



IVA

I nuovi obblighi di garanzia del rappresentante fiscale

di Marco Peirolo

OneDay Master

TERRITORIALITÀ NELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

Ai fini della **prevenzione e del contrasto dei fenomeni evasivi** e fraudolenti in ambito Iva, l'[articolo 4, comma 1, lett. a\) e b\), D.Lgs. 13/2024](#) (decreto “Accertamento”), ha introdotto un **duplice obbligo di garanzia** che deve essere **assolto dai rappresentanti fiscali**.

Il **primo obbligo** è previsto dal riformulato [articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), che rinvia ad un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze **l'individuazione dei criteri**, al ricorrere dei quali il rappresentante fiscale **può assumere tale ruolo**, solo previo rilascio di **un'idonea garanzia, graduata anche in relazione al numero dei soggetti rappresentati**.

Il **secondo obbligo** è, invece, stabilito dal nuovo [articolo 35, comma 7-quater, D.P.R. 633/1972](#), che rinvia anch'esso ad un **decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze** per l'individuazione dei criteri e delle **modalità di rilascio della garanzia** che deve essere **prestata ai fini dell'inclusione nella banca dati Vies** dei soggetti non residenti in uno Stato UE (o in uno degli Stati aderenti allo Spazio economico europeo) che adempiono gli **obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di Iva** tramite un **rappresentante fiscale**.

I criteri e le modalità di **rilascio della garanzia per l'iscrizione nell'archivio Vies** sono stati **definiti dal D.M. 4.12.2024**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 292 del 13.12.2024, mentre i criteri per l'assunzione del ruolo di **rappresentante fiscale**, previo rilascio di idonea garanzia, sono stati definiti dal **D.M. 9.12.2024**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 297 del 19.12.2024.

Per la definizione degli aspetti operativi, **entro 120 giorni** dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale dei suddetti decreti sarà adottato un apposito **provvedimento dell'Agenzia delle entrate**.

Entrambe **le garanzie dovranno essere prestate** non solo **dai nuovi rappresentanti fiscali**, ma anche da quelli **già nominati**.



Ai fini dell'iscrizione nell'archivio Vies, la garanzia, prestata sotto forma di **cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato o di fideiussione bancaria**, ovvero di **polizza fideiussoria**, è resa in favore del **Direttore pro tempore della Direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate** territorialmente competente in ragione del domicilio fiscale del rappresentante fiscale per un **valore massimale minimo di 50.000,00 euro** e per un **periodo minimo di 36 mesi** a partire dalla **data di consegna della garanzia stessa** alla Direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente, decorso il quale **non deve essere rinnovata**.

Ai fini della **nomina del rappresentante fiscale**, invece, la garanzia, anch'essa prestata sotto forma di cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato o di fideiussione bancaria, ovvero di polizza fideiussoria, deve avere un **valore massimale minimo determinato in relazione al numero dei soggetti rappresentati** e deve essere resa per un **periodo minimo di 48 mesi**, decorso il quale non deve essere ripresentata, fatto salvo il caso di **aumento del numero di soggetti rappresentati**, con passaggio da una fascia inferiore ad una fascia superiore.

In merito alla **garanzia richiesta ai fini dell'iscrizione alla banca dati Vies**, è noto che, ai fini dell'adeguamento alla normativa europea in materia di **operazioni intracomunitarie** e di contrasto delle frodi, l'[articolo 27, D.L. 78/2010](#), ha introdotto, a suo tempo, specifiche **misure volte a garantire un più stretto monitoraggio dei contribuenti** che effettuano operazioni intracomunitarie e l'affidabilità dei dati relativi alle controparti negli scambi commerciali.

L'iscrizione nell'archivio Vies, di cui all'articolo 22, Regolamento n. 2003/1798/CE, è diventata, pertanto, il **presupposto indispensabile** per essere identificati dalle controparti comunitarie come **soggetti passivi Iva** e, dunque, per qualificare correttamente **gli scambi di beni e servizi effettuati dai soggetti passivi**.

A questo riguardo, è importante richiamare le **indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate** nell'ambito del videoforum del 13.1.2020.

Prima di questo intervento, la prassi amministrativa aveva più volte ribadito che, ai fini della **non imponibilità della cessione** nello Stato UE di origine e l'imponibilità nello Stato UE di destinazione dei beni, è indispensabile che **nell'archivio Vies siano iscritti tanto il cedente quanto il cessionario** ([circolare n. 39/E/2011](#) e [risoluzione n. 42/E/2012](#)).

Nel predetto videoforum, questa indicazione è stata **in parte superata per effetto delle modifiche introdotte dal D.Lgs. 192/2021**, che ha aggiunto, con effetto dall'1.12.2021, in recepimento del novellato par. 1-bis dell'articolo 138, Direttiva n. 2006/112/CE, il comma 2-ter, nell'[articolo 41, D.L. 331/1993](#).

La novellata disposizione stabilisce che le **cessioni intracomunitarie**, di cui al comma 1, lett. a), e al comma 2, lett. c) dell'[articolo 41, D.L. 331/1993](#), costituiscono **cessioni non imponibili**, a condizione che i cessionari abbiano **comunicato il numero di identificazione** agli stessi attribuito altro Stato UE e che il cedente abbia **compilato l'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie** o abbia debitamente giustificato **l'incompleta o mancata compilazione dello**



stesso.

Secondo l'Agenzia delle entrate, l'**omessa iscrizione nell'archivio Vies del cessionario** non consente di **qualificare l'operazione come "intracomunitaria"**, con la conseguente imponibilità **dell'operazione nello Stato UE di origine**.

Un diverso approccio deve essere seguito, invece, in caso di **mancata iscrizione al Vies del cedente**, che si riflette sulla qualificazione dell'operazione **solo qualora il cedente non presenti l'elenco riepilogativo o lo presenti in modo incompleto**. Al di fuori di queste situazioni, **l'operazione mantiene natura intracomunitaria** ed è, quindi, **non imponibile in capo al cedente italiano**, anche se quest'ultimo non è **iscritto alla banca dati**.