

L'imponibilità dei servizi in base alle norme sulla territorialità

di [Cosimo Turrisi](#)

Pubblicato il 14 Febbraio 2011

La disciplina ex articolo 7 ter prevede che se il servizio è reso a un soggetto passivo Iva, ha rilievo il Paese di residenza del committente, che dovrà autofatturare l'operazione, mentre se il servizio è reso a un committente privato, ha rilievo il Paese di residenza del prestatore che fattura secondo le regole ordinarie.

Le regole di territorialità delle prestazioni di servizi - Premessa

Il D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18 ha recepito le Direttive 2008/8/CE, 2008/9/CE e 2008/117/CE, modificando le regole di territorialità delle prestazioni di servizi delineate dall'art. 7 del D.P.R. 26.10.1972, n. 633. La regola generale in vigore, stabilita dall'art. 7-ter, D.P.R. 633/1972 stabilisce che il Paese in cui le prestazioni di servizi generiche sono territorialmente rilevanti è quello del **luogo di residenza del cliente**, almeno per quanto concerne le operazioni che si svolgono tra parti che siano entrambi soggetti passivi del tributo, mentre per le



operazioni in cui il committente sia un privato, il principio generale è quello del **domicilio del prestatore**. Le prestazioni di servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili, invece, ex articolo 7 quinquies, nel periodo 1 gennaio 2010 – 31 dicembre 2010, risultavano imponibili nel Paese in cui esse erano materialmente svolte. L'art. 5, co.2 del D.Lgs. 18/2010 ha previsto, invece, che a partire dal 1 gennaio 2011, trovi applicazione il nuovo testo dettato dall'art. 3, co. 1, D.Lgs.18/2010, cosicché tali prestazioni soggiacciono al criterio generale di territorialità, salvo per quanto riguarda i servizi resi a un committente non soggetto passivo d'imposta e quelli di accesso agli eventi/servizi in questione.

Principi cardine

La disciplina ex articolo 7 ter prevede, quindi, che laddove il servizio sia reso a un **soggetto passivo Iva**, abbia rilievo il Paese di residenza del committente stesso, il quale dovrà autofatturare l'operazione, mentre se il servizio è reso a un **committente privato**, ha rilievo il Paese di residenza del prestatore che fattura secondo le regole ordinarie. Le eccezioni sono disciplinate dall'articolo 7-quater che disciplina le deroghe al criterio generale valevoli oggettivamente, ossia indipendentemente da chi sia il prestatore e/o il committente delle medesime, mentre l'art. 7-quinquies si occupa, in particolare, delle regole di territorialità per i servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, didattici, educativi, ricreativi e simili; l'art. 7-sexies fissa, invece, le eccezioni derivanti dal fatto che alcune prestazioni siano rese a soggetti non titolari di partita Iva nello Stato e l'art. 7-septies stabilisce, infine, deroghe riferite a determinate prestazioni di servizi, se rese a committenti extracomunitari e non soggetti passivi Iva. L'individuazione del committente non residente, soggetto passivo o meno, in proposito, necessita di alcuni richiami importanti:

- Se il committente è stabilito in un Paese membro, è necessario:
 - essere in possesso del numero di identificazione IVA del committente;
 - avere ottenuto la conferma della validità del numero di identificazione IVA attraverso il sito Internet dell'Agenzia delle Entrate o delle Dogane.
- Se il committente non è stabilito nella UE, è necessario:
 - essere in possesso dell'attestazione della soggettività passiva rilasciata ai fini di rimborsi chiesti da soggetti non residenti in base alla XIII direttiva CEE;
 - in alternativa:- essere in possesso del codice IVA attribuito dal Paese di stabilimento; dimostrare di avere verificato la qualifica di soggetto passivo attraverso il sito Internet del committente; essere in possesso dell'ordinativo del committente recante il suo indirizzo commerciale ed il suo numero di registrazione commerciale; dimostrare di avere verificato l'attività economica esercitata dal committente attraverso il suo sito Internet.

Infine, giova rimembrare che gli enti non commerciali sono assimilati a partire dal 2010 a soggetti passivi, in ogni caso se svolgono attività commerciale in via non esclusiva o prevalente o, comunque, anche se non svolgono alcun tipo di attività commerciale purchè risultino titolari di partita Iva ed abbiano effettuato acquisti intracomunitari di beni oltre 10.000 euro annui.

Modifiche dal 2011

Le regole di territorialità variano come citato dal 1 gennaio 2011 e riguardano 1) prestazioni di servizi riferite ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni 2) prestazioni di servizi rese dagli organizzatori di tali attività 3) prestazioni di servizi accessorie alle stesse, che:

1. nel caso di prestazioni business to business o «B2B», fra operatori economici, se il cliente è un soggetto passivo Iva, applicano il criterio soggettivo generale del luogo del committente, dettato dall'art. 7-ter D.P.R. 633/1972
2. nel caso di prestazioni business to consumer o «B2C», rese a un non soggetto passivo Iva si applica il criterio oggettivo del luogo di esecuzione.

La giurisprudenza comunitaria, in proposito, considera una prestazione accessoria ad una principale, quando non costituisce per la clientela un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore. Le due prestazioni, principale e accessoria, sono strettamente correlate, necessarie ed indissociabili. Laddove si abbia a che fare, invece, con prestazioni di servizi per l'accesso alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, nonché di relative prestazioni accessorie, l'imponibilità si ha nel luogo della loro materiale esecuzione con un criterio oggettivo, indipendentemente dal fatto che il committente dell'operazione sia un privato o un soggetto passivo Iva. I servizi di accesso ad un evento sportivo, culturale e simili sono quelli correlati al diritto di assistere all'evento medesimo, in cambio dell'acquisto di un biglietto o altro titolo di ingresso per teatri, cinema, stadi o altri impianti sportivi. Non si ritengono servizi di accesso alle manifestazioni quelli prestati dai soggetti attivi dell'evento e, dunque, dagli sportivi che partecipano alla gara, dagli attori che realizzano lo spettacolo, dai conferenzieri che, quindi, ricadono nelle regole generali dettate dall'art. 7-ter, del D.P.R. 633/1972.

14 febbraio 2011 Cosimo Turrisi