SCHEDA 10 - GLI ACQUISTI DI BENI PRESSO OPERATORI SAMMARINESI CHE UTILIZZANO IL PROPRIO RAPPRESENTANTE FISCALE IN ITALIA

In aggiunta alle due diverse procedure che prevedono l'applicazione dell'IVA direttamente in fattura oppure senza l'esposizione del tributo, da molti anni se ne affiancata terza, dove è previsto l'impiego da parte del cedente sammarinese di un proprio rappresentante fiscale in Italia.

Si tratta di una procedura che fino all'entrata in vigore in vigore del decreto del 21 giugno 2021 non era disciplinata da una norma, ma era stata riconosciuta dall'amministrazione finanziaria italiana (Comunicazione min. finanze a dir. reg. entrate per l'Emilia Romagna prot. 8-9-1998 n. 1998/68727) che ha trovato – e trova a tutt'oggi essendo stata trasfusa nel decreto del 21 giugno 2021 - frequente applicazione nel caso in cui gli acquisti fossero stati effettuati da enti italiani e soggetti ad essi assimilati, dato che in questo modo all'acquirente è risparmiato la compilazione e l'invio dei modelli intra 12 e intra 13 e in caso di acquisti per importi totali annui superiori a 8.000 euro l'obbligo di aprire una posizione IVA per assolvere l'imposta.

In verità questa nuova procedura non è esplicitamente codificata, ma per così dire, deve essere individuata tra le disposizioni contenute nell'art 1 del più volte citato decreto del 21 giugno 2021.

Segnatamente al comma 3 dell'art 1 viene stabilito che qualsiasi trasferimento di beni provenienti dalla Repubblica di San Marino è considerata una importazione.

Naturalmente ci sono delle eccezioni. In particolare il comma 4 prevede delle specifiche esclusioni le quali, peraltro, richiamano le analoghe esclusioni previste in ambito unionale. Ad esempio, non sono considerate importazioni le introduzioni in Italia di beni provenienti da San Marino e destinati ad essere oggetto di lavorazione o manipolazione, oppure, i beni strumentali impiegati per realizzare una prestazione.

Non solo, nel comma 5 è disposto che, in generale, le importazioni si considerino effettuate all'inizio del trasporto o della spedizione dal territorio della Repubblica di San Marino.

Ad ogni modo, se gli effetti traslativi o costitutivi si producono in un momento successivo alla consegna o spedizione, le operazioni si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.

In sostanza, questo significa che la fatturazione può essere differita fino a quando non si producono tali effetti.

In questa ipotesi, in cui la cessione è comunque diretta, è il cedente sammarinese che emette fattura e la trasmette all'Hub dell'Ufficio tributario, il quale dopo i controlli la trasmette allo SDI.

Diversamente quando il bene viene trasferito in Italia, ma non è già stato venduto, oppure non rientra nelle previsioni di esclusione di cui al citato comma 4, l'operatore sammarinese è costretto ad importare i beni nominando un proprio rappresentante fiscale in Italia, mentre la successiva vendita è rubricabile come una vendita all'interno dello Stato italiano.

In altre parole, non si tratterebbe di una cessione di beni provenienti da San Marino, ma di una vendita da parte di un operatore sammarinese di beni precedentemente importati nel territorio dello Stato Italiano.

Peraltro, nella successiva cessione, il rappresentante fiscale interverrà soltanto se il cliente è un privato o un soggetto ad esso assimilato, in base a quanto previsto dal terzo comma dell'art 17 del DPR n. 633 del 1972, diversamente se l'acquirente è un operatore economico stabilito in Italia, sarà quest'ultimo ad assolvere l'imposta mediante il meccanismo dell'inversione contabile, così come indicato al secondo comma dell'art. 17 del DPR n. 633 del 1972.

Preme sottolineare come in quest'ultimo caso, il cliente non assolve l'imposta secondo le procedure indicate dal decreto del 21 giugno del 1991, ma in base a quelle della prima parte del secondo comma dell'art. 17, che sono sensibilmente diverse.

Infatti, l'art. 17, comma 2, non prevede che l'operatore italiano attenda la fattura in originale del fornitore sammarinese, come è previsto per gli acquisti da San Marino, ma dovrà autofatturarsi entro i termini stabiliti dall'art. 6, DPR 633 del 1972.

In generale si ricorda come per l'acquisto di beni mobili vale il giorno di consegna o spedizione, tranne i casi in cui gli effetti traslativi o costituivi si producono posteriormente e, comunque, non oltre un anno dalla consegna o spedizione.

Nel caso di anticipati pagamenti che costituiscano acconti l'operazione di acquisto si considera effettuata per la quota parte pagata.

Ad ogni modo, entro il giorno in cui l'operazione si considera effettuata e l'imposta diviene esigibile, il soggetto stabilito in Italia deve autofatturarsi ai sensi dell'art. 17, comma 2, DPR 633 del 1972, quindi, entro quindici giorni, dovrà annotare il documento nel registro delle fatture emesse, ma con riferimento al mese di emissione, sulla base di quanto previsto nell'art. 23, comma. 1, DPR. 633 del 1972.

L'autofattura, inoltre, ai sensi dell'art. 25, D.P.R. 633/1972 dovrà essere annotata nel registro degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica ovvero alla dichiarazione annuale in cui è esercitato il diritto alla detrazione.

Peraltro, il rappresentante fiscale ha trovato impiego anche nelle esportazioni che operatori sammarinesi realizzano verso Paesi UE diversi dall'Italia.

L'amministrazione finanziaria con la risoluzione n. 123 del 6 maggio 2009 ha riconosciuto come corrette le cessioni di operatori sammarinesi in favore di operatori di Paesi UE diversi dall'Italia all'imprescindibile condizione in cui il trasferimento fino al Paese UE di destinazione preveda che sia l'Italia il luogo di partenza delle merci.

Questo comporta che il rappresentante fiscale dell'operatore sammarinese riceva i beni da San Marino e li spedisca in altro Paese UE.

Secondo quanto precisato nella risoluzione n. 123 del 2009 è ammessa la consegna dei beni al rappresentante fiscale anche al confine italo sammarinese.

A queste condizioni il rappresentante fiscale realizza una importazione da San Marino e una cessione intracomunitaria.