

IVA

Rappresentante fiscale con diritto al plafond

di Marco Peirolo

L'art. 8, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972 consente a coloro che effettuano determinate operazioni con l'estero di effettuare acquisti di beni/servizi **senza addebito dell'IVA** nei limiti dei corrispettivi realizzati per l'effettuazione di tali operazioni nell'anno solare precedente o nei dodici mesi precedenti.

Per espressa previsione della norma, la facoltà in oggetto è riservata agli **esportatori abituali residenti in Italia** e, tenuto conto del rinvio compiuto dal secondo comma degli artt. 8-bis e 9 del decreto IVA alla disposizione in esame, anche i soggetti che effettuano operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione e quelli che effettuano servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali hanno diritto di avvalersi dell'agevolazione se sono esportatori abituali residenti in Italia.

Sulla base del tenore letterale del citato art. 8, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, la C.M. 8 novembre 1973, n. 70/502886 ha precisato che il regime di non imponibilità "trova applicazione soltanto nei confronti di quelle **imprese che abbiano nello Stato la residenza, il domicilio o una stabile organizzazione**". Di conseguenza, dall'agevolazione sono esclusi "i soggetti residenti all'estero che effettuino occasionalmente mansioni nel territorio dello Stato che, comunque, non abbiano il domicilio o una stabile organizzazione".

L'indicazione fornita dall'Amministrazione finanziaria ha portato gli operatori a chiedersi se la possibilità di acquistare beni/servizi senza IVA possa essere riconosciuta, ove sussistano tutti i requisiti di legge, anche ai **soggetti esteri che abbiano nominato un rappresentante fiscale in Italia**.

In senso positivo si è espressa l'Agenzia delle Entrate con la **risoluzione n. 80 del 4 agosto 2011**, sulla base di un'interpretazione della previsione normativa nel più ampio contesto della disciplina IVA. L'art. 17, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972, infatti, prevede in capo al rappresentante fiscale **non solo l'adempimento degli obblighi derivanti dall'applicazione del tributo, ma anche l'esercizio dei relativi diritti**, per cui il rappresentante fiscale può esercitare il diritto di acquistare beni e/o servizi con l'utilizzo del *plafond*.

Con il citato documento di prassi è stato, pertanto, **superato** il contenuto della C.M. n. 70/502886/1973 e, del resto, una diversa interpretazione determinerebbe un'**ingiustificata discriminazione** degli operatori non residenti rispetto a quelli nazionali, considerato che l'agevolazione concessa agli esportatori abituali è finalizzata ad eliminare o, quanto meno, a ridurre il rischio di esposizioni finanziarie derivanti dal sistema proprio di applicazione

dell'IVA.

Questa conclusione è stata confermata dalla successiva risoluzione n. 80 del 4 agosto 2011, secondo cui possono essere effettuati acquisti senza IVA nei limiti del *plafond* maturato nell'anno precedente o nei dodici mesi precedenti anche quando le operazioni che danno titolo a tale agevolazione siano poste in essere da **soggetti esteri identificati nel territorio dello Stato**; l'identificazione fiscale del non residente può avvenire, in assenza di sua stabile organizzazione, **direttamente**, ai sensi dell'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972, ovvero a mezzo di un **rappresentante fiscale**.

Il soggetto estero cedente, identificato nel territorio dello Stato, realizza operazioni rilevanti ai fini IVA i cui corrispettivi **danno titolo** ad effettuare acquisti senza addebito dell'imposta quando pone in essere:

- esportazioni;
- cessioni intracomunitarie;
- cessioni di beni e/o prestazioni di servizi interne non imponibili nei confronti di altri soggetti non residenti, ovvero privati.

Il *plafond*, invece, non viene generato quando il soggetto estero cedente, identificato nel territorio dello Stato, pone in essere **operazioni soggette a reverse charge da parte del cessionario/committente italiano**, vale a dire:

- cessioni di beni interne nei confronti di soggetti passivi residenti o ad essi assimilati;
- prestazioni di servizi interne nei confronti di soggetti passivi residenti o ad essi assimilati.

A favore dell'estensione dell'agevolazione alla posizione IVA italiana dell'operatore estero può ulteriormente osservarsi che l'art. 164 della Direttiva n. 2006/112/CE riferisce l'esenzione al soggetto passivo (nella specie, all'esportatore abituale) senza fare riferimento alla sua residenza, in coerenza con il **principio di ultraterritorialità della soggettività passiva** codificato dall'art. 9 della Direttiva, secondo cui soggetto passivo è "chiunque esercita, (...) **in qualsiasi luogo, un'attività economica** (...)".