

## I.V.A.

Le nuove regole sulla territorialità



*Sondrio 25 maggio 2010*

G. Dell'Aversana -

## LE TRE DIRETTIVE COMUNITARIE



Nella Gazzetta Ufficiale n. 41 del 19 febbraio 2010 è stato pubblicato il decreto legislativo 11 febbraio 2010, n. 18 con il quale sono state recepite le tre direttive comunitarie.

G. Dell'Aversana -

## La nuova disciplina

- **Art. 7 → definizioni**

- territorio
- soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato
- parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità
- trasporto intracomunitario di beni
- locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine di mezzi di trasporto

Art. 7

- **Art. 7-bis → cessioni di beni**

- **Art. 7-ter → prestazioni di servizi e concetto di soggetto passivo**

G. Dell'Aversana -

## Deroghe (B2B=B2C)



- **Art. 7-quater**

- servizi relativi a beni immobili,
- prestazioni di trasporto passeggeri,
- servizi di ristorazione e catering
- locazione a breve termine di mezzi di trasporto;

Art. 7

- **Art. 7-quinquies**

- servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili
- servizi di accesso

G. Dell'Aversana -

# Deroghe B2C



- Art. 7
- **Art. 7-sexies**
    - prestazioni di intermediazione,
    - trasporto di beni,
    - prestazioni su beni mobili materiali,
    - carico, scarico e trasbordo merci,
    - locazione di mezzi di trasporto a lungo termine
    - servizi resi tramite mezzi elettronici, telecomunicazioni, broadcasting rese da soggetti extracomunitari
  - **Art. 7-septies**
    - servizi resi a privati stabiliti fuori della Comunità (esclusione)

G. Dell'Aversana -

## Territorialità - Cessioni di beni

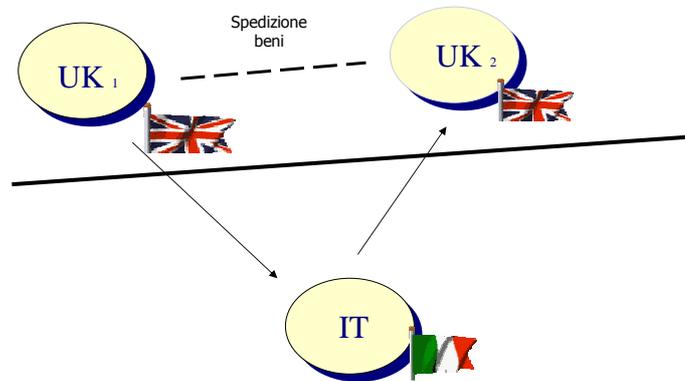
(7 bis)

BENI IMMOBILI	Ubicazione del bene immobile
BENI MOBILI	L'imposta si applica nel caso di cessione di bene mobile: <ul style="list-style-type: none"><li>✓ nazionale o nazionalizzato</li><li>✓ comunitario</li><li>✓ soggetto al regime della temporanea importazione che si trovi in Italia</li></ul> <p>* Purché il bene si trovi in Italia</p>

G. Dell'Aversana -

## Cessioni di beni mobili: esempio 1

(art. 7-bis DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

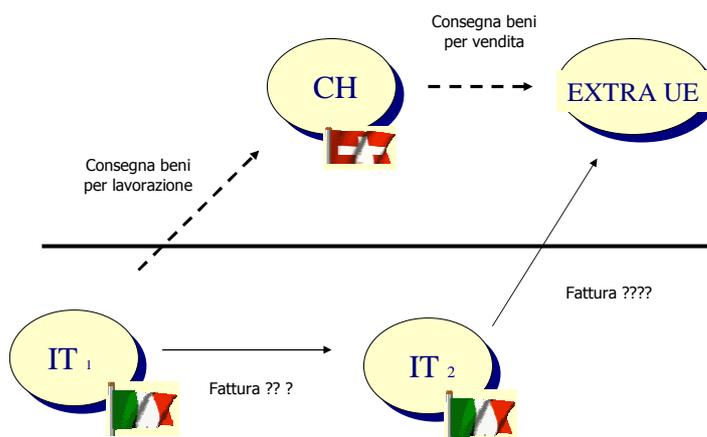


**IT acquista dei beni in UK e li fa consegnare (vendendoli) ad un suo cliente sempre in UK**

G. Dell'Aversana -

## Cessioni di beni mobili: esempio 2

(art. 7 bis DPR 26 ottobre 1972, n. 633)



G. Dell'Aversana -

## Principio di territorialità per le prestazioni di servizi

- **sesta direttiva** lva n. 77/388: **luogo del prestatore del servizio**
- direttiva n. **2008/8** del 12 febbraio 2008: **luogo del committente** del servizio

### Principi generali della riforma :

- **servizi Business to Business (B2B)**: tassazione nel paese del committente soggetto passivo lva in Italia con il *reverse charge* (**art. 7-ter, primo comma, lett. a**)
- **servizi Business to consumer (B2C)**: tassazione nel paese del fornitore se il cliente non è imprenditore, commerciante o professionista (**art. 7-ter, primo comma, lett. b**)

G. Dell'Aversana -

## B2B – AMBITO OGGETTIVO

### 7 ter (servizi generici)

Nella nuova regola generale (tassazione nel Paese del committente) rientrano:

- Prestazioni di trasporto beni
  - **Nessuna distinzione tra trasporti nazionali, comunitari ed internazionali**
- Prestazioni accessorie ai trasporti (di tutti i tipi)
- Prestazioni su beni mobili materiali
- Prestazioni di intermediazione
- Noleggio a lungo termine di mezzi di trasporto

G. Dell'Aversana -

## Prestazioni rientranti nel nuovo 7-ter DPR n. 633 del 1972

Fino al 31/12/1009 rientranti nell'art. 7, 4° comma, lett. d)

- locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto,
- cessioni di diritti immateriali redevances, royalties, diritti di autore, e simili,
- prestazioni pubblicitarie. **!!!!!!**
- consulenza e assistenza tecnica o legale, comprese quelle di formazione e di addestramento del personale,
- elaborazione e fornitura di dati e simili
- interpreti e traduttori
- servizi di telecomunicazione, di radiodiffusione e di televisione,
- servizi rese tramite mezzi elettronici,
- prestazioni relative ad operazioni bancarie, finanziarie e assicurative
- prestazioni relative a prestiti di personale,
- concessione dell'accesso ai sistemi di gas naturale o di energia elettrica, servizio di trasporto o di trasmissione mediante gli stessi e fornitura di altri servizi direttamente collegati,
- cessioni di contratti relativi alle prestazioni di sportivi professionisti.

G. Dell'Aversana -

## B2B – AMBITO SOGGETTIVO

### Individuazione del committente "soggetto passivo"

- Qualità del committente
  - Soggetto passivo, senza distinzione tra soggetto residente o non residente (comunitario o non)
- Soggetti interessati
  - Operatore economico "che agisce in quanto tale"
    - Esclusione dei servizi resi a soggetto passivo per bisogni personali
      - Comunicazione numero IVA o altri idonei elementi (**corrispondenza – sito web !!**)
      - Natura dei servizi
    - Ente commerciale
    - Ente non commerciale (anche per l'attività istituzionale) (**NO DETRAZIONE**)
    - Ente non soggetto "identificato ai fini IVA"

**Qualche problema nell'identificazione dei soggetti di Paesi terzi (no VIES)**

G. Dell'Aversana -

## Fatturazione delle operazioni

(Modifica Art . 21 DPR 633/72)

Comma 2, lett. *f-bis*): la fattura deve contenere il **numero di identificazione IVA** attribuito dallo Stato membro di stabilimento del cessionario o committente, per le operazioni effettuate nei confronti di soggetti stabiliti nel territorio di un altro Stato membro della Comunità;

Comma 6: la fattura **deve essere emessa** anche per le prestazioni di servizi rese a committenti soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro della Comunità, non soggette all'imposta ai sensi dell'articolo 7-ter.

**Non concorrono al volume d'affari**

G. Dell'Aversana -

## Momento di effettuazione dell'operazione

(Modifica Art . 6 DPR 633/72)

**IN ATTESA DI MODIFICA, PER UNIFORMARE LE REGOLE NAZIONALI A QUELLE DEGLI ALTRI STATI DELLA UE**

a) il terzo comma dell'articolo 6 è sostituito dal seguente: "*Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo. Quelle indicate nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo, si considerano effettuate al momento in cui sono rese, ovvero, se di carattere periodico o continuativo, nel mese successivo a quello in cui sono rese. In ogni caso le prestazioni di servizi di cui all'articolo 7-ter, rese da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro della Comunità nei confronti di un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato, effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un anno e che non comportano versamenti di acconti o pagamenti anche parziali nel medesimo periodo, si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino alla conclusione delle prestazioni medesime.*";

**Allo spirare di ogni anno, una prestazione continuativa, ancorché non conclusa, va comunque autofatturata. Poiché non c'è deroga al quarto comma dell'art. 6 le fatture anticipate costituiscono momento di effettuazione dell'operazione.**

## Integrazione fattura fornitori Ue

CIRCOLARE N. 12/E del 12 marzo 2010

In ambito comunitario, la prestazione di servizi continua ad essere documentata dal prestatore con fattura, ancorché trattasi di operazioni "fuori campo" IVA.

Il committente (nonostante la norma contenuta nel decreto legislativo 11 febbraio 2010, n. 18 faccia riferimento all'autofattura) conserva la facoltà di integrare il documento ricevuto dal prestatore con l'IVA relativa, fermo restando l'obbligo di rispettare le regole generali sul momento di effettuazione dell'operazione.

G. Dell'Aversana -

## LE RELAZIONI B2C

- **Luogo di imposizione è il territorio dove il prestatore è stabilito**
  - Nessun cambiamento rispetto all'attuale regime generale;
  - Il territorio dal quale è reso il servizio può essere:
    - Il luogo dove il prestatore ha la sede della sua attività economica;
    - Una stabile organizzazione che rende il servizio, se diverso dalla sede dell'attività.

G. Dell'Aversana -

DPR 633/72 ART. 7 – QUATER comma 1 Lett. a)  
PRESTAZIONI SERVIZI RELATIVE A BENI IMMOBILI



G. Dell'Aversana -

## Servizi relativi a beni immobili

REGOLE INVARIATE RISPETTO AL 2009 (B2B=B2C)

↪ **luogo nel quale si trova l'immobile**

- Tutte le tipologie di servizi riguardanti gli immobili
- » costruzione, manutenzione, ripristino, riparazione, sistemazione di beni immobili;
  - » Prestazioni di agenzia;
  - » Progettazione, direzione e coordinamento dei lavori
  - » Perizie
  - » fornitura di alloggio nel settore alberghiero ed in settori simili (campi vacanza, campeggi e simili)
  - » Concessione di diritti di utilizzazione di un bene immobile (Cfr causa C- 37/08)
  - » Intermediazioni nel settore immobiliare

G. Dell'Aversana -

## Servizi relativi a immobili (art. 7-*quater*, lett. a)

Prestatore	Cliente	Iva in Italia	Criterio territorialità
IT-UE-Extra UE	IT-UE-Extra UE soggetti passivi o privati	SI	Immobile in Italia
		NO	Immobile in altro Paese UE o Extra UE

G. Dell'Aversana -

## DPR 633/72 ART. 7 – QUATER *lett. b)* PRESTAZIONI DI TRASPORTO DI PASSEGGERI



G. Dell'Aversana -

## TRASPORTO PERSONE (art. 7-*quater*, lett. b)

(B2B=B2C)

- **Regole invariate rispetto al 2009: si applicano sia al trasporto intracomunitario che al trasporto internazionale**
- Tassati interamente i trasporti che si svolgono nel territorio dello Stato
- Per i trasporti intracomunitari e internazionali è rilevante in Italia (ma non imponibile, art. 9, n. 1) la sola parte effettuata nel territorio italiano, mentre è esclusa dal campo di applicazione Iva la parte eseguita all'estero
- Nel caso di trasporto di andata e ritorno le due tratte sono considerate autonomamente come distinti trasporti

Prestatore	Cliente	Iva in Italia	Criterio territorialità
IT-UE-Extra UE soggetti passivi	IT-UE-Extra UE soggetti passivi o privati	SI	Per la tratta italiana
		NO	Per la tratta fuori dal territorio italiano

G. Dell'Aversana -

## Trasporto internazionale **di persone** (art. 9, 1° comma, nn. 1, 4)

- i trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte all'estero in dipendenza di un unico contratto configurano operazioni non imponibili, **in quanto servizi internazionali** (art. 9, 1° comma, n. 1, d.p.r. 633 del 1972)
- la non imponibilità attiene alla sola parte del trasporto eseguita nel territorio nazionale, essendo comunque estranea al campo di applicazione dell'Iva la **parte eseguita all'estero**, ai sensi dell'art. 7-*quater*, lett. b)
- i servizi di spedizioni relativi ai trasporti internazionali di persone configurano operazioni non imponibili, **in quanto servizi internazionali** (art. 9, 1° comma, n. 4, d.p.r. 633 del 1972)

(trasporti aerei 38% trasporti marittimi 5%)

G. Dell'Aversana -

## Trasporti internazionali: esempio 1



G. Dell'Aversana -

## Trasporti internazionali: esempio 2



G. Dell'Aversana -

## Trasporto Persone: esempio 3



G. Dell'Aversana -

DPR 633/72 ART. 7-QUATER COMMA 1 LT C)  
SERVIZI DI RISTORAZIONE E CATERING DIVERSE DA QUELLE RESE A BORDO DI NAVI,  
AEREI E TRENI



G. Dell'Aversana -

## SERVIZI DI RISTORAZIONE E CATERING

- Art. 7 – quater, lett. c) -

**(B2B=B2C)**

- Tassazione nel luogo di materiale esecuzione  
(identificazione nel caso di non soggetti passivi)  
Servizi composti che oltre alla mera fornitura di cibi e bevande comprendono altri elementi quali allestimento locali, fornitura di stoviglie, posate, ecc.
  - Prestazioni dei ristoranti con esclusione dei cibi da asporto
  - Catering a domicilio distinto dalla mera consegna dei cibi e bevande

**Novità (fino al 31/12/2009 residenza prestatore)**

G. Dell'Aversana -

DPR 633/72 ART. 7–QUATER **lett. e)**  
SERVIZI DI LOCAZIONE, LEASING, NOLEGGIO E SIMILI  
A BREVE TERMINE  
DI MEZZI DI TRASPORTO



G. Dell'Aversana -

## LOCAZIONE A BREVE TERMINE MEZZI DI TRASPORTO (Art. 7 – quater lett. e)

**(B2B=B2C)**

(fino al 31/12/2009 residenza del prestatore)

- Mezzo di trasporto concepito ed effettivamente utilizzato per il trasporto di beni o di persone da un luogo ad un altro
- Durata non superiore a 30 giorni (90 per le imbarcazioni)

Prestatore	Cliente	Iva	Criteri territorialità
IT-UE-EXTRA UE soggetti passivi	IT – UE – Extra UE soggetti passivi o privati	SI	Messa disposizione in Italia e utilizzo nella UE
		NO	Messa a disposizione fuori dalla UE e utilizzo in Italia
			<b>Messa a disposizione UE</b>
			Messa a disposizione in Italia e utilizzo fuori UE
			Messa a disposizione fuori dalla UE e utilizzo fuori dall'Italia

## LOCAZIONE A BREVE TERMINE MEZZI DI TRASPORTO (Art. 7 – quater lett. e)

La società Alfa, con sede a Milano, esercita attività di noleggio di automobili, consegna (a Milano) - in data 5 maggio 2010 - un autoveicolo ad alcuni turisti tedeschi che lo utilizzeranno per visitare l'Italia e poi andare a Parigi (sede secondaria), ove è prevista la riconsegna del mezzo presso la sede secondaria della società. Tale riconsegna avverrà in data 28 maggio.

La prestazione di noleggio è "a breve termine" perché il possesso del mezzo (o l'uso ininterrotto) si protrae per meno di trenta giorni (dal 5 al 28 maggio).

Il servizio è territorialmente rilevante in Italia, infatti, è stato messo a disposizione dei clienti nel territorio dello Stato (a Milano) ed è stato utilizzato in parte in Italia ed in parte in Francia. Nel caso in cui il mezzo di trasporto sia messo a disposizione in Italia ma il suo utilizzo avvenga in un Paese extracomunitario (ad esempio la Svizzera), la prestazione non è rilevante territorialmente nel nostro Paese.

## Noleggio a **lungo termine** mezzi di trasporto

- Regola generale (**7 ter**): tassazione in Italia se rese a soggetti passivi italiani, fuori campo Iva se rese a soggetti passivi non residenti; non più operante il criterio di utilizzo e **non sono più operative, per rapporti B2B, le istruzioni di prassi sul leasing nautico**
- Se il committente è privato consumatore sono tassabili in Italia (**art. 7 sexies**):
  - se il prestatore è stabilito in Italia e il mezzo di trasporto è utilizzato in territorio comunitario
  - se il prestatore è extracomunitario e il mezzo di trasporto è utilizzato in Italia

- Dal 01/01/2013 sono previste ulteriori modifiche per i rapporti B2C-

G. Dell'Aversana -

DPR 633/72 ART. 7 – QUINQUIES  
SERVIZI CULTURALI ARTISTICI SPORTIVI SCIENTIFICI  
EDUCATIVI RICREATIVI E SIMILI, FIERE E ESPOSIZIONI



G. Dell'Aversana -

## PRESTAZIONI CULTURALI, SCIENTIFICHE, ARTISTICHE, DIDATTICHE, SPORTIVE, RICREATIVE E AFFINI (Art. 7 – quinquies)

**(B2B=B2C)**

Viene mantenuto il criterio di tassazione nel luogo in cui le attività si svolgono materialmente, indipendentemente dallo *status* del committente, per le prestazioni di servizi:

- culturali (Ris. 230/E del 2007 Promozione delle eccellenze enogastronomiche regionali);
- **scientifici**;
- artistici;
- didattici;
- sportivi;
- ricreativi e affini **(quali fiere ed esposizioni, ivi compresi i servizi prestati dall'organizzatore di tali attività, nonché i relativi servizi accessori).**

**(modifiche dal 2011 per i B2B)**

G. Dell'Aversana -

## PRESTAZIONI SCIENTIFICHE RIS. N. 138/E DEL 2008

Le **prestazioni di "consulenza"** sono attività professionali che si estrinsecano in giudizi, precisazioni, chiarimenti o pareri in cui assume preminente rilevanza la valutazione soggettiva del consulente, mentre le prestazioni di "servizi scientifici" sono rilevabili in quelle prestazioni che arricchiscono il bagaglio di conoscenze attuali con un *quid novi* rappresentato appunto dalla scoperta scientifica

*Elemento che **differenzia la consulenza dalle prestazioni scientifiche** può essere individuato nella finalizzazione dell'attività svolta alla produzione di un giudizio o parere, elemento presente nel caso della consulenza e non anche nelle prestazioni scientifiche.*

G. Dell'Aversana -

## PRESTAZIONI DI TRASPORTO COSE



G. Dell'Aversana -

## Trasporto intracomunitario di beni

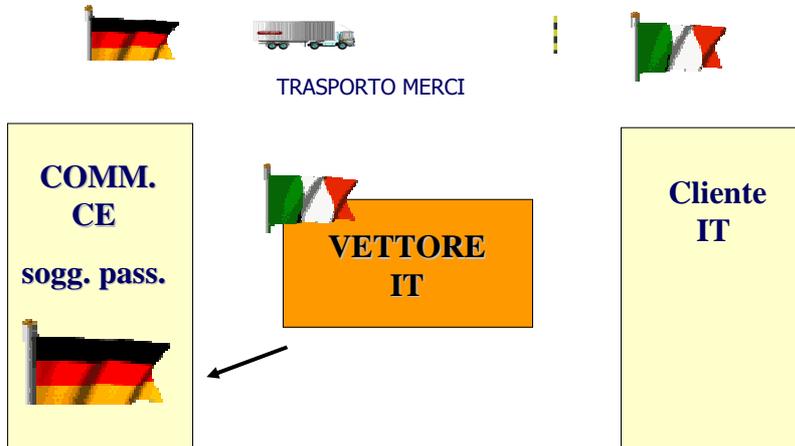
(Art. 7 DPR 633/72 – Definizioni - )

- Luogo di partenza (da cui inizia effettivamente trasporto) e luogo di arrivo (di effettiva conclusione trasporto) sono situati in due Stati membri diversi, anche se sono attraversati acque e spazi aerei extracomunitari o internazionali;
- Nei trasporti B2B si applica nuova regola: tassazione nel Paese del committente, a prescindere dal luogo in cui il trasporto è eseguito: rilevante in Italia anche se eseguito all'estero;
- Novità rispetto al 2009: se resi a committente soggetto passivo UE o extraUE sono fuori campo applicazione Iva e non concorrono alla formazione del *plafond*

G. Dell'Aversana -

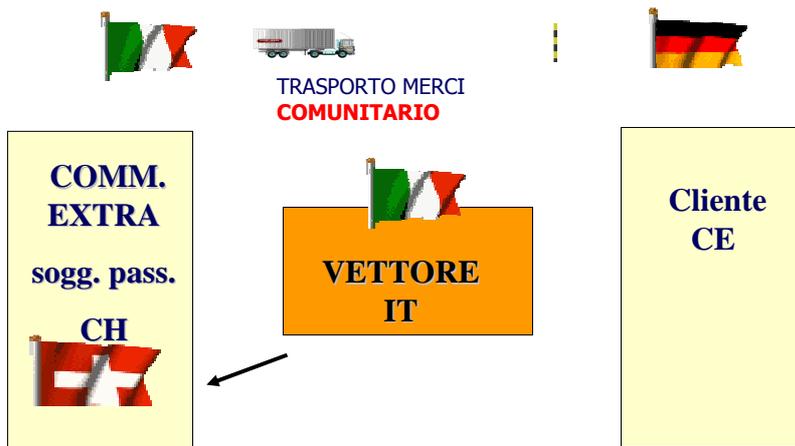
36

## Trasporto di beni



G. Dell'Aversana -

## Trasporto beni



G. Dell'Aversana -

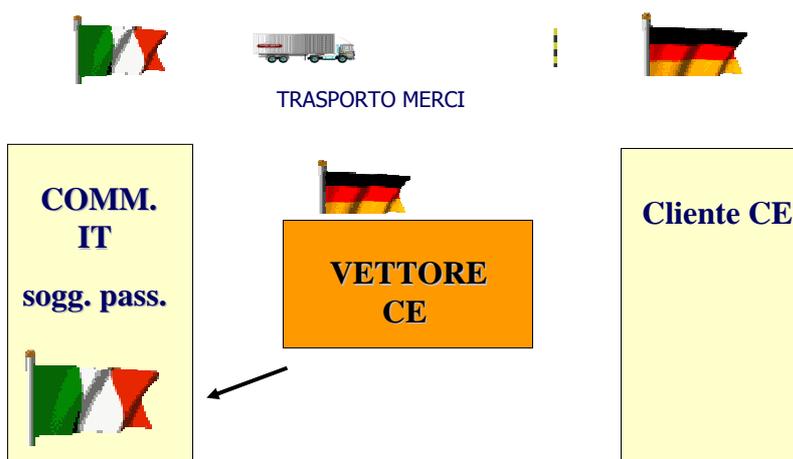
## Trasporto intracomunitario di beni

Prestatore	Committente	Iva	Criterio territorialità
UE-EXTRA UE soggetti passivi	IT soggetto passivo	SI	Committente (regola generale)
	UE-Extra UE soggetto passivo	NO	
	IT-UE-EXTRA UE privati	SI	In partenza dall'Italia
		NO	In partenza da altro Stato UE

G. Dell'Aversana -

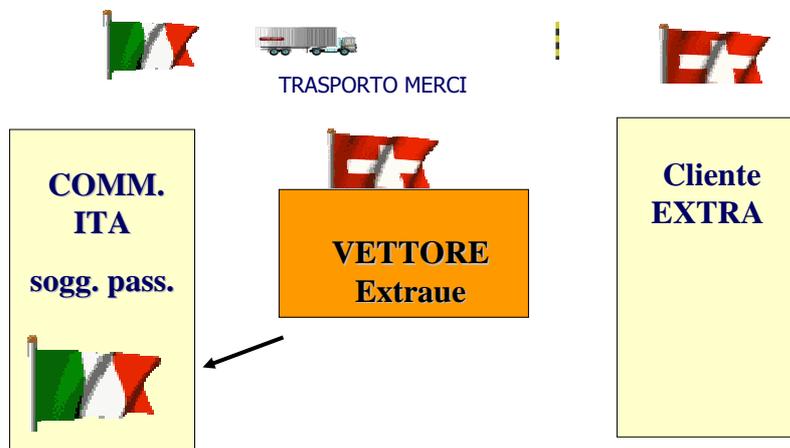
39

## Trasporto di beni



G. Dell'Aversana -

## Trasporti internazionali: esempio



G. Dell'Aversana -

## Trasporto intracomunitario di beni (cliente privato)

- **B2C:** Sono territorialmente rilevanti in Italia per l'intero percorso se il luogo di partenza è situato in Italia
- **B2C:** Se il luogo di partenza è situato in altro Stato UE, sono fuori dal campo di applicazione Iva



Cliente Privato IT

G. Dell'Aversana -

42

## Trasporto non intracomunitario di beni

- Regola generale **B2B**: luogo del committente, a prescindere dal luogo di esecuzione del trasporto o dal luogo in cui il prestatore è stabilito
- I trasporti relativi a beni che abbiano ricevuto una destinazione doganale di esportazione, transito o importazione temporanea sono non imponibili, in quanto servizi internazionali (art. 9, 1° comma, n. 2, d.p.r. 633 del 1972)
- I trasporti relativi a beni in importazione definitiva, i cui corrispettivi del trasporto siano stati assoggettati ad Iva a norma dell'art. 69, 1° comma, d.p.r. n. 633 del 1972 al momento dell'importazione, sono non imponibili, in quanto servizi internazionali (art. 9, 1° comma, n. 2, d.p.r. 633 del 1972)
- I servizi di spedizione relativi ai trasporti internazionali di cose, nonché i servizi relativi alle operazioni doganali, configurano operazioni non imponibili, in quanto servizi internazionali (art. 9, 1° comma, d.p.r. 633 del 1972)
- Trasporti B2C: rilevanti in Italia per la sola tratta percorsa in Italia ma non imponibili (art. 9, n. 2)

G. Dell'Aversana -

43

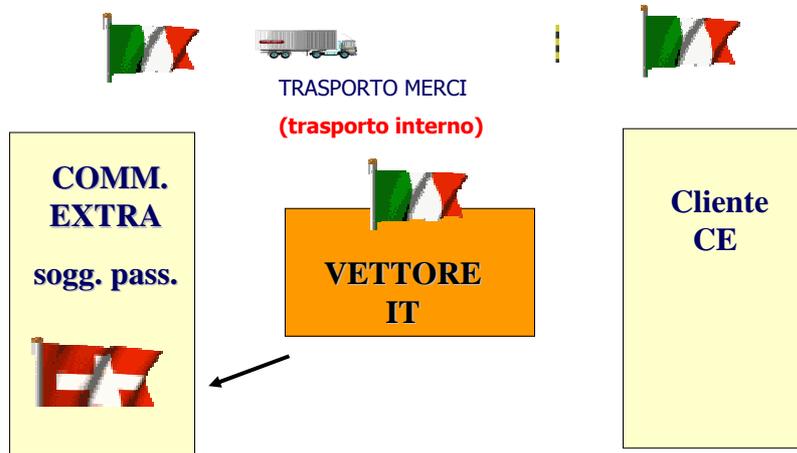
## Trasporto non intracomunitario di beni

Prestatore	Committente	Iva	Criterio territorialità
IT soggetto passivo	IT soggetto passivo	SI	Committente (regola generale)
	UE-Extra UE <b>soggetti passivi</b>	NO	Committente (regola generale)
	IT-UE-EXTRA UE <b>privati</b>	SI	Distanza percorsa in Italia
		NO	Distanza percorsa all'estero

G. Dell'Aversana -

44

## Trasporto beni



G. Dell'Aversana -

## Trasporti beni



G. Dell'Aversana -

## Trasporto non intracomunitario di beni

Prestatore	Committente	Iva	Criterio territorialità
UE-EXTRA UE soggetti passivi	IT soggetto passivo	SI	Committente (regola generale)
	UE-Extra UE soggetti passivi	NO	Committente (regola generale)
	IT-UE-EXTRA UE privati	SI	Distanza percorsa in Italia
		NO	Distanza percorsa all'estero

G. Dell'Aversana -

47

## Trasporti beni



TRASPORTO MERCI

**COMM.  
ITA**  
sogg. pass.



**VETTORE  
Extraue**




G. Dell'Aversana -

## PRESTAZIONI DI INTERMEDIAZIONE



G. Dell'Aversana -

## Intermediazioni: Legge Comunitaria 2008

(art. 24 legge 7 luglio 2009, n. 88)

Adeguamento della norma interna a quella comunitaria

NOVITA'

1. escluse da IVA quelle "estero su estero" (FINO AL 31/12/2009);
2. abrogazione dell'art. 40, comma 8 DL331/93 (intermediazioni comunitarie), con la precisazione che questa novità è in vigore dal **15 luglio 2009**: tutela dell'affidamento per il PLAFOND;
3. introduzione del "reverse charge" obbligatorio, per le intermediazioni rese da soggetto non residente a operatore ITA;

G. Dell'Aversana -

## Intermediazioni: dal 1 gennaio 2010 regola generale

- **Committente soggetto passivo stabilito in IT**
  - **Regola generale B2B**
    - Tassate in IT se il cliente è Ivi stabilito
      - Non opera più l'esclusione estero su estero
- **B2C**
  - Tassate in IT se l'operazione sottostante si considera effettuata in IT

**Deroga intermediazioni relative a beni immobili**

G. Dell'Aversana -

## Intermediazioni

Prestatore	Cliente	Iva	Criterio territorialità
IT soggetto passivo	IT soggetto passivo	SI	Committente (regola generale)
	UE-Extra UE soggetto passivo	NO	
	IT-UE-EXTRA UE privati	SI	Operazione principale tassabile in Italia
		NO	Operazione principale tassabile all'estero (UE o Extra)

G. Dell'Aversana -

52

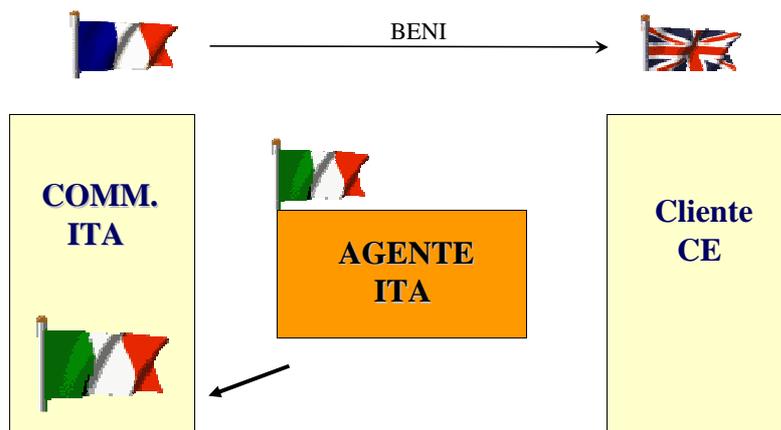
## Intermediazioni

Prestatore	Cliente	Iva	Criterio territorialità
UE-Extra UE soggetti passivi	IT soggetto passivo	SI	Committente (regola generale)
	UE-Extra UE soggetto passivo	NO	
	IT-UE-EXTRA UE privati	SI	Rapporto sottostante nel territorio italiano
		NO	Rapporto sottostante in altro Stato UE o Extra UE

G. Dell'Aversana -

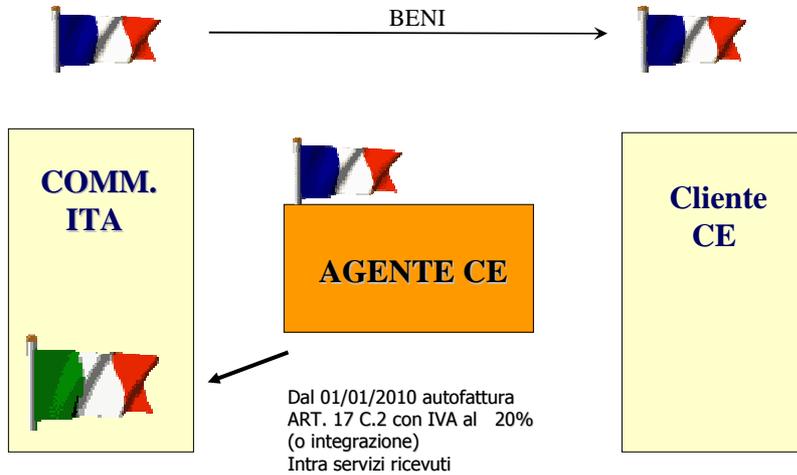
53

### Intermediazioni: esempio



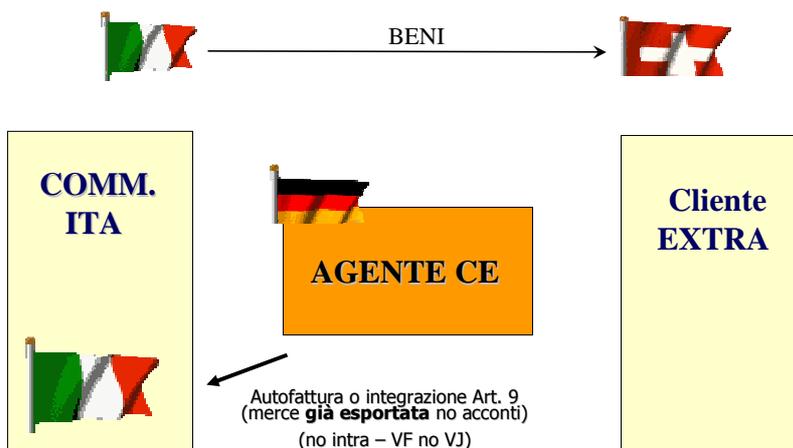
G. Dell'Aversana -

## Intermediazioni: esempio



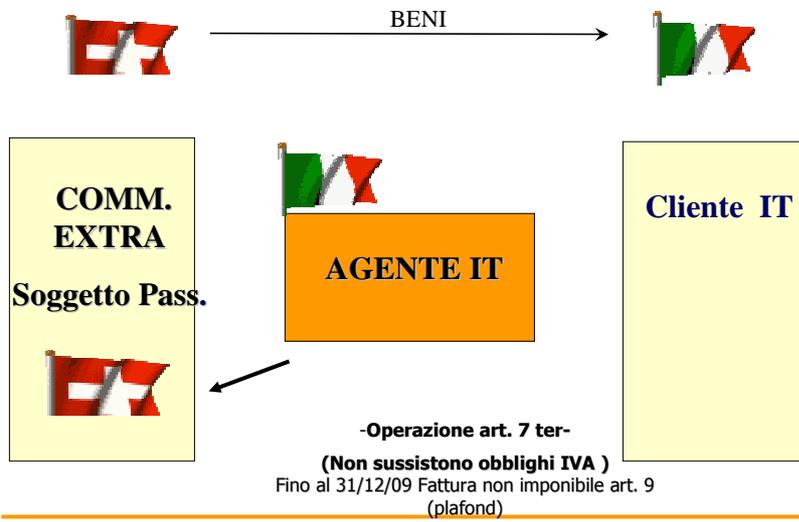
G. Dell'Aversana -

## Intermediazioni: esempio



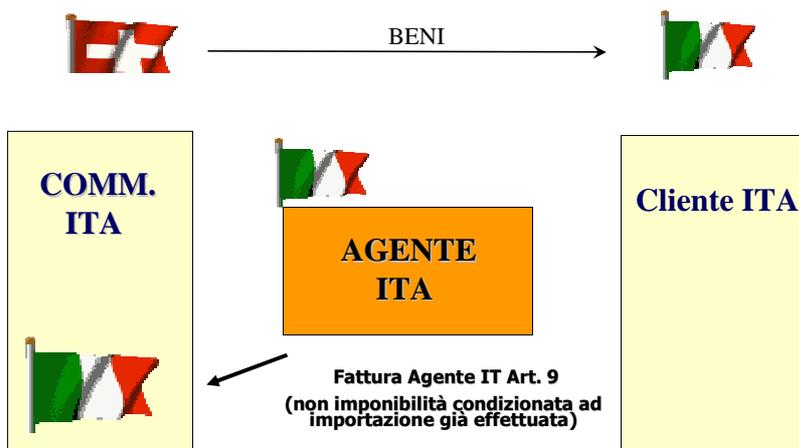
G. Dell'Aversana -

## Intermediazioni: esempio



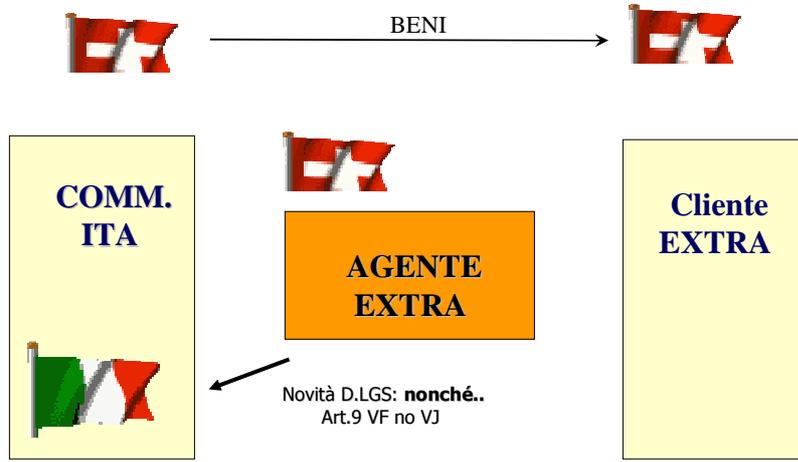
G. Dell'Aversana -

## Intermediazioni: esempio



G. Dell'Aversana -

## Intermediazione : esempio



G. Dell'Aversana -

## PRESTAZIONI DI LAVORAZIONE RELATIVE A BENI MOBILI



G. Dell'Aversana -

## Lavori su beni mobili

Dal 2010, nei rapporti **B2B**, le lavorazioni rientrano nel campo di applicazione dell'Iva solo se il committente è soggetto passivo Iva italiano; se è un soggetto estero il servizio sarà fuori campo applicazione dell'Iva italiana, con conseguente inapplicabilità regime di non imponibilità Iva

(Art.9 DPR 633/72 temporanea e committenti extraue) .

Il regime delle lavorazioni intraue subisce profonde modifiche: fino al 2009 erano rilevanti i servizi materialmente eseguiti in Italia, con l'importante conseguenza che i relativi corrispettivi concorrevano alla formazione del *plafond* Iva (art. 40 c. 4 bis. D.L.331/93)

**INTRASTAT:** Per le lavorazioni UE i soggetti mensili dovranno registrare l'operazione ai fini statistici nelle sezioni Beni e ai fini fiscali nelle sezioni Servizi

Esempio : Lavorazione su beni inviati da IT a FR che al termine della lavorazione sono ceduti in Francia (Autofattura con Intra).

## Lavori su beni mobili e perizie

Prestatore	Cliente	Criterio territorialità
ITA-UE-Extra UE soggetti passivi	Soggetto passivo	Committente (regola generale)
	Privato	Luogo in cui è eseguita la prestazione

### Servizi *e.commerce*

Prestatore 	Cliente	Iva	Criterio territorialità
<b>IT</b> soggetto passivo  	<b>IT</b> soggetto passivo	SI	Committente (regola generale)
	<b>IT</b> privato	SI	Prestatore (regola generale)
	<b>UE-Extra UE</b> soggetti passivi	NO	Committente (regola generale)
	<b>UE</b> privato	SI	Prestatore (regola generale)
	<b>Extra UE</b> Privato	NO	Art.7 septies lettera i)

G. Dell'Aversana -

### Servizi *e.commerce*

Prestatore 	Cliente	Iva	Criterio territorialità
  <b>UE</b> soggetto passivo	<b>IT</b> soggetto passivo	SI	Committente (regola generale)
	<b>IT</b> privato	NO	Prestatore (regola generale)

G. Dell'Aversana -

## Servizi e.commerce

Prestatore	Cliente	Iva	Criterio territorialità
			
 <b>EXTRAUE</b> soggetti passivi	IT soggetto passivo	SI	Committente (regola generale)
	IT privato	SI	Deroga Art. 7- sexies lett.f)

G. Dell'Aversana -

## SERVIZI RESI A **PRIVATI** EXTRACOMUNITARI Deroga (Art.7 – septies )

### Non rilevanti in Italia

- servizi immateriali
- prestazioni pubblicitarie
- consulenza e assistenza tecnica o legale
- elaborazione e fornitura dati e simili
- operazioni bancarie, finanziarie ed assicurative
- messa a disposizione del personale;
- locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto
- concessione dell'accesso ai sistemi di gas naturale o di energia elettrica
- servizi prestati per via elettronica;
- prestazioni di servizi inerenti all'obbligo di non esercitare interamente o parzialmente un'attività o un diritto di cui alle operazioni sopraelencate

### • Rilevanti in Italia

- Telecomunicazioni e broadcasting utilizzate in Italia

G. Dell'Aversana -

## ESTENSIONE DEL MECCANISMO DEL REVERSE CHARGE

**Art. 17, comma 2, dpr 633/1972: "Gli obblighi relativi alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato ... sono adempiuti dai cessionari o committenti."**

**Un soggetto passivo non residente non stabilito in Italia, pur se in possesso di rappresentante fiscale in Italia, quando effettua operazioni in Italia nei confronti di soggetti passivi non può applicare l'IVA Italiana;**

**Il soggetto passivo Italiano dovrà a sua volta applicare il meccanismo di inversione contabile, con emissione dell'autofattura;**

**La figura del R.F. continua ad essere necessaria quando il soggetto non residente effettua operazioni verso privati o altri soggetti non residenti (e non stabiliti in Italia) e per assolvere eventuali adempimenti legati alla disciplina degli acquisti/cessioni di beni intracomunitari.**

G. Dell'Aversana -

## Circolare 14 del 18 marzo 2010

(cessioni di beni e prestazioni di servizi da parte del R.F.)

In merito alle cessioni di beni e prestazioni di servizi poste in essere dal 1° gennaio - 19 febbraio 2010, da un soggetto non residente nel territorio dello Stato nei confronti di un soggetto passivo ivi stabilito, si ritiene che abbiano agito correttamente i cessionari o i committenti che, nelle more della emanazione del D.Lgs. n. 18, abbiano assunto il ruolo di debitore d'imposta, anticipando le modifiche apportate dal medesimo decreto legislativo all'articolo 17 del d.P.R. n. 633.

Nel caso in cui, invece, l'imposta sia stata assolta dal cedente o dal prestatore non residente, ottemperando a quanto stabilito dalla previgente disciplina, si è del parere che i soggetti interessati non debbano comunque operare variazioni ai sensi dell'articolo 26 del dPR n. 633 del 1972.

G. Dell'Aversana -

## INTRASTAT

(Modifica Art. 50 D.L.331/93)

I contribuenti sono tenuti a presentare in via telematica all'Agenzia delle dogane gli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari (Intra-bis), nonché delle prestazioni di servizi (Intra-quater) **diverse da quelle di cui agli articoli 7- quater e 7-quinquies** del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, rese nei confronti di soggetti passivi stabiliti in un altro Stato membro della Comunità e quelle da questi ultimi ricevute.

*Gli elenchi riepilogativi delle prestazioni di servizi non comprendono le operazioni per le quali non è dovuta l'imposta nello Stato membro in cui è stabilito il committente.*

(es. Trasportatore UE per merce in esportazione o importazione - Art.9 DPR 633/72-)

G. Dell'Aversana -

## Struttura dei modelli

Modello	Contenuto
INTRA-1	Frontespizio dell'elenco riepilogativo delle cessioni di beni e dei servizi resi
INTRA-1 <i>bis</i>	Cessioni di beni
INTRA-1 <i>ter</i>	Rettifiche alle cessioni di beni
INTRA-1 <i>quater</i>	Servizi resi
INTRA-1 <i>quinquies</i>	Rettifiche ai servizi resi
INTRA-2	Frontespizio dell'elenco riepilogativo degli acquisti di beni e dei servizi ricevuti
INTRA-2 <i>bis</i>	Acquisti di beni
INTRA-2 <i>ter</i>	Rettifiche agli acquisti di beni
INTRA-2 <i>quater</i>	Servizi ricevuti
INTRA-2 <i>quinquies</i>	Rettifiche ai servizi ricevuti

G. Dell'Aversana -

## NOVITA' INTRASTAT SERVIZI

### Modalità di presentazione

#### **Fino al 30/04/2010:**

- **supporto informatico entro il giorno 20 del mese successivo al periodo di riferimento**
- **servizio telematico dogane entro il 25 del mese successivo al periodo di riferimento**

#### **Da maggio 2010 :**

- **telematico dogane (entro il 25)**
- **telematico entrate ( attivo dal 10 maggio)**

G. Dell'Aversana -

## PERIODICITA' DEGLI ELENCHI 2010

Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 22 febbraio 2010, G. U. n. 53 del 5 marzo 2010

- a) Trimestrali, per i soggetti che hanno realizzato, nei quattro trimestri precedenti e **per ciascuna categoria di operazioni**, un ammontare trimestrale non superiore a euro 50.000;
- b) Mensili, per i soggetti che non si trovano nelle condizioni richieste dalla lettera a).

**Il superamento della soglia per una singola categoria(beni e servizi)** comporta l'applicazione della periodicità mensile anche per l'altra categoria.

*La periodicità annuale non è più prevista.*

G. Dell'Aversana -

## PERIODICITA' DEGLI ELENCHI 2010

Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 22 febbraio 2010, G. U. n. 53 del 5 marzo 2010

Es. 1) : se nel corso di un trimestre un soggetto passivo ha realizzato **cessioni** intracomunitarie di beni pari a **60.000 euro** e, nel medesimo periodo, ha prestato servizi per 10.000 euro, sarà tenuto a presentare mensilmente l'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie di beni e dei servizi intracomunitari resi.

Es. 2) se nel corso di un trimestre un soggetto passivo ha realizzato **acquisti** intracomunitari di beni pari a 30.000 euro e, nel medesimo periodo, ha ricevuto prestazioni di servizi per **55.000 euro**, sarà tenuto a presentare mensilmente l'elenco riepilogativo degli acquisti intracomunitari di beni e dei servizi intracomunitari ricevuti.

G. Dell'Aversana -

## CAMBIO PERIODICITA'

Si ipotizzi che un soggetto tenuto alla presentazione trimestrale degli elenchi, nel mese di maggio superi la soglia di 50mila euro per le prestazioni rese. Dal mese di giugno dovrà considerarsi soggetto ad una cadenza mensile, comporterà che entro il 25 luglio dovrà presentare la relativa dichiarazione mensile.

Nel contempo entro il 25 giugno sarà tenuto a presentare un elenco trimestrale, nel quale sono riepilogate le operazioni di aprile e maggio, ed a tal fine nel frontespizio barrerà la casella che la dichiarazione è riferita a due mesi.

G. Dell'Aversana -



**Esempio CPA – Classificazione dei prodotti associati alle attività -**

**I CODICI DA INDICARE NELLA DICHIARAZIONE INTRA DEVONO ESSERE DI SEI CARATTERI**

**69 Servizi legali e contabilità**

- 691011 Servizi di consulenza e rappresentanza legale nel campo del diritto penale
- 691012 Servizi di consulenza e rappresentanza legale in procedimenti giudiziari in campo societario e commerciale
- 691013 Servizi di consulenza e rappresentanza legale in procedimenti giudiziari nel campo del lavoro
- 691014 Servizi di consulenza e rappresentanza legale in procedimenti giudiziari in materia civile
- 691015 Servizi degli studi legali e notariali in materia di brevetti, diritti d'autore e altri diritti di proprietà intellettuale

**Ateco 2007**

691016	69.2	CONTABILITÀ, CONTROLLO E REVISIONE CONTABILE, CONSULENZA IN MATERIA FISCALE E DEL LAVORO
691017	69.20	Contabilità, controllo e revisione contabile, consulenza in materia fiscale e del lavoro
691018	69.20.1	Attività degli studi commerciali, tributari e revisione contabile
691019	69.20.11	Servizi forniti da dottori commercialisti *
692010	69.20.12	Servizi forniti da ragionieri e periti commerciali
692021	69.20.13	Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi
692022	69.20.14	Attività svolta dai Centri di assistenza fiscale (Caf)
692023	69.20.15	Gestione ed amministrazione del personale per conto terzi
692024	69.20.2	Attività delle società di revisione e certificazione di bilanci
692025	69.20.20	Attività delle società di revisione e certificazione di bilanci
692026	69.20.3	Attività dei consulenti del lavoro
692027	69.20.30	Attività dei consulenti del lavoro

G. Dell'Aversana -



**RIEPILOGO DEGLI ACQUISTI INTRACOMUNITARI DI BENI E DEI SERVIZI RICEVUTI**

Mod. INTRA-2 Quarter

SEZIONE 3. SERVIZI RICEVUTI REGISTRATI NEL PERIODO

PERIODO MESE  TRIMESTRE  ANNO 2010 PARTITA IVA 2384322025

???

P S G R	FORNITORE		AMMONTARE DELLE OPERAZIONI IN EURO	AMMONTARE DELLE OPERAZIONI IN VALUTA	RIFERIMENTO FATTURA		CODICE SERVIZIO	MODALITA' DI EROGAZIONE	MODALITA' DI INCASSO	PAESE DI PAGAMENTO
	STATO	CODICE IVA			NUMERO	DATA				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	LU	12345678	60		42	15/04/10	582932	I	A	LU

Il professionista Bianchi (IT 2384322025) ad aprile 2010 ha acquistato tramite internet l'aggiornamento del proprio antivirus -codice cpa 582932 "download di software applicativo" -, Ha effettuato il il pagamento di 60 € in data 15 aprile 2010 con carta di credito su un conto lussemburghese del fornitore (LU12345678). Il professionista Bianchi è tenuta alla presentazione trimestrale degli intra.

G. Dell'Aversana -

## Circolare Agenzia Entrate 17.2.2010, n. 5/E

*“l’Amministrazione finanziaria, ... **non applicherà sanzioni** in caso di eventuali violazioni concernenti la compilazione dei suddetti elenchi, relativi ai **mesi da gennaio a maggio 2010** per gli obblighi mensili, nonché al **primo trimestre 2010** per gli obblighi trimestrali.*

*Ciò a condizione che i contribuenti provvedano a sanare eventuali violazioni, **inviando, entro il 20 luglio 2010, elenchi riepilogativi integrativi..”***

G. Dell'Aversana -

## Violazioni modelli Intrastat

- Tardiva presentazione elenchi Intra (Risoluzione n. 20/E del 16 febbraio 2005): E' possibile il ravvedimento operoso con riduzione dell'importo della sanzione ad un decimo del minimo, da effettuarsi mediante F24 e codice tributo 8911.  
**N.B.:** La tardiva presentazione degli elenchi Intra Beni e Servizi viene gestita direttamente dall'Agenzia delle Entrate
- Violazioni relative ai dati fiscali (art. 11, comma 4, DLgs n. 471/97): L'ufficio riscontrata la violazione invita l'operatore a regolarizzare entro un termine. Se l'operatore regolarizza entro il termine la sanzione non è dovuta nel caso di dati inesatti/mancanti o è ridotta della metà nel caso di omissione della presentazione.
- Violazioni relative ai dati statistici (art. 11, comma 2, DLgs n. 322/89): L'ufficio riscontrata la violazione invita l'operatore a regolarizzare entro un termine. Se l'operatore regolarizza entro il termine la sanzione viene ridotta.

G. Dell'Aversana -

## Violazioni relative ai dati fiscali

(Art. 11, comma 4, DLgs n. 471/97)

<b>VIOLAZIONE</b>	<b>SANZIONE</b>
Omessa presentazione dell'elenco	Da 516€ a 1032€ per ciascun elenco
Presentazione tardiva, ma entro 30 giorni dalla richiesta dell'Ufficio	Da 258€ a 516€
Presentazione tardiva spontanea con ravvedimento operoso	52€ (F24 codice tributo 8911)
Presentazione di elenco incompleto, inesatto o irregolare	Da 516€ a 1032€ La sanzione non si applica se i dati mancanti o inesatti vengono integrati o corretti anche a seguito di richiesta degli uffici preposti al controllo

G. Dell'Aversana -

## Violazioni relative ai dati statistici

(Art. 11, comma 2, DLgs n. 322/89)

<b>VIOLAZIONE</b>	<b>SANZIONE</b>
Omissione o inesattezze dei dati	Da 516€ a 5.164 € Enti e società Da 206 € a 2.065 € Persone fisiche
Omissione o inesattezze dei dati, purchè integrati nel termine fissato dall'Ufficio	Da 258€ a 2582€
Integrazione o correzione spontanea di dati mancanti o inesatti	Nessuna sanzione

G. Dell'Aversana -

## Il ravvedimento operoso

- La sanzione è ridotta (art. 13 DLgs 472/97 modificato dall'art. 16 del Decreto Legge 185/08 e art. 2 DLgs 99/2000) sempre che la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche rese note ai soggetti obbligati.

Deve essere eseguito, entro il termine per la presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione con le seguenti modalità:

- Pagamento della sanzione;
  - Presentazione modelli Intra: è obbligatoria in ogni caso la presentazione del modello Intra in precedenza omesso.
- Il versamento delle sanzioni relative all'Intra va effettuato con il modello F24 codice tributo 8911.

G. Dell'Aversana -

## Nuove regole sui rimborsi IVA ai soggetti non residenti

Vecchia norma	Nuova norma	Osservazioni
38-bis	38-bis	Invariata. Norma applicabile anche ai rimborsi richiesti delle stabili organizzazioni o dai rappresentanti fiscali dei non residenti ovvero ai non residenti identificati direttamente
===	38-bis1	Rimborsi richiesti da <b>soggetti passivi nazionali</b> per acquisti effettuati in altri Stati membri dell'UE ( <a href="#">Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 1 Aprile 2010</a> )
38-ter	38-bis2	Rimborsi a <b>soggettivi passivi stabiliti in altri Paesi UE</b> per gli acquisti effettuati in Italia
38-ter, comma 2	38-ter	Rimborsi a <b>soggettivi stabiliti fuori dalla Comunità (Svizzera, Norvegia e Israele)</b> resta la richiesta in forma cartacea, con il modello Iva 79 al Centro operativo di Pescara (30 settembre).

G. Dell'Aversana -

## **RIMBORSI IVA A SOGGETTI RESIDENTI (38-bis1)**

### **Acquisti in altri Stati comunitari**

La domanda di rimborso non è più cartacea bensì telematica e si presenta all'Agenzia delle Entrate, via web con i canali telematici Entratel e Fisconline.

Sarà cura dell'Agenzia, nei successivi 15 giorni e una volta svolti i controlli, inoltrare la domanda di rimborso allo Stato membro competente.

Con il provvedimento dell'Agenzia è stato approvato anche l'elenco delle informazioni da indicare all'interno della richiesta di rimborso. Alcune di esse possono variare in base allo Stato a cui l'istanza è indirizzata. Ad esempio, è facoltà dello Stato comunitario scegliere la lingua e la valuta da utilizzare nella compilazione della domanda o volere che la descrizione dell'attività economica del richiedente venga fatta utilizzando un testo libero piuttosto che appositi codici.

G. Dell'Aversana -

### **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 1 Aprile 2010**

**(ALLEGATO B)**

L'Agenzia delle entrate relativamente alle richieste di rimborso esegue i seguenti controlli:

- a) i codici utilizzati per la descrizione dell'attività e dei beni devono corrispondere a quelli richiesti dallo Stato membro competente per il rimborso;
- b) il periodo del rimborso non deve essere maggiore ad un anno solare e non deve essere inferiore ad un trimestre solare, salvo che si tratti del rimborso concernente le operazioni eseguite nella parte rimanente dell'anno o nei casi di cessazione o di inizio di attività;
- c) i requisiti espressi dallo Stato membro competente per il rimborso devono essere rispettati nella domanda di rimborso;
- d) l'importo del rimborso non deve essere inferiore al minimo consentito;
- e) in una o più fatture, che il pro-rata provvisorio è valido in base a quanto definito dagli artt. 174 e 175 della direttiva 2006/112/CE;
- f) l'ammontare detraibile dell'imposta sul valore aggiunto indicato nella domanda non è diverso da quello che risulta dall'applicazione della percentuale di detrazione dichiarata

Dopo le dovute verifiche l'agenzia delle Entrate potrà comunicare al soggetto richiedente il mancato inoltro, in tal caso è ammesso ricorso in Commissione Tributaria da parte del richiedente

G. Dell'Aversana -

## Operatori di altri Stati Ue (38-bis2)

Gli operatori economici comunitari non presenteranno più la domanda di rimborso, per le operazioni effettuate in Italia, direttamente al Centro operativo di Pescara, ma lo faranno **tramite la propria Amministrazione finanziaria.**

Il Centro operativo di Pescara dovrà prendere una decisione sulle richieste di rimborso nei 4 mesi successivi alla loro ricezione; i 4 mesi possono diventare 6 o 8 se il Centro riterrà necessario procedere alla richiesta di informazioni, come ad esempio gli originali delle fatture, o chiederne ulteriori.

L'erogazione dei rimborsi dovrà comunque sempre avvenire nei 10 giorni successivi alla comunicazione di accoglimento della richiesta.

G. Dell'Aversana -