



IVA in fattura

Nuovo regime di territorialità al via dal 1° gennaio 2010

di **Marco Bargagli**

Principali novità operative

A partire dal 1° gennaio 2010 l'ordinamento tributario italiano recepisce importanti novità in materia di imposta sul valore aggiunto riguardanti:

- la territorialità delle prestazioni di servizi, con particolare riferimento al luogo di tassazione (Dir. 2008/8/CE - che modifica l'attuale versione dell'art. 7, Decreto IVA);
- i rimborsi a favore di soggetti passivi stabiliti in uno Stato membro diverso da quello cui si chiede il rimborso (soggetti comunitari non residenti).

In merito, la normativa comunitaria (Dir. 2008/9/CE) introduce nuove norme previste per il rimborso dell'IVA, con lo scopo di semplificare gli adempimenti a carico degli operatori economici, riducendo, nel contempo, le tempistiche per ottenere il rimborso;

- la nuova disciplina degli invii telematici dei modelli Intrastat (Dir. 2008/117/CE). In particolare, gli elenchi dovranno essere presentati, esclusivamente in via telematica, anche per le prestazioni di servizi, sia rese che ricevute, con cadenza mensile o trimestrale.

Luogo di tassazione: regola generale

Per tutte le prestazioni di servizi il luogo di tassazione diventa quello in cui avviene il **consumo effettivo**.

In deroga a tale disposizione, per i servizi prestati nei confronti di soggetti passivi IVA, il luogo di tassazione coincide con quello in cui è **stabilito il destinatario** della prestazione (committente) e non con quello in cui è stabilito il prestatore, criterio che sostituisce l'attuale regola del domicilio del prestatore.

In tale modo, si intende realizzare un'imposizione IVA delle prestazioni di servizio nel luogo ove le stesse vengono effettivamente consumate, con la conseguenza che il gettito erariale andrà a favore dello Stato che ha realmente titolo a percepire l'imposta.

Invece, per i servizi prestati a persone fisiche che non sono soggetti passivi IVA (privati), il luogo di tassazione rimane quello in cui il fornitore ha stabilito la sede della propria attività economica (luogo di stabilimento del prestatore - art. 7, Decreto IVA).

Quindi, la prestazione si considererà effettuata nel Paese in cui è stabilito il committente, se questi è soggetto d'imposta; di contro, se il committente è un consumatore finale, il luogo della tassazione rimane quello in cui è stabilito il **prestatore**.

Casi particolari

In casi particolari, si applicheranno, invece, i criteri che individuano il luogo di tassazione della prestazione nel Paese del consumo (con riferimento ai servizi di ristorazione, al noleggio di mezzi di trasporto, ai servizi culturali, sportivi, scientifici ed educativi, nonché, se resi a consumatori, i servizi televisivi, di telecomunicazione e quelli effettuati con mezzi elettronici). La nuova normativa include, inoltre, fra i soggetti passivi di imposta:

- tutti gli operatori cui sono ascrivibili anche attività non imponibili IVA, per tutti i servizi resi

Schema di sintesi

a tali soggetti, con la sola esclusione delle prestazioni di servizio ricevute da un soggetto passivo per il proprio uso personale o per quello dei suoi dipendenti.
– le persone giuridiche che non sono soggetti passivi, ma che sono identificate ai fini IVA.

Descrizione operazione	Luogo di tassazione
Prestazioni di servizi "generiche", committente è soggetto passivo IVA	Luogo in cui è stabilito il committente (destinatario della prestazione)
Prestazioni di servizi "generiche", committente non è soggetto passivo IVA	Luogo in cui il prestatore ha stabilito la sede della propria attività

Obblighi del prestatore

Nel caso di effettuazione di prestazioni di servizi nei confronti di soggetti non residenti, l'operatore italiano, prima di emettere la fattura, dovrà individuare esattamente lo *status* del cliente ed inoltre verificare se lo stesso acquista il servizio come soggetto passivo d'imposta, ovvero come privato consumatore finale.

In merito, la normativa UE (art. 43, Dir. 2008/8/CE) contiene la nuova definizione di soggetto passivo d'imposta, la quale risulta di fondamentale importanza per individuare il luogo di tassazione delle prestazioni di servizi.

In particolare, soggetto passivo può essere:

Soggetti passivi di imposta

- la persona fisica che, in qualità di operatore economico, esercita parimenti attività o effettua operazioni non considerate cessioni di beni né prestazioni di servizi imponibili, con riguardo a tutte le prestazioni che gli sono rese;
 - la persona giuridica che non è soggetto passivo e che è identificata ai fini IVA.
- In tale ipotesi, saranno soggetti passivi gli enti non commerciali, titolari di una partita IVA, a prescindere dalla destinazione del servizio utilizzato.

Adempimenti

Servizio reso ad un privato consumatore

Se il cliente estero è un privato consumatore o un soggetto passivo che non agisce in quanto tale, i servizi saranno soggetti ad IVA in Italia, luogo di residenza del prestatore.

In merito, il fornitore italiano, per non incorrere in sanzioni, dovrà richiedere al **cliente estero**, persona fisica, una **dichiarazione** attestante che l'acquisto della prestazione di servizio non sia effettuato nell'ambito dell'attività economica da lui esercitata, bensì avvenga a titolo privato. Solo così l'IVA dovrà essere applicata in Italia ed evidenziata in fattura.

Servizio reso nei confronti di un soggetto passivo IVA

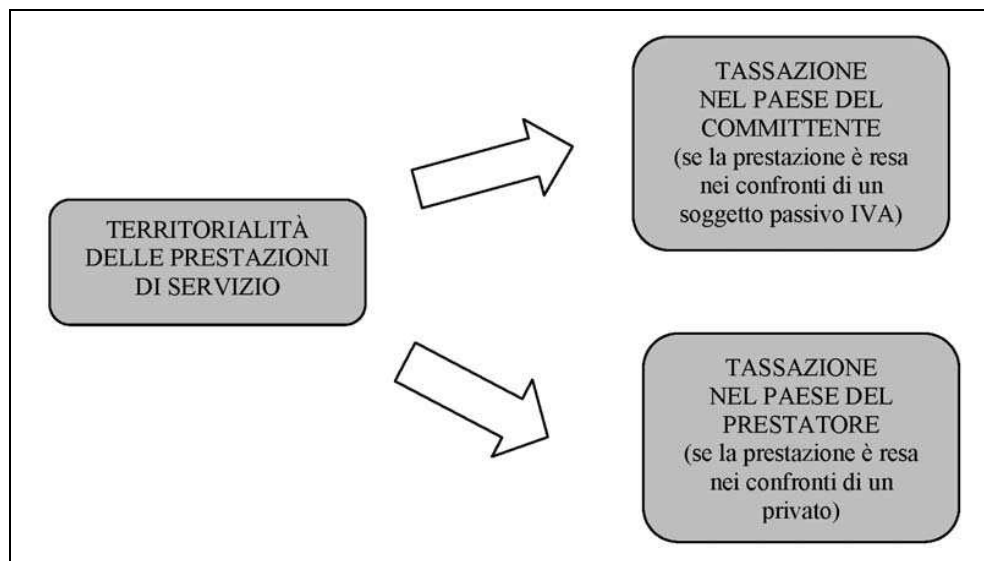
Se il cliente estero è un soggetto passivo IVA, i servizi saranno imponibili nel Paese del cliente stesso.

Tuttavia, il prestatore italiano, pur non dovendo addebitare l'IVA sulla fattura emessa nei confronti del cliente estero, dovrà seguire le prescrizioni previste dalla normativa comunitaria, ovvero:

Adempimenti

- emettere una fattura riportante il titolo di non imponibilità (art. 7-ter, Decreto IVA);
- riportare il numero di partita IVA del cliente comunitario;
- compilare il nuovo modello Intrastat, che dovrà riportare i servizi resi ai clienti non residenti, stabiliti in altri Paesi UE, che dovranno poi assolvere all'estero l'IVA con il meccanismo del *reverse charge* (inversione contabile).

Schema di sintesi



Modalità di fatturazione

La fatturazione, di conseguenza, dovrà rispettare, operativamente, i criteri indicati nell'esempio sotto riportato.

Esempio fattura

Gamma S.p.a. Via Salvo d'Acquisto, 10 10136 - Torino P. IVA: 01234466890			
FATTURARE A: Gamma Ltd.		FATTURA N. 09/2010 DATA: 01/02/2010	
INDIRIZZO: Rue Delacroix, 65 Paris (Francia)			
VAT: 12345678901			
NOTE: prestazione di consulenza tecnica come concordato contrattualmente			
Quantità	Descrizione	Prezzo	Importo
	Consulenza tecnica	3.000,00	3.000,00
ANNOTAZIONI: l'applicazione dell'IVA è a carico del cliente, ai sensi dell'art. 7-ter, D.P.R. n. 633/1972, di cui alla Direttiva 2008/8/CE		Imponibile	3.000,00
		IVA	-
		TOTALE FATTURA	€ 3.000,00

**Reverse charge:
regola generale****Acquisti di beni e servizi**

Qualora un operatore economico nazionale acquisti beni o servizi da un soggetto non residente, dovrà applicare l'inversione contabile, anche se il fornitore estero è identificato o ha nominato un rappresentante fiscale in Italia.
Infatti, il soggetto estero non deve esporre l'IVA in fattura.

Eccezioni

Tale obbligo non si applica solo se il soggetto non residente fornisce beni o servizi ad un operatore italiano tramite una **stabile organizzazione** situata nel nostro Paese.
Di conseguenza, la nuova disposizione stabilisce che l'operatore nazionale deve provvedere ad effettuare tutti gli adempimenti previsti dalla normativa IVA, primo fra tutti, emettendo apposita autofattura.

Caso pratico

Si supponga che la società Gamma Ltd., soggetto non residente, senza stabile organizzazione sul territorio dello Stato, effettui una prestazione di servizio, territorialmente rilevante, nei confronti della società Beta S.p.a.
Beta S.p.a. deve provvedere ad emettere autofattura, in un unico esemplare, integrando l'importo ed evidenziando l'IVA.

**Esempio
autofattura**

Beta S.p.a. Via Roma, 21 10136 - Torino P. IVA: 01234466890			
FATTURARE A: Beta S.p.a.		AUTOFATTURA N. 02/2010 DATA: 07/02/2010	
NOTE: consulenza tecnica effettuata dalla società Gamma Ltd. - 34, Kingdom Road - 00194 - Londra.			
Quantità	Descrizione	Prezzo	Importo
	Consulenza tecnica	10.000,00	10.000,00
ANNOTAZIONI: prestazione di servizio, territorialmente rilevante in Italia, resa da soggetto non residente, ai sensi dell'art. 17, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972		Imponibile	10.000,00
		IVA 20%	2.000,00
		TOTALE FATTURA	€ 12.000,00

Decorrenza delle disposizioni

Le regole di tassazione in oggetto (contenute nel nuovo art. 7-ter, Decreto IVA) decorrono con effetto dal 1° gennaio 2010, stabilendo che la territorialità di tali operazioni rientrerà nel criterio generale che identifica il luogo di imposizione delle prestazioni di servizi rese a soggetti passivi IVA nel luogo in cui è stabilito il committente.

Le nuove disposizioni relative al luogo di tassazione dei servizi televisivi, di telecomunicazione e dei servizi resi con mezzi elettronici nei confronti di consumatori finali saranno invece differite al 2015.

LIBRI

Dal bilancio d'esercizio al reddito d'impresa

di Guido e Andrea Vasapoli

XVI Edizione, IPSOA 2009, € 135,00

Arrivato alla **XVI edizione** è lo strumento indispensabile per affiancare professionista e azienda nella redazione del **bilancio d'esercizio** e nella determinazione del **reddito d'impresa**.

Il volume analizza nel dettaglio gli schemi di **stato patrimoniale** e di **conto economico**, la nota integrativa ed i principi per la determinazione del reddito d'impresa, tenendo conto delle ultime novità legislative. Prende quindi in esame gli **aspetti civilistici, fiscali e contabili** delle singole **poste di bilancio**. Gli Autori affrontano l'argomento in modo chiaro e schematico, evidenziando, per ciascuna voce, le rilevazioni contabili, i prospetti di raffronto tra la normativa civilistica e fiscale e i relativi principi contabili.

Il testo è completato dalla descrizione dei libri e registri obbligatori richiesti dalla normativa civilistica e fiscale.

L'edizione 2009 recepisce e commenta, oltre alla **Finanziaria 2009** e alla Manovra fiscale collegata, altri importanti provvedimenti normativi.

Tra le principali novità trattate ricordiamo: la nuova determinazione della base imponibile IRAP, le modifiche alla norma-

tiva sulle società di comodo, le nuove disposizioni per le **spese di rappresentanza**, la deducibilità degli **interessi passivi**, la **rivalutazione** degli immobili, la determinazione del reddito per le società che adottano i **Principi contabili internazionali**, il bilancio in formato **XBRL**, i nuovi limiti per i **bilanci abbreviati e consolidati**, le modifiche normative per le **azioni proprie**, l'imposta sostitutiva sui **riallineamenti**, le Circolari e Risoluzioni ministeriali fino al 31 gennaio 2009.

Il **cd-rom** allegato riporta tutti i contenuti del volume e la documentazione ufficiale collegata. Lo strumento permette quindi di consultare il libro in formato elettronico e di effettuare ricerche a testo libero per una più agevole consultazione.

Per informazioni o per l'acquisto:

- **Redazione** 02.82476085
- **e-mail:** redazione.amministrazioneeffinanza.ipsoa@wki.it
- **Servizio Informazioni Commerciali Ipsoa** Tel. 02.82476794 – fax 02.82476403
- **Agenzia Ipsoa di zona** www.ipsoa.it

