

IVA

Riaddebito dei costi con Iva variabile a seconda della territorialità

di **Marco Peirola**

Nell'ambito dei rapporti con l'estero può accadere che il soggetto "A", stabilito in Italia, acquisti un determinato servizio da "B", stabilito in un altro Paese UE, per conto di "C", anch'esso stabilito in Italia, il quale provvede a **rimborsare le spese sostenute** da "A".

Per individuare il **regime IVA del riaddebito** occorre stabilire, in via preliminare, quale sia:

- il **criterio territoriale** che regola la **prestazione resa da "B" nei confronti di "A"**;
- il **rapporto** che, a sua volta, **lega "A" a "C"**.

Rispetto al primo punto, è noto che – a decorrere dal 1° gennaio 2010 – è cambiata la regola generale del luogo impositivo delle **prestazioni di servizi rese a soggetti passivi**, per i quali si è passati dal criterio della tassazione nel Paese di stabilimento del prestatore al criterio della tassazione nel **Paese di stabilimento del cliente**. Al contrario, per le prestazioni rese a privati è stata confermata la regola generale della tassazione nel Paese del prestatore.

Di seguito, ipotizzeremo **due tipologie di servizi**, di cui:

- una **"generica"**, cioè territorialmente rilevante nel **Paese del committente**, ex **art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972**;
- una **"specifica"**, nella specie una **prestazione alberghiera**, territorialmente rilevante nel **Paese in cui è ubicata la struttura**, ex **art. 7-quater, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972** (per ipotesi, nel **Paese UE dell'albergatore**).

Rispetto al secondo punto, occorre distinguere a seconda che lo **schema contrattuale che lega "A" a "C"** sia un **mandato con o senza rappresentanza**.

Nel primo caso (**mandato con rappresentanza**), poiché "A" (mandatario) opera **in nome e per conto** di "C" (mandante), gli effetti giuridici degli atti posti in essere da "A" **ricadono direttamente nella sfera giuridica di "C"**, nei cui confronti il terzo prestatore estero "B" addebiterà il corrispettivo del servizio ed emetterà il relativo documento contabile (fattura), ove previsto dal proprio ordinamento interno.

Al contrario, nel secondo caso (**mandato senza rappresentanza**), gli effetti dell'atto negoziale sono imputabili ad "A" (mandatario), il quale renderà successivamente **in proprio** la **stessa**

prestazione a “C” (mandante). È noto, infatti, che lo schema del mandato senza rappresentanza implica che al mandante sia trasferito un servizio avente **identica natura** di quello che, per **finzione giuridica**, nel rapporto intrattenuto con il terzo prestatore, è stato acquistato dal mandatario. L'equiparazione riguarda anche il **regime** applicabile ai fini IVA, sicché se il servizio è, per ipotesi, esente, resta tale in **entrambi i “passaggi”**, ossia tanto in quello tra terzo prestatore e mandatario, quanto in quello tra quest'ultimo e il mandante.

Sulla base delle considerazioni esposte in merito ai due punti esaminati, è possibile concludere che:

- in caso di **prestazione “generica”**, se “A” agisce:

- in nome e per conto di “C” (**mandato con rappresentanza**), la prestazione, **giuridicamente imputabile a “C”** (mandante), è territorialmente rilevante in Italia, per cui – nel rapporto diretto tra “B” (prestatore estero) e “C” – quest'ultimo deve applicare il **reverse charge** e presentare il **modello INTRA 2-quater** se il servizio acquistato è imponibile;

- in nome proprio, ma per conto di “C” (**mandato senza rappresentanza**), la prestazione è territorialmente rilevante in Italia sia nel rapporto a monte (tra “B” e “A”), sia in quello a valle (tra “A” e “C”), per cui “A” (mandatario) applica il **reverse charge** per il servizio acquistato dal prestatore non residente, presenta il **modello INTRA 2-quater** se il servizio è imponibile e addebita a “C” (mandante) il costo del servizio, maggiorandolo dell'imposta se trattasi di servizio imponibile;

- in caso di **prestazione non “generica”** (nella specie, si è ipotizzata una prestazione alberghiera), se “A” agisce:

- in nome e per conto di “C” (**mandato con rappresentanza**), la prestazione, giuridicamente imputabile a “C” (mandante), è territorialmente rilevante nel Paese dell'albergatore (ove, per ipotesi, è ubicata la struttura), per cui – nel rapporto diretto tra “B” (prestatore estero) e “C” – il primo addebita al secondo l'IVA locale; in definitiva, “C” non deve né applicare il **reverse charge**, né presentare il **modello INTRA 2-quater** dato che la prestazione non è “generica”;

- in nome proprio, ma per conto di “C” (**mandato senza rappresentanza**), la prestazione è **territorialmente rilevante nel Paese dell'albergatore** (ove, per ipotesi, è ubicata la struttura), **sia nel rapporto a monte (tra “B” e “A”), sia in quello a valle (tra “A” e “C”)**, per cui “B” (prestatore estero) addebita l'IVA locale ad “A” (mandatario), il quale non è tenuto né ad applicare il **reverse charge**, né a presentare il **modello INTRA 2-quater**; a sua volta, “A” dovrebbe però identificarsi ai fini IVA nel Paese UE in cui è ubicato l'immobile per poter operare il riaddebito del costo a “C” (mandante), soggetto infatti all'IVA locale in base al citato art. 7-quater, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972.