

## **Operazioni intracomunitarie: ultimi chiarimenti dall'amministrazione finanziaria**

*di Federico Gavioli*

Con la circolare n.14/E del 18 marzo scorso l'Agenzia risolve alcuni dubbi sull'applicazione delle regole appena recepite in materia di operazioni intracomunitarie e apre un forum di confronto; i tecnici delle Entrate chiariscono subito che nessuna sanzione verrà applicata per l'Iva assolta "vecchia maniera" sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi "transnazionali" territorialmente rilevanti in Italia, effettuate nel periodo 1° gennaio - 19 febbraio 2010, giorno precedente all'entrata in vigore del D.Lgs 18/2010. La circolare anticipa il forum aperto nei prossimi giorni sul sito dell'Agenzia delle Entrate, destinato ad accogliere, fino al prossimo 20 aprile, quesiti e richieste di chiarimenti relativi alle modifiche intervenute in materia di territorialità dell'imposta sul valore aggiunto e originate, principalmente, dalla tempistica con cui le direttive europee in materia (operative dal 1° gennaio di quest'anno) sono state recepite con i provvedimenti normativi interni.

Vediamo più nel dettaglio i chiarimenti forniti.

## **L'inversione contabile per le cessioni di beni**

Il D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, recante l'attuazione delle direttive 2008/8/CE, 2008/9/CE e 2008/117/CE, ha introdotto rilevanti novità nella disciplina del debitore d'imposta, di cui all'articolo 17 del DPR 633/72, nel caso di cessioni di beni e di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto non residente nei confronti di soggetti passivi stabiliti in Italia.

La versione previgente, in vigore fino al 31 dicembre 2009, prevedeva che gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione della disciplina IVA relativa ad operazioni effettuate nel territorio dello Stato da o nei confronti di un soggetto non residente e senza stabile organizzazione in Italia potevano essere adempiuti o esercitati, nei modi ordinari, dal medesimo direttamente, se identificato ai sensi dell'articolo 35-ter dello stesso DPR n. 633/72, ovvero tramite un rappresentante residente nel territorio dello Stato. Qualora il soggetto non residente non avesse esercitato la facoltà d'identificarsi direttamente ai sensi dell'articolo 35-ter oppure di nominare un rappresentante fiscale, gli obblighi relativi alle operazioni da egli effettuate nel territorio dello Stato nei confronti di soggetti passivi sarebbero stati adempiuti da questi ultimi, mediante il meccanismo dell'inversione contabile.

Per effetto delle modifiche l'articolo 17 del DPR 633/72 stabilisce che *“gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel*

*territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all'articolo 7-ter, comma 2, lettere b) e c), sono adempiuti dai cessionari o committenti”.*

Tale modifica comporta per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da un soggetto non residente nei confronti di un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato, che quest'ultimo assuma sempre la qualifica di debitore dell'imposta, da assolvere mediante applicazione del meccanismo del *reverse charge*. Ciò anche nell'eventualità in cui il soggetto non residente sia identificato nel territorio dello Stato o vi disponga di un rappresentante fiscale.

La modifica sopra esaminata si applica alle operazioni effettuate a partire dall'1 gennaio 2010.

### **Le prestazioni di servizi**

Con riferimento alle prestazioni di servizi a partire dall'1 gennaio 2010, il contribuente italiano, ai sensi dell'articolo 196 della direttiva 2006/112/CE, è tenuto ad osservare gli obblighi di fatturazione e assolvimento dell'imposta se il servizio, territorialmente rilevante in Italia, è reso da un soggetto non residente. È stato quindi precisato che *“in caso di prestazione di servizi rilevante ai fini IVA in Italia, effettuata da un soggetto passivo non stabilito nel territorio dello Stato nei confronti di un soggetto passivo ivi stabilito, tutti gli adempimenti relativi all'applicazione dell'imposta gravano sul committente soggetto passivo”.*

Il legislatore nazionale, esercitando una facoltà prevista dall'articolo 194 della direttiva 2006/112/CE, ha modificato, l'articolo 17, del DPR 633/72 nel senso di

rendere obbligatorio il meccanismo dell'inversione contabile in tutte le ipotesi in cui il cedente o prestatore sia un soggetto non residente.

In relazione alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi cui si applica il citato articolo 194, effettuate nel periodo compreso tra l'1 gennaio ed il 19 febbraio 2010, la sovrapposizione tra la vecchia normativa e il richiamato articolo 5 del D.lgs. n. 18, che attribuisce valenza retroattiva alle nuove regole, ha determinato una situazione di rilevante incertezza in merito all'individuazione dei comportamenti da ritenere corretti. Al riguardo, in merito alle predette cessioni di beni e prestazioni di servizi cui si applica il citato articolo 194 della direttiva poste in essere nel predetto arco temporale (1 gennaio - 19 febbraio 2010) da un soggetto non residente nel territorio dello Stato nei confronti di un soggetto passivo ivi stabilito, la circolare 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 DPR 917/86.

Qualora l'imposta sia stata assolta dal cedente o dal prestatore non residente, ottemperando a quanto stabilito dalla previgente disciplina, i tecnici delle Entrate sono del parere che i soggetti interessati non debbano comunque operare variazioni ai sensi dell'articolo 26 del DPR 633/72.

Considerata la situazione d'incertezza sopra evidenziata, l'Amministrazione finanziaria, in applicazione dell'articolo 10, comma 3 della legge 27/07/2000, n.

212 (cd. Statuto del Contribuente) non irrogherà la sanzione prevista dal richiamato articolo 6, comma 9-bis, del D.Lgs. n. 471/1997 qualora l'imposta sia stata assolta, con le modalità previste dalla previgente disciplina, dal cedente non residente, fermo restando il diritto alla detrazione ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 633/1972, in capo al cessionario.

### **La presentazione elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie**

Il D.M. del 22 febbraio 2010 stabilisce le modalità ed i termini per la presentazione dell'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie di beni e dei servizi resi a soggetti passivi stabiliti in altro Stato membro della Comunità europea e dell'elenco riepilogativo degli acquisti intracomunitari di beni e dei servizi ricevuti da soggetti passivi stabiliti in altro Stato membro della Comunità europea.

Il decreto prevede che ciascun elenco riepilogativo è presentato con riferimento:

- a) a periodi 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) a periodi mensili, per i soggetti che non si trovano nelle condizioni richieste dalla lettera a).

I soggetti che presentano un elenco riepilogativo con periodicità trimestrale e che, nel corso di un trimestre, superano la soglia di euro 50.000 devono presentare l'elenco riepilogativo con periodicità mensile a partire dal mese

successivo a quello in cui tale soglia è superata. In tal caso, sono presentati gli elenchi riepilogativi, appositamente contrassegnati, per i periodi mensili già trascorsi.

**Attenzione: la periodicità annuale non è più prevista**

Le Entrate ritengono che il superamento o meno della soglia di 50.000 euro vada accertato distintamente per l'elenco delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi rese, da un lato, e per l'elenco degli acquisti di beni e delle prestazioni di servizi ricevute, dall'altro; è, quindi, possibile che il medesimo soggetto sia tenuto, per esempio, ad una periodicità trimestrale per l'elenco relativo agli acquisti di beni e servizi ed una periodicità mensile per l'elenco relativo alle cessioni di beni e servizi.

Nel caso di superamento della soglia di 50.000 euro per una singola categoria di operazioni (cioè solo per le cessioni intracomunitarie di beni ovvero solo per i servizi resi a soggetti passivi comunitari, ovvero solo per gli acquisti intracomunitari di beni o solo per i servizi ricevuti da soggetti passivi intracomunitari), scatta l'obbligo di presentazione mensile per l'intero elenco di cessioni o di acquisti.



### **Dati da inserire nell'elenco**

L'Agenzia delle Entrate precisa che in riferimento ai servizi intracomunitari ricevuti, il numero e la data della fattura da indicare nel modello INTRASTAT sono quelli attribuiti dal committente nazionale secondo la progressione dallo stesso seguita nella propria contabilità. Questo vale sia nel caso in cui il contribuente abbia provveduto all'autofatturazione, ai sensi dell'articolo 17, secondo comma, del D.P.R. n. 633/1972, sia nell'ipotesi in cui abbia integrato la fattura ricevuta dal contribuente estero.

Con riguardo ai termini di presentazione degli elenchi in oggetto, le Entrate precisano che gli elenchi riepilogativi sono presentati all'Agenzia delle dogane per via telematica entro il giorno 25 del mese successivo al periodo di riferimento; fino al 30 aprile 2010 tali elenchi possano essere presentati in formato elettronico agli uffici doganali territorialmente competenti entro il giorno 20 del mese successivo al periodo di riferimento.

Le disposizioni in esame si applicano alle operazioni effettuate dall'1 gennaio 2010, ma è di tutta evidenza che il termine entro il quale avrebbero dovuto essere presentati gli elenchi relativi al mese di gennaio (20 o 25 febbraio, a seconda delle modalità di presentazione) è decorso prima della pubblicazione in G.U. del decreto che ha stabilito tale termine.

Per tale motivo l'Agenzia delle Entrate ritiene che, in ottemperanza a quanto previsto dallo Statuto del Contribuente (legge n. 212 del 27 luglio 2000) i soggetti interessati dispongano di 60 giorni dalla pubblicazione in G.U. delle

disposizioni di attuazione contenute nel decreto del 22 febbraio, per adempiere all'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi in questione (quelli relativi al mese di gennaio 2010). Pertanto, fino alla scadenza del termine suddetto non saranno applicate sanzioni per la tardiva presentazione degli elenchi stessi.

### **Termine di presentazione**

Si evidenzia, infine, che i termini di presentazione dei modelli INTRASTAT sono:

- ✓ ***Elenchi mensili***: entro il giorno 25 del mese successivo a quello di riferimento (entro il giorno 20 per presentazioni su supporto informatico).
- ✓ ***Elenchi trimestrali***: entro il giorno 25 del mese successivo al trimestre di riferimento (entro il giorno 20 per presentazioni su supporto informatico).

12 aprile 2010

Federico Gavioli

[L'ebook del dott. Andrea Giardini sui "SERVIZI INTERNAZIONALI"](#)

[Clicca qui per la presentazione](#)