

IVA

Operazioni rese da soggetti esteri non stabiliti e reverse charge

di Luca Caramaschi

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >

Il nostro ordinamento interno contempla, ai fini Iva, una previsione in base alla quale “*Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all’articolo 7 ter, comma 2, lettere b) e c), sono adempiuti dai cessionari o committenti.* Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell’Unione europea, il cessionario o committente **adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione** secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427”.

Si tratta, in particolare, dell'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) che, in presenza di **soggetti passivi non residenti** che agiscono in qualità di cedenti/prestatori, ribalta l’obbligo di assolvimento dell’imposta sul valore aggiunto sul cessionario/committente, se quest’ultimo riveste la qualità di **soggetto passivo stabilito nel territorio nazionale** (si fa presente che potrebbe trattarsi anche in questo caso di **soggetto estero non residente**).

La finalità di tale disposizione appare evidente e si concretizza nell’agevolare il **meccanismo di liquidazione** e conseguente **riscossione dell’imposta**, ponendolo in capo a soggetti che già per loro natura risultano assoggettati agli obblighi imposti dalla normativa Iva Italia, **evitando** nel contempo un **aggravio di adempimenti** per i **soggetti esteri non residenti** che si trovano a compiere **operazioni territorialmente rilevanti** nel nostro Paese.

Va in ogni caso tenuto presente che la vigente normativa prevista ai fini Iva già offre ad **un soggetto passivo non residente** che opera in Italia **diverse opzioni** per poter assolvere agli adempimenti previsti nel nostro Paese. Si tratta delle possibilità di:

1. nominare un **rappresentante fiscale** in Italia ai sensi dell'[articolo 17 D.P.R. 633/1972](#);
2. **identificarsi direttamente** ai sensi dell'[articolo 35 ter D.P.R. 633/1972](#) (nel solo caso di

soggetti comunitari o di soggetti di paesi extra-Ue con i quali sussistono **rapporti di reciproca assistenza** con il nostro Paese);

3. istituire una **stabile organizzazione** in Italia.

A parte quest'ultima opzione (l'esistenza di una stabile organizzazione in Italia ai fini Iva mette il soggetto passivo estero **sullo stesso piano** di un soggetto passivo residente in Italia), nella prima e seconda ipotesi sopra elencate (rappresentante fiscale e identificazione diretta) il soggetto estero **mantiene la natura di soggetto non residente in Italia**.

Ed è proprio in relazione a tale fattispecie che l'Agenzia delle entrate, con la recente [risposta all'istanza di interpello n. 549/2021](#) ha avuto modo di ribadire concetti che si rivelano particolarmente utili sotto il profilo operativo degli **adempimenti** da effettuare ai fini Iva.

Il caso **preso** in esame, e tutt'altro che infrequente, presentava questi elementi:

- **servizio territorialmente rilevante in Italia,**
- **reso da un soggetto passivo estero** non stabilito in Italia (prestatore),
- a un **soggetto passivo stabilito in Italia** (committente).

La soluzione, ribadita nel citato documento di prassi, è che l'Iva relativa alla prestazione di servizi territorialmente rilevante in Italia, effettuata dal **prestatore estero non stabilito**, nei confronti del committente italiano, va obbligatoriamente assolta da quest'ultimo tramite il meccanismo dell'inversione contabile (o **reverse charge**); e questo anche se il prestatore estero fosse **identificato ai fini Iva in Italia** mediante l'**identificazione diretta** o la nomina di un **rappresentante fiscale** (su questo punto si riscontrano numerose pronunce del passato, tra queste si vedano la [circolare 14/E/2010](#), la [circolare 36/E/2010](#) quesito n. 31, la [risoluzione 21/E/2015](#)).

Anche in virtù delle non esaustive indicazioni fornite nel recente documento di prassi, si ritiene utile fornire, infine, alcune precisazioni in merito alle **differenti modalità** attraverso le quali viene attuato il **sistema dell'inversione contabile** a seconda che il fornitore estero sia un soggetto passivo Iva

- **stabilito fuori dall'Ue,**
- **stabilito nella Ue** (fattispecie **richiamata** nel secondo periodo del riportato [comma 2](#) dell'**articolo 17 del Decreto Iva**).

Nel primo caso il **soggetto estero non stabilito nella Ue** dovrà emettere un **documento** con la propria **posizione extracomunitaria** e spetterà al **committente italiano** assolvere l'imposta in Italia mediante un'**autofattura cartacea** che risulta quindi **esclusa dall'obbligo** di fatturazione elettronica e che andrà riepilogata nella **comunicazione delle operazioni transfrontaliere** (esterometro).

Nel caso invece di **soggetto passivo stabilito ai fini Iva in uno Stato Ue**, è il committente

italiano che deve adempiere agli obblighi di fatturazione e di registrazione secondo le disposizioni degli [articoli 46 e 47 D.L. 331/1993](#) (decreto che regola la disciplina degli **scambi intracomunitari**), **integrando con l'Iva "italiana"** ai sensi dell'[articolo 17, comma 2](#), secondo periodo, del decreto Iva la fattura ricevuta senza addebito dell'imposta, e annotandola nei propri **registri acquisti e vendite**.

Anche quest'ultima **fattura sarà cartacea**, in quanto esclusa dall'obbligo di fatturazione elettronica, mentre dovrà essere comunicata nell'esterometro (e nel **modello Intra-2**, ma solo al superamento delle soglie di rilevanza, e sempre che l'adempimento non sia già stato assolto dalla **posizione Iva italiana del soggetto estero**).