

IVA

Il debitore IVA per i servizi relativi a immobili situati in Germania

di Marco Peirolo

Uno degli aspetti più complicati per le imprese e i professionisti che effettuano operazioni **territorialmente** rilevanti in altri Stati membri della UE è stabilire chi sia il **debitore dell'imposta**, con i connessi ed eventuali obblighi di identificazione finalizzati anche alla fatturazione, dichiarazione periodica, ecc..

Consideriamo il caso delle **prestazioni relative a immobili** ubicati in **Germania**.

Per inquadrare la problematica è indispensabile ricordare che, in base alla normativa unionale, il luogo delle prestazioni di servizi rese a un soggetto passivo che agisce in quanto tale è il luogo in cui quest'ultimo ha fissato la **sede della propria attività economica** ([articolo 44 della Direttiva n. 2006/112/CE](#)).

Tale criterio territoriale, previsto per le **prestazioni di servizi cd. "generiche"**, cioè non riconducibili alle deroghe contemplate dagli [articoli 46 e ss. della Direttiva n. 2006/112/CE](#), implica che il debitore della relativa imposta sia il **destinatario del servizio**, sempreché stabilito in uno Stato membro diverso da quello del prestatore ([articolo 196 della Direttiva n. 2006/112/CE](#)).

In modo esattamente speculare, il luogo delle prestazioni di servizi "generiche", rese a persone che **non** sono soggetti passivi, è quello in cui il prestatore ha fissato la **sede della propria attività economica** ([articolo 45 della Direttiva n. 2006/112/CE](#)).

In questa ipotesi, il debitore della relativa imposta resta il **prestatore**, secondo la regola generale prevista dall'[articolo 193 della Direttiva n. 2006/112/CE](#).

La disciplina applicabile ai fini IVA diventa più complicata quando le prestazioni di servizi rese **non sono "generiche"**, siccome rientranti nelle deroghe territoriali previste dagli [articoli 46 e ss. della Direttiva n. 2006/112/CE](#).

È il caso, per esempio, delle **prestazioni di natura immobiliare**, che si considerano territorialmente rilevanti nel **luogo in cui è situato il bene** ([articolo 47 della Direttiva n. 2006/112/CE](#)).

A parte le questioni relative all'individuazione del "**nesso sufficientemente diretto**" che deve sussistere affinché la prestazione possa considerarsi relativa all'immobile e alla definizione del concetto di immobile ai fini dell'applicazione del criterio territoriale in esame, il problema

senz'altro più complesso è comprendere chi sia il soggetto tenuto ad assolvere l'imposta quando il prestatore **non è stabilito nello Stato membro in cui il bene è ubicato**.

La complessità del problema è dovuta al fatto che la normativa unionale **non prevede una soluzione**, ma lascia agli Stati membri la possibilità di decidere chi sia il soggetto sul quale ricade l'obbligo di pagare l'imposta.

L'[**articolo 194 della Direttiva n. 2006/112/CE**](#), infatti, al par. 1, dispone che, se la cessione di beni o la prestazione di servizi imponibile è effettuata da un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro in cui è dovuta l'IVA, gli Stati membri possono prevedere che il debitore dell'imposta sia il **destinatario** della cessione di beni o della prestazione di servizi; per poi aggiungere, al par. 2, che gli Stati membri determinano le condizioni di applicazione del par. 1.

Nella medesima ottica, l'[**articolo 199, par. 1, della Direttiva n 2006/112/CE**](#) dispone che gli Stati membri possono stabilire che il debitore d'imposta sia il soggetto passivo nei cui confronti sono effettuate le prestazioni di servizi di costruzione, inclusi i servizi di riparazione, pulizia, manutenzione, modifica e demolizione relative a beni immobili nonché la consegna di lavori immobiliari, considerata **cessione di beni** (lett. a) e la messa a disposizione di personale per l'esecuzione delle attività precedentemente richiamate (lett. b).

Gli Stati membri che decidono di avvalersi dell'opzione in esame, considerando come debitore d'imposta il destinatario del servizio, possono definire, **in maniera specifica**, quali sono le cessioni di beni e le prestazioni di servizi per le quali si applica la **traslazione** dell'obbligo d'imposta in capo al destinatario e le **categorie di soggetti** che, dal lato attivo e/o passivo, rientrano nella misura ([**articolo 199, par. 2, della Direttiva n. 2006/112/CE**](#)).

Dal quadro normativo descritto si desume agevolmente come gli Stati membri abbiano **diverse possibilità**, che non sarà sempre facile conoscere da parte degli operatori stabiliti in un diverso Stato membro.

Ritornando al caso delle prestazioni relative a immobili ubicati in Germania, la disciplina locale prevede che il meccanismo del *reverse charge* si applica alle forniture di lavoro (*Werklieferungen*) e ad ogni fornitura di servizi da parte di soggetti passivi non stabiliti, **indipendentemente dal fatto che il destinatario sia stabilito in Germania**.

Di conseguenza, il destinatario del servizio o della fornitura di lavoro che non è stabilito in Germania **deve ivi identificarsi ai fini dell'IVA** per assolvere l'imposta con il sistema dell'inversione contabile. Al riguardo, il credito IVA discendente dall'applicazione di tale meccanismo può essere compensato con il corrispondente debito IVA, ma questa possibilità resta preclusa se il destinatario, identificato in Germania, è stabilito in uno Stato extra-UE (articolo 15(4b) della UStG).

Il fornitore non stabilito in Germania deve riportare in fattura che il destinatario è il soggetto debitore dell'IVA tedesca (articolo 14a(5) della UStG). In particolare, dal 1° gennaio 2013, è

obbligatorio specificare "**Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers**" (destinatario debitore d'imposta).

In via d'eccezione, è previsto che il *reverse charge* non si applica se il servizio è **esente da IVA**, nel qual caso il fornitore non stabilito in Germania deve farne menzione in fattura (articolo 14(1)(1)(6) della UsTG).

Riassumendo, il servizio relativo all'immobile ubicato in Germania, se reso da un soggetto non stabilito, è **soggetto a reverse charge**, per cui se il destinatario non è stabilito in Germania dovrà **aprire una posizione IVA** per assolvere l'imposta e adempiere agli ulteriori obblighi "formali" collegati all'operazione.

Come spesso accade, il lavoro immobiliare potrebbe essere effettuato ricorrendo a **subappaltatori**.

Ipotizzando che l'impresa tedesca affidi il lavoro, relativo all'immobile in Germania, ad una impresa italiana (Alfa). Se quest'ultima ne affida una parte ad altra impresa (Beta), anch'essa italiana, sarà **Alfa che dovrà identificarsi ai fini IVA in Germania** per applicare il meccanismo dell'inversione contabile, mentre Beta emetterà fattura con dicitura "**inversione contabile**", *ex articolo 21, comma 6-bis, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972*, nei confronti della posizione IVA tedesca di Alfa, trattandosi di operazione non soggetta a IVA in Italia ai sensi dell'[**articolo 7-quater, comma 1, lett. a\), dello stesso D.P.R. n. 633/1972**](#).

OneDay Master

LA DISCIPLINA IVA DELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)