

Analisi e commenti

## Prestazioni internazionali di consulenza e assistenza tecnica o legale

19 Aprile 2005

Nozione, determinazione della territorialità, adempimenti fiscali

Per le "prestazioni fornite da consulenti, ingegneri, uffici, studi, avvocati, periti contabili ed altre prestazioni analoghe", di cui all'articolo 9, paragrafo 2, lettera e), terzo trattino, della sesta direttiva Cee, le disposizioni comunitarie hanno previsto uno specifico criterio di territorialità in deroga alla regola generale basata sul luogo di identificazione ai fini Iva del prestatore. Tale disposizione è stata ripresa dal legislatore nazionale all'**articolo 7**, comma 4, lettere d) ed e), Dpr 633/72, che qualifica le citate attività come prestazioni "di consulenza e assistenza tecnica o legale".

Al fine di una corretta definizione di consulenza tecnica o legale occorre innanzitutto distinguerla dalle cosiddette perizie; infatti, mentre queste ultime sono essenzialmente "prestazioni dirette ad individuare oggettivamente concreti elementi di fatto concernenti beni mobili materiali ed immobili, in relazione al loro valore, quantità, qualità, anche se implicino cognizioni o calcoli tecnico-scientifici", le prestazioni di consulenza attengono invece ad "attività professionali che si estrinsecano in giudizi, precisazioni, chiarimenti o pareri ed in cui assume preminente rilevanza la valutazione soggettiva del consulente" (risoluzione n. 153 del 23.05.2002).

Importante risulta anche la distinzione con le prestazioni di carattere scientifico "in quanto, pur presupponendo un bagaglio di conoscenze tecnico-scientifiche, non sono finalizzate alla resa di giudizi, precisazioni, chiarimenti e pareri" (risoluzione n. 86 del 13.03.2002).

Inoltre, sempre secondo la risoluzione n. 153/2002, il contribuente "dovrà valutare caso per caso se la prestazione resa, considerata nel suo complesso, rientri nella disposizione generale del terzo comma dell'articolo 7, o se, in base ai criteri sopra esposti, possa essere qualificata alternativamente come perizia o consulenza tecnica, alle quali applicare le deroghe previste dal quarto comma".

## **Presupposto territoriale**

In deroga al principio generale che identifica la territorialità con la sede del prestatore, per le prestazioni in esame il presupposto territoriale è legato alla sede del committente e, in alcuni casi, al luogo di utilizzo delle prestazioni stesse.

Ai sensi del richiamato articolo 7, comma 4, lettere d) ed e), Dpr 633/72, le prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale si considerano effettuate in Italia quando sono rese:

1. a soggetti domiciliati nel territorio nazionale o a soggetti ivi residenti che non hanno stabilito il domicilio all'estero
2. a stabili organizzazioni in Italia di soggetti domiciliati o residenti all'estero
3. a soggetti comunitari non identificati ai fini Iva nel Paese membro dell'Ue in cui hanno il domicilio o la residenza;

Nel caso, però, in cui le prestazioni rese a soggetti nazionali (punto 1 e 2 ) siano utilizzate fuori dalla Comunità economica europea, le stesse non si considerano effettuate nel territorio dello Stato e si considerano, pertanto, fuori campo Iva.

Per effetto della deroga contenuta nella lettera f) del comma 4 dell'articolo 7 del Dpr 633/72, le prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale rese nei confronti di un committente domiciliato o residente al di fuori dell'Ue (sia egli "privato" consumatore o soggetto passivo) sono escluse dal campo di applicazione dell'Iva a prescindere dal luogo di utilizzo delle stesse.

Ciò è stato recentemente ribadito dall'Agenzia delle Entrate con circolare n. 10/E del 16 marzo 2005, che, al punto 9.1, precisa che tali prestazioni rese a favore di soggetti domiciliati o stabiliti fuori dell'Ue *"sono fuori campo di applicazione dell'Iva, senza che possa essere invocato, come ulteriore criterio di attrazione a tassazione, quello dell'utilizzo nel territorio dello Stato"*.

Del resto già con precedente prassi l'amministrazione finanziaria aveva confermato l'irrilevanza, per le suddette prestazioni, se rese a soggetti extra-Ue, del luogo di utilizzo delle medesime (cfr. circolare n. 12 del 09.04.1981, parte 1; risoluzione n. 391055 del 21.04.1983; risoluzione n. 465228 del 18.03.1992).

## **Adempimenti fiscali**

Le modalità di adempimento degli obblighi ai fini Iva variano in funzione sia delle caratteristiche del committente sia di quelle del prestatore del servizio.

Il **prestatore nazionale**, dunque, riterrà il proprio servizio fuori campo Iva nel caso in cui il committente sia un soggetto Iva comunitario ovvero sia un soggetto extra-Ue. La prestazione sarà

fuori campo Iva anche nel caso in cui il committente sia nazionale ma utilizzi la stessa al di fuori del territorio Ue. In tutti gli altri casi, applicherà l'Iva secondo le disposizioni nazionali.

Se invece il **prestatore è un soggetto comunitario**, gli adempimenti variano a seconda dello *status* del committente nazionale: infatti, se questi è un soggetto privato, applicando specularmente la lettera e) del comma 4 dell'articolo 7 richiamato, il prestatore comunitario dovrà applicare l'imposta del suo Paese, mentre se il committente è un soggetto passivo Iva e la prestazione viene utilizzata all'interno dell'Ue, sarà quest'ultimo a dover adempiere, attraverso autofatturazione, agli adempimenti Iva nel territorio italiano in quanto *"gli obblighi relativi alle prestazioni di servizi di cui all'art.7 quarto comma, lettera d), rese da soggetti non residenti a soggetti residenti nel territorio dello Stato, sono adempiuti dai committenti medesimi qualora agiscano nell'esercizio di imprese, arti o professioni"* (articolo 17, comma 3, ultimo periodo, Dpr 633/72).

Infine, se il **prestatore è soggetto extra-Ue** e rende un servizio che verrà utilizzato all'interno del territorio comunitario, si dovrà far riferimento sempre allo *status* del committente nazionale: se è un privato consumatore, il prestatore sarà obbligato, in conseguenza della rilevanza territoriale della prestazione in Italia, alla nomina di un rappresentante fiscale; non sarà obbligato a tale adempimento, invece, se il committente nazionale è un soggetto passivo Iva, in quanto sarà quest'ultimo obbligato a emettere autofattura ai sensi dell'articolo 17 summenzionato.

### Adempimenti rilevanti a livello nazionale

<b>Prestatore</b>	<b>Committente</b>	<b>Status</b>	<b>Utilizzo</b>	<b>Iva</b>	<b>Fattura</b>
Italiano	Italiano	Irrilevante	Italia - Ue	SI	SI
Italiano	Italiano	Irrilevante	Extra-Ue	NO	NO
Italiano	Comunitario	Soggetto Iva	Irrilevante	NO	NO
Italiano	Comunitario	Privato	Irrilevante	SI	SI
Italiano	Extra-Ue	Irrilevante	Irrilevante	NO	NO

Comunitario	Italiano	Soggetto Iva	Italia - Ue	SI	Autofattura
Extra-Ue	Italiano	Soggetto Iva	Italia - Ue	SI	Autofattura
Extra-Ue	Italiano	Privato	Italia - Ue	SI	SI (Rappresentante)

di

**Milva Anna Elena Bevacqua**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/prestazioni-internazionali-consulenza-e-assistenza-tecnica-o>