

POSTA PRIORITARIA ANTICIPATA VIA FAX

Prot. 17457 del 04.10.20


Avvocatura Generale dello Stato

04/10/2010-301015 P

Roma
TELEFAX

FAX: 06 50245057

Via dei Portoghesi, 12 -
00186 ROMA

04/10/2010-301013 P

Roma,
Partenza N. **POSTA PRIORITARIA**

Tipo Affare CS 19011/10

Sez. III

Avv. G. Albenzio -

Si prega di indicare nella successiva
corrispondenza i dati sopra riportati

Risp. nota 19/4/2010

AGENZIA DELLE DOGANE
 Direzione Centrale Affari Giuridici e
 Contenzioso
 Ufficio Contenzioso Civile e Penale
 Via Carucci 71
 00143 ROMA

 p.c.
AGENZIA DELLE ENTRATE
 Direzione centrale normativa
 00100 - ROMA

OGGETTO: Deposito IVA-Immissione in libera pratica di merci non comunitarie- Rappresentanza fiscale ex art. 17 del D.P.R. n. 633/72 e rappresentanza fiscale ex art. 50 bis comma 7 del D.L., n. 331/93, convertito in Legge n. 427/93.

1. Codesta Agenzia ha chiesto a questa Avvocatura parere sulla applicabilità ai fini doganali della spendita della partita IVA unica del gestore del deposito IVA attribuitagli indistintamente per una molteplicità di soggetti non residenti nello Stato, ai fini dell'operazione dell'immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti nel deposito medesimo. Sulla questione si riferisce che sono pendenti presso la locale Commissione Tributaria Regionale numerose controversie.

L'istituto della rappresentanza fiscale è disciplinato dall'art. 17 co. 3 del D.P.R. n. 633/72, il quale stabilisce che "nel caso in cui gli obblighi o i diritti derivanti dalla applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono previsti a carico ovvero a favore di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, i



Avvocatura Generale dello Stato

medesimi sono adempiuti od esercitati, nei modi ordinari, dagli stessi soggetti direttamente, se identificati ai sensi dell'articolo 35-ter, ovvero tramite un loro rappresentante residente nel territorio dello Stato nominato nelle forme previste dall'articolo 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 441".

Oltre a detta rappresentanza pesante, però, l'art. 50 bis comma 7 del D.L. n. 331/93 ha introdotto una rappresentanza leggera, in quanto dispone che "nei limiti di cui all' art. 44 comma 3, secondo periodo, i gestori dei depositi I.V.A. assumono la veste di rappresentanti fiscali ai fini dell'adempimento degli obblighi tributari afferenti le operazioni concernenti i beni introdotti negli stessi depositi, qualora i soggetti non residenti, parti di operazioni di cui al comma 4, non abbiano già nominato un rappresentante fiscale ovvero non abbiano provveduto ad identificarsi direttamente ai sensi dell' articolo 35-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. In relazione alle operazioni di cui al presente comma, i gestori dei depositi possono richiedere l'attribuzione di un numero di partita I.V.A. unico per tutti i soggetti passivi d'imposta non residenti da essi rappresentati."

L' art. 44 comma 3, secondo periodo, stabilisce che " se sono effettuate solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta, la rappresentanza può essere limitata all' esecuzione degli obblighi relativi alla fatturazione delle operazioni intracomunitarie di cui all' art. 46, nonché alla compilazione, ancorchè le operazioni in tal caso non siano soggette all' obbligo di registrazione, degli elenchi di cui all' art. 50, comma 6."

Occorre ora stabilire se le operazioni di immissione in libera pratica di beni non comunitari possano essere effettuate dal gestore di un deposito Iva mediante spendita della partita Iva unica.

2. Secondo codesta Agenzia delle Dogane l'art. 50 bis comma 7, del D.L. n. 331/93, quando richiama l'art. 44 comma 3, secondo periodo, non può che riferirsi alle operazioni intracomunitarie, sottolineando che il comma 3 dell' art. 44 citato si riferisce al comma 1 del medesimo articolo, il quale stabilisce: " /



Avvocatura Generale dello Stato

imposta sulle operazioni intracomunitarie imponibili è dovuta dai soggetti che effettuano cessioni di beni, gli acquisti intracomunitari e le prestazioni di servizi.”

Dunque, a parere di codesta Agenzia, l'art. 50 bis comma 7, il quale richiama l'art. 44 comma 3, secondo periodo, che - a sua volta - fa riferimento alle operazioni intracomunitarie, non può applicarsi alle immissioni in libera pratica, non essendo queste, per definizione, operazioni intracomunitarie. Logica conclusione di detto ragionamento sarebbe, per l'Amministrazione, che quando si tratta di immissioni in libera pratica di merci non comunitarie non troverebbe applicazione l'art. 50 bis comma 7, quindi non si potrebbe effettuare la spendita della partita IVA unica da parte del gestore del deposito IVA.

3. Di parere contrario, però, è questa Avvocatura che ritiene corretta la tesi seguita dall'Agenzia delle Dogane fino al 2007.

Infatti, l'art. 50 bis comma 7 fa riferimento senza esclusioni al comma 4 del medesimo articolo, inclusa, cioè, l'immissione in libera pratica di merci non comunitarie: *“nei limiti di cui all'art. 44 comma 3 secondo periodo, i gestori dei depositi IVA assumono la veste di rappresentanti fiscali (...) qualora i soggetti non residenti, parti di operazioni di cui al comma 4 non abbiano nominato un rappresentante fiscale(...)”*.

Inoltre, il comma 4 dell'art. 50 bis alla lettera b) dispone espressamente che *“sono effettuate senza pagamento dell'IVA le operazioni di immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti in un deposito IVA.”*

In conclusione, il riferimento che l'art. 50 bis comma 7 effettua all'art. 44 comma 3 secondo periodo deve essere interpretato come riferimento alle sole operazioni di fatturazione e compilazione, non anche alla tipologia di operazioni (intracomunitarie o no), fermo restando il fatto che si tratta di operazioni non imponibili, esenti, o comunque effettuate senza pagamento dell'IVA.

“Se sono effettuate solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta, la rappresentanza può essere limitata all'esecuzione degli



Avvocatura Generale dello Stato

obblighi relativi alla fatturazione delle operazioni(...) nonché alla compilazione(...) degli elenchi di cui all' art.50, comma 6."(art. 44 comma 3 secondo periodo, del D.L. n.331/93).

Attraverso un' interpretazione letterale del combinato disposto di cui agli articoli citati, questa Avvocatura ritiene quindi che, quando vi sono operazioni di immissione in libera pratica effettuate senza pagamento dell'IVA, ipotesi espressamente contemplata dall' art. 50 bis lett. b), il gestore del deposito IVA possa utilizzare la partita IVA unica, nei limiti di cui all'art. 44 comma 3, secondo periodo, dunque per operazioni di fatturazione e compilazione, con ogni conseguenza in relazione agli obblighi che ne derivano.

L'Avvocato incaricato

Avv. Giuseppe Albenzio

Il Vice Avvocato Generale

Avv. Gaetano Zotta