



**IL RIMBORSO IVA PER I "NON RESIDENTI" E LA SCADENZA DEL  
30.6.2008 a cura dei Victor Di Maria e Gaspare Magro  
Risoluzioni Agenzia Entrate 24.1.2008, n. 17/E e 8.4.2008, n. 137/E**

I non residenti, soggetti passivi IVA in un Paese UE o extra UE, che effettuano acquisti in Italia, al sussistere di determinati requisiti, possono richiedere il rimborso dell'imposta assolta entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello nel quale sono stati effettuati gli acquisti. Entro il prossimo 30.6.2008 scade il termine per presentare la richiesta di rimborso con riferimento agli acquisti effettuati nel corso del 2007.

Sull'argomento è recentemente intervenuta l'Agenzia delle Entrate specificando che il diritto al rimborso in esame può trovare applicazione anche nei casi in cui il soggetto estero effettua operazioni rilevanti ai fini IVA in Italia per le quali l'imposta è assolta dall'acquirente/committente con applicazione del meccanismo del reverse charge.

La possibilità di richiedere il rimborso dell'IVA assolta sugli acquisti effettuati in Italia da soggetti passivi IVA non residenti è prevista e regolamentata dall'art. 38-ter, DPR n. 633/72 e dal DM n. 2672/82.

**CONDIZIONI PER POTER RICHIEDERE IL RIMBORSO**

In base alle disposizioni sopra citate, il rimborso in esame può essere richiesto solo al sussistere di determinate condizioni, soggettive ed oggettive, alcune delle quali variano a seconda che il soggetto estero sia residente in un Paese UE ovvero extra UE.

**CONDIZIONI RICHIESTE A TUTTI I SOGGETTI ESTERI (UE ED EXTRA UE)**

Innanzitutto la procedura di rimborso ex art. 38-ter, DPR n. 633/72 è riservata ai soggetti esteri che nel proprio Stato di residenza assumano la qualifica di soggetti passivi IVA.

Con particolare riferimento ai soggetti extra UE, ciò comporta la necessità che nello Stato di provenienza dell'operatore straniero sia stata istituita l'imposta sul valore aggiunto.

Come specificato dal citato DM n. 2672/82, la condizione di soggetto passivo IVA nel proprio Paese deve risultare da un'attestazione rilasciata dall'Amministrazione



finanziaria dello Stato di provenienza, da allegare all'istanza di rimborso. Tale attestazione ha validità di 1 anno dalla data dell'emissione.

Le altre condizioni alle quali il rimborso è subordinato sono rappresentate dal fatto che:

⇒ il soggetto estero non abbia nominato in Italia un rappresentante fiscale ai sensi dell'art. 17, DPR n. 633/72 ovvero non si sia identificato direttamente in Italia ai sensi dell'art. 35-ter, DPR n. 633/72.

Con riferimento ai soggetti UE, si rammenta che l'Agenzia delle Entrate nella Circolare 1.8.2003, n. 44/E ha chiarito che, se gli stessi si sono identificati direttamente, il rimborso può essere richiesto con il mod. VR, entro i termini di presentazione della dichiarazione annuale.

Inoltre con la recente Risoluzione 8.4.2008, n. 137/E, come peraltro già chiarito nella Risoluzione 1.3.2005, n. 31/E, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che, qualora il soggetto estero provveda ad identificarsi direttamente in Italia dopo aver già effettuato delle operazioni per le quali potrebbe richiedere il rimborso IVA, "il diritto al rimborso potrà essere esercitato solo per il periodo antecedente la predetta identificazione, ovvero con riferimento agli acquisti effettuati fino al giorno antecedente l'identificazione. Per le operazioni poste in essere successivamente, invece, il contribuente sarà tenuto ad adempiere i relativi obblighi, ovvero a far valere i relativi diritti (tra cui quello alla detrazione) attraverso la posizione IVA aperta in Italia."

**La presenza in Italia di una stabile organizzazione non preclude di per sé la possibilità di rimborso dell'IVA con la modalità in esame. Lo stesso infatti può essere richiesto se l'acquisto è effettuato direttamente dal soggetto estero (casa madre) e non per il tramite della stabile organizzazione in Italia.**

⇒ il soggetto estero non abbia effettuato, nel periodo cui si riferisce il rimborso, operazioni attive in Italia, ad eccezione delle seguenti:

- prestazioni di trasporto e operazioni accessorie ex art. 9, DPR n. 633/72;
- operazioni fuori campo IVA ex art. 7, comma 4, lett. d), DPR n. 633/72, quali prestazioni pubblicitarie, di consulenza tecnica, di telecomunicazione, di elaborazione dati, ecc.;
- trasporti intracomunitari e relative prestazioni accessorie di cui all'art. 40, comma 5, DL n. 331/93.

In merito tale condizione, l'Agenzia delle Entrate si è recentemente espressa con riferimento ai casi in cui il soggetto estero effettua cessioni/prestazioni rilevanti in Italia per le quali la relativa imposta è assolta dal cessionario/committente in applicazione del meccanismo del reverse charge.

Considerato che le disposizioni contenute nell'art. 171 della Direttiva n. 2006/112/CEE sono da ritenere "sufficientemente precise e dettagliate per poter essere immediatamente applicabili nell'ordinamento interno", nelle Risoluzioni 24.1.2008, n. 17/E e 8.4.2008, n. 137/E, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la preclusione dalla possibilità di richiedere il rimborso IVA in esame, qualora l'operatore estero effettui



operazioni territorialmente rilevanti in Italia, non trova applicazione se viene utilizzato il meccanismo del "reverse charge".

Nella citata Risoluzione n. 137/E è infatti precisato che:

*"è ammissibile il rimborso dell'IVA ... anche per i soggetti passivi «che hanno effettuato nello Stato membro in cui effettuano acquisti di beni e servizi o importazioni di beni gravati da imposta unicamente cessioni di beni e prestazioni di servizi per le quali il destinatario di tali operazioni è stato designato come debitore di imposta ...»* ossia quando è il cessionario/committente nazionale che adempie agli obblighi collegati all'assolvimento dell'IVA.

Per quanto riguarda l'ambito oggettivo, può essere richiesta a rimborso l'IVA relativa agli acquisti di beni mobili e servizi, che risulta detraibile ai sensi dell'art. 19 e seguenti, DPR n. 633/72.

Di conseguenza, gli operatori stranieri non possono ottenere il rimborso dell'IVA assolta sull'acquisto di:

- beni immobili;
- beni mobili e servizi per i quali i citati articoli prevedono limitazioni alla detraibilità dell'IVA a credito.

Un caso frequente di rimborso dell'IVA è quello che interessa le imprese di autotrasporto internazionale relativamente agli acquisti di gasolio, ai pedaggi autostradali e alle riparazioni dei mezzi di trasporto effettuate nel territorio italiano.

## **ULTERIORI CONDIZIONI RICHIESTE AI SOGGETTI EXTRA UE**

In base al comma 2 del citato art. 38-ter, per i soggetti extra UE, ferme restando le condizioni sopra elencate è inoltre richiesto che:

- esista una condizione di reciprocità con lo Stato di provenienza dell'operatore straniero. In altre parole, nell'ordinamento del Paese extra UE deve essere prevista la possibilità, per gli operatori italiani, di richiedere il rimborso dell'IVA assolta in detto Paese per l'acquisto di beni nello stesso. In assenza di tale trattamento di reciprocità, la richiesta di rimborso può essere effettuata tramite rappresentante fiscale, secondo le modalità indicate dall'art. 38-bis;
- l'acquisto o importazione riguardi beni e servizi inerenti all'attività esercitata.

Per i soggetti extra UE, quindi, l'ambito oggettivo è più limitato rispetto a quello previsto per i soggetti UE.

## **IMPORTO MINIMO RIMBORSABILE**

L'importo minimo che può essere richiesto a rimborso è pari a:

- € 200 per il rimborso trimestrale;



- € 25 nel caso di rimborso annuale.

Se l'ammontare relativo ad un trimestre è inferiore al minimo, il rimborso può essere richiesto insieme all'IVA relativa al trimestre successivo e in ogni caso deve essere richiesto annualmente, sempreché di importo non inferiore a € 25.

## PROCEDURA DI RIMBORSO

Al fine di ottenere il rimborso, i soggetti interessati devono presentare un'apposita istanza entro il 30.6 dell'anno successivo a quello di effettuazione degli acquisti.

A tal fine va utilizzato il mod. IVA 79 (disponibile nel sito Internet dell'Agenzia delle Entrate). Per gli acquisti effettuati nel 2007, quindi, la richiesta di rimborso va effettuata entro il prossimo 30.6.2008. L'istanza deve essere corredata dagli originali delle fatture d'acquisto (che saranno restituiti all'interessato, opportunamente "invalidati"), nonché della sopra citata attestazione relativa alla soggettività IVA nello Stato di provenienza.

**Anche gli acquisti di carburanti devono risultare da fattura**, che i distributori sono tenuti a rilasciare su richiesta dell'operatore straniero. In tal caso, infatti, non trova applicazione il divieto di emissione della fattura previsto per i gestori di impianti di distribuzione di carburanti relativamente agli acquisti effettuati dagli operatori nazionali.

L'Ufficio competente a ricevere l'istanza è il Centro Operativo di Pescara.

L'accredito dell'imposta spettante può essere effettuato:

- su un "conto estero" in euro aperto in Italia, presso una banca abilitata, a nome del soggetto estero;
- su un "conto corrente postale estero" aperto in Italia a nome dell'operatore straniero;
- su un conto bancario o postale intestato al richiedente nello Stato estero di residenza dello stesso.

A norma dell'art. 38-ter, il rimborso deve essere eseguito entro 6 mesi dalla data di presentazione dell'istanza. Decorso tale termine, competono gli interessi.