



# Territorialità servizi IVA 2010

**Associazione dottori commercialisti**

**Milano, 12 gennaio 2010**

**\*La relazione tiene conto della bozza di recepimento delle direttive non ancora pubblicata in  
Gazzetta Ufficiale**

giorgio@studioconfente.eu



## Le direttive europee di modifica dell'IVA: dal 1/1/2010

---

1. Direttiva 2008/8/CE: nuovi criteri della **territorialità nei servizi**
2. Direttiva 2008/9/CE: nuove procedure di **rimborso** per spese sostenute in un altro paese comunitario e soggette ai IVA in quel paese
3. Direttiva 2008/117/CE: **lotta alle frodi fiscali** connesse alle operazioni internazionali



# Legge comunitaria 2008: rilevanza per i servizi

(legge 7 luglio 2009, n. 88 in vigore dal 29 luglio 2009)

---

1. Cessioni e prestazioni senza corrispettivo (autoconsumo, assegnazione ai soci, prestazioni per finalità estranee, ecc.): abbandono del valore normale e riferimento al prezzo di acquisto o di costo *“determinati al momento in cui si effettuano tali operazioni”* : questa disposizione entra in vigore dal 27 settembre 2009
2. Operazioni fra soggetti correlati: applicazione del “valore normale” nel caso di pro rata di una delle parti
3. Prestazioni di intermediazione: adeguamento della norma interna a quella comunitaria



# Mandato senza rappresentanza e riaddebito servizi

(art. 3, comma 3, ultimo periodo DPR 633/72)

---

*"Le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario".*

## CONSEGUENZE

1. le prestazioni di servizi rese o ricevute dal mandatario senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario;
2. le due prestazioni convenzionalmente "rese" o "ricevute" tra il mandante e il mandatario e tra il mandatario ed il terzo (e viceversa) conservano sempre la medesima natura "*oggettiva*" (Risoluzioni dell'11 febbraio 1998, n. 6, del 27 settembre 1999, n. 146, del 27 dicembre 1999, n. 170)
3. resta, però, distinta la posizione "*soggettiva*" del mandante da quella del mandatario e i due operatori mantengono autonome soggettività tributarie (es. territorialità, qualifiche soggettive, ecc.)



## Riaddebito servizi con IVA indetraibile

(art. 3, comma 3, ultimo periodo DPR 633/72)

---

Norma di comportamento 139, Associazione dottori commercialisti di Milano

- il soggetto che sostiene in nome proprio il costo del servizio dovrebbe poter detrarre sempre l'IVA che gli è stata addebitata dal prestatore nella fattura ad esso intestata per poi rifatturare distintamente alla controparte il costo del servizio, con l'applicazione dell'IVA secondo l'aliquota propria;
- la controparte che riceve la fattura con il riaddebito del costo, in quanto consumatore finale del servizio, non detrae l'imposta o la detrae in misura ridotta, ai sensi dell'articolo 19 bis 1.

Risoluzione n. 238/E del 24 agosto 2007,

L'Agenzia delle entrate ha precisato che se nel corrispettivo addebitato in fattura per un servizio complesso integralmente assoggettato a IVA siano compresi anche costi che per il prestatore sono oggettivamente indetraibili (viaggi, auto, ecc.) il soggetto che riceve il servizio non soffre delle stesse limitazioni oggettive di indetraibilità di cui ha sofferto il prestatore



# Effettuazione dell'operazione

(art. 6 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

---

Le prestazioni di servizi di cui all'articolo 7-ter (regola generale B2B), rese da soggetto passivo CE a soggetto passivo IT

- effettuate in modo continuativo,
- nell'arco di un periodo superiore a un anno,
- 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

Considerazioni:

- servizi "continuativi"
  - Intrastat
  - Base imponibile
-



# Fatturazione e volume d'affari

(art. 20 e 21 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

---

Le novità che riguardano le fatture attive sono:

1. Obbligo di emissione per le prestazioni rese a soggetto passivo CE
2. Obbligo di indicazione della partita IVA, in fattura, del cliente CE
3. Queste operazioni non rientrano nel volume d'affari



# Soggetto passivo: definizione generale

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

---

per «soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato» si intende il soggetto che ha:

1. il domicilio nel territorio dello Stato (sede legale)
2. oppure la residenza (sede effettiva) se il domicilio non è all'estero;
3. ovvero una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute.



## Soggetto passivo: territorialità - operazioni passive

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

---

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

1. 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;
2. gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni anche **quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole**;
3. gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, **identificati** ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.



## Cessioni di beni: territorialità

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

---

BENI IMMOBILI	Luogo in cui si trova il bene
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>

---



# Cessioni di beni immobili: territorialità

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

---

## NORMA COMUNITARIA:

Si considera come luogo della cessione, se il bene non viene spedito o trasportato, il luogo dove il bene si trova al momento della cessione (art. 31 direttiva 112/2006/CE)

## NORMA NAZIONALE:

Le cessioni aventi per oggetto beni immobili si considerano effettuate nel territorio dello stato se ivi è situato il bene (art. 7, comma 2, Dpr 633/72).

*Con risoluzione n. 25472 del 2/12/1976, il ministero delle finanze ebbe a dichiarare che la cessione di un fabbricato situato nel territorio nazionale, appartenente ad una società priva di stabile organizzazione in Italia, rientra nella sfera di applicazione dell'Iva anche se si tratti di un'operazione occasionale.*



## Cessioni di beni mobili: territorialità

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

Le cessioni che si realizzano quando i beni non si trovano fisicamente nel territorio nazionale devono considerarsi non soggette all'Iva per mancanza della territorialità.

Diverso è il caso del cd. "**consignment stock**", che si realizza quando il cedente nazionale invia le merci a destinazione di un acquirente stabilito fuori del territorio della comunità, presso un deposito del medesimo, con l'intesa che le merci resteranno di proprietà del cedente fino a quando non saranno prelevate dall'acquirente (risoluzione n. 58 del 5 maggio 2005).

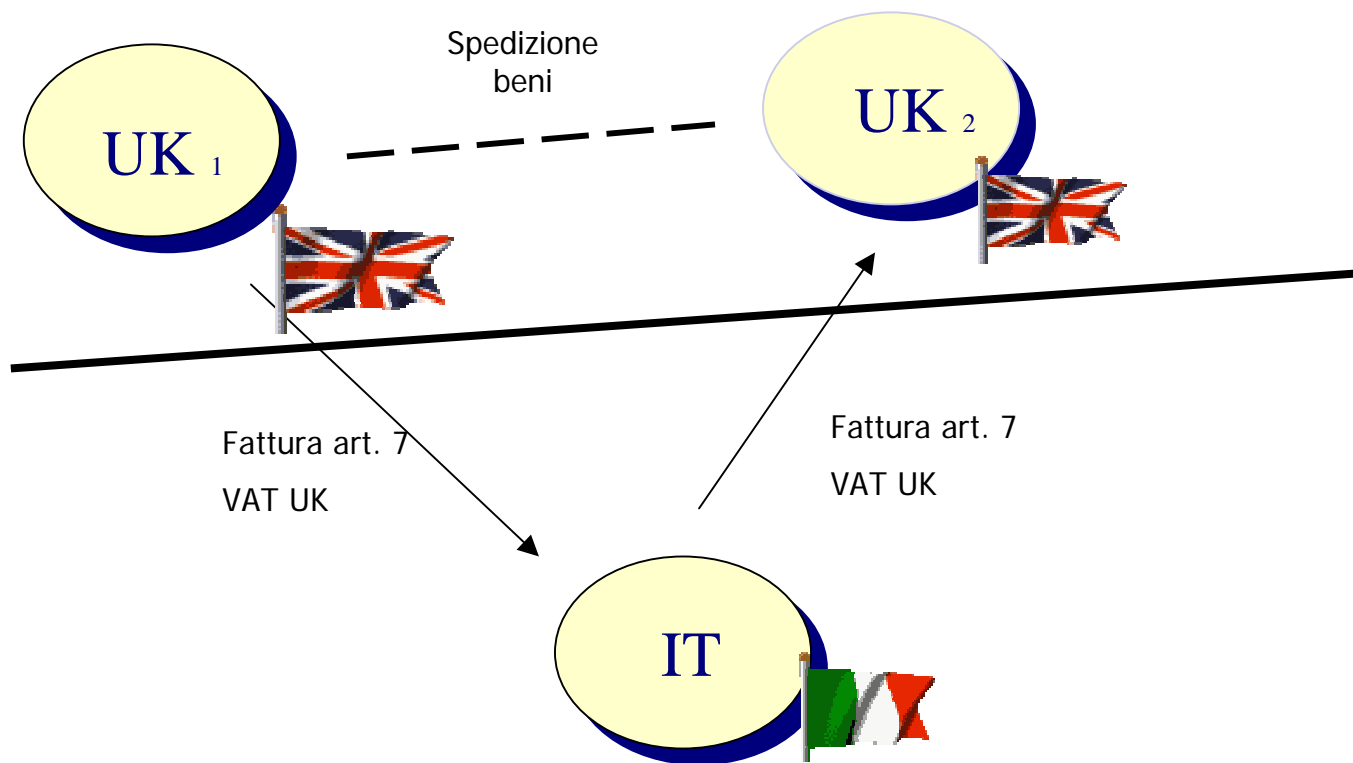
Secondo la norma di comportamento n. 161, del luglio 2005 dall'Associazione Italiana Dottori Commercialisti di Milano, la stessa conclusione può essere estesa ad altre tipologie di operazioni assimilabili alle esportazioni, nelle quali la vendita si realizza successivamente alla spedizione dei beni all'estero (*Ad esempio, la tentata vendita e le cessioni di beni eseguite all'estero in occasione di fiere*)

Procedura:

- ordine cliente
- fattura pro forma e bolletta doganale
- documento di prelievo
- fattura esportazione contenente i riferimenti dei predetti documenti

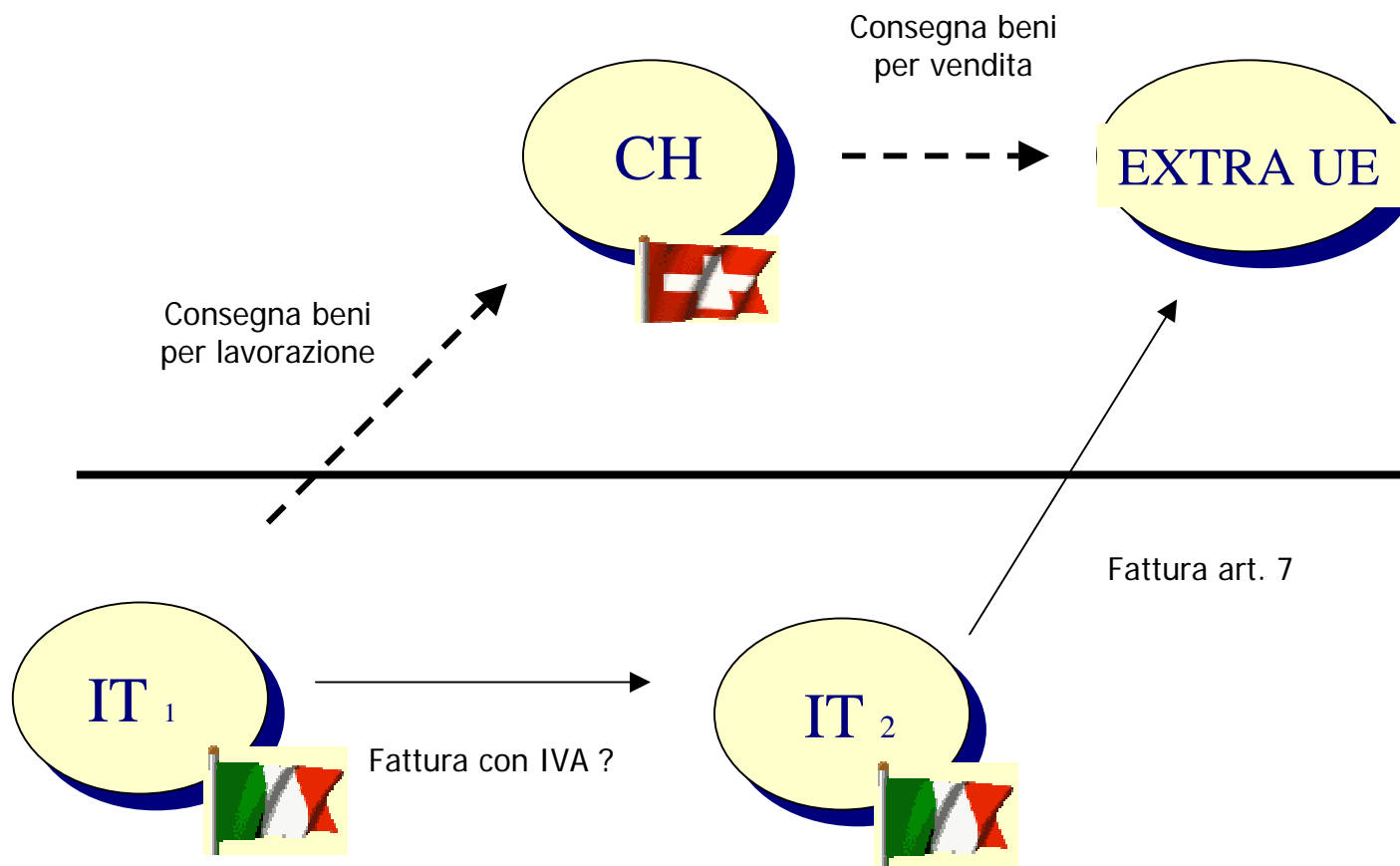
# Cessioni di beni mobili: esempio 1

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



## Cessioni di beni mobili: esempio 2

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





# Cessioni di beni durante un trasporto INTRA

(art. 7 bis, comma 2, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

---

Si considerano effettuate nel territorio dello stato le cessioni di beni nei confronti di passeggeri nel corso di un trasporto intracomunitario a mezzo di navi, aeromobili e treni, se il trasporto ha inizio nel territorio dello stato

Prima del 30 giugno 1993 vendite equiparate ad esportazioni: ora solo nel caso di trasporto extra CE



Ai predetti fini si considera:


- intracomunitario il trasporto con luogo di partenza e di arrivo situati in stati membri diversi;
- luogo di partenza quello di primo punto di imbarco dei passeggeri;
- luogo di arrivo quello dell'ultimo punto di sbarco.



## Territorialità: navi e aerei

---

Ai sensi del codice della navigazione, appartengono al territorio dello stato le navi e gli aeromobili italiani in navigazione in acque o spazi aerei internazionali

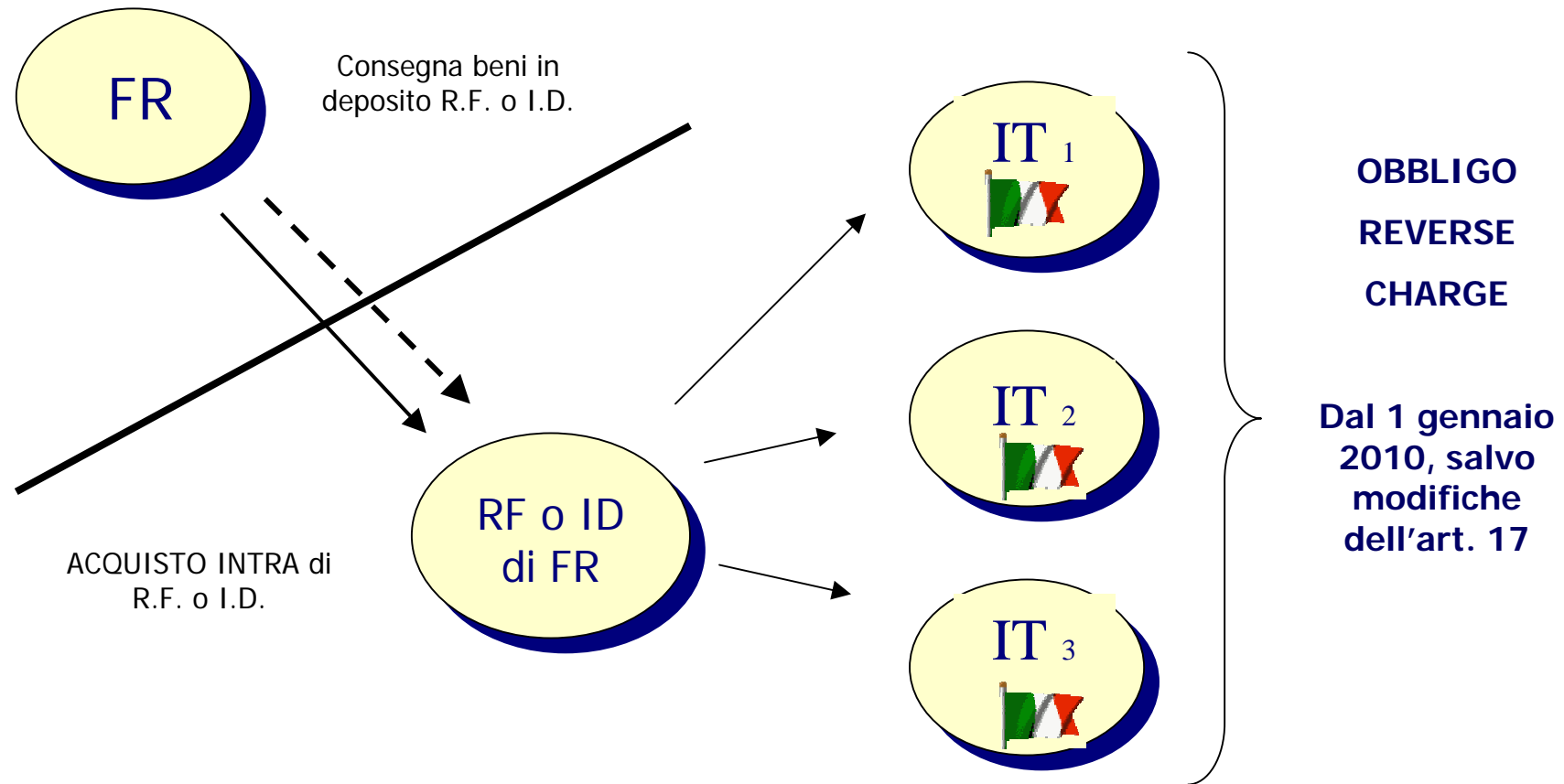


*Con la risoluzione 28 febbraio 1997, n. 36/E, l'amministrazione finanziaria si è pronunciata in merito al trattamento da riservare, agli effetti dell'Iva, alle prestazioni pubblicitarie rese nei confronti di committenti comunitari ed extracomunitari, sotto forma di spot proiettati sui voli internazionali ed intercontinentali dell'Alitalia.*

*Indicazioni analoghe sono state rese in relazione alle prestazioni a bordo delle navi in navigazione in acque internazionali, sia pure riguardo principalmente all'imposta sugli spettacoli, con la risoluzione n. 340653 del 21 dicembre 1985*

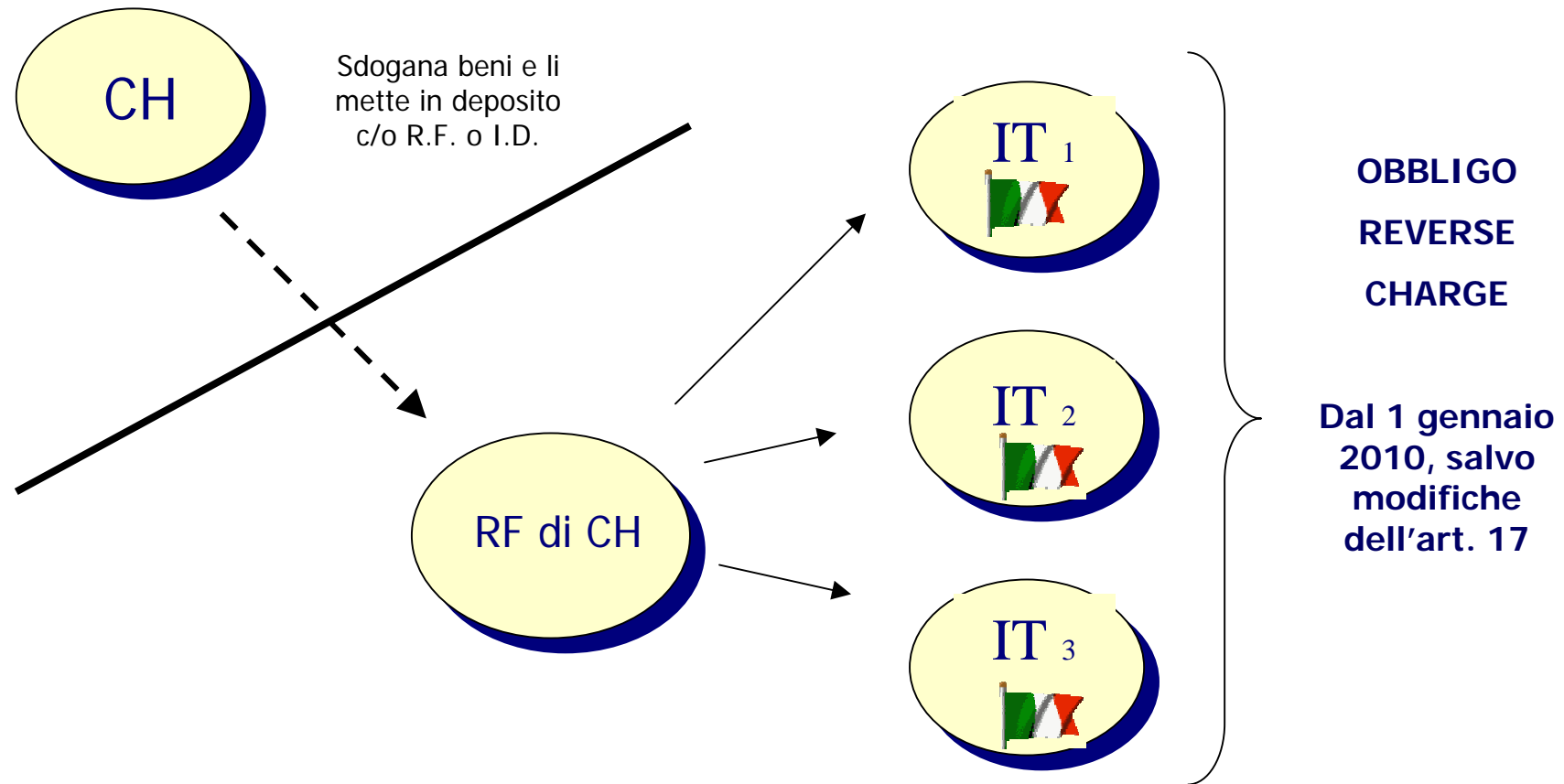
# Cessioni di beni mobili: "reverse charge" obbligatorio

(art. 17 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)



# Cessioni di beni mobili: "reverse charge" obbligatorio

(art. 17 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)





## Prestazione di servizi: territorialità

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

---

### criterio “generale” sino al 31 dicembre 2009

sono soggette ad IVA le prestazioni effettuate:

- da residente in ITA
  - da soggetto domiciliato
  - dalla stabile organizzazione in ITA di un soggetto estero
- 

### criterio “generale” dal 1 gennaio 2010

- B2B (cliente IMPRESA) tassazione nel paese del committente
- B2C (cliente PRIVATO) tassazione nel paese del prestatore

Con alcune eccezioni

---



## Territorialità nei servizi: norme in vigore dal 1/1/2010

---

### Vantaggi:

1. Semplificazione del quadro normativo
2. Riduzione delle ipotesi di rimborso dell'IVA estera
3. Abbandono del criterio dell'utilizzo

### Svantaggi:

1. Aumento delle situazioni di credito IVA "cronico"
  2. Estensione dei casi di reverse charge con maggiori adempimenti e rischi di contestazione
  3. Introduzione di nuovi adempimenti: intrastat nei servizi
-



## Deroghe generali: clienti imprese (B2B) e privati (B2C)

(art. 7 quater e quinquies del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

---

- a. Prestazioni di servizi relativi ad **immobili**: localizzazione immobile
  - b. Prestazioni di **servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili**: luogo esecuzione
  - c. Prestazioni di **trasporto passeggeri**: in proporzione alla distanza percorsa;
  - d. Prestazioni di **locazione e noleggio di mezzi di trasporto a "breve termine"**: luogo di messa a disposizione del mezzo;
  - e. **Servizi di ristorazione e catering**: luogo di esecuzione
-



## Deroghe per i clienti privati (B2C)

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

---

- a. Servizi di **intermediazione**: luogo dell'operazione intermediata
- b. Trasporto di **intracomunitario di beni**: luogo inizio trasporto
- c. Trasporto **extra CE di beni**: in proporzione alla distanza percorsa
- d. Prestazioni **relative a beni mobili materiali** (es. lavorazioni): luogo di esecuzione
- e. **Servizi resi tramite mezzi elettronici** da fornitori extra CE: se cliente IT
- f. **Locazione a lungo termine di mezzi di trasporto**: luogo utilizzo\*



## Servizi relativi a immobili

(art. 7, quater , lettera a) del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

---

*“Le prestazioni di servizi RELATIVI A BENI IMMOBILI, comprese le **perizie**, le prestazioni di **agenzia**, la fornitura di alloggio nel **settore alberghiero** o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la **concessione di diritti di utilizzazione** di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari”*



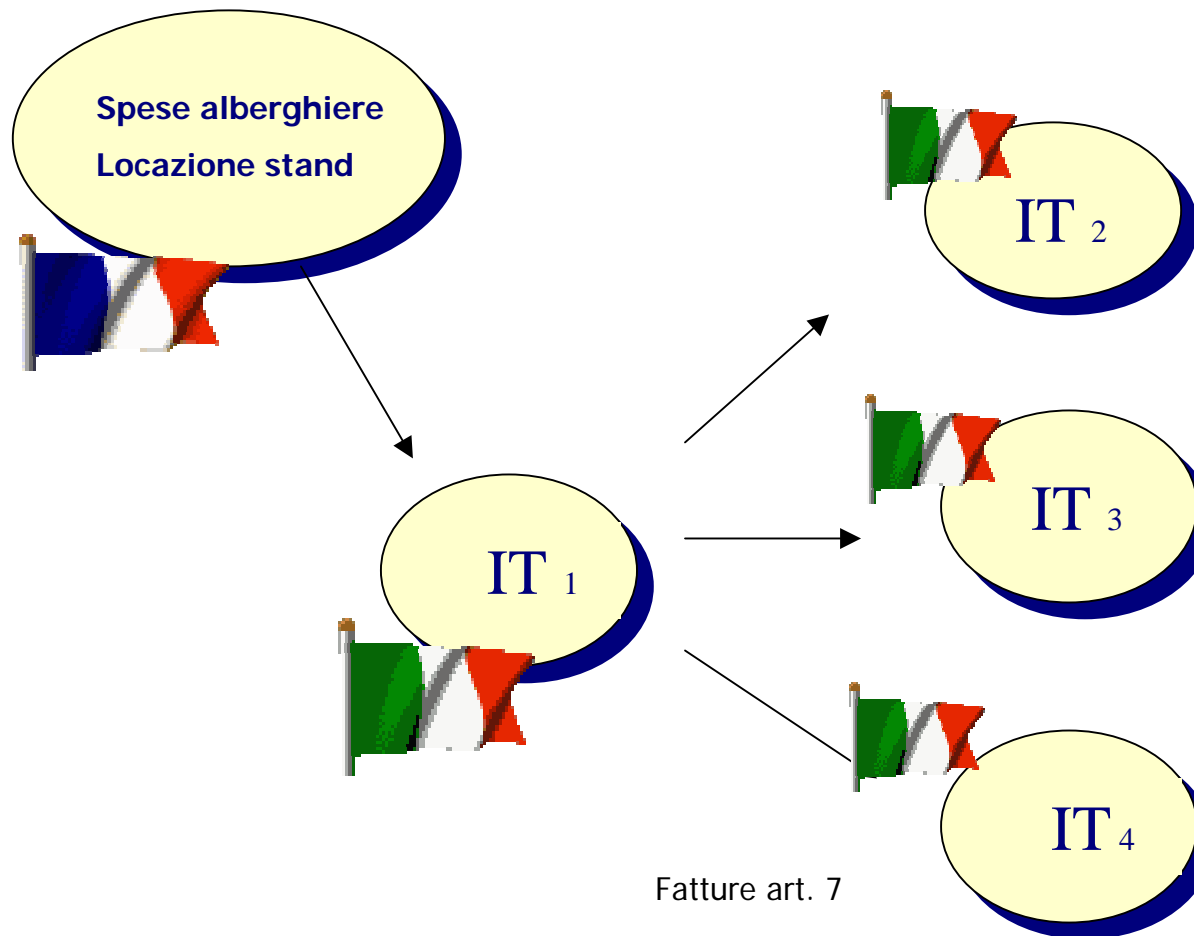
## luogo nel **quale** si trova l'immobile

**Dal 1 gennaio 2010** (art. 47 direttiva 2006/112/CE)

- Sono espressamente elencati
    - servizi alberghieri e turistici
    - concessione diritti utilizzazione su immobile (es. concessione di spazi)
    - architetti e uffici di sorveglianza (non previsto nel nuovo art. 7 quater)
-

# Servizi relativi a immobili: esempio riaddebito

(art. 7, quater , lettera a) del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)





# Servizi ristorazione e catering

(art. 7 quater, lettera c), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

---

## Prestazioni di RISTORAZIONE e CATERING



luogo di **esecuzione**

### ECCEZIONE

Prestazioni di ristorazione e di catering materialmente rese a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità

-> luogo di **partenza** del trasporto



## Locazioni di mezzi di trasporto a breve termine

(art. 7 quater , lettera e), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

---

Locazione, leasing, noleggio e simili, **a breve termine\***, di  
MEZZI di TRASPORTO (es. noleggio auto)



luogo di **messa a disposizione**

Dal 1 gennaio 2010, soggetti a IVA se:

- sono messi a disposizione del destinatario in ITA e sempre che i mezzi siano utilizzati nella CE;
- se sono messi a disposizione del destinatario EXTRA CE, ma sono utilizzati nel territorio dello Stato;

\* Meno di 30 gg (90 gg per le navi)



## Locazioni di mezzi di trasporto a lungo termine

(art. 7 sexies, lettera e), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

---

Locazione, leasing, noleggio e simili, **a lungo termine\***, di  
MEZZI di TRASPORTO a **privati**



Dal 1 gennaio 2010, soggetti a IVA se:

- quando sono rese da prestatori ITA e sempre che siano utilizzate nel territorio della Comunità;
- se rese da soggetti passivi EXTRA CE, quando sono utilizzate in ITA;

\* Più di 30 gg (90 gg per le navi)



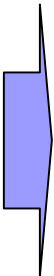
# Lavorazioni INTRA: sino al 31/12/2009

(art. 40, comma 4 bis, del DL 30 agosto 1993, n. 331)

---

Le lavorazioni INTRA sono soggette ad IVA nel paese del committente soggetto passivo identificato in uno stato CE

## REQUISITI

- 
- a) il bene o il prodotto ottenuto, al termine della lavorazione deve uscire dal Paese dove è stata eseguita la trasformazione o la riparazione;
  - b) il committente deve essere un soggetto identificato in un altro paese della Comunità.

Se manca una soltanto di tali condizioni (i beni restano nello Stato ove è eseguita la lavorazione oppure il committente è un soggetto extra CE), la prestazione è territorialmente rilevante nel Paese ove la stessa materialmente eseguita (ex art.7 del DPR n. 633 del 1972)

---



## Lavorazioni INTRA: esempio 1 – sino al 31/12/2009

(art. 40, comma 4 bis, del DL 30 agosto 1993, n. 331)

---

*Un prestatore italiano (IT) esegue in Italia una lavorazione per conto di un committente soggetto IVA francese (FR).*

- 1. Se al termine della lavorazione i beni sono inviati all'estero, il prestatore effettua una operazione non soggetta ad imposta in Italia ma in Francia ove è identificato il committente: emette una fattura senza applicazione dell'IVA ai sensi dell'articolo 40 comma 4 bis del D.L. n. 331 del 1993 e il committente francese assoggetta a TVA nel suo Paese la prestazione.*
- 2. Se i beni al termine della lavorazione restano in Italia, la prestazione va assoggettata ad IVA essendo stata eseguita nel territorio nazionale e non essendo il bene uscito dall'Italia.*



## Lavorazioni INTRA: esempio 2 – sino al 31/12/2009

(art. 40, comma 4 bis, del DL 30 agosto 1993, n. 331)

---

*Una società IT si reca in Spagna (ES) ed esegue per conto di un committente spagnolo una riparazione su beni che al termine della stessa restano in Spagna.*

*In questo caso:*

- 1) la società IT effettua una prestazione fuori campo IVA in Italia, per carenza del requisito della territorialità ai sensi dell'articolo 7 del DPR n. 633 del 1972 (prestazione eseguita nel territorio spagnolo);*
- 2) l'operazione è soggetta nel territorio ES e quindi deve rispettare le regole interne di quel Paese: se la disciplina locale prevede l'obbligo della nomina del rappresentante fiscale, l'operatore italiano deve adeguarsi, in caso contrario il committente soggetto passivo d'imposta in ES potrà autofatturarsi secondo le regole interne.*

**QUESTA PRESTAZIONE E' F.C. IVA ANCHE DOPO IL 1/1/2010**



## Lavorazioni su beni mobili (anche INTRA): dal 1/1/2010

(art. 44 e 54 direttiva 2006/112/CE - art. 7 ter e 7 sexies lettera d) Dpr 633/72)

---

dal 1 gennaio 2010

- **B2B** tassazione nel paese del **committente**
- **B2C** tassazione nel paese di **materiale esecuzione**

*Un prestatore italiano (IT) esegue in Italia una lavorazione per conto di un committente soggetto IVA estero (CE o EXTRA).*

*La prestazione non è soggetta ad IVA perché il committente è un soggetto passivo estero, anche se i beni al termine della lavorazione rimangono in Italia.*



## Servizi di logistica (anche INTRA): dal 1/1/2010

(art. 44 e 54 direttiva 2006/112/CE - art. 7 ter e 7 sexies lettera d) Dpr 633/72)

---

dal 1 gennaio 2010

- **B2B** tassazione nel paese del **committente**
- **B2C** tassazione nel paese di **materiale esecuzione**

*Un prestatore italiano (IT) esegue in Italia servizi di logistica per un soggetto passivo estero (CE o EXTRA).*

*La prestazione non è soggetta ad IVA perché il committente è un soggetto passivo estero, mentre prima del 31/12/2009 l'operazione era soggetta ad IVA in quanto effettuata in Italia*

---

# Trasporti internazionali – sino al 31/12/2009

(art. 7, comma 4, lettera c) del DPR 633/72 e art. 46 della direttiva 2006/112/CE)

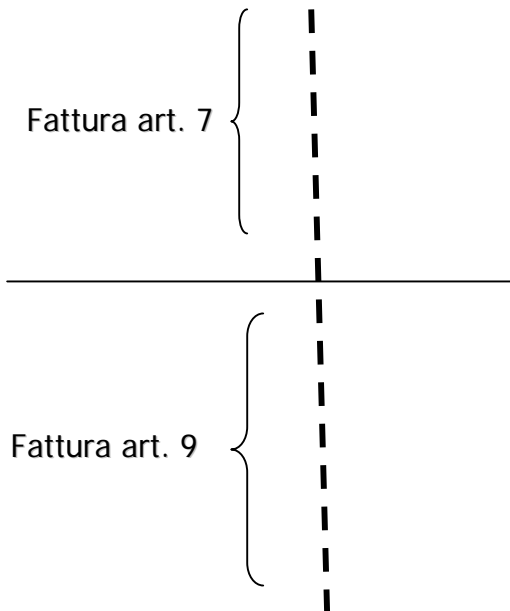
Il criterio di tassazione dei trasporti internazionali (extra CE) di beni e persone e dei trasporti comunitari di persone quello della distanza percorsa nel territorio dello stato

## NORMA COMUNITARIA:

Il luogo delle prestazioni di trasporto - diverse dal trasporto intracomunitario di beni - è quello dove si effettua il trasporto in funzione delle distanze percorse

## NORMA INTERNA

Le prestazioni di trasporto si considerano effettuati nello stato in proporzione alla distanza percorsa nello stesso: la fattura deve essere emessa in art. 9 per la distanza percorsa sul territorio nazionale e in art. 7 per la tratta estera



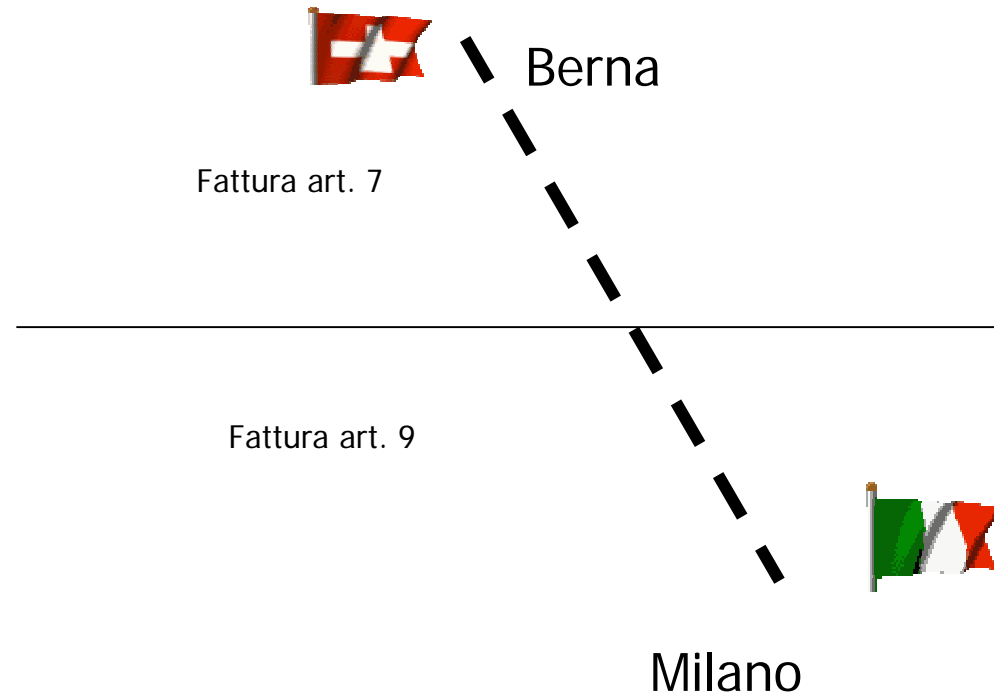
Milano

# Trasporti di cose e persone: sino al 31/12/2009

(art. 7, comma 4, lettera c) del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

Si considerano effettuati  
nello stato in  
proporzione alla  
distanza percorsa  
nello stesso

La tratta interna è  
comunque non  
imponibile ex art. 9





# Trasporti INTRA e relative intermediazioni: sino al 31/12/2009

(art. 40, comma 5, del DL 30 agosto 1993, n. 331)



Parigi

PER I TRASPORTI **INTRACOMUNITARI**  
DI **BENI** E RELATIVE  
INTERMEDIAZIONI RILEVA LO  
STATUS DEL **COMMITTENTE**:

1. Se privato o soggetto passivo EXTRA  
-> operazione soggetta ad IVA nel  
luogo di **INIZIO del trasporto**
2. Se soggetto passivo CE  
-> operazione soggetta ad IVA nello  
**stato CE** di residenza del  
**committente**

1. Art. 7, se comm.  
Soggetto passivo CE
2. IVA IT, se comm.  
Soggetto passivo IT



Milano

# Trasporti di persone: dal 1/1/2010

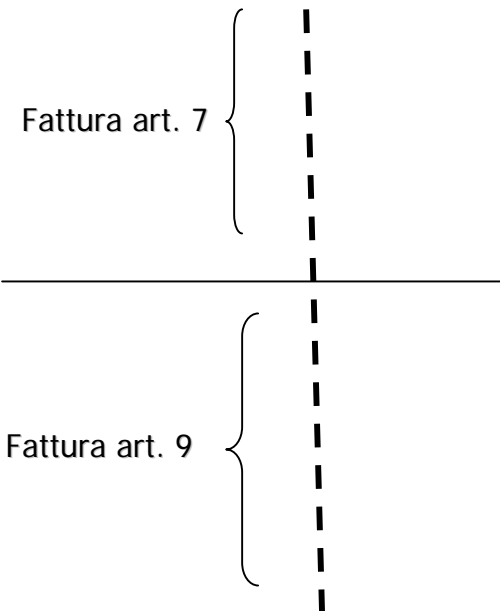
(art. 48 direttiva 2006/112/CE – art. 7 quater, lettera b) del Dpr 633/72)

Si considerano effettuati  
nello stato in proporzione  
alla distanza percorsa  
nello stesso

## Dal 1 gennaio 2010

Questa regola si applica

- per i **trasporti di persone**



# Trasporti di cose (B2B) INTRA: dal 1/1/2010

(art. 44 direttiva 2006/112/CE – art. 7 ter Dpr 633/72)

Dal 1 gennaio 2010

Se il committente è un **SOGGETTO IVA**

-> **regola GENERALE (B2B):**

operazione soggetta ad IVA nello stato del  
committente



Parigi



Milano

# Trasporti di cose (B2B) EXTRA: dal 1/1/2010

(art. 44 direttiva 2006/112/CE - art. 7 ter Dpr 633/72)



Berna

Dal 1 gennaio 2010

Se il committente è un **SOGGETTO IVA**

-> **regola GENERALE (B2B):**

operazione soggetta ad IVA nello stato del  
committente



Milano

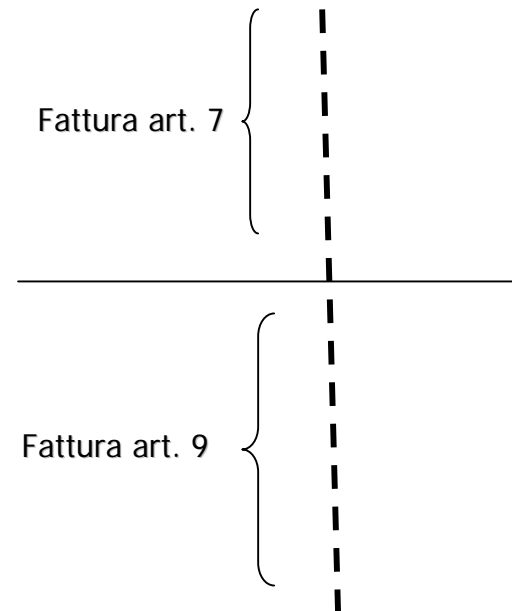
# Trasporti di cose (B2C) extra CE: dal 1/1/2010

(art. 49 direttiva 2006/112/CE - art. 7 sexies, lettera b) del Dpr 633/72)

Dal 1 gennaio 2010:

Se committente **PRIVATO** trasporto cose EXTRA

-> operazione soggetta ad IVA in proporzione della distanza percorsa in Italia



# Trasporti di cose (B2C) INTRA: dal 1/1/2010

(art. 50 direttiva 2006/112/CE - art. 7 sexies, lettera c) del Dpr 633/72)



Parigi

Dal 1 gennaio 2010:

Se committente **PRIVATO** trasporto  
cose INTRA

-> operazione soggetta ad IVA nel luogo  
di **INIZIO del trasporto**

- Art. 7, se trasporto inizia in CE
- IVA IT, se trasporto inizia in IT



Milano



## Accessorie ai trasporti INTRA: sino al 31/10/2009

(art. 40, comma 6, del DL 30 agosto 1993, n. 331)

---

le prestazioni di carico, scarico, manutenzione e simili e relative intermediazioni, accessorie ai trasporti intracomunitari,

- 
1. se il committente è SOGGETTO PASSIVO IT, la prestazione è assoggettata ad IVA in **Italia**;
  2. se il committente è SOGGETTO PASSIVO CE, la prestazione è assoggettata ad IVA nello Stato in cui il **committente è identificato**;
  3. se il committente è PRIVATO o soggetto passivo EXTRA CE la prestazione è assoggettata ad imposta nel Paese ove la stessa ha avuto **materiale esecuzione**.



## Accessorie ai trasporti INTRA: dal 1/1/2010

(art. 54, lettera a), della direttiva 2006/112/CE art. 7 ter e 7 sexies lettera d) Dpr 633/72)

---

le prestazioni di carico, scarico, movimentazione e affini



dal 1 gennaio 2010

- **B2B** tassazione nel paese del **committente**
- **B2C** tassazione nel paese di **materiale esecuzione**

# Trasporti internazionali: esempio 1



TRASPORTO MERCI

**COMM.  
IT**  
sogg. pass.



**VETTORE  
IT**

**Cliente CE**



Fattura con IVA anche  
dopo il 1/1/2010

## Trasporti internazionali: esempio 2



TRASPORTO MERCI

**COMM.  
IT**  
sogg. pass.

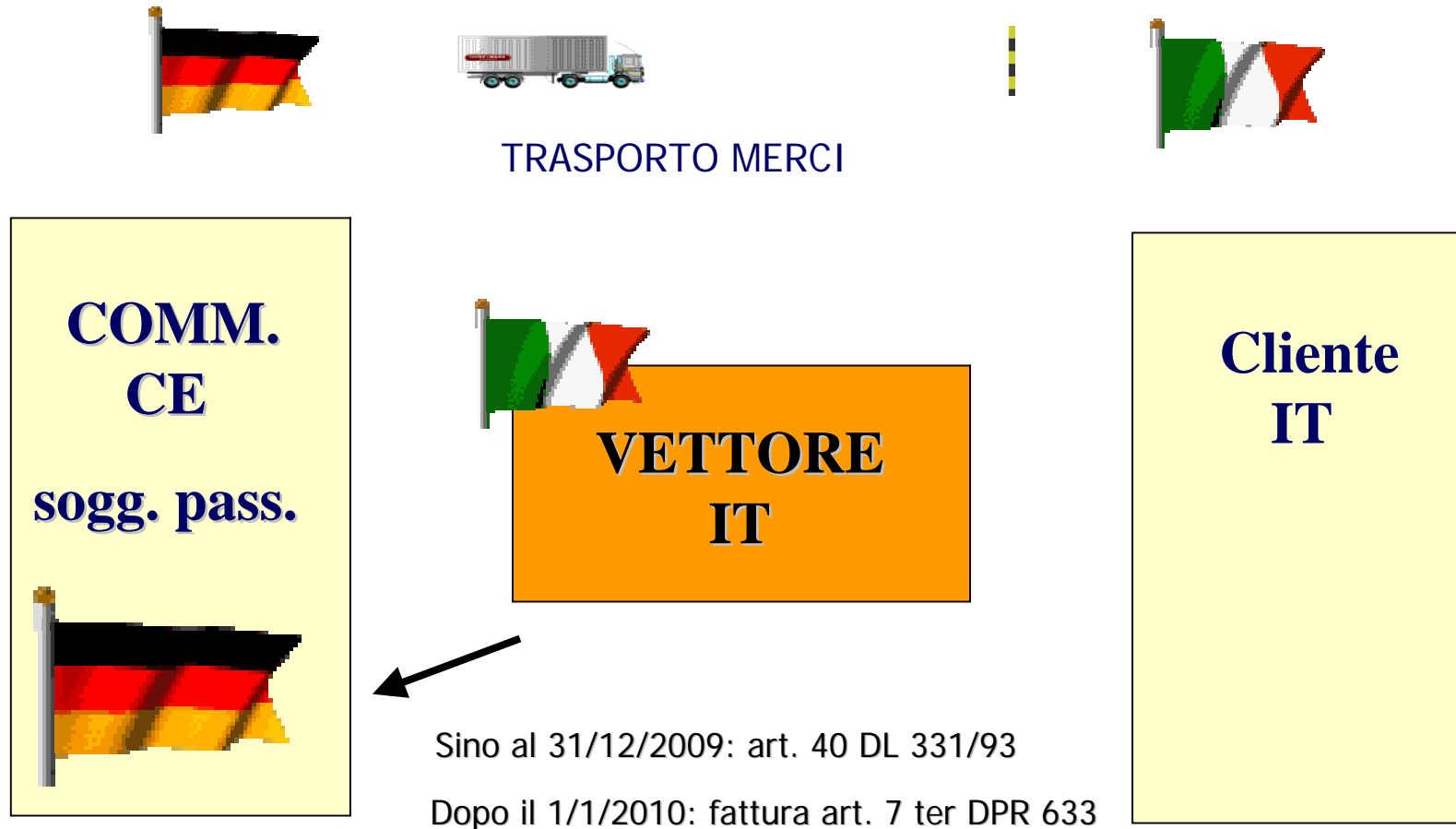


**VETTORE  
CE**

**Cliente CE**

Sino al 31/12/2009: integrazione fattura – art. 46  
Dopo il 1/1/2010: auto-fattura art. 17- IVA 20%

## Trasporti internazionali: esempio 3



## Trasporti internazionali: esempio 4



## Trasporti internazionali: esempio 5



TRASPORTO MERCI



**COMM.  
ITA**

sogg. pass.



**VETTORE  
CE**

**Cliente  
EXTRA**

← Sino al 31/12/2009:  
Auto-fattura art. 17 e 9 per la tratta interna

Dopo il 1/1/2010:  
Auto-fattura art. 17 e 9 per tutta la tratta

## Trasporti internazionali: esempio 6



TRASPORTO MERCI



**COMM.  
EXTRA**

sogg. pass.



**VETTORE  
IT**

**Cliente  
CE**

Sino al 31/12/2009: Fattura con IVA  
Dopo il 1/1/2010: fattura art. 7 ter

## Trasporti internazionali: esempio 7



TRASPORTO MERCI



**COMM.  
EXTRA**

sogg. pass.



**VETTORE  
IT**

**Cliente  
CE**



Sino al 31/12/2009: fattura art. 7

Dopo il 1/1/2010: fattura art. 7

## Trasporti internazionali: esempio 8



TRASPORTO PERSONE

**COMM.  
IT**  
sogg. pass.



**VETTORE  
IT**

**Cliente CE**

Fattura  
- art. 9 tratta interna  
- art. 7 tratta estera  
Anche dopo il 1/1/2010

## Trasporti internazionali: esempio 9






# Territorialità intermediazioni: regime passato

(art. 7, comma 3, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633)

---

Prima dell'entrata in vigore del regime dell'IVA intracomunitaria, le prestazioni di intermediazione ricadevano, per interpretazione prevalente, nella regola generale del **domicilio dell'agente** (cfr. risoluzione 30 giugno 1980, n. 420248)

## ECCEZIONI

- 
- le prestazioni rese dagli agenti immobiliari (articolo 7, c. 4, lett. a)
  - quelle relative ai cosiddetti "intangible services" (es. consulenze legali, pubblicità, cessione diritti, ecc. - articolo 7, c. 4, lett. a)
  - le intermediazioni relative alle vendite estero su estero (Circolare 3 agosto 1979, n. 26)



# Intermediazioni: normativa comunitaria

(art. 44 della direttiva 2006/112/CE)

---

Nella nuova direttiva comunitaria di rifusione della sesta direttiva è stato generalizzato il criterio previsto per le intermediazioni CE (art. 44 della direttiva 2006/112/CE)

Quindi in generale le intermediazioni si considerano effettuate

nel luogo di identificazione del **committente**, se:

- il committente è un soggetto IVA identificato nell'Unione europea e
- l'operazione principale è effettuata in ambito comunitario;

nel luogo dell' **operazione principale**, in ogni altro caso e, quindi:

- se il committente non è un soggetto passivo UE,
  - se il luogo dell'operazione principale è esterno alla Comunità.
-



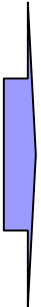
# Intermediazioni: norma nazionale

(art. 7, comma 4, lettera f quinquies del DPR 633/72 e art. 40, comma 8 del DL 331/93)

---

le prestazioni di intermediazione si considerano effettuate in Italia quando  
l'**operazione principale** è ivi effettuata,  
- a meno che il committente non sia **un soggetto IVA** identificato in **altro Stato** membro dell'Unione Europea;  
- le suddette prestazioni si considerano **"in ogni caso"** effettuate in Italia se il committente è ivi soggetto passivo d'imposta

## ECCEZIONI

- 
1. le prestazioni rese dagli agenti immobiliari (articolo 7, c. 4, lett. a)
  2. quelle relative ai cosiddetti "intangible services" (es. consulenze legali, pubblicità, cessione diritti, ecc. - articolo 7, c. 4, lett. d)
  3. le intermediazioni relative ai trasporti e alle operazioni accessorie ai trasporti intracomunitari (articolo 40, c. 5 e 6, del DL 331/93)



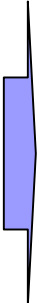
# Intermediazioni: l'interpretazione correttiva

(risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 437/E del 12 novembre 2008)

---

*"con il nuovo assetto normativo delineato dalla direttiva 2006/112/CE è stato uniformato il luogo di tassazione dei servizi di intermediazione anche relativamente alle operazioni su beni mobili materiali effettuate in ambito comunitario, con la conseguenza che risulta estesa la portata della lettera f-quinquies) dell'articolo 7 del D.P.R. n. 633 del 1972 e **viene reso di fatto inoperativo il comma 8 dell'articolo 40 del D.L. n. 331 del 1993.**"*

## CONSEGUENZE

- 
1. Fatture ricevute da agenti esteri (anche UE): emissione di **autofattura** ai sensi dell'**art. 17**, c. 3. DPR 633/72
  2. Fatture emesse da agenti italiani (anche a committenti UE): **emissione di fattura F.C. IVA** ai sensi dell'**art. 7**, c. 4, lett. f quinquies del DPR 633/72: operazione non rilevante
    - per il volume d'affari
    - per il plafond



# Intermediazioni: l'interpretazione correttiva

(risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 437/E del 12 novembre 2008)

---

*“per quanto riguarda l'ipotesi di operazioni di intermediazione che si riferiscono ad **acquisiti e cessioni di beni che si perfezionano al di fuori del territorio comunitario**, si ritiene che tali operazioni non debbano essere assoggettate ad imposta **per carenza assoluta del requisito territoriale**, con la conseguenza che il committente nazionale non sarà tenuto, ai fini IVA, ad emettere autofattura.”*

CONSEGUENZA

l'intermediazione relativa alla vendita di beni “estero su estero”, ancorché resa a soggetto passivo nazionale, resta estranea alla sfera di applicazione dell'IVA.



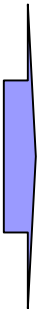
# Intermediazioni: finanziaria 2008

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

---

Adeguamento della norma interna a quella comunitaria

NOVITA'

- 
1. escluse da IVA quelle "estero su estero";
  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;



# Intermediazioni: dal 1 gennaio 2020

(art. 7 ter e 7 sexies lettera a) Dpr 633/72)

---

B2B: luogo del committente (art. 44 dir. 2006/112)

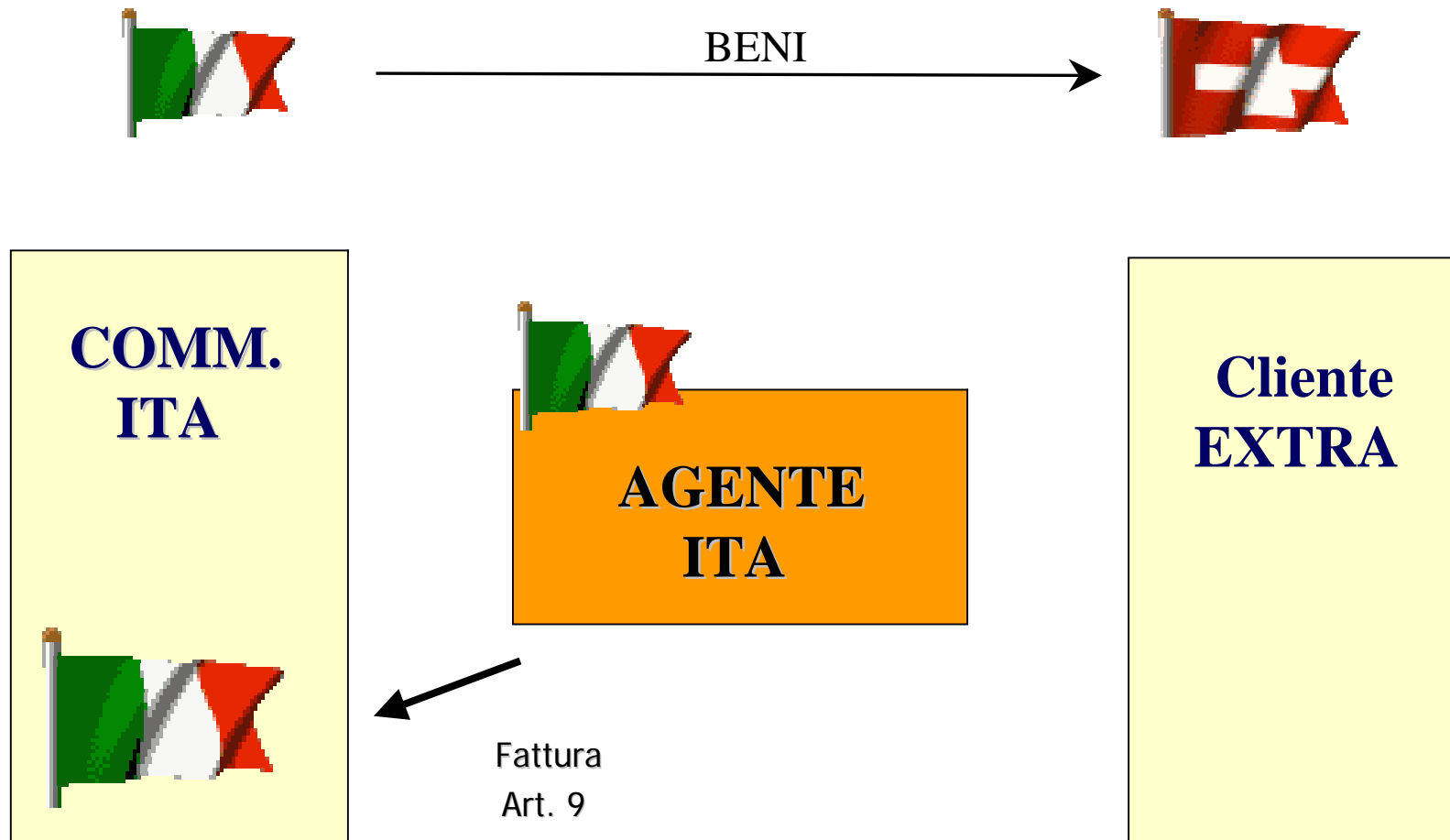
B2C: luogo dell'operazione intermediata (art. 46 dir. 2006/112)

NOVITA'

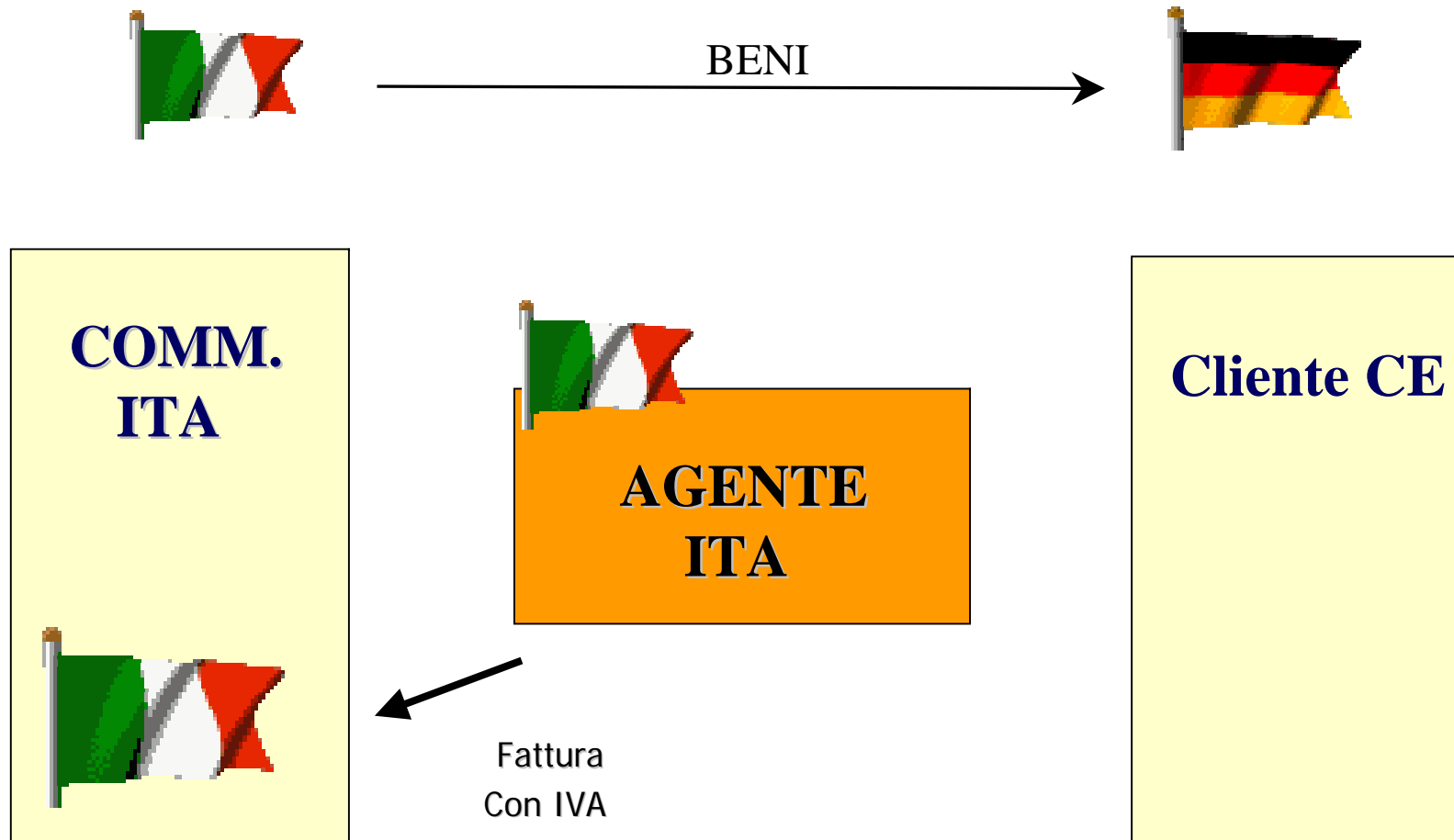
dal 1° gennaio 2010:

- le prestazioni di intermediazione rese a soggetti IVA stabiliti in Italia si considereranno in ogni caso effettuate nel nostro Stato (anche estero su estero);
- le prestazioni di intermediazioni a committente soggetto passivo extra CE sono irrilevanti ai fini IVA, in quanto extra territoriali;

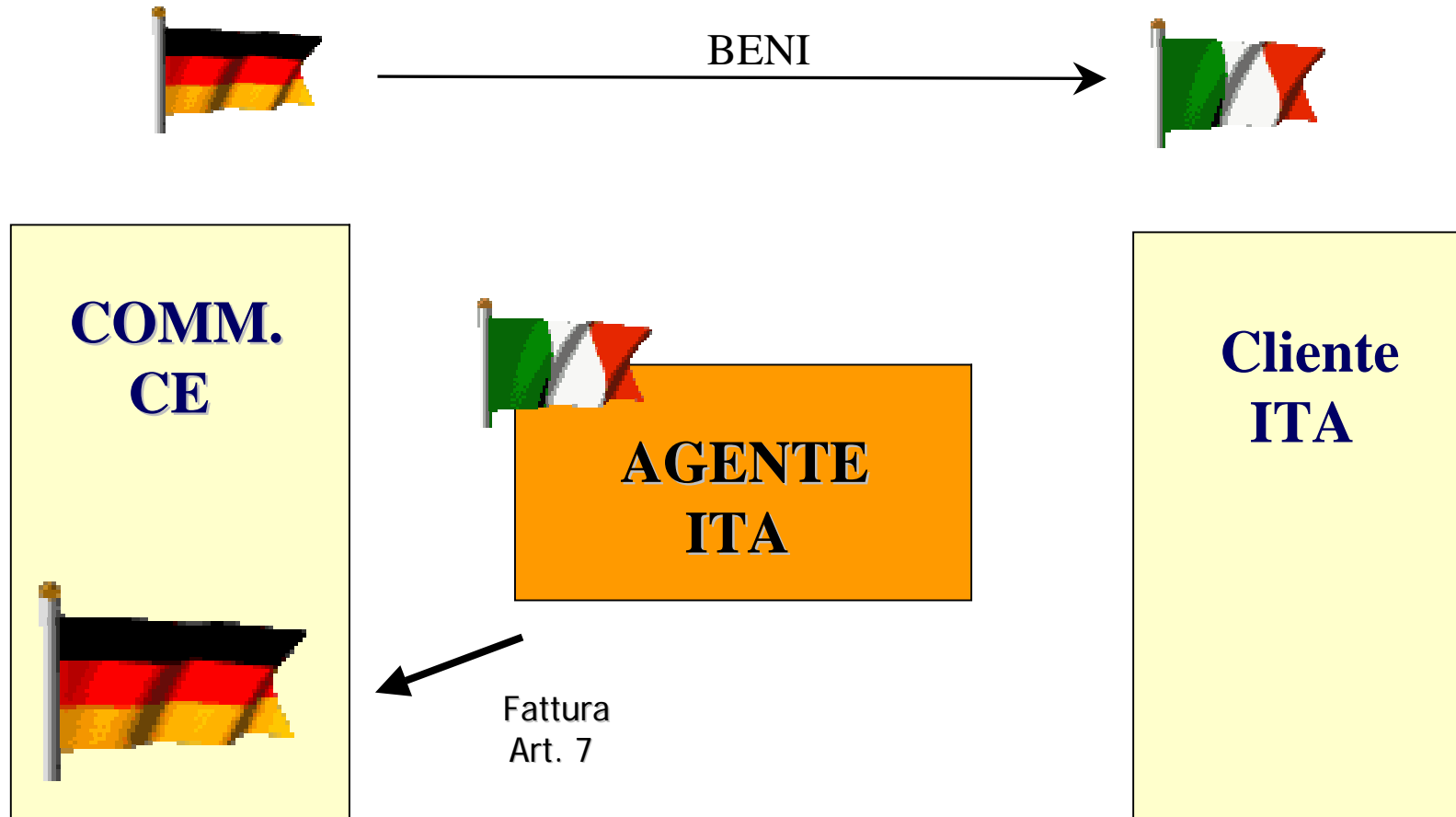
## Intermediazioni: esempio 1



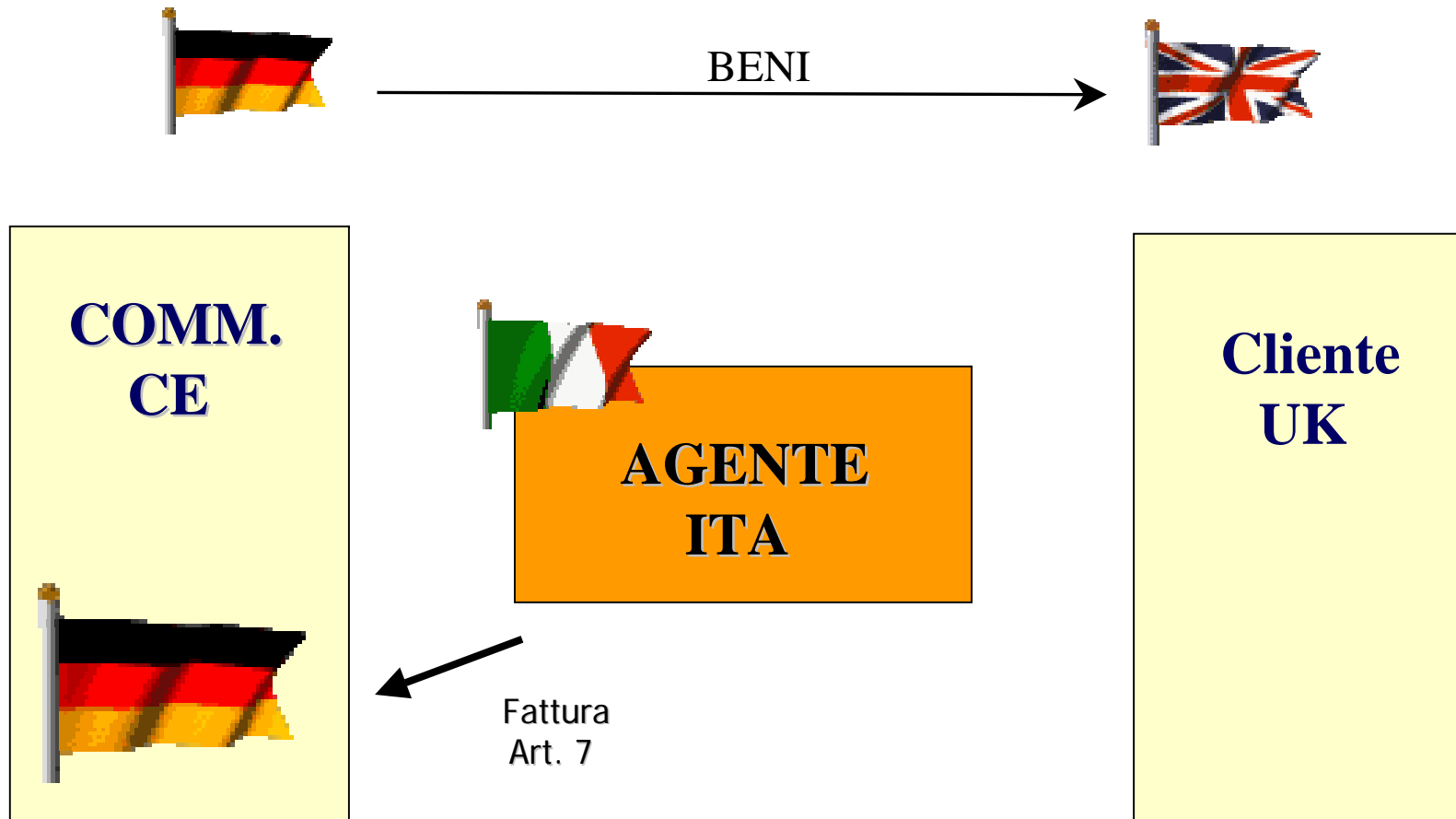
## Intermediazioni: esempio 2



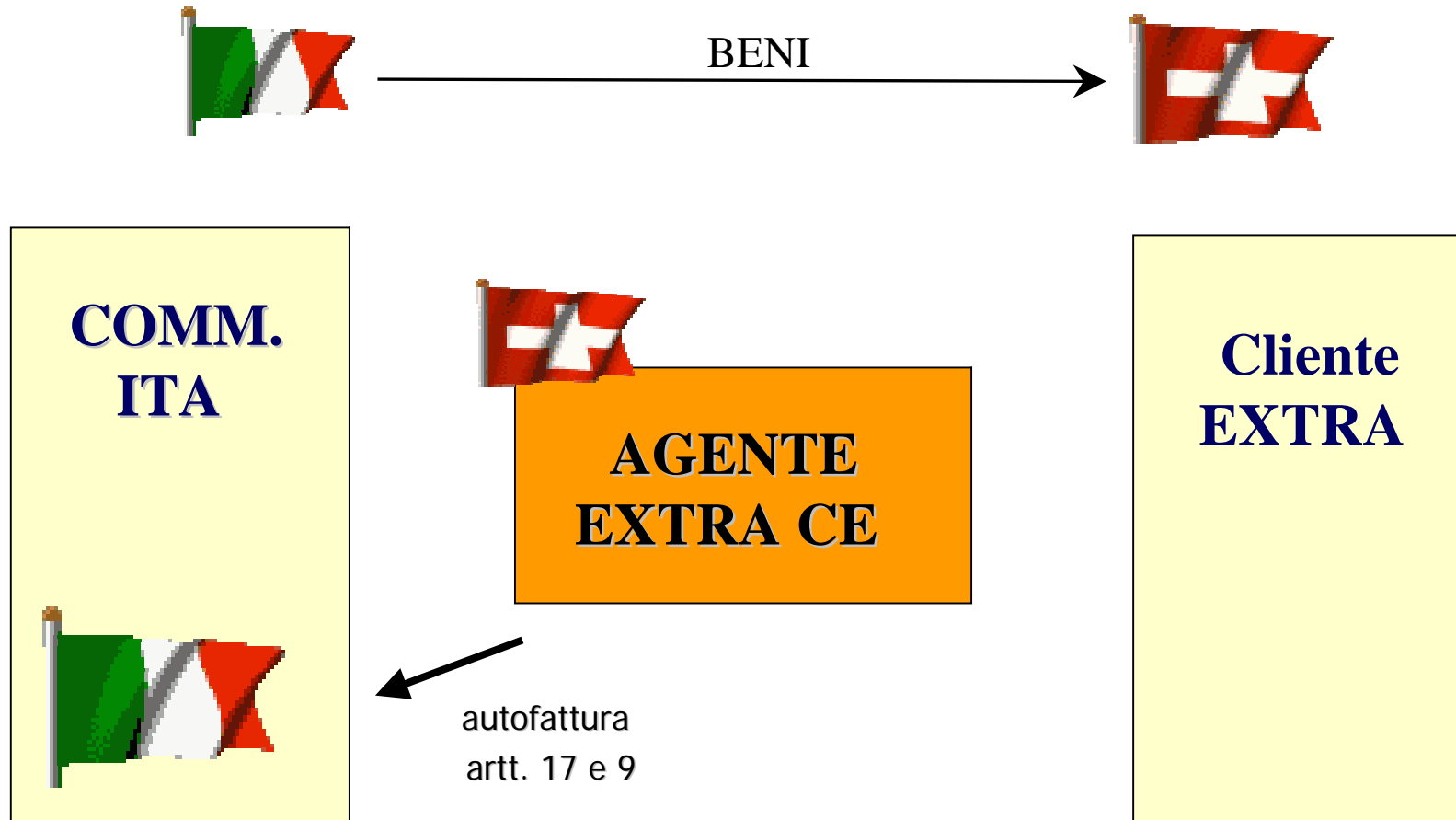
## Intermediazioni: esempio 3



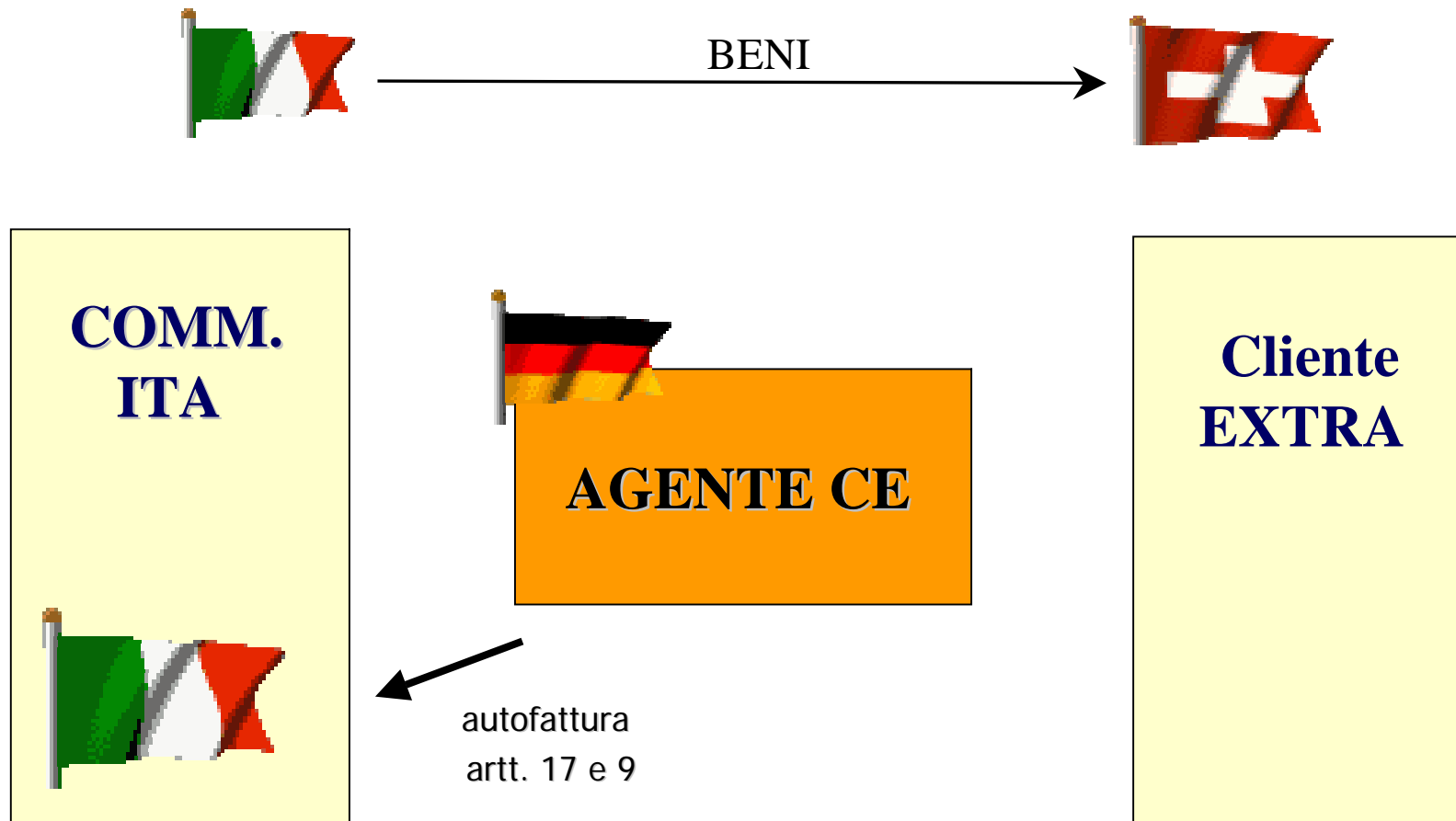
## Intermediazioni: esempio 4



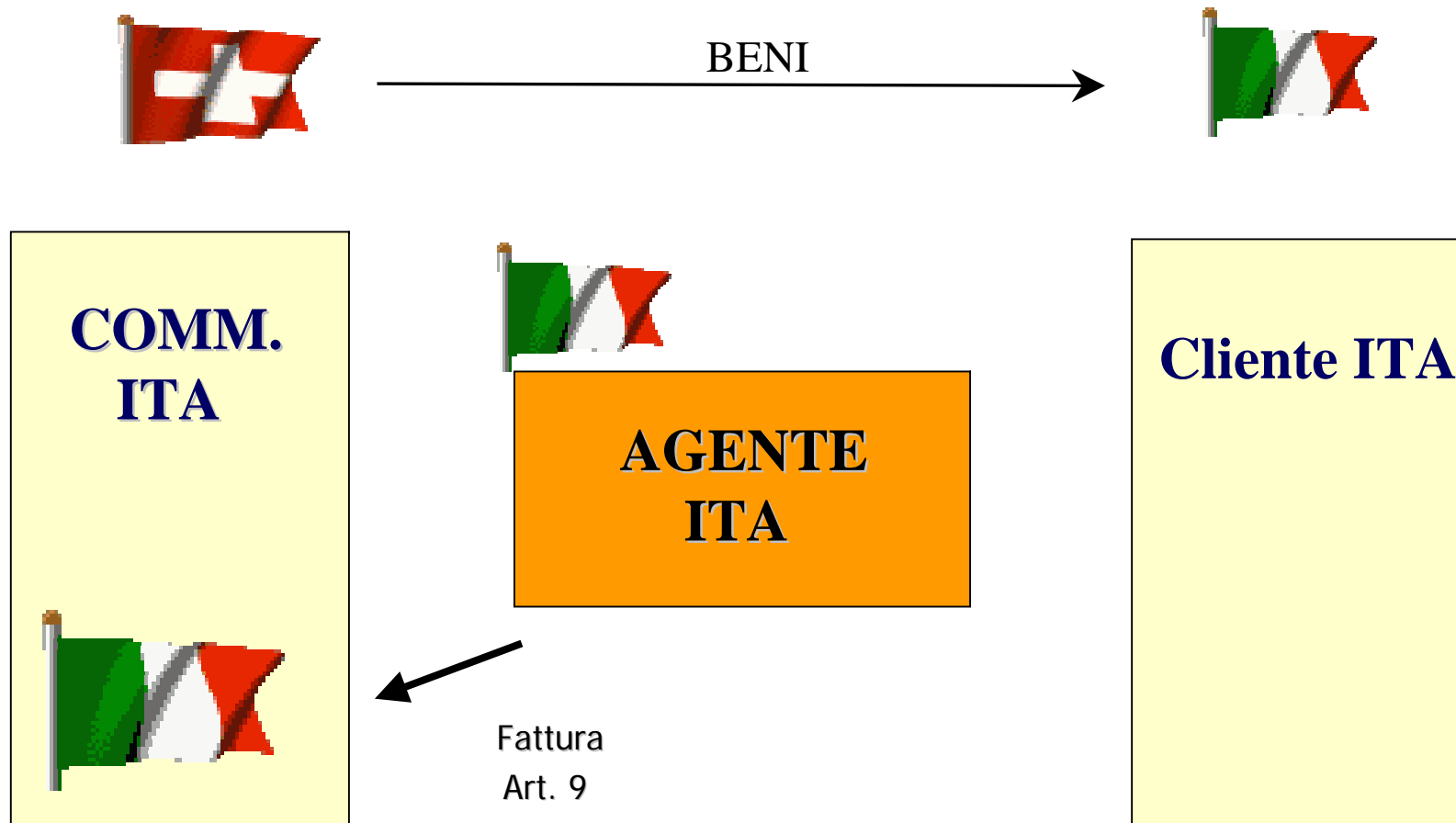
## Intermediazioni: esempio 5



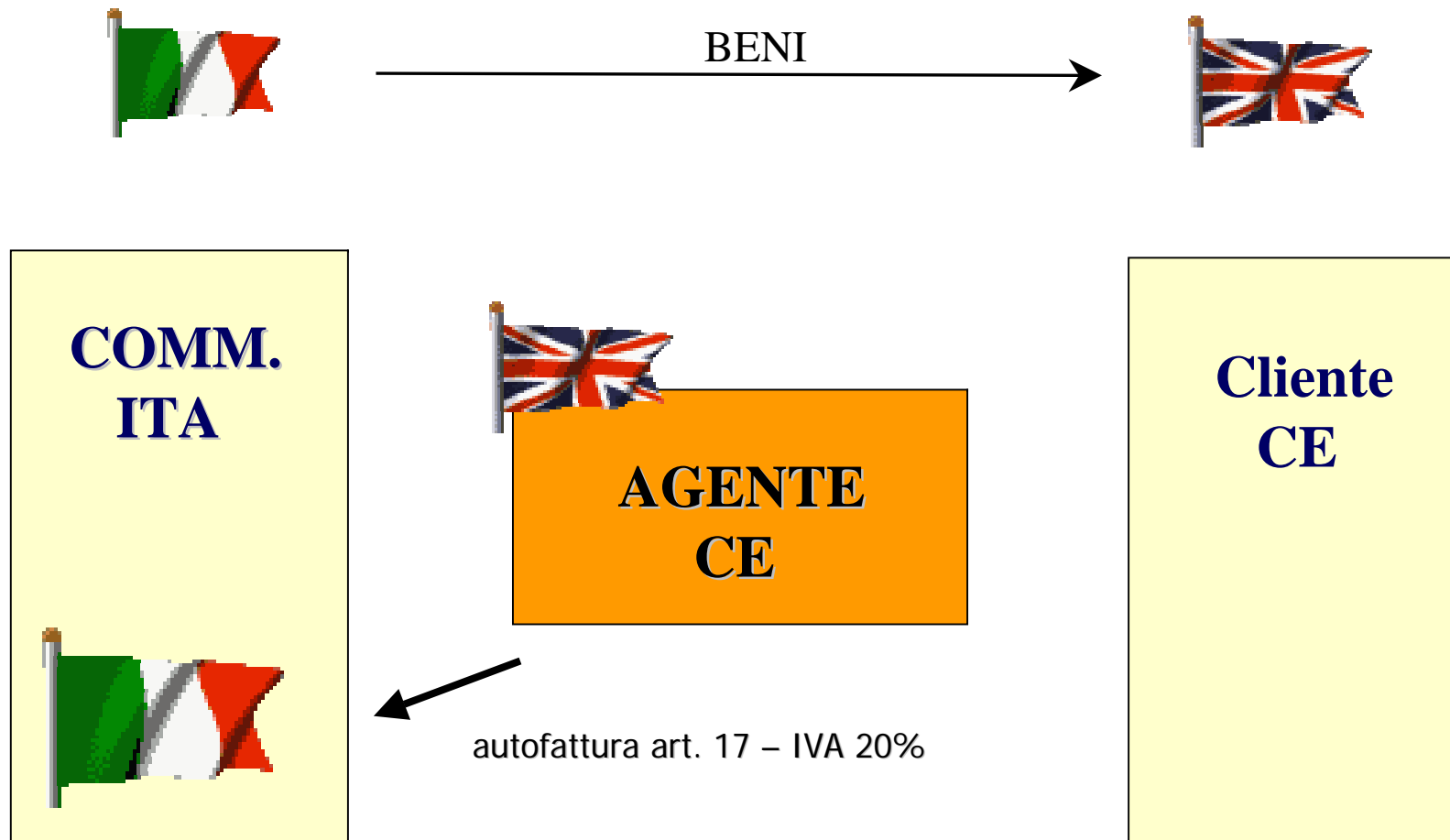
## Intermediazioni: esempio 6



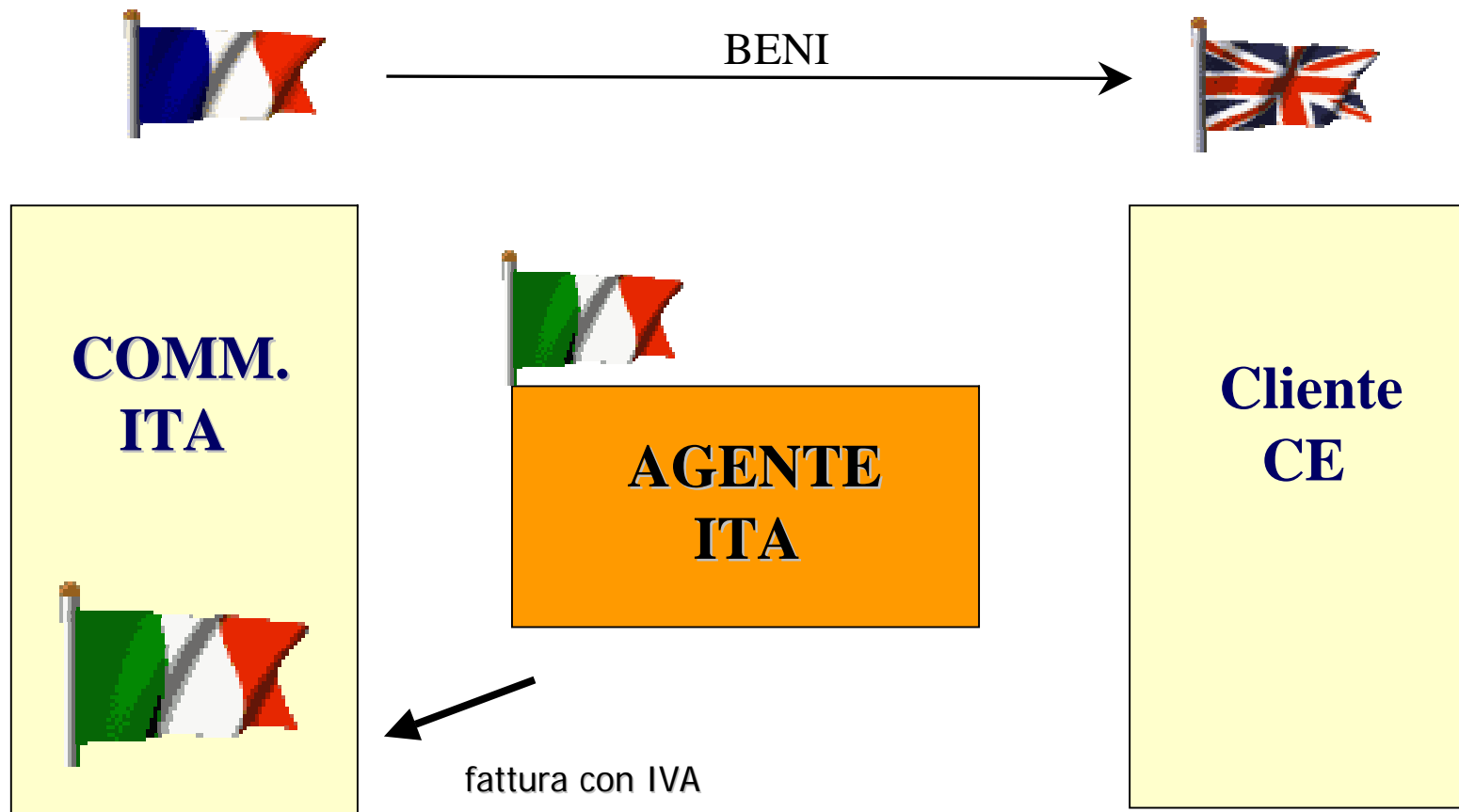
## Intermediazioni: esempio 7



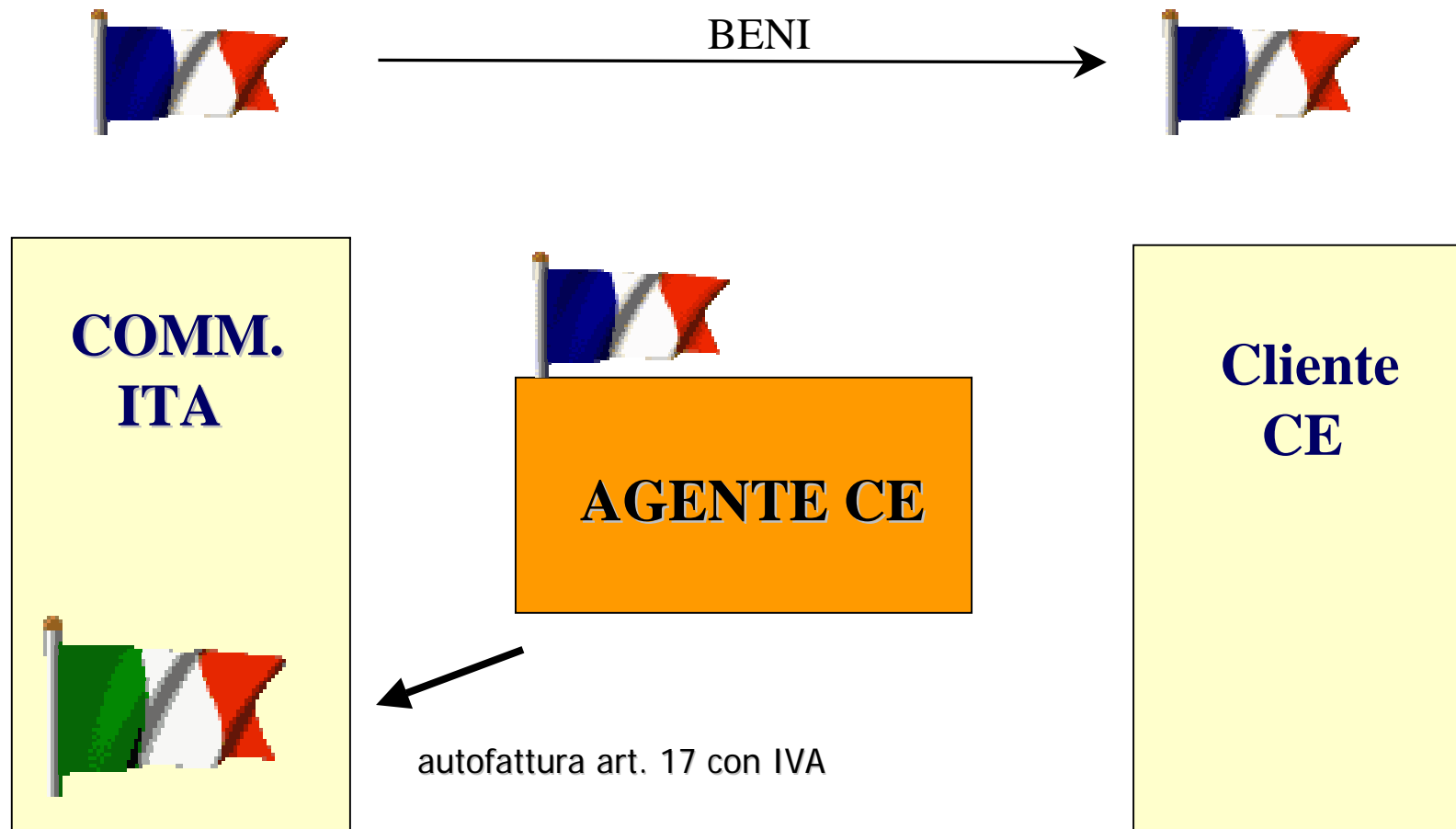
## Intermediazioni: esempio 8



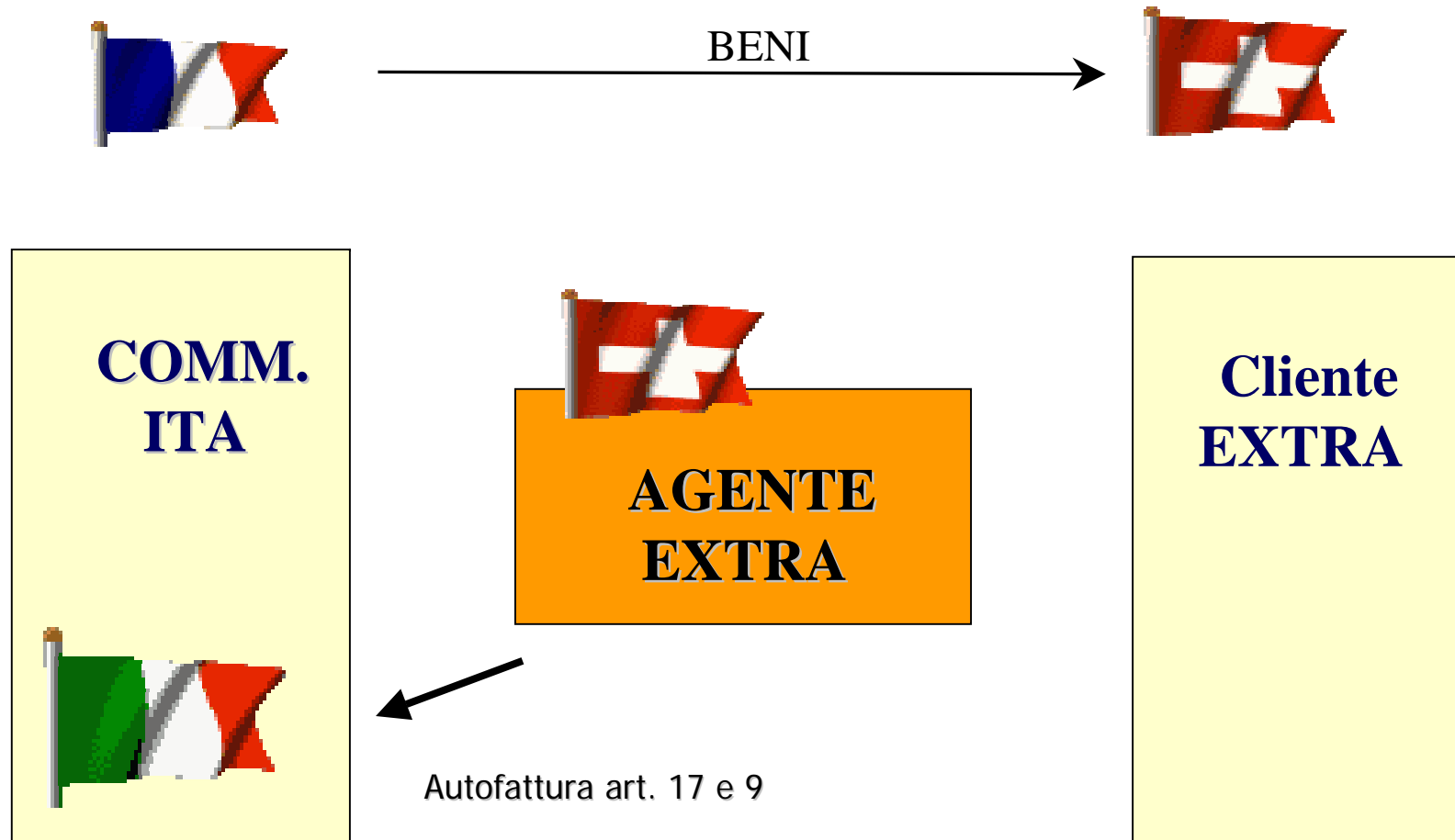
## Intermediazioni: esempio 9



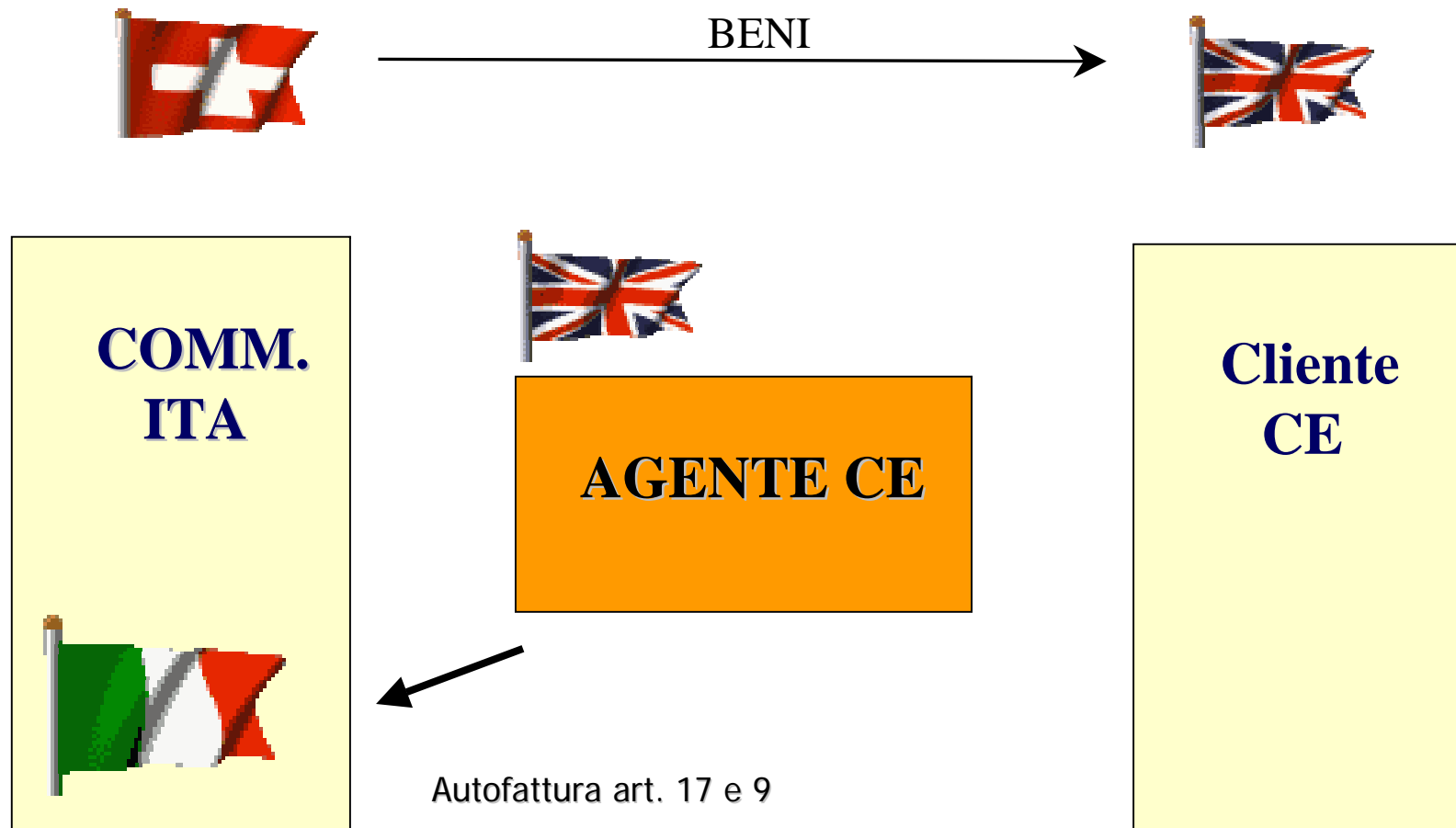
## Intermediazioni: esempio 10



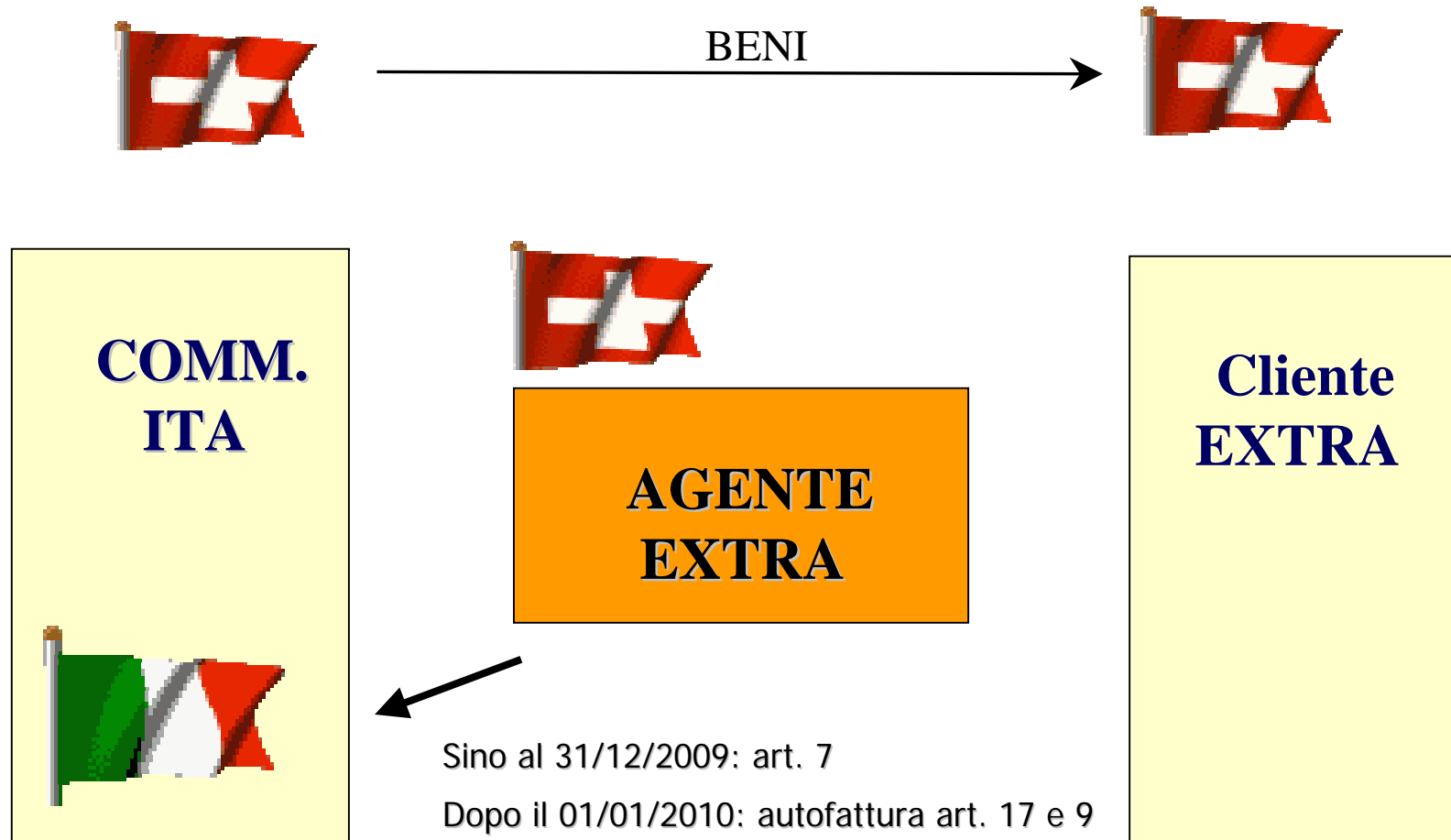
## Intermediazioni: esempio 11



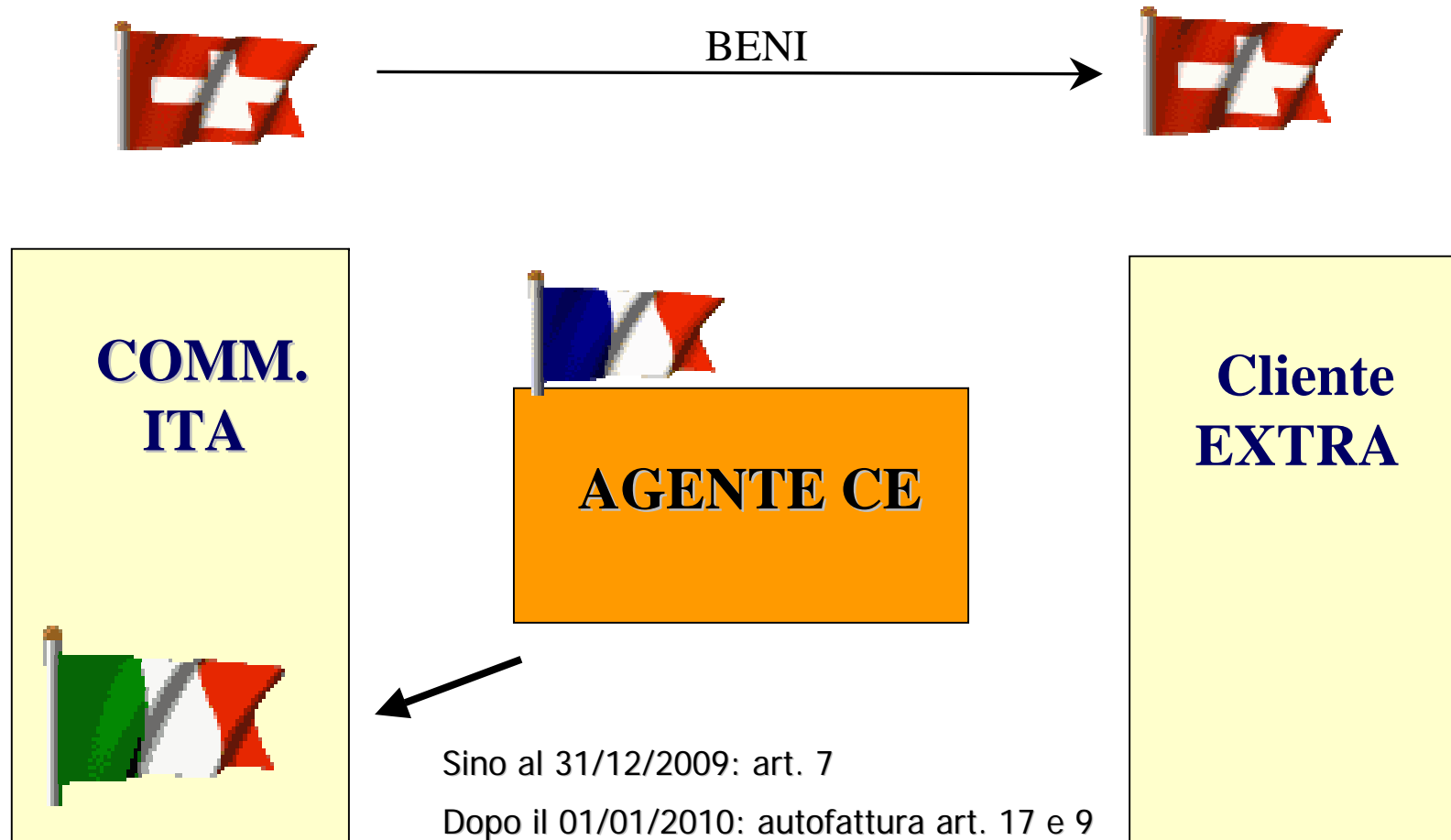
## Intermediazioni: esempio 12



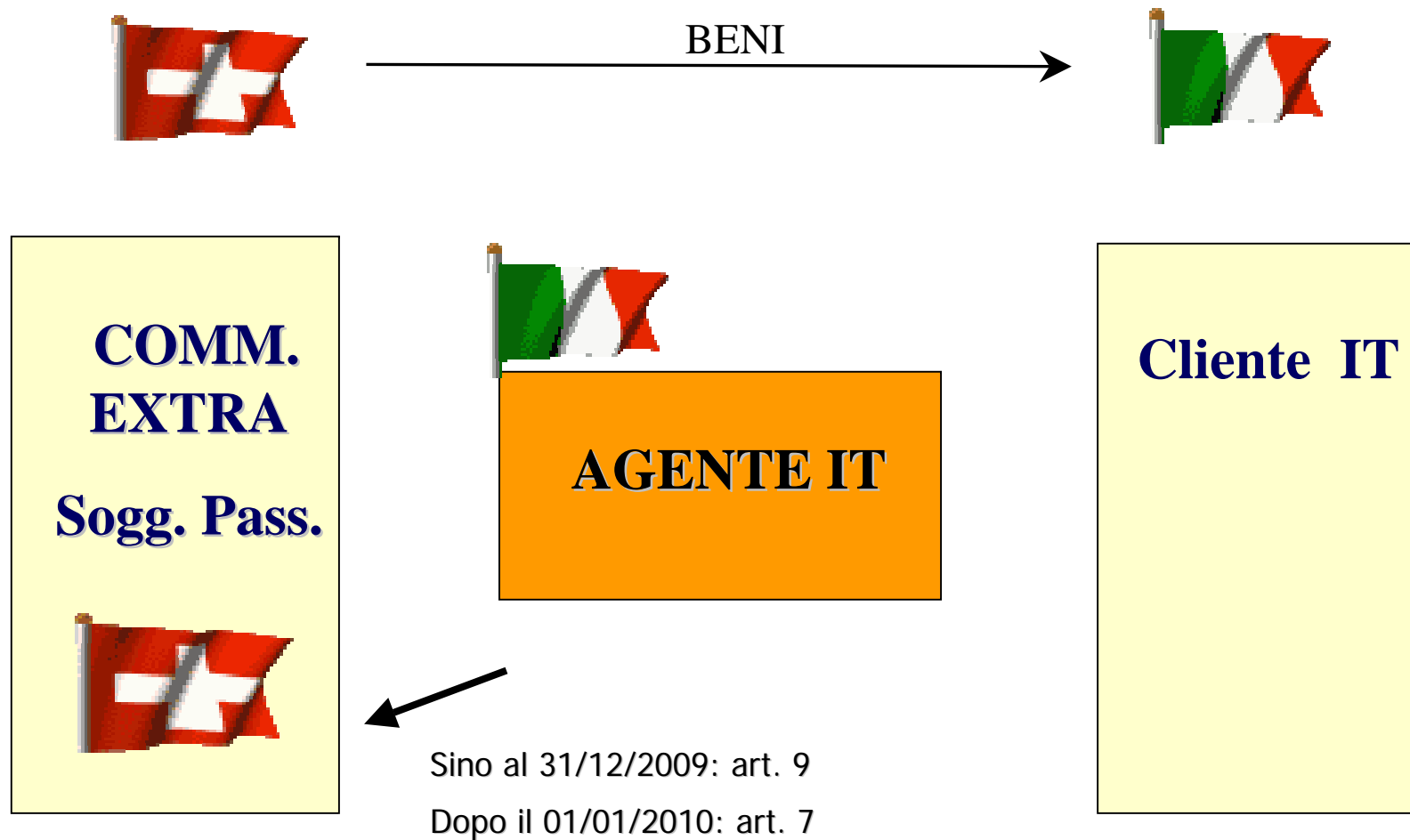
## Intermediazioni: esempio 13



## Intermediazioni: esempio 14



## Intermediazioni: esempio 15



## Intangible services: sino al 31/12/2009

art.7, comma 4, lettera d), e) ed f)

Prestatore	Committente	Utilizzo/Status	Soggette IVA Non soggette
ITA	ITA	Utilizzo in ITA Utilizzo in UE Utilizzo in EXTRA	SI SI NO
ITA	UE	Soggetto passivo Privato	NO SI
ITA	EXTRA UE	Utilizzo in ITA Utilizzo in UE Utilizzo in EXTRA	SI NO NO
UE o extra UE	ITA	Utilizzo in ITA Utilizzo in UE Utilizzo in EXTRA	SI SI NO



## Intangible services: dal 1/1/2010

(art. 59 direttiva 2006/112/CE - art. 7 septies Dpr 633/72)

---

- ✓ Diritti d'autore, royalties e simili
- ✓ Prestazioni pubblicitarie
- ✓ Consulenza e assistenza tecnica o legale
- ✓ Elaborazione e fornitura dati
- ✓ Operazioni bancarie e assicurative
- ✓ Messa a disposizione di personale
- ✓ Locazione, leasing e noleggio di beni diversi dai mezzi di trasporto
- ✓ Servizi connessi con gas e energia
- ✓ Servizi telecomunicazione non utilizzati in IT
- ✓ Servizi resi per via elettronica (e-commerce)
- ✓ Obblighi di non esercitare diritti connessi

**Dal 1 gennaio 2010**

Se resi a **privati** (B2C)  
extra CE:

-> esclusi dal campo di  
applicazione IVA



## Intangible services: dal 1/1/2010

(art.7 ter e 7 septies Dpr 633/72)

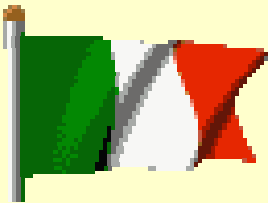
---

<b>PRESTATORE</b>	<b>COMMITTENTE</b>	<b>QUALIFICA COMMITTENTE</b>	<b>Soggette IVA non soggette</b>
ITA	ITA	privato	SI
ITA	ITA	azienda	SI
ITA	CE	privato	SI
ITA	CE	azienda	NO
ITA	EXTRA	privato	NO
ITA	EXTRA	azienda	NO
CE o EXTRA	ITA	privato	NO
CE o EXTRA	ITA	azienda	SI

---

## Intangible services: esempio 1 – dal 1/1/2010

**prestatore  
IT**



- ✓ Diritti d'autore, royalties e simili
- ✓ Prestazioni pubblicitarie
- ✓ Consulenza e assistenza tecnica o legale
- ✓ Elaborazione dati
- ✓ Operazioni bancarie e assicurative
- ✓ Messa a disposizione di personale
- ✓ Locazione di beni mobili materiali
- ✓ Servizi connessi con gas e energia
- ✓ Servizi di telecomunicazione
- ✓ E-commerce diretto
- ✓ Obblighi di non fare connessi

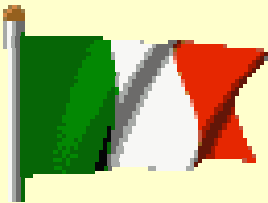
**Cliente  
impresa  
CE**



→  
Fattura art. 7 ter DPR 633/72

## Intangible services: esempio 2 – dal 1/1/2010

**prestatore  
IT**



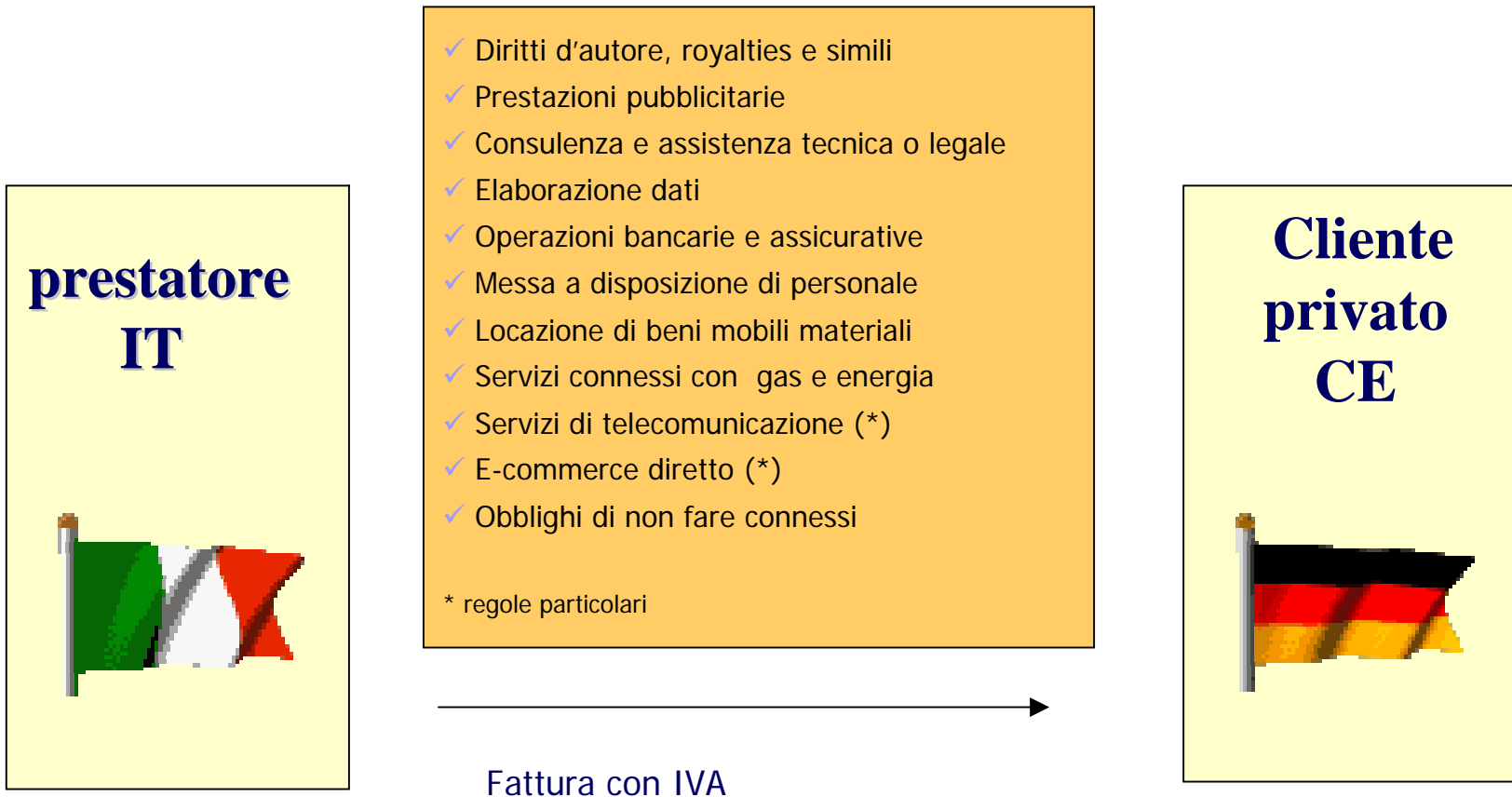
- ✓ Diritti d'autore, royalties e simili
- ✓ Prestazioni pubblicitarie
- ✓ Consulenza e assistenza tecnica o legale
- ✓ Elaborazione dati
- ✓ Operazioni bancarie e assicurative
- ✓ Messa a disposizione di personale
- ✓ Locazione di beni mobili materiali
- ✓ Servizi connessi con gas e energia
- ✓ Servizi di telecomunicazione
- ✓ E-commerce diretto
- ✓ Obblighi di non fare connessi

**Cliente  
impresa  
EXTRA**



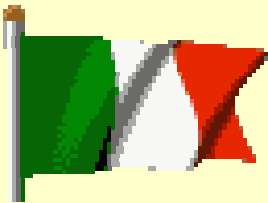
→  
Fattura art. 7 ter DPR 633/72

## Intangible services: esempio 3 – dal 1/1/2010



## Intangible services: esempio 4 – dal 1/1/2010

**prestatore  
IT**



- ✓ Diritti d'autore, royalties e simili
- ✓ Prestazioni pubblicitarie
- ✓ Consulenza e assistenza tecnica o legale
- ✓ Elaborazione dati
- ✓ Operazioni bancarie e assicurative
- ✓ Messa a disposizione di personale
- ✓ Locazione di beni mobili materiali
- ✓ Servizi connessi con gas e energia
- ✓ Servizi di telecomunicazione (\*)
- ✓ E-commerce diretto (\*)
- ✓ Obblighi di non fare connessi

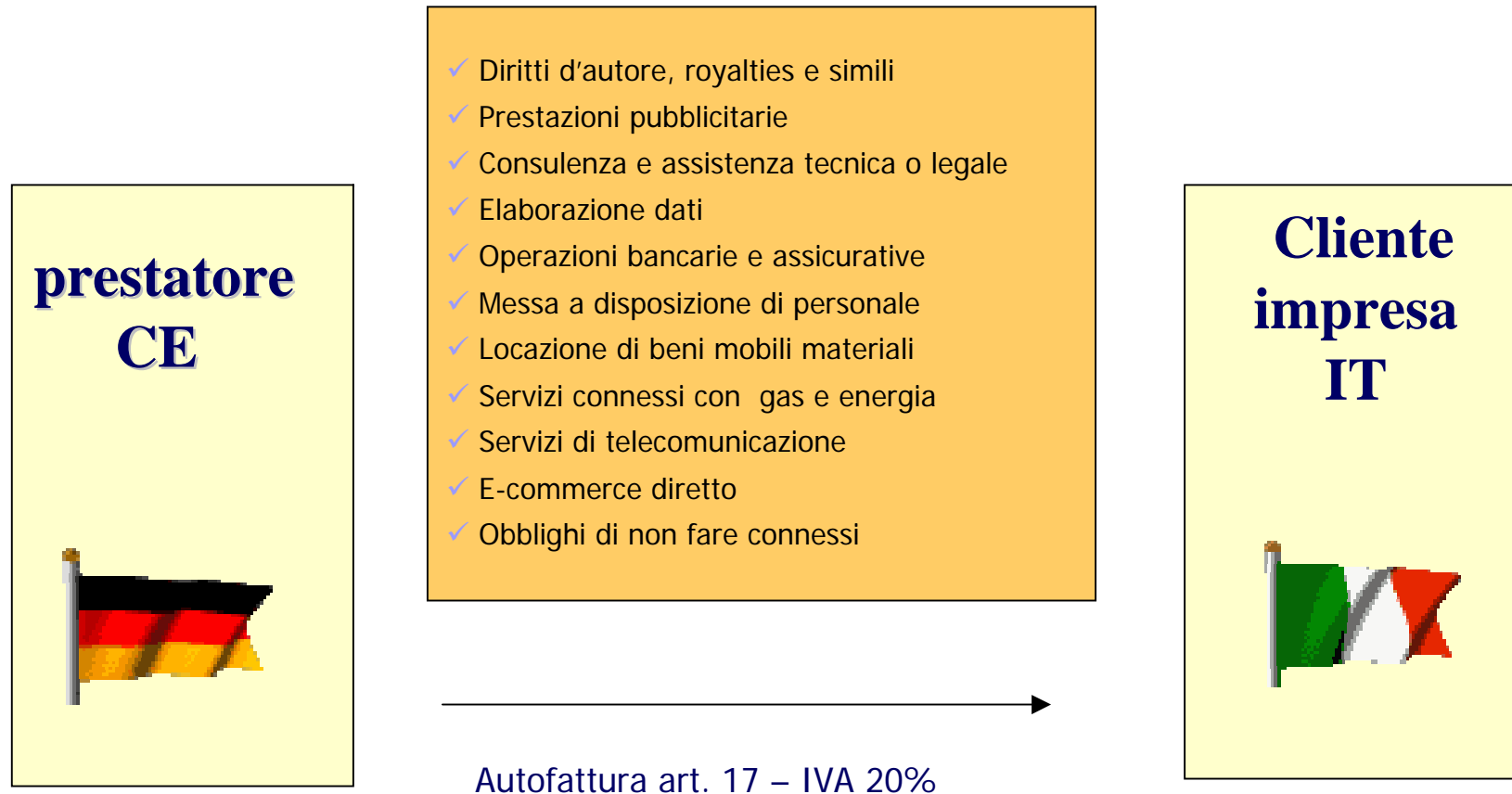
\* regole particolari

**Cliente  
privato  
EXTRA**

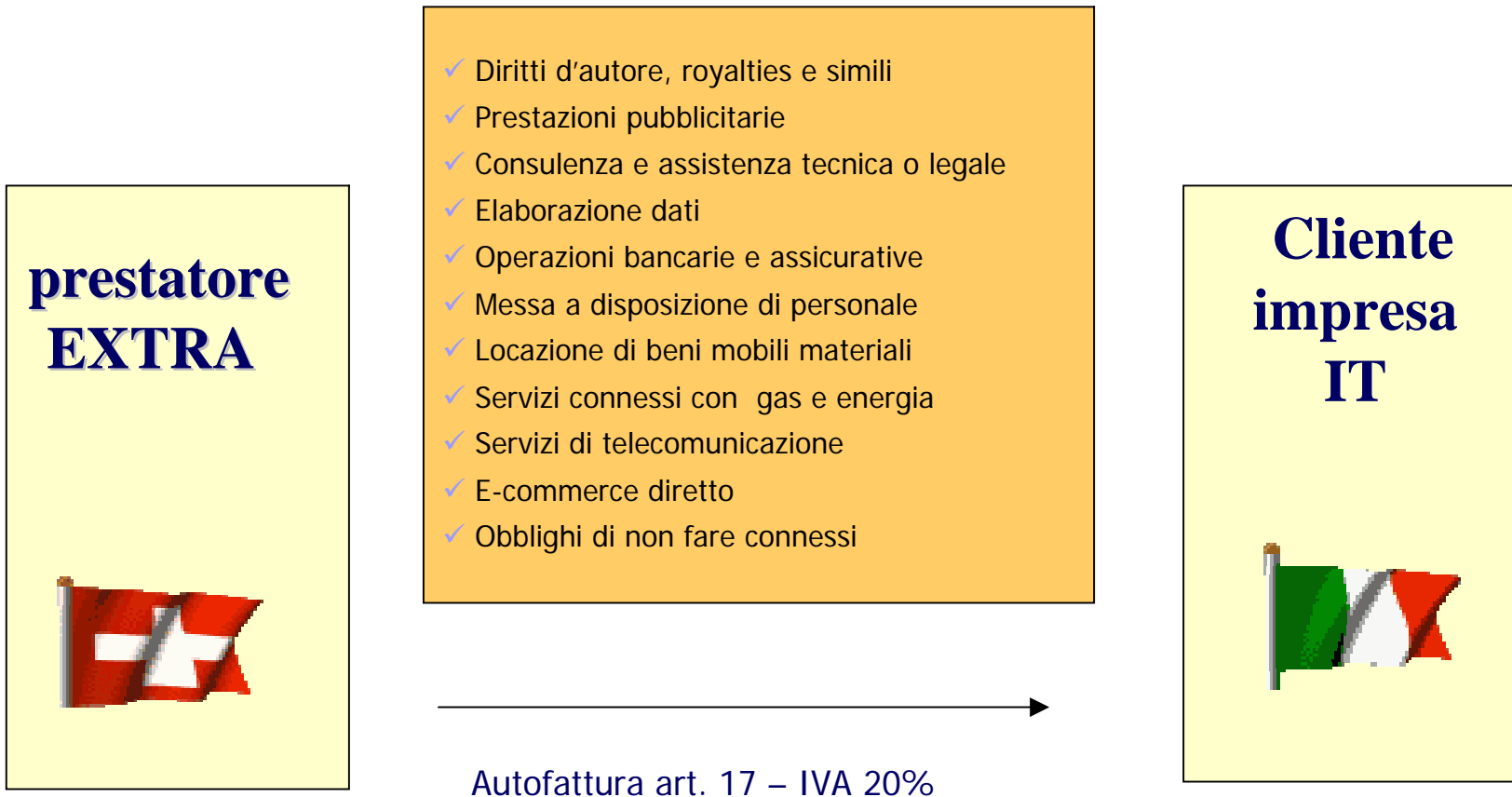


→  
Fattura art. 7 septies DPR 633/72

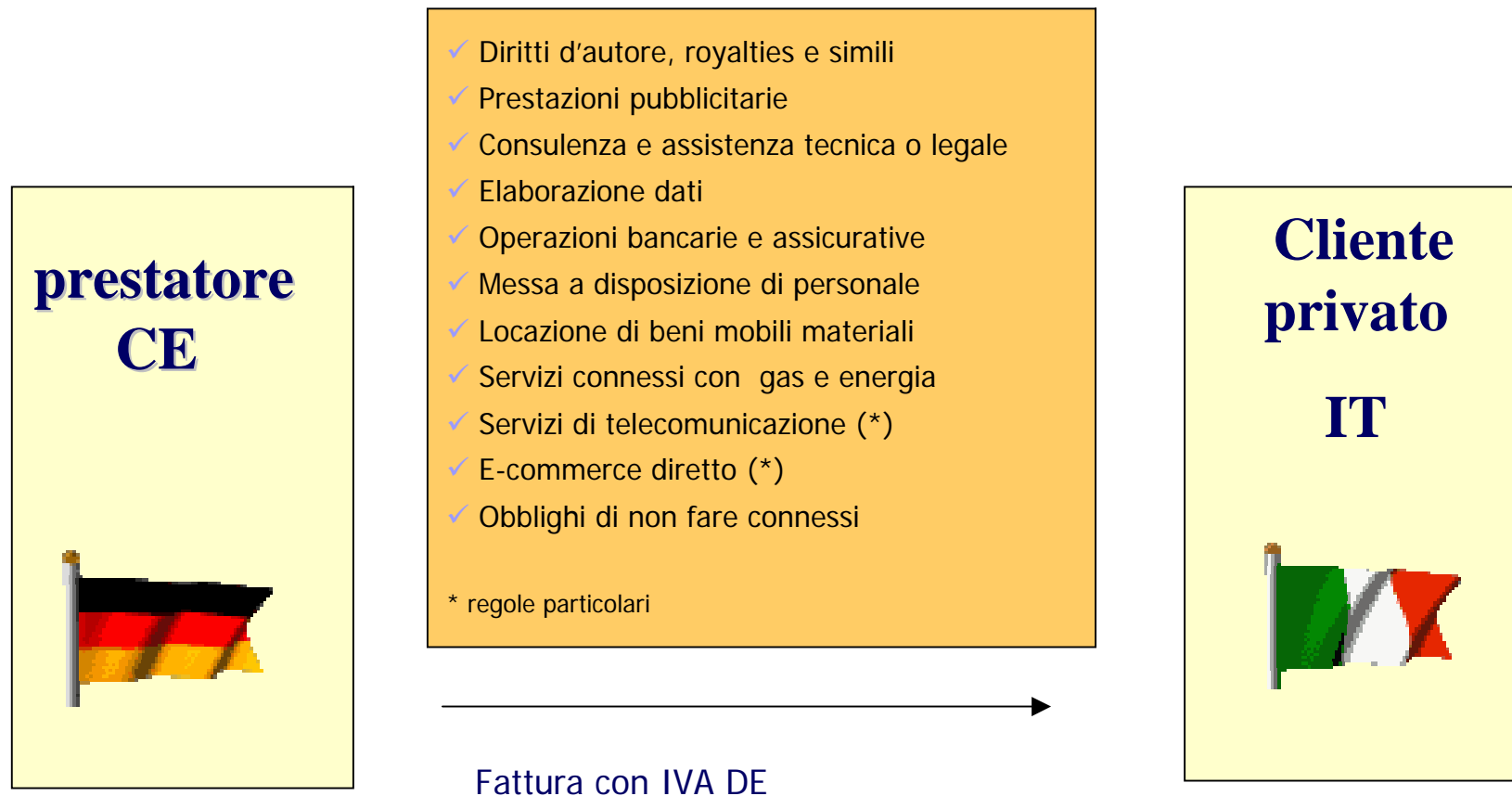
## Intangible services: esempio 5 – dal 1/1/2010



## Intangible services: esempio 6 – dal 1/1/2010



## Intangible services: esempio 7 – dal 1/1/2010



## Intangible services: esempio 8 – dal 1/1/2010

**prestatore  
EXTRA**

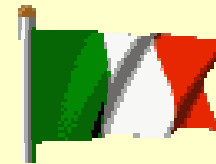


- ✓ Diritti d'autore, royalties e simili
- ✓ Prestazioni pubblicitarie
- ✓ Consulenza e assistenza tecnica o legale
- ✓ Elaborazione dati
- ✓ Operazioni bancarie e assicurative
- ✓ Messa a disposizione di personale
- ✓ Locazione di beni mobili materiali
- ✓ Servizi connessi con gas e energia
- ✓ Servizi di telecomunicazione (\*)
- ✓ E-commerce diretto (\*)
- ✓ Obblighi di non fare connessi

\* regole particolari

→  
Fattura con IVA CH

**Cliente  
privato  
IT**





# modelli INTRA 2010

**Milano, 15 dicembre 2009**

giorgio@studioconfente.eu



## Modelli INTRA 2010: novità

---

La disciplina comunitaria relativa alle dichiarazioni Intrastat è stata recentemente aggiornata dalle direttive:

- 2006/112/CE, 2008/8/CE
- 2008/117/CE,

Che entreranno in vigore dal 1° gennaio 2010

### NOVITA'

- Obbligo di presentazione riepiloghi anche per le prestazioni di servizi
- Modifiche nella Periodicità di presentazione dei modelli
- Obbligatorietà della presentazione per via esclusivamente telematica



## Modelli INTRA 2010: servizi interessati

---

In particolare saranno tenuti alla dichiarazione INTRASTAT i soggetti passivi che EFFETTUANO prestazioni di servizi:

- interne o internazionali, per le quali l'IVA sia dovuta dal committente stabilito in altro Paese UE (art. 7 DPR 633/72);
- comunitarie, per le quali l'IVA sia dovuta dal committente stabilito in altro Paese UE (art. 40 DL 331/93);

... E che RICEVONO prestazioni di servizi

- interne o internazionali, per le quali l'IVA sia dovuta dal committente stabilito in IT (art. 17 DPR 633/72);
- comunitarie, per le quali l'IVA sia dovuta dal committente stabilito in IT (art. 46 e 47 DL 331/93);



## Modelli INTRA 2010: i modelli

---

### **Frontespizio Unico Beni e Servizi**

- Intra1 (Cessioni di Beni e Servizi Resi)
- Intra2 (Acquisti di Beni e Servizi Ricevuti)

### **Sezione 1 e Sezione 2 – Beni**

- Intra1Bis (Cessioni di Beni nel periodo di riferimento)
- Intra2Bis (Acquisti di Beni nel periodo di riferimento)
- Intra1Ter (Rettifiche a Cessioni di Beni di periodi precedenti)
- Intra2Ter (Rettifiche ad Acquisti di Beni di periodi precedenti)

### **Sezione 3 e Sezione 4 – Servizi**

- Intra1Quater (Servizi resi nel periodo di riferimento)
- Intra2Quater (Servizi ricevuti nel periodo di riferimento)
- Intra1Quinques (Rettifiche a Servizi resi di periodi precedenti)
- Intra2Quinques (Rettifiche a Servizi ricevuti di periodi precedenti)



## Modelli INTRA 2010: contenuto

---

Sulla base delle anticipazioni (non ufficiali) dei modelli si dovrà indicare:

- Il numero di identificazione comunitaria del prestatore o del committente.
- Il numero e la data di riferimento della fattura emessa o ricevuta.
- La classificazione dei servizi: i servizi saranno individuati da un codice a sei cifre.
- La modalità di erogazione del servizio se continuativo o puntuale.
- Le modalità di pagamento o di incasso del corrispettivo della prestazione: per bonifico bancario o con modalità differente. Si dovrà indicare il paese in cui è avvenuto il pagamento.



## Modelli INTRA 2010: periodicità

---

### CESSIONI DI BENI E SERVIZI RESI:

- mensili: cessioni di beni e servizi resi > 50.000,00 € nel trimestre di riferimento e/o in uno dei 4 trimestri precedenti;
- trimestrali: restanti soggetti.

### ACQUISTI DI BENI E SERVIZI RICEVUTI:

- mensili: cessioni di beni e servizi ricevuti > 50.000,00 € nel trimestre di riferimento e/o in uno dei 4 trimestri precedenti;
- trimestrali: restanti soggetti.

Il trimestre di riferimento è sempre inteso come trimestre dell'anno solare.



## Modelli INTRA 2010: scadenze

---

Cambiano i termini di presentazione

- per i mensili: il modello deve essere presentato entro il 19 del mese successivo a quello di riferimento (19 febbraio, marzo, aprile, ...);
- per i trimestrali: il modello deve essere presentato entro il 19 del mese successivo al trimestre (19 aprile, luglio, ottobre, gennaio).

Note :

- La scadenza in un giorno festivo nazionale slitta al primo giorno lavorativo successivo.
- Il sabato per gli uffici doganali è considerato giorno feriale.