
La fatturazione delle operazioni in regime di extraterritorialità, in talune ipotesi (ma non sempre) trova applicazione il meccanismo del reverse charge

di [Nicola Forte](#)

Pubblicato il 20 Gennaio 2015

l'obbligo di fatturazione è previsto anche per le prestazioni poste in essere da soggetti passivi stabiliti in Italia in extraterritorialità, cioè per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere al di fuori del territorio dello Stato: in questo caso in talune ipotesi (ma non sempre) trova applicazione il meccanismo del reverse charge

L'emissione della fattura rappresenta un presupposto essenziale per il corretto funzionamento dell'imposta sul valore aggiunto. A seguito dell'emissione di tale documento il soggetto cedente e/o prestatore esercita la rivalsa addebitando il tributo ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. n. 633/1972. A sua volta il cessionario o committente, una volta ricevuto il documento esercita il diritto alla detrazione. La detrazione del tributo, resa possibile a seguito dell'imposta sul valore aggiunto distintamente indicata nella fattura ricevuta, rende il tributo neutrale. Fatte salve specifiche cause di indetraibilità (di tipo soggettivo e oggettivo) l'unico soggetto "inciso" è il consumatore finale.

L'obbligo di fatturazione è previsto anche per le prestazioni poste in essere da soggetti passivi stabiliti in Italia in extraterritorialità, cioè per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere al di fuori del territorio dello Stato. In questo caso in talune ipotesi (ma non sempre) trova applicazione il meccanismo del *reverse charge*.

Dal 1 gennaio 2010 i soggetti passivi stabiliti in Italia, che effettuano prestazioni di servizi c.d. generiche, fuori campo Iva per carenza del requisito della territorialità ai sensi dell'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, nei confronti di soggetti passivi Iva comunitari, devono emettere la relativa fattura. L'obbligo è stato previsto con una modifica dell'art. 21, comma 6 del decreto Iva, a seguito dell'introduzione in Italia della nuova disciplina della territorialità prevista dalla direttiva n. 2008/08/CE. Ad esempio se un avvocato Italiano effettua una consulenza legale nei confronti di un'impresa stabilita in Austria, il tributo deve essere assolto all'interno di tale Paese. Il prestatore italiano emette la fattura senza addebitare all'impresa l'Iva, indicando che si tratta di una operazione non soggetta al tributo ai sensi dell'art. 7-ter del decreto Iva. Il contribuente austriaco (soggetto passivo) integra la fattura ricevuta assolvendo il tributo nel proprio Paese applicando il meccanismo dell'inversione contabile.

Il medesimo obbligo, cioè l'emissione della fattura, non è stato inizialmente previsto per le prestazioni non soggette ad Iva ai sensi dell'art. 7-ter, rese nei confronti di soggetti passivi stabiliti fuori dal territorio della UE. Ad esempio se un avvocato italiano effettuava una prestazione di consulenza legale nei confronti di una società Svizzera, non doveva fatturare l'operazione. Tuttavia, anche questa disposizione è stata modificata e, con decorrenza dal 1 gennaio 2013, la fattura deve essere emessa anche per le prestazioni effettuate nei confronti di soggetti passivi Iva stabiliti in Paesi extra UE.

Inizialmente, fino al 31 dicembre 2012, le altre prestazioni, diverse dai servizi c.d. generici, non soggette al tributo ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies non dovevano essere fatturate. Attualmente, al verificarsi di determinate condizioni, le stesse operazioni devono essere fatturate. Ad esempio, fino al periodo di imposta 2012, un ingegnere italiano che effettuava una perizia su un immobile ubicato in Francia e appartenente ad una società francese non era obbligato all'emissione della fattura. In tale ipotesi l'operazione era fuori campo Iva per carenza del requisito territoriale ai sensi dell'art. 7-quater, c. 1, lett. a, del D.P.R. n. 633/1972. Oggi, invece, con decorrenza dal 1 gennaio 2013, la medesima operazione impone al soggetto italiano l'emissione della fattura.

I soggetti passivi che effettuano operazioni non territorialmente rilevanti in Italia devono emettere la fattura sia quando l'imposta è dovuta dal soggetto passivo residente in un altro Paese europeo, sia quando l'imposta non è dovuta (in un Paese extra UE).

Le operazioni per le quali l'imposta è dovuta dal soggetto passivo residente in un altro Stato europeo sono quelle soggette al "reverse charge". Il soggetto emittente dovrà indicare nella fattura, in luogo dell'imposto dell'Iva, l'annotazione "inversione contabile".

E' necessario, però, prestare particolare attenzione in quanto per le sole prestazioni rese nei confronti dei soggetti comunitari, qualora l'Iva non debba essere assolta nel Paese europeo dal soggetto acquirente/committente (in pratica se non trova applicazione il *reverse charge*) non è previsto (in base al testo dell'art. 21 del Decreto Iva), l'obbligo di emettere la relativa fattura. In tale ipotesi il tributo deve essere assolto nel Paese comunitario dal soggetto cedente/prestatore, mediante identificazione diretta, ovvero con la nomina di un rappresentante fiscale.

Ad esempio, se un ingegnere soggetto passivo in Italia effettua una perizia su un immobile sito in Germania e posseduto da una società tedesca, l'operazione è fuori campo Iva per carenza del requisito territoriale. Il tributo deve essere assolto in territorio tedesco ai sensi dell'art. 7-quater lett. a del D.P.R. n. 633/1972.

In tale ipotesi, in base alle disposizioni vigenti in Germania, non si applica l'inversione contabile, quindi l'operazione è effettuata nei confronti di un soggetto che non è debitore d'imposta in un altro Stato membro. Conseguentemente l'ingegnere italiano non è obbligato all'emissione della fattura ai sensi dell'art. 21 del decreto Iva. Il prestatore del servizio, cioè l'ingegnere italiano deve acquisire un numero identificativo (direttamente ovvero tramite rappresentante fiscale) in modo da assolvere il tributo in Germania.

Diversamente, se la stessa operazione fosse effettuata nei confronti di un'impresa francese, l'Iva dovrà essere assolta dall'impresa stessa in Francia tramite l'inversione contabile. Le disposizioni vigenti in tale Paese sono pressoché corrispondenti a quelle applicabili in Italia. In tale ipotesi il professionista italiano sarà obbligato ad emettere la relativa fattura. Invece, come già ricordato, per la prestazione resa in Germania la fattura dovrà essere emessa con un numero identificativo (di partita Iva) attribuito dallo Stato tedesco. In questo caso l'importo (fatturato in Germania) non concorrerà alla formazione del volume d'affari in Italia.

20 gennaio 2015

Nicola Forte