

## RISOLUZIONE N. 28/E



Direzione Centrale Normativa

*Roma, 28 marzo 2012*

***OGGETTO: Individuazione del debitore d'imposta in specifici settori in cui è prevista l'applicazione dell'inversione contabile: coordinamento delle norme speciali con l'articolo 17 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633***

È stato chiesto, da parte di alcune associazioni di categoria, di specificare quale sia il regime IVA della cessione di rottami, cascami e avanzi di metalli, stoccati in depositi ubicati sul nostro territorio, che avvenga fra rappresentanti fiscali in Italia di operatori stranieri, ed in particolare quale sia il soggetto debitore dell'imposta.

Il caso oggetto di dubbio interpretativo riguarda numerosi operatori e si può esemplificare nella situazione seguente: un soggetto residente in Svizzera, non stabilito ma con un rappresentante fiscale in Italia, cede sul territorio nazionale rottami, cascami e avanzi di metalli di cui all'articolo 74, commi settimo ed ottavo, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ad un soggetto residente nella Repubblica Ceca, anch'esso non stabilito, sia nel caso in cui abbia nominato un rappresentante fiscale in Italia sia nel caso in cui ciò non sia avvenuto.

Si chiede quale sia il trattamento, ai fini IVA, della cessione dei rottami rilevante nel territorio italiano, ed in particolare da chi e come debba essere assolta l'imposta.

I dubbi interpretativi nascono dal fatto che, a seguito degli interventi operati dal D.Lgs. n. 18 del 2010, a parere di numerosi contribuenti non è di immediata comprensione se l'ipotesi di inversione contabile prevista dal settimo comma dell'articolo 74 del d.P.R. n. 633 del 1972 sia - anche successivamente al 1° gennaio 2010 - la disciplina correttamente applicabile, o se invece prevalgano le disposizioni dell'articolo 17, commi secondo e terzo, del medesimo d.P.R. n. 633, come modificato dal D.Lgs. n. 18 citato.

L'articolo 74 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevede al settimo comma che *“per le cessioni di rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi e dei relativi lavori, di carta da macero, di stracci e di scarti di ossa, di pelli, di vetri (...) intendendosi comprese anche quelle relative agli anzidetti beni che siano stati ripuliti, selezionati, tagliati, compattati, lingottati o sottoposti ad altri trattamenti atti a facilitarne l'utilizzazione, il trasporto e lo stoccaggio senza modificarne la natura, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se soggetto passivo nel territorio dello Stato (...). Le disposizioni di cui al presente comma si applicano anche per le cessioni dei semilavorati di metalli ferrosi di cui alle seguenti voci della tariffa doganale (...)”*.

Il successivo comma ottavo prevede che *“le disposizioni del precedente comma si applicano anche per le cessioni di rottami, cascami e avanzi di metalli non ferrosi e dei relativi lavori, dei semilavorati di metalli non ferrosi di cui alle seguenti voci della tariffa doganale comune (...)”*.

Tali disposizioni, pertanto, hanno previsto una specifica fattispecie di inversione contabile, dal momento che il soggetto che cede i beni citati emette fattura senza addebitare l'IVA, mentre il cessionario ha l'obbligo di integrare la fattura con la relativa imposta (c.d. *reverse charge*).

Come chiarito dalla circolare n. 43/E del 12 maggio 2008, la norma - seguendo le indicazioni fornite anche a livello comunitario dalla Direttiva n. 2006/69/CE del Consiglio - persegue lo scopo di contrastare le frodi in materia di

IVA, frequenti in settori particolarmente sensibili, prevenendo la possibilità che il cedente incassi dal proprio cliente l’IVA dovuta sulla cessione senza provvedere poi al versamento dell’imposta medesima.

Dal canto suo, l’articolo 17 del d.P.R. n. 633 del 1972 (a partire dal 1° gennaio 2010) prevede, al secondo comma, che, nel caso di cessioni di beni e di prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia, effettuate da soggetti non residenti nei confronti di soggetti ivi stabiliti, il debitore d’imposta debba essere individuato nel cessionario del bene o nel committente del servizio.

In base al disposto del successivo terzo comma dell’articolo 17 sopra citato, tale estensione del meccanismo dell’inversione contabile non trova applicazione nel caso in cui le cessioni di beni o le prestazioni di servizi, territorialmente rilevanti in Italia, siano effettuate da un soggetto passivo non residente e privo di stabile organizzazione nel territorio dello Stato nei confronti di cessionari o committenti soggetti passivi che siano anch’essi stabiliti fuori del territorio dello Stato. In tale caso, torna di norma applicabile la regola generale di cui al primo comma dell’articolo 17 che individua il debitore dell’imposta nel cedente o prestatore.

Si esprime, peraltro, l’avviso che tale regola generale debba essere derogata tutte le volte in cui, in forza di disposizioni speciali, il debitore di imposta sia espressamente individuato, anche per le operazioni fra soggetti stabiliti in Italia, nel cessionario o committente. Questo è il caso dell’inversione contabile prevista dai successivi commi quinto, sesto e settimo dell’articolo 17, per le operazioni riguardanti determinati prodotti o settori, nonché, per quanto qui interessa, dai commi settimo e ottavo dell’articolo 74 del d.P.R. n. 633 del 1972, riguardanti le cessioni di rottami.

In armonia con le finalità di lotta alle frodi che hanno ispirato l’introduzione di queste ultime disposizioni, si deve infatti ritenere che le stesse trovino applicazione nelle ipotesi in cui il debitore dell’imposta non sia già individuato, sulla base di altre norme, nel cessionario o committente.

In definitiva, in base alle citate disposizioni di cui ai commi quinto, sesto e settimo dell'articolo 17 del d.P.R. n. 633 del 1972, nonché, per quanto specificamente interessa, di cui al settimo e all'ottavo comma del successivo articolo 74 del medesimo d.P.R. n. 633, il debitore dell'imposta è da individuarsi in ogni caso nel cessionario, ove soggetto passivo ai fini IVA, anche se non avente né sede né stabile organizzazione in Italia, indipendentemente dal fatto che il soggetto passivo cedente abbia la sede o la stabile organizzazione in Italia e dal fatto che tale ultimo soggetto sia identificato ai fini IVA in Italia. Per assolvere il predetto obbligo, dunque, il cessionario - in assenza di sede o di stabile organizzazione nel territorio dello Stato - dovrà identificarsi ai fini IVA in Italia oppure dovrà provvedere alla nomina di un rappresentante fiscale.

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**