

Risposta n. 549/2021

OGGETTO: Trattamento IVA delle prestazioni di servizi relative al ripristino e alla manutenzione di una rete ferroviaria rese da un soggetto non residente identificato direttamente nel Territorio dello Stato.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA s.r.o. (di seguito, "Istante" o "Società") riferisce di avere sede in Slovacchia e di aver ottenuto da BETA S.p.A. (di seguito, "il Committente") una commessa per il ripristino e la manutenzione della rete ferroviaria interna presso uno stabilimento, situato in Italia.

La rete ferroviaria - precisa l'Istante - deve considerarsi bene immobile in quanto ancorata al suolo mediante opere che la rendono inseparabile dal suolo stesso senza alterarne la funzionalità. I servizi inerenti alla commessa sarebbero attinenti, pertanto, a bene immobile (*i.e.* la rete ferroviaria situata in Italia).

Per poter operare, la Società riferisce altresì di essersi identificata direttamente in Italia ai fini IVA, ai sensi dell'articolo 35-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito, "Decreto IVA"), con assegnazione di partita IVA italiana, di aver adempiuto alla comunicazione delle liquidazioni IVA periodiche e di aver presentato la dichiarazione IVA annuale.

L'Istante rappresenta infine che i fornitori di beni e servizi (materie prime, lavorazioni, etc.) emettono fattura con IVA, essendo l'Italia il luogo di consegna e esecuzione del servizio su bene immobile (*i.e.* la rete ferroviaria). Tali fatture sono state registrate su apposita contabilità IVA tenuta ai sensi del Decreto IVA, e sono stati eseguiti i correlati adempimenti IVA.

Ciò premesso, la Società chiede di sapere se alle operazioni rese al Commit-tente italiano debba applicarsi la disciplina di cui all'articolo 17, comma 2, del Decreto IVA oppure se le stesse debbano essere fatturate utilizzando la partita IVA italiana in ossequio alle disposizioni recate dall'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera *a*), del medesimo Decreto IVA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che le operazioni *de quo* debbano essere fatturate utilizzando la partita IVA italiana, con applicazione dell'aliquota IVA del 22 per cento. In particolare, secondo l'Istante:

- *"Il committente procederebbe (...) a detrarre l'IVA corrispondente ai sensi dell'art. 19 del d.P.R n. 633 del 1972;*

- *La Scrivente (i.e. l'Istante) procederebbe a versare l'IVA risultante a debito in applicazione dell'art. 19 del d.P.R. n. 633 del 1972".*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è reso nel presupposto - qui assunto acriticamente in quanto la sua verifica implica valutazioni non esperibili in sede di interpello - che l'attività di "*ripristino e manutenzione della rete ferroviaria interna*" svolta dall'Istante sia effettivamente (*rectius* materialmente) eseguita su bene immobile, situato in Italia.

Giova inoltre ricordare che questa Agenzia ha fornito recentemente ampi

chiarimenti sulla fattispecie in esame nella risposta n. 11 del 2020, che qui si richiama (<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/2252385/Risposta+n+11+del+2020.pdf/2a503586-0f83-d303-5ab3-192b2d0f6a0e>).

La territorialità IVA dell'attività dichiarata dalla Società dipende dal luogo in cui è situato l'immobile (*i.e.* la rete ferroviaria): se dunque la prestazione in commento è resa - come sembra evincersi dall'istanza di interpello e dalla documentazione allegata - su un immobile situato nel territorio dello Stato, per la deroga prevista dall'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera *a*), del Decreto IVA, l'operazione si considera ivi effettuata.

Quanto alle modalità di assolvimento degli obblighi IVA, occorre rifarsi all'articolo 17, comma 2, del Decreto IVA che disciplina il debitore dell'imposta e le modalità di fatturazione delle "*(...) 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 (...)*".

Con riferimento a queste operazioni, "*Gli obblighi relativi (...) 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*".

Ne consegue che l'IVA relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia, effettuate da un cedente o prestatore "estero" nei confronti di un committente o cessionario "italiano", è assolta da quest'ultimo tramite il meccanismo dell'inversione contabile (*c.d. reverse charge*). Ciò anche se il cedente o prestatore "estero" è identificato, ai fini IVA, in Italia, mediante l'identificazione diretta o la nomina di un rappresentante fiscale, che non fanno venire meno la qualifica di "non residente" del fornitore (cfr. circolari del 18 marzo 2010, n. 14 e del 21 giugno 2010, n. 36, quesito n. 31, e la risoluzione n. 21/E del 20 febbraio 2015).

Al riguardo la circolare n. 14/E del 2010 ha precisato che il legislatore nazionale ha reso obbligatorio il meccanismo dell'inversione contabile "*in tutte le ipotesi in cui il cedente o prestatore sia un soggetto non residente (e cioè nelle ipotesi di cessioni di beni rilevanti in Italia effettuate da un soggetto passivo non residente nei confronti di un soggetto passivo stabilito, nonché nelle ipotesi di prestazioni di servizi rese da un soggetto passivo non residente, nei confronti di un soggetto passivo stabilito, che risultano territorialmente rilevanti in Italia in base ad uno dei criteri che derogano rispetto al principio generale che dà rilievo al paese di stabilimento del committente)*" [n.d.r. come avviene nella fattispecie *de quo*, in virtù del criterio derogatorio di cui all'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera *a*), del Decreto IVA].

Il sistema dell'inversione contabile è attuato attraverso due modalità alternative, a seconda che il fornitore estero sia un soggetto passivo IVA stabilito fuori dall'UE o nell'UE.

Nella fattispecie che qui interessa, da quanto affermato dall'Istante è possibile desumere che lo stesso sia un soggetto passivo stabilito ai fini IVA in uno Stato UE (*i.e.* Slovacchia): è dunque il Committente italiano che deve adempiere agli obblighi di fatturazione e di registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 del d.l. n. 331 del 1993, ossia integrando la fattura ricevuta con l'IVA "italiana" (cfr. articolo 17, comma 2, secondo periodo, del Decreto IVA).

La Società pertanto - contrariamente a quanto dalla stessa sostenuto - dovrà emettere una fattura con partita IVA slovacca senza l'addebito dell'imposta. Sarà poi il Committente italiano a integrare questa fattura con l'IVA "italiana" e a annotarla nei propri registri acquisti e vendite (cfr. risoluzione n. 21/E del 20 febbraio 2015).

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)