

IVA

Soggetto non residente identificato in Italia con diritto al plafond

di **Marco Peirola**

Il terzo comma dell'[articolo 17 del D.P.R. n. 633/1972](#) dispone che, nel caso in cui gli obblighi o i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di IVA sono previsti **a carico ovvero a favore di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato**, i medesimi sono adempiuti o esercitati, nei modi ordinari, dagli stessi soggetti **direttamente**, se identificati ai sensi dell'[articolo 35-ter](#), ovvero tramite un loro **rappresentante residente nel territorio dello Stato** nominato nelle forme previste dall'[articolo 1, comma 4, del D.P.R. n. 441/1997](#).

Si pone il problema di stabilire se la possibilità di acquistare beni/servizi senza addebito dell'IVA, prevista dall'[articolo 8, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972](#), possa riconoscersi, ove sussistano tutti i requisiti di legge, anche ai **soggetti non residenti che hanno nominato un rappresentante fiscale in Italia**.

Tale norma prevede che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono fatturate in regime di non imponibilità se poste in essere nei confronti di un **esportatore abituale, residente in Italia**, sempreché siano rispettati i requisiti di cui all'[articolo 1 del D.L. n. 746/1983](#), essendo richiesto che:

- l'ammontare dei corrispettivi delle cessioni all'**esportazione** "dirette", registrate nell'anno solare precedente o nei dodici mesi precedenti, sia **superiore al 10% del volume d'affari**, determinato senza tenere conto delle cessioni di beni in transito o depositati nei luoghi soggetti a vigilanza doganale e delle operazioni extraterritoriali per le quali è previsto l'obbligo di emissione della fattura, ex [articolo 21, comma 6-bis, del D.P.R. n. 633/1972](#);
- l'intento di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti senza applicazione dell'IVA risulti da apposita **dichiarazione**, trasmessa telematicamente all'Agenzia delle Entrate, che rilascia apposita ricevuta telematica. La dichiarazione, unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, deve essere consegnata al cedente o prestatore, ovvero in dogana.

Le perplessità deriverebbero dall'interpretazione letterale del citato secondo comma dell'[articolo 8 del D.P.R. n. 633/1972](#), laddove il legislatore, nel fare riferimento all'esportatore abituale, quale soggetto beneficiario del regime di non imponibilità, utilizza la locuzione "**se residente**".

Sulla base di un'interpretazione restrittiva della norma, la possibilità di acquistare beni/servizi

senza addebito dell'IVA **non è stata ammessa**, in un primo tempo, dall'Amministrazione finanziaria **per i soggetti non residenti** che hanno nominato un rappresentante fiscale in Italia ([C.M. 70/502886/1973](#)).

I successivi documenti di prassi si sono discostati da tale indicazione, nel presupposto che il secondo comma dell'[articolo 8 del D.P.R. n. 633/1972](#) deve essere **interpretato nel più ampio contesto della normativa IVA**, tant'è che l'[articolo 17, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972](#), anche a seguito della riformulazione operata dal D.Lgs. n. 18/2010, attribuisce al rappresentante fiscale **non solo l'adempimento degli obblighi derivanti dall'applicazione dell'IVA, ma anche l'esercizio dei relativi diritti**, tra i quali è certamente compresa la facoltà di acquistare beni o servizi senza imposta con l'utilizzo e nei limiti del *plafond*.

In tale ottica, pertanto, la [R.M. 102/E/1999](#) ha precisato che si appalesa **legittima** per il rappresentante fiscale la facoltà di esercitare il **diritto di acquistare beni/servizi senza l'applicazione dell'imposta con l'utilizzo del *plafond***. Del resto, una diversa interpretazione, attesa la *ratio* dell'istituto finalizzato ad eliminare o quanto meno a ridurre nei confronti dell'esportatore o dell'operatore assimilato il rischio di esposizioni finanziarie derivanti dal sistema proprio di applicazione dell'IVA, determinerebbe un'ingiustificata discriminazione rispetto agli operatori nazionali.

La successiva [risoluzione AdE 80/2011](#) ha confermato che l'acquisto senza addebito dell'IVA, nei limiti del *plafond*, può essere effettuato anche dai **soggetti esteri identificati nel territorio dello Stato**, laddove l'identificazione fiscale può avvenire, in assenza di stabile organizzazione, direttamente, ai sensi dell'[articolo 35-ter del D.P.R. 633/1972](#), ovvero a mezzo di un rappresentante fiscale, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, dello stesso decreto.

Nell'occasione è stato ricordato che il **soggetto estero cedente**, identificato nel territorio dello Stato:

- **realizza un'operazione rilevante ai fini IVA** i cui corrispettivi consentono di effettuare acquisti senza IVA, quando pone in essere esportazioni, cessioni intracomunitarie e cessioni di beni e/o prestazioni di servizi interne non imponibili nei confronti di altri soggetti non residenti, ovvero privati;
- **non realizza alcuna operazione rilevante ai fini della maturazione del *plafond***, atteso che l'imputazione dell'operazione effettuata e la tassazione relativa avvengono in capo, rispettivamente, al cessionario ovvero committente residente, quando pone in essere **cessioni di beni interne nei confronti di soggetti passivi residenti o prestazioni di servizi interne nei confronti di soggetti passivi residenti**. In entrambe le ipotesi, ai sensi del secondo comma dell'[articolo 17 del D.P.R. n. 633/1972](#), la qualifica di debitore IVA è assunta dal cessionario/committente soggetto passivo stabilito in Italia, per cui spetta a quest'ultimo assolvere l'imposta applicando il meccanismo del *reverse charge*.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI IVA CON L'ESTERO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)