

Risposta n. 211/2023

OGGETTO: IVA – Rimborso – Dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà – Articolo 38–bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

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

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante è una società con sede al di fuori dell'Unione europea, che assolve gli obblighi IVA relativi alla propria attività tramite rappresentante fiscale, nominato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), chiudendo strutturalmente le proprie dichiarazioni IVA a credito, poi chiesto a rimborso tramite presentazione delle dichiarazioni annuali (nello specifico riferite agli anni [...]).

L'istante evidenza che le «*predette dichiarazioni IVA non sono munite di visto di conformità né di dichiarazione sostitutiva di atto notorio ex art. 47 del 28 dicembre 2000, n. 445 attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali ed economici.*

La Società, infatti, aveva originariamente deciso di non avvalersi del visto di conformità ai fini dell'esonero dalla presentazione della garanzia ai sensi di quanto previsto dall'art. 38-bis, comma 4, lett. c) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 per ottenere i già menzionati rimborsi.

Ritenendo sussistenti tutti i presupposti per l'applicazione del visto di conformità, la Società presentava istanza di interpello a questo Ufficio [...], chiedendo conferma circa la possibilità di avvalersi dell'istituto della dichiarazione integrativa, di cui all'art. 8, comma 6-bis del d.P.R. n. 322 del 1998, per emendare le dichiarazioni medio tempore presentate in modo da apporvi il visto di conformità ([...] il contenuto dell'istanza di interpello si intende qui integralmente richiamato).

Con la Risposta n. [...] del [...] l'Ufficio confermava la soluzione prospettata dalla Società, evidenziando che non vi fosse alcuna preclusione alla possibilità di ottenere i rimborsi IVA beneficiando dall'esonero della garanzia a condizione della "previa presentazione, nel termine previsto dall'articolo 57 del decreto IVA, delle dichiarazioni integrative (per gli anni [...]) recanti il visto di conformità in precedenza omesso, unitamente al rispetto delle ulteriori prescrizioni individuate dall'articolo 38-bis dello stesso decreto." [...]

*Tra le ulteriori condizioni individuate dall'art. 38-bis, comma 3 in commento, per l'erogazione del rimborso v'è anche l'allegazione da parte del contribuente di **"una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, a norma dell'articolo 47 del Presidente***

della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che attesti la sussistenza delle seguenti condizioni in relazione alle caratteristiche soggettive del contribuente [...]».

Alla luce di quanto sopra e ferma restando l'intenzione, «*in assenza di cause ostative regolate dall'art. 38-bis comma 4*» di «*ottenere i rimborsi IVA per le annualità non ancora definite (per decorrenza dei termini di accertamento), presentando - attraverso il proprio rappresentante fiscale [...] - le relative dichiarazioni integrative con l'apposizione del visto di conformità, ai sensi dell'art. 38-bis in commento*», l'istante «*è interessata a conoscere:*

(a) se la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà prevista dall'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 possa essere sottoscritta direttamente ed allegata dal rappresentante fiscale il quale "risponde in solido con il rappresentato relativamente agli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto" (art. 17 del d.P.R. n. 633 del 1972), anche nell'ipotesi in cui il rappresentato sia un soggetto residente in uno stato extra-UE; e

(b) se, in assenza di una previsione normativa espressa al riguardo, al fine di soddisfare l'onere probatorio in relazione alla sussistenza dei requisiti di cui alle lettere a), b) e c) dell'art. 38-bis, comma 3, d.P.R. n. 633 del 1972 - attestati dal rappresentante fiscale -, possa essere sufficiente la produzione di una relazione emessa dalla società di revisione legale dei conti che certifica la situazione patrimoniale, economica e contributiva del contribuente.».

In ipotesi di risposta negativa al quesito *sub b)*, l'istante «*chiede all'Ufficio di identificare quale possa essere l'"autorità dello Stato estero" competente a rilasciare i relativi "certificati o attestazioni" previsti dall'art. 38-bis, comma 3 in commento.*».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, pur consapevole dell'interpretazione resa con la circolare n. 35/E del 27 ottobre 2015, l'istante ritiene:

- in riferimento al quesito *sub a)*, «*che il proprio rappresentante fiscale possa sottoscrivere ed allegare la "dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, a norma dell'articolo 47 del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che attesti la sussistenza delle condizioni - previste dalle lettere a) b) e c) dell'art. 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 - in relazione alle caratteristiche soggettive del contribuente"*»;

- in merito al quesito *sub b)*, «*che - data la funzione pubblicistica attribuita ai revisori legali dei conti - una specifica relazione del revisore sia sufficiente a comprovare la sussistenza dei requisiti di cui alle lettere a), b) e c) dall'art. 38-bis, comma 3, di cui l'Ufficio chieda dimostrazione.*».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Come chiarito nella circolare n. 35/E del 2015, citata anche dall'istante, l'«*articolo 38-bis, comma 3, del dPR n. 633 del 1972, dispone che l'esecuzione dei rimborsi di ammontare superiore a 15.000 euro [ora 30.000 euro a seguito della modifica recata dall'articolo 7-quater, comma 32, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, ndr.] è subordinata alla presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui emerge il credito richiesto a rimborso, munita del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa di cui all'articolo 10, comma 7, primo e secondo periodo, del D.L. n. 78 del 2009. Alla dichiarazione o all'istanza deve essere allegata una dichiarazione sostitutiva di atto di*

notorietà, disciplinata dall'articolo 47 del dPR n. 445 del 2000, che attesti la consistenza patrimoniale del richiedente.

Sotto il profilo soggettivo, la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà di cui al citato articolo 47, è disciplinata dall'art. 3 del medesimo Decreto, ai sensi del quale
"1. Le disposizioni del presente testo Unico si applicano ai cittadini italiani e dell'Unione europea, alle persone giuridiche, alle società di persone, alle pubbliche amministrazioni e agli enti, alle associazioni e ai comitati aventi sede legale in Italia o in uno dei Paesi dell'Unione europea.

2. I cittadini di Stati non appartenenti all'Unione regolarmente soggiornanti in Italia, possono utilizzare le dichiarazioni sostitutive di cui agli articoli 46 e 47 limitatamente agli stati, alle qualità personali e ai fatti certificabili o attestabili da parte di soggetti pubblici italiani.

3. Al di fuori dei casi previsti al comma 2, i cittadini di Stati non appartenenti all'Unione autorizzati a soggiornare nel territorio dello Stato possono utilizzare le dichiarazioni sostitutive di cui agli articoli 46 e 47 nei casi in cui la produzione delle stesse avvenga in applicazione di convenzioni internazionali fra l'Italia ed il Paese di provenienza del dichiarante.

4. Al di fuori dei casi di cui ai commi 2 e 3 gli stati, le qualità personali e i fatti, sono documentati mediante certificati o attestazioni rilasciati dalla competente autorità dello Stato estero, corredati di traduzione in lingua italiana autenticata dall'autorità consolare italiana che ne attesta la conformità all'originale, dopo aver ammonito l'interessato sulle conseguenze penali della produzione di atti o documenti non veritieri."

Ne consegue che, in caso di richiesta di rimborso presentata dal rappresentante fiscale, la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, relativa alla consistenza patrimoniale del soggetto titolare del credito chiesto a rimborso, deve essere presentata:

a) dal rappresentante fiscale secondo le regole ordinarie nel caso in cui il soggetto titolare del credito sia residente nell'Unione europea, ovvero nel caso in cui sia residente in uno Stato non appartenente all'Unione europea, quando la produzione della dichiarazione sostitutiva avvenga in applicazione di convenzioni internazionali tra l'Italia e il paese di provenienza;

b) in tutti gli altri casi la solidità patrimoniale del soggetto titolare del credito ai fini del rispetto delle condizioni prescritte dall'art. 38-bis, comma 3, lettere a), b) e c) del DPR n. 633 del 1972, può essere attestata mediante la procedura prevista dal comma 4 del citato articolo 3 del DPR n. 445 del 2000. Si ritiene, infatti, che l'esonero dalla garanzia, ammesso dal comma 5 del richiamato articolo 38-bis, non pregiudichi le ragioni erariali quando le condizioni che consentono il rimborso siano attestate attraverso un iter amministrativo formalmente diverso ma sostanzialmente analogo a quello previsto dal comma 3 dell'art.38-bis. Ciò in quanto il procedimento previsto dell'art. 3, comma 4, del DPR n. 445 del 2000 garantisce comunque la certezza pubblica, consentendo all'Amministrazione finanziaria forme di controllo analoghe a quelle esercitabili sulle dichiarazioni rese in Italia da contribuenti residenti.».

In assenza di mutamenti di rilievo nel richiamato quadro normativo, non si rinvencono elementi per modificare l'interpretazione resa che è da confermare anche nella presente sede.

Al quesito posto *sub a)* deve dunque darsi risposta negativa.

Quanto al quesito *sub b)*, in base alle disposizioni vigenti, va ricordato non solo che l'attestazione degli elementi di cui alle lettere a), b) e c) dell'articolo 38-*bis* del decreto IVA riguarda il soggetto estero e non chi agisce per suo conto in Italia - sia esso un rappresentante fiscale o una sua stabile organizzazione (cfr., ad esempio, in riferimento a quest'ultima, la risposta n. 42 pubblicata il 10 febbraio 2020) - ma che la stessa deve provenire dalla parte, direttamente (tramite dichiarazione sostitutiva laddove i dati siano in possesso dell'amministrazione italiana ovvero questa ne possa agevolmente riscontrare il contenuto tramite apposito accordo internazionale) o indirettamente (tramite attestazione dell'autorità estera che possiede contezza di tali informazioni).

Non vi è, dunque, margine per certificati o attestazioni provenienti da soggetti diversi. Anche al quesito *sub b)*, quindi, va data risposta negativa.

Con riferimento all'ulteriore richiesta di specifica individuazione dell'autorità estera competente al rilascio dei citati certificati/attestazioni, la stessa risulta inammissibile nella presente sede, non rientrando nelle competenze della scrivente la valutazione degli ordinamenti stranieri e l'interpretazione delle norme che negli stessi regolano l'attribuzione delle competenze tra i suoi diversi organi amministrativi o di qualsiasi altra natura.

Firma su delega della Direttrice centrale

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**