

## IVA

---

### ***Il luogo di stabilimento del destinatario dei servizi digitali***

di **Marco Peirola**

In un [precedente intervento](#) sono state esaminate le regole territoriali applicabili ai servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici nei rapporti “B2B” e “B2C”.

Nell’ambito dei rapporti con i soggetti non passivi d’imposta, il D.Lgs. n. 42/2015, modificando l’art. 7-sexies, comma 1, lett. f) e g), del D.P.R. n. 633/1972, ha previsto che sono **imponibili ai fini IVA in Italia**, se rese a **committenti che non agiscono in veste di soggetti passivi** d’imposta:

- le prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all’estero (lett. f);
- le prestazioni di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all’estero, sempreché tali prestazioni siano utilizzate nel territorio dell’Unione europea (lett. g).

Per garantire l’applicazione uniforme delle norme che disciplinano il luogo impositivo, il Reg. UE n. 1042/2013 ha modificato il Reg. UE n. 282/2011 al fine di specificare dove si considera localizzato il cliente non soggetto passivo.

L’art. 13-bis del Reg. n. 282/2011 identifica il **luogo di stabilimento delle persone giuridiche che non sono soggetti passivi**, disponendo che lo stesso coincide:

- con il luogo in cui sono svolte le **funzioni della sua amministrazione centrale**, ovvero
- con il luogo di qualunque altra sede di attività caratterizzata da un **grado sufficiente di permanenza e da una struttura idonea**, in termini di risorse umane e tecniche, a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le proprie esigenze.

I parametri ai quali è ricollegata l’imposizione sono mutuati dagli artt. 10 e 11 del Reg. UE n. 282/2011, i quali, per i **soggetti passivi d’imposta**, definiscono, rispettivamente, il luogo in cui gli stessi hanno fissato la sede della propria attività economica e la nozione di stabile organizzazione agli effetti dell’IVA.

Al fine di evitare l’**elusivo spostamento del luogo impositivo**, l’art. 24 del Reg. UE n. 282/2011, con una **presunzione assoluta**, prevede che se il cliente è **stabilito in più Paesi**, oppure ha l’indirizzo permanente in un Paese e la residenza abituale in un altro, si dà la priorità:

- nel caso di una **persona giuridica non soggetto passivo**, al luogo in cui sono svolte le

- funzioni della sua **amministrazione centrale**, a meno che sia provato che l'utilizzazione del servizio avviene nel luogo della sua **stabile organizzazione**;
- nel caso di una **persona fisica non soggetto passivo**, al luogo della sua **residenza abituale**, a meno che sia provato che l'utilizzazione del servizio avviene nel luogo del suo **indirizzo permanente**.

Come, infatti, specificato dal 7° Considerando del Reg. UE n. 1042/2013, “(s)e una persona che non è soggetto passivo è stabilita in più di un paese oppure ha il suo indirizzo permanente in un paese e la sua residenza abituale in un altro, la priorità va data al luogo che meglio garantisce l'imposizione nel **luogo di fruizione effettiva**”.

Il Regolamento richiama i criteri dello stabilimento, dell'indirizzo permanente e della residenza abituale siccome l'art. 58 della Direttiva n. 2006/112/CE individua il luogo impositivo dei servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici resi a persone che non sono soggetti passivi facendo riferimento al “**luogo in cui la persona è stabilita oppure ha l'indirizzo permanente o la residenza abituale**”.

Come anticipato, per le persone giuridiche che non sono soggetti passivi, il **luogo di stabilimento** è quello in cui sono svolte le funzioni dell'amministrazione centrale o quello della stabile organizzazione destinataria del servizio (art. 13-*bis* del Reg. UE n. 282/2011), mentre:

- l'**indirizzo permanente** è l'indirizzo figurante nel registro della popolazione o in un registro analogo, oppure indirizzo comunicato alle Autorità fiscali competenti (art. 12 del Reg. UE n. 282/2011);
- la **residenza abituale** è il luogo in cui la persona fisica vive abitualmente a motivo di interessi personali e professionali. Ove gli interessi professionali siano presenti in un Paese diverso da quello in cui lo sono gli interessi personali, oppure in assenza di interessi professionali, la residenza abituale è determinata dagli interessi personali che presentino stretti legami tra la persona fisica e il luogo in cui vive (art. 13 del Reg. UE n. 282/2011).

Nella legislazione italiana, invece, la localizzazione del cliente deve essere individuata in base ai **criteri del domicilio e della residenza** previsti dall'art. 7, comma 1, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972, sicché:

- per le **persone fisiche**, il domicilio è il luogo in cui è stabilita la sede principale degli affari e degli interessi, mentre la residenza è il luogo in cui è stabilita la dimora abituale, di regola desumibile dall'iscrizione all'anagrafe della popolazione residente;
- per i **soggetti diversi dalle persone fisiche**, il domicilio è il luogo in cui si trova la sede legale, mentre la residenza è il luogo in cui si trova la sede effettiva.