

Rappresentanti fiscali: definite le regole per l'attestazione dei requisiti soggettivi e la prestazione delle garanzie

di Marco Peirolò

L'[articolo 4, comma 1, D.Lgs. 13/2024](#) (decreto "Accertamento"), ai fini della prevenzione e del contrasto dei fenomeni evasivi e fraudolenti in ambito Iva, ha introdotto alcune **novità** per i soggetti non residenti che intendono operare in Italia mediante un **rappresentante fiscale**.

La **prima novità**, applicabile ai **soggetti residenti in un altro Stato UE o in uno Stato extra-UE**, è contenuta nel riformulato [articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), nella parte in cui prevede che:

- il rappresentante fiscale deve essere in possesso dei **requisiti soggettivi** di cui all'[articolo 8, comma 1, lettere a\), b\), c\) e d\), D.M. 164/1999](#), e che, in caso di nomina di una persona giuridica, i requisiti di cui sopra devono essere posseduti dal legale rappresentante dell'ente;
- con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sono individuati i **criteri al ricorrere dei quali il rappresentante fiscale può assumere tale ruolo solo previo rilascio di idonea garanzia, graduata anche in relazione al numero di soggetti rappresentati**.

La **seconda novità**, applicabile ai **soggetti non residenti in uno Stato UE o in uno degli Stati aderenti allo Spazio economico europeo (SEE)**, è contenuta nel nuovo [comma 7-quater dell'articolo 35, D.P.R. 633/1972](#), che rinvia 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**.

I **criteri e le modalità** di rilascio della garanzia per l'iscrizione nell'archivio VIES sono **stati definiti dal D.M. 4 dicembre 2024**, mentre i **criteri** per l'assunzione del ruolo di rappresentante fiscale previo rilascio di idonea garanzia sono stati definiti dal **D.M. 9 dicembre 2024**.

Da ultimo, con i provvedimenti n. 178713 del 14 aprile 2025 e n. 186368 del 17 aprile 2025, l'Agenzia delle entrate ha definito le **modalità operative**, rispettivamente, per la **prestazione della garanzia da parte dei soggetti non residenti** in uno Stato UE o in uno degli Stati aderenti allo SEE che intendono effettuare operazioni intracomunitarie e che si **avvalgono della nomina di un rappresentante fiscale residente in Italia** e per l'attestazione dei requisiti soggettivi e la prestazione della garanzia ai fini dell'assunzione del ruolo di rappresentante fiscale.

Ai fini dell'obbligo di garanzia previsto dal [comma 7-quater dell'articolo 35, D.P.R. 633/1972](#), occorre distinguere tra **tre diverse categorie di soggetti passivi**:

- **soggetti non ancora in possesso di partita Iva**, tenuti a prestare la garanzia contestualmente alla presentazione della dichiarazione di inizio attività, nella quale **viene esercitata l'opzione per l'inclusione nella banca dati VIES**;
- **soggetti già titolari di partita Iva**, ma non ancora iscritti alla banca dati, **tenuti a prestare la garanzia preventivamente alla richiesta di inclusione nel VIES**;
- **soggetti che, alla data del 14 aprile 2025, risultano già iscritti alla banca dati**, tenuti a prestare la garanzia **entro il 13 giugno 2025**. In caso di inadempimento, l'Agenzia delle entrate comunicherà al rappresentante fiscale, a mezzo pec o raccomandata A/R, l'avvio della procedura di esclusione dal VIES del soggetto non residente. Dalla data della comunicazione decorrono **ulteriori 60 giorni per la prestazione della garanzia**, dopodiché la partita Iva italiana del soggetto non residente sarà **esclusa d'ufficio dalla banca dati**.

La garanzia:

- è prestata sotto forma di **cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato o di fideiussione bancaria ovvero di polizza fideiussoria**, rilasciate ai sensi dell'[articolo 1, L. 348/1982](#), in favore del **Direttore pro tempore della Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate competente** in ragione del domicilio fiscale del rappresentante fiscale ed è consegnata di persona o tramite il rappresentante fiscale presso la medesima Direzione provinciale;
- ha un **valore massimale minimo pari a 50.000,00 euro**;
- è prestata 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 e, decorso tale periodo, non deve essere rinnovata;
- deve avere il **contenuto informativo** specificato dal provvedimento n. 178713/E/2025, al quale **sono allegati i fac-simile di costituzione di deposito vincolato** in titoli di Stato o garantiti dallo Stato e di polizza fideiussoria/fideiussione bancaria.

Riguardo, invece, all'**attestazione dei requisiti soggettivi** che deve **possedere il rappresentante fiscale**, la relativa dichiarazione:

- deve essere presentata **contestualmente alla presentazione del modello di dichiarazione di inizio attività o variazione dati** ai fini Iva con il quale vengono comunicati i dati identificativi del rappresentante fiscale;
- deve essere presentata **presso la Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate competente** in ragione del domicilio fiscale del rappresentante fiscale;
- nel caso di **rappresentante fiscale diverso da persona fisica**, deve essere resa da tutti i legali rappresentanti, persone fisiche, dallo stesso indicati nel modello di dichiarazione di inizio attività o variazione dati ai fini Iva;
- nel caso di **sostituzione o nuova nomina di uno o più legali rappresentanti** del

rappresentante fiscale, deve essere resa dagli stessi contestualmente alla presentazione del modello di dichiarazione di inizio attività o variazione dati ai fini Iva. In assenza di presentazione della dichiarazione la partita Iva del rappresentato viene cessata d'ufficio.

La garanzia per l'assunzione del ruolo di rappresentante fiscale:

- deve essere **prestata contestualmente alla presentazione del modello di dichiarazione di inizio attività** o variazione dati ai fini Iva con il quale vengono comunicati i dati del rappresentante fiscale;
- può essere **prestata sotto forma di cauzione in titoli di Stato** o garantiti dallo Stato o sotto forma di polizza fideiussoria ovvero di fideiussione bancaria rilasciate ai sensi dell'[articolo 1, L. 348/1982](#);
- ha **valore massimale minimo** che, in relazione al numero dei soggetti rappresentati, è così determinato:
 - **30.000 euro** per i rappresentanti fiscali che rappresentano **da 2 a 9 soggetti**;
 - **100.000 euro** per i rappresentanti fiscali che rappresentano **da 10 a 50 soggetti**;
 - **300.000 euro** per i rappresentanti fiscali che rappresentano **da 51 a 100 soggetti**;
 - **1.000.000 euro** per i rappresentanti fiscali che rappresentano **da 101 a 1.000 soggetti**;
 - **2.000.000.000 euro** per i rappresentanti fiscali che rappresentano **più di 1.000 soggetti**;
- deve essere prestata **a favore del Direttore pro tempore della Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate competente** in ragione del domicilio fiscale del soggetto che intende assumere il ruolo di rappresentante fiscale e consegnata personalmente alla medesima Direzione provinciale;
- deve essere prestata per un **periodo non inferiore a 48 mesi** dalla data di consegna alla Direzione Provinciale dell'Agenzia delle entrate competente;
- deve avere il **contenuto informativo** specificato dal provvedimento n. 186368/E/2025, al quale sono allegati i *fac-simile* di costituzione di deposito vincolato in titoli di Stato o garantiti dallo Stato e di polizza fideiussoria/fideiussione bancaria.

La Direzione provinciale competente **verifica la conformità della garanzia ai requisiti normativamente previsti** e dà comunicazione dell'esito al soggetto che l'ha prestata. Dalla data della comunicazione quest'ultimo è **abilitato ad operare come rappresentante fiscale** per un **numero di soggetti pari alla soglia di appartenenza della garanzia**.

Nel caso di prestazione di **nuova garanzia per passaggio alla fascia superiore**, dalla data della comunicazione dell'esito positivo della verifica il **rappresentante fiscale può richiedere la liberazione della garanzia prestata precedentemente**.

I soggetti che, **alla data del 17 aprile 2015**, già operano come rappresentanti fiscali, devono presentare, **entro il 16 giugno 2025**, la **dichiarazione attestante il possesso dei requisiti soggettivi** e, ove richiesto, prestano la **garanzia con le modalità sopra esposte**. In caso di **inadempimento**, l'Agenzia delle entrate comunica al rappresentante fiscale, a mezzo pec o



raccomandata A/R, **l'avvio della procedura di cessazione d'ufficio delle partite Iva dei soggetti rappresentati.** Dalla data della comunicazione decorrono **ulteriori 60 giorni** per la presentazione della dichiarazione e, ove richiesto, per la prestazione della garanzia prevista per il mantenimento del ruolo di rappresentante fiscale., dopodiché viene effettuata la **cessazione d'ufficio delle partite Iva dei soggetti rappresentati.**