

A TUTTI I CLIENTI
LORO SEDI

CIRCOLARE N. 05/2010

Treviso, 15 marzo 2010

OGGETTO: Territorialità IVA - Recepimento della normativa comunitaria - Nuova disciplina

Con il DLgs. 11.2.2010 n. 18, pubblicato sulla G.U. 19.2.2010 n. 41 ed entrato in vigore il 20.2.2010, sono state recepite nell'ordinamento italiano le disposizioni in materia di IVA contenute nelle direttive comunitarie n. 2008/8/CE, 2008/9/CE e 2008/117/CE.

DECORRENZA DELLE NOVITÀ

Le novità in materia di territorialità IVA si applicano alle **operazioni effettuate dall'1.1.2010**.

Sono, tuttavia, previste ulteriori modifiche con effetto:

- dall'1.1.2011, per le prestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini, quali fiere ed esposizioni, compresi i servizi ad esse accessori;
- dall'1.1.2013, per il noleggio non "a breve termine" di mezzi di trasporto;
- dall'1.1.2015, per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e di *e-commerce* "diretto".

NUOVA REGOLA TERRITORIALE GENERALE

Il recepimento della direttiva n. 2008/8/CE ha ridefinito i criteri di territorialità delle prestazioni "*business to business*" (B2B) e delle prestazioni "*business to consumer*" (B2C):

- introducendo, per le prime, una nuova regola territoriale generale, fondata non più sul luogo di domicilio del prestatore, bensì su quello del committente, soggetto passivo;
- mantenendo, per le seconde, la previgente regola territoriale generale, fondata sul luogo di domicilio del prestatore (se il committente non è un soggetto passivo).

Di conseguenza, ai sensi dell'art. 7-ter del DPR 633/72, le prestazioni di servizi si considerano effettuate in Italia quando il committente:

- è un soggetto passivo italiano;

- non è un soggetto passivo, se il prestatore è invece un soggetto passivo italiano.

NOZIONE DI “SOGGETTO PASSIVO”

Ai fini dell'applicazione delle disposizioni relative all'individuazione del luogo di effettuazione delle prestazioni di servizi, si considerano soggetti passivi, per le prestazioni a essi rese:

- i soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni; le persone fisiche si considerano soggetti passivi limitatamente alle prestazioni ricevute quando agiscono nell'esercizio di tali attività;
- gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni (di cui all'art. 4 co. 4 del DPR 633/72), anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole;
- gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini IVA; l'identificazione, nello specifico, discende dall'effettuazione di acquisti intracomunitari per un importo annuo superiore a 10.000,00 euro.

Status del committente

L'art. 21 della proposta di Regolamento stabilisce i requisiti che il prestatore deve soddisfare, sul piano probatorio, affinché possa essere considerato in buona fede nell'individuazione dello *status* del committente non residente (soggetto passivo o meno).

Committente UE

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.

Committente extra-UE

Se il committente non è stabilito nella UE, è necessario:

- essere in possesso dell'attestazione della soggettività passiva rilasciata ai fini del rimborso chiesto dai 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.

DEROGHE TERRITORIALI PER I “SERVIZI SPECIFICI”

Gli artt. 7-*quater*, 7-*quinquies*, 7-*sexies* e 7-*septies* del DPR 633/72, individuano le deroghe al citato criterio generale per i c.d. “servizi specifici”.

Le deroghe previste indipendentemente dalla natura del committente riguardano i seguenti servizi:

Servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggi	Tassazione in Italia, se l'immobile è ivi ubicato
Trasporto di passeggeri	Tassazione in Italia, per la distanza ivi percorsa
Ristorazione e <i>catering</i>	Tassazione in Italia, se la prestazione è ivi eseguita
Ristorazione e <i>catering</i> a bordo di navi, aerei o treni	Tassazione in Italia, se il luogo di partenza è l'Italia
Locazione, <i>leasing</i> , noleggio a breve termine di mezzi di trasporto	Tassazione in Italia: <ul style="list-style-type: none">• se il mezzo è messo a disposizione in Italia e utilizzato nella UE;• se il mezzo è messo a disposizione al di fuori della UE e utilizzato in Italia.
Servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi, comprese fiere ed esposizioni, e relative prestazioni accessorie, nonché i corrispettivi per l'accesso a tali manifestazioni	Tassazione in Italia, se la prestazione è ivi eseguita

Le deroghe previste nel caso di committente “privato” sono le seguenti:

Intermediazioni in nome e per conto del cliente	Tassazione in Italia, se le operazioni oggetto dell'intermediazione si considerano ivi effettuate
Trasporti non intracomunitari di beni	Tassazione in Italia, per la distanza ivi percorsa
Trasporti intracomunitari di beni	Tassazione in Italia, se il luogo di partenza è l'Italia
Lavorazioni e perizie relative a beni mobili materiali, prestazioni accessorie ai trasporti (es. carico, scarico, ecc.)	Tassazione in Italia, se la prestazione è ivi eseguita
Locazione, <i>leasing</i> , noleggio non a breve termine di mezzi di trasporto	Luogo di stabilimento del prestatore (nella UE), con utilizzo nella UE. Utilizzo del mezzo in Italia se prestatore extra-UE.
<i>E-commerce</i> “diretto”	Tassazione in Italia, se la prestazione è resa da soggetti stabiliti al di fuori dell'Unione e il committente è domiciliato in Italia e ivi residente senza domicilio all'estero
Telecomunicazioni e teleradiodiffusione	Tassazione in Italia: <ul style="list-style-type: none">• se la prestazione è resa da soggetti stabiliti in Italia a committenti comunitari, con utilizzo nell'Unione;• se la prestazione è resa da un soggetto extracomunitario ed è utilizzata nel territorio nazionale.
Cessioni, concessi e licenze relative a diritti, d'autore, invenzioni, modelli, formule, ecc.	Esclusione dalla tassazione in Italia, se le prestazioni sono rese a committenti non soggetti passivi domiciliati e residenti al di fuori dell'Unione.
Prestazioni pubblicitarie	Per le prestazioni di telecomunicazione e radiodiffusione, il principio non si applica se i servizi sono utilizzati in Italia, ancorché resi da soggetti che non siano ivi stabiliti.
Consulenza e assistenza tecnica o legale ed elaborazione e fornitura di dati	
Operazioni bancarie, finanziarie e assicurative, comprese le operazioni di riassicurazione, con esclusione della locazione di cassaforti	

Messa a disposizione di personale
Locazione, anche finanziaria, e noleggio di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto
Accesso ai sistemi di gas naturale o di energia elettrica, loro trasmissione e servizi collegati
Telecomunicazioni e teleradiodiffusione
E-commerce "diretto"
Obbligo di non esercitare, in tutto o in parte, un'attività o un diritto relative alle prestazioni che precedono

SERVIZI OGGETTIVAMENTE LOCALIZZABILI

Gli artt. 7-*quater* e 7-*quinquies* del DPR 633/72 individuano la territorialità di alcune tipologie di servizi, la cui localizzazione è oggettivamente determinabile in funzione di specifici parametri.

Servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggi	Luogo di ubicazione dell'immobile
Trasporto di passeggeri	Distanza percorsa in Italia
Ristorazione e <i>catering</i>	Luogo di materiale esecuzione
Ristorazione e <i>catering</i> a bordo di navi, aerei o treni	Luogo di partenza, se prestazioni rese nel corso della parte del trasporto passeggeri interno alla UE
Locazione, <i>leasing</i> , noleggio a breve termine di mezzi di trasporto	Luogo di disponibilità del mezzo (nella UE), con utilizzo nella UE
	Utilizzo del mezzo in Italia se disponibile fuori dalla UE
Servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi, comprese fiere ed esposizioni, e relative prestazioni accessorie, nonché i corrispettivi per l'accesso a tali manifestazioni	Luogo di materiale esecuzione

Prestazioni di intermediazione

Si ricorda che, dal 2010, il regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 9 del DPR 633/72 si applica anche per i servizi di intermediazione relativi ad operazioni effettuate fuori dal territorio comunitario. Fino al 31.12.2009, dopo le modifiche operate dalla L. 7.7.2009 n. 88 (legge Comunitaria 2008), tali prestazioni, se rese ad un committente soggetto passivo italiano, si consideravano escluse da imposta.

L'operazione intermediata si considera effettuata in territorio extracomunitario quando, se si tratta per esempio di cessione, con agente che intermedia per conto del venditore, i beni partono, a destinazione dell'acquirente, da un Paese extra-UE.

Trasporti intracomunitari di beni

Per "trasporto intracomunitario di beni", s'intende il trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati nel territorio di due Stati membri diversi. A tal fine:

- il "luogo di partenza" è il luogo in cui inizia effettivamente il trasporto dei beni, senza tenere conto dei tragitti compiuti per recarsi nel luogo in cui si trovano i beni;

- il “luogo di arrivo” è il luogo in cui il trasporto dei beni si conclude effettivamente.

ADEMPIMENTI

Come precisato dalla circ. Agenzia delle Entrate 58/2009:

- per le operazioni attive rilevanti in Italia (in linea generale, prestazioni rese da un soggetto passivo IVA stabilito in Italia a un committente comunitario soggetto passivo), occorre emettere fattura senza applicazione dell'imposta;
- per le operazioni passive rilevanti in Italia (in linea generale, prestazioni rese da un soggetto IVA comunitario a un committente soggetto passivo italiano), il committente italiano deve assolvere l'imposta attraverso il meccanismo dell'inversione contabile (*reverse charge*);
- le prestazioni di servizi intracomunitarie devono essere riepilogate nei modelli INTRASTAT (sul punto si rimanda alla precedente Informativa per la clientela del 24.2.2010 n. 10).

FATTURAZIONE DELLE OPERAZIONI ATTIVE

In base al riformulato art. 21 co. 6 del DPR 633/72, la fattura deve essere obbligatoriamente emessa per le prestazioni di servizi “generiche”, escluse da IVA in Italia in quanto rilevanti nel Paese membro del committente, soggetto passivo.

Sulla fattura deve essere indicato il codice identificativo IVA del committente.

Dal tenore letterale della richiamata norma, l'emissione della fattura non è invece obbligatoria quando il committente è un soggetto passivo extracomunitario.

AUTOFATTURAZIONE DELLE OPERAZIONI PASSIVE

L'art. 17 co. 2 del DPR 633/72 ha generalizzato l'obbligo di autofatturazione per tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia. Il cessionario/committente italiano, quindi, ove soggetto passivo, è tenuto ad adempiere gli obblighi IVA discendenti dall'operazione posta in essere, restando precluso l'utilizzo del rappresentante fiscale o dell'identificazione diretta da parte del cedente/prestatore non residente.

L'autofatturazione deve essere operata anche quando l'operazione sia non imponibile o esente.

L'autofattura va emessa in un unico esemplare, per essere poi annotata nel:

- registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi, entro 15 giorni dall'emissione;
- nel registro degli acquisti, anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitato il diritto di detrazione.

LONGO & CARRERA

Dottori Commercialisti - Revisori Contabili
Esperti in Legislazione del Commercio

Restando a Vostra disposizione per qualsiasi chiarimento, Vi porgiamo i nostri migliori saluti.

Lo Studio