

Risposta n. 299/2023

OGGETTO: *Vendite a distanza – rimborso dell'IVA erroneamente corrisposta in Italia – articolo 11–quater, c. 2, del d.l. n. 35 del 2005; articolo 30–ter del DPR n. 633 del 1972*

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società di diritto statunitense [ALFA] (istante), pone il quesito di seguito sinteticamente rappresentato.

L'istante, che opera ai fini IVA in Italia tramite un rappresentante fiscale, vende a distanza articoli di moda, in Italia e in altri Paese dell'UE, attraverso un canale web, ove riceve gli ordini e i pagamenti dei clienti. In particolare, fino al 01 luglio 2021 la Società ha assoggettato ad IVA italiana tutte le operazioni di vendita dei propri beni effettuate in Europa tramite il canale on-line, indipendentemente dalla competenza territoriale delle stesse.

Ciò premesso, l'istante riferisce che con atto di accertamento datato [...] 2022, l'autorità fiscale danese ha contestato la mancata nomina di un rappresentante fiscale ai fini IVA in Danimarca, nonostante avesse ivi effettuato vendite a distanza - nel periodo considerato, compreso tra il 1° ottobre 2018 ed il 30 giugno 2021 - per un importo superiore al limite annuale di 280.000 corone danesi.

L'istante - che dal 1° luglio 2021 si avvale del regime One Stop Shop (cd OSS) - riferisce che, *«in conseguenza di tale accertamento, divenuto definitivo, [...] ha provveduto a corrispondere, a favore dello Stato danese, l'importo richiesto [pari a [...] corone danesi, ndr] mediante pagamento rateale (08 rate trimestrali), pagamento in corso di esecuzione»*.

Atteso il divieto di duplicazione dell'imposta, l'istante chiede se sia possibile presentare istanza di rimborso, nel termine di 2 anni dalla notifica dell'atto impositivo danese (19 aprile 2024), ai sensi di quanto previsto dall'articolo 30-ter, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA).

Inoltre, chiede a quale ufficio vada presentata l'istanza di rimborso e se sia tenuto a presentare anche la garanzia ordinariamente prevista per i rimborsi IVA di importo superiore ai 30.000 euro, nonostante la somma da chiedere a rimborso sia frutto di un versamento indebito in Italia dell'IVA da versare in un altro Stato membro dell'UE.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene di poter presentare istanza di rimborso *ex* articolo 30-ter, comma 1, del decreto IVA, entro due anni dalla notifica dell'atto impositivo danese.

Richiama a tal fine i chiarimenti resi con la circolare n. 20/E del 13 giugno 2006, e la risposta ad interpello n. 255 pubblicata il 16 aprile 2021 su sito internet della scrivente.

Aggiunge, inoltre, che, alla luce di quanto chiarito dalla risoluzione n. 123/E, del 13 dicembre 2011, l'ufficio territorialmente competente a ricevere l'istanza di rimborso sia l'ufficio territoriale ove ha sede il rappresentante fiscale della società.

L'istante ritiene, infine, *«che la richiesta di rimborso per il caso in esame non debba essere oggetto di prestazione di garanzia da parte del richiedente attesa l'assenza di tale previsione con riferimento alla procedura di "rimborso anomalo"»*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento al primo quesito - diritto al rimborso dell'IVA erroneamente versata in Italia ma dovuta in Danimarca, Paese membro di destinazione dei prodotti, per superamento del limite di cessioni stabilito in detto Paese - nel presupposto, non verificabile in questa sede, che effettivamente l'istante abbia posto in essere le cd "vendite a distanza" verso privati consumatori e che, pur avendo assolto erroneamente l'IVA in Italia per tutte le vendite a distanza effettuate fino a giugno del 2021, abbia poi corrisposto l'imposta recuperata dall'autorità danese, tornano applicabili i chiarimenti già resi con diversi documenti di prassi (da ultimo la risposta ad interpello n. 255, pubblicata il 16 aprile 2021, nota all'istante e a cui si rinvia per ogni approfondimento), ove si è rinvitato a quanto disposto dall'articolo 11-*quater*, comma 2, del decreto-legge 16 marzo 2005, n. 35, secondo cui, *«2. Nell'ipotesi di cui al comma 1, se lo Stato membro di destinazione del bene richiede il pagamento dell'imposta ivi applicabile sul corrispettivo dell'operazione già assoggettata ad imposta sul valore aggiunto nel territorio dello*

Stato, il contribuente può chiedere la restituzione dell'imposta assolta, entro il termine di due anni, ai sensi dell'articolo 21 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, decorrente dalla data di notifica dell'atto impositivo da parte della competente autorità estera. Su richiesta del contribuente, il rimborso dell'imposta può essere effettuato anche tramite il riconoscimento, con provvedimento formale da parte del competente ufficio delle entrate, di un credito di corrispondente importo utilizzabile in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241».

Detta disposizione - seppur soppressa, con effetto dal 30 giugno 2021, dall'articolo 5 del decreto legislativo 25 maggio 2021, n. 83 (con cui sono state recepiti gli "articoli 2 e 3 della direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio del 5 dicembre 2017 che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE per quanto riguarda taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni e della direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio del 21 novembre 2019 che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda le disposizioni relative alle vendite a distanza di beni e a talune cessioni nazionali di beni"), torna in ogni caso applicabile con riferimento alle vendite eseguite antecedentemente l'introduzione del sistema OSS per le vendite a distanza. A partire dal 1 luglio 2021, infatti, le vendite a distanza anche da parte di soggetti extra-Ue, con un rappresentante fiscale in Italia, possono essere gestite applicando quanto disposto dall'articolo 74-*sexies* del decreto IVA e per l'effetto, l'IVA è versata in un unico Paese membro di identificazione, salvo il riversamento della stessa tra i diversi Stati membri in base all'effettiva destinazione dei beni ceduti. Come si può leggere nel sito *internet* della scrivente (<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/>

regime-opzionale-oss/infogen-regime-opzionale-oss), «*Lo sportello unico semplifica gli obblighi in materia di IVA per le imprese che vendono beni e forniscono servizi a consumatori finali in tutta l'UE, consentendo loro di:*

- *registrarsi elettronicamente ai fini IVA in un unico Stato membro per tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ammissibili a favore di acquirenti situati in tutti gli altri 26 Stati membri*

- *dichiarare l'IVA tramite un'unica dichiarazione elettronica OSS IVA ed effettuare un unico pagamento dell'IVA dovuta su tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi*

- *collaborare con l'amministrazione fiscale dello Stato membro nel quale sono registrati per l'OSS e in un'unica lingua, anche se le loro vendite avvengono in tutta l'UE».*

In conseguenza dell'entrata in vigore del regime OSS, il legislatore ha scelto di sopprimere il citato articolo 11-*quater*; detta previsione mantiene, invece, la sua efficacia con riguardo agli errori commessi fino al 30 giugno 2021.

Va da sé che, essendo attualmente il rimborso anomalo ai fini IVA disciplinato dall'articolo 30-*ter* del decreto IVA (che ne ha replicato il contenuto), l'istanza di rimborso va presentata ai sensi di tale ultima disposizione. Si ricorda che il diritto al rimborso compete nei limiti dell'imposta effettivamente versata all'altro Paese membro, non essendo sufficiente il mero accertamento. Tale condizione rileva nel caso di specie, dato che l'istante afferma di avere in atto con le autorità danesi un piano di rateazione dell'IVA dovuta.

Con riferimento al secondo quesito (individuazione dell'ufficio competente a ricevere la richiesta di rimborso), nel sito *internet* della scrivente sono rinvenibili le istruzioni al riguardo. In particolare, è chiarito che *«Per ottenere il rimborso, [...] i soggetti non residenti che hanno nominato un rappresentante fiscale ai fini Iva devono inviare le istanze all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate del domicilio fiscale del rappresentante»*. (cfr Schede - Come ottenere il rimborso dell'Iva - Soggetti non residenti stabiliti in un altro Paese UE - Agenzia delle Entrate (agenziaentrate.gov.it)). D'altronde, i soggetti extra-Ue assolvono i propri obblighi fiscali in Italia tramite il rappresentante fiscale nominato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, del decreto IVA, secondo cui *«Nel caso in cui gli obblighi o i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono previsti a carico ovvero a favore di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, i medesimi sono adempiuti od esercitati, nei modi ordinari, [...] tramite un loro rappresentante residente nel territorio dello Stato nominato nelle forme previste dall'articolo 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 441. Il rappresentante fiscale risponde in solido con il rappresentato relativamente agli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto [...]»*.

Per quanto concerne, infine, la necessità di prestare la garanzia per ottenere il rimborso dell'IVA versata in eccesso, si evidenzia che la stessa è contemplata esclusivamente con riferimento ai rimborsi cd "accelerati" delle eccedenze a credito emergenti dalle dichiarazioni IVA annuali e trimestrali, al verificarsi delle ipotesi di rischio di cui all'articolo 38-*bis*, comma 4, del decreto IVA, ma non anche con riferimento al rimborso c.d. "anomalo", disciplinato dall'articolo 30-*ter* del medesimo decreto.

Ovviamente, la richiesta dovrà essere corredata di tutta la documentazione utile a dimostrare l'indebito versamento che ha dato origine alla duplicazione dell'imposizione.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)