

MICHELINI MAURO
C/O MICHELINI MAURO
LUNGOMARE VARALDO, 33
18039 VENTIMIGLIA (IM)
mauro.michelini@odcecmilano.it

***OGGETTO: Prestazioni rese a posizione estera di soggetto passivo nazionale.
Trattamento ai fini IVA, articolo 7 ter d.P.R. 633 del 1972.
Interpello n. 903-187/2020
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212
MICHELINI MAURO
Codice Fiscale MCHMRA57S16C121F
Istanza presentata il 17/07/2020***

Con l'interpello specificato in oggetto e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante, dottore commercialista e revisore legale, riferisce che società di diritto italiano propria cliente è proprietaria dal 2018 di immobile sito a Mentone (FR), all'attualità non locato. Al fine di adempiere in qualità di soggetto non residente agli obblighi fiscali per l'attività ("*locazione di immobili*") svolta nel Paese estero, la società sarebbe ivi titolare di due distinti codici identificativi ("*SIREN per la società in quanto tale e SIRET per la sede legale e l'unità locale*"), ma non di codice

identificativo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (TVA), *"perché come precisato precedentemente, allo stato attuale dispone di un solo immobile non locato"*.

Quanto agli obblighi dichiarativi ai fini delle imposte sul reddito da assolvere in Francia l'istante riferisce che la società cliente è tenuta a predisporre un bilancio e a presentare annualmente apposito *"Modello 2065"*, nel quale essa, in qualità di società commerciale proprietaria di immobile non locato, indicherebbe *"un reddito virtuale che tiene conto della tipologia dell'immobile, della sua posizione (...), calcolato su una base che va dal 3 al 7 per cento del valore venale dell'immobile, valutato al primo gennaio dell'anno d'imposta"*.

Ciò premesso, l'istante chiede di conoscere il trattamento ai fini dell'IVA italiana delle proprie *"prestazioni di servizi (ad esempio la redazione del bilancio e la dichiarazione dei redditi francese, Modello 2065) nei confronti di questo soggetto d'imposta"*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante riferisce di emettere nei confronti della società propria cliente *"fattura con IVA al 22% con indirizzo di Mentone e con partita IVA 999999999"*. L'istante precisa altresì che tale fattura, emessa dall'istante in formato elettronico, verrebbe registrata nella contabilità francese della società cliente *"con la conseguenza che tutta l'IVA diventa indetraibile ai fini della dichiarazione dei redditi francese, Modello 2065. (...)".* Parallelamente, nella contabilità italiana, tale fattura [verrebbe] *contabilizzata come un documento di contabilità generale come costo"*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 11, comma 1, lettera a) della legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. "*Statuto dei diritti del contribuente*") prevede che il contribuente possa interpellare l'Amministrazione finanziaria per ottenere una risposta riguardante situazioni concrete e personali relativamente all'applicazione di disposizioni tributarie in relazione alle quali si ponga, in maniera chiara ed esplicita, un dubbio di carattere interpretativo.

Al riguardo, va osservato quanto segue:

- l'articolo 5, comma 1, del D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 156 recante "*misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario*" individua tra le ipotesi al ricorrere delle quali le istanze presentate dal contribuente devono essere considerate inammissibili la mancata ricorrenza delle cd. **obiettive condizioni di incertezza** ai sensi dell'articolo 11, comma 4, dello Statuto dei diritti del contribuente. Infatti, come specificato dalla circolare 9 del 2016, "*la facoltà di presentazione delle istanze di interpello presuppone in ogni caso l'esistenza di un'obiettiva incertezza sulla qualificazione delle fattispecie, con la conseguenza che quelle ricorrenti, se non caratterizzate da elementi di peculiarità o, comunque, di complessità, non possono costituire oggetto dell'istanza*". L'istanza in esame, viceversa, anziché riguardare "[...] *l'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione di tali disposizioni* [...]" si sostanzia nella richiesta all'Amministrazione Finanziaria - sulla scorta, per inciso, di sommari e generici riferimenti fattuali - da un lato di informazioni di carattere generale riguardanti la materia dell'assoggettamento ad IVA di prestazioni di servizi rese nei confronti di soggetto estero (materia su cui l'Amministrazione si è già a più riprese pronunciata), dall'altro di conferma o meno circa la correttezza di un operato che il contribuente ha già posto in essere;

- l'articolo 3 del medesimo D. Lgs. 156 del 2015, nell'individuare il

contenuto minimo dell'istanza d'interpello pone quale ulteriore condizione di ammissibilità la circostanziata e **specificata descrizione della fattispecie**, che viceversa nella specie è illustrata in maniera alquanto generica, facendo riferimento a dati ed elementi sommari sia sotto il profilo oggettivo (effettiva attività svolta dalla società cliente dell'istante) che soggettivo (natura giuridica della posizione estera della medesima società);

- l'articolo 2, comma 2 del citato D.Lgs. 156 del 2015 dispone poi che "*l'istanza (...) deve essere presentata prima della scadenza dei termini previsti dalla legge per la presentazione della dichiarazione o per l'assolvimento di altri obblighi tributari aventi ad oggetto o comunque connessi alla fattispecie cui si riferisce l'istanza medesima*", ponendo con ciò il requisito della cd. **preventività dell'interpello**. Dalla lettura dell'istanza, risulta al contrario che l'istante chieda un parere in relazione ad un comportamento già assunto, in relazione al quale la soluzione interpretativa proposta consisterebbe nel confermarne la correttezza;

- inoltre, a norma dell'articolo 1, commi 1 e 2, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209, l'istanza di interpello deve presentare caratteri di "**riferibilità personale**", il che comporta che il quesito sia finalizzato a conoscere il trattamento tributario di atti, operazioni o iniziative riconducibili specificamente alla sfera di interessi propri del soggetto istante (si veda già circolare 31 maggio 2001, n. 50). Il principio della "*riferibilità dell'istanza a casi concreti e personali*" è stato ribadito dalla Circolare 1° aprile 2016, n. 9: "*tale condizione, prevista espressamente come fattore comune a tutte le istanze (...) è infatti espressione di un principio generale ed è connessa alla natura dell'interpello come strumento finalizzato a conoscere il trattamento tributario di atti, operazioni o iniziative riconducibili direttamente alla sfera di interessi del soggetto*

istante". Diversamente, nel caso in esame, l'istante pone quesiti riferibili non solo alla propria (trattamento ai fini dell'IVA delle prestazioni di servizi rese alla posizione estera di proprio cliente), bensì anche alla sfera giuridica di soggetti terzi rispetto a sé (trattamento ai fini fiscali del costo sostenuto dalla società cliente per i servizi ricevuti dall'istante).

Tutto ciò premesso - nel dare atto dell'avvenuta regolarizzazione dell'istanza di interpello originariamente altresì priva di valida sottoscrizione - essa deve essere ad ogni modo dichiarata **inammissibile** e non può essere oggetto di disamina nel merito.

Nello spirito di collaborazione tra Amministrazione finanziaria e contribuente, senza che si producano gli effetti riconosciuti dalla legge alle risposte alle istanze di interpello validamente presentate, quanto al quesito concernente il trattamento ai fini dell'IVA italiana delle "*prestazioni di servizi (ad esempio la redazione del bilancio e la dichiarazione dei redditi francese, Modello 2065)*" rese dall'istante alla posizione estera della società cliente (e nel presupposto che le stesse siano richieste da tale posizione estera) si osserva quanto segue.

L'articolo 7 ter del d.P.R. 633 del 1972, rubricato "*Territorialità - Prestazioni di servizi*" prevede al comma 1 tra l'altro che "*le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato: (...) b) quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato*". Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate già con circolare 37 del 29 luglio 2011 - sulla scorta delle disposizioni contenute nell'articolo 18, paragrafo 2 del Regolamento di esecuzione (UE) 282/2011 del Consiglio del 15 marzo 2011-, laddove il committente comunitario non comunichi al prestatore nazionale il proprio numero identificativo IVA, questi "*può considerare il committente medesimo privo di soggettività passiva (eccezion fatta per il caso in cui il prestatore disponga di informazioni contrarie circa lo status della controparte)*".

Pertanto, atteso che nel caso di specie il prestatore è ben a conoscenza della circostanza che il proprio committente (la autonoma posizione estera della società propria cliente in Italia) non è identificato ai fini dell'IVA in Francia, le prestazioni di servizi effettuate devono intendersi rese a soggetto privo di soggettività passiva ai sensi e per gli effetti del citato articolo 7 ter, comma 1, lettera b) del d.P.R. 633 del 1972 e pertanto rilevanti ai fini dell'IVA italiana con applicazione dell'aliquota ordinaria del 22%.

Quanto alle modalità con le quali procedere alla emissione di fattura cd. elettronica *ex lege* 205 del 2017 nei confronti di soggetti esteri (comunitari e non) attraverso il Sistema di interscambio SdI - fermo che trattasi di quesito di natura tecnica estraneo come tale all'istituto dell'interpello *ex lege* 212 del 2000 - si riporta qui di seguito risposta a specifica FAQ pubblicata nel Portale "*Fatture e Corrispettivi*", sezione "*Fatture verso e da soggetti stranieri (transfrontaliere)*" del sito dell'Agenzia delle Entrate: "*L'operatore IVA italiano può scegliere di emettere verso un cliente estero (comunitario o extracomunitario) sia soggetto business che consumatore finale, una fattura elettronica (in tal caso non sarà necessario trasmettere i dati di tale fattura tramite l'esterometro). La fattura elettronica predisposta deve riportare: a) nel campo Codice destinatario 7 caratteri "XXXXXXX"; b) nella sezione 1.4.1.1 "IdFiscaleIVA" del blocco 1.4 "Cessionario/Committente", rispettivamente: - nel campo 1.4.1.1.1 "IdPaese" il codice Paese estero (diverso da IT e espresso secondo lo standard ISO 3166-1 alpha-2 code); - nel campo 1.4.1.1.2 "IdCodice" un valore alfanumerico identificativo della controparte (fino ad un massimo di 28 caratteri alfanumerici su cui il SdI non effettua controlli di validità); - se il cliente è un soggetto consumatore finale estero, compilare anche il campo 1.4.1.2 "CodiceFiscale" con il medesimo valore riportato nel campo "IdCodice". Infine, per indicare in fattura l'indirizzo estero del cliente bisognerà selezionare la nazione di*

appartenenza (e così non sarà necessario compilare la Provincia) e il campo CAP andrà compilato con il valore generico 00000. Si potrà utilizzare l'indirizzo per indicare il CAP straniero".

Il Dirigente Capo Settore

Michele Mollero

(firmato digitalmente)