

Risposta n. 160

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Rimborso dell'IVA ai sensi dell'articolo 30, secondo comma, lett. e), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, nell'espone quanto qui di seguito sinteticamente riportato, fa presente di:

- essere la sede secondaria di una società di diritto [...] con sede legale in [...] (nel prosieguo casa madre), appartenente al gruppo [...];
- svolgere esclusivamente funzioni di supporto all'attività commerciale effettuata dalla casa madre, consistenti nello sviluppo locale del *marketing* e nella promozione;
- ricevere dalla casa madre, per lo svolgimento delle suddette attività, una remunerazione determinata in base ad una corretta politica dei prezzi di trasferimento, secondo il principio del c.d. *arm's lenght*,
- sostenere i tipici costi per il mantenimento della struttura operativa (come, ad esempio, canoni di locazione degli uffici, costi del personale, costi per la consulenza fiscale e contabile).

L'istante fa, altresì, presente che:

- la casa madre acquista prodotti da una società /.../ appartenente al gruppo /.../ per poi rivenderli a clienti principalmente italiani e, in misura residuale, stabiliti in altri Stati membri dell'UE;

- i beni, importati in libera pratica dal /.../ in Italia col supporto di un operatore logistico terzo, sono introdotti temporaneamente presso un magazzino di detto soggetto, che non assume la qualifica di deposito IVA;

- la casa madre cede successivamente i beni, consegnandoli dal suddetto magazzino ai cessionari/soggetti passivi d'imposta stabiliti in Italia, senza che l'istante intervenga in alcun modo nel processo di movimentazione fisica e di stoccaggio delle merci ovvero ne acquisisca in alcun momento la disponibilità fisica o il potere di disporre. Dal medesimo magazzino i beni vengono spediti anche verso cessionari/soggetti passivi d'imposta stabiliti in altro Stato membro dell'UE ai sensi dell'articolo 41 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, secondo le medesime modalità seguite per le cessioni "domestiche".

Premesso che:

- le prestazioni di servizi rese dall'istante nei confronti della casa madre esulano dal campo di applicazione dell'IVA;

- le cessioni "domestiche" dei beni importati in Italia sono soggette al regime dell'inversione contabile di cui all'articolo 17, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA). Di conseguenza, l'IVA dovuta in Italia è assolta a cura dei cessionari italiani;

- la casa madre deve necessariamente operare mediante il numero di partita IVA attribuito all'istante, in quanto stabile organizzazione italiana, ai fini dell'assolvimento dell'imposta dovuta in sede di importazione dei beni in Italia, nonché degli adempimenti connessi alle cessioni intracomunitarie di beni con partenza dall'Italia. Di conseguenza, le cessioni di cui all'articolo 41 del d.l. n. 331 del 1993, nonché le importazioni di beni in Italia ai sensi dell'articolo 67 del decreto IVA con relativo

assolvimento dell'IVA in dogana, sono necessariamente operate dall'istante, sulla quale ricadono i connessi obblighi dichiarativi;

l'istante fa presente di aver presentato il /.../ la dichiarazione IVA 2019 per il periodo d'imposta 2018, successivamente integrata al fine di comunicare il volume delle operazioni di cessione UE, riferibili all'attività della casa madre, per le quali è stata emessa tardivamente fattura. In particolare, l'istante rappresenta che nella dichiarazione IVA 2019:

- il primo modulo (riportante le operazioni riferibili all'istante stesso) evidenzia un'eccedenza di imposta derivante da acquisti "domestici" soggetti ad IVA pari a /.../ euro e costituiti dalla somma di /.../ euro (quale imposta a credito risultante dalla medesima dichiarazione IVA 2019) e /.../ euro (quale imposta a credito risultante dalla dichiarazione IVA 2018, al netto degli utilizzi in compensazione);

- il secondo modulo (riportante le operazioni riferibili alla casa madre) evidenzia un'eccedenza di imposta pari a /.../ euro;

- il totale dell'eccedenza di imposta derivante dai suddetti moduli (e pari a /.../ euro) è stata indicata quale imposta a credito da riportare in detrazione o in compensazione all'anno successivo.

Alla luce di quanto sopra descritto, l'istante chiede di conoscere se sia possibile (e con quali modalità) recuperare l'IVA a credito relativa alle operazioni riferibili alla casa madre. In particolare, chiede di conoscere:

- quale sia il presupposto per poter chiedere a rimborso il suddetto credito. Il dubbio interpretativo origina dal fatto che il credito IVA emergente dalla dichiarazione per il periodo d'imposta 2019 rappresenta il totale dell'eccedenza di imposta derivante dai moduli relativi all'istante stesso e alla casa madre;

- la corretta modalità di compilazione del quadro VX della dichiarazione IVA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante è dell'avviso che, per le operazioni di importazione esclusivamente riferibili alla casa madre, quest'ultima dovrebbe considerarsi come "non stabilita" nel territorio dello Stato e, quindi, potrebbe accedere al rimborso dell'IVA ai sensi dell'articolo 30, secondo comma, lett. e), del decreto IVA. E ciò anche se la dichiarazione annuale è presentata dall'istante, soggetto passivo stabilito ai fini IVA in Italia.

Di conseguenza, l'istante intende chiedere con la dichiarazione IVA 2020 relativa al periodo d'imposta 2019 il rimborso dell'eccedenza di imposta indicando:

- nel rigo VX4, campo 1 (*Importo di cui si richiede il rimborso*), anche l'importo del credito d'imposta emergente dalla dichiarazione IVA 2019 relativa al periodo d'imposta 2018;

- nel quadro VX4, campo 3 (*Causale del rimborso*) il codice "6", relativo al presupposto di cui alla lett. e) dell'articolo 30, secondo comma, del decreto IVA, in quanto "assorbente", per rilevanza numerica, quello di cui alla lett. b) del medesimo articolo (e che costituisce presupposto per il diritto al rimborso del credito IVA in relazione agli acquisti "domestici" effettuati dall'istante stesso).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 30, secondo comma, del decreto IVA contiene un'elencazione tassativa dei presupposti che consentono la richiesta di rimborso del credito IVA emergente dalla dichiarazione annuale (ai quali deve aggiungersi quello di cui all'articolo 34, comma 9, del medesimo decreto), al di fuori dei quali lo stesso deve necessariamente essere riportato in detrazione/compensazione nel periodo d'imposta successivo. In particolare, il presupposto di cui alla lett. e) del citato articolo 30 opera qualora il contribuente si trovi «*nelle condizioni previste dal terzo comma dell'articolo 17*» del medesimo decreto IVA. Quest'ultimo articolo fa riferimento, a sua volta, ai «*soggetti non residenti e senza stabile organizzazione*» che, per assolvere gli obblighi o

esercitare i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di IVA, si sono identificati direttamente (ai sensi dell'articolo 35-*ter* del decreto IVA) o, in alternativa, hanno nominato un rappresentante fiscale residente nel territorio dello Stato, nelle forme previste dall'articolo 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 441. Per espressa previsione normativa, dunque, alla stabile organizzazione è precluso l'accesso al rimborso del credito IVA sulla base del presupposto di cui alla lett. e) dell'articolo 30, secondo comma, del decreto IVA perché riservato esclusivamente a quei soggetti non stabiliti per i quali non sussiste alcun criterio di collegamento con il territorio dello Stato in cui hanno maturato il credito. Ciò, peraltro, può verificarsi anche qualora un soggetto non stabilito abbia una sede secondaria che non partecipi alla realizzazione delle operazioni poste in essere dallo stesso, secondo quanto dispone la normativa comunitaria di riferimento (cfr. articolo 53 del regolamento di esecuzione UE n. 282/2011 del consiglio del 15 marzo 2011). Ad altra conclusione, invece, deve giungersi qualora, come nel caso di specie, la stabile organizzazione assolva l'IVA in dogana per le importazioni dei beni in Italia ai sensi dell'articolo 67 del decreto IVA. Detta attività, infatti, rappresenta una condizione necessaria per il perfezionamento delle operazioni effettuate dalla casa madre e, pertanto, non può considerarsi irrilevante ai fini della realizzazione delle stesse. Di conseguenza l'istante, al pari degli altri soggetti passivi stabiliti, non può avvalersi del presupposto di cui all'articolo 30, secondo comma, lett. e), del decreto IVA per richiedere il rimborso dell'eccedenza detraibile emergente dalla dichiarazione annuale.

Quanto al quadro VX, lo stesso "*contiene i dati relativi all'IVA da versare o all'IVA a credito e deve essere compilato unicamente nel modulo n. 01*" (così le istruzioni al modello IVA 2020 consultabili sul sito della scrivente https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/2266032/IVA_istr_2020.pdf/28449a24-cf34-d12d-5e13-7e8481eacc5a). Pertanto, l'IVA a credito, come complessivamente emergente dalla dichiarazione annuale presentata dall'istante, può

essere riportata da quest'ultimo in detrazione/compensazione all'anno successivo ovvero può essere chiesta a rimborso al ricorrere dei presupposti di cui all'articolo 30, secondo comma (con esclusione, si ribadisce, di quello di cui alla lett. e)), o 34, comma 9, del decreto IVA, da verificare in capo all'istante stesso.

[...]

IL CAPO DIVISIONE

(firmato digitalmente)