

IVA

Rimborso Iva anche in caso di nomina tardiva rappresentante fiscale

di Marco Peirolo

Sugli effetti della **tardiva identificazione ai fini del rimborso dell'eccedenza detraibile** risultante dalla somma algebrica delle operazioni attive e di quelle passive effettuate dal **soggetto non residente**, utili indicazioni sono state fornite a livello sia di prassi amministrativa, sia di giurisprudenza.

In merito agli acquisti effettuati dall'operatore estero prima della nomina del **rappresentante fiscale italiano**, la [risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 301/E/2002](#) ha fornito risposta all'istanza di interpello con la quale il contribuente ha chiesto se, una volta nominato il rappresentante in Italia, quest'ultimo possa, **previa registrazione delle fatture passive**, portare **in detrazione la relativa imposta** ai fini della determinazione della **posizione Iva relativa al periodo di riferimento**.

L'istante ha ritenuto che **l'obbligo della preventiva nomina del rappresentante fiscale** non costituisce una condizione sostanziale per l'esercizio della **detrazione dell'Iva** sugli acquisti precedentemente effettuati e che **il recupero dell'imposta** può avvenire, nei modi ordinari, **annotando le relative fatture** nel registro degli acquisti tenuto dal rappresentante fiscale successivamente alla nomina.

L'Agenzia delle Entrate, nel respingere la soluzione proposta dall'istante, ha precisato che la fattispecie configura un'**ipotesi di mancata nomina del rappresentante fiscale precedente agli acquisti e non una tardiva comunicazione all'Ufficio dell'atto di nomina**. La violazione **preclude**, in capo alla posizione Iva successivamente accesa, la detrazione e, quindi, **anche il rimborso**, tenuto conto della previsione:

- da un lato, dell'[articolo 1, comma 4, del D.P.R. 441/1997](#), al quale rinvia il citato [articolo 17, comma 3, del D.P.R. 633/1972](#), che richiede che il rapporto di rappresentanza sia **anteriore al "passaggio dei beni"**;
- dall'altro, dell'[articolo 17, comma 3, del D.P.R. 633/1972](#), che fissa la **responsabilità in saldo con il rappresentato del rappresentante fiscale** relativamente a tutti gli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di Iva.

Le indicazioni che precedono sono state confermate dalla [risoluzione 31/E/2005](#), la quale ha, tuttavia, ammesso **il rimborso in capo alla posizione Iva italiana** nell'ipotesi in cui il soggetto non residente si sia **identificato direttamente in Italia**, ai sensi dell'[articolo 35-ter del D.P.R.](#)

633/1972, successivamente al compimento delle operazioni attive e passive ivi territorialmente rilevanti.

Con questa forma alternativa di identificazione **non opera la responsabilità solidale prevista per il rappresentante fiscale**, per cui l'identificazione tardiva dà senz'altro luogo ad una violazione (nella specie, dell'articolo 35-ter, comma 1, del D.P.R. 633/1972, in base al quale i soggetti non residenti che intendono assolvere gli **obblighi ed esercitare i diritti in materia di Iva direttamente** devono dichiararlo prima dell'effettuazione delle operazioni per le quali si vuole adottare il suddetto sistema), ma – sul piano sostanziale – il rimborso di cui all'articolo 38-bis del D.P.R. 633/1972, cioè quello chiesto dalla partita Iva italiana, è ammesso purché il richiedente sia in grado di dimostrare di avere effettuato gli acquisti **in relazione ad un'attività economica avviata**.

In definitiva, la circostanza che il soggetto non residente si identifichi tardivamente **non può pregiudicare l'esercizio dei diritti sostanziali connessi con l'attività esercitata**, per cui la violazione commessa ha effetti esclusivamente sul piano sanzionatorio.

Sulla questione degli effetti della **tardiva nomina del rappresentante fiscale** sul credito Iva la giurisprudenza di merito si pone in contrasto con la posizione dell'Amministrazione finanziaria.

La C.T.R. di Milano, con la sentenza 51/10/06 del 2006 ha affermato che la censura dell'Ufficio muove da un'interpretazione della normativa informata ad un “*rigido formalismo ermeneutico ancorato alla sola lettera della legge*” che non trova riscontro nella reale intenzione del legislatore che ha **inteso disciplinare più i profili probatori che quelli costitutivi del rapporto di rappresentanza**. Allo stesso modo, la C.T.R. di Firenze, con la sentenza 2453/5/14 del 2014, ha stabilito che la nomina del rappresentante fiscale effettuata **successivamente** alle operazioni di acquisto **non costituisce un impedimento sostanziale all'ottenimento del rimborso dell'Iva assolta dal soggetto estero per l'acquisto dei beni in Italia**.

Del resto, la stessa Amministrazione finanziaria, con la risoluzione 129/E/2009, ha impartito istruzioni agli Uffici affinché **verifichino documentalmente la sussistenza dei requisiti sostanziali** per ottenere il rimborso dell'imposta, anziché limitarsi ad eccepire la tardiva identificazione da parte del soggetto estero ai sensi dell'articolo 35-ter del D.P.R. 633/1972, di cui la nomina del rappresentante fiscale costituisce una modalità alternativa e, pertanto, **equiparabile agli effetti della tardività**. I giudici d'appello hanno, pertanto, ritenuto che la nomina, seppure tardivamente rispetto alle operazioni di acquisto, sia stata effettuata e, poiché **l'Ufficio non ha contestato la sussistenza dei presupposti sostanziali** per l'ottenimento del rimborso, il diniego del medesimo **non risulta legittimo**.

L'orientamento esposto si pone in linea con quello espresso dalla **Corte di Cassazione nella sentenza 5400/2015**, a sua volta conforme all'insegnamento offerto dalla **giurisprudenza comunitaria** (causa C-590/13, *Idexx Laboratories Italia* e giurisprudenza ivi citata). Secondo i giudici di legittimità, la nomina irregolare del rappresentante fiscale **non preclude il diritto alla**

detrazione e, quindi, al rimborso dell'imposta, siccome il principio di neutralità implica che la detrazione non possa essere limitata o esclusa se i requisiti sostanziali previsti per il suo esercizio risultano soddisfatti.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)