

IVA

La funzione di “rappresentante fiscale leggero” svolta dal depositario

di **Marco Peirola**

Il gestore del deposito IVA, oltre agli obblighi contabili e amministrativi connessi con la gestione dei beni in giacenza, svolge anche la **funzione di rappresentante fiscale** dei soggetti non residenti non identificati ai fini IVA in Italia per le operazioni relative ai beni in deposito.

In particolare, l'art. 50-*bis*, comma 7, del D.L. n. 331/1993, nel rinviare all'art. 44, comma 3, secondo periodo, del medesimo decreto, prevede che il gestore del deposito IVA, ai fini dell'adempimento degli obblighi tributari del soggetto non residente che intenda introdurre i beni nel deposito, assume la veste di **rappresentante fiscale cd. “leggero”**, siccome il suo intervento è limitato all'esecuzione degli **obblighi di fatturazione e di presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie** (modelli INTRASTAT).

L'ambito applicativo della rappresentanza leggera deve essere esaminato dal punto di vista sia soggettivo che oggettivo.

Un primo aspetto da chiarire riguarda la possibilità di estendere la semplificazione ai **soggetti passivi extracomunitari** che effettuano operazioni relative ai beni in deposito.

Sul punto, la **circolare dell'Agenzia delle Entrate 24 marzo 2015, n. 12** (§ 7) ha chiarito che *“l'istituto previsto dall'art. 44, comma 3, del D.L. n. 331 del 1993, in mancanza di una preclusione espressa nella norma, può essere utilizzato anche da soggetti residenti in Paesi terzi”*.

L'indicazione, pur non essendo specificato dalla circolare, è coerente con l'evoluzione del citato settimo comma dell'art. 50-*bis* del D.L. n. 331/1993, il quale – nel testo in vigore sino al 30 agosto 2002 – stabiliva che i gestori dei depositi IVA potevano assumere la funzione di rappresentante fiscale leggero dei **“soggetti passivi d'imposta identificati in altro Stato membro”**. Con la riformulazione operata dall'art. 2, comma 1, lett. b), del D.Lgs. n. 191/2002, si fa riferimento, più in generale, ai **“soggetti non residenti”**, per cui il depositario può assumere la veste di rappresentante fiscale leggero anche dei soggetti residenti al di fuori dell'Unione, in coerenza con quanto precisato dall'Agenzia.

Un ulteriore profilo da chiarire è quello dell'ambito oggettivo della rappresentanza limitata, cioè della **natura delle operazioni relative ai beni in deposito**.

L'art. 50-*bis*, comma 7, del D.L. n. 331/1993, nella formulazione in vigore sino al 30 agosto

2002, disponeva che la rappresentanza era preordinata all'adempimento degli obblighi tributari relativi alle **operazioni intracomunitarie** aventi per oggetto i beni introdotti nel deposito.

Anche il riferimento alle operazioni intracomunitarie è stato eliminato nel passaggio al nuovo testo della norma, che attribuisce al depositario, in veste di rappresentante del soggetto non residente, l'adempimento degli obblighi tributari relativi, più in generale, alle **operazioni** riguardanti i beni introdotti nel deposito.

In linea con la modifica introdotta dal D.Lgs. 191/2002, la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12/2015 ha specificato che il settimo comma dell'art. 50-*bis* del D.L. n. 331/1993 *“trova applicazione non solo in relazione alle «operazioni intracomunitarie» in senso stretto, ma a **tutte le operazioni relative ai beni che transitano nel deposito**”* e ciò nella considerazione *“che la disposizione in esame risponde all'esigenza di semplificare gli adempimenti di contribuenti non residenti in relazione ad operazioni per le quali non sorge nell'immediato un debito di imposta”*.

Dato che il citato art. 50-*bis*, comma 7, del D.L. n. 331/1993 fa riferimento, senza esclusioni, a tutte le operazioni relative a beni introdotti nel deposito di cui al comma 4, la rappresentanza leggera è ammessa anche per le **operazioni di importazione, esportazione, nonché quelle relative a beni giacenti nel deposito** stesso. Il predetto rinvio, quindi, consente di superare l'apparente limitazione dell'art. 44, commi 1 e 3, del D.L. n. 331/1993, ai sensi del quale si potrebbe ritenere che l'istituto della rappresentanza leggera sia limitato alle sole operazioni intracomunitarie.

Nella C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464/1993 (§ 8) era stato precisato che la semplificazione **decade** con l'effettuazione della **prima operazione attiva o passiva che comporti il pagamento dell'imposta o il relativo recupero**. Tale indicazione è stata confermata dalla circolare n. 12/E/2015 (§ 7), secondo cui la rappresentanza limitata *“viene meno al compimento della prima operazione attiva o passiva che comporta il pagamento o il recupero dell'imposta, con il conseguente obbligo per l'operatore interessato di provvedere alla **propria identificazione** nel territorio dello Stato (nomina del rappresentante fiscale o identificazione diretta a norma dell'art. 35-ter, del D.P.R. n. 633 del 1972)”*.

Di tale ultima circostanza, precisa l'Agenzia, i gestori dei depositi presso i quali i beni sono stati introdotti devono venire **immediatamente a conoscenza** per evitare un'interferenza di attività con il rappresentante fiscale o con l'identificazione diretta del soggetto non residente.

http://www.euroconference.it/centro_studi_tributari/iva_nazionale_ed_estera