



Direzione Centrale Normativa

Roma, 1 giugno 2010

OGGETTO: *Interpello – Articolo 7-quater del DPR 26 ottobre 1972, n. 633
– IVA territorialità dei servizi*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 7-quater del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA SRL, con sede in Roma, rappresenta di svolgere attività di consulenza imprenditoriale e di pianificazione aziendale.

Nel quadro della sua attività, l'istante ha attualmente in essere un contratto di consulenza con una società spagnola con sede in ... , la quale opera esclusivamente in Spagna e, solo telematicamente, affitta su incarico di privati appartamenti siti in Roma per uso turistico.

I proprietari degli appartamenti sono clienti della società spagnola con la quale stipulano delle intese contrattuali per l'affitto degli immobili. Anche gli affittuari degli immobili sono clienti della società spagnola che, al momento dell'affitto, percepisce in Spagna dagli stessi, attraverso pagamenti effettuati con carta di credito, il proprio compenso, per il quale rilascia regolare fattura in Spagna. Il proprietario dell'immobile percepisce direttamente dall'affittuario il canone di affitto stabilito.

La società spagnola ha conferito alla società istante l'incarico di assistenza della propria clientela, per lo svolgimento del quale l'interpellante percepisce dalla società spagnola un compenso che è proporzionale all'ammontare del volume di affari realizzato con i clienti di propria competenza.

Nel dettaglio l'istante rappresenta che detto incarico consiste più specificamente in una serie di attività quali:

- predisporre costantemente uno studio di mercato;
- valutare e revisionare lo standard di qualità della clientela;
- analizzare gli standard dei prodotti della concorrenza;
- assistere i clienti della società spagnola;
- assistere i clienti fruitori del servizio in caso di contestazioni generate da disservizi riscontrati negli appartamenti;
- fare ricerche di marketing.

La questione interpretativa rimessa alla scrivente risiede nel trattamento fiscale IVA da riservare alle prestazioni di servizi sopra descritte alla luce delle recenti novità normative introdotte dalla Direttiva n. 2008/8/CE del Consiglio del 12 febbraio 2008 ed applicabili a decorrere dal 1° gennaio 2010 come precisato dalla circolare della Agenzia delle Entrate n. 58/E del 31 dicembre 2009.

In proposito l'interpellante fa presente di aver ritenuto, fino al 31 dicembre 2009, che dette prestazioni rientrassero nell'ambito dell'attività di "consulenza ed assistenza tecnica e legale" di cui alla lettera d) del comma 4 dell'art. 7 del D.P.R. 633/72, fino a tale data in vigore, in quanto estrinsecazione di "giudizi, precisazioni, chiarimenti e pareri".

Di conseguenza la società istante, per il combinato disposto di quest'ultima norma con quella di cui alle successive lettere e) e f), svolte da soggetti passivi italiani nei confronti dei soggetti passivi residenti in uno Stato diverso, ha ritenuto, per l'anno d'imposta 2009, che queste prestazioni di servizi, erogate nei confronti della società spagnola, rimanessero escluse dall'applicazione dell'IVA per mancanza del requisito della territorialità.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In merito al trattamento fiscale IVA da riservare alle prestazioni di servizi erogate dalla società istante nei confronti della società spagnola, alla luce del rinnovato quadro normativo di riferimento in vigore dal 1° gennaio 2010, l'interpellante ritiene che anche per l'anno d'imposta 2010, ed i successivi, dette prestazioni debbano continuare ad essere considerate "fuori ambito IVA" per mancanza del requisito della territorialità.

L'interpellante ritiene, infatti, che le attività da essa svolte nei confronti della società spagnola rientrino tra le c.d. "prestazioni generiche".

Mancando una specifica deroga al riguardo nelle nuove disposizioni, le stesse andrebbero considerate, ai fini IVA, territorialmente rilevanti in Spagna in quanto paese di stabilimento del committente soggetto passivo d'imposta.

Inoltre, l'istante ritiene che le prestazioni di servizi in esame vadano comunque fatturate, con l'indicazione del codice identificativo del committente comunitario, registrate separatamente dalle altre operazioni imponibili, non imponibili ed esenti, nonché inserite nella dichiarazione annuale (pur non influenzando il volume d'affari) ed incluse negli elenchi INTRASTAT da presentare telematicamente all'Agenzia delle Dogane.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il legislatore nazionale, con l'emanazione del decreto legislativo 11 febbraio 2010, n. 18, ha recepito la Direttiva del Consiglio n. 2008/8/CE, la quale, attraverso la modifica della Direttiva del Consiglio 2006/112/CE, ha modificato la disciplina generale IVA per quanto concerne la territorialità applicabile alle prestazioni di servizio.

Il novellato articolo 7-ter del DPR n. 633 del 1972 stabilisce la regola generale secondo la quale le prestazioni di "servizi generici" sono rilevanti nel nostro Paese se effettuate nei confronti di un committente stabilito in Italia, nel

caso in cui questi sia soggetto passivo d'imposta, ovvero quando sono rese da un prestatore stabilito in Italia ed effettuate nei confronti di un committente che non riveste la qualifica di soggetto passivo.

Oltre tale regola generale applicabile ai servizi generici, le nuove disposizioni prevedono una serie di deroghe, contenute negli articoli che vanno dal *7-quater* al *7-septies*, che stabiliscono criteri diversi per altre prestazioni di servizio puntualmente identificate.

In relazione alla problematica in esame, posto che il quesito attiene alla individuazione del criterio di collegamento territoriale applicabile, si tratta di qualificare la natura delle prestazioni rese dalla società istante alla società spagnola, verificando se le stesse rientrano tra le prestazioni generiche o, piuttosto, tra quelle alle quali si applica un criterio derogatorio.

Ad avviso della scrivente, le prestazioni effettuate dalla società istante, così come dalla stessa rappresentate, non sono riconducibili ad alcuna delle operazioni per le quali sia stata prevista una deroga al principio di carattere generale.

Infatti, le attività svolte dalla società istante nei confronti della committente spagnola (predisposizione di studi di mercato, valutazione dello standard di qualità della clientela, analisi degli standard dei prodotti della concorrenza, assistenza prestata ai clienti della società spagnola, assistenza ai clienti della stessa in caso di contestazioni generate da disservizi riscontrati negli appartamenti e ricerche di marketing), ancorché legate all'utilizzo degli appartamenti siti in Roma, non sono caratterizzate dalla presenza di una relazione concreta ed effettiva con il bene immobile.

Tale assenza di relazione non fa rientrare le prestazioni di servizi in questione tra quelle indicate alla lettera a), comma 1, dell'articolo *7-quater* del DPR n. 633 del 1972, in base alla quale si considerano ai fini dell'IVA rilevanti territorialmente in Italia *“le prestazioni di servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti*

di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari, quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato “.

Per quanto riguarda le prestazioni di agenzia, alla luce della disposizione comunitaria contenuta nell'articolo 47 della Direttiva n. 2006/112/CE del 28 novembre 2006, che recita testualmente *“Il luogo delle prestazioni di servizi relativi a un bene immobile, incluse le prestazioni di periti, di agenti immobiliari ...”*, si ritiene che esse si riferiscano esclusivamente alle prestazioni delle agenzie immobiliari.

Atteso quanto finora esposto, le prestazioni effettuate dalla società istante alla società committente spagnola rientrano tra le prestazioni generiche, per cui non sono soggette ad IVA per assenza del presupposto territoriale, rilevando, di contro, nel Paese di stabilimento del committente.

Per quanto concerne gli aspetti procedurali legati all'emissione della fattura ed agli obblighi inerenti, si rappresenta quanto segue.

A seguito delle illustrate modifiche apportate alle norme che regolano la territorialità in merito alle prestazioni di servizi, lo stesso decreto legislativo 11 febbraio 2010, n. 18, ha apportato modifiche al comma 6 dell'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972. Tali modifiche prevedono che gli operatori stabiliti in Italia, che rendono prestazioni di servizi non soggetti ad imposta ai sensi dell'articolo 7-ter nei confronti di committenti soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro dell'Unione Europea, devono emettere una fattura con l'indicazione che si tratta di operazione non soggetta ad IVA e con il richiamo della relativa norma.

Tale fattura, la cui emissione è prevista esclusivamente con fini di controllo, deve essere inserita nell'elenco riepilogativo delle prestazioni di servizi rese (c.d. mod. INTRASTAT) in ambito comunitario disciplinato dall'articolo 50, comma 6, del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331.

Da ultimo, si fa presente che tali fatture non devono essere considerate nella determinazione del volume di affari.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché le istruzioni impartite ed i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.