

FOCUS

**RIFORMA IVA 2010: LE NOVITA' IN SINTESI**

Con decorrenza **1° gennaio 2010** sono state introdotte le modifiche alla disciplina Iva, a seguito del recepimento delle Direttive comunitarie nn. 2008/8/CE, 2008/9/CE e 2008/117/CE, in materia di **territorialità delle prestazioni di servizi, di rimborsi a soggetti stabiliti in diverso Stato membro e di modelli "Intrastat" riepilogativi delle operazioni intracomunitarie.**

Di seguito si riportano, in forma schematica, le principali **novità** apportate in materia di **territorialità** nella norma che disciplina l'Iva, il **D.P.R. 633/72**, senza alcuna pretesa di esaustività ma con l'intento di fornire una traccia immediata nella risoluzione di problematiche attinenti i rapporti commerciali intercorrenti con soggetti esteri.

REGOLA GENERALE

L'articolo "7-ter" del D.P.R. 633/72 introduce la nuova regola generale di **territorialità per le prestazioni di servizi**, divisa in due disposizioni di carattere generale che tengono conto dello *status* (inteso come posizione Iva) del committente, indipendentemente dal luogo di domicilio o residenza dello stesso:

1°) prestazioni "**Business to Consumer**" (**di seguito B2C**), in cui i servizi sono tassati nel **paese del fornitore** (come da previgente regola), il quale eroga prestazioni in qualità di operatore economico professionale (c.d. Business) nei confronti di un soggetto non imprenditore (né commerciante o professionista) ma in qualità di consumatore finale o privato (c.d. Consumer);

2°) prestazioni "**Business to Business**" (**di seguito B2B**), in cui si applica la regola opposta, cioè i servizi prestati sempre da un operatore economico professionale (Business) sono tassati nel paese ove è stabilito il committente fruitore degli stessi, a sua volta imprenditore, commerciante o professionista, quindi operatore economico professionale (Business), e seguono sempre il regime dell'inversione contabile (reverse-charge) se il committente è un soggetto passivo stabilito in un Paese Comunitario diverso da quello in cui è stabilito il fornitore.

**E' di fondamentale importanza pertanto, individuare sempre *in primis* l'esatto luogo in cui è stabilito il committente, anche se fuori dai confini dell'Unione europea.**

SOGGETTI PASSIVI

Ai fini dell'applicazione delle nuove norme di territorialità, l'art. "7-ter" estende la definizione di "soggetti passivi" per le prestazioni di servizi ad essi resi, che sono:

- a) i soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni, contribuenti "abituali" titolari di partita Iva;
- b) enti, associazioni ed altre organizzazioni di cui all'art. 4, quarto comma, anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole;
- c) enti, associazioni e altre organizzazioni, che, pur non esercitando alcuna attività commerciale, sono identificati ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto nel paese di domicilio o residenza.

**Tali enti dovranno fronteggiare nuovi adempimenti al fine di assolvere l'imposta, quali reverse-charge obbligatorio e relativi obblighi di registrazione, liquidazione, versamento e dichiarazione.**

## DEROGHE ALLA REGOLA GENERALE SULLA TERRITORIALITA' DELL'IMPOSTA

La regola generale di territorialità per le prestazioni di servizi sopra illustrata si applica se non ricorrono le situazioni espressamente elencate di seguito, che rappresentano pertanto disposizioni speciali e derogatorie alle disposizioni generali (artt. "7-*quater*", "7-*quinquies*", "7-*sexies*", "7-*septies*"):

- 1) prestazioni relative a **beni immobili** (compresi i servizi d'alloggio, gli alberghi, i campeggi ecc...) rese nei confronti di chiunque (B2B e B2C) → luogo dove si trova l'immobile
- 2) prestazioni di **trasporto di passeggeri** nei confronti di chiunque (B2B e B2C) → in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato
- 3) prestazioni di **ristorazione e catering** nei confronti di chiunque (B2B e B2C) → luogo di materiale esecuzione
- 4) prestazioni di **ristorazione e catering** in occasione di trasporti intracomunitari di passeggeri nei confronti di chiunque (B2B e B2C) → luogo di partenza del trasporto
- 5) prestazioni di servizi di **locazione**, anche finanziaria, **noleggio** e simili, a **breve termine**, di **mezzi di trasporto**, nei confronti di chiunque (B2B e B2C) → luogo di messa a disposizione del mezzo + luogo di utilizzo
- 6) prestazione di **servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative** e simili, comprese **fiere ed esposizioni, servizi organizzativi ed accessori** a dette attività rese nei confronti di chiunque (B2B e B2C) → luogo di materiale esecuzione
- 7) prestazioni di **intermediazione** in nome e per conto del cliente, rese ad un privato (B2C) → luogo ove viene effettuata l'operazione sottostante
- 8) prestazioni di **trasporto non intracomunitario di beni** rese nei confronti di privati (B2C) → in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato
- 9) prestazioni di **trasporto intracomunitario di beni** rese nei confronti di privati (B2C) → luogo di partenza del trasporto
- 10) prestazioni di **lavorazione e perizie** relative a **beni mobili materiali**, nonché operazioni rese in **attività accessorie ai trasporti** (carico, scarico, movimentazioni e simili) rese a privati (B2C) → luogo di esecuzione materiale
- 11) prestazioni di servizi di **locazione**, anche finanziaria, **noleggio** e simili, non a **breve termine**, di **mezzi di trasporto**, nei confronti di privati (B2C) → luogo di stabilimento del prestatore + luogo di utilizzo
- 12) **prestazioni** di servizi **rese tramite mezzi elettronici** da soggetti passivi extracomunitari a privati (B2C) → luogo ove è stabilito il committente/utilizzatore
- 13) **"servizi particolari"** (tra cui **diritti d'autore e licenze, prestazioni pubblicitarie, consulenza e assistenza tecnica o legale, elaborazione e fornitura dati, operazioni bancarie, finanziarie e assicurative, messa a disposizione del personale, locazione e noleggio di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto, servizi per via elettronica**) resi a privati (B2C) stabiliti fuori dalla Comunità → luogo ove è stabilito il committente/utilizzatore.

Si precisa che il recepimento delle Direttive sopra indicate ha comportato l'abrogazione dei commi 4-bis, 5, 6, 7 e 9 dell'art. 40 del D.L. 331/93, sancendo di fatto l'assoggettamento di tutte le prestazioni di servizi intracomunitari alla disciplina del D.P.R. 633/72. Anche l'art. 41, comma 4, della norma menzionata è stato adattato alle nuove norme, in base alle quali non costituiscono "plafond" per l'esportatore abituale i servizi intracomunitari precedentemente indicati nell'art. 40.

## "REVERSE-CHARGE" ED AUTOFATTURAZIONE

Le modifiche apportate all'art. 17 del D.P.R. 633/72 ampliano i casi di utilizzo del "reverse-charge". Il metodo dell'inversione contabile, infatti, diviene regola generale per **tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in Italia da soggetti non residenti** (siano essi comunitari che extracomunitari) **nei confronti di soggetti passivi d'imposta residenti nel territorio dello Stato, a prescindere dalla circostanza che il fornitore non residente si sia identificato o abbia nominato un proprio rappresentante in Italia e purché l'operazione sia effettuata direttamente dal fornitore non residente e non da una sua stabile**

organizzazione. Pertanto i soggetti passivi cessionari/committenti dovranno farsi carico di tutti gli adempimenti relativi all'applicazione dell'imposta, applicando il "sistema dell'autofattura" ed adempiendo agli obblighi di fatturazione, registrazione e versamento dell'imposta previsti dall'art. 21 e seguenti del decreto Iva.

Pare opportuno precisare che, se il fornitore è un soggetto extracomunitario, il cessionario/committente **deve emettere autofattura** in unico esemplare, mentre se trattasi di soggetto comunitario dovrà emettere autofattura o, se l'Amministrazione fiscale italiana lo consentirà, potrà integrare la fattura estera con l'aliquota Iva, l'imposta o l'eventuale titolo di non imponibilità o esenzione della prestazione, come si è sempre fatto fino al 31.12.2009 per gli acquisti intracomunitari.

### FATTURAZIONE, REGISTRAZIONE E VOLUME D'AFFARI

Le nuove regole incidono anche sugli obblighi contenuti nell'art. 21 del D.P.R. 633/72.

Infatti è importante segnalare che il comma 6 introduce **l'obbligo di emissione della fattura** anche per le **prestazioni di servizi** erogate a **committenti soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro, non soggette all'imposta** ai sensi dell'art. "7-ter" del Decreto Iva (in applicazione della regola generale). Nella fattura andrà indicato anche il **numero di identificazione Iva attribuito dallo Stato membro** di stabilimento del committente, adempimento che costituisce una novità per le prestazioni di servizi, mentre era già usuale per le cessioni di beni intracomunitarie fino al 31.12.2009. Il suggerimento resta quello di munirsi preventivamente di numero di identificazione Iva di tali soggetti committenti del servizio comunitario, onde verificare lo "status" del soggetto e non commettere errori nell'applicazione delle norme.

Le **prestazioni "non soggette" rese a soggetti passivi extracomunitari restano operazioni fuori dal campo di applicazione dell'Iva**, pertanto si continuerà ad emettere un documento o una fattura contabile che non sarà comunque rilevante ai fini degli obblighi Iva

Le fatture per prestazioni "non soggette" ad Iva in Italia ai sensi dell'art. "7-ter" emesse nei confronti di soggetti comunitari seguono i normali obblighi di registrazione, in applicazione degli artt. 23 e 24 del Decreto Iva. Le autofatture inerenti le prestazioni rese in Italia da soggetti non residenti (comunitari e non) seguono le stesse regole vigenti al 31.12.2009, con l'accortezza di far confluire nei modelli Intrastat anche le fatture rese da prestatori comunitari, con decorrenza dal 1° gennaio 2010. Giova sottolineare che le stesse operazioni "non soggette" ad Iva non influenzano il volume d'affari, nonostante siano comunque da fatturare, al pari delle operazioni fuori campo di applicazione dell'Iva, per le quali nulla è variato.

**Vi raccomandiamo di contattare lo Studio laddove vi siano dubbi nell'applicazione pratica delle nuove norme.**

### RIMBORSI A SOGGETTI PASSIVI ITALIANI DELL'IVA PAGATA IN ALTRI STATI MEMBRI

I soggetti passivi stabiliti in Italia che intendono richiedere a rimborso l'Iva assolta in altri Paesi membri della UE dovranno **attivare una procedura elettronica** con l'invio della richiesta direttamente all'Agenzia delle Entrate, utilizzando un **apposito portale elettronico**, in conformità di una procedura che sarà stabilita da un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro 90 giorni dall'entrata in vigore delle nuove norme.

Non sarà pertanto più necessario inoltrare una richiesta al Paese membro in cui si è assolta l'imposta, poiché si occuperà direttamente l'Agenzia di trasmettere la richiesta di rimborso allo Stato membro.

**Autore:** [Dott. Alberto Cozzi](#)

**Fonte:** - Direttive Comunitarie nn. 2008/8/CE, 2008/9/CE e 2008/117/CE  
- "La Riforma dell'Iva", Norme e Tributi de Il Sole 24 Ore del 14/11/2009  
- "Iva estero 2010", Renato Portale, Il Sole 24 Ore.