

## IVA

---

### **Modalità di nomina del rappresentante fiscale**

di **Marco Peirola**

Come recentemente ribadito dalla Corte di Cassazione con la [sentenza n. 19482/2016](#), al **rappresentante fiscale** è attribuita una **soggettività passiva parziale**, in quanto la responsabilità solidale che ne caratterizza l'operato, prevista dall'[articolo 17, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972](#), è limitata alle operazioni (attive e passive) compiute dal rappresentato estero **per il suo tramite**.

Il rappresentante fiscale agisce in qualità di **mandatario senza rappresentanza**, ma la sua responsabilità è determinata non tanto in funzione dell'accordo privatistico (contratto di mandato) che lo lega al rappresentato non residente, quanto dall'applicazione delle norme sulla **territorialità** delle operazioni e sulla conseguente individuazione del debitore dell'imposta ([risoluzione AdE 66/E/2002](#)).

Fermo restando che la nomina del rappresentante fiscale deve essere **anteriore all'effettuazione delle operazioni territorialmente rilevanti in Italia**, il terzo comma dell'articolo 17 del D.P.R. n. 633/1972 dispone che il rappresentante è nominato nelle forme previste dall'[articolo 1, comma 4, del D.P.R. n. 441/1997](#). Tale norma stabilisce che il rapporto di rappresentanza risulta da **atto pubblico**, da **scrittura privata registrata**, da **lettera annotata**, in data anteriore alla prima operazione, in apposito registro presso l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante, ovvero da **comunicazione effettuata con le modalità previste dall'articolo 35 del D.P.R. n. 633/1972**.

È il caso di osservare che l'Amministrazione finanziaria, con la [C.M. n. 13-VII-15-464 del 1994](#) (§ B.8), non ha contemplato quest'ultima modalità di comunicazione della nomina del rappresentante fiscale, limitandosi a specificare che il "*rappresentante fiscale può essere una persona fisica o persona giuridica residente nel territorio dello Stato e deve risultare, ai sensi dell'articolo 53, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, da atto pubblico, da scrittura privata registrata o da lettera annotata, in data anteriore alla prima operazione, in apposito registro presso l'Ufficio IVA competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante stesso*".

Dunque, secondo l'Amministrazione, il rapporto di rappresentanza fiscale deve risultare, in via **alternativa**, da atto pubblico, scrittura privata registrata o lettera annotata, in data anteriore all'effettuazione della prima operazione, in apposito registro (mod. VI) presso l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante. L'Ufficio, ai fini della registrazione della lettera di nomina, può esigere che la **traduzione** in lingua italiana della lettera redatta in lingua straniera sia **asseverata**, prestando cioè giuramento davanti ad un pubblico ufficiale (es. notaio) e può richiedere anche

l'apposizione dell'**Apostille** e il certificato di "**good standing**" della società estera. La lettera di nomina deve essere presentata all'Ufficio delle Entrate contestualmente alla richiesta di attribuzione del numero di partita IVA ([R.M. n. 114/E/1996](#)) e, a sua volta, l'Ufficio deve provvedere all'annotazione della lettera di nomina contestualmente alla sua ricezione, rilasciando all'interessato **idonea documentazione** attestante l'avvenuta annotazione nel registro mod. VI ([R.M. n. 3/E/1998](#)).

In effetti, l'articolo 17, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972, nel testo in vigore **sino al 30 agosto 2002**, disponeva espressamente che *"gli obblighi ed i diritti derivanti dall'applicazione del presente decreto relativamente ad operazioni effettuate nel territorio dello Stato da o nei confronti di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione in Italia, possono essere adempiuti o esercitati, nei modi ordinari, da un rappresentante residente nel territorio dello Stato e nominato nelle forme di cui al terzo comma dell'articolo 53 (...)".* A sua volta, il terzo comma dell'articolo 53 dello stesso D.P.R. n. 633/1972 stabiliva che *"la rappresentanza deve risultare da atto pubblico, da scrittura privata registrata o da lettera annotata in apposito registro, in data anteriore a quella in cui è avvenuto il passaggio dei beni, presso l'Ufficio competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante o del rappresentato".*

Quest'ultima disposizione è stata sostituita dall'articolo 1, comma 4, del D.P.R. n. 441/1997, in base al quale la comunicazione della nomina del rappresentante fiscale può essere validamente effettuata con le **dichiarazioni anagrafiche di inizio e variazione attività**, di cui all'articolo 35, commi 1 e 3, del D.P.R. n. 633/1972, in alternativa alle modalità di nomina già previste, vale a dire l'atto pubblico, la scrittura privata registrata e la lettera annotata in apposito registro.

Come previsto dall'[articolo 5, comma 2, del D.P.R. n. 441/1997](#), la nuova previsione ha avuto effetto **dal 7 gennaio 1998**, ma nell'articolo 17 del D.P.R. n. 633/1972 il riferimento all'articolo 1, comma 4, del D.P.R. n. 441/1997 è stato introdotto soltanto dall'articolo 1, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 191/2002, con effetto **dal 31 agosto 2002**.

Secondo la Corte di Cassazione, la comunicazione di inizio attività o di variazione dati, resa ai sensi del menzionato articolo 35 del D.P.R. n. 633/1972, è un **atto avente effetti giuridici equipollenti**, ai fini della valida costituzione del rapporto di rappresentanza fiscale nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, a quelli dell'atto pubblico o della scrittura privata di nomina del rappresentante **anche in relazione alle operazioni effettuate anteriormente al 7 gennaio 1998** (si veda, da ultimo, **Cass. n. 5400/2015**). Si afferma, infatti, che *"l'invariata ratio delle disposizioni in esame, afferente i profili probatori più che costitutivi del rapporto in questione (...) era ed è quella di renderne tempestivamente edotta, con la necessaria certezza, l'Amministrazione finanziaria: ratio che si ritiene conseguita pienamente allorché siano fornite, come nella specie, con la dichiarazione ex articolo 35, le prescritte informazioni e si ottenga così la partita IVA, in nome e per conto del soggetto rappresentato".*

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

## IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)