

Rappresentante fiscale Iva: responsabile sempre, anche senza coinvolgimento

SINTESI OPERATIVA

La responsabilità solidale del rappresentante fiscale per l'Iva del soggetto non residente non opera automaticamente. Se non è stato designato debitore dell'imposta e ha ricevuto un mandato limitato agli adempimenti dichiarativi, la pretesa deve rispettare proporzionalità e verificare il suo coinvolgimento nelle operazioni contestate. La sentenza del Tribunale Ue dell'8 luglio 2026 impone di leggere l'articolo 17, comma 3, del D.P.R. 633/1972 alla luce della disciplina unionale, distinguendo rappresentante-debitore e terzo responsabile.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Il rappresentante fiscale di un soggetto non residente non può essere automaticamente chiamato a rispondere in solido dell'Iva dovuta dal rappresentato quando non sia stato designato come debitore dell'imposta e abbia ricevuto un mandato circoscritto agli adempimenti dichiarativi. La sentenza del Tribunale dell'Unione europea dell'8 luglio 2026, causa T-356/25, distingue infatti la posizione del rappresentante-debitore, disciplinata dall'articolo 204 della direttiva Iva, da quella del terzo responsabile in solido ai sensi dell'articolo 205: nella seconda ipotesi, la pretesa deve rispettare il principio di proporzionalità e richiede una verifica concreta del coinvolgimento del rappresentante nelle operazioni contestate. La pronuncia è particolarmente rilevante per l'ordinamento italiano, nel quale l'articolo 17, comma 3, del D.P.R. 633/1972 prevede la responsabilità solidale del rappresentante fiscale con il soggetto rappresentato per gli obblighi derivanti dall'applicazione dell'Iva. Tale regola interna deve tuttavia essere letta in coerenza con i principi unionali, soprattutto quando il mandato conferito al rappresentante sia limitato e non gli attribuisca un effettivo potere di intervento nelle operazioni imponibili.

IL CASO ESAMINATO DAL TRIBUNALE UE

La controversia riguardava un rappresentante fiscale incaricato da un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro di effettuare adempimenti in materia di Iva. In particolare, il rappresentante non era tenuto a predisporre documenti relativi alle operazioni del rappresentato, né a tenere le scritture contabili concernenti tali operazioni, ma svolgeva un mandato circoscritto agli obblighi dichiarativi.

L'Amministrazione finanziaria intendeva tuttavia ritenerlo responsabile in solido per l'Iva dovuta dal soggetto non residente anche in relazione a operazioni delle quali non risultava che avesse avuto conoscenza o nelle quali avesse svolto un ruolo effettivo. Il Tribunale ha quindi chiarito il rapporto tra gli articoli 204 e 205 della direttiva 2006/112/Ce.

DEBITORE IVA E RESPONSABILE SOLIDALE

L'articolo 204, paragrafo 1, della direttiva Iva consente agli Stati membri, quando il soggetto passivo non è stabilito nel territorio in cui l'imposta è dovuta, di permettere o imporre la designazione di un rappresentante fiscale quale debitore dell'Iva. La disposizione lascia agli ordinamenti nazionali un margine di discrezionalità nella definizione delle condizioni e delle modalità della designazione.

Il Tribunale ha precisato che la direttiva non contiene una nozione generale e uniforme di rappresentante fiscale. Ne consegue che, se il rappresentante è validamente designato quale debitore dell'imposta secondo il diritto nazionale applicabile, la sua obbligazione può sussistere anche se non ha materialmente partecipato alle operazioni imponibili poste in essere dal soggetto rappresentato.

Diversa è la fattispecie dell'articolo 205 della direttiva Iva. Tale disposizione consente agli Stati membri di stabilire che una persona diversa dal debitore dell'imposta sia responsabile in solido del pagamento. In questa ipotesi, l'estensione dell'obbligazione non può operare in modo automatico e svincolato dalla posizione concreta del soggetto coinvolto.

PROFILO	ARTICOLO 204 DELLA DIRETTIVA IVA	ARTICOLO 205 DELLA DIRETTIVA IVA
Posizione del soggetto	Rappresentante designato come debitore dell'Iva	Terzo chiamato a rispondere in solido con il debitore
Fonte dell'obbligazione	Designazione effettuata secondo le regole nazionali	Previsione nazionale di responsabilità solidale
Rilevanza della partecipazione all'operazione	Non necessariamente decisiva, se la designazione attribuisce la qualità di debitore	Centrale ai fini della proporzionalità della pretesa
Limite unionale	Rispetto delle modalità previste dallo Stato membro	Divieto di applicazione automatica e necessità di una verifica individualizzata

IL PRINCIPIO DI PROPORZIONALITÀ

Secondo il Tribunale, non è compatibile con l'articolo 205 della direttiva Iva una disciplina nazionale che consenta di imputare automaticamente al rappresentante fiscale, privo della qualità di debitore dell'imposta, l'Iva non versata dal soggetto non residente senza verificare il suo effettivo coinvolgimento nell'attività economica e nelle operazioni contestate.

L'analisi deve considerare il contenuto concreto del mandato, i poteri attribuiti al rappresentante, le informazioni di cui disponeva o avrebbe potuto disporre, nonché le verifiche che poteva ragionevolmente eseguire. Non è quindi sufficiente il mero dato formale dell'esistenza di un rapporto di rappresentanza fiscale.

Il principio si colloca nel solco della sentenza della Corte di giustizia del 12 dicembre 2024, causa C-331/23, secondo cui l'articolo 205 della direttiva non osta, in astratto, a una responsabilità solidale oggettiva prevista per garantire l'effettiva riscossione dell'Iva. Resta però necessario che il soggetto chiamato a rispondere possa dimostrare di avere adottato tutte le misure ragionevolmente esigibili per evitare di essere coinvolto in una frode fiscale.

GLI EFFETTI PER L'ITALIA

Nel sistema italiano, il rappresentante fiscale risponde in solido con il rappresentato degli obblighi derivanti dall'applicazione dell'Iva ai sensi dell'articolo 17, comma 3, del D.P.R. 633/1972. La sentenza non esclude tale responsabilità, ma impone di distinguere le situazioni nelle quali il rappresentante opera quale effettivo debitore d'imposta da quelle in cui egli è un mero incaricato di adempimenti formali o dichiarativi.

Per i mandati limitati, la responsabilità solidale non può essere affermata solo perché il rappresentante fiscale è stato nominato. L'Amministrazione finanziaria e il giudice nazionale devono accertare se l'incaricato abbia avuto una concreta possibilità di conoscere, prevenire o contrastare l'irregolarità che ha generato il debito Iva.

La pronuncia assume rilievo anche per il cosiddetto rappresentante fiscale leggero, previsto dall'articolo 44, comma 3, del D.L. 331/1993 per soggetti non residenti che realizzano esclusivamente operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'Iva. In tali ipotesi, la limitazione funzionale del mandato costituisce un elemento particolarmente significativo ai fini della delimitazione dell'eventuale responsabilità.

CAUTELE OPERATIVE

I rappresentanti fiscali dovrebbero strutturare il rapporto con il soggetto non residente in modo da rendere verificabili il perimetro dell'incarico, le informazioni messe a disposizione dal mandante e i controlli effettivamente eseguibili. La documentazione assume un ruolo essenziale sia nella fase preventiva sia nell'eventuale contenzioso.

- ◆ Definire in modo analitico nel mandato le operazioni e gli adempimenti affidati al rappresentante.
- ◆ Prevedere flussi informativi periodici sulle operazioni effettuate dal soggetto non residente in Italia.
- ◆ Acquisire e conservare la documentazione commerciale, contabile e fiscale coerente con l'ampiezza dell'incarico.

- ♦ Formalizzare controlli proporzionati al rischio fiscale, alla tipologia delle operazioni e al settore economico del mandante.
- ♦ Prevedere clausole contrattuali che impongano al rappresentato collaborazione, aggiornamento informativo e manleva, fermo restando che tali pattuizioni non sono opponibili all'Amministrazione finanziaria.

La sentenza T-356/25 rafforza pertanto la necessità di una valutazione sostanziale della posizione del rappresentante fiscale. Se il soggetto è stato designato come debitore dell'Iva, la disciplina dell'articolo 204 consente allo Stato membro di attribuirgli l'obbligazione tributaria secondo le proprie regole. Se, invece, il rappresentante non è debitore e viene chiamato a rispondere in solido ai sensi dell'articolo 205, la pretesa richiede una verifica individuale, rispettosa del principio di proporzionalità e del concreto ruolo svolto nell'operazione.



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)

Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

Nota informativa: Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (07/08/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO