilizzare il proprio numero identificativo IVA in Italia, in quanto le operazioni sono poste in essere direttamente dalla società francese.

Quando gli scambiatori, di provenienza estera, sono inviati al terzista italiano per la lavorazione e il prodotto finale è dallo stesso spedito al cliente localizzato in altro Stato UE ovvero in un Paese extra UE (con clausola FOB), l'istante ritiene che, anche in tal caso, il numero identificativo IVA nazionale non debba essere utilizzato. Il terzista dovrà prendere in carico i beni sull'apposito registro dei "beni in conto lavorazione". Qualora i beni sono ceduti a soggetti di altro Stato comunitario, per il corrispettivo della lavorazione il terzista provvederà ad emettere fattura "non imponibile" ai sensi dell'articolo 40, comma 4-bis, del DL 30 agosto 1993, n. 331, conserverà la lettera di vettura a comprova dell'avvenuta spedizione in altro stato UE e compilerà il modello INTRA.

Nel caso in cui il cliente finale sia un soggetto extra UE, il terzista emetterà fattura "non imponibile" ai sensi dell'art. 9 del DPR n. 633 del 1972, provvedendo tramite spedizioniere alle operazioni doganali di esportazione ed effettuerà lo scarico del registro dei beni in conto lavorazione.

Nel caso in cui gli scambiatori siano inviati in Italia da altro Stato comunitario e, dopo la lavorazione siano consegnati con il termine di resa "ex works" (franco fabbrica) e successivamente inviati al cessionario finale in Italia, in altro Stato UE o extra UE, l'istante ritiene che in primo luogo debba essere effettuato un acquisto intracomunitario con utilizzo del proprio numero identificativo IVA in Italia e debba essere compilato l'elenco riepilogativo degli acquisti intracomunitari. Il terzista prenderà in carico i beni e li annoterà nel registro dei beni di terzi in conto lavorazione; per il compenso della sua prestazione, il terzista emetterà fattura, con addebito dell'IVA, nei confronti del numero identificativo in Italia della società francese.

Per la cessione al cliente finale, la ALFA SA, ritiene di dover adottare il seguente comportamento, utilizzando la partita IVA italiana:

- qualora si tratti di un soggetto UE emetterà fattura non imponibile ai sensi dell'articolo 41 del DL n. 331 del 1993, compilerà il modello INTRA per le cessioni intracomunitarie e conserverà la lettera di vettura a comprova dell'effettivo invio dei beni nel Paese comunitario di destinazione;

- qualora il cliente finale sia un soggetto extra-UE, emetterà una fattura "non imponibile" ai sensi dell'articolo 8 del DPR n. 633 del 1972, e tramite spedizioniere adempierà alle formalità doganali;

- nel caso la merce sia diretta a cliente italiano effettuerà una cessione interna con addebito dell'imposta.

Con riferimento ai servizi acquisiti dalla società francese in Italia e non connessi alla lavorazione ed al trasporto dei beni, la ALFA SA riceverà fattura direttamente, senza utilizzo del numero identificativo IVA, gli stessi servizi verranno assoggettati o meno ad IVA in base ai criteri di territorialità di cui all'articolo 7 del DPR n. 633 del 1972.

I servizi prestati in Italia dalla ALFA SA, consistenti nell'invio di tecnici per la riparazione degli scambiatori installati, verranno fatturati utilizzando il numero di identificazione IVA diretto e assoggettando il corrispettivo ad IVA in Italia.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In merito ai quesiti prospettati si comunica quanto segue.

1. Acquisti di beni in Italia e cessioni dirette dalla Francia.

L'acquisto dei beni in Italia da parte della ALFA SA, con invio in Francia, potrà formare oggetto di cessione intracomunitaria da parte dei fornitori nazionali senza che sia necessario utilizzare il numero identificativo IVA in Italia della stessa Società. Analogamente la Società francese potrà effettuare cessioni intracomunitarie direttamente nei confronti dei propri clienti italiani, i quali

provvederanno a realizzare un acquisto intracomunitario (vedasi in proposito la circolare n. 13 del 23 febbraio 1994, punto B.8.).

2. Beni oggetto di lavorazione in Italia.

Preliminarmente si rammenta che l'art. 40, comma 4-bis, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331 stabilisce che, in deroga ai criteri stabiliti dall'art. 7, quarto comma, lett. b), del DPR n. 633 del 1972, le prestazioni di servizi relative a beni mobili, qualora siano eseguite nel territorio dello Stato, "non si considerano ivi effettuate se sono rese ad un committente soggetto passivo di imposta in altro Stato membro ed i beni sono spediti o trasportati al di fuori del territorio dello Stato", attribuendo alle stesse il regime di non imponibilità ad IVA (cfr. articolo 46, comma 2, del DL 331 del 1993).

Analogamente le stesse prestazioni se effettuate su beni destinati a Paesi extra-UE risultano non imponibili, ai sensi dell'art. 9, primo comma, n. 9), del DPR n. 633 del 1972.

Per quanto riguarda le cessioni, l'articolo 41 del DL 30 agosto 1993, n. 331 dispone che, affinché si realizzi una cessione intracomunitaria occorre che il cedente e l'acquirente siano entrambi operatori economici, che l'operazione sia a titolo oneroso, che vi sia un effettivo trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale su beni e che gli stessi siano inviati in un altro Stato comunitario.

Premesso che la responsabilità e la ripartizione delle spese di trasporto tra venditore e compratore non incidono sul trattamento IVA delle operazioni relative ai beni oggetto di trasporto, si osserva che, qualora le materie prime, provenienti da altri Stati membri, siano introdotte in Italia per essere lavorate da terzisti italiani gli adempimenti connessi con le due fattispecie prospettate dall'istante saranno i seguenti.

2.a. Beni consegnati e destinati a clienti non residenti

Per i beni che al termine della lavorazione siano destinati a clienti non residenti, appartenenti ad altri Stati UE o extra-UE, con termini di consegna FOB, l'operatore nazionale, incaricato della lavorazione:

- prenderà in carico la materia prima di proprietà del soggetto non residente, annotandola nel registro dei “beni di terzi in conto lavorazione”;
- compilerà, per la sola parte statistica, l’elenco riepilogativo degli acquisti intracomunitari relativo alle merci introdotte, se tenuto alla presentazione dei modelli INTRA acquisti con cadenza mensile;
- ultimata la lavorazione il terzista emetterà fattura non imponibile per la propria prestazione intestandola direttamente al committente non residente ai sensi dell’art. 40, comma 4-bis citato, se il prodotto finito è a destinazione di un paese comunitario; in tal caso compilerà, per la parte statistica, il modello riepilogativo delle cessioni intracomunitarie, se tenuto a tale adempimento con cadenza mensile. Per i beni destinati a Paesi extracomunitari, emetterà fattura non imponibile, ai sensi dell’art. 9, primo comma, n. 9) del DPR n. 633 del 1972, provvedendo ai correlati adempimenti doganali per l’esportazione dei beni finiti.

2.b. Beni consegnati con destinazione indeterminata

Per i beni consegnati al terzista italiano con termine di resa “ex works”, i quali successivamente alla lavorazione formino oggetto di cessioni nei confronti di soggetto nazionale, comunitario o extra-UE, la società francese, tramite il proprio numero identificativo italiano, dovrà:

- in primo luogo effettuare un acquisto intracomunitario e compilare l’elenco riepilogativo degli acquisti intracomunitari relativo alle merci introdotte;
- per la successiva cessione a soggetti residenti in altri Stati della UE, emetterà fattura non imponibile ai sensi dell’articolo 41 del DL n. 331 del 1993, compilerà l’elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie e conserverà la lettera di vettura come prova dell’effettivo invio dei beni in altro Paese comunitario;
- per le cessioni verso paesi extra-UE emetterà fattura non imponibile ai sensi dell’articolo 8 del DPR n. 633 del 1972, provvedendo altresì ad adempiere ai connessi obblighi doganali;

- per le cessioni a favore di altri soggetti italiani, che costituiranno cessioni interne, emetterà fattura soggetta ad IVA.

Dal canto suo, il terzista italiano, terminata la lavorazione, emetterà, per la prestazione effettuata, fattura con IVA intestata al numero identificativo IVA italiano.

3. Servizi acquistati in Italia dalla ALFA SA

Le prestazioni di servizi che la ALFA SA acquista direttamente sul mercato italiano, non connesse alla lavorazione ed al trasporto dei beni, potranno essere fatturate direttamente alla società francese, senza che transitino per il numero identificativo IVA italiano. Il relativo trattamento fiscale discenderà dalla rilevanza territoriale delle operazioni, ai sensi dell'articolo 7 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

4. Servizi prestati in Italia dalla ALFA SA

Le prestazioni di servizi effettuate da tecnici, inviati dalla Francia, per la riparazione degli scambiatori installati in Italia, saranno assoggettate ad IVA utilizzando il numero identificativo italiano, in quanto territorialmente rilevanti in Italia, ai sensi dell'art. 7, quarto comma, lett. b, del DPR n. 633 del 1972.

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