

Roma, 13 dicembre 2007

***Oggetto: IVA – conferimento d’azienda in società – obblighi del rappresentante fiscale - articolo 6, comma 5, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633
Istanza di interpello -ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212. ALFA,
presso il rappresentante fiscale in Italia, dott. KAPPA.***

Con interpello ai sensi dell’articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, presentato in data 06 agosto 2007, il dott. KAPPA, in qualità di rappresentante fiscale della ditta ALFA, ha esposto il seguente quesito volto a conoscere l’esatta applicazione dell’articolo 6, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

QUESITO

La ditta individuale sammarinese “ALFA”, esercente l’attività di cessione di beni, ha effettuato, per il tramite del proprio rappresentante fiscale in Italia (di seguito istante), anche cessioni di beni nei confronti dello Stato e degli enti pubblici assimilati, avvalendosi, ai sensi dell’articolo 6, comma 5, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, del differimento dell’esigibilità dell’imposta fino all’atto del pagamento, che ad oggi non è stato ancora assolto.

L’imprenditore estero intende conferire la propria azienda in una costituenda società, sempre di diritto sammarinese, e avvalersi di un rappresentante fiscale in Italia da nominare *ex novo*.

La ditta individuale, a seguito del trasferimento di tutte le attività e passività in capo alla società conferitaria, verrebbe a cessare.

Il dubbio interpretativo concerne la gestione del debito Iva in sospensione.

Al riguardo, l'istante prospetta le seguenti possibili soluzioni:

1) la costituenda società nominerà un nuovo rappresentante fiscale in Italia, acquisendo un nuovo numero di partita Iva, che erediterà, senza soluzione di continuità, il debito d'imposta esistente in capo al rappresentante fiscale della ditta individuale, e liquiderà l'imposta solo al momento del pagamento dei relativi corrispettivi ai sensi dell'articolo 6, comma 5, del d.P.R. n. 633 del 1972.

In tale caso, l'atto di conferimento sarà registrato in Italia, comunicando l'avvenuto trasferimento della posizione Iva nel quadro D sez. 1 del modello AA7/8 di dichiarazione inizio attività.

2) La costituenda società nominerà un nuovo rappresentante fiscale, acquisendo un nuovo numero di partita Iva, ma a quest'ultimo non potrà essere trasferito il debito d'imposta in sospensione; sarà, infatti, il rappresentante fiscale della ditta individuale estinta che dovrà procedere al versamento integrale dell'Iva secondo le regole ordinarie.

3) Il soggetto estero, a seguito del conferimento, cesserà la propria ditta individuale ma nonostante la perdita dello *status* di imprenditore nel proprio Paese, il suo rappresentante fiscale potrà rimanere attivo in Italia con la medesima partita Iva. L'estinzione del soggetto estero sarà posticipata al momento in cui il debito d'imposta maturato sarà esigibile e, di conseguenza, potrà essere versato secondo le regole dell'Iva in sospensione (articolo 6, comma 5, del d.P.R. n. 633 del 1972).

Tanto premesso, l'istante chiede quale sia il trattamento fiscale corretto da applicare alla fattispecie esposta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene corretto applicare la soluzione di cui al punto n. 1 dell'esposto quesito, in quanto rispettosa dei criteri ispiratori della normativa in materia di Iva.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 17 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevede, per il soggetto non residente, senza stabile organizzazione, nè identificato direttamente ai sensi del successivo articolo 35-ter, la nomina di un rappresentante fiscale residente in Italia al fine di adempiere o esercitare, nei modi ordinari, gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di Iva relativamente alle operazioni effettuate nel territorio dello Stato.

Nel caso in esame, il rappresentante fiscale della ditta individuale con sede nella Repubblica di San Marino, relativamente alle operazioni di cessione di beni effettuate in Italia nei confronti dello Stato e degli enti pubblici assimilati, ha maturato un debito Iva la cui esigibilità è stata differita "*all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi*", ai sensi dell'articolo 6, comma 5, secondo periodo, del d.P.R. n. 633 del 1972.

Considerato che la ditta individuale estera intende conferire la propria azienda in una costituenda società (anch'essa residente nella Repubblica di San Marino), che provvederà a nominare un nuovo rappresentante fiscale, acquisendo un nuovo numero di partita Iva, occorre individuare il soggetto tenuto al versamento dell'imposta sospesa.

Al riguardo, si richiama l'indirizzo interpretativo più volte ribadito dalla scrivente secondo cui, nell'ipotesi di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (qual è il conferimento di azienda), in applicazione del principio di continuità tra i soggetti partecipanti alla trasformazione, la società conferitaria subentra in tutti i diritti e obblighi del

soggetto conferente (che si estingue) e, in particolare, deve assolvere tutti gli adempimenti, agli effetti dell'Iva, successivi alla data di trasformazione (cfr. risoluzione 27 settembre 2007, n. 268; risoluzione 31 luglio 2007, n. 195; risoluzione 29 luglio 1998, n. 93; circolare 16 luglio 1998, n. 188; circolare 9 luglio 1998, n. 144).

Si osserva, inoltre, che anche nell'ipotesi in cui il conferimento d'azienda in società avviene tra due soggetti non residenti, che operano ciascuno tramite un proprio rappresentante fiscale in Italia, valgono le stesse regole previste dalla normativa Iva per i soggetti residenti, in quanto con l'istituto della rappresentanza fiscale il soggetto estero mantiene tale *status* ma nel contempo è destinatario degli obblighi e dei diritti previsti dalla disciplina fiscale interna per le operazioni rilevanti nel territorio italiano.

Alla luce di quanto premesso, si ritiene che, a seguito del conferimento d'azienda, la società avente causa che subentra nella situazione giuridica attiva e passiva del soggetto dante causa è tenuta ad assolvere, tramite il proprio rappresentante fiscale, tutti gli adempimenti, agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, successivi alla data dell'operazione straordinaria.

Pertanto, nel caso in esame, il soggetto obbligato al pagamento del debito d'imposta in sospensione non è il rappresentante fiscale della ditta conferente bensì il rappresentante fiscale della società conferitaria.

Quest'ultimo dovrà, ai fini Iva, presentare, nei termini, al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate, la dichiarazione di inizio attività di cui all'articolo 35 del d.P.R. n. 633 del 1972, modello AA7/8. Il rappresentante fiscale del soggetto che si estingue dovrà a sua volta presentare il modello AA9/8 per evidenziare la cessazione dell'attività della ditta conferente.

Si ricorda, inoltre, che l'obbligo dichiarativo dell'ultimo periodo d'imposta compete alla società conferitaria, nel caso in esame, per il tramite del proprio rappresentante fiscale, che dovrà presentare la dichiarazione annuale Iva composta da due moduli, uno per sé e l'altro per la ditta conferente, nel quale

andranno indicate le operazioni effettuate per la frazione d'anno compresa fino all'ultima liquidazione eseguita prima del conferimento.

In merito alla possibilità di differire l'esigibilità dell'Iva anche successivamente all'atto di conferimento d'azienda, si osserva che la società conferitaria, in applicazione del sopra richiamato principio di continuità, subentra in tutti i diritti e obblighi del soggetto conferente e, pertanto, è legittimata a valersi della possibilità di versare l'imposta, per il tramite del proprio rappresentante fiscale, al momento del pagamento dei relativi corrispettivi da parte dello Stato o degli enti pubblici cessionari, ai sensi dell'articolo 6, comma 5, secondo periodo, del d.P.R. n. 633 del 1972.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza d'interpello presentata alla Direzione Regionale , viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.