

## I.V.A. prestazione di servizi: novità 2010 (parte prima)

di Commercialista telematico

Pubblicato il 12 gennaio 2010

come individuare velocemente il trattamento ai fini IVA delle prestazioni di servizi

Con la circolare n. 58/E del 31 dicembre 2009 l'Agenzia delle Entrate ha dato il "via ufficiale" alle modifiche delle regole IVA per quanto riguarda le prestazioni di servizi.

Scopo del presente elaborato non è quello di richiamare e ricostruire la genesi dei provvedimenti che hanno portato alle modifiche normative, tra l'altro già abbondantemente analizzati in articoli precedenti già pubblicati in questo sito, né criticare il *modus operandi* adottato, anche se per cause di forza maggiore, per far decollare il provvedimento stesso, ma l'unica finalità è quella di fornire un supporto il più pratico possibile e di immediata comprensione a chi dovrà applicare materialmente la nuova disciplina e con essa confrontarsi immediatamente.

### PERIODO TRANSITORIO

Innanzitutto le nuove disposizioni in materia di territorialità IVA entrano in vigore il 01/01/2010.

Nei primi giorni dell'anno occorre pertanto prestare particolare attenzione alle situazioni a "cavallo" del periodo d'imposta, in quanto in certe situazioni, potrebbe verificarsi il mutamento totale di regime IVA, quindi è fondamentale riconoscere il momento di effettuazione dell'operazione facendo riferimento alle disposizioni dettate dall'art. 6 comma 3 del DPR 633/72: *"Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo"* .e dal comma 4 *"se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato, in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento"*.

Ad esempio se fino al 31/12/2009 una manutenzione su un macchinario installato a San Marino da parte di una ditta italiana per conto di un'altra ditta italiana era considerata operazione fuori campo IVA, dall'01/01/2010 la stessa operazione si considera effettuata in Italia con IVA al 20%. Quindi se per la stessa operazione viene percepito un acconto nel 2009 e il saldo nel 2010, la prestazione andrà divisa parte fuori campo e parte soggetta ad IVA.

## ASPETTI OPERATIVI

Altra novità a cui prestare attenzione, salvo ripensamenti dell'Agenzia, è quella relativa all'autofatturazione (*reverse charge*) e alla fatturazione, almeno per quanto riguarda le abitudini degli operatori.

In caso di assoggettamento ad IVA, era consuetudine "integrare" le fatture pervenute dagli operatori esteri.

Ora ciò è possibile solo in caso di acquisto intracomunitario di beni, mentre non si può più fare con le fatture relative alle prestazioni di servizi rese dai soggetti non residenti ma territorialmente rilevanti in Italia.

Una prestazione di servizio resa ad esempio da un soggetto tedesco ad un soggetto italiano e rilevante territorialmente in Italia, dall'1/1/2010 sarà fatturata dal soggetto tedesco senza che vi sia esposta alcuna IVA. Il soggetto italiano dovrà materialmente emettere un'autofattura in unico esemplare, in quanto non è possibile integrare la fattura estera, e provvedere a registrarla sia sul registro degli acquisti che sul registro delle vendite.

E' utile ricordare che l'emissione dell'autofattura segue le regole generali del momento di effettuazione dell'operazione, pertanto, ad esempio, in presenza di un acconto versato al proprio fornitore tedesco per un servizio rilevante in Italia che verrà effettuato prossimamente, sarà necessario emettere autofattura il giorno del pagamento indipendentemente dal ricevimento o meno della fattura da parte del fornitore.

In deroga inoltre alle disposizioni generali che prevedono che le operazioni fuori campo IVA non

devono essere fatturate, è stato modificato anche l'art. 21 del DPR 633/72.

A partire dall'1/1/2010 le prestazioni di servizi verso committenti comunitari che non rilevano in Italia e che quindi sono fuori campo IVA devono comunque obbligatoriamente essere fatturate. Le prestazioni di servizi andranno poi riepilogate nei nuovi modelli Intrastat.

Accorgimenti operativi suggeriscono pertanto di creare appositi sezionali sia di numerazione che di registrazione per accogliere in maniera sistematica i vari tipi di operazioni che saranno oggetto di fatturazione o di autofatturazione.

#### MODALITA' DI CLASSIFICAZIONE DELL'OPERAZIONE

La nuova normativa sotto certi aspetti semplifica e riordina il sistema.

Il "vecchio" articolo 7 che raccoglieva sia le definizioni, sia le regole generali sia le deroghe sulla territorialità IVA, era un labirinto dal quale molto spesso non si usciva se non supportati dalle tabelle allegate ad ogni testo IVA, anche perchè le norme andavano incrociate con le disposizioni sulle prestazioni intracomunitarie contenute nel DL 331/1993, ora soppresse.

Dall'1/1/2010 l'articolo sette si trasforma in sette nuovi articoli.

*Art. 7 Territorialità dell'imposta - definizioni*

*Art. 7 bis Territorialità - Cessioni di beni*

*Art. 7 ter Territorialità - Prestazioni di servizi*

*Art. 7 quater Territorialità - Disposizioni relative a particolari prestazioni di servizi*

*Art. 7 quinquies Territorialità - Disposizioni relative alle prestazioni di servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili*

*Art. 7 sexies Territorialità - disposizioni speciali relative a talune prestazioni di servizi rese a committenti non soggetti passivi*

*Art. 7 septies Territorialità disposizioni relative a talune prestazioni di servizi rese a non soggetti passivi stabiliti fuori della Comunità*

Per individuare in maniera rapida e corretta l'esatta identificazione di una operazione e classificarla territorialmente rilevante o meno si può seguire la seguente procedura.

Prima operazione: Andare a vedere se l'operazione rientra nelle deroghe di cui agli **articoli 7 quater e 7 quinquies**. Infatti le deroghe contenute in questi due articoli valgono per tutti indipendentemente da chi sia il committente, soggetto passivo e non, residente o non residente, e da chi sia il prestatore soggetto passivo residente o non residente.

Se l'operazione che stiamo analizzando rientra tra quelle previste da questi due articoli basta fermarsi qui e classificare l'operazione, altrimenti passare alla seconda operazione.

Seconda operazione: Se l'operazione non rientra tra le deroghe previste dagli articoli 7 quater e 7 quinquies verificare se l'operazione stessa ha come committente un soggetto passivo d'imposta, residente o non residente non importa e andare quindi a consultare l'art. 7 ter (regole generali) e classificare l'operazione.

Se il committente è un soggetto non passivo quindi un soggetto privato o assimilato prima di classificare l'operazione si deve proseguire e passare alla terza operazione.

Terza operazione: Se il committente è un soggetto non passivo occorre verificare se l'operazione rientra tra le deroghe di cui all'art. 7 sexies, oppure quelle dell'art. 7 septies se il committente è stabilito fuori dalla UE, e a questo punto si classifica l'operazione, se non vi sono deroghe si torna al secondo punto e si classifica l'operazione ai sensi art. 7 ter.

Esempio n. 1: Fattura pagata da società italiana a Ingegnere Tedesco per collaudo su immobile ubicato a Berlino.

Prima verifica andiamo a vedere se l'operazione rientra tra le deroghe generali di cui all'art. 7 quater, le deroghe riguardano tra l'altro i beni immobili. La deroga precisa che per le prestazioni effettuate sugli immobili occorre fare riferimento all'ubicazione dell'immobile se stabilito nel territorio dello Stato o meno. Pertanto siamo in presenza di deroga specifica, l'immobile è situato fuori dal territorio dello stato quindi mancando il presupposto territoriale l'operazione è Fuori Campo IVA.

Esempio n. 2: compenso pagato da società italiana a agente tedesco per provvigioni maturate in seguito ad affari conclusi in Italia.

Prima verifica andiamo a vedere le deroghe generali di cui agli articoli 7 quater e 7 quinquies.

Le deroghe riguardano:

7 QUATER: beni immobili, trasporto passeggeri, ristorazione e catering, servizi di locazione anche finanziaria, noleggio e simili a breve termine di mezzi di trasporto, non essendo compresa la nostra operazione passiamo all'articolo successivo.

7 QUINQUIES, in questo articolo le deroghe riguardano:

le prestazioni di servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili.

Seconda verifica: non essendo compresa la nostra operazione né nel 7 quater né nel 7 quinquies (si tratta infatti di intermediazione) verificiamo che il committente sia un soggetto passivo d'imposta, nel nostro caso società italiana, pertanto ci posizioniamo sull'art. 7 ter che tratta delle regole generali e classifichiamo l'operazione.

Ora il primo principio generale dell'art. 7 ter sul quale non ci soffermeremo più di tanto perché già trattato in maniera esaustiva in altri scritti, è il seguente:

**BUSINESS TO BUSINESS** luogo dove è stabilito il Committente.

Se in un'operazione intervengono due operatori economici si deve fare riferimento a dove è stabilito il Committente, quindi se lo stesso è stabilito nel territorio dello Stato l'operazione è sempre rilevante in Italia, se è stabilito fuori dal territorio dello Stato l'operazione non è mai rilevante in Italia.

Nel nostro esempio quindi l'operazione interviene tra due operatori economici quindi B2B, il committente è la società Italiana ubicata nel territorio dello Stato, quindi l'operazione è rilevante in Italia, pertanto è soggetta ad IVA.

L'agente tedesco emette fattura senza IVA, la società Italiana dovrà regolarizzare l'operazione emettendo autofattura soggetta ad IVA.

Esempio n. 3: compenso pagato da soggetto privato italiano a agente tedesco per provvigioni maturate in seguito ad affari conclusi in Italia.

Verificato che l'operazione (intermediazione) non rientra nelle deroghe del 7 quater e 7 quinquies, verificiamo che il committente non è un operatore economico ma un soggetto privato, quindi analizziamo il secondo principio generale dell'art. 7 ter:

BUSINESS TO CUSTOMER luogo dove è stabilito il prestatore.

Se in una operazione interviene un committente non soggetto passivo di imposta si deve fare riferimento a dove è stabilito il Prestatore del servizio, quindi nel nostro caso essendo il committente un soggetto privato e il prestatore un soggetto non residente nel territorio dello Stato l'operazione non è territorialmente rilevante per i principi generali.

Però prima di classificare l'operazione, abbiamo anche detto in precedenza, che se in un'operazione interviene un committente privato occorre verificare anche le deroghe previste dagli articoli 7 sexies e 7 septies che prevalgono sulla regola generale.

Nel nostro caso trattandosi di intermediazione con committente soggetto privato la deroga è

contenuta nell'art. 6 sexies. Precisamente le prestazioni di intermediazione rese nei confronti di committenti non soggetti passivi si considerano effettuate nel territorio dello Stato se sono relative ad operazioni ivi intermedie.

Essendo l'affare concluso in Italia nei confronti di un privato italiano l'operazione è territorialmente rilevante. In questo caso l'agente tedesco si dovrà identificare in Italia per poter emettere fattura con IVA.

12 gennaio 2010

Marco Giorgetti

fine prima parte...

[clicca qui per collegarti direttamente alla seconda parte dell'articolo: "regola generale e deroghe"....](#)

[clicca qui per collegarti direttamente alla terza parte dell'articolo \(tabelle di identificazione dell'operazione\)](#)

**Copyright © 2020 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l**