

GLI EFFETTI DELLA SENTENZA DEL TRIBUNALE UE SUI SOGGETTI NON RESIDENTI OPERANTI IN ITALIA

Iva, il reverse charge alleggerisce il rappresentante fiscale

Il regime Iva dell'inversione contabile previsto per le operazioni poste in essere nel territorio dello Stato da soggetti passivi esteri nei confronti di soggetti passivi residenti "salva" il rappresentante fiscale. In questo caso, infatti, secondo la regola generale adottata nel nostro ordinamento, debitore dell'imposta è il cessionario/committente residente e non il fornitore. Pertanto, il problema dell'ampiezza della responsabilità solidale del rappresentante, evidenziato dal Tribunale Ue nella sentenza dell'8 luglio 2026, causa T-356/26 (si veda *ItaliaOggi* di ieri), in sede di interpretazione dell'art. 204 della direttiva Iva, non si pone neppure.

Tale disposizione stabilisce che, nel caso in cui, in applicazione degli artt. da 193 a 197 e degli artt. 199 e 200 della direttiva Iva, il debitore dell'imposta sia un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro in cui è dovuta l'imposta, gli Stati membri possono consentirgli (ovvero imporgli, se il soggetto estero è stabilito in un Paese extra-Ue che non contempla norme sulla reciproca assistenza) di designare un rappresentante fiscale come debitore dell'imposta.

Il debitore dell'imposta nell'ordinamento interno. Conformemente alle disposizioni unionali, l'art. 17, terzo comma, del dpr n. 633/1972 stabilisce che, nel caso in cui gli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di Iva siano previsti a carico di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione in Italia, tali obblighi siano adempiuti, nei modi ordinari, dagli stessi soggetti, direttamente se identificati ai sensi dell'art. 35-ter, ovvero tramite un rappresentante residente nel territorio dello Stato nominato nelle forme previste dall'art. 1, comma 4, del dpr n. 441/1997.

Il rappresentante fiscale, che in questa ipotesi assume il ruolo di debitore dell'imposta, risponde in solido con il rappresentato relativamente agli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di Iva; responsabilità che, secondo la recente sentenza, opera anche nel caso in cui egli non sia stato coinvolto e non fosse neppure a conoscenza delle operazioni effettuate nel territorio dello Stato dal rappresentato.

Le richiamate disposizioni, tuttavia, come emerge dal precedente secondo comma dell'art. 17, trovano applicazione solo se il cessionario/committente del soggetto estero è, a sua volta, un soggetto passivo estero oppure un privato consumatore. Al di fuori di questi casi trova infatti applicazione la disciplina recata dal predetto secondo comma, il quale prevede che gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti "nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all'articolo 7-ter, comma 2, lettere b) e c)" (enti e associazioni), siano adempiuti dai cessionari o committenti. In linea generale, quindi, nei casi in cui l'operazione del soggetto estero sia posta in essere nei confronti di soggetti passivi stabiliti in Italia, il ruolo di debitore dell'imposta è attribuito a questi ultimi, che devono assolvere il tributo con il meccanismo dell'inversione contabile mediante emissione di autofattura oppure mediante integrazione della fattura del fornitore estero, a seconda che quest'ultimo sia stabilito fuori o all'interno dell'Ue.

Gli acquisti intracomunitari. In questo contesto occorre prestare particolare attenzione agli scambi intracomunitari di beni.

Non vi è dubbio che, nel caso di cessioni intracomunitarie di beni da un altro Paese membro verso l'Italia, effettuate da fornitori esteri nei confronti di soggetti passivi identificati in Italia, la cessione si collochi territorialmente nel Paese di partenza dei beni, dove è esentata dall'imposta, mentre il corrispondente acquisto intracomunitario è effettuato dal cessionario, che deve assolvere l'Iva in Italia con il meccanismo dell'inversione contabile. Di conseguenza, il rappresentante fiscale italiano del fornitore non entra in gioco.

Se però l'operazione, in ragione delle modalità di realizzazione (per esempio, stoccaggio dei beni in un deposito in Italia prima della consegna all'acquirente), viene configurata, anche in sede di controllo da parte dell'autorità tributaria, come una cessione interna nel territorio nazionale, essa è preceduta da un cosiddetto "trasferimento a sé stessi" dei beni dal Paese di partenza a quello di arrivo, assimilato a un acquisto intracomunitario effettuato in Italia dallo stesso fornitore estero.

In relazione a tale operazione, il rappresentante fiscale del fornitore è tenuto ai conseguenti obblighi d'imposta e ciò, stando alla sentenza in esame, anche se era incolpevolmente ignaro dell'operazione e anche se il fornitore ha utilizzato il proprio numero identificativo.

Franco Ricca

— © Riproduzione riservata —

