

Il quadro aggiornato sull'imposta pagata per acquisti fatti in un paese Ue non di residenza

Data Stampa 6901-Data Stampa 6901

Rimborso dell'Iva estera, via al countdown per le richieste

Pagina a cura
DI FRANCO RICCA

Scade il 30 settembre il termine ultimo per richiedere il rimborso dell'Iva assolta sugli acquisti effettuati nel corso del 2025 dall'impresa in un paese Ue diverso da quello in cui è stabilita. La scadenza, pur cadendo di domenica, non slitta al giorno lavorativo successivo, essendo fissata direttamente dalla normativa Ue che disciplina la materia, ossia la direttiva 2008/9/CE del 12 febbraio 2008, per l'esattezza dall'art. 15, secondo cui "la richiesta di rimborso è presentata allo Stato membro di stabilimento al più tardi il 30 settembre dell'anno civile successivo al periodo di riferimento".

Nello stesso termine, gli operatori economici stabiliti in paesi extraUe con i quali l'Italia ha stipulato accordi di reciprocità, possono chiedere il rimborso dell'Iva assolta nel nostro paese; in argomento, come meglio si dirà nella pagina successiva, si registra una novità, ossia la deroga alla condizione di reciprocità per le imprese extraUe che acquistano beni e servizi per la realizzazione di operazioni collegate all'evento "America's Cup-Napoli 2027".

Vediamo prima il quadro aggiornato dei presupposti e della procedura del rimborso intracomunitario disciplinato dalla predetta direttiva, le cui disposizioni sono recepite negli articoli 38-bis1 e 38-bis2 del dpr n. 633 del 26 ottobre 1972, riguardanti rispettivamente il rimborso dell'imposta pagata dai soggetti passivi italiani negli altri paesi dell'Ue e il rimborso dell'imposta pagata in Italia dai soggetti passivi stabiliti negli altri paesi membri, nonché nei provvedimenti attuativi dell'Agenzia delle entrate del 1° aprile e del 29 aprile 2010. Si rammenta che, in forza degli accordi di recesso del Regno Unito dall'Ue, tali disposizioni si applicano anche in relazione agli scambi di beni con l'Irlanda del Nord.

Presupposti del rimbor-

so. Il diritto al rimborso dell'Iva che il soggetto passivo ha assolto sugli acquisti "fuori casa" nell'area unionale si basa sugli stessi presupposti del diritto alla detrazione. Il meccanismo previsto dalla direttiva 2008/9 ha infatti natura procedurale, come chiarito dalla Corte di giustizia Ue nella sentenza del 25 ottobre 2012, C-318/11 e C-319/11, secondo cui il diritto del soggetto passivo stabilito in uno Stato membro di ottenere il rimborso dell'Iva assolta in un altro Stato membro trova riscontro nel diritto, accordato al soggetto stesso dalla direttiva Iva, di detrarre l'imposta versata a monte nel proprio Stato membro.

I presupposti fondamentali del diritto al rimborso sono quindi i medesimi sui quali si fonda il diritto alla detrazione, vale a dire l'effettuazione degli acquisti ai fini dell'attività economica e l'inerenza dei beni o servizi acquistati con un'attività dalla quale scaturiscono operazioni imponibili (e operazioni a queste assimilate ai fini del diritto a detrazione).

Pertanto, per poter ottenere il rimborso dell'Iva pagata negli altri paesi Ue, il soggetto passivo deve effettuare, nello Stato membro in cui è stabilito, operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione; se effettua operazioni con parziale diritto alla detrazione, il rimborso spetta in proporzione al prorata. I presupposti e l'entità del diritto al rimborso vanno quindi accertati anzitutto con riferimento all'attività esercitata nel paese di residenza: il soggetto che svolge nel proprio paese attività senza alcun diritto a detrazione non può chiedere il rimborso dell'Iva "estera". La Corte ha poi precisato che l'attività esercitata deve attribuire il diritto alla detrazione anche nel paese del rimborso.

Sotto altro profilo, invece, bisogna guardare soltanto alla normativa del paese del rimborso: il diritto in esame, infatti, soggiace alle stesse limitazioni oggettive che la normativa di detto paese prevede con riguardo al diritto alla detrazione. Ad

esempio, poiché che la normativa italiana non consente la detrazione dell'Iva sulle spese di rappresentanza (eccettuati i piccoli omaggi), gli operatori esteri non possono chiedere il rimborso dell'imposta pagata in Italia su tali spese.

Secondo la risposta dell'Agenzia delle entrate n. 510 del 26 luglio 2021, può essere chiesta a rimborso anche l'Iva che il soggetto estero ha pagato al fornitore in sede di rivalsa conseguente alla definizione dell'accertamento, ai sensi dell'art. 60, u.c., dpr 633/1972.

L'Iva addebitata indebitamente dal fornitore, così come non è detraibile, non può neppure formare oggetto di richiesta di rimborso: l'art. 4 della direttiva 2008/9, infatti, esclude esplicitamente il rimborso dell'Iva indebitamente fatturata, nonché dell'imposta addebitata per le cessioni di beni che, in quanto cessioni intracomunitarie o all'esportazione, sono o possono essere qualificate operazioni non imponibili. La restituzione dell'imposta indebita va pertanto chiesta al fornitore, fatto salvo il caso in cui per il soggetto passivo risulti impossibile o eccessivamente difficile ottenere la restituzione dell'imposta dal fornitore, per esempio per l'insolvenza di questi: in tal caso, il principio di effettività esige che il soggetto passivo debba potersi rivolgere direttamente all'autorità tributaria (sentenza 15 marzo 2007, C-35/05).

Su questo punto, si segnala la sentenza del 23 ottobre 2025, C-234/24, nella quale la Corte ha riconosciuto al soggetto passivo che ha acquistato beni strumentali in un altro paese Ue di ottenere il rimborso della relativa Iva, qualora i beni rimangano in detto paese, anche se sono ivi utilizzati per produrre beni che formano oggetto di cessione intracomunitaria nei confronti dello stesso soggetto, salvo che sussistano elementi per ritenere che la cessione delle attrezzature e la cessione dei beni con esse prodotte costituiscano un'unica operazione qualificabile come cessione intracomunitaria.



Le condizioni. Sussistendo i presupposti dei quali si è detto, il diritto al rimborso dell'Iva è subordinato alla sussistenza, nel periodo di riferimento della richiesta, di due condizioni.

1. In primo luogo, il soggetto passivo non deve essere "stabilito" nel paese del rimborso; non deve cioè avere, in tale paese, la sede della propria attività economica, né una stabile organizzazione dalla quale siano state effettuate operazioni commerciali, né il domicilio o la residenza abituale; non è invece di ostacolo il possesso di un numero di partita Iva richiesto mediante rappresentante fiscale o identificazione diretta.

Il soggetto passivo "stabilito" potrà quindi recuperare l'imposta sugli acquisti attraverso l'ordinario meccanismo della detrazione, richiedendo poi il rimborso dell'eventuale eccedenza detraibile in sede di dichiarazione annuale oppure mediante l'istanza trimestrale modello TR.

Per quanto riguarda l'eventuale presenza di una stabile organizzazione, nella sentenza del 25 ottobre 2012, C-318/11 e C-319/11, la Corte di giustizia ha precisato che, ai fini dell'esclusione del diritto al rimborso, deve essere accertata la realizzazione effettiva di operazioni imponibili da parte della branch; in altri termini, non è ostativa la presenza di una stabile organizzazione che sia però inattiva nel periodo di riferimento cui si riferisce la richiesta. Diversa sembra, al riguardo, l'opinione dell'Agenzia delle entrate: secondo la risposta a in-

terpello n. 87 dell'8 aprile 2024, la presenza di una stabile organizzazione che non effettua operazioni attive, in quanto presta solo servizi alla casa madre (in regime, quindi, di esclusione dal campo di applicazione dell'Iva), preclude la possibilità di avvalersi della procedura del rimborso diretto per recuperare l'Iva pagata sugli acquisti effettuati nel territorio nazionale dalla stessa stabile.

2. La seconda condizione richiesta è che il soggetto estero non abbia effettuato, nel periodo di riferimento, cessioni di beni o prestazioni di servizi territorialmente rilevanti nello Stato membro del rimborso, fatta eccezione delle:

a) prestazioni non imponibili di servizi di trasporto e di servizi a essi accessori

b) cessioni di beni e prestazioni di servizi sottoposte al meccanismo dell'inversione contabile.

Secondo la risposta n. 393 del 7 giugno 2021 dell'AE, la condizione in esame può ritenersi soddisfatta, in forza dell'eccezione sub b), anche nel caso in cui il soggetto non residente abbia applicato indebitamente il meccanismo dell'inversione contabile sulle operazioni effettuate nei confronti di un'altra impresa estera, mentre avrebbe dovuto addebitare, previa identificazione, l'imposta in via di rivalsa; ciò a condizione che l'imposta sia stata comunque assolta.

Si veda, sul punto, anche la risposta a interpello n. 319 del 24 dicembre 2025, secondo cui l'impresa stabilita in un altro paese

Ue, che effettua in Italia operazioni imponibili per le quali l'imposta è dovuta dai destinatari con il meccanismo dell'inversione contabile, può chiedere il rimborso dell'Iva sugli acquisti di beni e servizi inerenti tali operazioni, purché le fatture dei fornitori siano intestate alla propria partita Iva estera e siano annotate e dichiarate distintamente; non è di ostacolo, secondo l'Agenzia, la circostanza che l'impresa sia identificata in Italia, direttamente o tramite rappresentante fiscale, in quanto vi effettua anche operazioni esenti senza diritto a detrazione per le quali è tenuta ad assolvere i relativi adempimenti. Con sentenza sez. V civ. n. 9556 del 9 aprile 2024, la Corte di cassazione ha accolto il ricorso di una società estera alla quale l'Agenzia aveva rifiutato il rimborso dell'Iva pagata nell'anno "n" in ragione del fatto che essa aveva posto in essere operazioni attive nell'anno "n+1"; il giudice di vertice ha infatti osservato che le cause ostative del rimborso rilevano solo se sussistenti nel periodo di riferimento della richiesta.

Nella sentenza sez. V. civ. n. 25789 del 1° settembre 2022, la Corte suprema ha escluso che possa accedere al rimborso in esame il soggetto non residente che ha effettuato, in Italia, cessioni all'esportazione: sebbene non imponibili, infatti, tali cessioni costituiscono comunque operazioni attive effettuate nel territorio dello stato (diverse da quelle consentite dalle eccezioni di cui alle predette lettere a) e b).

— © Riproduzione riservata —

Il rimborso

La richiesta di rimborso dell'Iva pagata in paesi Ue diversi da quello di residenza nel corso del 2025 va presentata per via telematica all'autorità del proprio paese entro il 30 settembre 2026

Il diritto al rimborso segue gli stessi principi e le stesse limitazioni del diritto alla detrazione

Non ha diritto al rimborso il soggetto estero che nel paese del rimborso possedeva una stabile organizzazione operativa del periodo di riferimento, oppure vi aveva effettuato operazioni attive (salve le eccezioni previste)

A condizione di reciprocità, il rimborso dell'Iva è ammesso anche nei rapporti con paesi extraUe, sulla base di accordi bilaterali, con regole procedurali differenti